

ДЕРЖАВНА НАВЧАЛЬНО-НАУКОВА УСТАНОВА
«АКАДЕМІЯ ФІНАНСОВОГО УПРАВЛІННЯ»

ФІНАНСИ БЮДЖЕТ ПОДАТКИ

НАЦІОНАЛЬНА
ТА МІЖНАРОДНА ТЕРМІНОЛОГІЯ

За редакцією
Т. І. ЄФИМЕНКО,
А. І. МЯРКОВСЬКОГО

**У ТРЬОХ
ТОМАХ**

Видання друге,
перероблене й доповнене

Редакційна рада:

Т. І. Єфименко (*співголова*), А. І. Мярковський (*співголова*),
В. М. Геєць, Е. М. Лібанова, Л. К. Воронова, С. С. Гасанов, Ю. Б. Іванов, В. А. Копилов,
Я. В. Котляревський, В. П. Кудряшов, П. М. Леоненко, І. О. Лютий, В. І. Міщенко,
Г. О. П'ятаченко, В. М. Федосов

Рецензенти:

- В. С. Савчук* — доктор економічних наук, професор, член-кореспондент НАН України, заслужений діяч науки і техніки України, завідувач кафедри політичної економії обліково-економічних факультетів Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана;
- О. Г. Білорус* — доктор економічних наук, професор, академік НАН України, заслужений діяч науки і техніки України, завідувач відділу глобалістики, геополітики і геоekonomіки Інституту світової економіки і міжнародних відносин НАН України;
- П. О. Нікіфоров* — доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів, декан економічного факультету Чернівецького національного університету імені Юрія Федьковича

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Державної навчально-наукової установи «Академія фінансового управління»
(Протокол № 8 від 12 липня 2013 р.)*

Тритомне видання висвітлює національні особливості та міжнародні тенденції розвитку й функціонування фінансових, бюджетних і податкових систем у контексті систематизації, порівняльного аналізу та розкриття змісту як усталеної, так і новітньої наукової термінології, що відбиває еволюцію національної й світової фінансової думки, фінансових, бюджетних і податкових інститутів, модернізацію управління державними фінансами. Відображено стратегії та механізми бюджетних і податкових реформ в умовах політичних циклів, фінансових криз та глобалізації.

Для фахівців, науковців, працівників органів державної виконавчої влади й місцевого самоврядування, викладачів фінансово-економічних дисциплін і студентів вищих навчальних закладів, широкого кола читачів.

ДЕРЖАВНА НАВЧАЛЬНО-НАУКОВА УСТАНОВА
«АКАДЕМІЯ ФІНАНСОВОГО УПРАВЛІННЯ»

ФІНАНСИ БЮДЖЕТ ПОДАТКИ

НАЦІОНАЛЬНА
ТА МІЖНАРОДНА ТЕРМІНОЛОГІЯ

- ПОДАТКОВА ТЕРМІНОЛОГІЯ
- ПОДАТКОВІ СИСТЕМИ І РЕФОРМИ
- ПОДАТКОВІ ІНСТИТУТИ
- ПОДАТКОВЕ ЗАКОНОДАВСТВО

3
ТОМ

КИЇВ
ДННУ «Академія
фінансового управління»
2013

УДК 336.22(100)477
ББК 65.261.4(0)+65.261.4(4Укр)
Ф59

Редакційна колегія:

Т. І. Єфименко (*співголова*), Ю. Б. Іванов (*співголова*),
В. П. Вишневський, С. С. Гасанов, О. П. Кириленко, Я. В. Котляревський,
А. І. Крисоватий, М. П. Кучерявенко

Авторський колектив:

Ю. Б. Іванов (*керівник авторського колективу*), З. С. Варналій, В. П. Вишневський, С. С. Гасанов,
О. М. Десятнюк, Т. І. Єфименко, А. Г. Загородній, О. Г. Зима, О. П. Кириленко, В. В. Козюк,
А. І. Крисоватий, В. П. Кудряшов, М. П. Кучерявенко, О. А. Лукашев, І. А. Майбууров, Л. Г. Олей-
нікова, В. М. Опарін, Л. Л. Тарангул, О. М. Тимченко, О. М. Тищенко, С. І. Юрій

Фінанси. Бюджет. Податки: національна та міжнародна термінологія : у 3 т. / за ред.
Ф59 Т. І. Єфименко, А. І. Мряковського ; ДННУ «Акад. фін. управління». — Вид. 2-ге, переробл.
й доповн. — К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2013. —
ISBN 978-966-2380-65-1
Т. 3. — 2013. — 672 с. — ISBN 978-966-2380-68-2.

У третьому томі видання висвітлюються національна та міжнародна податкова термінологія, понятійно-категоріальний апарат теорій і концепцій оподаткування, його національні особливості й міжнародні тенденції, податкові інститути та практика податкових реформ. Акцентовано увагу на зміни у системі загальнодержавних і місцевих податків та зборів у зв'язку з ухваленням Податкового кодексу України.

Для фахівців, науковців, працівників органів державної виконавчої влади та місцевого самоврядування, викладачів фінансово-економічних дисциплін і студентів вищих навчальних закладів, широкого кола читачів.

УДК 336.22(100)477
ББК 65.261.4(0)+65.261.4(4Укр)

ISBN 978-966-2380-65-1
ISBN 978-966-2380-68-2 (т. 3)

© Автори, 2013
© ДННУ «Академія фінансового управління», 2013

A

АГЕНТ ПОДАТКОВИЙ (*Tax Agent*)

Див. також:
*Збирач податків; Платник податків і зборів
(обов'язкових платежів); Суб'єкт оподаткування*

— суб'єкт оподаткування, який сам не є юридичним платником податку, але згідно із законодавством виконує частину його функцій: контроль за повнотою та своєчасністю погашення податкових зобов'язань платником податків; виконання окремих етапів процесу сплати податків і зборів (нарахування, утримання, зарахування сум податків на відповідні рахунки бюджетів і державних цільових фондів тощо); накопичення й надання органам, що здійснюють контроль, інформації про платників, необхідної для обчислення податкових зобов'язань.

А. п. відіграє особливу роль у процесі оподаткування: він представляє орган контролю у відносинах із платником податків, здійснюючи нарахування й утримання податку або збору, а у відносинах з органом Міністерства доходів і зборів України виконує деякі обов'язки платника (ведення обліку, надання звітності, погашення податкових зобов'язань).

Принциповою відмінністю А. п. від інших осіб, які сприяють сплаті податків, є те, що саме він виплачує платникові оподатковуваний дохід і таким чином створює необхідні умови для утримання податків. При цьому перерахування сум податків від платника до А. п. не відбувається.

Згідно з Податковим кодексом України, А. п. прирівнюється до платника податку, має права й виконує установлені законодавством обов'язки.

До обов'язків А. п. належать: обчислення податкових зобов'язань (організація податкового обліку); нарахування податків; утримання сум нарахованих податків з доходів, виплачуваних на користь платника; перерахування утриманих сум податків до бюджету; подання податкової звітності до органів, що здійснюють контроль.

В Україні інститут А. п. використовується стосовно таких видів податків:

а) на доходи фізичних осіб (А. п. — юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ), самозайнята особа, представництво нерезидента — юридичної особи, які незалежно від організаційно-правового статусу й способу оподаткування іншими податками та (або) форми нарахування (виплати, надання) доходу (в грошовій або не грошовій формі) зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок, передбачений розділом IV Податкового кодексу України, до бюджету від імені й 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);

б) на прибуток підприємств (А. п. — резидент, що виплачує доходи нерезидентові);

в) на додану вартість (за ст. 180 Податкового кодексу України, у разі постачання послуг нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники податку, якщо місце постачання послуг розташоване на митній території України, особою, відповідальною за нарахування та сплату податку до бюджету є отримувач послуг, який має права, виконує обов'язки й несе відповідальність, передбачену законом, як платник податку).

Крім того, Податковим кодексом України передбачено використання інституту А. п. в оподаткуванні:

- екологічному (податок, що справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення в разі використання палива; утримується і сплачується до бюджету А. п. під час реалізації такого палива; до А. п. належать суб'єкти господарювання, які здійснюють оптову торгівлю паливом; роздрібну торгівлю паливом (крім тих, які реалізують паливо, придбане в суб'єктів господарювання — оптових продавців);
- місцевому (туристичний збір), де перелік А. п. визначається органами місцевого самоврядування при запровадженні збору.

Разом з тим в останніх двох випадках з погляду теорії оподаткування такі особи виступають не А. п., а збирачами податків. Функції А. п. щодо єдиного соціального внеску виконує Пенсійний фонд.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
3. *Перепелица М. А.* Правовое регулирование статуса плательщиков налогов и сборов в Украине : монография / М. А. Перепелица ; под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 116 с.

Ю. Б. Іванов

АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ

(Administration of Taxes and Fees)

Див. також:
Менеджмент податковий; Платник податків і зборів (обов'язкових платежів); Податкові відносини; Податок

— сукупність процедур, які визначають порядок виконання вимог податкового законодавства, контролю за його дотриманням учасниками податкових відносин та притягнення до відповідальності за вчинені порушення цього законодавства.

Метою А. п. з. є забезпечення погашення податкових зобов'язань платника шляхом оптимального втручання в його господарську діяльність через застосування законодавчо встановлених механізмів і процедур.

У межах А. п. з. здійснюються такі дії: постановка на облік, декларування податкових зобов'язань, їх визначення контролюючими органами, зміна термінів виконання цих зобов'язань, повернення надміру сплачених податків, стягнення несплачених податків, застосування забезпечувальних заходів (податкова застава, податкова порука, адміністративний арешт активів), оскарження рішень контролюючих органів та ін.

Забезпечення належних умов містить щонайменше три обов'язкові складові: зручний для платників податків порядок виконання податкового обов'язку, загальний порядок взаємних

звернень платників податків та контролюючих органів і надання платникам податків належної методологічної підтримки з боку органів державної влади.

Існують п'ять елементів А. п. з. (рис. 1).

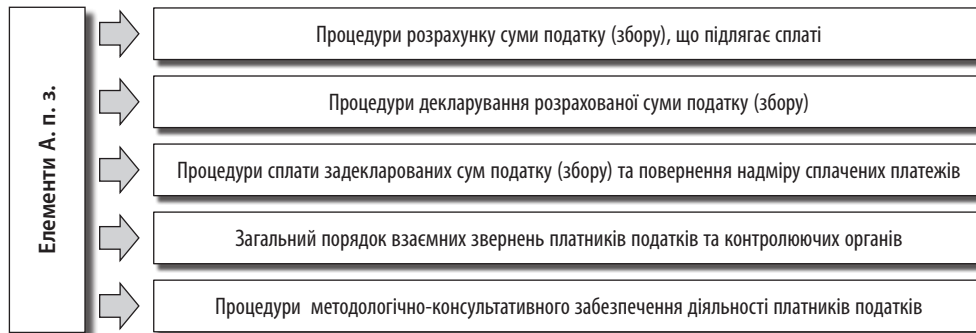


Рис. 1. Перелік елементів А. п. з.

Перелічені елементи у сукупності забезпечують усі необхідні умови для виконання податкового обов'язку учасниками податкових відносин, а також є основою А. п. з., адже саме вони забезпечують процес формування основної частини державного фінансового ресурсу, що складається з надходжень від податків та зборів. Однак комплексна система А. п. з. має не лише враховувати обов'язки платників податків, а й надавати їм належні умови для виконання таких обов'язків.

Зазначені п'ять елементів забезпечують лише добровільну сплату податків. Якщо платник податків або інші особи, на яких покладено виконання податкового обов'язку, ухиляються від його виконання, виникає необхідність у застосуванні щодо таких осіб заходів примусу до сплати податків. Вони пов'язані з процедурами, наведеними на рис. 2.

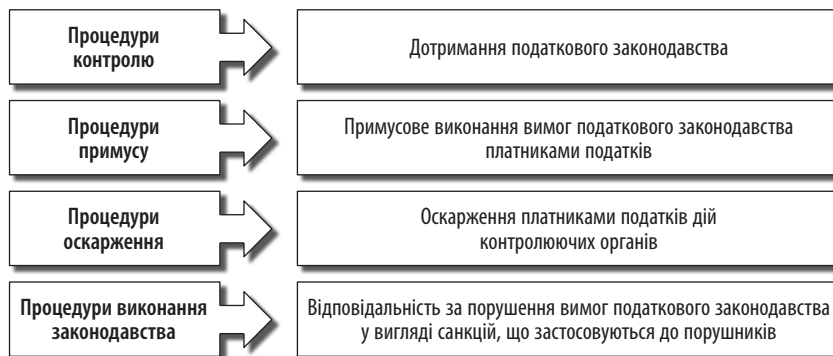


Рис. 2. Процедури щодо застосування заходів примусу до сплати податкових платежів

Традиційна система адміністративних відносин в Україні, у тому числі система А. п. з., що діяла до останнього часу, будувалась за правилами, які передбачали позицію держави як суб'єкта контролю (того, хто контролює) та громадян як об'єкта контролю (ті, чия діяльність контролюють).

Введення в дію Податкового кодексу України суттєво змінило баланс прав і обов'язків учасників податкових відносин, розширюючи їхні права та запроваджуючи додатковий контроль за діяльністю контролюючих органів.

Контролюючі органи фактично позбавляються права на власний розсуд застосовувати до платників податків або інших учасників податкових відносин заходи примусу. Натомість платники податків мають можливість оскаржити кожне рішення контролюючих органів, із яким вони не погоджуються.

Таким чином, система А. п. з., визначена Податковим кодексом України, будується за принципом, відповідно до якого всі учасники податкових відносин мають як обов'язки, так і права, що дає їм можливість захищатися від неправомірних дій інших учасників цих відносин.

Усі спірні питання між учасниками податкових відносин вирішуються судом.

У цих умовах платники податків мають однакові з контролюючими органами можливості для відстоювання своєї позиції, що робить їх повноцінними учасниками процесу адміністрування податків.

Учасниками процесу адміністрування податків є:

- контролюючі органи (Міністерство доходів і зборів України);
- платники податків;
- податкові агенти;
- представники платників податків;
- органи державної влади, уповноважені здійснювати контроль за діяльністю контролюючих органів.

Усі ці елементи у сукупності утворюють єдину систему А. п. з., установлену Податковим кодексом України (рис. 3).



Рис. 3. Функції учасників системи А. п. з., установлених Податковим кодексом України

- Література:* 1. *Державний бюджет і бюджетна стратегія в умовах економічних реформ* : у 4 т. Т. 2: Бюджетна стратегія і державний бюджет 2012: збалансованість, прозорість, реалістичність / за заг. ред. М. Я. Азарова. — К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2011. — 912 с.
2. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Податковий менеджмент* : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. — К. : Знання, 2008. — 525 с.

А. Г. Олейнікова

АДРЕСА ФІЗИЧНОЇ ОСОБИ ПОДАТКОВА (*Tax Address of Physical Individual*)

Див. також:
*Облік платників податків і зборів;
Особа фізична як платник податків;
Податок на доходи фізичних осіб*

— місце проживання платника податків – фізичної особи, за яким вона береться на облік як платник податків в органі Міністерства доходів і зборів України. Платник податків — фізична особа може мати одночасно не більше однієї податкової адреси.

В Україні цей термін уведений уперше на законодавчому рівні у 2003 р., широко почав застосовуватися в практичній діяльності державних органів виконавчої влади з 2004 р., а з 2011 р. закріплений Податковим кодексом України.

Фізичні особи — підприємці зобов'язані стати на облік за місцем державної реєстрації, а також, як і юридичні особи, можуть мати неосновне місце реєстрації, якщо там знаходяться об'єкти оподаткування чи об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, через котрі провадиться господарська діяльність. Податкова адреса фізичної особи, що займається підприємницькою діяльністю, може не збігатися з фактичним місцем провадження діяльності платника. Про це платник має вказати в документах при взятті такої особи на облік в органах Міністерства доходів і зборів України. Платник податку – фізична особа сплачує належні податкові зобов'язання до відповідного бюджету за місцем А. ф. о. і відповідно до податкового обліку.

А. ф. о. є обов'язковим елементом податкової інформації, що використовується Міністерством доходів і зборів України з метою здійснення таких процедур адміністрування, як облік та обслуговування платників податків, контроль за сплатою податків і зборів, оскарження рішень контролюючих органів та реалізація примусових заходів виконання податкового законодавства щодо платників. А. ф. о. є обов'язковим реквізитом, що зазначається в усіх документах та зверненнях фізичної особи — платника, які мають місце при виконанні податкового обов'язку. Разом з тим у випадку застосування податкової знижки за податком на доходи фізичних осіб сума коштів, що підлягає поверненню платникові податку, надсилається поштовим переказом на адресу, визначену додатково в самій декларації.

У разі зміни А. ф. о. органи Міністерства доходів і зборів України за попереднім і новим місцезнаходженням (місцем проживання) платника податків проводять процедури відповідно зняття з обліку й узяття на облік такого платника податків. Для цього платник зобов'язаний подати органу Міністерства доходів і зборів України за новим місцезнаходженням відповідну заяву в 10-денний строк від дня реєстрації зміни місцезнаходження (місця проживання) у порядку, визначеному Міністерством доходів і зборів України. За неподання такої заяви протягом 10 календарних днів платник податків несе відповідальність згідно із законом.

Самозайняті особи повідомляють про внесені зміни щодо податкової адреси протягом місяця з дати виникнення таких змін.

Суб'єкти господарювання при внесенні змін подають відповідні документи та заяви встановленої форми до органів Міністерства доходів і зборів України відповідно до наказу Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів».

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів : наказ Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1588 // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

А. Г. Олейнікова

АКТ ПЕРЕВІРКИ (Tax Audit Report)

Див. також:
Перевірка податкова

— підсумковий документ, який складається за результатами податкових перевірок у разі виявлення порушень податкового законодавства. А. п. підписується посадовими особами контролюючого органу в сфері оподаткування та платниками податків або їх законними представниками (за наявності).

Якщо перевіркою (крім камеральної) не виявлені порушення податкового чи валютного законодавства, оформлюється довідка про проведення перевірки.

В А. п. зазначаються всі суттєві обставини фінансово-господарської діяльності суб'єкта підприємництва, що відносяться до фактів виявлених порушень податкового та валютного законодавства. Опис виявлених порушень робиться з посиланням на норми законодавства, вимоги яких порушені.

Акт документальної перевірки складається з чотирьох частин: вступної, загальних положень, описової частини та висновку (таблиця).

Характеристика частин акта документальної перевірки

Назва частини акта	Характеристика частин акта
Вступна частина	<ul style="list-style-type: none"> • Місцезнаходження платника податків. • Повне і скорочене (за наявності) найменування платника податків відповідно до установчих документів. • Підстави для проведення перевірки згідно з Податковим кодексом України та іншими законодавчими актами. • Дата видачі та номер направлення на проведення документальної перевірки, найменування органу Міністерства доходів і зборів України, який його виписав. • Посади, назва структурного підрозділу, найменування контролюючого органу, звання, прізвища, імена, по батькові посадових (службових) осіб, що проводили перевірку. • Вид перевірки (документальна планова або позапланова, виїзна або невиїзна перевірка). • Період, за який проводилася перевірка діяльності платника податку. • Інформація про надсилання (вручення) платнику податків повідомлення про проведення документальної перевірки, якщо таке передбачено законом. • Інформація про наявність журналу реєстрації перевірок платника податків та вчинення в ньому запису про проведення перевірки. • Строк проведення документальної перевірки (дата початку та дата закінчення перевірки) із зазначенням строку продовження, перенесення або зупинення перевірки.

Закінчення таблиці

Назва частини акта	Характеристика частин акта
Загальні положення	<ul style="list-style-type: none"> • Інформація про посадових осіб платника податків або його законних представників, відповідальних за фінансово-господарську діяльність за період, що перевіряється, із зазначенням наказів про призначення та звільнення із займаної посади. • Дані про реєстрацію (перереєстрацію) платника податків, дані про взяття на облік в органах Міністерства доходів і зборів України, реєстраційні дані платника податку на додану вартість. • Розмір статутного капіталу, засновників, величина їх внесків до статутного капіталу, форма внесення (у разі необхідності), а також код за ЄДРПОУ (для юридичних осіб) та/або реєстраційний номер облікової картки платника податків (номер та серія паспорта для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовились від прийняття реєстраційного номера). • Інформація про те, чи є платник податків засновником (учасником), акціонером інших платників податків. • Підпорядкованість (за наявності). • Перелік філій, відділень та інших відокремлених підрозділів, а також об'єктів, пов'язаних із оподаткуванням. • Інформація про види діяльності, які здійснював платник податків за період, що перевірявся, та види діяльності, котрі підлягають ліцензуванню (номер і дата видачі ліцензії, найменування органу, що видав ліцензію, строк (термін) дії ліцензії). • Дані про наявність рахунків у банках та інших фінансових установах із зазначенням інформації щодо надання повідомлення про їх відкриття (закриття). • Відомості про ліцензії Національного банку України, якщо їх отримання передбачено законом. • Інформація про попередню документальну планову (позапланову) перевірку із зазначенням найменування контролюючого органу, що її проводив, дати та номери А. п., періоду перевірки (установлені порушення та вжиті заходи щодо усунення виявлених недоліків). • Інформація про документи, які використані при перевірці, згруповані за типами (вказати період охоплення їх перевіркою та метод – суцільний, вибірковий). • Перелік комп'ютерних автоматизованих інформаційних систем, інформація яких використана під час перевірки (за необхідності). • Інформація про зустрічні звірки. • Інформація про здійснений аналіз фінансово-господарської діяльності. • Інформація про проведені платником податків інвентаризації його основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, у тому числі зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки, а також про інвентаризації документів, розрахунків (у разі її проведення)
Описова частина	<p>Задекларовані платником податків у податковій та іншій звітності показники, результати перевірки цих показників та відповідний запис щодо встановлення або не встановлення порушень. До А. п. додаються відповідні аналітичні таблиці, а також наводяться дані про наявність та результати перевірки пільг, наданих згідно з законами (код пільги, на яку суму і на який податок отримано пільги з розбиттям за роками в межах звітних періодів, що перевіряються)</p>
Висновок	<p>Опис виявлених перевіркою порушень податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи Міністерства доходів і зборів України, з посиланням на підпункти, пункти, статті законодавчих актів або загальний висновок щодо відсутності таких порушень. Виявлені порушення податкового та іншого законодавства відображаються у гривнях у розрізі податків та зборів з розбиттям за роками та податковими періодами у межах періоду, що перевіряється. Виявлені порушення валютного законодавства відображаються в аспекті зовнішньоекономічних договорів (контрактів).</p> <p>Також відображається кількість складених примірників акта перевірки та відмітка про вручення одного примірника посадовим особам платника податків або його законним представникам</p>

Результати документальної перевірки дотримання податкового законодавства групуються за окремими видами податків і зборів та у розрізі податкових періодів.

До акта документальної перевірки також додаються інформативні додатки.

В акті не допускається визначення виду і розміру штрафних (фінансових) санкцій за встановлені порушення. У разі отримання під час перевірки копій документів, які підтверджують факт виявленого порушення, про це робиться запис із відображенням підстав для отримання.

Акт документальної перевірки складається у двох примірниках, підписується посадовими (службовими) особами контролюючого органу, які проводили перевірку, та реєструється в орга-

ні Міністерства доходів і зборів України протягом п'яти робочих днів з дня, що настає за днем закінчення установленого для проведення перевірки строку (для платників податків, які мають філії та/або перебувають на консолідованій сплаті, – протягом 10 робочих днів), з дотриманням визначених вимог до реєстрації актів документальних перевірок.

Акт документальної перевірки після реєстрації вручається посадовим особам платника податків або його законним представникам (акт невиїзної документальної перевірки — особисто посадовим особам платника податків або його законним представникам).

У разі відмови посадових осіб платника податків або його законних представників від підписання А. п. посадовими (службовими) особами органу Міністерства доходів і зборів України складається відповідний акт, що засвідчує факт такої відмови, де зазначається про ознайомлення (чи відмову від ознайомлення) посадових осіб платника податків або його законних представників зі змістом акта документальної перевірки, обов'язками, правами і відповідальністю платника податків. Акт відмови від підпису в день його складання реєструється в окремому єдиному Спеціальному журналі реєстрації актів органу Міністерства доходів і зборів України.

Один примірник акта про результати документальної перевірки з відповідними додатками у день його підписання або відмови від підписання вручається чи надсилається платнику податків або його законному представнику.

Строк складання А. п. не зараховується до встановленого Податковим кодексом України строку проведення перевірки (з урахуванням його продовження).

Один примірник А. п. та інших матеріалів перевірки після прийняття за ними відповідних податкових повідомлень-рішень та вжиття інших передбачених законодавством заходів передається до структурного підрозділу, в якому зберігається справа платника податків.

Строк зберігання актів та інших матеріалів документальних перевірок в органах Міністерства доходів і зборів України становить п'ять років.

Література: 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Про затвердження Порядку оформлення результатів невиїзних документальних, виїзних планових і позапланових перевірок за питаннями дотримання податкового, валютного та іншого законодавства* : наказ Державної податкової адміністрації України від 22.12.2010 № 984 // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

3. *Податковий менеджмент* : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. — К. : Знання, 2008. — 525 с.

Ю. Б. Іванов

АКТИВИ МАТЕРІАЛЬНІ (*Tangible Assets*)

Див. також:
Витрати; Запаси; Засоби основні

— основні засоби та оборотні активи будь-якого виду, відмінного від коштів, цінних паперів, деривативів і нематеріальних активів.

До А. м. підприємств належать активи, що мають речову (матеріальну) форму:

- основні засоби — земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); робоча і продуктивна худоба; багаторічні насадження тощо;
- незавершені капітальні інвестиції;

- запаси — сировини і матеріалів (виробничі); малоцінних і швидкозношуваних предметів; готової продукції, призначеної для реалізації, тощо;
- інші необоротні активи — бібліотечні фонди; малоцінні необоротні активи; тимчасові (нетитульні) споруди; природні ресурси; інвентарна тара; предмети прокату тощо.

В оподаткуванні прибутку підприємств операції з придбання А. м. у зв'язку зі здійсненням власної господарської діяльності зменшують оподатковуваний прибуток шляхом збільшення витрат звітного періоду платника податків або амортизації.

- Література:* 1. *Загородній А. Г.* Фінансово-економічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. — 3-тє вид., допов. і переробл. — Л.: Львів. політехніка, 2011. — 844 с.
2. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»*: затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
3. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку: коментарі* / за ред. Я. Кавторєвої. — Х.: Фактор, 2009. — 1328 с.

А. Г. Загородній

АКТИВИ НЕМАТЕРІАЛЬНІ *(Intangible Assets)*

Див. також:
Гудвіл; Методи нарахування амортизації; Роялті

— немонетарні активи, що не мають матеріально-речової форми, але можуть бути оцінені, тобто мати вартісний вимір. Як і будь-які інші активи, вони є потенційним джерелом отримання певної економічної вигоди, насамперед у формі доходу від їх використання.

Згідно з положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, це активи, що не мають матеріальної форми, можуть бути ідентифіковані та утримуються підприємством з метою використання протягом періоду більше одного року (або одного операційного циклу, якщо він перевищує один рік) для виробництва, торгівлі, в адміністративних цілях чи надання в оренду іншим особам.

До А. н. належать: права на користування землею, родовищами корисних копалин, водними й іншими ресурсами, а також будівлями, спорудами й обладнанням; права на товарні знаки й торгові марки; об'єкти інтелектуальної власності — патенти, проекти, технічні й технологічні новинки, програмне забезпечення тощо; майнові права і права на здійснення певних видів діяльності (наприклад, брокерські місця); ділова репутація (гудвіл); кадровий потенціал тощо.

Витрати, пов'язані з придбанням і використанням А. н., що не підлягають амортизації, ураховуються в складі витрат, пов'язаних із науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, та відносяться до витрат підприємства при визначенні оподаткованого прибутку.

А. н., строк корисного використання яких перевищує один рік, підлягають амортизації. Податковим кодексом України передбачена можливість застосування платником будь-якого з методів нарахування амортизації, що використовуються для основних засобів.

Для цілей нарахування амортизації всі А. н. класифіковані за шістьма групами:

- права користування природними ресурсами — надрами й іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище;
- права користування майном — земельною ділянкою (крім права постійного користування земельною ділянкою, відповідно до закону), будівлею, право на оренду приміщень тощо;

- права на комерційні позначення — на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо, крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;
- права на об'єкти промислової власності — на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, у тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо, крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;
- авторське право та суміжні з ним права — на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (бази даних), фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення тощо, крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті;
- інші права — на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо.

Для всіх груп А. н. строк нарахування амортизації встановлюється відповідно до право-встановлюючого документа, з додатковими обмеженнями: для 4-ї групи А. н. він не може бути меншим ніж п'ять років, а для 5-ї — не менш як два роки. Облік вартості об'єктів амортизації ведеться за кожним із них у складі окремої групи А. н.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Шелудько В. М. Фінансовий менеджмент : підручник / В. М. Шелудько.* — К. : Знання, 2006. — 439 с.

В. М. Опарін

АКТИВИ ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ *(Assets of the Taxpayer)*

Див. також:
*Арешт активів адміністративний; Джерела
погашення податкового боргу фізичних осіб;
Застава податкова; Продаж активів,
що перебувають у податковій заставі*

— ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигід у майбутньому.

До набрання чинності Податковим кодексом України активи платника податків визначались Законом України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» як кошти, матеріальні та нематеріальні цінності, що належать юридичній або фізичній особі за правом власності чи повного господарського відання. У Податковому кодексі України при визначенні активів законодавцем використовується відсилання до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

Виокремлюють матеріальні активи — основні засоби та оборотні активи у будь-якому вигляді (включаючи електричну, теплову та іншу енергію, газ, воду), що не є коштами, цінними паперами, деривативами і нематеріальними активами, та нематеріальні активи — право власності на результати інтелектуальної діяльності, у тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані об'єктом права власності (інтелектуальної власності), право користування майном та майновими правами платника податку в установленому законодавством порядку, у тому числі набуті в установленому законодавством порядку права користування природними ресурсами, майном та майновими правами.

Чинним законодавством визначено перелік активів, які не можуть бути джерелами погашення податкового боргу за рішенням органу стягнення. До них відносять:

- 1) майно платника податків, надане ним у заставу іншим особам, якщо така застава зареєстрована належним чином у державних реєстрах застав до моменту виникнення права податкової застави;
- 2) активи, що належать на правах власності іншим особам та перебувають у володінні або користуванні платника податків, а саме:
 - майно, передане платникові податків у лізинг (оренду), зберігання (відповідальне зберігання), а також ломбардне зберігання, на комісію (консигнацію);
 - давальницька сировина, надана підприємству для перероблення, крім його частини, що надається платникові податків як плата за такі послуги, а також активи інших осіб, прийняті платником податків у заставу, довірче та будь-які інші види агентського управління;
- 3) майнові права інших осіб, надані платникові податків у користування або володіння, а також немайнові права, у тому числі права інтелектуальної (промислової) власності, передані в користування такому платникові податків без права їх відчуження;
- 4) кошти кредитів або позик, наданих платнику податків кредитно-фінансовою установою, що обліковуються на позичкових рахунках, відкритих такому платнику податків, суми акредитивів, що виставлені на ім'я платника податків, але не відкриті, суми авансових платежів та попередньої оплати за контрактами підприємств суднобудівної промисловості (клас 35.11 група 35 КВЕД ДК 009:2005), отримані від замовників морських та річкових суден та інших плавучих засобів;
- 5) майно, включене до складу цілісних майнових комплексів державних підприємств, які не підлягають приватизації, у тому числі казенних підприємств. Порядок віднесення майна до такого, що включається до складу цілісного майнового комплексу державного підприємства, встановлюється Фондом державного майна України;
- 6) майно, вільний обіг якого заборонено згідно із законодавством України;
- 7) майно, що не може бути предметом застави відповідно до Закону України «Про заставу»;
- 8) кошти інших осіб, надані платнику податків у вклад (депозит) або довірче управління, а також власні кошти юридичної особи, що використовуються для виплат заборгованості з основної заробітної плати за фактично відпрацьований час фізичним особам, які перебувають у трудових відносинах із такою юридичною особою.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-VI (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. *Цивільний кодекс України* від 16.01.2003 № 435-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 40/44. — Ст. 356.
3. *Податковий менеджмент* : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. — К. : Знання, 2008. — 525 с.
4. *Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні* : закон України від 16.07.1999 № 996-XIV // Відомості Верховної Ради України. — 1999. — № 40. — Ст. 365.

О. А. Лукашев

АМНІСТІЯ ПОДАТКОВА (Tax Amnesty)

Див. також:
Борг (недоїмка) податковий

— повне або часткове звільнення від фінансової, адміністративної або кримінальної відповідальності фізичних осіб та посадових осіб юридичних осіб за добровільне декларування доходів, з яких не сплачено податки, збори (обов'язкові платежі) до бюджетів і державних цільових фондів.

Об'єктами А. п. можуть бути кошти в національній та іноземній валюті як у готівковій, так і безготівковій формі, вартість цінних паперів, у тому числі часток (паїв) у майні юридичних осіб, інші майнові (речові) права, придбані (отримані) за рахунок доходів, з яких не сплачені в установленому законами України порядку податки, збори (обов'язкові платежі) до бюджетів і державних цільових фондів; не повернута в Україну в передбачені законом строки виручка в іноземній валюті, а також рухоме й нерухоме майно.

Не можуть бути об'єктом А. п. активи, набуті злочинним шляхом.

Звичайно А. п. проводиться як разова акція в чітко визначені строки й передбачає посилення відповідальності за несплату податків, несвоечасну легалізацію активів тощо.

А. п. може мати такі види:

- списання податкової заборгованості певній категорії платників податків;
- звільнення від кримінальної, адміністративної або фінансової відповідальності платників податків за несплату або несвоечасну сплату податкових зобов'язань у визначені законодавством строки;
- легалізація активів, з яких не сплачено податки;
- легалізація валютних та інших активів, що перебувають за межами країни.

Пропозиція щодо легалізації тіньового капіталу за рахунок А. п. вже досить давно обговорюється в Україні. Протягом 1992–2003 рр. на розгляд до Верховної Ради України було подано 12 варіантів законопроектів, спрямованих на вирішення проблеми амністії тіньових доходів. При цьому основний акцент розробників законопроектів робився на створенні в країні умов для повернення грошових коштів з-за кордону, вивезених за роки незалежності України. За експертними оцінками, ця сума перевищує 40 млрд дол. США.

Провідні країни Західної Європи, Азії, Росія, більше 20 штатів Америки проводять А. п. кілька разів на десятиріччя. На думку фахівців, найуспішнішою була А. п. в Ірландії, де починаючи із січня 1988 р. проводилась 10-місячна акція зі сплати заборгованостей за прибутковим податком без штрафних санкцій. У результаті державі надійшло 750 млн дол. США, що набагато перевищило очікуваний результат (50 млн дол. США).

Світовий досвід переконує, що ефективність А. п. залежить від часу й термінів її проведення, виду податків, сум податкової заборгованості, залучення платників податків до А. п., а також інших організаційно-адміністративних і законодавчих заходів. У деяких країнах А. п. застосовуються регулярно, що свідчить про недосконалість податкового законодавства. Результати А. п. в таких країнах, як Ірландія, Німеччина, Італія, Бельгія, Індія, демонструють неоднозначність цього заходу. Існує ймовірність того, що додаткові надходження до бюджету в період проведення А. п. не перекриють подальші загальні втрати податкових доходів через зниження податкової дисципліни.

Проте не варто відмовлятися від такого інструменту залучення коштів. У тій чи іншій формі суспільство обов'язково матиме в ньому потребу, свідченням чого є практика розвинутих країн.

Література: 1. *Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии* : монографія / под ред. С. В. Онышко. — Ирпень : Нац. ун-т ГНС Украины, 2007. — 396 с.

2. *Мельник П. В.* Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : монографія / П. В. Мельник, Л. А. Тарангул, З. С. Варналій та ін.; за ред. З. С. Варналія. — К. : Знання України, 2008. — 675 с.

З. С. Варналій

АМОРТИЗАЦІЯ*(Depreciation, Amortization)*

Див. також:

Активи нематеріальні; Засоби основні; Методи нарахування амортизації; Норма амортизації

— поступовий розподіл витрат або платежів до повного погашення суми, що підлягає компенсації або виплаті (від лат. *amortisatio* — поглинання).

У світовій практиці цей термін використовується в багатьох сферах економіки, і в кожній з них він має свою специфіку, але його загальними рисами незалежно від сфери застосування є наявність: об'єкта А. — певного обов'язку, вираженого у вартісних величинах; періоду А. — можливих зобов'язань, що зберігаються тривалий час (акціонерний капітал, засновницькі витрати тощо) або пов'язані з предметами тривалого використання, які поступово втрачають свою вартість (основні засоби, нематеріальні активи); мети А. — скорочення зобов'язань, що виникли одноразово, шляхом розподілу їх на віднесені до певних періодів частки.

В загальному сенсі А. є засобом виконання певного обов'язку до закінчення строку, протягом якого діє цей обов'язок. Різниця в розумінні терміна А. залежить від застосовуваної концепції (бухгалтерська, економічна, податкова).

Найчастіше термін А. використовується відносно таких предметів, як основні засоби (фонди) та нематеріальні активи. В цьому контексті А. водночас є засобом, способом і процесом перенесення вартості зношених основних засобів на продукт, що виробляється з їх допомогою.

Бухгалтерський підхід до А. полягає в бухгалтерській констатації втрати вартості необоротних активів, які знецінюються з плином часу.

В економічному підході до А. наголошується не стільки на компенсації понесених витрат, скільки на оновленні або заміні основних засобів і нематеріальних активів на сучасній основі, що є необхідним для збереження первісної величини капіталу та захисту підприємства від суттєвих збитків.

Податкова концепція розглядає А. як механізм, що забезпечує зменшення оподаткованого прибутку (доходу) платника податків у зв'язку з використанням у господарській діяльності основних засобів та нематеріальних активів. Починаючи з 2011 р. в Україні принципи податкової А. в бухгалтерському й податковому обліку суттєво зближені на базі бухгалтерського підходу.

В українському податковому законодавстві під А. розуміється систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних і нематеріальних активів, що амортизується, протягом строку їх корисного використання (експлуатації).

А. підлягають:

1) витрати на придбання основних засобів, нематеріальних активів і довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності;

2) витрати на самостійне виготовлення основних засобів вирощування довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності, у тому числі витрати на оплату заробітної плати працівникам, які були зайняті на виготовленні таких основних засобів;

3) витрати на проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів, що перевищують 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів, які підлягають А., на початок звітного року;

4) витрати на капітальне поліпшення землі, не пов'язане з будівництвом, а саме: іригацію, осушення та інше подібне капітальне поліпшення землі;

5) капітальні інвестиції, отримані платником податку з бюджету, у вигляді цільового фінансування на придбання об'єкта інвестування (основний засіб, нематеріальний актив) за умови визнання доходів пропорційно сумі нарахованої А. за таким об'єктом;

6) сума переоцінки вартості основних засобів;

7) вартість безоплатно отриманих об'єктів енергопостачання, газо- і теплозабезпечення, водопостачання, каналізаційних мереж, побудованих споживачами на вимогу спеціалізованих експлуатуючих підприємств згідно з технічними умовами на приєднання до вказаних мереж або об'єктів.

Витрати, що не підлягають А., або повністю відносяться до складу витрат за звітний період (витрати на утримання основних засобів, що знаходяться на консервації; на ліквідацію основних засобів; на придбання чи виготовлення сценічно-постановочних предметів вартістю до 5 тис. грн театральнo-видовищними підприємствами — платниками податку; на виробництво національного фільму та придбання майнових прав інтелектуальної власності на національний фільм), або проводяться за рахунок відповідних джерел фінансування (витрати бюджетів на будівництво й утримання споруд благоустрою та житлових будинків, на придбання й збереження бібліотечних і архівних фондів, на будівництво й утримання автомобільних доріг загального користування; витрати на придбання й збереження Національного архівного фонду України, а також бібліотечного фонду, що формується й утримується за рахунок бюджетів; вартість гудвілу; витрати на придбання чи самостійне виготовлення й ремонт, а також на реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів).

Базою для нарахування А. для цілей оподаткування в Україні є вартість об'єктів основних засобів, що амортизується, або їх залишкова вартість.

Нарахування А. здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не менше законодавчо встановлених строків для відповідної групи основних засобів, і призупиняється на період його виводу з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та з інших причин) на підставі документів, що свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації).

Визначаючи строк корисного використання (експлуатації) основних засобів, слід урахувати: очікуване використання об'єкта підприємством з урахуванням його потужності або продуктивності; фізичний та моральний знос, що передбачається; правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори.

Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигод від його використання. А. об'єкта основних засобів нараховується, виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання (крім виробничого методу нарахування А.).

А. основних засобів провадиться до досягнення залишкової вартості об'єкта його ліквідаційної вартості.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0288-00>.

3. Бернар И. Толковый экономический и финансовый словарь. В 2 т. Т. 1 / И. Бернар, Ж.-К. Колли. — М.: Междунар. отношения, 1997. — 784 с.

4. Виецкая О. В. Налоговая амортизация: теория, опыт и проблемы применения : монография / О. В. Виецкая ; НАН Украины, Ин-т економіки пром-сти. — Донецк, 2008. — 132 с.
5. Стадницький Ю. І. Державна амортизаційна політика в системі регулювання підприємницької діяльності / Ю. І. Стадницький, А. Г. Загородній, Т. Л. Саган. — А. : ЗУКЦ, 2005. — 236 с.

Ю. Б. Іванов

АМОРТИЗАЦІЯ ПРИСКОРЕНА (Accelerated Depreciation)

Див. також:
*Активи нематеріальні; Амортизація;
Засоби основні; Методи нарахування
амортизації; Норма амортизації*

— спеціальний порядок нарахування амортизації, використання якого дає змогу збільшити суми амортизаційних відрахувань для прискорення процесу оновлення основних засобів.

Використання А. п. слід розглядати, по-перше, як засіб сприяння розширеному відтворенню капіталу підприємств шляхом забезпечення відповідності амортизаційних процесів об'єктивним економічним закономірностям і тенденціям розвитку, а по-друге, як один із дієвих інструментів податкового регулювання. А. п. допомагає знизити податкове навантаження завдяки зменшенню бази оподаткування — оподатковуваного прибутку, що збільшує власні джерела інвестиційно-інноваційного розвитку.

Уперше А. п. використано в США у 1940 р. для деяких галузей промисловості, й вона показала високу ефективність у стимулюванні інвестицій і відновленні виробництва. Більш як 50 років А. п. успішно використовують у Франції. В переважній більшості країн Європейського Союзу А. п. є однією з вагоміших податкових пільг, що дає можливість оновлювати основний капітал, стимулювати науково-технічний прогрес і нововведення, забезпечувати додаткові робочі місця в депресивних регіонах, упроваджувати енергозберіжні та природоохоронні технології тощо.

У світовій практиці поширеними є декілька варіантів А. п.:

- 1) застосування спеціальних методів нарахування амортизації;
- 2) використання підвищених норм амортизації;
- 3) зменшення періоду нарахування амортизації;
- 4) початкове списання частки вартості основних засобів (фондів) або нематеріальних активів.

Серед спеціальних найчастіше застосовується метод нарахування амортизації шляхом зменшення залишкової вартості (*declining balance method*), що забезпечує підвищені (порівняно з прямолінійним методом) нарахування в перші періоди експлуатації основних засобів за незмінних норм амортизації. Цей метод (або його модифікації) використовується як основний для нарахування податкової амортизації в таких країнах, як США, Бельгія, Данія, Нідерланди, Німеччина, Фінляндія, Франція, Швеція та ін. В Україні він був основним методом податкової амортизації основних фондів протягом 1997–2010 рр.

Використання підвищених норм амортизації, набуло поширення завдяки тому, що такий варіант А. п. можливий за різних методів нарахування амортизації.

В Україні впродовж 1997–2002 рр. були передбачені спеціальні норми нарахування А. п. для нових основних засобів групи III. За базової річної норми амортизації для цієї групи основних засобів 15 % норми А. п. диференціювалися таким чином, %: перший рік — 15, другий — 30, третій — 20, четвертий — 15, п'ятий — 10, шостий та сьомий — по 5. Це давало змогу протягом перших трьох років списати 65 % первісної вартості основних засобів.

Іншим різновидом застосування цього варіанту А. п. є збільшення базових норм амортизації для окремих видів основних засобів і нематеріальних активів. Він використовується, наприклад, у Бельгії, де застосування подвоєних річних норм амортизації за прямолінійним методом (на термін до трьох податкових періодів) дозволено на територіях, що розвиваються, а також для інвестицій в обладнання, інструменти, промислові будівлі. У Великобританії підвищення норм амортизації для окремих груп основних засобів передбачене при дотриманні спеціальних умов (у підприємницьких зонах річні норми амортизації комерційних будівель можуть становити 25 % — замість базової норми 4 %).

Варіант А. п., що передбачає зменшення періоду нарахування амортизації, дає можливість повністю амортизувати вартість основних засобів до закінчення періоду їх корисної експлуатації. Так, у Бельгії скорочення термінів нарахування амортизації основних засобів визначене для пріоритетних галузей. Наприклад, у науково-дослідній діяльності період амортизації основних засобів — три роки (річна ставка амортизації — 33,33 %).

Сутність такого варіанту А. п., як початкове списання частки вартості основних засобів або нематеріальних активів, полягає в тому, що платникові податку дозволяється протягом першого періоду експлуатації основних засобів або нематеріальних активів частину витрат на їх придбання списати на зменшення оподаткованого прибутку, а залишок підлягає амортизації в звичайному порядку. В Російській Федерації цей варіант А. п. отримав назву «амортизаційна премія». В рамках антикризової програми 2009 р. розмір амортизаційної премії для окремих груп основних засобів збільшений з 10 до 30 %.

А. п. в Австрії, де використовується прямолінійний метод нарахування амортизації, реалізується за допомогою права підприємств на початкове списання частини первісної вартості основних засобів у рік їх придбання залежно від виду активів. Для будівель розмір початкового списання становить від 2 до 3 % первісної вартості, для автомобілів і нематеріальних активів — 6 %, для інших основних засобів — 9 %. У Великобританії розмір початкового списання дорівнює 40 % витрат на придбання машин та устаткування для малих і середніх підприємств.

Найрадикальнішим різновидом цього варіанту А. п. є так звана попередня (авансова) амортизація (*advanced depreciation*). У разі її використання вартість основних засобів або нематеріальних активів повністю амортизується за один (перший) податковий період, що є рівнозначним податковій знижці у 100 %. Зокрема, законодавством Данії передбачене списання повної вартості придбання активів у рік їх придбання в таких випадках: активи, термін експлуатації яких не перевищує трьох років; обладнання та машини, що використовуються для науково-дослідних і проектно-конструкторських робіт; комп'ютерна техніка та програмне забезпечення; патенти та ноу-хау. В Ірландії капітальні витрати на кваліфіковані наукові дослідження підлягають списанню протягом одного року.

Повне початкове списання вартості активів застосовується в шести країнах ЄС з метою стимулювання оновлення основних засобів у підприємницьких зонах, активів екологічного, енергозбережного та інноваційного спрямування, а також швидкозношуваних активів.

При визначенні масштабів застосування А. п. слід враховувати, що вона вигідна тільки рентабельним підприємствам. А. п. сприяє зниженню податку на прибуток у перші роки після введення засобів праці в експлуатацію й за рахунок цього забезпечує швидше повернення інвестицій, робить інвестиційні проекти ефективнішими й менш ризикованими, підвищує інвестиційні можливості підприємств. Тобто вона створює конкурентні переваги для рентабельних підприємств та до-

даткові можливості їх формування. Разом з тим А. п. не створює жодних переваг для збиткових підприємств, нарощуючи від'ємне значення об'єкта оподаткування.

- Література:* 1. *Виеская О. В.* Налоговая амортизация: теория, опыт и проблемы применения : монография / О. В. Виеская ; НАН Украины, Ин-т экономики пром-сти. — Донецк, 2008. — 132 с.
2. *Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфіменко, І. О. Луніна та ін.* — К. : НДФІ, 2006. — 320 с.
3. *Стадницький Ю. І.* Державна амортизаційна політика в системі регулювання підприємницької діяльності / Ю. І. Стадницький, А. Г. Загородній, Т. Л. Саган. — А. : ЗУКЦ, 2005. — 236 с.

Ю. Б. Іванов

АРЕШТ АКТИВІВ АДМІНІСТРАТИВНИЙ (*Administrative Seizure of Assets*)

Див. також:
*Активи платника податків;
Борг (недоїмка) податковий; Застава
податкова; Перевірка податкова*

— винятковий спосіб забезпечення виконання платником податків його обов'язків, визначених законом, у тому числі забезпечення можливості погашення податкового боргу платника податків; різновид адміністративно-господарських санкцій, які застосовуються до платника у зв'язку з порушенням ним податкового законодавства.

Сутність А. а. а. полягає в забороні платникові податків вчиняти будь-які дії щодо своїх активів, які підлягають такому арешту, крім дій з їх охорони, зберігання й підтримання в належному функціональному та якісному стані. Застосування А. а. а. позбавляє платника можливості сховати своє майно, яке виступає одним із джерел погашення податкового боргу, зокрема шляхом передачі права власності на нього іншим особам.

Передумови використання А. а. а. обумовлені правовою природою податкового обов'язку, що гарантує його безумовну реалізацію платником податків. Платник податків зобов'язаний сплатити податок і не може на власний розсуд розпоряджатися сумою податку або збору, що підлягає перерахуванню на відповідні казначейські рахунки бюджетів. Безумовність виконання цієї вимоги гарантує захист інтересів бюджетних споживачів і, в остаточному підсумку, самих платників податків.

Арешт може бути накладений на будь-які активи юридичної особи, а для фізичної особи — на будь-які її активи, крім тих речей, що не можуть бути предметами арешту відповідно до законодавства. Арешту підлягає тільки те майно, яке необхідне і якого достатньо для виконання обов'язку щодо сплати податку. Достатність подібного майна для задоволення вимог щодо сплати податку визначається Міністерством доходів і зборів України. У разі перевищення обсягом арештованого майна необхідних меж для сплати податків платник має підстави на відшкодування пов'язаних із цим збитків.

А. а. а. здійснюється органами Міністерства доходів і зборів України у випадку невиконання платником податків у встановлений термін обов'язку щодо сплати податків і зборів, якщо є достатні підстави вважати, що платник податків уживе заходів для того, щоб зникнути або сховати своє майно.

Чинним законодавством України залежно від ступеня свободи дій власника активів передбачені два види адміністративного арешту: повний і умовний.

Повним арештом активів є виняткова заборона платникові податків на реалізацію прав розпорядження або користування його активами як з їх тимчасовим вилученням, так і без такого. В разі

вилучення активів ризик, пов'язаний з їх зберіганням або можливою втратою функціональних або споживчих якостей, покладається на контролюючий орган, що ухвалив рішення про таке вилучення.

Умовний арешт активів полягає в обмеженні платника податків стосовно реалізації прав власності на активи, що реалізується шляхом обов'язкового попереднього одержання дозволу керівника відповідного контролюючого органу на здійснення будь-якої операції платника податків з активами. Зазначений дозвіл може бути надано керівником контролюючого органу, якщо за висновком такого керівника здійснення окремої операції платником податків не призведе до збільшення його податкового боргу або до зменшення ймовірності його погашення.

Підставами для застосування А. а. а. є такі:

- платник податків порушує правила відчуження активів, що перебувають у податковій заставі;
- фізична особа, яка має податковий борг, виїжджає за кордон;
- платник податків відмовляється від проведення документальної перевірки за наявності законних підстав для її проведення або від допуску посадових осіб органу Міністерства доходів і зборів України;
- відсутні свідоцтва про державну реєстрацію суб'єктів господарювання, дозволи (ліцензії) на її здійснення, торгові патенти, сертифікати відповідності реєстраторів розрахункових операцій;
- відсутня реєстрація особи як платника податків у органі Міністерства доходів і зборів України, якщо така реєстрація є обов'язковою відповідно до Податкового кодексу України, або коли платник податків, що отримав податкове повідомлення або має податковий борг, вчиняє дії з переведення майна за межі України, його приховування або передачі іншим особам;
- платник податків відмовляється від проведення перевірки стану збереження майна, яке перебуває в податковій заставі;
- платник податків не допускає податкового керуючого до складення акта опису майна, яке передається в податкову заставу, та (або) акта опису (виділення) майна для його продажу.

Крім підстав для виникнення основні відмінності А. а. а. від податкової застави полягають у такому:

- у разі податкової застави платник може користуватися своїми основними засобами без узгодження з контролюючим органом, а в разі арешту — тільки за згодою контролюючого органу;
- у разі податкової застави платник може відчужувати товари й готову продукцію за гроші за цінами не нижче звичайних, а в разі арешту — не може;
- у разі податкової застави виникає пріоритет контролюючого органу на задоволення його вимог за рахунок вартості цього майна, а в разі арешту — не виникає.

Таким чином, А. а. а. більшою мірою, ніж податкова застава, обмежує свободу платника податків і розрахований на забезпечення прав держави в разі можливого подальшого звернення стягнення на майно платника.

Слід зазначити, що не завжди А. а. а. застосовується відносно конкретного суб'єкта податкових правовідносин. Існують також випадки його застосування до конкретних об'єктів (активів), при цьому контролюючий орган може й не мати відомостей про їх власника. А. а. а. може бути застосований до товарів: 1) які виготовляються, зберігаються, переміщуються або реалізуються з порушенням правил митного законодавства або законодавства з питань оподаткування акцизними зборами; 2) які продаються з порушенням порядку, встановленого законодавством.

Рішення про А. а. а. ухвалюється керівником (його заступником) контролюючого органу на підставі протоколу, що складається службовими особами органів податкової міліції. Це рішення має бути прийняте до 24 години робочого дня, наступного за днем складання протоколу про тимчасове затримання активів. У випадку, коли рішення про арешт активів не приймається протягом зазначеного строку, активи вважаються звільненими з режиму тимчасового затримання, а посадові чи службові особи, які перешкоджають такому звільненню, несуть відповідальність відповідно до закону.

Арешт на майно може бути накладено рішенням керівника органу Міністерства доходів і зборів України (його заступника), обґрунтованість якого протягом 96 годин (не включаючи добові години, що припадають на вихідні та святкові дні) має бути перевірена судом. Зазначений строк не може бути продовжений в адміністративному порядку, в тому числі за рішенням інших державних органів, за винятком випадків, коли власник арештованих активів не встановлений (не виявлений), — у такому разі активи перебувають під адміністративним арештом протягом строку, визначеного законодавством для визнання їх безхазяйними, після якого вони підлягають продажу за процедурою, встановленою для продажу закладених активів.

Арешт активів у вигляді призупинення операцій по рахунках платника податків здійснюється за зверненням контролюючого органу виключно на підставі рішення суду в порядку, передбаченому законодавством. Такий адміністративний арешт є повним, і дозвіл на проведення операцій по рахунках у цьому випадку контролюючий орган не видає. Звільнення коштів з-під арешту банк або інша фінансова установа здійснює за рішенням суду.

Платник податків має право на відшкодування збитків та немайнової шкоди, завданих органом Міністерства доходів і зборів України внаслідок неправомірного застосування арешту майна такого платника податків, за рахунок коштів державного бюджету, передбачених органами Міністерства доходів і зборів України, згідно із законом. Рішення про таке відшкодування приймається судом.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова.* — К. : Знання, 2008. — 525 с.
3. *Кучерявенко Н. П.* Курс податкового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.
4. *Кучерявенко М. П.* Податкове право України: академічний курс : підручник / М. П. Кучерявенко. — К. : Правова єдність, 2008. — 701 с.

Ю. Б. Іванов, М. П. Кучерявенко

АУДИТ *(Audit)*

Див. також:
Контроль податковий;
Перевірка податкова

— перевірка даних бухгалтерського обліку та показників фінансової звітності суб'єкта господарювання з метою висловлення незалежної думки аудитора про їх достовірність у всіх суттєвих аспектах і відповідність вимогам законів України, положень (стандартів) бухгалтерського обліку або інших правил (внутрішніх положень суб'єктів господарювання) згідно з вимогами користувачів.

Термін А. (від лат. *auditus* — слухання) застосовується у світовій практиці для позначення перевірки. А. може бути незалежним — з метою одержання думки про достовірність інформації

в документах. Він здійснюється незалежними особами (аудиторами), аудиторськими фірмами, які уповноважені суб'єктами господарювання на його проведення. А. проводиться на підставі договору між аудитором (аудиторською фірмою) та замовником.

А. може проводитися з ініціативи суб'єктів господарювання (добровільний А.), а також у випадках, передбачених законом (обов'язковий А.).

Проведення А. є обов'язковим для:

а) підтвердження достовірності й повноти річної фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності публічних акціонерних товариств, підприємств — емітентів облігацій, професійних учасників ринку цінних паперів, фінансових установ та інших суб'єктів господарювання, звітність яких відповідно до законодавства України підлягає офіційному оприлюдненню, за винятком установ та організацій, що повністю утримуються за рахунок державного бюджету;

б) перевірки фінансового стану засновників банків, підприємств з іноземними інвестиціями, публічних акціонерних товариств (крім фізичних осіб), страхових і холдингових компаній, інститутів спільного інвестування, довірчих товариств та інших фінансових посередників;

в) емітентів цінних паперів при отриманні ліцензії на здійснення професійної діяльності на ринку цінних паперів;

г) в інших випадках, передбачених законами України.

А. можна вважати перевіркою об'єкта на відповідність установленим критеріям. Тому є кілька видів А.: бухгалтерської звітності; податковий; управлінський; технологічний; екологічний; експрес тощо.

Податковий А. — один із найбільш затребуваних видів аудиторських послуг, це перевірка систем бухгалтерського й податкового обліку організації щодо:

- відповідності формування податкової бази за кожним видом податків чинному законодавству України, нарахування та сплати податків і зборів за певний період;
- стану розрахунків із бюджетом і позабюджетними фондами;
- відповідності систем бухгалтерського й податкового обліку вимогам чинного законодавства.

Метою податкового А. є виявлення помилок систем бухгалтерського й податкового обліку та розроблення заходів для їх усунення. В процесі податкового А. вивчаються податкові бази за кожним видом податків, що перевіряються, проводиться А. податкового обліку й податкової звітності — як комплексний, так і за окремими податками. Під час А. податкового обліку й податкової звітності збирається та аналізується інформація про можливості платника податків з оптимізації оподаткування.

В межах податкового А. також може здійснюватися:

- А. розрахунків з бюджетом за різноманітними податками;
- А. окремих ділянок податкового обліку;
- комплексний А. усієї податкової звітності.

У ході податкового А. виявляються можливі порушення, пов'язані з неправильним обчисленням податкових зобов'язань або застосування методики обліку. Результатом податкового А. може бути оцінка податкових ризиків підприємства і зведення їх до мінімуму.

До нових методів роботи контролюючих органів з клієнтами (юридичними особами) в напрямі організації процесів перевірки податкової та фінансової звітності належить проведення кабінетного А., що передбачає системний підхід до контролю за виконанням податкових зобов'язань

клієнта шляхом здійснення постійного моніторингу його фінансово-господарської діяльності з використанням різних джерел.

Кабінетний А. має на меті стимулювання самостійного виконання платниками податків зобов'язань перед бюджетами й державними цільовими фондами відповідно до чинного законодавства.

Отже, кабінетний А. — це комплекс заходів, спрямованих на упередження порушення платником податків податкового законодавства, які здійснюються за допомогою процедур аналізу показників поданої платником податкової звітності та інформації, яка надійшла з різних джерел і накопичена в базах даних Міністерства доходів і зборів України.

Програмна система «Кабінетний А.» є ефективним засобом у сприянні детальному вивченню специфіки певного виду діяльності та оперативному і своєчасному спостереженню за господарською діяльністю платника податків. Вона орієнтована на протидію виникненню схем ухилення від оподаткування клієнтами при виконанні податкових зобов'язань, на відстеження сфер фінансово-господарської діяльності клієнтів, пошук резервів розширення задекларованої ними бази оподаткування на основі наявних фінансових і фіскальних ризиків і допомагає детальному вивченню специфіки відповідного виду діяльності.

Експрес-А. проводиться з метою визначення поточного стану звітності про фінансово-господарську діяльність підприємства та можливих наслідків податкової перевірки. Відмінність експрес-А. від інших видів полягає в зменшенні уваги до первинної документації й акцентування уваги на оцінюванні роботи підприємства загалом. При цьому проводиться перевірка основних аспектів діяльності підприємства, прийнятих алгоритмів податкового та бухгалтерського обліку. При такому А. виявляються основні недоліки вказаних алгоритмів, що призводять до викривлення звітної інформації та податкових зобов'язань. На підставі отриманих даних клієнтові надається звіт, де відображаються виявлені недоліки й рекомендації щодо їх усунення.

Для можливості підвищення ефективності бізнесу на підприємстві необхідно використовувати як внутрішній так і зовнішній А.

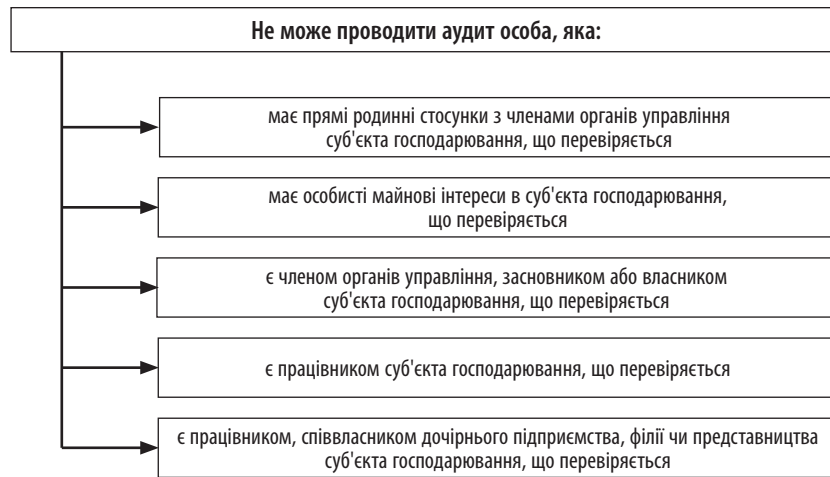
Зовнішній А. призначений для підтвердження достовірності фінансової звітності підприємства й фокусує увагу на операціях і подіях, що можуть суттєво впливати на його характеристику. Цей вид А. виконує завдання для зовнішніх зацікавлених сторін — потенційних інвесторів, кредиторів та інших користувачів — і не оцінює економічну обґрунтованість управлінських рішень й ефективність діяльності окремих підрозділів підприємства, що є одним із основних завдань внутрішнього А.

Внутрішній А. насамперед має завдання оцінити наявні системи контролю й управління ризиками підприємства та зосереджується на операціях і подіях, які не сприяють ефективному досягненню цілей на підприємстві. Таким чином, внутрішній А. переважно виконує завдання в інтересах власників і менеджерів підприємства.

В Україні проведення аудиту та надання інших аудиторських послуг здійснюється аудиторами, аудиторськими фірмами, які набули права на здійснення аудиторської діяльності відповідно до Закону про аудиторську діяльність. Причому загальні умови проведення аудиту та інших аудиторських послуг визначаються стандартами аудиту, затвердженими Аудиторською палатою України.

Аудит проводиться на підставі договору між аудитором (аудиторською фірмою) та замовником. Інші аудиторські послуги можуть надаватися на підставі договору, письмового або усного

звернення замовника до аудитора (аудиторської фірми). Але існують умови, коли аудиторам забороняється проведення аудиту (рисунок).



Умови заборони проведення аудиту аудиторам

Не може проводити аудит особа, яка і в інших випадках, за якими не забезпечуються вимоги щодо її незалежності. Також забороняється проведення аудиту, якщо розмір винагороди за надання аудиторських послуг не враховує необхідного для якісного виконання таких послуг часу, належних навичок, знань, професійної кваліфікації та ступінь відповідальності аудитора.

Членам адміністративних, керівних та контролюючих органів аудиторських фірм, які не є аудиторами, а також засновникам, власникам, учасникам аудиторських фірм забороняється втручатися в практичне виконання аудиту в спосіб, що порушує незалежність аудиторів, які здійснюють аудит.

- Література:*
1. *Про аудиторську діяльність* : закон України від 22.04.1993 № 3125-ХІІ (у редакції від 17.05.2012 зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/3125-12>.
 2. *Про методичні рекомендації з організації кабінетного аудиту (для юридичних осіб): затв. наказом Державної податкової адміністрації України від 25.11.2002 № 567 // ЛІГА бізнес-інформ* [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 3. *Воронкова О. М.* Податковий менеджмент в Україні: особливості, проблеми, перспективи : монографія / О. М. Воронкова ; Нац. ун-т ДПС України. — Ірпінь, 2012. — 396 с.

О. Г. Зима

АУКЦІОН (Auction)

Див. також:
Продаж активів платника, що перебувають у податковій заставі; Продаж товарів

— публічний спосіб продажу активів (публічні торги) з метою отримання максимальної виручки від продажу активів у визначений час і в установленому місці.

Майно чи товари, виставлені на А., продаються тій особі чи організації, яка запропонувала найвищу ціну. Через А. також продаються об'єкти нерухомості, антикваріат, твори мистецтва тощо.

А. можуть бути як добровільними, так і примусовими — за рішенням судових органів. Добровільні — організуються власниками товарів з метою найвигіднішого їх продажу. Примусові — влаштовуються відповідними органами з метою стягнення боргів (у тому числі й податкових), реалізації конфіскованих товарів, незапитаних і неоплачених вантажів, не викупленого з ломбардів майна тощо.

А. проводяться під керівництвом спеціальної особи — ліцитатора (аукціоніста), у заздалегідь встановлений час у визначеному місці. Товари (або їх зразки) виставляються для огляду і вважаються проданими тому покупцеві, який запропонував найвищу ціну. Товар на А. продається одиничними зразками або партіями (лотами). На початку торгу аукціоніст оголошує присутнім потенційним покупцям (аукціонерам) відомості про товар, що продається, і його початкову стартову ціну.

Для визначення звичайних цін на товари (роботи, послуги) використовуються офіційні джерела інформації, а також ціни спеціалізованих А. з торгівлі окремими видами продукції, біржові котирування. Причому під час проведення А. (тендера) звичайною вважається ціна, що склалася за результатами такого А. (тендера).

Різновиди А.:

- закритий («навмання») — усі покупці пропонують ціни одночасно, звичайно у вигляді письмових заявок, і товар продається тому, чия ціна виявиться вищою, або купується у того, хто запитав за свій товар найнижчу ціну; такий А. застосовується в разі продажу будинків, зброї тощо;
- подвійний — форма проведення торгу, в якому конкурують і продавці, і покупці, а ціна встановлюється на рівні рівноваги попиту та пропозиції, коли чисельність продавців за цією ціною дорівнює чисельності покупців;
- вексельний — розпродаж короткострокових казначейських векселів, здійснюваний казначейством за визначеним графіком на основі заявок, які подають охочі придбати казначейські векселі.

А. бувають трьох типів:

- 1) англійський — ставки підіймаються, а торги тривають доти, доки лот не буде продано покупцеві, який запропонував найвищу ціну;
- 2) голландський — розпочинається з найвищої ціни, яку поступово знижують, доки не знайдеться покупець, готовий придбати лот;
- 3) темний — характерний тим, що всі покупці заявляють свої ставки одночасно, а лот продається тому, хто запропонував найвищу ціну.

А. можуть бути проведені внаслідок виникнення у платника податків заборгованості, котра виявилася непогашеною через нестачу коштів для сплати податків і зборів.

Організатор публічних торгів (А.), який пропонує товари для продажу з метою їх поставки покупцеві, який запропонував найвищу ціну за однакових умов платежу, сплачує ПДВ. Причому базою оподаткування є різниця між сумою, що сплачується організатором продажу на публічних торгах (А.) на користь покупця таких товарів, та сумою, яка виплачується (підлягає сплаті) особі, яка виставила такий товар на А. (без урахування ПДВ). Податкове зобов'язання організатора виникає в момент продажу товарів на публічних торгах (А.), і операція з поставки вважається завершеною.

Публічні торги (А.) вважаються такими, що не відбулися, у разі: несплати переможцем А. повністю належної суми на умовах, визначених у договорі купівлі-продажу; порушення істотних

умов проведення А.; невиконання всіма учасниками А. фіксованих умов щодо продажу активів платника податків.

До 2011 р. в Україні застосовувався спеціальний місцевий збір — збір за право на проведення місцевих А., конкурсного розпродажу і лотерей.

- Література:* 1. *Про затвердження Положення про порядок проведення аукціонів (публічних торгів) з реалізації заставленого майна* : постанова Кабінету Міністрів України від 22.12.1997 № 1448 // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Аукціон* // Словник банківської термінології [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.glossary.org.ua/article/auksion>.

О. Г. Зима

Б

БАЗА ОПОДАТКУВАННЯ (*Taxable Base*)

Див також:
*Механізм податку правовий і його
елементи; Об'єкт оподаткування*

— фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання.

В Податковому кодексі України Б. о. визнаються конкретні вартісні, фізичні або інші характеристики певного об'єкта оподаткування.

Залежно від специфіки податку Б. о. може бути виражена:

- у вартісному (грошовому) вимірі, якщо обчислюється податок на прибуток підприємств; податок на додану вартість; податок на доходи фізичних осіб; збір на розвиток садівництва, виноградарства й хмелярства тощо;
- у натуральних (фізичних) показниках, якщо обчислюється збір за першу реєстрацію транспортного засобу (об'єм камери згоряння циліндрів двигуна чи потужність двигуна — для наземних транспортних засобів або довжина — для водних засобів транспорту); акцизний податок (штуки — для транспортних засобів і тютюнових виробів, обсяг — для алкогольних напоїв, маса — для нафтопродуктів) та ін.

Крім того, існують податки, для яких водночас застосовується і вартісний, і натуральний вимір Б. о. До них належать, наприклад, плата за землю (вартісний вимір використовується за наявності грошової оцінки земельної ділянки, а в разі її відсутності база визначається площею такої ділянки) і акцизний збір з сигарет з фільтром і без фільтру та цигарок (водночас використовується і вартісна оцінка обсягу їх реалізації, і натуральна оцінка).

Найбільш точна оцінка Б. о. може бути отримана за допомогою натуральних (фізичних) показників, однак не всі об'єкти оподаткування можуть вимірюватися в такий спосіб.

У випадку, коли Б. о. вимірюється вартісними показниками, виникає небезпека її перекручування внаслідок дії цінового фактору. Тому в практиці оподаткування з метою недопущення заниження податкової бази широкого застосування набуває використання звичайних цін.

Згідно з Податковим кодексом України, Б. о. є обов'язковим елементом податку, і порядок її визначення встановлюється для кожного податку окремо.

Одиницею виміру Б. о. визнається конкретна вартісна, фізична або інша характеристика Б. о. або її частини, щодо якої застосовується ставка податку. При цьому одиниця виміру Б. о. є єдиною для розрахунку і обліку податку. Одній Б. о. повинна відповідати одна одиниця виміру Б. о.

Серед застосовуваних податків і зборів є й такі, у яких Б. о. не обчислюється. До них належать податки, для яких законодавством установлений фіксований розмір податкових зобов'язань у розрахунку на одного платника (наприклад, єдиний податок з фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності).

Якщо ж податкове зобов'язання встановлюється у фіксованій сумі за одну операцію (наприклад, до прийняття Податкового кодексу України, державне мито) або на один об'єкт (наприклад, плата за торговий патент для кожного пункту продажу товарів, обміну валют, надання послуг або для кожного грального місця), Б. о. складається з кількості таких операцій або об'єктів.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.
3. Бадида М. П. Податкова база місцевого самоврядування : монографія / М. П. Бадида ; М-во освіти і науки України, Закарпат. держ. ун-т. — Ужгород, 2010. — 408 с.

Ю. Б. Іванов

БАНКРУТСТВО

(Bankruptcy)

Див також:

*Борг (недоїмка) податковий;
Заборгованість безнадійна; Кредитор*

— визнана господарським судом неспроможність боржника відновити свою платоспроможність та задовольнити визнані судом вимоги кредиторів не інакше як через застосування ліквідаційної процедури.

Б. належить до ключових елементів ринкової економіки й інститутів розвиненої системи цивільного та господарського права. Воно є механізмом, який дає можливість уникнути катастрофи й вигідно розпорядитися засобами. Ситуація Б. підприємств типова для економіки не лише країн, що розвиваються, а й будь-якої з розвинутих країн. Зокрема в країнах Євросоюзу щороку банкрутує значна кількість підприємств і підприємців.

Законодавством Б. визначається як пов'язана з недостатністю активів у ліквідній формі неспроможність юридичної особи — суб'єкта підприємницької діяльності задовольнити в установленій для нього строк пред'явлені до нього кредиторами вимоги й виконати зобов'язання перед бюджетом.

Б. — процес, коли майно особи (в юридичному сенсі — індивідуума чи організації), нездатної сплатити борги, забирається за рішенням суду й розподіляється по справедливості між кредиторами після попередніх плат, таких як податки й заробітна плата працівникам організації-банкрута. Процес може бути ініційований або особою-боржником (добровільне Б.), або будь-ким із кредиторів, якому боржник не може сплатити борг (вимушене Б.).

З економічної точки зору Б. є неспроможністю продовження суб'єктом своєї підприємницької діяльності внаслідок її економічної нерентабельності, безприбутковості. Суб'єкт підприємництва має стільки боргів перед кредиторами й зобов'язань перед бюджетом, що коли їх вимоги будуть пред'явлені у визначені для цього строки, то майна суб'єкта — активів у ліквідній формі — не вистачить для їх задоволення.

Юридичний аспект Б. полягає насамперед у тому, що в суб'єкта є кредитори, тобто особи, які мають документовані майнові вимоги до нього як до боржника. Це майнові правовідносини Б.,

здійснення яких у встановленому законом порядку може призвести до ліквідації суб'єкта підприємництва.

Внаслідок порушення справи про Б. виникає комплекс процесуальних правовідносин: провадження у справі, визнання боржника банкрутом, оголошення про Б., задоволення претензій кредиторів, припинення справи про Б. тощо. Сукупність таких процесуальних правовідносин може розглядатися як ліквідаційний правовий процес щодо суб'єкта підприємництва.

Якщо платника податків визнано банкрутом, черговість задоволення претензій кредиторів визначається законодавством про Б. Борги перед бюджетом та державними фондами погашаються після погашення заборгованості по невиплаченій заробітній платі звільнених та працюючих робітників. При цьому оподаткування суб'єкта підприємницької діяльності в процедурі Б. має певні особливості.

З моменту прийняття судом ухвали про порушення провадження у справі про Б. платника податків порядок сплати податкового зобов'язання або погашення податкового боргу такого платника податків, зазначених у заяві, яка подається до суду, визначається згідно з нормами Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом».

При цьому порядок продажу активів у рахунок погашення податкового боргу боржника визначається Державним департаментом з питань банкрутства. Активи платника податків можуть бути примусово стягнені в рахунок погашення його податкового боргу виключно за рішенням суду.

Запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів у зв'язку з порушенням щодо конкретного платника податків провадження у справі про Б. унеможливає застосування до нього адміністративного арешту активів. З дня прийняття відповідного рішення судом у межах процедур, визначених законодавством з питань Б., майно платника податків, якщо воно було під заставою, звільняється з податкової застави. У зв'язку з ліквідацією платника податків унаслідок проведення процедури Б. здійснюється зупинення адміністративного арешту майна платника податків.

Заборгованість, попередньо віднесена на зменшення доходу або відшкодована за рахунок страхового резерву, яка визнається безнадійною внаслідок недостатності активів покупця, визнаного банкрутом у встановленому порядку, або внаслідок її списання згідно з умовами мирової угоди, укладеної відповідно до законодавства з питань Б., не змінює податкові зобов'язання як покупця, так і продавця у зв'язку з таким визнанням.

Безнадійна заборгованість позичальника, визнаного банкрутом у встановленому законодавством порядку, відшкодовується за рахунок страхового резерву кредитора після прийняття судом рішення про визнання дебітора банкрутом. Кошти, отримані кредитором унаслідок завершення ліквідаційної процедури та продажу майна позичальника, включаються до складу доходів кредитора в податковий період їх надходження.

Якщо кредитор надає кредит дебітору, проти якого порушено справу про Б., до моменту укладення кредитного договору та інформація про порушення такої справи була оприлюднена (за винятком випадків надання фінансових кредитів у межах процедури санації дебітора під заставу його корпоративних прав), безнадійна заборгованість за кредитом погашається за рахунок власних коштів кредитора. При цьому дохід дебітора, оголошеного Б. у встановленому законодавством порядку, не збільшується на суму зазначеної безнадійної заборгованості.

Якщо кредитор не може звернутися до суду із заявою про порушення справи про Б. у зв'язку з тим, що безсуперечні вимоги такого кредитора до боржника сукупно становлять суму, меншу ніж 300 мінімальних розмірів заробітної плати, така сума вимог включається до складу витрат кредитора.

При цьому оподаткування суб'єкта підприємницької діяльності в процедурі Б. має певні особливості. У разі визнання громадянина-підприємця банкрутом до складу ліквідаційної маси не включається майно громадянина-підприємця, на яке згідно з чинним законодавством України не може бути звернено стягнення, та майно, яке перебуває у заставі за підставами, не пов'язаними із здійсненням такою особою підприємницької діяльності. Господарський суд має право, за мотивованим клопотанням громадянина-підприємця та інших учасників провадження у справі про банкрутство, виключити зі складу ліквідаційної маси майно громадянина-підприємця, на яке згідно з цивільним процесуальним законодавством України може бути звернено стягнення, якщо майно є неліквідним чи дохід від реалізації якого істотно не вплине на задоволення вимог кредиторів. Загальна вартість майна громадянина-підприємця, яка виключається із складу ліквідаційної маси відповідно до положень цієї частини, не може перевищувати дві тисячі гривень. За заявою громадянина-підприємця господарський суд може відкласти розгляд справи про банкрутство не більше ніж на два місяці для проведення громадянином-підприємцем розрахунків із кредиторами чи укладення мирової угоди. Протягом п'яти років після визнання громадянина-підприємця банкрутом не може бути порушено провадження у справі про банкрутство за його заявою.

У разі визнання громадянина-підприємця банкрутом за заявою кредитора протягом п'яти років після завершення розрахунків з кредиторами такий громадянин-підприємець не звільняється від подальшого виконання вимог кредиторів.

- Література:* 1. *Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом* : закон України від 14.05.1992 № 2343-ХІІ (у редакції від 17.05.2012 зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2343-12>.
2. *Фінанси підприємств* : підручник / А. М. Поддєрьогін, М. Д. Білик, Л. Д. Буряк та ін.; за ред. А. М. Поддєрьогіна. — 5-те вид., переробл. та допов. — К. : КНЕУ, 2004. — 546 с.
3. *Тимченко О. М.* Податковий борг в Україні: причини, наслідки, менеджмент : монографія / О. М. Тимченко. — К. : КНЕУ, 2009. — 228 с.

О. Г. Зима

БАРТЕР (Exchange of Commodities)

Див також:
Метод податкового обліку; Система оподаткування спрощена; Ціна звичайна

— вид цивільно-правового договору, за яким одна сторона бере на себе зобов'язання передати іншій стороні якість майно проти зобов'язання іншої сторони передати першій майно рівної вартості, тобто перехід права власності на об'єкти договору між його сторонами відбувається без використання грошей як засобів платежу.

Суб'єктами бартерної операції в Україні можуть бути як юридичні, так і фізичні особи. Залежно від кількості сторін, що приймають участь у здійсненні товарного обміну розрізняють закритий та відкритий Б. У першому випадку Б. операція здійснюється у визначений час між

двома особами, а її предметами є чітко визначені товари (результати робіт, послуги). У відкритому Б., який зазвичай здійснюється протягом встановленого періоду (місяць, квартал тощо) може брати участь більше двох сторін, перелік товарів не обмежений, а пропорції обміну заздалегідь не визначені.

За формою здійснення розрахунків Б. може бути збалансованим (один товар обмінюється на інший без будь-якої грошової доплати) або незбалансованим. В останньому випадку вартість товарів, що ними обмінюються, не є еквівалентною, тому одна зі сторін договору крім передачі товару доплачує різницю коштами.

Залежно від місця здійснення операції розрізняють внутрішній (без переміщення через митний кордон України) та зовнішньоекономічний Б.

В оподаткуванні під Б. (товарним обміном) розуміють господарську операцію, яка передбачає проведення розрахунків за товари (роботи, послуги) у негрошовій формі в рамках одного договору.

Для цілей оподаткування бартерна (товарообмінна) операція розглядається як така, що складається з двох зустрічних операцій купівлі-продажу. Специфікою оподаткування товарообмінних операцій є використання звичайних цін незалежно від ступеня «зв'язаності» сторін договору — доходи та витрати від їх здійснення визначаються виходячи з договірної ціни такої операції, але не нижчої за звичайні ціни.

Для обмеження бартерних операцій в Україні протягом 1997–2002 рр. використовувався спеціальний стримуючий механізм податкового регулювання: у момент здійснення першої (у межах Б.) операції обидва партнери збільшували валовий дохід та податкові зобов'язання з ПДВ, а право на збільшення валових витрат і податкового кредиту з ПДВ вони отримували в податковому періоді, в якому відбувалася зустрічна поставка. У випадку, коли початок та закінчення Б. припадали на один податковий період, її здійснення не впливало на загальну суму податку на прибуток підприємств і ПДВ. Але якщо пряма й зустрічна (балансуюча) поставка здійснювалися в різні податкові періоди, обидва партнери були вимушені сплачувати податок на прибуток і ПДВ у першому періоді з подальшою компенсацією цієї суми в періоді закінчення бартерної операції.

З 2003 р. спеціальні правила податкового обліку бартерних операцій скасовано, і до них застосовується звичайний підхід.

Оподаткування доходу фізичних осіб від здійснення ними Б. упродовж 2004–2010 рр. було побудовано за іншою, жорсткішою, схемою. Якщо один об'єкт рухомого майна обмінювався на інший об'єкт рухомого майна, то кожна зі сторін договору міні сплачувала 50 % від суми податку, що визначається шляхом застосування базової ставки податку з доходів фізичних осіб (15 %) до вартості майна (за звичайними цінами), яке відчужується кожною зі сторін. При цьому, на відміну від бартерних операцій юридичних осіб, витрати, пов'язані з придбанням об'єктів рухомого майна, що обмінюються, на суму податку не впливали.

Починаючи з 1 січня 2011 р. доходи від обміну нерухомого та рухомого майна оподатковуються за тими ж принципами, що й доходи від продажу таких об'єктів.

Для юридичних осіб — суб'єктів спрощеної системи оподаткування встановлене обмеження щодо здійснення Б.: вони не мають права застосовувати іншу форму оплати за відвантажену продукцію, ніж оплата коштами. Такий порядок обумовлений тим, що об'єктом оподаткування для єдиного податку є виручка від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), що надходить

на банківський рахунок або в касу продавця, а в разі здійснення бартерної операції руху коштів не відбувається.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Кучерявенко М. П.* Податкові процедури: правова природа і класифікація : монографія / М. П. Кучерявенко ; НЮАУ ім. Я. Мудрого. — К. : Правова єдність, 2009. — 460 с.

Ю. Б. Іванов

БІЗНЕС ГРАЛЬНИЙ (*Gambling Business*)

Див також:
*Збір за провадження деяких видів
підприємницької діяльності; Патент торговий*

— діяльність, пов'язана з влаштуванням казино, інших гральних місць (домів), гральних автоматів із грошовим або майновим вигрешем, проведенням лотерей (крім державних) та розіграшів з видачею грошових вигрешів у готівковій або майновій формі.

Операції з надання послуг у сфері Б. г., що здійснюються суб'єктами підприємницької діяльності або їх структурними (відокремленими) підрозділами, підлягають патентуванню.

Торговий патент на здійснення операцій з надання послуг у сфері Б. г. придбавається для кожного окремого грального місця (грального автомата, грального столу). Якщо суб'єкт підприємницької діяльності має структурні (відокремлені) підрозділи, торговий патент придбавається окремо для кожного структурного (відокремленого) підрозділу.

Чинним законодавством передбачено обов'язкові умови, без виконання яких надання послуг у сфері Б. г. не дозволяється. Так, казино, інші гральні місця (будинки) повинні розташовуватися в окремих приміщеннях (будівлях) і мати гральний зал для відвідувачів (крім гральних автоматів та більйардних столів). Надання послуг у сфері Б. г. за межами відведених для цього приміщень чи будівель, а також у приміщеннях, які не мають грального залу для відвідувачів, забороняється.

Торговий патент надає право здійснювати лише той вид Б. г., що зазначений у патенті, тобто якщо патент видано на використання стола для більйарду, підприємство не зможе використовувати гральні автомати без отримання відповідного патенту. Розміри плати за патент на здійснення операцій у сфері Б. г. залежать від виду діяльності (таблиця).

Необхідною умовою здійснення Б. г. є придбання ліцензії. Чинною редакцією п. 29 ст. 9 Закону України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» передбачено наявність ліцензії на здійснення таких видів діяльності, як: організація та утримання тоталізаторів, гральних закладів; випуск і проведення лотерей; організація діяльності з проведення азартних ігор.

Річні ставки плати за торговий патент у сфері Б. г. у 2010 р.

Вид діяльності	Ставка, тис. грн
Використання грального автомата з грошовим чи майновим вигрешем	4,2
Використання грального стола з кільцем рудетки	192,0
Використання інших гральних столів (спеціальні столи для казино, крім столів для більйарду)	144,0
Використання кегельбанів	6,0
Використання столів для більйарду, крім тих, що використовуються для спортивних аматорських змагань	1,8
Інші види Б. г.	7,2

Починаючи з 2011 р., діяльність у сфері розваг (крім проведення державних грошових лотерей) є об'єктом справляння збору на провадження деяких видів підприємницької діяльності. При цьому під діяльністю у сфері розваг розуміється господарська діяльність юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, що полягає в проведенні лотерей, а також розважальних ігор (більярд, кеглі, боулінг, різні настільні ігри, дитячі відеоігри тощо), участь в яких не передбачає одержання її учасниками грошових або майнових призів (виграшів).

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Про ліцензування певних видів господарської діяльності*: закон України від 01.06.2000 № 1775-III // *Відомості Верховної Ради України*. — 2000. — № 36. — Ст. 299.

О. А. Лукашев

БЛАГА ДОДАТКОВІ (*Supplementary Goods*)

Див також:
Дохід; Дохід оподатковуваний річний загальний; Дохід у натуральній формі; Податок на доходи фізичних осіб

— кошти, матеріальні чи нематеріальні цінності, послуги, інші види доходу, що виплачуються (надаються) платникові податку податковим агентом, якщо такий дохід не є заробітною платою чи виплатою, відшкодуванням чи компенсацією за цивільно-правовими угодами, укладеними з таким платником податку.

Надання роботодавцем Б. д. через інших осіб (наприклад, комунальних послуг відповідними службами за рахунок коштів роботодавця) не змінює суті цієї виплати — вона також розглядається як Б. д., надане роботодавцем. Форма надання Б. д. (грошові кошти, матеріальні й нематеріальні цінності) не обмежується.

Доходи, що входять до складу Б. д.:

- вартість використання житла, інших об'єктів матеріального або нематеріального майна, наданих платникові податку в безоплатне користування, або компенсації вартості такого використання, але якщо таке надання або компенсація не зумовлені виконанням платником податку трудової функції відповідно до трудового договору (контракту) чи не передбачені нормами колективного договору або законом в установлених ними межах; при цьому не вважаються Б. д. платника податку витрати роботодавця, що підлягають включенню до собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг згідно із законодавством;
- вартість майна та харчування, безоплатно отриманого платником податку, крім випадків, визначених законодавством щодо оподаткування прибутку підприємств;
- вартість послуг домашнього обслуговуючого персоналу, безоплатно отриманих платником податку, включаючи працю підпорядкованих осіб, а також осіб, які перебувають на військовій службі чи є заарештованими або ув'язненими;
- 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 відповідно до законодавства;
- суми безповоротної фінансової допомоги;

- суми боргу платника податку, анульованого кредитором за його самостійним рішенням, не пов'язаним із процедурою банкрутства, до закінчення строку позовної давності; у разі, якщо кредитор повідомляє платника податку — боржника про анулювання боргу та включає суму анульованого боргу до податкового розрахунку суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, за підсумками звітного періоду, в якому цей борг було анульовано, такий боржник самостійно сплачує податок з цих доходів і відображає їх у річній податковій декларації;
- вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), визначена за правилами звичайної ціни, а також сума знижки звичайної ціни (вартості) товарів (робіт, послуг), індивідуально призначеної для такого платника податку.

Якщо Б. д. надаються в негрошовій формі, сума податку об'єкта оподаткування обчислюється за правилами, визначеними законодавством. Незважаючи на труднощі, оподаткування Б. д. у повному обсязі є необхідною умовою забезпечення як ефективності, так і справедливості в оподаткуванні. Ефективність досягається завдяки усуненню викривлень у розподілі доходів (заміщення доходів у грошовій формі доходами у формі Б. д.). Справедливість досягається як результат забезпечення однакового ставлення до працівників, які отримують доходи лише в грошовій формі, та до працівників, які частково одержують їх у формі Б. д.

Не належить до Б. д. видача продукції підприємства або інших товарів (послуг) у рахунок заробітної плати (натуроплата), а також видача працівникам продуктів харчування, товарів (робіт або послуг) підприємства за плату (що розглядається як їх продаж).

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

О. Г. Зима

БОРГ БАНКРУТІВ ПОДАТКОВИЙ (*Tax Debt of Bankrupts*)

Див також:
*Банкрутство; Борг
(недоїмка) податковий*

— не сплачені в строк суми податкових зобов'язань і нараховані на них пеня та штрафні санкції платником податків, за яким порушено справу про банкрутство.

З моменту прийняття судом ухвали про порушення провадження у справі про банкрутство платника податків порядок сплати податкового зобов'язання або погашення податкового боргу такого платника податків, зазначених у заяві, яка подається до суду, визначається згідно з нормами Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом». При цьому порядок продажу активів у рахунок погашення податкового боргу боржника визначається Державним департаментом з питань банкрутства.

Норми Податкового кодексу України, що регулюють питання погашення податкових зобов'язань або стягнення податкового боргу платників податків, не застосовуються до осіб, на яких поширюються судові процедури, визначені Законом України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом».

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Тимченко О. М. Податковий борг в Україні: причини, наслідки, менеджмент : монографія / О. М. Тимченко. — К. : КНЕУ, 2009. — 228 с.

М. П. Кучерявенко

БОРГ ІПОТЕЧНИЙ КОНСОЛІДОВАНИЙ (*Consolidated Mortgage Debt*)

Див також:
Кредит; Кредит іпотечний житловий

— зобов'язання за договорами про іпотечний кредит, реформовані кредитором відповідно до закону. Реформування іпотечних активів передбачає об'єднання зобов'язань за договорами про іпотечний кредит у неподільну цілісність зобов'язань — Б. і. к.

Кредитор має право реформувати в один або декілька Б. і. к. зобов'язання певної кількості боржників, здійснювати платежі протягом певного строку в рахунок погашення основного зобов'язання за договорами про іпотечний кредит.

Основне зобов'язання за договором про іпотечний кредит одночасно може бути реформоване тільки в один Б. і. к. Разом із реформуванням кредитор створює відповідні іпотечні пули, до яких включаються іпотеки, що забезпечують виконання основних зобов'язань за договорами про іпотечний кредит, реформованими у відповідний Б. і. к. Розмір іпотечного пулу має бути більшим, ніж забезпечений ним Б. і. к.

Сума реформованих у Б. і. к. зобов'язань боржників щодо здійснення платежів у рахунок погашення основного зобов'язання протягом строку існування іпотечних активів є вартістю іпотечних активів. Строк, на який зобов'язання за договорами про іпотечний кредит реформовані у Б. і. к., є строком існування іпотечних активів.

Рішення щодо реформування зобов'язань за договорами про іпотечний кредит приймає виконавчий орган кредитора.

Кредитор самостійно визначає кількість діючих договорів про іпотечний кредит, зобов'язання за якими підлягають реформуванню, та вимоги до них з урахуванням строків дії договорів та розміру зобов'язань за ними. До Б. і. к. можуть бути включені тільки зобов'язання за договорами про іпотечний кредит на придбання, будівництво або реконструкцію нерухомості, забезпечені іпотекою. Б. і. к. має об'єднувати зобов'язання не менш як трьох боржників. У Б. і. к. кредитор може включити тільки зобов'язання, які мають однакові умови договорів про іпотечний кредит, умови іпотечних договорів та інші умови, перелік яких визначає кредитор. Не підлягають реформуванню в Б. і. к. зобов'язання, забезпечені іпотекою, предмет якої перебуває у власності обмежено дієздатних чи недієздатних осіб, а також зобов'язання, забезпечені наступною іпотекою. Не включаються в дохід і не підлягають оподаткуванню податком на прибуток підприємств кошти або майно, залучені платником податку у зв'язку з: отриманням платником податку основної суми фінансових кредитів, у тому числі субординованого боргу, позик від інших осіб — кредиторів, а також повернення основної суми фінансових кредитів, позик, наданих платником податку іншим особам — дебіторам, отриманням частини Б. і. к. власниками іпотечних сертифікатів участі, заміною однієї частки Б. і. к. на іншу. Крім того, не включаються до витрат кошти або майно, надані платником податку у зв'язку з:

1) поверненням платником податку основної суми кредиту, у тому числі субординованого боргу, позики, частини Б. і. к. при погашенні іпотечного сертифіката участі, але не більше суми,

сплаченої за придбання такого сертифіката іншим особам — кредиторам, процентної позики, а також з наданням основної суми кредиту, позики іншим особам — дебіторам, викупу (заміни) однієї частки Б. і. к. на іншу відповідно до закону;

2) поверненням платником податку коштів або майна з довірчого управління, основної суми депозиту (вкладу), у тому числі залучених шляхом випуску ощадних (депозитних) сертифікатів, іпотечних сертифікатів із фіксованою дохідністю, або коштів з інших строкових чи довірчих рахунків, погашенням (викупом) боргових цінних паперів, а також розміщенням платником податку коштів або майна в довірче управління, основної суми депозиту (вкладу) або на інші строкові та довірчі рахунки, відкриті на користь такого платника податку.

При цьому термін «основна сума» означає суму наданого кредиту, позики або депозиту (строкових, довірчих рахунків) без урахування процентів, фіксованих виплат, премій, вигравшів, суму Б. і. к. в частині, яка відповідає ціні зобов'язання.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Про іпотечне кредитування, операції з консолідованим іпотечним боргом та іпотечні сертифікати : закон України від 19.06.2003 № 979-IV (у редакції від 07.07.2011 зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/979-15>.
3. Тимченко О. М. Податковий борг в Україні: причини, наслідки, менеджмент : монографія / О. М. Тимченко. — К. : КНЕУ, 2009. — 228 с.

О. П. Кириленко

БОРГ (НЕДОЇМКА) ПОДАТКОВИЙ (Tax Debt (Arrears))

Див також:
*Арешт активів адміністративний; Борг податковий
безнадійний; Вимога податкова; Відповідальність
за порушення податкового законодавства адміністративна;
Відстрочення податкових зобов'язань*

— сума грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), самостійно узгоджена платником податків або узгоджена в порядку оскарження, але не сплачена в установленний строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання.

Джерелами погашення Б. п. платника податків є:

- будь-які власні кошти, у тому числі отримані від продажу товарів (робіт, послуг), майна, випуску цінних паперів, зокрема корпоративних прав, отримані як позика (кредит) та з інших джерел;
- суми надміру сплачених платежів до відповідних бюджетів (без заяви платника в разі наявності переплати за тим податком, за яким виник борг);
- будь-яке майно боржника з урахуванням обмежень, визначених Податковим кодексом України, а також іншими законодавчими актами;
- дебіторська заборгованість платника податків, строк погашення якої настав і право вимоги якої переведено на органи державної податкової служби (у разі, якщо здійснення заходів щодо продажу майна платника податків не привело до повного погашення суми Б. п.).

Будь-яка уступка грошового зобов'язання або Б. п. платника податків третім особам (за виключенням податкової поруки) забороняється.

У разі наявності у платника податків Б. п. органи Міністерства доходів і зборів України зобов'язані зарахувати кошти, що сплачує такий платник податків, у рахунок погашення Б. п. згідно з черговістю його виникнення незалежно від напрямку сплати, визначеного платником податків. Б. п. в разі одночасного його виникнення за різними податками, зборами (обов'язковими платежами) погашається в рівних пропорціях.

Спрямування коштів платником податків на погашення грошового зобов'язання перед погашенням Б. п. забороняється, крім випадків спрямування цих коштів на виплату заробітної плати та єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Якщо Б. п. виник за операціями, що виконувалися в межах договору про спільну діяльність, джерелом погашення боргу є майно платників податків, які є учасниками такого договору.

Для забезпечення погашення Б. п. та його стягнення контролюючі органи застосовують такі інструменти, як: податкова застава, адміністративний арешт активів платника, розстрочення та відстрочення Б. п.

Безнадійний Б. п., включаючи пеню та штрафні санкції, нараховані на такий Б. п., підлягає списанню.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-VI (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. *Про іпотечне кредитування, операції з консолідованим іпотечним боргом та іпотечні сертифікати* : закон України від 19.06.2003 № 979-IV (у редакції від 07.07.2011 зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/979-15>.
3. *Тимченко О. М. Податковий борг в Україні: причини, наслідки, менеджмент* : монографія / О. М. Тимченко. — К. : КНЕУ, 2009. — 228 с.

М. П. Кучерявенко

БОРГ ПОДАТКОВИЙ БЕЗНАДІЙНИЙ (*Bad Tax Debt*)

Див також:
*Банкрутство; Борг (недоїмка)
податковий; Зобов'язання податкові;
Списання податкового боргу*

— заборгованість платників податку перед бюджетом щодо сплати податків і зборів, а також прирівняних до них платежів, імовірність погашення якої є несуттєвою.

Під терміном Б. п. б. слід розуміти податковий борг:

- а) платника податків, визнаного в установленому порядку банкрутом, вимоги щодо якого не були задоволені у зв'язку з недостатністю активів банкрута;
- б) фізичної особи, яка:
 - визнана у судовому порядку безвісно відсутньою або померлою, у разі недостатності майна, на яке може бути направлено стягнення згідно із законодавством;
 - померла, у разі недостатності майна, на яке може бути направлено стягнення згідно із законодавством;
 - понад 720 днів перебуває у розшуку;
- в) юридичних та фізичних осіб, стосовно якого минув строк позовної давності;
- г) платника податків, що виник унаслідок обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин);

д) платника податків, державна реєстрація якого припинена на підставі рішення суду, у зв'язку з чим до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців внесено відповідний запис.

Якщо фізична особа, яка була визнана в судовому порядку безвісно відсутньою або померлою, з'являється або якщо фізичну особу, яка перебувала в розшуку понад 720 днів, розшукано, списана заборгованість таких осіб підлягає відновленню та стягненню в загальному порядку, без дотримання строків позовної давності.

Податкові зобов'язання або податковий борг, що залишаються непогашеними після ліквідації платника податків, уважаються безнадійним боргом і підлягають списанню.

Визначення сум Б. п. б., що підлягає списанню органами державної податкової служби, здійснюється:

- на підставі даних автоматизованої інформаційної системи, за станом на день виникнення Б. п. б.;
- за даними довідки відповідного контролюючого органу про наявність Б. п. б. на день його виникнення.

Списанню підлягає також розстрочений (відстрочений) податковий борг (у тому числі нараховані на такий борг проценти), який визнано безнадійним.

Податковий борг із фіксованого сільськогосподарського податку, плати за землю підлягає списанню за період з дня настання обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин) і до закінчення термінів його сплати за календарний рік, у якому такі обставини виникли.

В аналогічному порядку здійснюється списання Б. п. б. з єдиного податку.

Якщо контролюючий орган не є органом Міністерства доходів і зборів України, рішення про визнання податкового боргу безнадійним приймається органом Міністерства доходів і зборів України за зверненням контролюючого органу, яке подається разом з одним із зазначених документів. У день прийняття органом Міністерства доходів і зборів України рішення про визнання податкового боргу безнадійним податкові повідомлення або податкові вимоги вважаються відкликаними, а на підставі рішення про визнання податкового боргу безнадійним керівник контролюючого органу в сфері оподаткування (його заступник) приймає рішення про списання цього податкового боргу.

Якщо платника податків визнано у встановленому порядку банкрутом, податковий борг такого платника податків, вимоги щодо якого не були задоволені через недостатність активів, переходить у статус безнадійного та підлягає списанню. Днем виникнення Б. п. б. вважається дата прийняття господарським судом ухвали про затвердження звіту ліквідатора.

При порушенні кримінальної справи щодо умисного ухилення осіб від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) прийняття рішень про визнання податкового боргу безнадійним та його списання відкладається до вирішення справи. За наявності Б. п. б. за митними платежами, органи Міністерства доходів і зборів України визнають ці борги безнадійними та дозволяють списувати їх на підставі прийнятих такими органами рішень.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Про затвердження Порядку списання безнадійного податкового боргу платників податків : наказ Міністерства фінансів України від 14.12.2012 № 1329 // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.liga.net>.

3. Тимченко О. М. Податковий борг в Україні: причини, наслідки, менеджмент : монографія / О. М. Тимченко. – К. : КНЕУ, 2009. – 228 с.

О. Г. Зима

БРУТТО-ЕФЕКТ ОПОДАТКУВАННЯ (*Gross Effect of Taxation*)

Див також:
Політика податкова

— непередбачені витрати, які дорівнюють скороченню розміру чистого прибутку, споживчої вигоди й вигоди виробників, що сталося внаслідок податкових викривлень, привнесених у процеси розподілу прибутків відхиленнями від загальноприйнятих податкових правил.

Інакше кажучи, це витрати, які виникають у результаті створюваних оподаткуванням змін до розподілу ресурсів, і пов'язані зі скороченням виробничої вигоди і чистого скорочення розмірів споживчої вигоди.

Податкові викривлення, можуть призвести до неправильного розрахунку бази податку, застосуванню податкової ставки, в результаті це спричиняє зайву сплату податку, недоїмку або збиток.

Витрати, пов'язані з викривленнями в оподаткуванні, також можуть збільшувати податковий тягар на доходи та прибуток, і, отже, погіршуватимуть умови та можливості економічного зростання.

- Література:* 1. *Економічна енциклопедія* : у 3 т. Т. 1 / за ред. С. В. Мочерного та ін. — К. : Академія, 2000. — 832 с.
2. *Налоги и налогообложение* / под ред. М. В. Романовского, О. В. Врублевской. — СПб. : Питер, 2000. — 544 с.

О. М. Тищенко

В

ВАРТІСТЬ ДОДАНА (*Value Added*)

Див. також:
Витрати; Дохід; Дохід вмінений;
Доходи бюджету податкові; Прибуток

— приріст вартості, створюваний у конкретному процесі виробництва товарів і послуг.

Валова В. д. визначається як різниця між вартістю продукції, яку випускає підприємство, та вартістю матеріалів, куплених і використаних для її виробництва, або між валовим обсягом реалізації продукції та проміжним споживанням. До складу В. д. поряд зі створеними еквівалентами доходів включаються також амортизаційні відрахування, оскільки вони розглядаються як фактор, що створює вартість продукції.

Також валова В. д. розглядається як різниця між випуском товарів і послуг та проміжним споживанням. Випуск товарів та послуг — сумарна вартість товарів і послуг, що є результатом економічної діяльності організації в звітному періоді. Проміжне споживання — вартість спожитих товарів (за винятком споживання основного капіталу) і спожитих ринкових послуг протягом звітного періоду з метою виробництва інших товарів і послуг. Відповідно до методології системи національних рахунків проміжне споживання містить такі елементи: матеріальні витрати (товари і матеріальні послуги), включаючи сировину і матеріали, покупні комплектуючі вироби і напівфабрикати, роботи і послуги виробничого характеру, виконані іншими організаціями, паливо, електричну енергію, теплову енергію; оплату нематеріальних послуг; витрати на відрядження у частині оплати проїзду до місця службового відрядження і назад та витрати з наймання житлового приміщення; оренду плату; інші елементи проміжного споживання.

Матеріали та послуги купуються в готовому вигляді, їх створюють постачальники та підрядники, тому вони не входять у В. д. Всі внутрішні витрати організації (на виплату заробітної плати, амортизацію основного капіталу та ін.), а також прибуток організації включаються до В. д.

В. д. є своєрідним інструментом контролю за якістю фінансового менеджменту та управлінських рішень з боку власників. Тобто В. д. як приріст ринкової вартості підприємства, створений на основі ефективного використання менеджментом підприємства коштів акціонерів, доцільно використовувати для великих акціонерних товариств, у яких функції управління та контролю розподілені між різними особами та для яких існує можливість визначити реальну ринкову вартість підприємства.

Методи оцінки й управління вартістю підприємства, що ґрунтуються на показниках В. д., базуються на концепції залишкового доходу. На сучасному етапі можна виокремити п'ять важливих методів визначення В. д.: економічної В. д., акціонерної В. д., грошової В. д., ринкової В. д., прибутковості інвестицій на основі потоку грошових коштів.

Кожен із цих методів має позитивні й негативні якості та передбачає використання певних показників, що характеризують В. д. Для реалізації кожного методу необхідна інформаційна база: для використання одних методів достатньо фінансової звітності, для інших потрібна додаткова внутрішня та зовнішня інформація.

Розрізняють валову і чисту В. д. Валова В. д. — різниця між вартістю вироблених товарів і проміжним споживанням. Валова В. д. визначається, як правило, за цінами виробників.

Валова В. д. за видами економічної діяльності підсумовується і застосовується при розрахунку виробничим методом валового внутрішнього продукту країни (таблиця).

Зміни валової В. д. за видами економічної діяльності у фактичних цінах, млн грн

Галузь та види діяльності	2001	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Сільське господарство, мисливство, лісове господарство	29 421	40 542	41 006	47 417	65 148	65 758	82 641
Добувна промисловість	8 513	17 939	22 064	31 695	54 337	40 676	65 551
Переробна промисловість	35 592	86 863	109 416	143 428	164 735	141 878	158 483
Виробництво та розподілення електроенергії, газу та води	11 232	15 169	18 610	23 245	28 800	31 804	34 984
Будівництво	7 291	16 370	21 168	30 456	29 185	21 528	32 518
Торгівля; ремонт автомобілів, побутових виробів та предметів особистого вжитку	22 409	56 041	68 573	95 220	131 261	129 997	164 826
Діяльність транспорту та зв'язку	24 587	47 435	56 053	70 063	87 078	97 050	111 013
Освіта	8 904	20 882	26 243	32 905	43 520	49 239	55 678
Охорона здоров'я та надання соціальної допомоги	6 011	13 965	17 722	22 542	29 209	34 573	42 181
Інші види економічної діяльності	29 336	80 797	106 277	159 921	227 441	234 827	252 098

Чиста В. д. розраховується як різниця між валовою В. д. і вартістю спожитого основного капіталу (тобто величиною нарахованої амортизації по об'єктах основних фондів). Чиста В. д. відображає знову створену у процесі виробництва вартість.

В. д. є категорією суспільного, приватного й одиничного поділу праці, за якого виготовлений продукт або надана послуга є результатом діяльності багатьох виробників. Кількісно В. д. обчислюється як різниця між доходами від продажу та вартістю всієї сировини, комплектуючих матеріалів і послуг, які підприємство оплатило для виробництва товару.

Показник В. д. використовується при розрахунку ВВП. Він визначається як вартість продажу за видами економічної діяльності за вирахуванням вартості спожитих товарів. Збільшення В. д., як правило, свідчить про зростання ВВП.

- Література:* 1. *Економічна енциклопедія* : у 3 т. Т. 1 / за ред. С. В. Мочерного та ін. — К. : Академія, 2000. — 832 с.
2. *Сазерленд Дж.* Ведення бізнеса: ключеві поняття / Дж. Сазерленд ; пер. с англ. под ред. С. А. Засухиной. — Д. : Баланс Бізнес Букс, 2005. — 432 с.
3. *Соколовська А. М.* Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.
4. *Середа О. О.* Використання методів доданої вартості в управлінні власним капіталом підприємства / О. О. Середа, О. М. Єнакієва [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/vsunu/2008_10_2/sereda.pdf.
5. *Україна у цифрах у 2011 році* : стат. зб. / за ред. О. Г. Осауленка ; Державна служба статистики України. — К., 2011. — 250 с.

О. М. Тищенко

**ВАРТІСТЬ ТОВАРІВ
МИТНА**
(*Custom Value of Goods*)

Див. також:
*Контроль митний; Методи визначення
митної вартості товарів;*

— сума, яку фактично сплачено або яка підлягає сплаті за товар на момент перетину митного кордону держави (тобто коли виконано всі належні формальності щодо ввезення товару в країну чи його вивезення з неї).

До В. т. м. зараховують ціну товару, зазначену в рахунку-фактурі іноземного контрагента, а також такі фактичні витрати (якщо їх не враховано в рахунку-фактурі): витрати на транспортування, завантаження, розвантаження, переміщення та страхування до пункту перетину митного кордону; комісійні та брокерські витрати на час проведення митного й інших видів оформлення в зарубіжних державах на шляху перевезення товару; плату за використання об'єктів інтелектуальної власності, що належать до цього товару й мають бути оплачені імпортером або експортером прямо чи опосередковано як умова їх увезення (вивезення).

Відомості про В. т. м. використовують для нарахування митних платежів, реалізації заходів регулювання зовнішньоекономічної діяльності, ведення митної статистики, розрахунку сум податкового зобов'язання, визначеного за результатами документальних перевірок.

Документами, які підтверджують В. т. м. є: декларація митної вартості та документи, що підтверджують числові значення складових митної вартості, на підставі яких її розраховували; зовнішньоекономічний договір (контракт) або документ, який його замінює, та у разі наявності, додатки до нього; рахунок-фактура (інвойс) або рахунок-проформа (якщо товар не є об'єктом купівлі-продажу); банківські платіжні документи, що стосуються оцінюваного товару (якщо на момент підтвердження В. т. м. рахунки проплачено); інші платіжні та бухгалтерські документи, які підтверджують вартість товару та містять реквізити, необхідні для ідентифікації ввезеного товару; транспортні (перевізні) документи (коли за умовами поставки витрати на транспортування не включено у вартість товару), а також документи, що містять відомості про вартість перевезення оцінюваних товарів; копія імпортової ліцензії (якщо імпорт товару підлягає ліцензуванню); страхові документи, а також документи, що містять відомості про вартість страхування (у разі, коли здійснювалось страхування).

Контроль правильності визначення В. т. м. здійснює орган Міністерства доходів і зборів України під час проведення митного контролю і митного оформлення перевіряючи числове значення заявленої митної вартості. За результатами цього контролю орган Міністерства доходів і зборів України або визнає заявлену декларантом чи уповноваженою ним особою митну вартість, або приймає письмове рішення про її коригування. Таке рішення може бути прийняте тоді, коли виявлено, що заявлено неповні чи недостовірні відомості про митну вартість товарів, у тому числі невірно визначено їхню митну вартість.

Для визначення В. т. м. встановлено загальні критерії: момент перетину митного кордону та ціна угоди (вартість, зазначена в рахунку-фактурі). За такого підходу значення В. т. м. для однакових товарів буде однаковим навіть у випадках, коли вони поставляються за різними умовами.

В. т. м. обчислюють насамперед на основі ціни угоди, тобто фактурної (контрактної) вартості, яка є ціною товару, обумовленою в контракті й зазначеною в рахунку-фактурі. Різниця між митною та фактурною вартістю полягає передусім у різній функціональній значущості.

Якщо В. т. м. є основою для системи митного оподаткування, то фактурна вартість — основою системи валютного контролю, а також базою для розрахунку В. т. м. Тому В. т. м. обчислюється в національних грошових одиницях, а фактурна — у вільноконвертованій валюті, яка вказується в рахунку-фактурі. Визначення В. т. м. здійснюються з огляду на умови поставки товару згідно з інтерпретацією міжнародних комерційних термінів Інкотермс, зважаючи на те, які витрати включені продавцем до рахунку-фактури й коли вони здійснені — до перетину митного кордону чи після. При обчисленні В. т. м. витрати, зроблені до перетину митного кордону (якщо вони не включені до рахунку-фактури), додаються до фактурної вартості: за навантаження товару на транспортний засіб, за страхування, сплачене вивізне мито тощо. Відповідно витрати, зроблені після перетину митного кордону, віднімаються (якщо вони включені до рахунку-фактури).

В. т. м. та метод її визначення декларант заявляє (декларує) митному органу під час переміщення товарів через митний кордон шляхом подання декларації митної вартості. Заявлена декларантом В. т. м. і подані ним відомості про її визначення мають базуватися на достовірній, документально підтвердженій інформації, що подається в кількісному виразі. У разі потреби підтвердити заявлену декларантом В. т. м. декларант зобов'язаний на вимогу митного органу надати йому необхідні для цього відомості. При цьому митний орган має право прийняти рішення про неможливість використання вибраного декларантом методу митної оцінки.

Література: 1. Гребельник О. П. Основи митної справи : навч. посіб. / О. П. Гребельник. — К. : ЦНА, 2003. — 600 с.
2. Основи митної справи в Україні : навч. посіб. / за ред. П. В. Пашка. — К. : Знання, 2004. — 732 с.

А. Г. Загородній

ВЕКСЕЛЬ ПОДАТКОВИЙ (*Tax Bill of Exchange*)

Див. також:
Відстрочення податкових зобов'язань; Кредит податковий; Пільга податкова; Податок акцизний; Податок на додану вартість (ПДВ)

— це письмове безумовне грошове зобов'язання платника податків сплатити до бюджету відповідну суму коштів у порядку та терміни, визначені законодавством. При цьому таке зобов'язання має бути підтверджене комерційним банком шляхом авалю.

В. п. є податковим зобов'язанням, визначеним векседавцем самостійно й узгодженим із дня взяття на облік векселя контролюючим органом за місцезнаходженням векседавця, а в разі, якщо законодавством передбачено відстрочення зі сплати митних платежів, — з дня митного оформлення товарів в установленому порядку. Застосування В. п. дає можливість платникові перенести момент фактичного погашення податкових зобов'язань на пізніші терміни, що може розглядатися як різновид відповідної податкової пільги.

Обов'язки з погашення В. п. не можуть передаватися іншим особам незалежно від їх відносин з векседавцем, В. п. не підлягає індосаменту. Відсотки або інші види плати за користування В. п. не нараховуються. Векселедержателем є орган Міністерства доходів і зборів України за місцем реєстрації векседавця.

Чинним законодавством передбачено застосування В. п. стосовно двох податків: акцизного та на додану вартість.

У акцизному оподаткуванні В. п. використовуються в таких випадках:

а) отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, призначеного для перероблення на алкогольні напої (крім виноматеріалів) на строк до 90 календарних днів; при цьому часткове погашення В. п. після закінчення строку, на який він виданий, заборонене, а якщо В. п., строк сплати за яким настав, не погашений, наступний вексель не може бути виданий таким суб'єктом;

б) отримання з акцизного складу спирту етилового денатурованого (спирту технічного), біоетанолу, що використовуються для виробництва окремих видів продукції та на які встановлено ставку податку 0 грн за 1 л 100 %-го спирту; строк, на який видається В. п. підприємствами-виробниками для виробництва окремих видів продукції, не може перевищувати 90 календарних днів, а підприємствами первинного виноробства та виробниками лікарських засобів — 180 календарних днів; у разі нецільового використання суб'єктами господарювання спирту етилового та біоетанолу, що отримані як сировина для виробництва продукції, з таких суб'єктів справляється штраф у розмірі, який обчислюється з огляду на обсяги використаних не за призначенням спирту етилового і біоетанолу та відповідної ставки акцизного податку, збільшеної в 1,5 раза;

в) отримання легких дистилятів і важких дистилятів, що використовуються суб'єктами господарювання — виробниками етилену як сировина для виробництва етилену; у цьому разі строк, на який видається В. п., не може перевищувати 90 календарних днів;

г) ввезення на митну територію України легких та важких дистилятів з метою використання їх як сировини у виробництві етилену; строк, на який видається авальований В. п., не може перевищувати 90 календарних днів з дати оформлення митної декларації.

В. п. виписується в трьох примірниках. Один примірник подається органу Міністерства доходів і зборів України за місцезнаходженням виробника, другий — органу Міністерства, яким здійснюється митне оформлення зазначених товарів, третій залишається платникові податку.

Погашеним вважається В. п. за умови сплати векселедавцем суми податку в повному обсязі та в зазначений у В. п. строк, а для тих підакцизних товарів, на які встановлено нульову ставку податку — в разі документального підтвердження факту цільового використання відповідної продукції.

Якщо авальований банком вексель з акцизного податку не погашається у визначений строк, векселедержатель учиняє протест такого векселя в неплатежі згідно із законодавством та звертається протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту до банку, який здійснив аваль цього векселя, з опротестованим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше операційного дня, що настає за датою звернення векселедержателя з опротестованим векселем, переказати суму, зазначену в цьому векселі, векселедержателю.

В. п. з акцизного податку розглядається як своєрідна гарантія цільового використання підакцизної сировини, яка використовується для виробництва підакцизної продукції, оскільки грошові зобов'язання з акцизного податку виникають не в момент отримання підакцизної сировини, а значно пізніше — коли виробництво підакцизних товарів буде завершено.

У податку на додану вартість використання В. п., починаючи з 1 січня 2011 р., дозволено тільки підприємствам суднобудівної промисловості (клас 35.11 група 35 КВЕД ДК 009:2005) при ввезенні у митному режимі імпорту на митну територію України устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні, для використання у господарській діяльності, за

умови оформлення митної декларації, можуть за власним бажанням видавати митному органу (а митний орган зобов'язаний прийняти) В. п. на суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість, визначену у такій митній декларації. Перелік устаткування, обладнання та комплектуючих, що ввозяться вітчизняними підприємствами суднобудівної промисловості та не виробляються в Україні, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

В. п. видається на суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість, нарахованого за митною декларацією.

Сума податкового зобов'язання з податку на додану вартість за однією митною декларацією не може бути частково оплачена векселем, а частково — коштами. Вексель видається на повну суму податкового зобов'язання окремо за кожною митною декларацією.

Датою видачі векселя є дата подання митної декларації для митного оформлення.

В. п. складається у трьох примірниках із зазначенням суми податку в національній валюті виключно на вексельному бланку, що купується у банку, з урахуванням таких особливостей:

- перший примірник В. п. — оригінал вексельного бланка, придбаного платником в установі банку;
- другий і третій примірники В. п. — ксерокопії оригіналу вексельного бланка (неоформленого першого примірника), які мають однаковий із першим примірником номер вексельного бланка;
- усі необхідні записи в кожному примірнику В. п. виконуються окремо, ксерокопіюванню не підлягають, повинні бути тотожними (крім порядкового номера примірника).

У митному органі, який здійснює митне оформлення ввезених на митну територію України устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні, залишається другий примірник векселя. Перший примірник векселя надсилається (передається) цим митним органом не пізніше ніж на третій день від дати надання векселя органу державної податкової служби, в якому особа зареєстрована як платник податку на додану вартість.

Третій примірник векселя залишається у платника податку, який його видав.

Строк погашення векселя настає на дату виникнення податкових зобов'язань по постачанню збудованого судна, для будівництва якого були ввезені устаткування, обладнання та комплектуючі, із застосуванням вексельної форми розрахунків з податку на додану вартість.

Погашення В. п. здійснюється виключно шляхом перерахування коштів до Державного бюджету України. Не дозволяється часткове погашення В. п. Обов'язки з погашення В. п. не можуть передаватися іншим особам, В. п. не підлягає індосаменту; проценти або інші види плати за користування В. п. не нараховуються.

У разі нецільового використання устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні, платник податку зобов'язаний погасити В. п. у податковому періоді, на який припадає їх нецільове використання, а також сплатити пеню відповідно до Податкового кодексу України.

У разі несвоечасного погашення В. п. до платника податку, який видав В. п., застосовуються штрафні санкції у розмірі 1 % суми податку на додану вартість, зазначеної у В. п., за кожен день порушення строку, включаючи день погашення, але не більш як 50 % суми векселя.

За умови дотримання вимог щодо формування сум податку на додану вартість, які можуть бути зараховані до податкового кредиту, платник податку має право віднести до податкового

кредиту звітного (податкового) періоду суму податку на додану вартість за погашеними у такому звітному (податковому) періоді В. п.

До податкової декларації з податку на додану вартість платник податку на додану вартість додає перелік та копії В. п., виданих протягом звітного (податкового) періоду, за який подається декларація.

Облік В. п. здійснюється органами Міністерства доходів і зборів України в порядку, встановленому Міністерством.

Контроль за погашенням В. п. здійснюють органи Міністерства доходів і зборів України на підставі даних, отриманих від митних органів, податкових декларацій та платіжних документів, що підтверджують сплату сум податку за погашеними вексями.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Сторожук О. В.* Облік та розрахунки в податковій системі України : монографія / О. В. Сторожук, В. М. Мурашко, Є. Ю. Шара ; за ред. П. В. Мельника. — Ірпінь : НУДПСУ, 2009. — 210 с.

Ю. Б. Іванов

ВИДИ ПРАВОПОРУШЕНЬ ПОДАТКОВИХ (Forms of the Tax Law Violation)

Див. також:
Відповідальність за порушення податкового законодавства адміністративна; Відповідальність за порушення податкового законодавства кримінальна; Уникнення податків; Ухилення від оподаткування

— групи правопорушень у сфері оподаткування за різними критеріями класифікації.

Податкові правопорушення можуть бути класифіковані за такими ознаками:

- 1) за галузями права та характером санкцій — кримінальні; адміністративні; фінансові;
- 2) за ступенем суспільної небезпеки — податкові злочини; податкові проступки;
- 3) пов'язані з об'єктом оподаткування — його приховання, заниження, відсутність його обліку або ведення його обліку з порушенням встановленого порядку; несвоєчасна сплатою податку; непередставлення документів й іншої інформації тощо.

Можлива й вужча класифікація податкових правопорушень:

а) за суб'єктом складом — учинені винятково фізичними особами, учинені тільки організаціями, здійснювані як фізичними особами, так і організаціями (змішаний суб'єкт відповідальності);

б) за особливостями статусу суб'єкта правопорушення — учинені платниками податків і зборів (обов'язкових платежів), учинені податковими агентами, учинені банками; учинені іншими зобов'язаними особами;

в) за особливостями об'єктивної сторони податкового правопорушення — учинені діями суб'єктів правопорушень, учинені в результаті бездіяльності, учинені як результат сукупності дії й бездіяльності тощо.

Основою критеріїв класифікації податкових правопорушень, що надають можливість віднести конкретне правопорушення до певного виду, є такі особливості:

- кількісні — строк відхилення, непредставлення звітності щодо податків і зборів; розмір несплачених, прихованих сум податків і зборів;
- якісні — обставини, що характеризують суспільну небезпеку правопорушення.

- Література:* 1. *Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III // Відомості Верховної Ради України. — 2001. — № 25–26. — Ст. 131.*
2. *Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 80732-X // Відомості Верховної Ради Української РСР. — 1984. — Додаток до № 51. — Ст. 1122.*
3. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.*
4. *Кучерявенко М. П. Податкове право України: академічний курс : підручник / М. П. Кучерявенко. — К. : Правова єдність, 2008. — 701 с.*

М. П. Кучерявенко

ВИЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ КОНТРОЛЮЮЧИМ ОРГАНОМ

*(Determination of Tax Liability
by Controlling Bodies)*

Див. також:
*Зобов'язання податкове; Методи
податкового контролю непрямі; Органи
контролюючі; Перевірка податкова*

— процедура обчислення суми податкового зобов'язання, яка відповідно до закону здійснюється не платником, а органом Міністерства доходів і зборів України.

Цей спосіб В. п. з. в основному застосовується при виявленні порушень податкового законодавства, але його використання може бути доцільним також для спрощення виконання податкового обов'язку фізичними особами.

Відповідно до Податкового кодексу України, контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податків, якщо:

- платник податків не подає в установлені строки податкову (митну) декларацію;
- дані перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про зниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових (митних) деклараціях, уточнюючих розрахунках;
- згідно з податковим та іншим законодавством особою, відповідальною за нарахування сум податкових зобов'язань з окремого податку або збору, застосування штрафних (фінансових) санкцій та пені, у тому числі за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності, є контролюючий орган;
- рішенням суду, що набрало законної сили, особу визнано винною в ухиленні від сплати податків;
- дані перевірок щодо утримання податків у джерела виплати, у тому числі податкового агента, свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів, передбачених Податковим кодексом, зокрема податку на доходи фізичних осіб таким податковим агентом;
- результати митного контролю, отримані після закінчення процедури митного оформлення та випуску товарів, свідчать про зниження або завищення податкових зобов'язань, визначених платником податків у митних деклараціях.

В. п. з. здійснюється на підставі прямих, а також непрямих (у випадках, передбачених законодавством) методів.

Якщо сума податкового зобов'язання розраховується контролюючим органом, платник податків не несе відповідальності за своєчасність, достовірність і повноту нарахування такої суми, проте несе відповідальність за своєчасне й повне погашення нарахованого податкового зобов'язання та має право на оскарження цієї суми в установленому порядку.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.
3. *Бех Г. В.* Правовое регулирование косвенных налогов в Украине : монография / Г. В. Бех ; под. ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 128 с.
4. *Кучерявенко М. П.* Податкові процедури: правова природа і класифікація : монографія / М. П. Кучерявенко ; Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого. — К. : Правова єдність, 2009. — 460 с.

О. А. Лукашев

ВИЙМКА ДОКУМЕНТІВ І ПРЕДМЕТІВ

(Seizing Documents and Other Objects)

Див. також:

Арешт активів адміністративний

— процедура вилучення документів і предметів платника податку в межах провадження слідчих дій та за умов прийняття відносно платника податків рішення про адміністративний арешт активів.

В. д. п. проводиться за вмотивованою постановою слідчого у випадках, коли є точні дані, що предмети або документи, які мають значення для справи, перебувають у певної особи чи в певному місці. Виймка документів, що становлять державну або банківську таємницю, проводиться тільки за вмотивованою постановою судді й у порядку, погодженому з керівником відповідної установи. Примусова В. д. п. із житла чи іншого володіння особи, а також виймка документа виконавчого провадження проводиться лише за вмотивованою постановою судді.

Посадові особи і громадяни не мають права відмовлятися пред'явити або видати документи чи їх копії або інші предмети, які вимагає слідчий під час виймки. Видача й огляд документів, які містять дані, що становлять державну та (або) банківську таємницю, провадяться з дотриманням чинних правил, що забезпечують охорону державної та (або) банківської таємниці. Крім невідкладних випадків виймка повинна проводитись удень.

В. д. п. провадиться в присутності двох понять й особи, яка займає це приміщення, а за її відсутності — представника житлово-експлуатаційної організації або місцевої Ради народних депутатів. У приміщеннях, що їх займають підприємства, установи й організації, виймка провадиться в присутності їх представників. Необхідно зазначити, що в приміщеннях дипломатичних представництв, а також в приміщеннях, де проживають члени дипломатичних представництв та їх родини, які користуються правом дипломатичної недоторканності, В. д. п. може провадитись лише за згодою дипломатичного представника й у присутності прокурора та представника Міністерства закордонних справ України. Про згоду дипломатичних представників на виймку робиться запит через Міністерство закордонних справ України.

В ході проведення В. д. п. можуть бути вилучені лише предмети й документи, які мають значення для справи, а також цінності й майно обвинуваченого або підозрюваного з метою за-

безпечення цивільного позову чи можливої конфіскації майна. Проте предмети й документи, вилучені законом з обігу, підлягають вилученню незалежно від їх відношення до справи. Всі предмети й документи, які підлягають вилученню, слідчий повинен пред'явити понятим та іншим присутнім особам і перелічити в протоколі В. д. п. чи в доданому до нього описі із зазначенням їх назви, кількості, міри, маси, матеріалу, з якого вони виготовлені, та індивідуальних ознак. У необхідних випадках вилучені предмети й документи повинні бути на місці виїмки упаковані та опечатані.

- Література:* 1. *Кримінально-процесуальний кодекс України від 28.12.1960 № 1001-05 (зі змінами) // Відомості Верховної Ради Української РСР. — 1961. — № 2. — Ст. 15.*
2. *Кучерявенко М. П. Податкові процедури: правова природа і класифікація : монографія / М. П. Кучерявенко ; Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого. — К. : Правова єдність, 2009. — 460 с.*

О. А. Лукашев

ВИМОГА ПОДАТКОВА (*Tax Requirement*)

Див. також:
Борг (недоїмка) податковий;
Повідомлення податкове

— письмова вимога контролюючого органу до платника податків погасити суму податкового боргу.

Основні характеристики В. п.:

а) є засобом реагування, який ґрунтується на факті невиконання платником обов'язку щодо своєчасної сплати податку й надання йому можливості добровільно виконати податковий обов'язок, тобто податковий орган використовує В. п. для повідомлення платника про податковий борг і надає йому шанс, сплативши, усунути його;

б) її направлення пов'язано суто з діями податкових органів, інші контролюючі органи, у разі погодженої суми податкового обов'язку, направляють відповідному контролюючому органу подання про вжиття заходів для погашення податкового боргу платником податків з розрахунком його розміру.

В. п. формується податковим органом виключно за узгодженими грошовими зобов'язаннями, не сплаченими в установлені строки, і надсилається не раніше першого робочого дня після закінчення граничного строку сплати суми грошового зобов'язання.

Також В. п. надсилається платникам податків, які самостійно подали податкові декларації, але не погасили суми податкових зобов'язань у встановлені Податковим кодексом України строки, без попереднього надсилання (вручення) податкового повідомлення-рішення.

В. п. містить відомості про факт виникнення грошового зобов'язання та права податкової застави, розмір податкового боргу, який забезпечується податковою заставою, повідомлення про необхідність обов'язково погасити податковий борг та можливі наслідки в разі його непогашення в установлений строк, попередження про опис активів, які відповідно до законодавства можуть бути предметом податкової застави, а також про можливі дату та час проведення публічних торгів з їх продажу.

Якщо в платника податків, якому було направлено В. п., сума податкового боргу збільшується (зменшується), погашенню підлягає вся сума податкового боргу такого платника податку, що

існує на день погашення В. п. Крім того, в такому випадку В. п. додатково платнику податків не надсилається.

В. п. не надсилається у випадку, коли обсяг податкового боргу платника не перевищує двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Отже, В. п. являє собою письмову вимогу податкового органу до платника податків погасити суму податкового боргу, який уже виник внаслідок невиконання таким платником узгодженого податкового зобов'язання.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV //* Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Мінімізація податкового боргу: економіко-правове забезпечення та організація* : навч. посіб. / О. А. Долгий, А. М. Новицький, В. І. Антипов та ін. ; за заг. ред. В. І. Антипова та О. А. Долгого. — Коростень : Вечірній Коростень, 2005. — 208 с.

Л. А. Тарангул

ВИРАХУВАННЯ

(Deduction, Charge Off)

Див. також:

*База оподаткування; Запаси; Знижка податкова;
Кредит податковий; Мінімум неоподатковуваний;
Перенесення (відшкодування) збитків в оподаткуванні;
Пільга соціальна податкова*

— форма надання податкових пільг, яка передбачає зменшення бази оподаткування для окремих груп платників.

Законодавством України передбачено декілька видів таких пільг.

1. Установлення неоподаткованого мінімуму бази оподаткування. Сутність цієї пільги полягає в тому, що з бази оподаткування виключається однакова для всіх або диференційована за групами платників сума. Найчастіше така пільга застосовується в оподаткуванні доходів (переважно громадян, іноді — юридичних осіб) і майна. Певною мірою її введення пов'язане з реалізацією принципу справедливості оподаткування. В українському законодавстві неоподатковуваний мінімум доходів громадян застосовувався до 2004 р. в прибутковому податку з громадян, а на сьогодні цей термін набув віртуального характеру, оскільки він використовується не в оподаткуванні, а як постійна величина для обчислення сум адміністративних штрафів.

2. Установлення неоподаткованого максимуму бази оподаткування. В разі застосування цієї пільги база оподаткування зменшується на суму, яка перевищує граничну величину. Пільги такого роду сприяють збільшенню бази оподаткування. В Україні неоподатковуваний максимум установлений тільки стосовно внесків на загальнодержавне соціальне, у тому числі пенсійне, страхування. Ця пільга була введена у зв'язку з високим рівнем оподаткування виплат з оплати праці, насамперед, для стимулювання легалізації заробітної плати найманих працівників.

3. Виключення з бази оподаткування визначених законодавством сум. Прикладом такої пільги є зменшення загального місячного оподаткованого доходу фізичних осіб на суму податкової соціальної пільги, яка прийшла на зміну неоподаткованому податками мінімуму доходів громадян і розмір якої визначається залежно від соціального статусу працівника.

4. Зменшення бази оподаткування шляхом виключення з неї суми фактично понесених платником витрат певного виду (податкова знижка). В оподаткуванні прибутку до таких пільг можуть бути віднесені передбачені законодавством варіанти включення витрат, не пов'язаних із господарською

діяльністю платника, до складу витрат (суми добровільних пожертвувань певним одержувачам і в межах установлених розмірів, суми витрат, пов'язані з безкоштовним наданням вугілля на побутові потреби деяким категоріям працівників, витрати на утримання та експлуатацію деяких об'єктів соціальної інфраструктури тощо). У податку на доходи фізичних осіб такою пільгою є податкова знижка (до 2011 р. — податковий кредит), зміст якої полягає саме в зменшенні розміру загального оподаткованого доходу на суму фактично понесених платником витрат на визначені цілі (довгострокове страхування життя, недержавне пенсійне забезпечення, іпотечне кредитування, медичне обслуговування тощо).

Зменшення бази оподаткування в деяких випадках застосовується не як податкова пільга, а як убудований у конструкцію певного податку регулятивний механізм. Так, чинним українським законодавством так само, як і в більшості країн ЄС, передбачена можливість зменшення оподаткованого прибутку підприємства на суму негативного значення об'єкта оподаткування попередніх податкових періодів (механізм переносу «податкових» збитків). Цілком зрозуміло, що в умовах ринкової економіки у кожного підприємства можливі періоди, в яких суми понесених витрат перевищують отримані доходи. Це може бути наслідком зміни ринкової кон'юнктури, яка безпосередньо від платника не залежить, освоєння нових видів продукції чи діяльності, що потребує підвищених витрат на стадії впровадження її, у кінцевому підсумку, відповідає інтересам не тільки платника, а й держави. Крім того, збиткова діяльність достатньо ймовірна для новостворених підприємств, підтримка яких є одним з важливих завдань державного регулювання економіки. Тому механізм перенесення збитків надає можливість значно полегшити ці негативні наслідки шляхом зменшення податкового навантаження. Такий механізм некоректно вважати складовою категорії пільг з двох причин: по-перше, перенесення збитків є механізмом, який застосовується без будь-яких додаткових умов і обмежень до всіх без винятку платників; по-друге, введення такого механізму сприяє реалізації принципу платоспроможності, що передбачає необхідність обкладання податком нетто-доходу, тобто доходу без урахування пов'язаних з його отриманням витрат.

Інший регулятивний механізм оподаткування прибутку підприємств у період з 1997 р. до другого кварталу 2011 р. — коригування приросту (або убутку) запасів. Відповідно до нього, сума приросту запасів за податковий період підлягає включенню до валового доходу платника, а сума зменшення (убутку) — до складу валових витрат. Сама наявність такого механізму є наслідком прийнятого порядку формування валових витрат без прив'язки до фактичного використання ресурсів, що купуються. За відсутності цього механізму платники мають можливість штучно занижувати зобов'язання з податку на прибуток шляхом нагромадження запасів на кінець податкового періоду. Тому такий механізм стримує необґрунтоване збільшення вартості запасів товарно-матеріальних цінностей, а збільшення валових витрат платника у зв'язку зі зменшенням запасів не може розцінюватись як податкова пільга. Починаючи з 1 квітня 2011 р. необхідність коригування витрат на суму приросту (убутку) запасів зникає у зв'язку зі зміною принципів визначення бази оподаткування.

- Література:* 1. Іванов Ю. Б. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект : монографія / Ю. Б. Іванов, О. Л. Єськов. — Х. : ІНЖЕК, 2007. — 328 с.
2. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін. — К. : НДФІ, 2006. — 320 с.

Ю. Б. Іванов

ВИРОБИ ТЮТЮНОВІ (*Tobacco Wares*)

Див. також:
Марка акцизна; Податок акцизний

— сигарети з фільтром або без фільтру, цигарки, сигари, сигарили, а також люльковий, нюхальний, смоктальний, жувальний тютюн, махорка та інші вироби з тютюну чи його замінників для куріння, нюхання, смоктання чи жування.

Торгівля В. т. як оптом, так і в роздріб може здійснюватися суб'єктами підприємницької діяльності всіх форм власності, за наявності у них ліцензій. Ліцензії на виробництво, оптову та роздрібну торгівлю В. т. видаються органом, уповноваженим чинним законодавством. Рішення про видачу такої ліцензії приймається на підставі поданих суб'єктами господарювання документів, визначених законодавством, і висновку про відповідність підприємства всім вимогам, обов'язковим для провадження певного виду діяльності, зробленого після його перевірки не пізніше 30 днів з дати реєстрації заяви. При цьому ліцензії на виробництво В. т. видаються лише суб'єктам господарювання, які мають повний технологічний цикл виробництва В. т., включаючи виготовлення тютюнової суміші.

На етикетках В. т. може бути подано додаткову інформацію щодо характеристики продукту. При цьому забороняється надання інформації, яка може вводити в оману або створювати неправильне враження щодо характеристик В. т., їх впливу на здоров'я, включаючи будь-який термін, напис, торговельну марку, зображення, символічний або будь-який інший знак, що прямо чи опосередковано створює помилкове враження про те, що такий виріб є менш шкідливим, ніж інші, у тому числі включати такі написи, як «з низьким вмістом смол», «легкі», «суперлегкі», «ультра-легкі» та їх аналоги іншими мовами.

Максимально допустимі рівні вмісту смол та нікотину в димі сигарет, які реалізуються в Україні, визначені Законом України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» і становлять: смол — 15 мг, нікотину — 1,3 мг у димі однієї сигарети з фільтром; смол — 22 мг, нікотину — 1,5 мг у димі однієї сигарети без фільтра.

Визначення вмісту нікотину, смоли, інших шкідливих для здоров'я людини речовин, у тому числі інгредієнтів В. т., у В. т. та тютюновому димі здійснюється організаціями (лабораторіями), яким в установленому законом порядку надано право випробування продукції на відповідність її вимогам безпеки для здоров'я та життя людини. Зазначені організації включаються органом з питань технічного регулювання та споживчої політики до відповідного переліку, який підлягає оприлюдненню.

Контроль за дотриманням визначених законом показників вмісту нікотину та смоли, а також інших шкідливих для здоров'я людини речовин та інгредієнтів В. т. у В. т., що виробляються, реалізуються на території України, здійснює в межах своїх повноважень центральний орган виконавчої влади у сфері охорони здоров'я.

В. т. відносять до підакцизних товарів. До початку їх виготовлення, виробники повинні придбати акцизні марки в податкових органах. Забороняється ввезення, зберігання, транспортування, прийняття на комісію з метою продажу та реалізації на території України В. т., на яких немає акцизних марок встановленого зразка. Маркування кожної пачки В. т. виробники мають проводити у такий спосіб, щоб марка розривалась під час розкривання товару.

Особливістю справляння акцизного податку з В. т. є його обчислення одночасно за адвалорними та специфічними ставками. При визначенні податкового зобов'язання на сигарети одного

найменування сума акцизного податку, обчислена одночасно за встановленими адвалорною та специфічною ставками акцизного податку, не повинна бути меншою встановленого мінімального акцизного податкового зобов'язання.

За наявності у місці торгівлі В. т. таких виробів одного найменування, на пачках, коробках та сувенірних коробках яких зазначені різні максимальні роздрібні ціни, продаж таких В. т. здійснюється за цінами, не вищими ніж ті, що зазначені на відповідних пачках, коробках та сувенірних коробках.

Контроль за дотриманням суб'єктами господарювання вимог щодо максимальних роздрібних цін на В. т., встановлених виробниками або імпортерами таких виробів, здійснюють органи державної податкової служби.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів : закон України від 19.12.1995 № 491/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1995. — № 46. — Ст. 345.
3. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

С. І. Юрій

ВИТРАТИ

(*Expenditures*)

Див. також:

*Витрати звітного періоду;
Метод податкового обліку*

— виражений у грошовій формі результат витрачання різних видів економічних ресурсів (праця, сировина, матеріали, основні засоби, фінансові ресурси) у процесі виробництва, обігу та розподілу продукції й товарів.

У бухгалтерському обліку під В. розуміється зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) за звітний період.

В оподаткуванні В. враховуються при визначенні оподатковуваного прибутку (доходу) підприємств і чистого оподатковуваного доходу фізичних осіб — підприємців як платників прибуткового податку. В обох випадках В. зменшують базу оподаткування за цими прямими податками і, відповідно, суму податку, що підлягає сплаті в бюджет. Унаслідок цього суб'єкти підприємницької діяльності зацікавлені в збільшенні тих В., які враховуються при визначенні податкових зобов'язань, а тому В. для цілей оподаткування, як правило, підлягають жорсткій регламентації.

Поняття В. для цілей оподаткування суттєво відрізняється від загальноекономічного та бухгалтерського трактувань. «Податкові» В. — це специфічний модифікований показник В. суб'єкта господарювання, відмінностями якого є: обмеження щодо цілей та обсягу В., а також спеціальні методи їх розрахунку. Тому кількісні величини В. одного й того самого періоду в бухгалтерському та податковому обліку не збігаються.

Загалом в оподаткуванні враховуються виключно ті В., які безпосередньо пов'язані з виробничо-господарською діяльністю платника податку. В., що мають невиробничий характер, звичайно не зменшують базу оподаткування, хоча існують деякі винятки (зокрема, благодійні пожертвування). Крім того, навіть ті В., які безпосередньо пов'язані з господарською діяльніс-

тю платника, для цілей оподаткування враховуються не завжди в повному обсязі. Це пов'язане з уведенням спеціальних обмежень для запобігання штучному заниженню бази оподаткування. Зокрема, деякі з В. ураховуються в податковому обліку в межах встановлених нормативів (В. рекламного та представницького характеру, В. на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування, В. на відрядження тощо).

Суттєвою відмінністю В. в оподаткуванні від бухгалтерського підходу є застосування різних методів їх обліку. Якщо в бухгалтерському обліку В. визнаються за методом нарахувань, то в оподаткуванні прибутку підприємств базовим є метод обліку «за першою подією» (до 1 квітня 2011 р.), у оподаткуванні доходів громадян-підприємців — касовий метод. Крім того, відмінності полягають і в періоді, в якому визнаються В. У бухгалтерському обліку, а також в оподаткуванні підприємницьких доходів фізичних осіб В. визнаються (враховуються) у тому періоді, у якому визнані (отримані) доходи, пов'язані з такими В. На відміну від цього, для обчислення оподаткованого прибутку підприємств (до 1 квітня 2011 р.) доходи певного податкового періоду порівнюються із В. того самого періоду, незалежно від того, чи є зв'язок між цими В. та доходами.

Загальним правилом для визначення В. в оподаткуванні є їх обґрунтованість і необхідність документального підтвердження. У разі відсутності документів, що підтверджують понесені В., платник позбавляється права на зменшення оподаткованого доходу в частині цих В. Разом з тим у світовій практиці оподаткування існують випадки, коли розмір В. визначається за встановленими нормативами та не потребує документального підтвердження.

У Податковому кодексі України наведено таке визначення В. — це сума будь-яких В. платника податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних для провадження господарської діяльності платника податку, в результаті яких відбувається зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, унаслідок чого зменшується власний капітал (крім змін капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власником). В оподаткуванні прибутку підприємств використовуються В. звітного періоду.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Опарін В. М. Фінанси (загальна теорія) : навч. посіб. / В. М. Опарін. — 2-ге вид., допов. і переробл. — К. : КНЕУ, 2005. — 240 с.

Ю. Б. Іванов

ВИТРАТИ ЗВІТНОГО ПЕРІОДУ (*Expenditures of Reporting Period*)

Див. також:
Витрати; Податок на прибуток підприємств

— специфічний показник витрат, який використовується для визначення оподаткованого прибутку підприємств, починаючи з 1 квітня 2011 р.

Згідно зі ст. 138 Податкового кодексу України, В. з. п., що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування, складаються з витрат операційної діяльності та інших витрат, з урахуванням установлених зазначеним кодексом винятків та особливостей для витрат подвійного призначення.

Для визначення об'єкта оподаткування враховуються лише витрати, підтверджені первинними документами, обов'язковість ведення і зберігання яких передбачено правилами ведення бухгалтерського обліку, та іншими документами.

Витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, визнаються витратами того звітного періоду, в якому визнано доходи від реалізації таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг. Інші витрати визнаються витратами того звітного періоду, в якому вони були здійснені.

Собівартість придбаних та реалізованих товарів формується відповідно до ціни їх придбання з урахуванням ввізного мита і витрат на доставку та доведення до стану, придатного для продажу. Собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг складається з витрат, прямо пов'язаних із виробництвом таких товарів, виконанням робіт, наданням послуг (таблиця).

Склад витрат, пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт

Витрати	Склад витрат
<i>Витрати, прямо пов'язані з виробництвом товарів, виконанням робіт</i>	
Прямі матеріальні витрати	Вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виготовленого товару, виконаної роботи, наданої послуги, придбаних напівфабрикатів та комплектувальних виробів, допоміжних та інших матеріалів, що можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат; прямі матеріальні витрати зменшуються на вартість зворотних відходів, отриманих у процесі виробництва, що оцінюються в порядку, визначеному в положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку
Прямі витрати на оплату праці	Заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві товарів (виконанні робіт, наданні послуг), що можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат
<i>Амортизація виробничих основних засобів та нематеріальних активів, безпосередньо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг</i>	
Загальновиробничі витрати, які відносяться на собівартість виготовлених та реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку	Витрати на управління виробництвом (оплата праці працівників апарату управління цехами, дільницями відповідно до законодавства тощо; внески на соціальні заходи; медичне страхування, страхування відповідно до Закону України «Про недержавне пенсійне забезпечення», страхування за довгостроковими договорами страхування життя працівників апарату управління цехами, дільницями; витрати на оплату службових відряджень персоналу цехів, дільниць тощо); амортизація основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення; амортизація нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення; витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, оперативну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення; витрати на вдосконалення технології та організації виробництва (оплата праці та внески на соціальні заходи, визначені законодавством, працівників, зайнятих удосконаленням технології та організації виробництва, поліпшенням якості продукції, підвищенням її надійності, довговічності, інших експлуатаційних характеристик у виробничому процесі; витрати матеріалів, придбаних комплектувальних виробів і напівфабрикатів, оплата послуг сторонніх організацій); витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідведення та інші послуги з утримання виробничих приміщень; витрати на обслуговування виробничого процесу (оплата праці загальновиробничого персоналу; внески на соціальні заходи; медичне страхування; витрати на здійснення технологічного контролю за виробничими процесами та якістю продукції, робіт, послуг тощо); витрати на охорону праці, техніку безпеки, понесені згідно з законодавством; суми витрат, пов'язаних із підтвердженням відповідності продукції, систем якості, систем управління якістю, систем екологічного управління, персоналу, встановленим вимогам відповідно до Закону України «Про підтвердження відповідності»; суми витрат, пов'язаних з розвідкою/дорозвідкою та облаштуванням нафтових та газових родовищ (за винятком витрат на спорудження будв'яких свердловин відповідно до законодавства); інші загальновиробничі витрати (внутрішньозаводське переміщення матеріалів, деталей, напівфабрикатів, інструментів із складів до цехів і готової продукції на склади); нестачі незавершеного виробництва, нестачі і втрати від псування матеріальних цінностей у цехах у межах норм природного убутку згідно із затвердженими центральними органами виконавчої влади та погодженими Міністерством фінансів України нормативами
<i>Вартість придбаних послуг, прямо пов'язаних з виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг</i>	
Інші прямі витрати	У тому числі витрати з придбання електричної енергії (включаючи реактивну)

До складу інших прямих витрат включаються всі інші виробничі витрати, які можуть бути безпосередньо віднесені на конкретний об'єкт витрат, у тому числі внески на соціальні заходи, плата за оренду земельних і майнових паїв.

До складу інших витрат включаються:

- адміністративні витрати, спрямовані на обслуговування та управління підприємством (загальні корпоративні витрати, в тому числі організаційні витрати, витрати на проведення річних та інших зборів органів управління, представницькі витрати; витрати на службові відрядження й утримання апарату управління підприємством (у тому числі витрати на оплату праці адміністративного апарату) та іншого загальногосподарського персоналу; витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів загальногосподарського використання; винагороди за консультаційні, інформаційні, аудиторські та інші послуги, що отримує платник податку для забезпечення господарської діяльності; витрати на оплату послуг зв'язку (пошта, телеграф, телефон, телекс, телефакс, стільниковий зв'язок та інші подібні витрати); амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання; витрати на врегулювання спорів у судах; плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків; інші витрати загальногосподарського призначення);
- витрати на збут, які включають витрати, пов'язані з реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг (витрати на пакувальні матеріали для затарювання товарів на складах готової продукції; витрати на ремонт тари; оплата праці та комісійні винагороди продавцям, торговим агентам та працівникам підрозділів, що забезпечують збут; витрати на рекламу та дослідження ринку (маркетинг), на передпродажну підготовку товарів; витрати на відрядження працівників, зайнятих збутом; витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, пов'язаних зі збутом товарів, виконанням робіт, наданням послуг (оперативна оренда, страхування, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона); витрати на транспортування, перевалку і страхування товарів, транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів) відповідно до умов договору (базису) поставки; витрати на гарантійний ремонт і гарантійне обслуговування; витрати на транспортування готової продукції (товарів) між складами підрозділів підприємства; інші витрати, пов'язані зі збутом товарів, виконанням робіт, наданням послуг);
- інші операційні витрати (витрати за операціями в іноземній валюті, втрати від курсової різниці, визначені законодавством; амортизацію наданих в оперативну оренду необоротних активів; амортизацію необоротних та нематеріальних активів у складі об'єктів, отриманих у концесію відповідно до Закону України «Про особливості передачі в оренду чи концесію об'єктів централізованого водо-, тепlopостачання і водовідведення, що перебувають у комунальній власності»; інші витрати операційної діяльності, пов'язані з господарською діяльністю);
- фінансові витрати, до яких належать витрати на нарахування процентів (за користування кредитами та позиками, за випущеними облігаціями та фінансовою орендою) та інші витрати підприємства в межах норм, встановлених цим Кодексом, пов'язані із запозиченнями (крім фінансових витрат, які включені до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку);
- інші витрати звичайної діяльності (крім фінансових витрат), не пов'язані безпосередньо з виробництвом та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг (суми коштів або вартість товарів, виконаних робіт, наданих послуг, добровільно перераховані

(передані) протягом звітного року до Державного бюджету України або бюджетів місцевого самоврядування, до неприбуткових організацій, що не перевищує 4 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року; суми коштів, перераховані роботодавцями первинним профспілковим організаціям на культурно-масову, фізкультурну та оздоровчу роботу, передбачені колективними договорами (угодами) відповідно до Закону України «Про професійні спілки, їх права та гарантії діяльності», в межах 4 % оподаткованого прибутку за попередній звітний рік з урахуванням положень законодавства; суми коштів, перераховані підприємствами всеукраїнських об'єднань осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, на яких працює за основним місцем роботи не менш як 75 % таких осіб, цим об'єднанням для ведення благодійної діяльності, але не більше 10 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року; витрати на створення резерву сумнівної заборгованості визнаються витратами з метою оподаткування в сумі безнадійної дебіторської заборгованості; вартість вугілля та вугільних брикетів, безоплатно наданих в обсягах та за переліком професій, що встановлюються Кабінетом Міністрів України, в тому числі компенсації вартості такого вугілля та вугільних брикетів тощо).

До складу інших витрат, у тому числі включаються витрати, які не включені до собівартості реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг згідно із законодавством; інші витрати господарської діяльності, до яких прямо не встановлено обмежень щодо віднесення до складу витрат; сума коштів або вартість майна, добровільно перераховані (передані) організаціям роботодавців та їх об'єднанням, створеним відповідно до закону з цього питання, у вигляді вступних, членських та цільових внесків, але не більше 0,2 % фонду оплати праці платника податку в розрахунку за звітний податковий рік; суми коштів у розмірі, що дорівнює щорічному зменшенню банком на 0,5 % від суми основного непогашеного боргу протягом наступних п'яти років, що слідує за трирічним строком повного та своєчасного виконання позичальником реструктуризованих зобов'язань за кредитним договором.

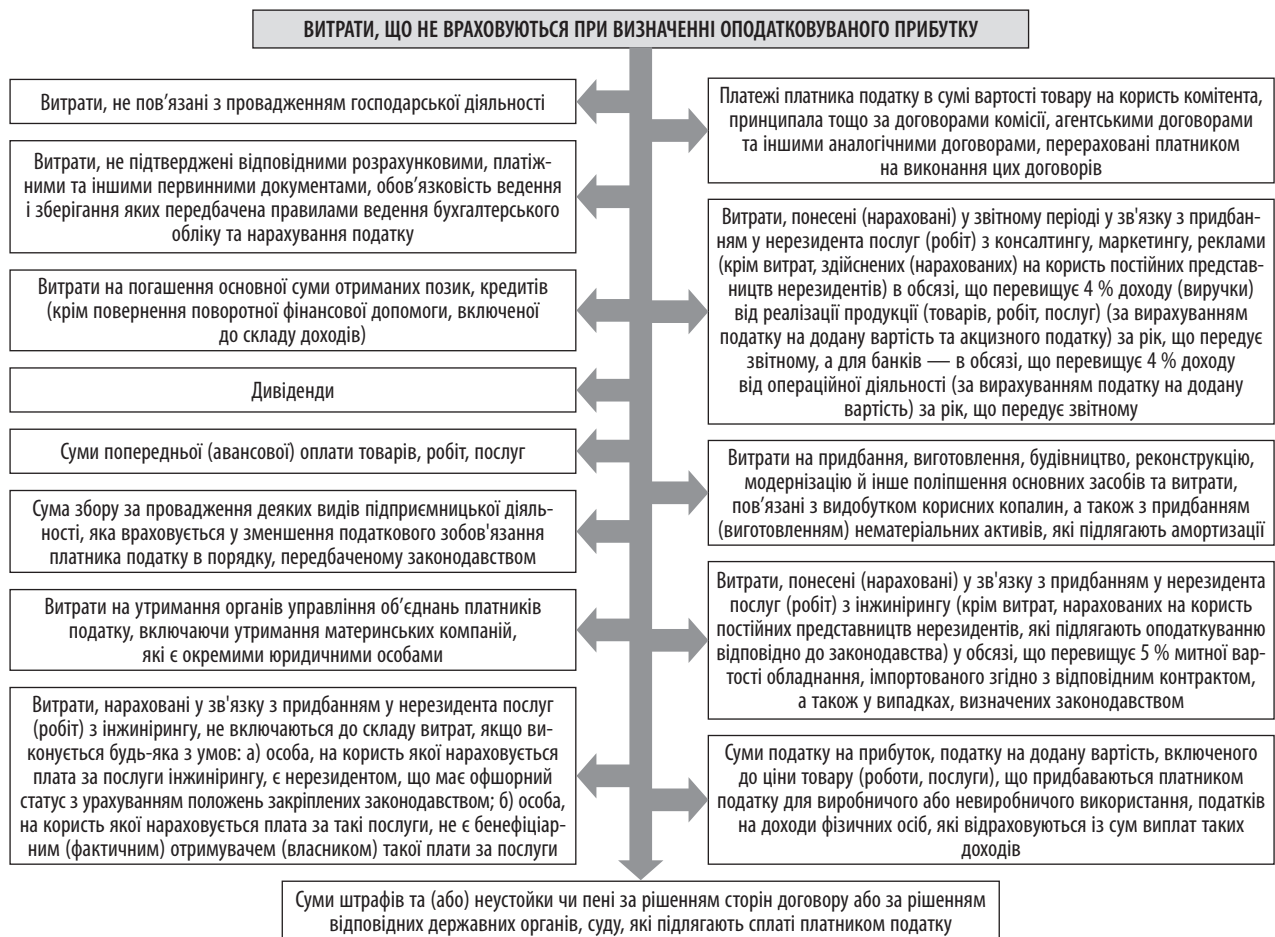
При визначенні об'єкта оподаткування враховуються такі витрати подвійного призначення:

- витрати платника податку на забезпечення найманих працівників спеціальним одягом, взуттям, спеціальним (форменим) одягом, мийними та знешкоджувальними засобами, засобами індивідуального захисту, що необхідні для виконання професійних обов'язків, а також продуктами спеціального харчування за переліком, що встановлюється Кабінетом Міністрів України, та/або галузевими нормами безплатної видачі працівникам спеціального одягу, спеціального взуття та інших засобів індивідуального захисту. Витрати (крім тих, що підлягають амортизації), здійснені в порядку, встановленому законодавством, на організацію, утримання та експлуатацію пунктів безоплатного медичного огляду, безоплатної медичної допомоги та профілактики працівників (у тому числі забезпечення медикаментами, медичним устаткуванням, інвентарем, а також витрати на заробітну плату найманих працівників);
- витрати (крім тих, що підлягають амортизації), пов'язані з науково-технічним забезпеченням господарської діяльності, на винахідництво і раціоналізацію господарських процесів, проведення дослідно-експериментальних та конструкторських робіт, виготовлення та дослідження моделей і зразків, пов'язаних з основною діяльністю платника податку, витрати з нарахування роялті (з урахуванням того, коли у звітному періоді до складу витрат не включаються нарахування роялті) та придбання нематеріальних активів (крім тих, що підлягають амортизації) для їх використання в господарській діяльності платника податку;

- витрати платника податку на професійну підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації працівників робітничих професій, а також у разі якщо законодавством передбачено обов'язковість періодичної перепідготовки або підвищення кваліфікації;
- витрати на навчання та/або професійну підготовку, перепідготовку або підвищення кваліфікації у вітчизняних або закордонних навчальних закладах, якщо наявність сертифіката про освіту в таких закладах є обов'язковою для виконання певних умов ведення господарської діяльності, в тому числі, але не виключно вищих та професійно-технічних навчальних закладах фізичних осіб (незалежно від того, чи перебувають такі особи в трудових відносинах із платником податку), які уклали з ним письмовий договір (контракт) про взяті ними зобов'язання відпрацювати у платника податку після закінчення вищого та/або професійно-технічного навчального закладу і отримання спеціальності (кваліфікації) не менше трьох років;
- витрати на організацію навчально-виробничої практики за профілем основної діяльності платника податку або в структурних підрозділах, що забезпечують його господарську діяльність, осіб, які навчаються у вищих та професійно-технічних навчальних закладах;
- будь-які витрати на гарантійний ремонт (обслуговування) або гарантійні заміни товарів, проданих платником податку, вартість яких не компенсується за рахунок покупців таких товарів, у розмірі, що відповідає рівню гарантійних замін, прийнятих/оприлюднених платником податку;
- витрати платника податку на проведення реклами;
- будь-які витрати зі страхування ризиків загибелі врожаю, транспортування продукції платника податку; цивільної відповідальності, пов'язаної з експлуатацією транспортних засобів, що перебувають у складі основних засобів платника податку; будь-які витрати зі страхування ризиків, пов'язаних із виробництвом національних фільмів (у розмірі не більше 10 % вартості виробництва національного фільму); екологічної та ядерної шкоди, що може бути завдана платником податку іншим особам; майна платника податку; об'єкта фінансового лізингу, а також оперативного лізингу, концесії державного чи комунального майна за умови, якщо це передбачено договором; фінансових, кредитних та інших ризиків платника податку, пов'язаних із провадженням ним господарської діяльності, в межах звичайної ціни страхового тарифу відповідного виду страхування, що діє на момент укладення такого страхового договору, за винятком страхування життя, здоров'я або інших ризиків, пов'язаних із діяльністю фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з платником податку, обов'язковість якого не передбачена законодавством, або будь-яких витрат із страхування сторонніх фізичних чи юридичних осіб;
- витрати на відрядження фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах із таким платником податку або є членами керівних органів платника податку, в межах фактичних витрат особи, яка відряджена, на проїзд (у тому числі перевезення багажу, бронювання транспортних квитків) як до місця відрядження і назад, так і за місцем відрядження (у тому числі на орендованому транспорті), оплату вартості проживання у готелях (мотелях), а також включених до таких рахунків витрат на харчування чи побутові послуги (прання, чищення, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), на найм інших житлових приміщень, оплату телефонних розмов, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (ввезення), обов'язкове страхування, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду та перебування у місці відрядження, в тому числі будь-які збори і податки, що підлягають сплаті у зв'язку із здійсненням таких витрат;

- витрати платника податку (крім капітальних, які підлягають амортизації) на утримання та експлуатацію таких об'єктів, що перебували на балансі та утримувалися за рахунок платника податку станом на 1 липня 1997 року, але не використовуються з метою отримання доходу (дитячих ясел або садків; закладів середньої і середньої професійно–технічної освіти та закладів підвищення кваліфікації працівників такого платника податку; дитячих, музичних і художніх шкіл, шкіл мистецтв; спортивних комплексів, залів і майданчиків, що використовуються для фізичного оздоровлення та психологічної реабілітації працівників платника податку, клубів і будинків культури; приміщень, що використовуються платником податку для організації харчування працівників такого платника податку; багатоквартирного житлового фонду, в тому числі гуртожитків, одноквартирного житлового фонду в сільській місцевості та об'єктів житлово-комунального господарства; дитячих таборів відпочинку і оздоровлення; установ соціального захисту громадян (будинки-інтернати, будинки для престарілих).

При формуванні В. з. п. законодавством закріплені витрати, що не враховуються при визначенні оподаткованого прибутку, до них належать (рисунок).



Витрати, що не враховуються при визначенні оподаткованого прибутку

Формування В. з. п. є одним із найскладніших моментів податкового обліку з податку на прибуток підприємств, тому в податковому адмініструванні як на державному рівні, так і на рівні підприємств контроль за правильністю їх нарахування має особливе значення.

Література: 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : в 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

О. Г. Зима, Ю. Б. Іванов

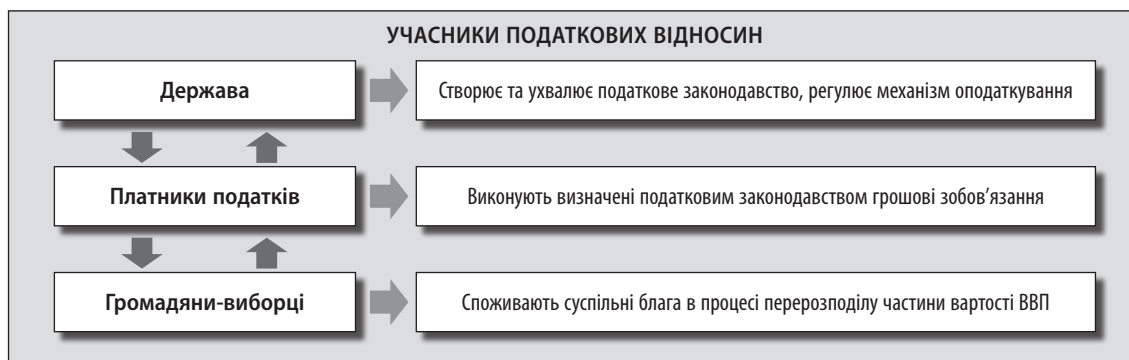
ВІДНОСИНИ ПОДАТКОВІ (Tax Relations)

Див. також:
*Ефективність податку фіскальна;
Політика податкова; Функції податку*

— відносини, які виникають у суспільстві щодо формування централізованого державного фонду фінансових ресурсів та перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту.

Зміст В. п. характеризується особливою формою зв'язку між учасниками процесу оподаткування. Це суспільні відносини, які виникають при справлянні податків і зборів (обов'язкових платежів) і врегульовані нормами фінансового, адміністративного, цивільного та кримінального права. Вони стосуються широкого кола питань — від установаження видів податкових платежів і їхнього законодавчого закріплення до контролю за правильністю й повнотою обчислення та зарахування до бюджетів і державних цільових фондів. Суб'єктами В. п. є держава (органи влади, які формують та регулюють механізм оподаткування, у тому числі контролюючі органи), платники податків та громадяни-виборці, які отримують суспільні блага в процесі перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту (рисунок).

Оскільки В. п. виникають у зв'язку з перерозподілом частини вартості ВВП і утворенням централізованого державного фонду фінансових ресурсів, вони є нерівноправними і односторонніми. У таких відносинах держава є головною дійовою особою, платники податків — пасивними виконавцями, громадяни — пасивними споживачами. Специфічність В. п. відобра-



Учасники В. п.

жається, по-перше, у примусовому характері податків, по-друге, у безповоротності сплачених платежів для конкретного платника.

Очевидно, що протиборство інтересів зазначених суб'єктів В. п. у процесі формування і розподілу державного фонду фінансових ресурсів призводить до зростання конфліктності у сфері оподаткування. Зміст таких інтересів для кожного суб'єкта чітко простежується за трьома критеріями реалізації податкової політики: фінансової достатності (відображає інтереси держави), економічної ефективності (платників податків) та соціальної справедливості (громадян-виборців).

У реальному суспільно-економічному житті ці критерії взаємопов'язані, взаємозалежні й не можуть існувати відокремлено. Їхнє оптимальне врахування забезпечує нормальні В. п. платників податків та держави, а недотримання значно збільшує конфліктність у податковій сфері. Задоволення інтересів одних за рахунок обмеження інших загрожує суспільству негативними наслідками за суто етичними міркуваннями і через соціальне невдоволення з огляду на економічні та політичні проблеми. Найнебезпечнішим наслідком виходу державних видатків і податків за межі фінансування суспільно необхідних функцій стає зростання опору платників фінансовій експансії держави, що набуває як легальних, так і нелегальних форм. У таких умовах В. п. між державою та іншими суб'єктами оподаткування загострюються боротьбою протилежних інтересів і набувають конфліктних форм.

В. п. регулюються, як і всі фінансові відносини, фінансово-правовими нормами, набуваючи форми податкових правовідносин. Подібно до інших правових відносин, податкові правовідносини будуються на правилах поведінки, встановлених державою та забезпечених силою її примусу. Водночас специфіка предмета податкового права визначає й специфіку юридичної природи норм податкових правовідносин. Їх змістом є встановлення правил поведінки учасників особливого виду суспільних відносин — В. п., тобто поведінки, яка завжди пов'язана з розподілом чи перерозподілом державою в її інтересах частини власності інших суб'єктів оподаткування.

- Література:* 1. Гега П. Т. Правовий режим оподаткування в Україні : навч. посіб. / П. Т. Гега. — К. : Юрінком, 1997. — 144 с.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
3. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. — К. : Знання-Прес, 2004. — 454 с.

О. М. Десятнюк

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА АДМІНІСТРАТИВНА (Managerial Responsibility of Tax Offense)

Див. також:
*Види правопорушень податкових;
Відповідальність платників податків
фінансова; Санкція штрафна (штраф)*

— заходи адміністративного впливу за допомогою адміністративно-правових норм, що містять осуд винного і його діяння й негативних наслідків.

В. п. п. передбачає застосування до порушника адміністративних санкцій, особливості яких полягає в тому, що вони:

- 1) не мають тяжких правових наслідків;
- 2) застосовуються в разі менш тяжких податкових правопорушень (провин);
- 3) не спричиняють судимості.

Підставою для В. п. п. є наявність складу адміністративного правопорушення — протиправної, винної (умисної або необережної) дії чи бездіяльності, що посягає на охоронювані законом громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління. Подібні діяння визначені Кодексом України про адміністративні правопорушення (зокрема ст. 164-1 «Порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат», ст. 164-2 «Порушення законодавства з фінансових питань», ст. 164-5 «Зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає марок акцизного збору встановленого зразка», ст. 165-1 «Порушення законодавства про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування і загальнообов'язкове державне пенсійне страхування», ст. 165-3 «Порушення законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття», ст. 165-5 «Порушення законодавства про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими похованням»).

До В. п. п. можуть бути притягнуті громадяни й посадові особи, винні в порушенні податкового законодавства. При цьому В. п. п. підлягають особи, що досягли до моменту здійснення правопорушення 16-річного віку.

З усіх видів адміністративних стягнень податковим органам надане право використовувати адміністративний штраф. Розмір його визначається в межах, установлених за вчинення відповідних правопорушень, у сумах, кратних певному показнику — мінімальному розміру заробітної плати або неоподаткованому мінімуму доходів. Розмір штрафу залежить від періодичності здійснення правопорушень, наприклад: якщо протягом одного року після накладення адміністративного штрафу особою, притягнутою до відповідальності, здійснено таке саме правопорушення, розмір штрафу, що накладається повторно, зростає.

У разі накладення подібного стягнення законодавець диференціює поняття «момент здійснення» залежно від типу правопорушення. Для звичайних правопорушень при обчисленні строку накладення стягнення таким є момент вчинення правопорушення, якщо правопорушення триває — момент його виявлення. Строк, протягом якого може бути накладене стягнення, в обох випадках — два місяці.

- Література:* 1. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 № 80732-X // Відомості Верховної Ради Української РСР. — 1984. — Додаток до № 51. — Ст. 1122.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
3. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

М. П. Кучерявенко

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА КРИМІНАЛЬНА (*Crime Responsibility for Tax Law Violation*)

Див. також:
*Відповідальність за порушення податкового
законодавства адміністративна;
Ухилення від оподаткування*

— відповідальність, що настає лише у випадку навмисного ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів, що входять у систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку.

Умисне ухилення від сплати податків і зборів, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємниць-

кою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах, — карається штрафом від однієї тисячі до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

Ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих розмірах, — караються штрафом від двох тисяч до трьох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян із позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років.

Зазначені діяння, вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах, — караються штрафом від п'ятнадцяти тисяч до двадцяти п'яти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років з конфіскацією майна.

Особа, яка вчинила зазначені діяння, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня). При цьому:

- під значним розміром коштів слід розуміти суми податків, зборів і інших обов'язкових платежів, які в тисячу і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян;
- під великим розміром коштів слід розуміти суми податків, зборів і інших обов'язкових платежів, які в три тисячі і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян;
- під особливо великим розміром коштів слід розуміти суми податків, зборів, інших обов'язкових платежів, які в п'ять тисяч і більше разів перевищують установлений законодавством неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

Література: 1. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III (у редакції від 05.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Кучерявенко М. П. Податкові процедури: правова природа і класифікація : монографія / М. П. Кучерявенко ; Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого. — К. : Правова єдність, 2009. — 460 с.

О. П. Кириленко

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ, ЇХ ПОСАДОВИХ І СЛУЖБОВИХ ОСІБ (*Responsibility of Supervisory Agencies and Their Officials*)

Див. також:
*Особа посадова
контролюючих органів*

— необхідність, обов'язок службовців контролюючих органів відповідати за свої дії, міра державного примусу, що відбивається в установленні для порушника негативних наслідків.

Відповідно до ст. 21 Податкового кодексу України, посадові особи контролюючих органів зобов'язані дотримуватися Конституції України і діяти згідно із зазначеними нормативними актами та іншими законами України; забезпечувати сумлінне виконання покладених на контролюючі

органи функцій; забезпечувати ефективну роботу й виконання завдань контролюючих органів відповідно до їх повноважень; не допускати порушень прав та охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, установ, організацій; коректно й уважно ставитися до платників податків, їх представників та інших учасників відносин, що виникають під час реалізації норм Податкового кодексу України й інших законів, не принижувати їх честі та гідності; не допускати розголошення інформації з обмеженим доступом, що одержується, використовується, зберігається під час реалізації функцій, покладених на контролюючі органи.

За невиконання або неналежне виконання посадовими особами контролюючих органів своїх обов'язків вони притягуються до дисциплінарної, адміністративної, кримінальної та матеріальної відповідальності згідно із чинним законодавством. Збитки, завдані неправомірними діями посадових осіб органів державної податкової служби, підлягають відшкодуванню за рахунок коштів державного бюджету, передбачених таким контролюючим органам.

Посадова чи службова особа податкової міліції в межах наданих законами повноважень самостійно приймає рішення й несе за свої протиправні дії або бездіяльність дисциплінарну відповідальність згідно з Дисциплінарним статутом органів внутрішніх справ або іншу передбачену законодавством відповідальність. У разі порушення посадовою чи службовою особою податкової міліції прав і законних інтересів громадянина відповідний орган Міністерства доходів і зборів України зобов'язаний ужити заходів до поновлення цих прав, відшкодування завданих матеріальних збитків, на вимогу громадянина публічно вибачитися.

Посадова чи службова особа податкової міліції, яка виконує свої обов'язки відповідно до наданих законодавством повноважень та в межах закону, не несе відповідальності за завдані збитки. Такі збитки компенсуються за рахунок держави. Посадова чи службова особа податкової міліції, яка порушила вимоги закону або неналежно виконує свої обов'язки, несе відповідальність у встановленому порядку. Дії або рішення податкової міліції, її посадових і службових осіб можуть бути оскаржені в установленому законом порядку в судах чи прокуратурі.

Міністерство доходів і зборів України для виконання покладених на нього завдань має право порушувати в установленому законом порядку питання про притягнення до відповідальності осіб, винних у порушенні податкового, митного, бюджетного законодавства та законодавства про єдиний внесок.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

2. *Кучерявенко М. П.* Система податкових органів України / М. П. Кучерявенко, Т. Є. Кушнар'ова. — Х. : Торсинг, 2000. — 239 с.

М. П. Кучерявенко

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ФІНАНСОВА

(Financial Responsibility of Taxpayers)

Див. також:

Відповідальність за порушення

податкового законодавства адміністративна;

Пеня; Санкція штрафна (штраф)

— форма реалізації державно-владного примусу, що виникає в разі порушення норм податкового законодавства й полягає в застосуванні спеціально уповноваженими державними органами до правопорушника передбачених законом фінансових стягнень.

Фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства встановлюється та застосовується згідно з Податковим кодексом та іншими законами України.

Притягнення до В. п. п. за порушення законів з питань оподаткування, іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, не звільняє їх посадових осіб за наявності відповідних підстав від притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності.

Притягнення платників податків та (або) їх посадових осіб до відповідальності за здійснення порушення податкового й іншого законодавства не звільняє їх від обов'язку щодо сплати належних сум податків і зборів, контроль за якими покладено на контролюючі органи, та усунення виявлених порушень.

Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та (або) пені, які:

1) використовуються в разі порушення норм податкового законодавства й полягають у додаткових майнових обтяженнях;

2) є заходами державного примусу, що застосовується до правопорушників;

3) здійснюються з метою покарання правопорушників, а також компенсації майнових втрат бюджетів і державних цільових фондів унаслідок ненадходження або несвоечасного надходження податків і зборів;

4) мають майновий (грошовий) характер.

У податковому праві заходи В. п. п. характеризуються двоїстою природою. З одного боку, їх застосування є способом забезпечення виконання обов'язку зі сплати податків та зборів, і при цьому вони виконують стримуючу функцію. З другого — вони є заходом правовідновлювальної відповідальності, яка передбачає застосування санкцій, спрямованих на відновлення порушених прав, примусове виконання обов'язків, усунення протиправного стану.

Основною проблемою в побудові системи фінансової відповідальності платників є введення таких її заходів, які б не тільки компенсували втрати бюджету, а й були достатньо вагомими для платника, не призводячи до його банкрутства.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Десятнюк О. М.* Управління податковим боргом : навч. посіб. / О. М. Десятнюк, О. В. Годованець. — Т. : Воля, 2005. — 248 с.

3. *Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова.* — К. : Знання, 2008. — 525 с.

С. І. Юрій

ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ПОДАТКОВА ПЕРСОНАЛЬНА (*Personal Tax Responsibility*)

Див. також:
Обов'язок податковий;
Порука податкова

— це встановлена законом заборона будь-якої переуступки податкового зобов'язання або податкового боргу третім особам.

Загальний обов'язок сплачувати податки і збори в порядку та розмірах, установлених законом, закріплений ст. 67 Конституції України. Це конституційний обов'язок перед державою і суспільством осіб, які одержують доходи з різних джерел, тобто як від підприємницької діяльності — так з інших джерел, з походженням як на території України — так і за її межами, брати

участь у формуванні державного і місцевих бюджетів шляхом відрахування податків та зборів як обов'язкових платежів.

Невиконання або неналежне виконання платником податків обов'язку сплачувати податки та збори як обов'язкові платежі є підставою юридичної відповідальності, яка реалізується заходами трьох її видів: адміністративної, кримінальної та фінансової відповідальності. Згідно з п. 111.2 ст. 111 Податкового кодексу України, фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені.

Податкова система не може ефективно функціонувати без інституту відповідальності.

В. п. п. є самостійним видом юридичної відповідальності. Вона виконує не лише превентивну та контрольну функцію, а й поновлювальну.

Чинне податкове законодавство забороняє будь-яку уступку податкового зобов'язання або податкового боргу платника податків третім особам, а також уступку контролюючим органом права вимоги податкового боргу платника податків іншим особам. Сплата податкових зобов'язань іншими особами можлива лише за умов, коли гарантами повного та своєчасного погашення податкових зобов'язань платників податків є інші особи, якщо це право передбачено законами України з питань оподаткування. Прикладом такої ситуації є податкова порука. Її застосування дає змогу платникові податків уникнути: штрафних санкцій за порушення термінів сплати податків через брак коштів; податкової застави у зв'язку з непогашенням податкових зобов'язань. Одним із варіантів своєчасної сплати податкових зобов'язань платника податків іншими особами може бути також перерахування грошових коштів у рахунок сплати податків підзвітними особами з наступним відшкодуванням таким особам суми перерахованих коштів.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Коментар до Конституції України / В. Б. Авер'янов та ін. ; Ін-т законодавства Верховної Ради України.* — 2-ге вид., випр. й доп. — К., 1998. — 412 с.
3. *Савченко Л. А. Правові проблеми фінансового контролю в Україні : монографія / Л. А. Савченко.* — Ірпінь : Акад. ДПС України, 2001. — 407 с.

А. Л. Тарангул

ВІДСТРОЧЕННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ (*Deferment of Tax*)

Див. також:
*Адміністрування податків; Зобов'язання
податкове; Кредит податковий інвестиційний*

— перенесення строку сплати податкових зобов'язань платника на визначений термін.

У сучасному оподаткуванні застосовується:

- а) як засіб забезпечення сплати податкових зобов'язань за наявності об'єктивних причин, що ускладнюють своєчасну сплату податку;
- б) як різновид податкової пільги.

Відповідно до ст. 100 Податкового кодексу України, відстроченням грошових зобов'язань або податкового боргу є перенесення строків сплати платником податків його грошових зобов'язань або податкового боргу під проценти, розмір яких дорівнює розміру пені, на пізніший термін.

Відстрочення сплати може бути надане для одного податку (збору) або декількох. Воно не надається для податкових обов'язків щодо ввізного мита, акцизного податку, податку на додану вартість при ввезенні товарів (робіт, послуг) на митну територію України, зборів у Пенсійний

фонд України або інших зборів у межах державного або обов'язкового соціального страхування, якщо інше не встановлено відповідними законами.

Платник податків, який звертається до податкового органу із заявою про В. п. з., вважається таким, що узгодив суму такого податкового зобов'язання. Відстрочення податкових зобов'язань у межах процедури відновлення платоспроможності боржника відповідно до законодавства з питань банкрутства здійснюється на умовах, передбачених мировою угодою.

Підставою для В. п. з. є надання платником податків: 1) достатніх доказів щодо дії обставин непереборної сили, які призвели до загрози виникнення податкового боргу та (або) банкрутства платника податків; 2) економічного обґрунтування, яке свідчить про можливість погашення податкових зобов'язань та (або) збільшення податкових надходжень до відповідного бюджету внаслідок застосування режиму відстрочення, протягом якого відбудуться зміни політики управління виробництвом чи збутом такого платника податків.

В. п. з. надається на умовах, за якими основна сума податкових зобов'язань і нараховані на неї відсотки сплачуються рівними частками, починаючи з будь-якого податкового періоду, визначеного відповідним податковим органом чи органом місцевого самоврядування, який затверджує рішення про розстрочення або відстрочення податкового зобов'язання, але не пізніше закінчення 12 календарних місяців з моменту виникнення такого податкового зобов'язання або одноразово в повному обсязі.

Рішення про В. п. з. у межах одного бюджетного року стосовно загальнодержавних податків, зборів (обов'язкових платежів) приймається керівником податкового органу та має бути затверджене керівником податкового органу (його заступником) вищого рівня; рішення стосовно місцевих податків і зборів — керівником податкового органу (його заступником) та має бути затверджене фінансовим органом місцевого органу виконавчої влади, до бюджету якого зараховуються такі місцеві податки чи збори.

Рішення про В. п. з. на термін, що виходить за межі одного бюджетного року, щодо загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів) приймається керівником (заступником) центрального податкового органу за узгодженням з Міністерством фінансів України, а стосовно місцевих податків і зборів — керівником податкового органу (його заступником) за узгодженням із фінансовим органом місцевого органу виконавчої влади, до бюджету якого зараховуються такі місцеві податки чи збори.

Якщо В. п. з. здійснюється на строк, що виходить за межі одного бюджетного року, в законі про Державний бюджет України або рішенні про затвердження місцевого бюджету на наступний бюджетний рік мають бути відображені доходи, пов'язані з погашенням розстрочених чи відстрочених податкових зобов'язань. Відстрочення надається окремо для кожного податку, збору (обов'язкового платежу).

Будь-які рішення щодо В. п. з. окремих платників податків мають щорічно оприлюднюватися. Копії рішень про відстрочення, що виходять за межі бюджетного року, мають бути відіслані відповідним податковим органом Міністерству фінансів України протягом 15 днів з дня їх прийняття. Будь-який платник податків має право вимагати відстрочення його податкових зобов'язань, а орган, уповноважений приймати рішення з таких відстрочень, зобов'язаний задовольнити вимогу, якщо підстави, надані платником податків як обґрунтування такого відстрочення, є тотожними підставам, наданим іншими платниками податків, щодо податкових зобов'язань яких були прийняті відповідні рішення. Договори про відстрочення можуть бути достроково розірвані:

1) за ініціативою платника податків — у разі дострокового погашення розстроченої або відстроченої суми податкового зобов'язання, щодо якого була досягнута домовленість про відстрочення;

2) за ініціативою контролюючого органу, якщо з'ясується одна з таких обставин: а) інформація, надана платником податків при укладенні зазначених договорів, виявилася недостовірною, неповною або перекрученою; б) платник податків визнається таким, що має податковий борг із податкових зобов'язань, які виникли після укладення зазначених договорів; в) платник податків порушує умови погашення відстроченого податкового боргу.

Рішення про дострокове розірвання зазначених договорів за ініціативою податкового органу може бути оскаржене в порядку, встановленому законодавством для оскарження таких рішень.

Використання В. п. з. як податкової пільги надає можливість платникові тимчасово збільшити обігові кошти для здійснення тих витрат, що є об'єктом податкового стимулювання.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Иванов Ю. Б.* Налоговый менеджмент : учеб. пособие / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, Л. Н. Карпов. — Х. : ИНЖЭК, 2006. — 488 с.

М. П. Кучерявенко

ВІДШКОДУВАННЯ БЮДЖЕТНЕ (Budget Refund)

Див. також:
*Зобов'язання податкове; Кредит податковий;
Податок на додану вартість (ПДВ)*

— відшкодування від'ємного значення податку на додану вартість (ПДВ) на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість за результатами перевірки платника, у тому числі автоматичне бюджетне відшкодування у порядку та за критеріями, визначеними у розділі V Податкового кодексу України (ПКУ).

Автоматичне В. б. — відшкодування від'ємного значення ПДВ на підставі підтвердження правомірності сум В. б. платникам, які відповідають визначеним критеріям за результатами камеральної перевірки.

Право на отримання автоматичного відшкодування податку мають платники податку, які відповідають одночасно таким критеріям:

1) не перебувають у судових процедурах банкрутства відповідно до Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом»;

2) юридичні особи та фізичні особи — підприємці включені до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців і до цього реєстру стосовно них не внесено записів про: а) відсутність підтвердження відомостей; б) відсутність за місцем знаходження (місцем проживання); в) прийняття рішення про припинення юридичної особи, підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця; г) визнання повністю або частково недійсними установчих документів чи змін до установчих документів юридичної особи; д) припинення державної реєстрації юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця та стосовно таких осіб відсутні рішення або відомості, на підставі яких проводиться державна реєстрація припинення юридичної особи чи підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця;

3) здійснюють операції, до яких застосовується нульова ставка (питома вага яких протягом попередніх дванадцяти послідовних звітних податкових періодів (місяців) сукупно становить не менше 40 % загального обсягу поставок (для платників податку з квартальним звітним періодом — протягом попередніх чотирьох послідовних звітних періодів);

4) загальна сума розбіжностей між податковим кредитом, сформованим платником податку за придбаними товарами/послугами та податковими зобов'язаннями його контрагентів, в частині постачання таких товарів/послуг, що виникла протягом попередніх трьох послідовних календарних місяців, не перевищує 10 % заявленої платником податків суми бюджетного відшкодування;

5) у яких середня заробітна плата не менше ніж у два з половиною рази перевищує мінімальний встановлений законодавством рівень у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів), встановлених розділом IV ПКУ;

6) мають один з таких критеріїв: а) або чисельність працівників, які перебувають у трудових відносинах з такими платниками податку, перевищує 20 осіб у кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів), встановлених розділом IV ПКУ; б) або має основні засоби для ведення задекларованої діяльності, залишкова балансова вартість яких на звітну дату за даними податкового обліку перевищує суму податку, заявлену до відшкодування за попередні 12 календарних місяців; в) або рівень визначення податкового зобов'язання з податку на прибуток до сплати до бюджету (відношення сплаченого податку до обсягів отриманих доходів) є вищим від середнього по галузі в кожному з останніх чотирьох звітних податкових періодів (кварталів), встановлених розділом III ПКУ;

7) не мають податкового боргу.

В. б. утворюється внаслідок дії чинного механізму розрахунку суми податку, що підлягає сплаті до бюджету, як різниця між податковими зобов'язаннями та податковим кредитом звітного податкового періоду.

Механізм відшкодування ПДВ передбачає, що за підсумками першого періоду, в якому виникло від'ємне значення, платник податку не одержує В. б. Сума такого від'ємного значення може бути врахована в першому періоді тільки в зменшення суми податкового боргу щодо ПДВ, який виник у попередніх податкових періодах (у тому числі розстроченого або відстроченого). За відсутності такого боргу сума від'ємного значення включається до складу податкового кредиту наступного звітного періоду.

Якщо за підсумками наступного звітного періоду виникає від'ємне значення, то лише за цих умов платник набуває права на В. б. Причому відшкодуванню підлягає сума від'ємного значення першого (попереднього) періоду, що дорівнює сумі податку, фактично сплаченого одержувачем товарів (послуг) своїм постачальникам у попередньому податковому періоді. Інша частина від'ємного значення першого податкового періоду, що не потрапила під В. б. за підсумками другого податкового періоду, включається до складу податкового кредиту наступного (третього) податкового періоду.

У фіскальній практиці В. б. може здійснюватися за такими напрямками:

а) погашення реструктурованих або відстрочених (розстрочених) сум з інших податків, зборів (зобов'язкових платежів), що зараховуються до Державного бюджету України, незалежно від граничної дати їх погашення (сплати);

б) перерахування сум В. б. ПДВ з бюджетного рахунку на поточний банківський рахунок платника податку;

в) зменшення податкових зобов'язань із податку на додану вартість наступних податкових періодів.

При цьому спосіб відшкодування платник податку обирає самостійно, результат вибору відображається в декларації того періоду, за підсумками якого платник набуває права на відшкодування. Таке рішення приймається щодо всієї суми В. б. Обравши за власним бажанням перший напрям В. б., платник податку має можливість погасити податкову заборгованість минулих періодів перед бюджетом. Такий підхід дає змогу трактувати відшкодування ПДВ як джерело погашення податкового боргу.

Якщо платник податків обирає другий напрям відшкодування, крім подання відповідної заяви до податкового органу необхідно пройти податкову перевірку та подати документи до територіального відділення Державної казначейської служби України.

У разі обрання третього напрямку відшкодування (у рахунок майбутніх податкових зобов'язань) зазначена сума відшкодування не враховується при розрахунку сум В. б. наступних податкових періодів, тобто зазначена сума втрачає статус В. б. і не відображається як така в деклараціях з ПДВ. Разом з тим ця сума до повного її погашення продовжує зменшувати податкові зобов'язання подальших податкових періодів.

- Література:* 1. *Про податок на додану вартість* : закон України від 03.04.1997 № 168/97-ВР // ЛІГА бізнес-інформ [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Современный НДС* / Л. Эбрилл, М. Кин, Ж.-П. Боден, В. Саммерс ; пер. с англ. — М. : Весь Мир, 2003. — 274 с.

А. І. Крисоватий

ВНЕСОК ПЕНСІЙНИЙ (*Pension Payment*)

Див. також:
Установа (організація) неприбуткова

— кошти, внесені страхувальником або від його імені третьою особою до недержавного пенсійного фонду, страхової організації або на пенсійний депозитний рахунок до банківської установи (страховика).

Ці фінансові правовідносини регламентуються в межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до Закону України «Про недержавне пенсійне забезпечення».

Податковий кодекс України визначає В. п. як кошти, внесені до недержавного пенсійного фонду, страхової організації або на пенсійний депозитний рахунок до банківської установи у межах недержавного пенсійного забезпечення чи сплачені до Накопичувального пенсійного фонду загальнообов'язкового державного пенсійного страхування. Розпорядженням «Про затвердження Положення про провадження діяльності з адміністрування недержавного пенсійного фонду», В. п. визначено як грошовий внесок вкладника фонду, сплачений на користь учасника (учасників) фонду відповідно до пенсійного контракту.

В. п. є формою накопичення грошових коштів у другому та третьому рівнях (накопичувальна система) пенсійної системи України, які йдуть на виплату додаткової пенсії особі після досягнення пенсійного віку за угодою пенсійного страхування. Сума, порядок сплати та розмір В. п., на відміну від обов'язкових внесків до Пенсійного фонду України, є предметом угоди між страховиком і страхувальником та регламентується виключно її положеннями.

У накопичувальній пенсійній системі України страхувальник здійснює відрахування до страхового фонду страховика (В. п.). Сума В. п., строки сплати, порядок використання та виплати внесків є предметом угоди між страховиком і страхувальником. Для визначення розміру накопи-

ченої суми В. п. протягом дії угоди пенсійного страхування з урахуванням інвестиційного доходу використовується така формула:

$$PF = \sum_{i=1}^m p(1+r)^{n-m},$$

де PF — обсяг накопиченого пенсійного фонду; p — розмір В. п.; r — ставка інвестиційного доходу; n — кількість років участі в накопичувальній системі; m — кількість В. п. за умови, що $n \geq m$.

Для цілей оподаткування В. п. кваліфікується як платіж до неприбуткової організації. Зазвичай В. п. не оподатковуються, оскільки вони стимулюють здійснення заощаджень, а на макроекономічному рівні за мультиплікативним ефектом вони приводять до збільшення інвестиційного потенціалу економіки. У розвинутих країнах світу обсяги накопичених В. п. у декілька разів перевищують обсяги їх валового внутрішнього продукту, що зумовлює високий інвестиційний потенціал економіки в цих країнах не тільки на національному, а й на світовому рівнях (наприклад, США, Японія, Швеція).

В Україні внески роботодавців за договорами недержавного пенсійного страхування найманих працівників відносяться до складу витрат кожного звітного податкового періоду (тобто звільняються від оподаткування податком на прибуток підприємств) у межах суми, яка сукупно не перевищує 25 % від заробітної плати, нарахованої такій найманій особі протягом податкового року, на який припадають такі податкові періоди. При цьому додатковим обмеженням є те, що ці витрати в розрахунку на кожного найманого працівника не можуть перевищувати суму, яка дорівнює сумі місячного прожиткового мінімуму працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 грн.

- Література:*
1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 2. Про недержавне пенсійне забезпечення : закон України від 09.07.2003 № 1057-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 47/48. — Ст. 372.
 3. Про затвердження Положення про провадження діяльності з адміністрування недержавного пенсійного фонду : розпорядження Державної комісії з регулювання ринків фінансових послуг України від 20.07.2004 № 1660 (у редакції від 01.10.2009 зі змінами і доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 2. Залетов А. Н. Страхование в Украине / А. Н. Залетов ; под ред. О. А. Слюсаренко. — К. : Бизон, 2002. — 452 с.
 3. Четыркин Е. Актуарные расчеты в негосударственном пенсионном и медицинском страховании / Е. Четыркин. — М. : Дело, 2002. — 272 с.

А. А. Тарангул

ВНЕСОК СОЦІАЛЬНИЙ ЄДИНИЙ (Uniform Social Fee)

Див. також:
Страхування соціальне
державне (загальнообов'язкове)

— консолідований страховий платіж, що здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за всіма видами загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Необхідність реформування системи соціальних внесків у країні та приведення її у відповідність із європейськими нормами сприяла якнайшвидшому прийняттю закону, який врегулював ці питання. Системі загальнообов'язкового державного страхування, що діяла в нашій державі, характеризувалася надмірною складністю адміністрування соціальних зборів, була обтяжливою для підприємства та неефективною з погляду обсягів адміністративних витрат на виконання функцій чотирьох діючих фондів.

Доцільність консолідації всіх соціальних внесків зумовлена однорідністю та відповідним дублюванням функцій контролюючих органів: постановки на облік платників, формування та ведення Державного реєстру соціального страхування (інформаційної системи відомостей про платників внесків та про застрахованих осіб), приймання та перевірки звітності, здійснення контролю за повнотою та своєчасністю справляння внесків. До 2011 р. всі ці функції кожний із фондів загальнообов'язкового державного страхування здійснював окремо, що не тільки підвищувало витрати на адміністрування внесків, а й призводило до необґрунтовано високих витрат часу платників, пов'язаних із веденням обліку, оформленням та поданням звітності.

За умов консолідації внесків одним соціальним платежем повноваження щодо здійснення функції, пов'язаних з формуванням страхових коштів, покладені на Пенсійний фонд України як самоврядну організацію. Вибір цього органу як уповноваженого пояснюється тим, що він має організаційну, кадрову, програмно-технічну інфраструктуру та централізовану базу даних наявних персональних справ застрахованих осіб, що нині використовується для визначення права на виплати та їх розміру, завдяки чому впровадження єдиної системи збору обліку та контролю за сплатою страхових внесків потребуватиме найменшого фінансового та матеріально-технічного забезпечення.

Порівняльна характеристика системи загальнообов'язкового державного соціального страхування, що діяла до 2011 р., та системи В. с. є. дає можливість зробити висновки щодо обґрунтованості та правильності прийняття рішення про введення єдиного соціального податку (таблиця).

Розмір В. с. є. для кожної категорії платників, визначених законодавством, та пропорції його розподілу за видами загальнообов'язкового державного соціального страхування встановлюються з урахуванням того, що вони мають забезпечувати застрахованим особам:

- страхові виплати і соціальні послуги, передбачені законодавством про загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- фінансування заходів, спрямованих на профілактику страхових випадків;
- створення резерву коштів для забезпечення страхових виплат та надання соціальних послуг застрахованим особам;
- покриття адміністративних витрат із забезпечення функціонування системи загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Розмір В. с. є. змінюється відповідно до класів професійного ризику виробництва, до яких віднесено його платників. З урахуванням видів їх економічної діяльності він може становити від 36,76 до 49,7 %. Можливі й інші розміри В. с. є. залежно від характеристики платника та незалежно від джерел їх фінансування, форми, порядку, місця виплати та використання, а також від того, чи сплачені такі суми фактично після їх нарахування.

В. с. є. не належить до системи оподаткування. Податкове законодавство не регулює порядок його нарахування, обчислення і сплати. Кошти, що надходять від сплати В. с. є. та застосування фінансових санкцій, не можуть зараховуватися до Державного бюджету України, бюджетів інших

Порівняльна характеристика попередньої системи соціального страхування та системи В. с. є.

Ознака	Попередня система соціального страхування	Система В. с. є.
Порядок ведення реєстру страхувальників	Реєстри страхувальників ведуться автономно кожним страховим фондом	Державний реєстр соціального страхування складається з реєстру страхувальників та реєстру застрахованих осіб
	Реєстр застрахованих осіб впроваджено лише Пенсійним фондом	До єдиної бази даних має доступ кожний з фондів, відповідно до визначених прав доступу
База нарахування	Різна для кожного з 4 видів страхових фондів	Єдина
Облік та контроль за сплатою	Здійснюється автономно для кожного з 4 видів страхових фондів	Здійснюється Міністерством доходів і зборів України
Порядок сплати	Окремими платіжними дорученнями	Єдиним платіжним дорученням
Звітність	Подається до кожного з 4 видів страхових фондів	Подається єдиний звіт до Міністерства доходів і зборів України

рівнів та використовуватися на цілі, не передбачені законодавством про загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

В. с. є. дає можливість зменшити розмір загальної ставки страхових внесків, що у подальшому сприятиме детінізації заробітної плати, спрощенню та підвищенню якості контролю, а також забезпеченню раціональнішого використання коштів, які спрямовуються на утримання адміністративного апарату, відповідального за збір, облік та контроль за сплатою страхових внесків.

- Література:*
1. *Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування* : закон України від 09.07.2003 № 1058-IV (станом на 17.05.2012) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 2. *Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням* : закон України від 18.01.2001 № 2240-III (станом на 17.05.2012) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 3. *Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття* : закон України від 02.03.2000 № 1533-III (станом на 13.06.2012) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 4. *Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності* : закон України від 23.09.1999 № 1105-XIV (станом на 17.05.2012) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 5. *Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування* : закон України від 08.07.2010 № 2464-VI (станом на 12.06.2012) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 6. *Іванов Ю. Б. Оподаткування виплат з оплати праці* : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, Г. М. Дорожкіна, Є. І. Коновалов. — Х. : ІНЖЕК, 2008. — 320 с.

О. Г. Зима

Г

ГАРМОНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВА (*Tax Harmonization*)

Див. також:
Уніфікація податкового законодавства

— це складова частина податкової політики держав, що обумовлює координацію податкових систем країн, які входять у міжнародне регіональне угруповання шляхом забезпечення взаємної відповідності, узгодження та коригування податкового законодавства держав із вимогами й законодавчими актами вищого рівня (міжнародними, регіональними).

Концепція Г. п. виникла в процесі розвитку європейської економічної інтеграції з метою встановлення єдиних правових норм, що регулюють податкові відносини на території Європейського Союзу (ЄС) із одночасним збереженням самобутності національних податкових систем, проте без проведення повної стандартизації порядку справляння податків.

Г. п. в ЄС — процес коригування законодавства держав — членів ЄС на підставі правових актів ЄС — директив, які мають обов'язкову силу для держав — членів ЄС і вимагають приведення внутрішнього законодавства у відповідність до положень директив зі збереженням за національною владою можливості вибору форм і методів дій.

До вторинного законодавства ЄС належать акти «м'якого права», які не мають обов'язкового характеру, проте враховуються в законодавчій діяльності: рекомендації, висновки, заяви органів ЄС і членів Європейської комісії.

Г. п. в ЄС спрямована на такі цілі:

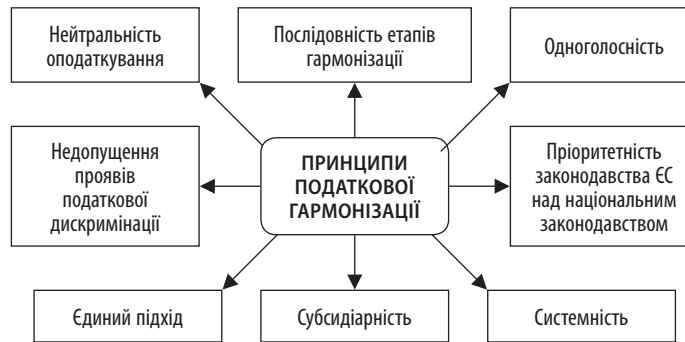
- скасування податкових меж для створення рівних конкурентних умов для суб'єктів підприємництва;
- об'єднання та уніфікацію внутрішнього ринку ЄС, як основного чинника інтеграційних процесів у регіоні;
- приведення у відповідність структури податкової системи, а також порядку сплати основних видів податків у всіх країнах ЄС.

При цьому Г. п. ЄС ґрунтується на декількох принципах (рисунок). Відповідно до принципу субсидіарності інститути ЄС не мають права самостійно встановлювати норми оподаткування без їх попереднього узгодження з державами — членами ЄС.

Принцип одноголосності означає необхідність прийняття рішень у сфері оподаткування всіма державами — членами ЄС.

Процеси Г. п. в межах міждержавної інтеграції мають здійснюватися узгоджено, послідовно й синхронно, що обумовлює застосування принципу системності.

Принцип недопущення податкової дискримінації базується на неможливості прямого або непрямого оподаткування внутрішніми податками однією державою — членом ЄС продукції іншої держави — члена ЄС у розмірах, що перевищують оподаткування національної продукції;



Принципи Г. п. ЄС

держава — член ЄС не повинна оподатковувати продукцію інших держав — членів ЄС внутрішніми податками з метою непрямого захисту продукції.

Принцип нейтральності оподаткування полягає в забороні податкового відшкодування в разі постачання продукції до іншої країни — члена ЄС у розмірі, що перевищує рівень сплачених прямих або непрямих податків.

Принцип єдиного підходу знаходить свій прояв у застосуванні одних і тих самих методологічних засад побудови податкових систем та основних податків.

Принцип пріоритетності законодавства ЄС над національним законодавством країн-учасниць передбачає застосування норм міжнародного податкового законодавства, якщо вони суперечать відповідним національним нормам.

Виокремлюють три основні рівні Г. п.: міжнародний (рівень Організації Об'єднаних Націй, Організації економічного співробітництва та розвитку), регіональний (рівень ЄС або інших регіональних об'єднань), а також державний (національний).

- Література:* 1. *Договір про ЄС (витяг)* // Основи права Європейського Союзу : збірка основних законодавчих актів / за ред. М. В. Буроменського. — Х. : Яшма, 2005. — С. 132–186.
2. *Економічні проблеми XXI століття: міжнародний та український виміри* / за ред. С. І. Юрія, Є. В. Савельєва. — К. : Знання, 2007. — 595 с.
3. *Щодо гармонізації законодавства держав-членів стосовно податків з обороту : Спільна система податку на додану вартість : Єдина база оподаткування : Шоста директива Ради від 17.05.1977 № 77/388/ЕЕС* // Official J. — 1977. — L 145. — P. 1.
4. *Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори* : монографія / А. І. Крисоватий, В. А. Валігура. — Т. : Підручники і посібники, 2010. — 248 с.

Ю. Б. Іванов

ГРУПА ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ КОНСОЛІДОВАНА (Consolidated Group of Taxpayers)

Див. також:
Платник податків і зборів (обов'язкових платежів); Діяльність спільна

— добровільне об'єднання платників податку на прибуток підприємств, створене відповідно до національного законодавства, з метою нарахування та сплати податку на прибуток з урахуванням сукупного фінансового результату господарської діяльності платників. Це не означає створення нової юридичної особи, а Г. п. п. слід розглядати як єдиного платника податків.

Г. п. п. може бути створена лише на підставі договору між її учасниками, причому тільки за умови, що такими учасниками є підприємства й організації — податкові резиденти. Підприємство чи організація не може бути учасником більш ніж однієї Г. п. п. Банки та страхові організації також можуть бути учасниками Г. п. п. за умови, що всі інші учасники такої групи є або банками, або страховими організаціями.

Після утворення Г. п. п. її реєструє податковий орган за місцем обліку головного підприємства. Місцем діяльності Г. п. п. визнається місце діяльності її головного підприємства.

Г. п. п. має всі права й несе всі обов'язки платника податків відповідно до податкового законодавства. Права й обов'язки Г. п. п. реалізуються її головним підприємством, зокрема, обов'язки з ведення зведеного обліку, необхідного для правильного обчислення і сплати податків (зборів), щодо яких ця група являє собою єдиного платника податку; з безпосередньої сплати цих податків (зборів), а також подання звіту про виконання податкових обов'язків.

Формування Г. п. п. дозволяється згідно з податковим законодавством окремих зарубіжних країн. Так, у Податковому кодексі РФ визначено, що створення консолідованої групи платників податку на прибуток організацій можливе на підставі договору, сторонами якого є учасники групи. Відповідальним учасником Г. п. п. визнається учасник, на якого згідно з договором покладено обов'язок нарахування та сплати податку по групі. Така Г. п. п. створюється не менше ніж на два податкових періоди з податку на прибуток організацій. Вона може бути створена організаціями за умови, що одна організація безпосередньо та (або) опосередковано бере участь у статутному капіталі інших організацій і частка такого учасника в кожній організації становить не менше ніж 90 %. Ця умова має виконуватися протягом усього строку дії договору про створення Г. п. п. Організації — учасниці групи повинні відповідати таким умовам:

- 1) не перебувати у процесі реорганізації чи ліквідації;
- 2) щодо них не повинно бути порушено справу про неспроможність (банкрутство);
- 3) розмір чистих активів організації, розрахованих на основі бухгалтерської звітності на останню звітну дату, яка передує даті подання у податковий орган документів для реєстрації договору про створення (зміну) Г. п. п., є більшим за розмір її статутного капіталу.

Учасниками Г. п. п. не можуть бути:

- організації — резиденти особливих економічних зон;
- організації, які застосовують спеціальні податкові режими;
- банки, крім випадків, коли всі інші учасники групи — банки;
- страхові організації, крім випадків, коли всі інші учасники групи — страхові організації;
- недержавні пенсійні фонди, крім випадків, коли всі інші учасники групи — недержавні пенсійні фонди;
- професійні учасники ринку цінних паперів, які не є банками, крім випадків, коли всі інші учасники групи — професійні учасники ринку цінних паперів, які не є банками;
- організації, які є учасниками іншої консолідованої групи платників податку;
- організації, які не визнаються платниками податку на прибуток організацій, а також використовують право на встановлене звільнення від обов'язків платника податку на прибуток організацій;
- організації, які провадять освітню та (або) медичну діяльність і застосовують податкову ставку 0 % з податку на прибуток організацій;
- організації, які є платниками податку на прибуток організацій на гральний бізнес;

– клірингові організації.

Всі організації, які є учасниками Г. п. п., повинні відповідати таким умовам:

1) сукупна сума податку на додану вартість, акцизів, податку на прибуток організацій та податку на видобуток корисних копалин, сплачена протягом календарного року, який передував року, в якому подаються документи для реєстрації договору про створення групи, без урахування сум податків, сплачених у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон Митного союзу, дорівнює не менше 10 млрд руб.;

2) сумарний обсяг виручки від продажу товарів, продукції, виконання робіт та надання послуг, а також від інших доходів за даними бухгалтерської звітності за календарний рік, який передувє року, в якому подаються документи для реєстрації договору про створення групи, становить не менше ніж 100 млрд руб.;

3) сукупна вартість активів за даними бухгалтерської звітності на 31 грудня календарного року, який передувє року, в якому подаються документи для реєстрації договору про створення групи, дорівнює не менше ніж 300 млрд руб.

На сьогодні податковим законодавством України передбачена сплата консолідованого податку на прибуток підприємств. Встановлено, що платник податку, який має у своєму складі відокремлені підрозділи, розташовані на території іншої, ніж такий платник податку, територіальної громади може прийняти рішення щодо сплати консолідованого податку та сплачувати податок за місцем розташування таких відокремлених підрозділів, а також за своїм місцезнаходженням. Сума податку визначається згідно з чинним порядком та зменшується на суму податку, сплаченого за місцезнаходженням відокремлених підрозділів.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Налоговый кодекс Российской Федерации*. Части первая и вторая. — М. : Омега-Л, 2007. — 694 с.

3. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

О. П. Кириленко

ГУДВІА (Goodwill)

Див. також:

Актив нематеріальний; Витрати звітнього періоду

— вид нематеріального активу, вартість якого визначається як різниця між ринковою ціною та балансовою вартістю активів підприємства як цілісного майнового комплексу, що виникає внаслідок використання кращих управлінських якостей, домінуючої позиції на ринку товарів (робіт, послуг), нових технологій тощо.

Податковим кодексом України встановлено, що вартість Г. не підлягає амортизації та не враховується при визначенні витрат звітнього періоду платника податку.

Правове регулювання цього явища передбачає врахування комплексу заходів, спрямованих на збільшення прибутку підприємства без відповідного збільшення активних операцій. До цих заходів належить використання кращих управлінських здібностей, домінуючої позиції на ринку продукції (робіт, послуг), нові технології тощо. Вартість Г. за цих умов визначається різницею між ціною придбання і звичайною ціною відповідних активів.

Важливо враховувати, що згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку «Нематеріальні активи» зміст поняття Г. також передбачає цінову різницю, яка визначає перевищення вартості придбання над часткою покупця у справедливій вартості придбаних ідентифікованих активів та зобов'язань на дату придбання.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-VI (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

О. А. Лукашев



**ДЕКЛАРАЦІЯ МИТНА
ВАНТАЖНА**
(*Customs Declaration of Loading*)

Див. також:
Відшкодування бюджетне;
Контроль митний; Мито

— письмова заява встановленої форми, що подається митному органу й містить відомості про товари та транспортні засоби, які переміщуються через митний кордон України, митний режим, у який вони заявляються, а також іншу інформацію, потрібну для здійснення митного контролю, митного оформлення, митної статистики, нарахування податків і зборів.

Відповідно до Митного кодексу України, митна декларація — це заява встановленої форми, в якій особою зазначено митну процедуру, що підлягає застосуванню до товарів, та передбачені законодавством відомості про товари, умови і способи їх переміщення через митний кордон України та щодо нарахування митних платежів, необхідних для застосування цієї процедури.

Умови та порядок декларування, перелік відомостей, необхідних для здійснення митного контролю та митного оформлення, визначаються Митним кодексом України. Положення про митні декларації та форми цих декларацій затверджуються Кабінетом Міністрів України, а порядок заповнення таких декларацій та інших документів, що застосовуються під час митного оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення, — центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері фінансів.

Декларування здійснюється шляхом заявлення за встановленою формою (письмовою, усною, шляхом вчинення дій) точних відомостей про товари, мету їхнього переміщення через митний кордон України, а також відомостей, необхідних для здійснення їх митного контролю та митного оформлення. При застосуванні письмової форми декларування можуть використовуватися як електронні документи, так і документи на паперовому носії, які мають однакову юридичну силу. Електронне декларування здійснюється з використанням електронної митної декларації, засвідченої електронним цифровим підписом, та інших електронних документів або їх реквізитів у встановлених законом випадках.

Д. м. в. оформлюється під час декларування транспортних засобів і товарів, які переміщуються через митний кордон України юридичними або фізичними особами, а також при зміні митного режиму, та подається власником товару або уповноваженою особою — митним брокером.

Д. м. в. заповнюється на партію товарів, які належать юридичним чи фізичним особам (підприємцям), за умови, що до всіх товарів цієї партії застосовується єдиний митний режим. Якщо партія складається з товарів, які мають різні коди згідно з УКТ ЗЕД, або якщо товари з однаковим кодом за УКТ ЗЕД мають відмінності (країну походження, ознаки й характеристики, що впливають на рівень оподаткування тощо), ці дані зазначаються на додаткових аркушах Д. м. в.

Відповідно до визначених Митним кодексом України митних режимів передбачено заповнення таких типів Д. м. в.: імпорт; експорт; транзит; тимчасове ввезення (вивезення); митний склад; реімпорт; реекспорт; спеціальна митна зона; магазин безмитної торгівлі; переробка на митній території України; переробка за межами митної території України; знищення або руйнування; відмова на користь держави.

Згідно з Митним кодексом України розрізняють митні декларації, наведені в таблиці.

Рішення про можливість випуску товарів, транспортних засобів комерційного призначення без їх пред'явлення митному органу або про необхідність такого пред'явлення приймається митним органом на основі результатів аналізу ризиків у строк не більше чотирьох робочих годин з

Умови й особливості застосування митних декларацій

Назва митної декларації	Ключові ознаки	Особливості застосування
Митна декларація, заповнена у звичайному порядку	Містить обсяг відомостей (даних), достатній для завершення митного оформлення товарів, транспортних засобів комерційного призначення у заявлений митний режим	За рішенням митного органу митне оформлення та випуск товарів, транспортних засобів комерційного призначення відповідно до митного режиму експорту може здійснюватися без їх пред'явлення митному органу, якому подано митну декларацію, заповнену у звичайному порядку
Попередня митна декларація	Використовується замість Д. м. в. та подається до ввезення в Україну товарів, транспортних засобів комерційного призначення (у тому числі з метою транзиту) або після їх ввезення, якщо ці товари, транспортні засоби перебувають на території пункту пропуску через державний кордон України	Подається декларантом або уповноваженою ним особою митному органу, в зоні діяльності якого товари, транспортні засоби комерційного призначення будуть пред'явлені для митного оформлення, з метою проведення аналізу ризиків та прискорення виконання митних формальностей
Тимчасова митна декларація	Застосовується у разі неволодіння точними відомостями про характеристики товарів, які необхідні для заповнення митної декларації у звичайному порядку, за умови, що така декларація містить дані, достатні для розміщення їх у заявлений митний режим	Подається за умови, що декларація містить дані, достатні для розміщення їх у заявлений митний режим, та під зобов'язання про подання додаткової декларації у строк не більше 45 днів з дати оформлення тимчасової митної декларації. Якщо декларант не володіє точними відомостями, необхідними для визначення ставок митних платежів, для нарахування сум митних платежів застосовується найбільша ставка митних платежів з тих, під яку може підпадати товар
Періодична митна декларація	Може подаватися на регулярне переміщення через митний кордон України товарів однією і тією ж особою на одних і тих же умовах та підставах протягом не більше 180 днів та під зобов'язання про подання додаткової декларації на товари, переміщені за періодичною митною декларацією протягом попереднього календарного місяця, у порядку та на умовах, встановлених Кабінетом Міністрів України	Використовується замість попередньої митної декларації при ввезенні товарів, транспортних засобів комерційного призначення в Україну, у тому числі з метою транзиту
Додаткова декларація	Подається митному органу декларація, яка містить точні відомості про товари, задекларовані за попередньою, тимчасовою або періодичною митною декларацією, що подавалася б у разі декларування цих товарів за митною декларацією, заповненою у звичайному порядку	Додаткова декларація подається до відповідного митного органу, яким була оформлена відповідна попередня, тимчасова або періодична митна декларація. Дозволяється подання однієї додаткової декларації до кількох попередніх, тимчасових або періодичних митних декларацій, що були оформлені одним митним органом у межах одного зовнішньоекономічного договору та одного митного режиму, за умови дотримання строків подання додаткової декларації

моменту прийняття митної декларації, заповненої у звичайному порядку згідно з митним режимом експорту.

Рішення про випуск товарів, транспортних засобів комерційного призначення відповідно до заявленого митного режиму без пред'явлення їх митному органу за попередньою митною декларацією (містить усю необхідну для цього інформацію), приймається митним органом на основі результатів аналізу ризиків у строк не більше чотирьох робочих годин з моменту пропуску цих товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України.

Відомості, які повинні бути відображені в попередній митній декларації, можуть містити умови, достатні для таких дій (рисунок).

При ввезенні на митну територію України підакцизних товарів обов'язковим є подання попередньої митної декларації, а також доставлення та пред'явлення цих товарів митному органу, яким оформлена така декларація.

Попередня митна декларація приймається митним органом, якщо її перевіркою встановлено, що вона містить необхідні відомості про товар і до неї додано необхідні документи або їх копії, у тому числі в електронному вигляді. У разі відсутності на момент подання попередньої митної декларації оригіналів документів дозволяється подання їх копій. Факт прийняття декларації засвідчується посадовою особою митного органу, яка її прийняла, шляхом проставлення на ній відбитка відповідного митного забезпечення та інших відміток (номера декларації, дати та часу її прийняття тощо), у тому числі з використанням інформаційних технологій. Ввезення товару на територію України за попередньою митною декларацією дозволяється протягом 30 днів з дати її оформлення митним органом.

Якщо попередня митна декларація містить лише відомості, достатні для ввезення товарів, транспортних засобів комерційного призначення на митну територію України та забезпечення їх доставлення до митного органу призначення, або після оформлення попередньої митної декларації змінюються заходи нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, для випуску товарів декларантом чи уповноваженою ним особою подається додаткова декларація.

Оформлення митним органом тимчасової або періодичної митної декларації передбачає необхідність виконання вимог, передбачених для поміщення товарів в обраний митний режим та сплати митних платежів або забезпечення їх сплати відповідно до Митного кодексу України.

За відсутності інформації, необхідної для визначення числових значень складових митної вартості товарів, яка стане відомою після випуску товарів у вільний обіг та сплати роєлті, ліцензійних платежів, інших складових вартості, що визначаються залежно від обсягів продажу або прибутку від продажу, декларант або уповноважена ним особа має право подати додаткову декларацію протягом 180 днів з дати випуску товарів.

Ввезення товарів, транспортних засобів комерційного призначення на митну територію України та забезпечення доставки їх до митного органу призначення

або

Випуск товарів, транспортних засобів комерційного призначення відповідно до заявленого митного режиму за попередньою митною декларацією, яка містить усю необхідну для цього інформацію, після пропуску цих товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України та без пред'явлення їх митному органу, яким оформлена така попередня митна декларація

або

Випуск товарів, транспортних засобів комерційного призначення відповідно до заявленого митного режиму за попередньою митною декларацією, яка містить усю необхідну для цього інформацію, після пред'явлення їх митному органу, яким оформлена така попередня митна декларація

Інформація, яку має містити попередня митна декларація

Якщо значення ціни товару в зовнішньоекономічному договорі визначається за формулою і на дату декларування невідоме, декларант або уповноважена ним особа має право подати додаткову декларацію протягом 90 днів з дати випуску товарів.

Д. м. в. приймається митним органом, якщо встановлено, що в ній містяться всі необхідні відомості й до неї додано всі відповідні документи. Посадова особа митного органу приймає Д. м. в. і фіксує дату й час її прийняття шляхом проставлення відміток на бланку Д. м. в. та відповідного запису в документах митного органу.

Коли попередня митна декларація містить лише відомості, достатні для ввезення товарів, транспортних засобів комерційного призначення на митну територію України та забезпечення їх доставлення до митного органу призначення, або після оформлення попередньої митної декларації змінюються заходи нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, для випуску товарів декларантом або уповноваженою ним особою подається додаткова декларація.

Змінити, доповнити чи відкликати Д. м. в. можна лише до моменту її прийняття митним органом для митного оформлення. Д. м. в. вважається оформленою тоді, коли на всіх її аркушах є відбиток особистої номерної печатки інспектора митниці, який здійснив митне оформлення товару.

Як у бухгалтерському, так і в податковому обліку Д. м. в. є первинним документом. Наявність її підтверджує факт переміщення товару через кордон, що є підставою для справляння мита, а також інших загальнодержавних податків, пов'язаних із зовнішньоекономічними операціями. Кількість товару і його митна вартість дають можливість правильно розрахувати акцизний податок (для підакцизних товарів) і податок на додану вартість у разі імпорту та зовнішньоекономічного бартеру. За експорту примірник декларації підтверджує факт вивезення товару і є обов'язковим для бюджетного відшкодування.

У Д. м. в. обов'язково записуються нараховані суми мита, що підлягають сплаті платником з поточного рахунку (коли перетин кордону не дозволяється без сплати мита) або шляхом виписування векселів (якщо імпорт або експорт дозволяється з відстроченням платежу).

Митна декларація подається митному органу в електронному вигляді з дотриманням вимог Митного кодексу України або на паперових носіях, але обов'язково супроводжується її електронною копією. Разом з митною декларацією митному органу подаються рахунок або інший документ, що визначає вартість товару, та, у випадках, встановлених Кодексом, — декларація митної вартості.

Література: 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Про затвердження Порядку заповнення митних декларацій на бланку єдиного адміністративного документа* : наказ Міністерства фінансів України від 30.05.2012 № 651 // ЛІГА бізнес-інформ [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

3. *Податковий менеджмент* : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. — К. : Знання, 2008. — 525 с.

О. Г. Зима

ДЕКЛАРАЦІЯ ПОДАТКОВА (Tax Declaration)

Див. також:
Звітність податкова; Період звітний

— документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених законодавством) контролюючому органу в строки, установлені 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. Д. п. (розрахунок) є узагальнюючою формою податкової звітності.

За більшістю платежів до бюджету та державних цільових фондів платник податків зобов'язаний самостійно обчислити суму податкових зобов'язань і зазначити її в Д. п.

Форма Д. п. встановлюється центральним органом державної податкової служби за погодженням з Міністерством фінансів України. У такому ж порядку встановлюються форми Д. п. з місцевих податків і зборів, що є обов'язковими для застосування їх платниками (податковими агентами). Додатки до Д. п. є її невід'ємною частиною.

Митні декларації прирівнюються до Д. п. для цілей нарахування та (або) сплати податкових зобов'язань.

Д. п. повинна містити такі обов'язкові реквізити:

- тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий);
- звітний (податковий) період, за який подається Д. п.;
- звітний (податковий) період, що уточнюється (для уточнюючого розрахунку);
- повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами;
- код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер;
- реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків і повідомили про це відповідний орган державної податкової служби й мають відмітку в паспорті);
- місцезнаходження (місце проживання) платника податків;
- найменування органу державної податкової служби, до якого подається звітність;
- дату подання звіту (або дату заповнення — залежно від форми);
- ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток посадових осіб платника податків;
- підписи платника податку — фізичної особи та (або) посадових осіб платника податку, визначених Податковим кодексом України, засвідчені печаткою платника податку (за наявності).

В окремих випадках, коли це відповідає сутності податку або збору та є необхідним для його адміністрування, форма Д. п. додатково може містити такі обов'язкові реквізити:

- відмітку про звітування за спеціальним режимом;
- код виду економічної діяльності (КВЕД);
- код органу місцевого самоврядування за Державним класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ);
- індивідуальний податковий номер і номер свідоцтва про реєстрацію платника податку на додану вартість згідно з даними реєстру платників податку на додану вартість за звітний (податковий) період.

На основі Д. п. податковий орган здійснює контроль за розміром податку, який повинен бути сплачений. Д. п. може бути подана: на паперових носіях; на магнітних носіях з роздрукованими копіями файлів; засобами електронної пошти; поштовими відправленнями. В разі використання поштового зв'язку Д. п. надсилається на адресу податкової інспекції за місцем реєстрації плат-

ника з повідомленням про вручення не пізніше ніж за 10 днів до закінчення граничного терміну, встановленого для подання Д. п.

Дані, наведені в Д. п., мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника, достовірність даних підтверджується: підписом платника, якщо платник — фізична особа, у інших випадках (особа, яка визначена як платник податку на додану вартість, крім фізичних осіб) — підписами керівника й головного бухгалтера та печаткою, а в разі подання Д. п. в електронній формі — електронним цифровим підписом.

Д. п. подається платником у визначений термін, залежно від тривалості базового звітного (податкового) періоду, за підсумками якого вона подається, до підрозділу державної податкової інспекції, яким здійснюється приймання звітності, для реєстрації.

Якщо згідно з нормами законодавства податкова звітність з окремого податку складається наростаючим підсумком, Д. п. за результатами останнього податкового періоду року прирівнюється до річної Д. п. За цих умов річна Д. п. не подається.

Загальним правилом є те, що Д. п. подається платником незалежно від того, чи виникло у звітному (податковому) періоді в нього податкове зобов'язання чи ні, тобто незалежно від наявності бази оподаткування та стану фінансово-господарської діяльності платника податку. Разом з тим, із цього правила є й виключення. Наприклад, платник збору на розвиток садівництва, виноградарства та хмелярства звільняється від подання розрахунку, якщо протягом звітного періоду він не здійснював операцій з продажу алкогольних напоїв і пива.

Д. п. приймаються без попередньої перевірки зазначених у них показників. Зареєстровані в податковій інспекції Д. п. підлягають документальній (невиїзній камеральній) перевірці.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Онищенко В. А. Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко. — К.: Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002. — 432 с.

А. А. Тарангул

ДЕРИВАТИВ (Derivative)

Див. також:

Контракт форвардний; Контракт ф'ючерсний; Опціон

— стандартний документ, що засвідчує право та (або) зобов'язання придбати чи продати цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах у майбутньому.

Стандартна (типова) форма Д. і порядок їх випуску та обігу встановлюються законодавством.

Д. — фінансовий інструмент, ціни або умови якого базуються на відповідних параметрах іншого фінансового інструмента, що є базовим. Звичайно, метою покупки Д. є не одержання базового активу, а одержання прибутку від зміни його ціни.

Особливості Д.:

- вартість змінюється відповідно до змін відсоткової ставки, ціни товару або цінного папера, обмінного курсу, індексу цін або ставок, кредитного рейтингу або кредитного індексу, інших («базисних») змінних;
- для придбання необхідні відносно невеликі первісні інвестиції порівняно з іншими інструментами, ціни на які аналогічним чином реагують на зміни ринкової кон'юнктури;
- розрахунки здійснюються в майбутньому.

За змістом Д. є угодою між двома сторонами, відповідно до якої вони беруть зобов'язання або право передати визначений актив або суму грошей у встановлений строк або до його настання за погодженою ціною.

Види Д. та їх характерні ознаки наведені в таблиці.

Усі умови форварду визначаються сторонами контракту під час його укладення, причому укладення форвардів та їх обіг здійснюються поза організатором торгівлі стандартизованими строковими контрактами.

Ф'ючерсний контракт виконується відповідно до його специфікації шляхом постачання базового активу та його оплати коштами або проведення між сторонами контракту грошових розрахунків без постачання базового активу. Виконання зобов'язань за ф'ючерсом забезпечується шляхом створення відповідних умов організатором торгівлі стандартизованими строковими контрактами.

За видом цінностей, що є предметом базової угоди, Д. поділяються на такі:

а) фондовий — стандартний документ, який засвідчує право продати та (або) купити цінний папір на визначених умовах у майбутньому; правила випуску та обігу фондових Д. устанавлюються державним органом, на який покладаються функції регулювання ринку цінних паперів;

б) валютний — стандартний документ, який засвідчує право продати та (або) купити валютну цінність на обумовлених умовах у майбутньому; правила випуску та обігу валютних Д. устанавлюються Національним банком України;

в) товарний — стандартний документ, який засвідчує право продати та (або) купити біржовий товар (крім цінних паперів) на обумовлених стандартних умовах у майбутньому; правила випуску та обігу товарних Д. устанавлюються органом, на який покладаються функції регулювання товарного біржового ринку.

Загальні доходи від продажу Д. включаються до валового доходу продавця, а витрати на їх придбання — до складу валових витрат покупця.

Характерні ознаки Д.

Назва Д.	Характеристика
Своп	Цивільно-правова угода про здійснення обміну потоками платежів (готівкових або безготівкових) чи іншими активами, розрахованими на підставі ціни (котирування) базового активу в межах суми, визначеної договором на конкретну дату платежів (дату проведення розрахунків) протягом дії контракту
Опціон	Цивільно-правовий договір, згідно з яким одна сторона контракту одержує право на придбання (продаж) базового активу, а друга сторона бере на себе безумовне зобов'язання продати (придбати) базовий актив у майбутньому протягом строку дії опціону чи на встановлену дату (дату виконання) за визначеною під час укладання такого контракту ціною базового активу. За умовами опціону покупець виплачує продавцю премію опціону
Форвардний контракт	Цивільно-правовий договір, за яким продавець зобов'язується у майбутньому в установленний строк передати базовий актив у власність покупця на визначених умовах, а покупець — прийняти в установленний строк базовий актив і сплатити за нього ціну, визначену таким договором
Ф'ючерсний контракт (ф'ючерс)	Стандартизований строковий контракт, за яким продавець зобов'язується у майбутньому в установленний строк (дата виконання зобов'язань за ф'ючерсним контрактом) передати базовий актив у власність покупця на визначених специфікацією умов, а покупець зобов'язується прийняти базовий актив і сплатити за нього ціну, визначену сторонами контракту на дату його укладення

Якщо протягом звітнього періоду витрати на придбання кожного з окремих видів Д., понесені (нараховані) платником податку, перевищують доходи, отримані (нараховані) від продажу (відчуження) Д. такого самого виду протягом цього звітнього періоду, від'ємний фінансовий результат переноситься на зменшення фінансових результатів від операцій з Д. такого ж виду майбутніх звітніх періодів у порядку, визначеному законодавством.

Якщо протягом звітнього періоду доходи від продажу кожного з окремих видів Д., отримані (нараховані) платником податку, перевищують витрати, понесені (нараховані) платником податку внаслідок придбання Д. такого виду протягом цього звітнього періоду (з урахуванням від'ємного фінансового результату від операцій з Д. такого ж виду минулих періодів), прибуток включається до складу валових доходів платника податку за результатами звітнього періоду.

Всі інші витрати та доходи платника податку, крім витрат та доходів за операціями із цінними паперами (корпоративними правами) і деривативами, ураховуються при визначенні об'єкта оподаткування такого платника податку на загальних умовах.

Операції з розміщення в будь-які форми, управління та продажу (погашення, викупу) деривативів не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
3. Сало І. В. Податковий менеджмент у банку : монографія / І. В. Сало, Н. Г. Євченко. — Суми : ДВНЗ «УАБС НБУ», 2009. — 187 с.

О. Г. Зима

ДЖЕРЕЛА ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ ФІЗИЧНИХ ОСІБ (Sources of Repayment of the Tax Debt of Individuals)

Див. також:
*Активи платника податків;
Стягнення (податкового боргу)
примусове*

— будь-які власні кошти, у тому числі отримані від продажу товарів (робіт, послуг), майна та немайнових цінностей, у тому числі корпоративних прав, отримані в позику (кредит), а також з інших джерел.

За рішеннями органу стягнення, які є виконавчими документами, Д. п. п. можуть бути будь-які активи платника податків (кошти, матеріальні та нематеріальні цінності, що належать фізичній особі за правом власності або повного господарського відання) з урахуванням певних обмежень.

Додатковим Д. п. п. є продаж активів платника податків, попередньо переданих ним у тимчасове користування чи розпорядження іншим особам відповідно до норм цивільно-правових договорів, або сума заборгованості інших осіб перед платником податків, право на вимогу якої переводиться на орган стягнення, включаючи право на отримання основної суми депозиту або кредиту, а також доходу за ними.

Фізична особа — суб'єкт підприємницької діяльності відповідає за зобов'язаннями, пов'язаними з підприємницькою діяльністю, всім своїм майном, крім майна, на яке згідно із законом не може бути звернено стягнення. Якщо фізична особа — підприємець перебуває в шлюбі, то відповідає за зобов'язаннями, пов'язаними з підприємницькою діяльністю, всім своїм особистим майном і часткою в праві спільної сумісної власності подружжя, яка належатиме їй у разі поділу цього майна.

Для фізичної особи, яка не здійснює підприємницьку діяльність, Д. п. п. також визнається дохід, тобто сума будь-яких коштів, вартість матеріального та нематеріального майна, інших активів, що мають вартість, у тому числі цінних паперів або деривативів, одержаних платником податку у власність чи нарахованих на його користь, чи набутих незаконним шляхом із різних джерел як на території України, так і за її межами.

Законодавством можуть бути встановлені додаткові обмеження при визначенні Д. п. п. органом стягнення. Наприклад, згідно зі ст. 48 Податкового кодексу Російської Федерації, для фізичних осіб, які не належать до суб'єктів підприємницької діяльності, Д. п. п. є: грошові кошти на банківських рахунках; готівкові грошові кошти; майно, що було передано за договором у володіння, користування або розпорядження без переходу до таких осіб права власності на це майно; іншого майна, за виключенням призначеного для повсякденного користування фізичною особою.

- Література:* 1. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2003.— № 40/44. — Ст. 356.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации // Собрание законодательства Российской Федерации.— 1998. — № 31. — Ст. 3824.

О. А. Лукашев

**ДЖЕРЕЛА СПЛАТИ
ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ
(ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ)**
(*Source of Tax Payments*)

Див. також:
*Механізм податку правовий і його елементи;
Об'єкт оподаткування; Порядок сплати
податків і зборів*

— конкретний вид (фонд або резерв) коштів платника, які використовуються ним для погашення податкових зобов'язань.

З погляду впливу оподаткування на фінансові результати діяльності платника, йому не байдуже, за рахунок яких саме коштів сплачується конкретний податок.

Джерело податку в деяких випадках може збігатися з його об'єктом. Така ситуація характерна, наприклад, для податку з доходів фізичних осіб, податку на прибуток підприємства. Однак збіг джерела та об'єкта податку є, скоріше, не правилом, а виключенням з нього.

У загальному розумінні Д. с. п. є власні кошти платника, причому навіть у тій ситуації, коли для погашення податкових зобов'язань використовуються позикові кошти (що на практиці не рідкість, оскільки на дату сплати платник може не мати необхідної суми коштів), повернення кредиту також буде здійснене з коштів, що належать платникові. Зважаючи на це, розподіл джерел податку на власні й позикові має значення тільки в момент сплати податку, а в довгостроковому періоді втрачає будь-який економічний сенс.

Д. с. п. для фізичних і юридичних осіб суттєво відрізняються.

Для фізичних осіб — платників податків Д. с. п. є приналежні їм кошти. Останні містять дохід, що нараховується (виплачується) на їхню користь, або, за умов його нестачі, частину заощаджень (нагромаджень) платника в грошовій або матеріальній формі з доходів минулих періодів, включаючи доходи, отримані в спадщину.

Другий варіант є найменш прийнятним, оскільки в цьому разі оподаткування не тільки стримує зростання добробуту платника (що характерно і для ситуації сплати податку з поточ-

них доходів), а й призводить до «проїдання» отриманих раніше доходів і в кінцевому підсумку до зниження рівня життя.

Для частини податків, що сплачуються фізичними особами, вид одержуваного доходу значення не має, тобто дохід не диференціюється. Наприклад, джерелом податку на землю можуть бути як доходи, отримані від її продуктивного використання (доходи від продажу вирощеної на присадибній або садовій ділянці сільгосппродукції), так і доходи, які із цим предметом оподаткування взагалі не пов'язані (зокрема, заробітна плата, авторські винагороди тощо).

Джерелом іншої частини податків є конкретний вид доходу. Зокрема, податок на доходи, отримані у вигляді заробітної плати й прирівняних до неї виплат, утримується роботодавцем безпосередньо із цих доходів; податок на доходи, отримані у вигляді дивідендів, утримується емітентом корпоративних прав саме із суми нарахованих дивідендів і т. д.

При оподаткуванні юридичних осіб слід розрізняти джерела непрямих і прямих податків.

Для непрямих податків, сума яких включається в ціну (акцизний податок) або додається до ціни товару або послуги (ПДВ), джерелом є частина виручки від реалізації (доходу), що передається продавцеві покупцем. Це означає, що фактичним джерелом такого податку є кошти покупця, хоча юридично право власності на ці кошти переходить до продавця, і податок сплачується з коштів (у вигляді суми отриманої виручки), які вже належать йому. Цілком зрозуміло, що для платника таке джерело податку є найменш обтяжним, оскільки за цих обставин суми податкових зобов'язань у певному сенсі є транзитними й прямо не впливають на фінансові результати діяльності.

Джерелом сплати прямих податків може бути дохід платника, однак ступінь впливу податків на економіку підприємства залежить від того, яка саме частина доходу є джерелом податку.

Якщо податки, що сплачуються із чистого прибутку, не перевищують величину прибутку, вони впливають на можливості приросту капіталу, але не знижують його розмір. Значно гіршою є ситуація, коли податкові зобов'язання за обсягами перевищують отриманий прибуток (збитковість підприємства), тобто джерелом сплати частини або навіть усієї суми податку стає капітал підприємства. У такому разі оподаткування призводить до скорочення капіталу, що може мати як наслідок згортання виробничо-господарської діяльності й звуження бази оподаткування в наступних періодах. При цьому виникають і додаткові негативні соціальні наслідки, які є наслідком зменшення реальних доходів власників і найманих робітників, а також скорочення кількості робочих місць, що збільшує навантаження на бюджет і водночас скорочує його дохідну частину.

Якщо податки не зменшують капітал юридичної особи й реальним Д. с. п. є прибуток, принципового значення з погляду платника набуває механізм їх відображення в податковому обліку з податку на прибуток підприємства. Із цієї точки зору всі податки й збори можна поділити на дві групи:

- 1) ті, що включаються у витрати (валові витрати) підприємства;
- 2) ті, що сплачуються з прибутку після оподаткування, тобто із чистого прибутку.

Податки та збори першої групи (плата за землю, плата за користування надрами тощо) зменшують оподатковуваний прибуток і, відповідно, суму податку на прибуток підприємства.

Податки, що не підлягають віднесенню до складу витрат (валових витрат), не впливають на розмір оподаткованого прибутку, тому саме вони найвідчутніші для підприємства. До них звичайно належать: податок на прибуток підприємств (включаючи всі його різновиди), податок на нерухомість (з юридичних осіб), плата за патенти (правонаступником якої з 1 січня 2011 р. став збір на провадження деяких видів підприємницької діяльності) тощо. Останній з названих обов'язкових

платежів у загальному випадку підлягає вирахуванню з податку на прибуток, однак, якщо його величина перевищує суму цього податку, джерелом сплати різниці є чистий прибуток підприємства.

Стосовно основних непрямих податків слід зазначити, що вони є індиферентними щодо податку на прибуток. На практиці вони водночас або включаються (акцизний податок), або не включаються (податок на додану вартість) у дохід і витрати. В обох випадках ані оподатковуваний прибуток, ані сума податку на прибуток не змінюються, тобто прибуток підприємства не є Д. с. п.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

2. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

Ю. Б. Іванов

ДИВИДЕНДИ (Dividends)

Див. також:
Інвестиції; Нерезидент; Права корпоративні; Резидент

— частина чистого прибутку акціонерного товариства, що виплачується акціонерові з розрахунку на одну належну йому акцію певного типу та (або) класу.

Товариство виплачує Д. виключно грошовими коштами. Д. виплачуються на акції, звіт про результати розміщення яких зареєстровано в установленому законодавством порядку. За акціями одного типу та класу нараховується однаковий розмір Д.

Виплата Д. здійснюється з чистого прибутку звітного року та (або) нерозподіленого прибутку в обсязі, установленому рішенням загальних зборів акціонерного товариства, у строк не пізніше 6 місяців після закінчення звітного року. В разі відсутності або недостатності чистого прибутку звітного року та нерозподіленого прибутку минулих років виплата Д. за привілейованими акціями здійснюється за рахунок резервного капіталу товариства.

Рішення про виплату Д. та їх розмір за простими акціями приймається загальними зборами акціонерного товариства. Розмір Д. за привілейованими акціями всіх класів визначається в статуті акціонерного товариства.

Акціонерне товариство не має права приймати рішення про виплату Д. та здійснювати її, якщо:

а) звіт про результати розміщення акцій не зареєстровано в установленому законодавством порядку;

б) власний капітал товариства менший, ніж сума його статутного капіталу, резервного капіталу та розміру перевищення ліквідаційної вартості привілейованих акцій над їх номінальною вартістю;

в) товариство має зобов'язання про викуп акцій;

г) поточні Д. за привілейованими акціями не виплачено повністю.

У податковому законодавстві Д. розуміються як платіж, що здійснюється юридичною особою — емітентом корпоративних прав чи інвестиційних сертифікатів на користь власника таких корпоративних прав, інвестиційних сертифікатів та інших цінних паперів, які засвідчують право власності інвестора на частку (пай) у майні (активах) емітента, у зв'язку з розподілом частини його прибутку, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку.

До Д. прирівнюється також платіж, що здійснюється державним унітарним, комерційним, казенним чи комунальним підприємством на користь відповідно держави чи органу місцевого

самоврядування у зв'язку з розподілом частини прибутку такого підприємства, платіж, що виплачується власникові сертифіката фонду операцій з нерухомістю в результаті розподілу доходу цього фонду. В такому випадку позитивне або від'ємне значення об'єкта оподаткування не впливає на порядок нарахування Д.

Особливості оподаткування Д. пов'язані з тим, що вони є водночас частиною прибутку емітента корпоративних прав та частиною доходу їх власників. Тому виключно важливою є проблема уникнення подвійного оподаткування Д.

У світовій практиці із цією метою застосовується два типових підходи: класична система оподаткування Д. та система повних приписувань.

Класична система оподаткування Д. характеризується відсутністю знижок на податок з Д. Згідно з нею сума Д. оподатковується у складі загального прибутку емітента та вдруге підлягає оподаткуванню у складі доходів власників корпоративних прав. Класична система оподаткування використовується у США, Австрії, Швеції, Швейцарії тощо. Водночас класична система в кожній із цих країн застосовується не в чистому вигляді, оскільки існують певні пільги участі. Зокрема, у США відсоток суми Д., що підлягає оподаткуванню, залежить від відсотка пайової участі в капіталі іншої корпорації. Якщо корпорація, отримуючи Д., володіє не менш ніж 80 % акцій корпорації — платника податку, то 100 % суми Д. вираховуються з оподаткованого прибутку, а в разі перевищення 20 % розміру цієї частки 80 % суми Д. виплачуються в пільговому режимі, у інших випадках — 70 % суми Д. вираховуються з бази оподаткування.

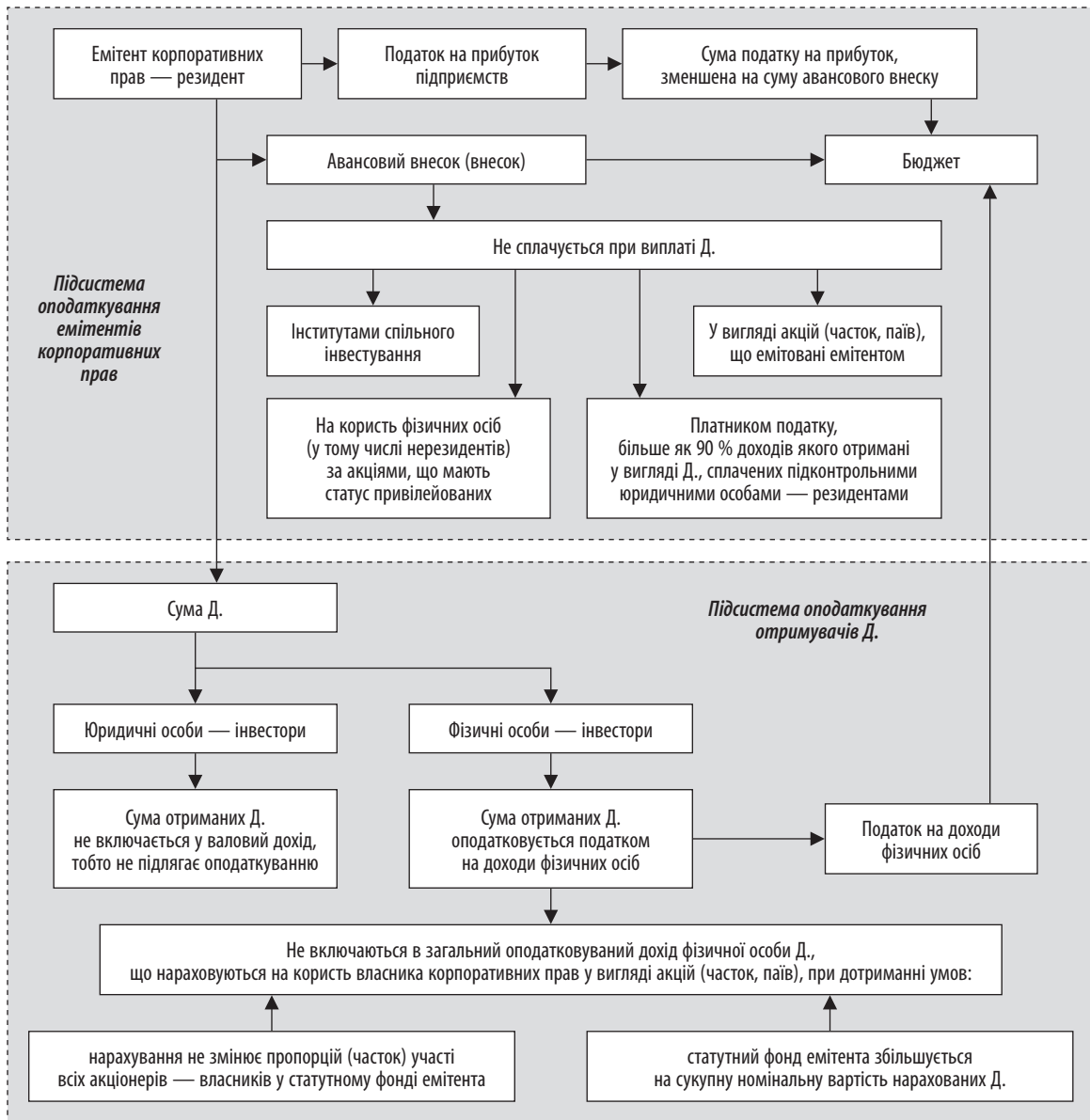
Система повних приписувань, яка використовується в більшості країн Західної Європи, полягає в тому, що корпоративний прибутковий податок, який нараховується на Д., додається до їх суми як кредит та віднімається при визначенні кінцевих податкових зобов'язань акціонера на суму «Д. плюс кредит». Таким чином, фактичні Д. оподатковуються один раз. Зокрема, у Фінляндії діє система повних приписувань з кредитом 29/71 чистих Д. та ставкою прибуткового податку 29 %. Порівняно з класичною системою оподаткування Д. система повних приписувань значно зменшує податковий тягар, хоча є складнішою в розрахунках кінцевої суми податкових зобов'язань.

Чинний в Україні механізм оподаткування Д., сформований у 2004 р. після внесення відповідних змін у податкове законодавство, є певною модифікацією класичної системи (рисунок).

Відповідно до Податкового кодексу України Д. є платежі, 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.

До Д. прирівнюється також платіж, що здійснюється державним унітарним, комерційним, казенним чи комунальним підприємством на користь відповідно держави або органу місцевого самоврядування у зв'язку з розподілом частини прибутку такого підприємства, платіж, який виплачується власнику сертифіката фонду операцій із нерухомістю в результаті розподілу доходу цього фонду. Додатне або від'ємне значення об'єкта оподаткування, розраховане згідно з оподаткуванням прибутку підприємства, не впливає на порядок нарахування Д.

При сплаті Д. емітент корпоративних прав, незалежно від системи оподаткування, має сплачувати до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток (внесок) у розмірі діючої ставки без зменшення суми Д. Проте за наслідками податкового періоду, в якому були сплачені Д., емітент має право на вирахування суми авансового внеску із суми податку на прибуток.



Загальна схема оподаткування Д. в Україні

Особливості обліку та оподаткування Д. залежать від статусу власника корпоративних прав (фізична або юридична особа), причому оподаткування Д. для резидентів і нерезидентів відрізняються.

Для резидентів — фізичних осіб кінцеве оподаткування Д. до 1 січня 2011 р. здійснювалося за ставкою 15 %, починаючи з указаної дати — за ставкою 5 %. Резидент, який виплачує Д. платникам цього податку, пред'являє податковому органу податковий рахунок про нараховані Д.

Власники корпоративних прав — юридичні особи, які є резидентами, не включають суми Д., отримані від резидентів, у валовий дохід (дохід), тобто в цьому випадку Д. не оподатковуються. У разі отримання Д., за якими не сплачувався авансовий внесок (у тому числі й від нерезидентів) їх сума підлягає оподаткуванню на загальних підставах.

При виплаті Д. на користь нерезидентів емітент корпоративних прав утримує податок на репатріацію доходів нерезидентів за встановленою ставкою, якщо інша ставка оподаткування Д. не передбачена двосторонньою угодою.

Характерними рисами застосовуваного в Україні механізму оподаткування Д., що відображають відповідні цілі податкового регулювання, є такі:

1. Стимування емітентів корпоративних прав від нарахування й виплати Д. у разі відсутності або недостатності оподатковуваного прибутку. Необхідність сплати авансового внеску (внеску) за ситуації, коли його розмір не перевищує податкових зобов'язань з податку на прибуток підприємств відповідного звітного (податкового) періоду, не впливає на кінцеві фінансові показники роботи підприємства-емітента за наслідками цього періоду. Проте, якщо сума внеску більша за нараховані податкові зобов'язання відповідного періоду, строк компенсації сплаченого авансового внеску відкладається за рахунок застосування механізму перенесення збитків, причому після закінчення періоду, протягом якого дозволене перенесення від'ємного значення об'єкта оподаткування, непогашена різниця фінансується за рахунок власних коштів емітента.

2. Стимулювання інституціональних інвесторів. Цей напрям податкового регулювання реалізовано за допомогою двох пільг у вигляді звільнення від авансового внеску емітентів, які зареєстровані як інститути спільного інвестування (інвестиційні та взаємні інвестиційні фонди інвестиційних компаній, корпоративні та пайові інвестиційні фонди) або одержують більше 90 % доходів у вигляді Д. від юридичних осіб — резидентів, що перебувають під контролем такого платника.

3. Диференціація порядку оподаткування залежно від статусу власника корпоративних прав. Ця особливість оподаткування Д., отриманих від юридичних осіб — резидентів, хоч і є проявом політики диференціації податків, однак призводить до дискримінації фізичних осіб — власників корпоративних прав (порівняно з юридичними особами), що навряд чи можна визнати обґрунтованим з урахуванням тенденції до зростання заощаджень громадян, які потенційно являють собою вагоме джерело інвестицій.

4. Податкова підтримка реінвестицій. Чинним законодавством передбачено два інструменти податкового регулювання, спрямованих на стимулювання реінвестицій. По-перше, емітент корпоративних прав звільняється від необхідності сплати авансового внеску при виплаті Д. у вигляді акцій (часток, паїв). По-друге, Д., що нараховуються на його користь у вигляді акцій (часток), не включаються в загальний оподатковуваний дохід фізичної особи — власника корпоративних прав. Обидві пільги надаються за умови, що таке нарахування жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів, тобто реінвестиції стимулюються у формі 100 % податкової знижки винятково за обставин, коли всі акціонери приймають погоджене рішення про внесення всіх сум нарахованих Д. у статутний фонд підприємства, а для фізичних осіб обов'язковою умовою є ще й реєстрація збільшеного статутного фонду. Якщо ж у результаті реінвестицій змінюється структура статутного фонду, право на пільги втрачає як емітент корпоративних прав (стосовно авансового внеску з податку на прибуток підприємств), так і інвестор — фізична особа (щодо податку на доходи фізичних осіб).

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Про акціонерні товариства* : закон України від 17.09.2008 № 514-VI (зі змінами) // *Відомості Верховної Ради України*. — 2008. — № 50/51. — Ст. 384.
3. *Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи* : монографія / П. В. Мельник, Л. А. Тарангул, З. С. Варналій та ін. ; за ред. З. С. Варналія. — К. : Знання України, 2008. — 675 с.

Ю. Б. Іванов

ДИФУЗИЯ ПОДАТКОВА (*Tax Diffusion*)

Див. також:
Перекладення податків;
Податок непрямий; Податок прямий

— розподіл податкового тягаря, або розпорошення елементів структури податкового потенціалу по платниках, галузях, територіях, а також за різними джерелами їх сплати.

Важливою проблемою економіки, яка набула значної актуальності та пріоритетного значення, є проблема ефективності податкової системи. З достатньо пасивного й інерційного інструменту мобілізації доходів до державного бюджету податки перетворюються на один з найважливіших важелів управління економікою. Тому від податкової політики, структури податкової системи в набагато більшому ступені залежить розвиток національної економіки. Уособлюючи один з основних інструментів держави, податкова система створює умови для її функціонування. Крім того, оподаткування безпосередньо впливає на динаміку компонентів економічного зростання як об'єктивний економічний процес усупільнення створених фінансових ресурсів.

В умовах переходу до сучасного господарювання й установавання цивілізованого ринку питання розподілу та перенесення податкового навантаження належать до базових, оскільки податкова проблематика торкається основ ринкової економіки — власності та форм її відчуження.

Д. п. безпосередньо пов'язана зі специфічною властивістю оподаткування — перекладенням податків. Процеси розподілу й перерозподілу податкового навантаження, що розглядаються учасниками економічних відносин як один зі способів зниження податкового тягаря, здійсненні завдяки здатності податків до перекладення. Деякі податки, переважно непрямі (що розраховуються як надбавка в структурі цін товарів, робіт і послуг), здатні розподілятися просторово серед кінцевих споживачів товарного продукту. В процесі перекладення сплачений податок відшкодовується платникові шляхом зміни податком економічних відносин з іншими суб'єктами господарювання.

Ефективний і цілеспрямований розподіл тягаря податків між економічними суб'єктами становить один з напрямів податкової політики. Установавання нового податку або реформування окремих елементів наявного потребує врахування його здатності до перекладення, а також його впливу на носіїв податку, їх економічний стан. Використання закономірностей перекладення податків важливе як для товаровиробників — під час формування цінової політики підприємства, так і для держави — у здійсненні фінансової політики, зокрема контролюванні надходжень доходів до бюджету і проведенні податкового реформування.

Ступінь перекладення податкового тягаря на кінцевого споживача залежить насамперед від співвідношення в податковій системі держави двох основних груп податків — прямих і непрямих.

Саме непрямі податки є такими, що самі перекладаються, оскільки вони є прямими надбавками до цін. Відповідно до класичної вимоги до співвідношення систем непрямого й прямого оподаткування, фіскальне завдання виконують переважно непрямі податки, а на прямих покладена

роль економічного регулятора доходів корпорацій і громадян. Для досягнення в оподаткуванні відомого в економічній теорії оптимуму Парето має виконуватись умова, згідно з якою використання регресивних за змістом непрямих податків у суспільстві має обмежуватися прогресивним прямим оподаткуванням, причому зайва прогресивність є неприпустимою. Співвідношення між двома групами податків у визначений історичний момент у конкретній країні залежить від економічних, національних і територіальних особливостей розвитку держави.

Поняття Д. п. застосовується також щодо вертикально-просторової фіскальної ієрархії, коли податкові й фінансові адміністрації планують заходи стосовно збалансування бюджетів різних рівнів за рахунок установа квот (ставок) розподілу податків або закріплення відсоткових відрахувань від регульованих податків до бюджетів відповідних рівнів. У деяких джерелах Д. п. трактується як розподіл сукупного податкового тягаря, або сукупного податкового навантаження, що припадає на одного платника (корпоративного або індивідуального).

- Література:* 1. Кудряшова Е. В. Правовые аспекты переложения косвенных налогов / Е. В. Кудряшова // Правоведение. — 2005. — № 2. — С. 180–192.
2. Романовский М. В. Налоги и налогообложение / М. В. Романовский, О. В. Врублевская. — СПб. : Питер, 2000. — 544 с.
3. Юткина Т. Ф. Налоги и налогообложение : учебник / Т. Ф. Юткина. — М. : ИНФРА-М, 2003. — 576 с.
4. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

О. М. Тищенко

ДІЯЛЬНІСТЬ ГОСПОДАРСЬКА (Business Activities)

Див. також:
*Витрати звітного періоду;
Кредит податковий*

— діяльність суб'єктів господарювання у сфері суспільного виробництва, спрямована на виготовлення та реалізацію продукції, виконання робіт чи надання послуг вартісного характеру, що мають цінову визначеність.

Головним законодавчим актом, який визначає поняття Д. г., є Господарський кодекс України. Крім нього питання Д. г. регулюється низкою інших законодавчих актів про цивільні, господарські, фінансові відносини.

Д. г., що здійснюється для досягнення економічних і соціальних результатів та з метою одержання прибутку, є підприємництвом, а суб'єкти підприємництва — підприємцями. Д. г. може здійснюватись і без мети одержання прибутку (некомерційна Д. г.).

Діяльність негосподарюючих суб'єктів, спрямована на створення та підтримання необхідних матеріально-технічних умов їх функціонування, що здійснюється за участі або без участі суб'єктів господарювання, є господарчим забезпеченням діяльності негосподарюючих суб'єктів.

Сферу господарських відносин становлять господарсько-виробничі, організаційно-господарські та внутрішньогосподарські відносини. Господарсько-виробничими є майнові та інші відносини, що виникають між суб'єктами господарювання при безпосередньому здійсненні Д. г. Принципова диференціація Д. г. передбачає виокремлення комерційної (підприємництва) та некомерційної діяльності.

Підприємництво є самостійною, ініціативною, систематичною, провадженою на власний ризик Д. г., що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) для досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку. Підприємці мають право без обмежень самостійно здійснювати будь-яку підприємницьку діяльність, не заборонену законом. Здійснення підприємницької діяльності забороняється органам державної влади та органам місцевого самоврядування.

Підприємництво в Україні здійснюється в будь-яких організаційних формах, передбачених законом, на вибір підприємця. Підприємницька діяльність припиняється: з власної ініціативи підприємця; по закінченні строку дії ліцензії; у разі припинення існування підприємця; на підставі рішення суду.

Некомерційне господарювання існує як самостійна систематична Д. г., що здійснюється суб'єктами господарювання і спрямована на досягнення економічних, соціальних та інших результатів без мети одержання прибутку. Некомерційна Д. г. здійснюється суб'єктами господарювання державного або комунального секторів економіки в галузях (видах діяльності), у яких забороняється підприємництво, на основі рішення відповідного органу державної влади чи органу місцевого самоврядування. Некомерційна Д. г. може здійснюватися також іншими суб'єктами господарювання, яким здійснення Д. г. у формі підприємництва забороняється законом. Не можуть здійснювати некомерційну Д. г. органи державної влади, органи місцевого самоврядування, їх посадові особи.

Некомерційна Д. г. може здійснюватися суб'єктами господарювання на основі права власності або права оперативного управління в організаційних формах, які визначаються власником або відповідним органом управління чи органом місцевого самоврядування. На суб'єктів господарювання, які здійснюють некомерційну Д. г., поширюються загальні вимоги щодо регулювання Д. г. з урахуванням особливостей її здійснення різними суб'єктами господарювання. При укладенні трудового договору (контракту, угоди) суб'єкт господарювання, що здійснює некомерційну Д. г., зобов'язаний забезпечити належні та безпечні умови праці, її оплату, не нижчу від визначеного законом мінімального розміру, а також інші соціальні гарантії, передбачені законом.

У оподаткуванні під Д. г. розуміється будь-яка діяльність особи, направлена на отримання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, якщо безпосередня участь цієї особи в організації такої діяльності є регулярною, постійною та суттєвою. Під безпосередньою участю слід розуміти Д. г. особи через свої постійні представництва, філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, а також через довірену особу, агента або будь-яку іншу особу, що діє від імені та на користь першої особи.

На жаль, інші критерії Д. г. — регулярність, постійність та суттєвість — чинним податковим законодавством не визначені.

Зв'язок витрат платника з Д. г. є обов'язковим при їх віднесенні до складу валових витрат, а також для обґрунтування його права на податковий кредит з ПДВ.

- Література:* 1. *Господарський кодекс України* від 16.01.2003 № 436-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 18–22. — Ст. 144.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
3. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. А. Лукашев

ДІЯЛЬНІСТЬ ОСНОВНА (Basic Activity)

Див. також:
*Діяльність господарська;
Установа (організація) неприбуткова*

— визначений статутом основний напрям діяльності юридичної особи або організації.

Встановлення змісту Д. о. відіграє важливу роль при застосуванні особливих режимів оподаткування, до яких в Україні, зокрема, належить оподаткування неприбуткових організацій. Їх Д. о. визначена законом, що регулює діяльність відповідної неприбуткової організації, у тому числі з надання реабілітаційних та фізкультурно-спортивних послуг для інвалідів (дітей-інвалідів), благодійної допомоги, просвітніх, культурних, наукових, освітніх, соціальних та інших подібних послуг для суспільного споживання, зі створення систем соціального самозабезпечення громадян (недержавні пенсійні фонди тощо).

До Д. о. також включається продаж неприбутковою організацією товарів, виконання робіт, надання послуг, які пропагують принципи та ідеї, для захисту яких було створено таку неприбуткову організацію, та які тісно пов'язані з її Д. о., якщо ціна таких товарів, виконаних робіт, наданих послуг є нижчою від звичайної або якщо така ціна регулюється державою.

В разі отримання неприбутковою організацією доходів від іншої діяльності, а також із джерел, що не звільнені від оподаткування, вона зобов'язана сплатити податок на прибуток із цих доходів, зменшених на суму витрат, пов'язаних із їх отриманням.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

В. М. Опарін

ДІЯЛЬНІСТЬ ПРОФЕСІЙНА НЕЗАЛЕЖНА (Independent Professional Activity)

Див. також:
Особа самозайнята

— діяльність, що полягає в участі фізичних осіб у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльності лікарів, приватних нотаріусів, адвокатів, аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів, осіб, зайнятих релігійною (місіонерською) або іншою подібною діяльністю за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою — підприємцем та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб.

Для зайняття Д. п. н. фізичній особі потрібно отримати відповідний дозвіл, сертифікат або ліцензію, після цього — стати на облік в органах Міністерства доходів і зборів України за місцем свого постійного проживання як самозайнята особа та отримати свідоцтво про таку реєстрацію. Якщо фізична особа, яка здійснює Д. п. н., зареєстрована в органах Міністерства доходів і зборів України як підприємець, то її в цих органах облікують як фізичну особу — підприємця.

Доходи від здійснення Д. п. н. оподатковуються податком на доходи фізичних осіб. При цьому оподатковуваним доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду Д. п. н.

У разі неотримання свідоцтва особою, яка провадить Д. п. н., об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат, що є своерідною санкцією за порушення вимоги щодо обов'язкової реєстрації.

Фізичні особи, які провадять Д. п. н., зобов'язані вести облік доходів і витрат від такої діяльності. Форма обліку та порядок його ведення визначаються центральним органом Міністерства доходів і зборів України. Податкова декларація подається такими особами за результатами звітного року в строки, передбачені для платників податку на доходи фізичних осіб.

Під час виплати суб'єктами господарювання — податковими агентами — фізичним особам, які провадять Д. п. н., доходів, безпосередньо пов'язаних із такою діяльністю, податок на доходи у джерела виплати не утримується в разі надання такою фізичною особою копії свідоцтва про взяття її на податковий облік як фізичної особи, що провадить Д. п. н. Це правило не застосовується в разі нарахування (виплати) доходу за виконання певної роботи та (або) надання послуги за цивільно-правовим договором, відносини за яким встановлено як трудові, а сторони договору можуть бути прирівняні до працівника чи роботодавця.

Особи, які займаються Д. п. н., є самозайнятими особами за умови, що вони не є працівниками в межах такої Д. п. н.

Якщо Д. п. н. супроводжується використанням наймані праці інших фізичних осіб з виплатою їм заробітної плати й інших виплат і винагород, то особа, яка здійснює Д. п. н., є податковим агентом і зобов'язана нараховувати, утримувати та сплачувати податок на доходи фізичних осіб до бюджету від імені й за рахунок платника податку, вести податковий облік і подавати податкову звітність податковим органам відповідно до закону, а також нести відповідальність за порушення цих норм.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

А. Г. Загородній

ДІЯЛЬНІСТЬ СПІЛЬНА (*Joint Activity*)

Див. також:
*Податок на додану вартість (ПДВ);
Податок на прибуток підприємств*

— договірне об'єднання двох або більше суб'єктів господарювання для виконання спільного проекту на визначений термін без створення юридичної особи.

Відповідно до ст. 1130 Цивільного кодексу за договором про Д. с. сторони (учасники) зобов'язуються спільно діяти без створення юридичної особи для досягнення певної мети, що не суперечить закону. Д. с. може здійснюватися на основі об'єднання вкладів учасників (просте товариство) або без такого об'єднання. За договором простого товариства сторони (учасники) зобов'язуються об'єднати свої вклади та спільно діяти з метою одержання прибутку або досягнення іншої мети.

Вклад учасника — це те, що він вносить у Д. с. (спільне майно), у тому числі кошти, інше майно, професійні й інші знання, навички та вміння, а також ділова репутація і зв'язки. Вклади

учасників вважаються рівними за вартістю, якщо інше не впливає з договору простого товариства або фактичних обставин. Грошова оцінка вкладу учасника здійснюється за погодженням між учасниками.

Внесене учасниками майно, яким вони володіли на праві власності, а також вироблена під час Д. с. продукція та результати такої діяльності і доходи від неї є спільною частковою власністю учасників, якщо інше не встановлено договором простого товариства або законом.

Відповідно до Податкового кодексу України взяття на облік договору або угоди про Д. с. здійснюється шляхом додаткового взяття на облік такого учасника як платника податків — відповідального за утримання та внесення податків до бюджету під час виконання договору або угоди про Д. с. Облік результатів Д. с. ведеться платником податку, уповноваженим на це іншими сторонами відповідно до умов договору, окремо від обліку господарських результатів такого платника податку. Виплата (нарахування) частини прибутку, отриманого учасниками Д. с., оподатковується за ставкою, встановленою Податковим кодексом України, особою, уповноваженою вести облік результатів Д. с. до/або під час такої виплати. Якщо протягом звітного періоду витрати Д. с. перевищують доходи такої діяльності, ці збитки переносяться на зменшення доходів майбутніх податкових періодів від Д. с. протягом строків, визначених Кодексом.

Для цілей оподаткування господарські відносини між учасниками Д. с. прирівнюються до відносин на основі окремих цивільно-правових договорів. Порядок обліку та звітності результатів Д. с. встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, виходячи з положень Податкового кодексу України.

Згідно з Кодексом для визначення об'єкта оподаткування не враховуються грошові або майнові внески відповідно до договорів про Д. с. на території України без створення юридичної особи.

Внесення платником податку — учасником Д. с. майна як внеску (товарів, основних засобів, нематеріальних активів) відображається у податковому обліку такого платника як продаж цього майна. Вартість такого майна визначається на рівні вартості, зафіксованої в договорі про Д. с. Майно, отримане платником, уповноваженим вести облік результатів Д. с., від іншого учасника цієї діяльності з метою його подальшого використання, вважається придбаним і, відповідно, його вартість може бути враховано при визначенні результатів Д. с. у порядку, встановленому розділом III Податкового кодексу України (вартість товарів можна включити у собівартість реалізованих товарів на дату визнання доходів від продажу таких товарів, а основні засоби та нематеріальні активи може бути визнано як окремі об'єкти амортизації).

Виплата (нарахування) частини прибутку, отриманого учасниками Д. с., оподатковується за ставкою, встановленою Податковим кодексом України, особою, уповноваженою вести облік результатів спільної діяльності до/або під час такої виплати. У разі якщо протягом звітного періоду витрати Д. с. перевищують доходи від неї, збитки переносяться на зменшення доходів майбутніх податкових періодів від такої Д. с.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV (у редакції від 17.05.2012 зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/435-15/page2>.

О. Г. Зима

**ДОГОВІР (КОНТРАКТ)
ДОВГОСТРОКОВИЙ**
(*Long-Term Contract*)

Див. також:
*Дохід; Витрати звітнього періоду;
Податок на додану вартість (ПДВ);
Податок на прибуток*

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

Договір (контракт), класифікований як довгостроковий, повинен обумовлювати терміни початку робіт, дату здійснення першого авансу виконавцеві, а також терміни планованого завершення робіт і підписання акта приймання-передачі виготовленого об'єкта. Сторонам рекомендується розробити й затвердити як додаток до договору календарний план виконання робіт.

Необхідність спеціального режиму оподаткування Д. д. обумовлена наявністю суттєвого часового лагу між витратами та доходами, що в умовах чинного порядку оподаткування прибутку підприємств призводить до викривлення податкових зобов'язань.

Використання режиму оподаткування Д. д. є правом, а не обов'язком виконавця такого договору. В разі небажання сторін використовувати цей механізм вони можуть здійснювати оподаткування такого договору на загальних підставах.

При оподаткуванні Д. д. податком на додану вартість характерним є те, що датою виникнення податкових зобов'язань виконавця Д. д. є дата фактичної передачі виконавцем результатів робіт за такими договорами (контрактами). Причому за цих умов довгостроковим вважається будь-який договір на виготовлення товарів, виконання робіт, надання послуг з тривалим (більше одного року) технологічним циклом виробництва і якщо при виконанні таких робіт, надання послуг не передбачено поетапного їх здавання. Датою виникнення права замовника на віднесення сум до податкового кредиту з Д. д. є дата фактичного отримання замовником результатів робіт (оформлених актами виконаних робіт) за такими договорами (контрактами).

При оподаткуванні прибутку підприємства, датою виникнення податкових зобов'язань виконавця Д. д. є дата фактичної передачі виконавцем результатів робіт за такими договорами (контрактами). Доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України від здійснення Д. д. на території України, оподатковуються відповідно до порядку і за ставками, визначеними Податковим кодексом України. Зокрема, резидент або постійне представництво нерезидента, що здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи (крім постійного представництва нерезидента на території України) будь-яку виплату з доходу, зобов'язані утримувати податок з таких доходів, за ставкою в розмірі 15 % їх суми та за їх рахунок. Податок на прибуток сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

О. Г. Зима

**ДОГОВІР ДОВГОСТРОКОВОГО
СТРАХУВАННЯ ЖИТТЯ**
(*Long-Term Life Insurance Agreement*)

Див. також:
*Дохід; Дохід оподатковуваний річний
загальний; Податок на доходи фізичних
осіб; Податок на прибуток*

— договір страхування життя строком на п'ять і більше років, який передбачає страхову виплату одноразово або у вигляді анuitету, якщо застрахована особа дожила до закінчення терміну дії договору страхування чи події, передбаченої в договорі страхування, або досягла віку, визначеного договором.

Такий договір не може передбачати часткових виплат протягом перших п'яти років його дії, крім тих, що здійснюються в разі настання страхових випадків, пов'язаних зі смертю чи хворобою застрахованої особи або нещасним випадком, що призвели до встановлення застрахованій особі інвалідності I або II групи. При цьому платник податку — роботодавець не може бути вигодонабувачем за такими Д. д. с.

Д. д. с., в якому страхувальником є роботодавець, може передбачати: зміну страхувальника (роботодавця) на нового страхувальника, яким може бути або новий роботодавець, або застрахована особа, у разі звільнення застрахованої особи; зміну страховика на нового страховика. При цьому така зміна страхувальника (страховика) повинна підтверджуватися тристоронньою угодою між страхувальником (страховиком), новим страхувальником (страховиком) та застрахованою особою.

За Д. д. с. та іншими договорами страхування, укладеними на строк більше одного року, договорами страхування, укладеними відповідно до Закону України «Про недержавне пенсійне забезпечення» дохід у вигляді частини страхового внеску визнається в момент виникнення у платника податку права на отримання чергового страхового внеску згідно з умовами зазначених договорів.

Якщо відповідно до Д. д. с., договору довірчого управління або будь-якого виду недержавного пенсійного забезпечення платник податку на прибуток зобов'язаний сплачувати за власний рахунок страхові платежі (страхові премії, страхові внески), пенсійні внески до недержавних пенсійних фондів та внески на рахунки учасників фондів банківського управління найманої ним фізичної особи, то цей платник має право включити до складу витрат кожного звітного податкового періоду (наростаючим підсумком) суму таких внесків, загальний обсяг якої не перевищує 25 % заробітної плати, нарахованої такій найманій особі протягом податкового року, на який припадають ці податкові періоди.

Оподаткування доходів, отриманих за Д. д. с. (у тому числі страхування довічних пенсій), недержавного пенсійного забезпечення, пенсійних вкладів та за договорами довірчого управління щодо податку на доходи фізичних осіб має певні особливості (таблиця).

Відповідно до податку на доходи фізичних осіб, податковий агент утримує та сплачує (перераховує) до бюджету податок за ставками, визначеними законодавством з:

а) 60 % суми:

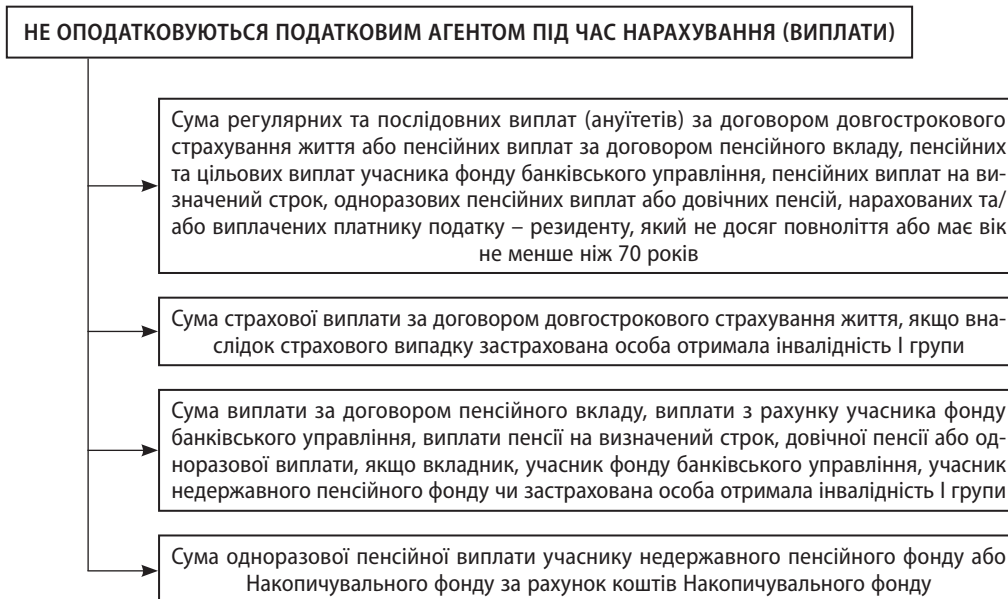
- одноразової страхової виплати за Д. д. с. у разі досягнення застрахованою особою певного віку, обумовленого в такому страховому договорі, чи її доживання до закінчення строку цього договору. Якщо вигодонабувач є страхувальником за договором, оподаткуванню підлягає величина перевищення страхової виплати 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, передбаченої законодавством;

Характеристика платника податку та його податкового агента

Характеристика платника податку	Характеристика податкового агента платника податку
Отримувач виплати, довічної пенсії чи викупної суми	Страховик-резидент, який нараховує страхову виплату чи викупну суму за договором недержавного пенсійного забезпечення або Д. д. с.
Учасник недержавних пенсійних фондів	Адміністратор недержавних пенсійних фондів, який нараховує виплату за договором з таким фондом
Вкладник за договором пенсійного вкладу або учасника фонду банківського управління	Банк, який здійснює виплати за договором пенсійного вкладу або рахунком учасника фонду банківського управління
Одержувач одноразової виплати за рахунок коштів Накопичувального фонду або недержавного пенсійного фонду	Адміністратор такого фонду

- виплати пенсії на визначений строк, що проводиться з недержавного пенсійного фонду учаснику фонду в порядку та строки, визначені законодавством;
- регулярних та послідовних виплат (ануїтетів) за Д. д. с., пенсійних виплат за договором пенсійного вкладу, пенсійних та цільових виплат учасника фонду банківського управління, виплат довічної пенсії (довічні ануїтети), крім випадків, зазначених у законодавстві;
- б) викупної суми у разі дострокового розірвання страховальником Д. д. с.;
- в) суми коштів, з якої не було утримано (сплачено) податок та яка виплачується вкладнику з його пенсійного вкладу або рахунка учасника фонду банківського управління у зв'язку з достроковим розірванням договору пенсійного вкладу, договору довірчого управління, договору недержавного пенсійного забезпечення.

Також, при оподаткуванні доходів фізичних осіб існують суми виплат, які, відповідно до законодавства, не оподатковуються під час їх нарахування (виплати) податковим агентом (рисунк).



Суми виплат, які не оподатковуються під час їх нарахування (виплати) податковим агентом

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 Д. д. с., пенсійними вкладками, договорами довірчого управління, укладеними з учасниками фондів банківського управління, та недержавного пенсійного забезпечення, що підлягає оподаткуванню, зменшується на суму внесків, сплачених за такими договорами до 1 січня 2004 р.

При цьому платник податку – роботодавець не може бути вигодонабувачем за такими Д. д. с.

Розвиток довгострокового страхування життя розглядається як певна альтернатива недержавному пенсійному страхуванню, тому в більшості країн податкова політика спрямована на заохочення учасників таких договорів. У зв'язку з цим у таких країнах страховики, страхувальники (роботодавці) та застраховані особи користуються пільгами з корпоративного та індивідуального прибуткового податку, а ці операції не є об'єктом оподаткування ПДВ.

Держава зацікавлена в розвитку довгострокового страхування життя, тому законодавством передбачені заходи податкового стимулювання як фізичних осіб, так і роботодавців. В Україні доходи страховиків – резидентів від страхової діяльності внаслідок виконання Д. д. с. оподатковуються за нульовою ставкою.

Якщо відповідно до Д. д. с. або будь-якого виду недержавного пенсійного забезпечення платник цього податку зобов'язаний сплачувати за власний рахунок добровільні внески на страхування (недержавне пенсійне забезпечення) найманої ним фізичної особи, то він має право включити до складу витрат кожного звітного податкового періоду (наростаючим підсумком) суму таких внесків, загальний обсяг якої не перевищує 15 % заробітної плати, нарахованої найманій особі протягом податкового року, на який припадають ці податкові періоди. Причому сума таких платежів не може перевищувати розмірів суми місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, чинного на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 грн.

Платник податків — фізична особа має право на застосування до її загального річного оподаткованого доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати, податкової знижки, до якої включаються фактично здійснені протягом звітного податкового року платником податку витрати, підтверджені відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема квитанціями, копіями договорів, що ідентифікують продавця послуг і їх одержувача. Відповідно до законодавства, до податкової знижки належить сума витрат платника податку на сплату страхових внесків, сплачених ним за договорами довгострокового страхування життя як свого, так і членів родини першого ступеня споріднення. Причому такі витрати не можуть перевищувати (у розрахунку за кожний з повних чи неповних місяців звітного податкового року, протягом яких діяв договір страхування):

а) у разі страхування платника податку — суму місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, чинного на 1 січня звітного податкового року, помножену на 1,4 та округлену до найближчих 10 грн (у 2010 р. — 1220 грн; у 2011 р. — 1320 грн);

б) у разі страхування члена родини платника податку першого ступеня споріднення — 50 % суми, яка розраховується відповідно до місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, чинного на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн (у 2010 р. — 1220 грн у розрахунку на кожного застрахованого члена родини).

Сума, яка сплачена працедавцем-резидентом за свій рахунок відповідно до Д. д. с. за платника податку чи члена його родини першого ступеня споріднення, не зараховується до переліку витрат звітного періоду, дозволених до включення у склад податкового кредиту такої фізичної особи, і тому не впливає на величину нарахованого платником податку податкового кредиту по сплачених ним за власний рахунок страхових внесках, страхових преміях за Д. д. с.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

О. Г. Зима

ДОГОВІР ЩОДО УСУНЕННЯ ПОДВІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ МІЖНАРОДНИЙ (*Agreement of Double Taxation Avoidance*)

Див. також:
*Договори (угоди, конвенції) податкові
міжнародні; Оподаткування подвійне*

— договір між двома країнами, який дає змогу уникнути одночасного стягнення аналогічних податків за один і той самий податковий період різними країнами у зв'язку з підпорядкуванням платника податку та об'єкта оподаткування юрисдикції як однієї, так і іншої країни.

Причиною подвійного оподаткування є одночасне застосування принципів резидентності та територіальності декількома (здебільшого двома) країнами щодо одного й того самого доходу платника податку. Подвійне оподаткування, збільшуючи сумарний податковий тиск на суб'єктів підприємництва, обумовлює порушення принципу податкової справедливості. Небажане для платників податків, воно водночас небажане і з погляду державних інтересів, адже породжує суперечності й економічні наслідки, найсерйознішими з яких є вплив на прямі та портфельні інвестиції, обсяг державних доходів та їх розподіл за національно-територіальною ознакою.

Податкові договори передбачають вирішення проблеми подвійного оподаткування завдяки розмежуванню податкової юрисдикції щодо суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, визначення кола юридичних і фізичних осіб, які підпадають під дію певного договору, конкретизації способів урегулювання подвійного оподаткування.

Міжнародні договори щодо уникнення оподаткування є елементами міжнародного права і тому мають пріоритет над національним законодавством. Це означає, що якщо відносно доходу від зовнішньоекономічної діяльності є відповідні пункти чи положення міжнародного податкового договору, в яких передбачено вищі чи нижчі податкові ставки, ніж прийняті в певній країні, то перевагу варто віддавати ставкам міжнародної податкової угоди.

В Україні проводити переговори, пов'язані з укладанням таких договорів, уповноважені Міністерство фінансів України і Міністерство доходів і зборів України із залученням зацікавлених міністерств і відомств. Переговори про підготовку текстів міжнародних договорів проводяться на підставі рішень Кабінету Міністрів України. Повноваження щодо ведення переговорів надає Міністерство закордонних справ України. Під час переговорів про підготовку текстів міжнародних договорів використовують проект Конвенції про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна та запобігання ухиленням від сплати податку, розроблений Міністерством фінансів України та погоджений з Міністерством юстиції України.

Усунути подвійне оподаткування можна трьома способами:

1) запровадженням абсолютно всіма країнами світу єдиного принципу оподаткування: або принципу резидентності, коли податки сплачуються за місцем реєстрації суб'єкта підприємництва, або принципу територіальності, який передбачає сплату податку за місцем отримання доходів; проте цей спосіб реалізувати практично неможливо, оскільки кожна країна, користуючись своїм податковим суверенітетом, намагається отримати додаткові податкові надходження до бюджету за рахунок усіх можливих джерел і, формуючи свою податкову політику, одночасно використовує обидва принципи оподаткування;

2) прийняттям внутрішньодержавних законодавчих актів про усунення подвійного оподаткування, що здебільшого реалізується через системи податкових заліків і податкових кредитів; система податкових заліків (знижок) передбачає, що податки, сплачені в іноземній юрисдикції (за принципом територіального формування доходів), віднімаються від суми оподаткованого прибутку платника податків в юрисдикції його резидентності, а система податкових кредитів дає право віднімати суми податків, сплачених за кордоном, від суми податкових зобов'язань платника податків у юрисдикції його резидентності; податковий залік відрізняється від податкового кредиту тим, що залік зменшує оподатковуваний прибуток на суму вже сплаченого податку, тоді як кредит, що дорівнює сумі вже сплаченого податку, зменшує сам податок, належний до сплати;

3) укладанням міжнародних податкових договорів (угод, конвенцій).

Нині в Україні є чинними понад 50 Д. щ. у., з них 8 (з Індією, Іспанією, Італією, Кіпром, Малайзією, Монголією, Швейцарією та Японією) — договори колишнього СРСР, які застосовуються згідно зі ст. 7 Закону України «Про правонаступництво України». Кожен з Д. щ. у. має певні особливості й ураховує специфіку системи оподаткування кожної з країн, що його укладають. Умовами Д. щ. у. можуть скористатися лише ті суб'єкти підприємництва, які є резидентами щодо оподаткування в одній із країн, які уклали договір. Проте факту реєстрації підприємства в країні з кращим податковим режимом недостатньо, необхідне підтвердження від податкової служби цієї країни того, що підприємство є реальним платником податків.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Суторміна В. М. Держава — податки — бізнес (із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки) : монографія / В. М. Суторміна, В. М. Федосов, В. Л. Андрущенко. — К. : Либідь, 1992. — 328 с.

3. Імплементация міжнародно-правових норм у сфері оподаткування в законодавство України : монографія / за ред. П. В. Мельника, Л. Д. Тимченка. — Ірпінь : ВІЦ НУДПСУ, 2012. — 406 с.

А. Г. Загородній

ДОГОВОРИ (УГОДИ, КОНВЕНЦІЇ) ПОДАТКОВІ МІЖНАРОДНІ (*International Tax Agreements / Conventions*)

Див. також:
*Договір щодо усунення подвійного
оподаткування міжнародний*

— двосторонні чи багатосторонні договори (угоди або конвенції) між країнами щодо узгодження регулювання оподаткування юридичних і фізичних осіб.

Д. п. м. укладаються з метою: врегулювання подвійного оподаткування; захисту інтересів національних суб'єктів господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність в ін-

шій державі, їхньої недискримінації з погляду оподаткування; боротьби кожної країни з різними способами ухилення від оподаткування; вироблення процедури врегулювання спірних питань, що виникають у взаєминах між державою та платниками податків.

Теоретичним обґрунтуванням Д. п. м. є принцип оптимуму Парето, який у контексті міжнародного оподаткування потрібно розуміти як забезпечення фіскальних інтересів одних країн (платників податків) без утискування інтересів інших країн і суб'єктів підприємництва, що формує передумову задоволення фінансово-економічних інтересів кожної країни й дає можливість запобігти конфронтації між ними. Крім цього, такі договори сприяють боротьбі кожної країни з різними способами ухилення від оподаткування, бо передбачають обмін інформацією між фіскальними органами країн, допомогу в проведенні попередніх розслідувань та затримці злісних неплатників податків. З податковими гаванями Д. п. м. не укладаються.

Д. п. м. поділяють на такі:

- 1) про взаємні податкові пільги;
- 2) про уникнення подвійного оподаткування;
- 3) про надання адміністративної та правової допомоги з питань оподаткування.

Крім того, розрізняють Д. п. м.:

а) за сферою застосування — загальні (регулюють питання уникнення подвійного оподаткування доходів і капіталу в усіх сферах діяльності) та спеціальні (поширюються тільки на конкретні сфери підприємницької діяльності; наприклад, в Україні нині чинні договори колишнього СРСР про усунення подвійного оподаткування у сфері повітряного і морського транспорту, у сфері автомобільних міжнародних перевезень тощо);

б) за кількістю держав, які їх укладають — двосторонні та багатосторонні.

У світовій практиці існує дві головні типові моделі загальних податкових договорів, які є основою укладання конкретних двосторонніх договорів (угод, конвенцій): модель Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР) та модель Організації Об'єднаних Націй (ООН).

Типова модель ОЕСР рекомендується для укладання двосторонніх Д. п. м. між країнами з розвинутою економікою. В основу цієї моделі закладено принцип резидентності, відповідно до якого країна — джерело доходу значно обмежує свою податкову юрисдикцію щодо доходів іноземних фізичних чи юридичних осіб — нерезидентів, і дохід оподатковують у країні резидентності платника. Для репатріації прибутку у формі відсотків, дивідендів та роялті передбачені або понижені ставки податків, або повна відміна податків на репатріацію. Проте модель ОЕСР не може бути використана у відносинах між країнами з розвинутою економікою та країнами, що розвиваються, — джерелами доходів транснаціональних корпорацій, оскільки вона позбавила б слаборозвинуті країни частини доходів, отриманих на їх території. Тому в 1980 р. затверджений як альтернативний рекомендаційний документ ООН — Проект типової конвенції регулювання податкових відносин між розвинутими та слаборозвинутими країнами.

Модель ООН ширше використовує принцип територіальності, який дає змогу оподатковувати всі доходи, отримані на території країн, що розвиваються, а також застосовувати вищі, ніж в моделі ОЕСР, ставки податку на репатріацію прибутків.

Особливістю міжнародних договорів, зокрема й договорів про усунення подвійного оподаткування, є таке:

- на відміну від внутрішньодержавних законів, які залежно від потреб поточної політики можна змінити звичайним рішенням парламенту, для внесення змін до міжнародних дого-

- ворів, підписаних і ратифікованих обома країнами, потрібно знову пройти всю процедуру підписання та ратифікації, що може тривати декілька років;
- міжнародні договори як елементи міжнародного права мають пріоритет над національним законодавством, тому якщо, наприклад, ставки податку, передбачені міжнародним договором, відрізняються від ставок, визначених внутрішнім законодавством, то перевага віддається ставкам міжнародного договору;
 - положення міжнародних договорів чинні не з дати підписання договору і не з дати набрання ним чинності, а тільки з дати, з якої кожен договір починає застосовуватися, а вона для різних видів податків може бути різною.

В Україні перевагу норм міжнародного права над національним гарантують Конституція України (ст. 9), Закон України «Про міжнародні договори» (ст. 17), Податковий кодекс України (ст. 3). Зокрема, у п. 3.2 ст. 3 Податкового кодексу України передбачено: «Якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені цим Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору».

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Імплементация міжнародно-правових норм у сфері оподаткування в законодавство України* : монографія / за ред. П. В. Мельника, Л. Д. Тимченка. — Ірпінь : ВІЦ НУДПСУ, 2012. — 406 с.
3. *Иванов Ю. Б. Современные проблемы налоговой политики* / Ю. Б. Иванов, А. Н. Тищенко. — Х. : ИНЖЭК, 2006. — 328 с.
4. *Сутырин С. Ф. Налоги и налоговое планирование в мировой экономике* / С. Ф. Сутырин, А. И. Погорлецкий. — СПб. : Изд-во В. А. Михайлова, Полиус, 1999. — 577 с.

А. Г. Загородній

ДОПОМОГА БЛАГОДІЙНА (Charity Aid)

Див. також:
Допомога фінансова безповоротна; Ендавмент; Пожертвування добровільні; Установа (організація) неприбуткова

— добровільна, безкорислива пожертва в матеріальній, грошовій, організаційній та інших формах фізичних і юридичних осіб (благодійних організацій) набувачам — фізичним і юридичним особам, які її потребують та отримують.

Специфічними формами надання Д. б. є меценатство (добровільна безкорислива матеріальна, фінансова, організаційна та інша підтримка фізичними особами набувачів Д. б.) і спонсорство (добровільна матеріальна, фінансова, організаційна та інша підтримка фізичними і юридичними особами набувачів Д. б. з метою популяризації виключно свого імені або найменування, свого знака для товарів і послуг).

Перелік основних напрямів благодійництва встановлений законом.

Д. б. може надаватися набувачам у вигляді:

- одноразової фінансової, матеріальної та іншої допомоги;
- систематичної фінансової, матеріальної та іншої допомоги;
- фінансування конкретних цільових програм;
- допомоги на основі договорів (контрактів) про благодійну діяльність;
- дарування або дозволу на безоплатне (пільгове) використання об'єктів власності;

- дозволу на використання своєї назви, емблеми, символів;
- особистої праці, послуг чи передачі результатів особистої творчої діяльності;
- прийняття на себе витрат по безоплатному, повному або частковому утриманню об'єктів благодійництва;
- інших заходів, не заборонених законом.

Чинне податкове законодавство передбачає застосування податкових пільг для операцій надання Д. б. за такими податками, як ПДВ, податок на прибуток, податок на доходи фізичних осіб.

Майно у складі Д. б. (у тому числі гуманітарної) не є об'єктом оподаткування ПДВ при ввезенні на митну територію України за умови, що ця операція здійснюється згідно з нормами міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, або відповідно до закону.

Звільняються від ПДВ операції з надання Д. б., а саме безоплатна передача товарів (робіт, послуг) неприбутковим установам (органам державної влади України, органам місцевого самоврядування та створеним ними установам або організаціям, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів; благодійним фондам і благодійним організаціям; релігійним організаціям) з метою їх безпосереднього використання в благодійницьких цілях, а також операції з безоплатної передачі таких товарів (робіт, послуг) набувачам (суб'єктам) Д. б. відповідно до законодавства.

Під безоплатною передачею слід розуміти поставку товарів (робіт, послуг) набувачам Д. б. без будь-якої грошової, матеріальної або інших видів компенсацій їх вартості з боку таких одержувачів або інших осіб. Порушення цього правила прирівнюється до навмисного ухилення від оподаткування особою, яка надає такі товари (послуги).

Товари, отримані як Д. б., підлягають маркуванню, що унеможливує їх продаж або інші види відчуження за відсутності такого маркування. Марковані товари, отримані з метою надання Д. б., які продаються за кошти або інші види компенсації, та (або) виручка, отримана за таку поставку, підлягають конфіскації в дохід держави.

Не підлягають звільненню від оподаткування операції з подання Д. б. (у тому числі гуманітарної) у вигляді товарів (робіт, послуг), оподатковуваних акцизним податком, цінних паперів, нематеріальних активів і товарів (робіт, послуг), призначених для використання в господарській діяльності, у тому числі при їх ввезенні (імпортуванні) на митну територію України, крім товарів, які підпадають під дію міжнародних договорів, згода на укладення яких надана Верховною Радою України.

В оподаткуванні прибутку підприємств специфіка Д. б. проявляється в такому:

а) благодійні внески та пожертвування неприбутковим організаціям, здійснені платниками податку на прибуток підприємств, до 1 квітня 2011 р. включаються до складу валових витрат у розмірі, що перевищує 2 %, але не більше 5 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року, а після вступу в дію розділу III Податкового кодексу України (з 1 квітня 2011 р.) — до складу витрат звітного періоду в розмірі, що не перевищує 4 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року;

б) не підлягають оподаткуванню доходи неприбуткових організацій, отримані в межах іноземної благодійної, у тому числі гуманітарної чи технічної, допомоги, що надається відповідно до умов міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, а також доходи неприбуткових організацій, що користуються пільгами з ПДВ, у вигляді коштів або майна, що надходять безоплатно як безповоротна фінансова допомога чи добровільні пожертвування;

в) доходи нерезидентів у вигляді благодійних внесків і пожертвувань на їх користь оподатковуються в загальному порядку.

Спеціальний порядок оподаткування Д. б. передбачений у податку на доходи фізичних осіб. Він стосується як благодійних внесків, здійснюваних фізичними особами, так і Д. б., отриманої такими платниками.

Для заохочення благодійництва громадян у чинному законодавстві передбачено зменшення загального оподатковуваного доходу фізичної особи через механізм податкової знижки на суму коштів або вартість майна, переданих платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, зареєстрованим в Україні і внесеним до Реєстру неприбуткових організацій та установ на дату передачі таких коштів і майна, у розмірі, що не перевищує 4 % суми її загального оподатковуваного доходу за звітний рік.

Д. б., виплачувана на користь платників, для цілей оподаткування поділяється на цільову (надається під визначені умови й напрями її витрачання) і нецільову (надається без установаження таких умов або напрямів).

Цільова або нецільова Д. б. не включається до оподатковуваного доходу, якщо отримана платником податку, який постраждав унаслідок:

- екологічних, техногенних та інших катастроф у місцевостях, оголошених згідно з Конституцією України зонами надзвичайної екологічної ситуації;
- стихійного лиха, аварій, епідемій та епізоотій загальнодержавного або місцевого характеру, які завдали шкоди або створюють загрозу здоров'ю громадян, навколишньому природному середовищу, спричинили або можуть спричинити людські жертви чи втрату власності громадян, у зв'язку з якими рішення про залучення (надання) Д. б. було прийнято Кабінетом Міністрів України або органом місцевого самоврядування, у граничних сумах, визначених відповідно Кабінетом Міністрів України або органом місцевого самоврядування.

Б. д. на зазначені цілі розподіляється через державний чи місцевий бюджет або через банківські рахунки мережі благодійних організацій, Товариства Червоного Хреста України.

Крім того, не підлягає включенню до оподатковуваного доходу сума нецільової Д. б., у тому числі матеріальної, яка надається резидентами — юридичними або фізичними особами на користь платника податку протягом звітного податкового року сукупно в розмірі, що не перевищує розміру прожиткового мінімуму, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн. Ця норма не поширюється на звільнені від оподаткування профспілкові виплати своїм членам.

Цільова Д. б. від резидентів — юридичних або фізичних осіб не підлягає включенню до оподатковуваного доходу платника в будь-якій сумі (вартості) за умови, якщо вона надається:

- закладу охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з 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, визначених законодавством;
- будинку маляти, будинку дитини, будинку-інтернату, школі-інтернату (у тому числі спеціальної, 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 та перебувають у цих закладах;
- державному або комунальному закладу або благодійній організації, у тому числі Товариству Червоного Хреста України, що надають послуги особам, які не мають житла, з харчування та облаштування на нічліг;
 - пенітенціарному закладу для поліпшення умов утримання, харчування чи медичного обслуговування осіб, які перебувають у слідчих ізоляторах чи місцях позбавлення волі, або безпосередньо таким особам;
 - будинку-інтернату для громадян похилого віку та інвалідів й іншим аналогічним закладам, включно із закладами для бездомних громадян для поліпшення умов їх утримання, харчування, медичного обслуговування, соціальної реабілітації, а також для розподілу Д. б. між особами, які перебувають у таких закладах;
 - платнику податку, який проводить наукове дослідження або розробку, для відшкодування вартості обладнання, матеріалів, інших витрат;
 - аматорській спортивній організації, клубу для компенсації витрат з 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 й харчування під час таких змагань;
 - навчальному закладу у вигляді плати за навчання або за надання додаткових послуг з навчання інваліда, дитини-інваліда або дитини, у якої хоча б один з батьків є інвалідом; дитини-сироти, напівсироти; дитини з багатодітної чи малозабезпеченої родини; дитини, батьки якої позбавлені батьківських прав;
 - платнику податків, визнаному в установленому порядку інвалідом, законному представникові дитини-інваліда для виконання зобов'язань держави згідно із законодавством України щодо забезпечення технічними та іншими засобами реабілітації, виробами медичного 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, зазначених у цьому підпункті, затверджуються законодавством;
 - платникові податку (батькові чи матері), який виховує трьох і більше дітей.

Набувач цільової Д. б. у вигляді коштів має право на її використання протягом строку, встановленого умовами такої допомоги, але не більше 12 календарних місяців, наступних за місяцем отримання такої допомоги, за винятком отримання Д. б. у вигляді ендавменту. Якщо цільова Д. б. у вигляді коштів не використовується її набувачем протягом такого строку та не повертається благодійникові до його закінчення, то такий набувач зобов'язаний включити невикористану суму допомоги до складу загального річного оподаткованого доходу та сплатити відповідний податок.

Чинним законодавством забороняється надавати благодійну чи спонсорську допомогу органам державного управління та органам місцевої влади або створеним ними благодійним фондам або іншим неприбутковим організаціям чи за їх дорученням — третім особам, якщо надання такої Д. б. є попередньою або наступною умовою видачі платнику податку будь-якого дозволу, ліцензії, узгодження, державної послуги чи іншого рішення на його користь або прискорення такої видачі

(спрощення її процедури). Дії посадових (службових) осіб органів державного управління та органів місцевої влади з висування таких умов вважаються діями з вимагання коштів або майна в розмірі такої благодійної чи спонсорської допомоги.

- Література:* 1. *Про благодійництво та благодійні організації* : закон України від 16.09.1997 № 531/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1997. — № 46. — Ст. 292.
2. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
3. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

Ю. Б. Іванов

ДОПОМОГА ГУМАНІТАРНА (Humanitarian Aid)

Див. також:
*Допомога благодійна; Допомога фінансова
безповоротна; Пожертвування добровільні*

— цільова адресна безоплатна допомога в грошовій або натуральній формі, у вигляді безповоротної фінансової допомоги або добровільних пожертвувань, або допомога у вигляді виконання робіт, надання послуг, що надається іноземними та вітчизняними донорами з гуманних мотивів отримувачам в Україні або за кордоном, які потребують її у зв'язку із соціальною незахищеністю, матеріальною незабезпеченістю, важким фінансовим становищем, виникненням надзвичайного стану, зокрема внаслідок стихійного лиха, аварій, епідемій і епізоотій, екологічних, техногенних та інших катастроф, які створюють загрозу для життя і здоров'я населення, або тяжкою хворобою конкретних фізичних осіб.

Д. г. є різновидом благодійництва і має спрямовуватися відповідно до обставин, об'єктивних потреб, згоди її одержувачів та за умови дотримання вимог законодавства.

На підставі рішення про надання Д. г. отримувачам Д. г. за межами України держава забезпечує донорам України повернення податку на додану вартість у порядку, встановленому Податковим кодексом України.

Визнання товарів (робіт, послуг) Д. г. здійснюється Комісією з питань гуманітарної допомоги при Кабінеті Міністрів України у кожному конкретному випадку з урахуванням таких особливостей.

Не належать до Д. г. підакцизні товари, крім:

- автомобілів швидкої медичної допомоги, легкових автомобілів спеціального призначення для Міністерства внутрішніх справ України;
- транспортних засобів, призначених для перевезення більше восьми осіб, що передаються для використання установам соціального захисту населення, державним закладам охорони здоров'я і навчальним закладам, громадським організаціям інвалідів, ветеранів війни та праці, Товариству Червоного Хреста України та його обласним організаціям, державним закладам системи реабілітації, фізичної культури і спорту інвалідів «Інваспорт»;
- легкових автомобілів, які на момент ввезення на митну територію України були виготовлені не більш як вісім років тому, з об'ємом двигуна не більш як 1800 см³, що отримуються органом виконавчої влади Автономної Республіки Крим, обласною, Київською, Севастопольською міською державною адміністрацією або центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері соціального захисту

населення, для подальшої передачі інвалідам, які перебувають у встановленому порядку на обліку для отримання спеціального автотранспорту, на строк, визначений законодавством.

До товарів Д. г. Комісією з питань гуманітарної допомоги при Кабінеті Міністрів України також можуть бути віднесені:

- аудіо- та відеотехніка, призначена відповідно для сліпих і глухих, аудіо- та відеокасети з навчальними, соціальними, реабілітаційними програмами, інформацією з фізичної культури та спорту інвалідів, програмами для формування здорового способу життя, з лекціями нобелівських лауреатів;
- шоколад з начинкою та без неї, інші шоколадні вироби, що входять до новорічних і різдвяних подарунків, отриманих у термін за два місяці до відповідних свят;
- меблі, що передаються виключно для використання установам соціального захисту населення, державним закладам охорони здоров'я та навчальним закладам, громадським організаціям інвалідів, Товариству Червоного Хреста України та його обласним організаціям, релігійним організаціям, що зареєстровані у порядку, передбаченому Законом України «Про свободу совісті та релігійні організації»;
- медико-соціальне обладнання та оснащення, що передається виключно реабілітаційним установам для інвалідів та дітей-інвалідів, які мають відповідну ліцензію на надання реабілітаційних послуг, незалежно від відомчого підпорядкування, типу і форм власності, за обов'язкової умови заборони його подальшого продажу.

Звільнення від оподаткування товарів (робіт, послуг) Д. г. здійснюється у порядку, встановленому Податковим та Митним кодексами України.

Чинним законодавством обмежений перелік юридичних осіб, які можуть бути одержувачами Д. г. До них належать:

- підприємства громадських організацій інвалідів, ветеранів війни та праці, а також підприємства, установи й організації, що утримуються за рахунок бюджетів, а також уповноважені ними державні установи;
- благодійні організації, створені в порядку, визначеному Законом України «Про благодійництво та благодійні організації»;
- громадські організації інвалідів, ветеранів війни та праці, Товариство Червоного Хреста України і його обласні організації, творчі спілки, а також громадські організації, створені для здійснення передбаченої їх статутними документами екологічної, оздоровчої, аматорської, спортивної, культурної, освітньої та наукової діяльності;
- релігійні організації, зареєстровані в порядку, передбаченому Законом України «Про свободу совісті та релігійні організації»;
- реабілітаційні установи для інвалідів та дітей-інвалідів, які мають відповідну ліцензію на здійснення реабілітаційних послуг, незалежно від відомчого підпорядкування, типу й форм власності.

Обов'язковою умовою отримання Д. г. юридичними особами є їх реєстрація в Єдиному реєстрі отримувачів гуманітарної допомоги.

Визнання товарів і коштів Д. г., а також контроль за її транспортуванням, отриманням, збереженням, складуванням, розподілом, цільовим використанням, обліком і звітністю здійснюється Комісією з питань Д. г. при Кабінеті Міністрів України.

Д. г. у вигляді виконання робіт, надання послуг, у грошовій або натуральній формі, яка надається, ввозиться, пересилається в Україну, звільняється від оподаткування, крім підакцизних товарів

(за виключенням: автомобілів швидкої медичної допомоги, легкових автомобілів спеціального призначення для Міністерства внутрішніх справ України; транспортних засобів, призначених для перевезення більше ніж восьми осіб, що передаються для використання установам соціального захисту населення, державним закладам охорони здоров'я і навчальним закладам, громадським організаціям інвалідів, ветеранів війни та праці, Товариству Червоного Хреста України та його обласним організаціям, державним закладам системи реабілітації, фізичної культури і спорту інвалідів «Інваспорт», а також легкових автомобілів (не старше восьми років з об'ємом двигуна не більш як 1800 см³ для забезпечення інвалідів).

Відсотки, які нараховуються на залишки коштів Д. г., мають статус Д. г. і використовуються виключно за цільовим призначенням.

Граничні обсяги пільгового отримання Д. г. одним отримувачем за кількісною або вартісною оцінкою встановлюються Кабінетом Міністрів України з урахуванням кількості населення, що потребує допомоги від цього отримувача. Д. г., що надходить понад встановлені Кабінетом Міністрів України обсяги, підлягає оподаткуванню на загальних підставах.

Д. г., що надається Україною, при її вивезенні за межі митної території України звільняється від сплати мита та митних зборів за митне оформлення таких вантажів. На підставі рішення про надання Д. г. отримувачам Д. г. за межами України держава забезпечує донорам України повернення суми податку на додану вартість.

Відповідно до Митного кодексу України товари Д. г. для їх тимчасового зберігання з дозволу відповідного органу Міністерства доходів і зборів України можуть розміщуватися на складах організацій — отримувачів Д. г. При цьому керівник організації — отримувача Д. г. забезпечує ведення обліку товарів, що розміщуються на складі цієї організації та випускаються з нього, в порядку, передбаченому для складів тимчасового зберігання, та щоквартальне подання контролюючому органу звіту про рух товарів на складі за формою, що встановлюється центральним органом виконавчої влади, який забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері фінансів. Відповідний орган Міністерства доходів і зборів України має право вимагати подання позачергового звіту. На складах тимчасового зберігання утворюються постійні, а на складах організацій — отримувачів Д. г. — тимчасові (на час зберігання на них під митним контролем товарів Д. г.) зони митного контролю.

При ввезенні (пересиланні) на митну територію України товари, визначені відповідно до Закону України «Про гуманітарну допомогу» Комісією з питань гуманітарної допомоги при Кабінеті Міністрів України як Д. г., звільняються від оподаткування ввізним митом. Також звільняються від оподаткування ввізним митом товари, що ввозяться на митну територію України на адресу Товариства Червоного Хреста України, його органів та місцевих організацій згідно із Законом України «Про Товариство Червоного Хреста України» як гуманітарна чи добродійна допомога.

Д. г., що надається Україною, при її вивезенні за межі митної території України, звільняється від сплати вивізного мита.

Порушеннями законодавства про Д. г., що тягне за собою кримінальну або адміністративну відповідальність згідно з законом, є:

- використання Д. г. не за цільовим призначенням. У цьому разі (якщо ці кошти або товари, роботи, послуги були звільнені від оподаткування), вони вважаються доходом і оподатковуються відповідно до законодавства України;
- використання Д. г. з метою отримання прибутку.

Товари (предмети) Д. г., які продаються за грошові кошти або передаються за інші види компенсації, та (або) виручка, отримана за такий продаж, вилучаються або конфіскуються в установленому законом порядку.

- Література:* 1. *Про благодійництво та благодійні організації* : закон України від 16.09.1997 № 531/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1997. — № 46. — Ст. 292.
2. *Про гуманітарну допомогу* : закон України від 22.10.1999 № 1192-XIV // Відомості Верховної Ради України. — 1999. — № 51. — Ст. 451.
3. *Митний кодекс України* від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

Ю. Б. Іванов

ДОПОМОГА ФІНАНСОВА БЕЗПОВОРОТНА (*Irretrievable Finance Assistance*)

Див. також:
*Допомога благодійна; Допомога фінансова
поворотна; Кредит; Пожертвування добровільні*

— кошти, що надходять платникові податків без будь-якої компенсації або вимоги про їх повернення.

До Д. ф. б. належать:

- суми коштів, передані платникові податку згідно з договорами дарування, іншими подібними договорами або без укладання таких договорів;
- суми безнадійної заборгованості, відшкодовані кредитором позичальником після її списання;
- суми заборгованості платника податку перед іншою юридичною чи фізичною особою, що залишилися нестягнутими після закінчення строку позовної давності;
- основна сума кредиту або депозиту, наданих платникові податку без установлення строків повернення такої основної суми, за винятком кредитів, наданих під безстрокові облігації, та депозитів до запитання в банківських установах, а також сума відсотків, нарахованих на таку основну суму, але не сплачених (списаних);
- суми відсотків, умовно нарахованих на суму поворотної фінансової допомоги, що залишається неповерненою на кінець звітного періоду, в розмірі облікової ставки Національного банку України, розрахованої за кожний день фактичного використання такої поворотної фінансової допомоги.

За своєю економічною сутністю Д. ф. б. є складовою доходу суб'єкта господарювання та з метою оподаткування до 1 квітня 2011 р. включається до валового доходу, а після уведення в дію розділу III Податкового кодексу України — у доходи. Те саме стосується дотацій та субсидій, отриманих із фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування та з бюджетів різних рівнів, які не належать до Д. ф. б., але включаються у валовий дохід як доходи з інших джерел. Якщо дотації та субсидії надходять на користь неприбуткових організацій, вони не належать до складу оподатковуваних доходів цих платників.

Особа, яка надає Д. ф. б., в загальному випадку не має права на віднесення цих сум до складу витрат (за винятком прямо регламентованих виключень (добровільні перерахування коштів на користь бюджетів та неприбуткових установ, первинним профспілковим організаціям, для охорони культурної спадщини тощо)).

При оподаткуванні доходів фізичних осіб сума Д. ф. б. (крім суми процентів, умовно нарахованих на таку допомогу) як дохід, отриманий платником податку у вигляді додаткового блага включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку.

Операції з надання та отримання Д. ф. б. не є об'єктом для нарахування ПДВ.

Суми отриманої Д. ф. б., хоча й надходять на банківський рахунок (або в касу) платника, не включаються до складу виручки від реалізації, оскільки не пов'язані з операціями продажу продукції (товарів, робіт, послуг). Тому суб'єкти малого підприємництва — платники єдиного податку отримують Д. ф. б. в безподатковому режимі. Деяко іншою є ситуація, коли платник єдиного податку отримує дотації та субсидії. У цьому разі режим оподаткування визначається зв'язком таких надходжень з виручкою від реалізації: якщо така дотація (субсидія) пов'язана з регулюванням цін на продукцію, вона безпосередньо впливає на обсяг виручки та включається в базу оподаткування єдиним податком.

Різновидами Д. ф. б. є добровільні пожертвування та благодійна, у тому числі гуманітарна, допомога, які мають спеціальний режим оподаткування.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

ДОПОМОГА ФІНАНСОВА ПОВОРОТНА (Returnable Financial Aid)

Див. також:
*Допомога фінансова безповоротна;
Кредит фінансовий*

— сума коштів, що надійшла платникові податків у користування за договором, який не передбачає нарахування відсотків або надання інших видів компенсацій у вигляді плати за користування такими коштами, та є обов'язковою до повернення.

За змістом Д. ф. п. являє собою безвідсоткову позику. Юридична сторона позики регулюється договірним приватним правом будь-якої держави, за договором позики одна сторона (позикодавець) передає у власність іншій стороні (позичальникові) грошові кошти, а позичальник зобов'язується повернути позикодавцеві таку ж суму коштів (суму позики). Відповідно до цього договору допускається одержання відсотків, у такому випадку позика буде класифікуватися як фінансовий кредит, надавати який дозволено тільки фінансовим установам юридичній або фізичній особі на певний термін для цільового використання.

Разом з тим Д. ф. п. не може вважатися фінансовим кредитом, тому що не передбачає ані цільового використання отриманих коштів, ані одержання їх під відсоток.

При наданні Д. ф. п. має укладатися договір з визначенням терміну повернення. Відсутність договору або конкретного терміну повернення коштів приводить до того, що при перевірці така допомога може бути кваліфікована як безповоротна фінансова допомога, яка, своєю чергою, передбачає інші податкові наслідки ніж Д. ф. п.

В українському податковому законодавстві є два варіанти оподаткування сум Д. ф. п. залежно від податкового статусу кредитора:

а) суми Д. ф. п., отриманої платником податку у звітному податковому періоді, що залишаються неповерненими на кінець такого звітного періоду, від осіб, які не є платниками цього податку (в тому числі нерезидентів), або осіб, які згідно із законодавством мають пільги з цього

податку, в тому числі право застосовувати ставки податку нижчі, ніж установлені п. 151.1 ст. 151 Податкового кодексу України.

б) сума процентів, умовно нарахованих на суму Д. ф. п., що залишається неповерненою на кінець звітного періоду, у розмірі облікової ставки Національного банку України, розрахованої за кожний день фактичного використання такої Д. ф. п.

У разі якщо в майбутніх звітних податкових періодах платник податку повертає таку Д. ф. п. (її частину) особі, яка її надала, він збільшує суму витрат на суму цієї Д. ф. п. (її частини) за наслідками звітного податкового періоду, в якому відбулося повернення. При цьому доходи такого платника податку не збільшуються на суму умовно нарахованих процентів, а податкові зобов'язання особи, яка надала Д. ф. п., не змінюються як при її видачі, так і при зворотному отриманні. Положення цього пункту не поширюються на суми Д. ф. п., отриманої від засновника/учасника (в тому числі нерезидента) такого платника податку, у випадку повернення цієї допомоги не пізніше 365 календарних днів з дня її отримання.

У особи, що надала Д. ф. п., податкові зобов'язання не змінюються як при її видачі, так і при зворотному отриманні.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України.* — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.
3. *Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.* — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

А. А. Тарангул

ДОХІД (Income)

Див. також:
Податок на доходи фізичних осіб; Податок на прибуток підприємств; Прибуток

— економічна вигода в грошовій або натуральній формі, що отримується в результаті здійснення певної діяльності. В широкому сенсі Д. означає приплив грошових коштів або отримання матеріальних чи нематеріальних цінностей, що мають грошову вартість.

У бухгалтерському обліку Д. визначається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу, за умови, що оцінка Д. може бути достовірно визначена.

Д. у бухгалтерському обліку класифікується за такими групами:

1) Д. від реалізації продукції, робіт, послуг — відбиває загальний Д. (виручку) від реалізації: товарної продукції; товарних послуг; нетоварних послуг структурних підрозділів, що не становлять промислової діяльності; продукції комбінату харчування; будівельних матеріалів і надання послуг будівельним комплексом;

2) інші операційні Д.: Д. від реалізації іноземної валюти; Д. від реалізації інших оборотних активів (виробничих запасів, малоцінних предметів та ін.); Д. від операційної оренди активів (майна); Д. від операційної курсової різниці за операціями в іноземній валюті; суми отриманих штрафів, пені, неустойок та інших санкцій за порушення господарських договорів, що визнані чи боржником по якій отримані рішення суду, арбітражного суду про їхнє стягнення;

Д. від списання кредиторської заборгованості, по якій минув термін позовної давності; відшкодування раніше списаних активів (надходження боргів, списаних як безнадійних); суми отриманих грантів і субсидій; інших Д. від операційної діяльності);

3) Д. від участі в капіталі — Д. від інвестицій, здійснених в асоційовані, дочірні чи спільні підприємства, облік яких ведеться за методом участі в капіталі;

4) фінансові Д. — виникають у ході фінансової діяльності підприємства, зокрема дивіденди від підприємств, що не є асоційованими, дочірніми і спільними; відсотки за облігаціями, іншими цінними паперами; інші Д. від фінансової діяльності;

5) інші Д.: Д. від реалізації фінансових інвестицій; Д. від реалізації необоротних активів; Д. від реалізації майнових комплексів; Д. від неопераційної курсової різниці; Д. від безоплатно отриманих активів; інші Д., що виникають у процесі звичайної діяльності, але не пов'язані з операційною діяльністю підприємства;

б) надзвичайні Д. — виникають унаслідок надзвичайних подій (стихійних лих, пожеж, техногенних аварій тощо). До них належать: відшкодування втрат від надзвичайних подій, включно із відшкодуванням попередження утрат від стихійних лих і техногенних аварій; Д. від інших подій чи операцій, що відповідають визначенню надзвичайних подій.

При визначенні Д. як об'єкта оподаткування в межах класичної фінансової школи виокремлюють дві концепції. Перша, автором якої є Б. Ф'юстінг, має назву «теорія джерел», відповідно до неї Д. є сумою грошових і товарних потоків, що регулярно надходять суб'єкту з постійних джерел. З позицій зазначеної теорії, будь-які разові чи тимчасові надходження не вважаються Д., а отже, вилучаються з податкової бази. Зрештою, ця величина може бути суттєвою, що не відповідає вимогам принципу соціальної справедливості.

Друга концепція розкривається в моделі Шанца — Хейга — Саймонса («модель комплексного Д.») як теорія чистого збільшення вартості майна протягом певного періоду (теорія надходжень фактичного майна). Ця концепція тлумачить Д. як будь-яке надходження грошових коштів чи матеріальних послуг, що мають грошову вартість, майнових та немайнових прав, а також приріст їх вартості. Така модель має недостатнє практичне значення з різних причин, адже неможливо усі Д. врахувати при формуванні бази оподаткування.

Показник Д. використовується при розрахунку податку на прибуток підприємств і податку з Д. фізичних осіб, однак цей термін суттєво відрізняється від його бухгалтерського розуміння як за складом, так і за методом визначення.

При обчисленні податку на прибуток застосовується показник Д. звітного періоду у складі загальної суми надходжень платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду.

При розрахунку податку на Д. фізичних осіб під Д. розуміється сума будь-яких коштів, вартість матеріального і нематеріального майна, інших активів, що мають вартість, у тому числі цінних паперів або деривативів, одержаних платником податку у власність або нарахованих на його користь, чи набутих незаконним шляхом, протягом відповідного звітного податкового періоду з різних джерел як на території України, так і за її межами. Для оподаткування до Д. платника податку також включаються: звичайна вартість майна, яке передається платником податку за довіреністю іншій особі, якщо умови довіреності передбачають право цієї особи продати таке майно або відчужити його в інший спосіб, крім передачі між членами подружжя у межах спільної часткової або спільної сумісної власності.

З практичного погляду показник *Д.* визначається тим, що характеризує загальну суму коштів, яку отримує суб'єкт оподаткування за певний період і яка, за вирахуванням податків, може бути використана на споживання та інвестування.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» // Положення (стандарт) бухгалтерського обліку: коментарі / за ред. Я. Кавторєвої.* — Х. : Фактор, 2009. — 1328 с.
3. *Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська* — К. : Кондор, 2010. — 326 с.
4. *Ткаченко Н. М. Бухгалтерський фінансовий облік, оподаткування і звітність : підручник / Н. М. Ткаченко.* — К. : Алерта, 2006. — 1080 с.
5. *Фінанси підприємств : підручник / А. М. Поддєрьогін, М. Д. Білик, Л. Д. Буряк та ін. ; за ред. А. М. Поддєрьогіна.* — 5-те вид., переробл. та допов. — К. : КНЕУ, 2004. — 546 с.

О. Г. Зима

ДОХІД ВМІНЕНИЙ (*Imputed Income*)

Див. також:
*Система оподаткування
спрощена*

— потенційно можливий валовий дохід платника за відповідний період, що розраховується з урахуванням сукупності умов, які безпосередньо впливають на отримання такого доходу, на підставі якого обчислюються податкові зобов'язання суб'єкта спеціального податкового режиму, запровадженого для підтримки малого підприємництва.

Введення податку на *Д. в.* є одним з можливих варіантів застосування спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого бізнесу. Цей податок запроваджено, зокрема, в Російській Федерації для юридичних та фізичних осіб як альтернативу спрощеній системі оподаткування обліку та звітності зі сплатою єдиного податку.

Розмір *Д. в.* обчислюється диференційовано за видами діяльності платника, на основі базової дохідності та розміру відповідного фізичного показника. При цьому під базовою дохідністю слід розуміти умовну місячну дохідність у вартісному вираженні на визначену одиницю фізичного показника, що характеризує визначений вид підприємницької діяльності за різних зіставних умов.

Як фізичні показники застосовуються: кількість робітників — для надання побутових послуг; площа автостоянки — для надання послуг зі зберігання автотранспортних засобів на платних стоянках; кількість транспортних засобів — для послуг з перевезення; площа торгового залу — для роздрібною торгівлі в магазинах; площа спального приміщення — для готельних послуг тощо.

Сума податкових зобов'язань із податку на *Д. в.* не залежить від фактичних результатів діяльності платника податків, а визначається специфікою підприємницької діяльності та наявними умовами її здійснення. Отже, оподаткування *Д. в.* стимулює платників до підвищення ефективності виробничо-господарської діяльності та раціонального використання відповідних ресурсів.

- Література:* 1. *Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая.* — М. : Омега-Л, 2007. — 694 с.
2. *Иванов Ю. Б. Системы налогообложения Украины и России: структура, проблемы и тенденции развития : монография / Ю. Б. Иванов, И. А. Майбуков.* — Х. : ИНЖЭК, 2009. — 520 с.

Ю. Б. Иванов

ДОХІД ЕМІСІЙНИЙ
(*Emission Income*)Див. також:
Дохід; Інвестиції; Права корпоративні; Прибуток

— сума перевищення надходжень, отриманих емітентом від продажу власних акцій або інших корпоративних прав та інвестиційних сертифікатів, над номінальною вартістю таких акцій або інших корпоративних прав та інвестиційних сертифікатів (при їх первинному розміщенні), або над ціною зворотного викупу при повторному розміщенні інвестиційних сертифікатів та акцій інвестиційних фондів.

Отже, при первинній емісії, коли вартість реалізації випущених акцій перевищує їхню номінальну вартість, виникає сума у вигляді додатково сплаченого (вкладеного) капіталу. Таким чином утворюється Д. е.

Для стимулювання інвестицій (у тому числі в статутні фонди господарських товариств) суми одержаного платником податку Д. е. не враховуються для визначення об'єкта оподаткування з податку на прибуток підприємств, тобто не включаються до складу доходу звітного періоду. Фактично це надає отримувачеві інвестиції пільгу на суму коштів, що надходить йому понад номінал випущеного ним цінного паперу.

Для емісійного прибутку, отриманого емітентом корпоративних прав від продажу цінних паперів власної емісії на вторинному ринку (при повторному розміщенні) звільнення від оподаткування чинним законодавством не передбачено. В податковому обліку такий емісійний прибуток відображається в складі доходу звітного періоду від операцій із цінними паперами.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Фінанси підприємств : підручник / А. М. Поддєрьогін, М. Д. Білик, Л. Д. Буряк та ін. ; за ред. А. М. Поддєрьогіна.* — 5-те вид., переробл. та допов. — К. : КНЕУ, 2004. — 546 с.
3. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України.* — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

О. Г. Зима

ДОХІД ОПОДАТКОВУВАНИЙ
МІСЯЧНИЙ ЗАГАЛЬНИЙ
(*Total Month Taxable Income*)Див. також:
Блага додаткові; Дохід;
Податок на доходи фізичних осіб

— основна складова об'єкта оподаткування за податком на доходи фізичних осіб — резидентів та нерезидентів, дорівнює сумі оподатковуваних доходів фізичної особи, виплачених (нарахованих) протягом звітного податкового місяця.

До складу Д. о. м. належать:

- 1) доходи у вигляді заробітної плати, нараховані (виплачені) платнику податку згідно з умовами трудового договору (контракту);
- 2) суми винагород та інших виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку відповідно до умов цивільно-правового договору;
- 3) доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав, зокрема інтелектуальної (промислової) власності, та прирівняні до них права, доходи у вигляді сум авторської винагороди, іншої плати за надання права на користування або розпорядження іншим особам нематеріальним активом (творами науки, мистецтва, літератури або іншими нематеріальними активами);

- 4) частина доходів від операцій з майном, розмір якої визначається згідно із законодавством;
- 5) дохід від надання майна в лізинг, оренду або суборенду, строкове володіння та (або) користування, визначений у порядку, встановленому законодавством;
- 6) оподатковуваний дохід (прибуток), не включений до розрахунку загальних оподатковуваних доходів минулих податкових періодів та самостійно виявлений у звітному періоді платником податку або нарахований органом державної податкової служби згідно із законодавством;
- 7) сума заборгованості платника податку, 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 із законодавством, що встановлює порядок стягнення заборгованості з податків, зборів (обов'язкових платежів) та погашення податкового боргу;
- 8) дохід у вигляді дивідендів, вигащів, призів, процентів;
- 9) інвестиційний прибуток від проведення платником податку операцій із цінними паперами, деривативами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах;
- 10) дохід у вигляді вартості успадкованого чи отриманого у дарунок майна у межах, що оподатковується згідно із законодавством;
- 11) сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки, розмір якої обчислюється відповідно до законодавства;
- 12) кошти або майно (немайнові активи), отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно із законом, у сумах, які підтверджені обвинувальним вирокком суду незалежно від призначеної ним міри покарання;
- 13) доходи, які становлять позитивну різницю між:
 - сумою коштів, отриманих платником податку внаслідок його відмови від участі в фонді фінансування будівництва, та сумою коштів, внесених платником податку до такого фонду;
 - сумою коштів, отриманих платником податку від інших осіб внаслідок відступлення на їх користь права вимоги за договором про участь у фонді фінансування будівництва та сумою коштів, внесених платником податку до такого фонду за таким договором;
- 14) дохід у вигляді неустойки (штрафів, пені), відшкодування матеріальної або немайнової (моральної) шкоди, крім обмежень, визначених законодавством;
- 15) сума страхових виплат, страхових відшкодувань, викупних сум або пенсійних виплат, що сплачуються платнику податку за договорами довгострокового страхування життя (у тому числі за договорами страхування довічних пенсій) та недержавного пенсійного забезпечення, за договорами пенсійного вкладу, договорами довірчого управління, укладеними з учасниками фондів банківського управління;
- 16) сума пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових платежів (страхових внесків, страхових премій), пенсійних вкладів, внесок до фонду банківського управління, сплачена будь-якою особою-резидентом за платника податку чи на його користь, крім сум, що сплачуються особами, визначеними законодавством;
- 17) частина суми пенсій або щомісячного довічного грошового утримання, які виплачуються платнику податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, що перевищує законодавчо встановлену станом на 1 січня звітного податкового року максимальну величину бази

нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, визначеної відповідно до закону;

- 18) дохід, отриманий платником податку як додаткове благо, крім випадків, передбачених законом;
- 19) інші доходи, відповідно до законодавства.

Окремі групи доходів, що включаються до складу Д. о. м. платника податку, мають особливості та обмеження, серед таких груп: додаткові блага; суми пенсійних внесків у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до закону, страхових внесків (премій), пенсійних вкладів; доходів від операцій з майном; доходи у вигляді неустойки, штрафів або пені.

Під час нарахування (отримання) доходів, отриманих у вигляді валютних цінностей або інших активів (вартість яких виражена в іноземній валюті або міжнародних розрахункових одиницях), такі доходи перераховуються у гривню за валютним курсом Національного банку України, що діє на момент їх нарахування (отримання).

Чинним законодавством передбачений детальний перелік доходів (44 групи), які не включаються в загальний місячний і річний оподатковуваний доходи та умови їх повного або часткового звільнення від оподаткування. До таких доходів належать: різні види грошової (матеріальної) допомоги, компенсацій, державних премій та стипендій, аліменти тощо.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
3. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

О. Г. Зима

ДОХІД ОПОДАТКОВУВАНИЙ РІЧНИЙ ЗАГАЛЬНИЙ (Total Annual Taxable Income)

Див. також:
*Блага додаткові; Дохід; Дохід оподатковуваний
місячний загальний; Податок на доходи фізичних осіб*

— складова загального доходу фізичної особи, яка підлягає оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб. Д. о. р. дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів, іноземних доходів, отриманих протягом такого звітного податкового року, доходів, отриманих фізичною особою — підприємцем від провадження господарської діяльності, та доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність.

Для фізичної особи — резидента дозволяється зменшення суми його Д. о. р. на величину податкової знижки, як суму витрат фактично здійснених протягом звітного податкового року платником податку та підтверджених відповідними платіжними та розрахунковими документами. Для фізичної особи — нерезидента об'єктом оподаткування нерезидента є: Д. о. р. з джерелом його походження з України.

До складу Д. о. р. платником податку самостійно включаються суми окремих видів оподатковуваних доходів (прибутків), які не були оподатковані при їх нарахуванні чи виплаті. До таких доходів, зокрема, належать суми доходів, нарахованих нерезидентом або фізичною особою, яка не має статусу суб'єкта підприємницької діяльності або не є особою, яка здійснює незалежну професійну діяльність.

Платник податку, який отримує дохід у вигляді виграшу в азартні ігри в казино, інших гральних місцях чи домах (гральних закладах), зобов'язаний включити до складу свого Д. о. р. позитивну різницю між сумою такого доходу та документально підтвердженими витратами, понесеними у зв'язку з його отриманням протягом такого року.

До складу Д. о. р. платника податку включається позитивне значення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами за наслідками відповідного звітного року.

До Д. о. р. також включається сума доходу платника податку, якщо джерело виплат оподатковуваних доходів є іноземним. Не зараховуються у зменшення суми річного податкового зобов'язання платника податку: податки на капітал (приріст капіталу), податки на майно; поштові податки; податки на реалізацію (продаж); інші непрямі податки незалежно від того, чи належать вони до категорії прибуткових податків або вважаються окремими податками згідно із законодавством зарубіжних держав.

Д. о. р. включає суму цільової благодійної допомоги у вигляді коштів, які не використані її набувачем протягом строку, встановленого умовами такої допомоги, але не більше 12 календарних місяців, наступних за місяцем її отримання (крім ендавменту), та не повернені благодійнику до закінчення строку допомоги.

Дохід у вигляді вартості успадкованого майна (кошти, майно, майнові чи немайнові права) у межах, що підлягає оподаткуванню, включається до складу загального річного доходу платника податку і відображається ним у річній податковій декларації про майновий стан і доходи.

Для повернення надміру сплачених податків, у тому числі при застосуванні права на податкову знижку, платник податку зобов'язаний вести облік доходів і витрат у обсягах, достатніх для визначення суми Д. о. р.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк.* — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
3. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України.* — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

О. Г. Зима

ДОХІД РЕНТНИЙ (Rental Income)

Див. також:
Дохід; Податок майновий

— дохід від використання нерухомого майна — земельних ділянок або будівель, який отримує власник такого майна.

Д. р. зазвичай підлягає оподаткуванню. У багатьох країнах власник, який мешкає у власному будинку, обкладається податком на дохід, який він міг би отримати від використання цього будинку. Базою такого доходу може бути вартість будинку, визначена для податку на багатство, рента подібних будинків, вартість будівництва або кадастрова вартість.

Якщо власник несе витрати, пов'язані з підтримкою об'єкту нерухомого майна у належному стані, а саме: його ремонтом, страхуванням або управлінням ним, то валовий Д. р. зменшується на суму таких витрат (відповідно зменшується сума податку, яку має сплатити власник нерухомого майна).

Проте це правило діє не у всіх випадках. У деяких країнах дозволяється зменшувати суму Д. р., яка підлягає оподаткуванню, тільки на фіксований відсоток реальних витрат (або Д. р.) на утримання в належному стані нерухомості. В інших країнах це не дозволяється, але у такому разі Д. р. встановлюється на рівні, нижчому ніж на подібні будівлі.

Крім того, валовий Д. р. може зменшуватися на суму місцевих податків, які зобов'язаний платити власник нерухомого майна. Українське законодавство визначає Д. р. (земельну ренту) як дохід, що можна отримати від використання землі як фактора виробництва залежно від якості та місця розташування земельної ділянки.

Література: 1. *Про оцінку земель* : закон України від 11.12.2003 № 1378-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2004. — № 15. — Ст. 229.

2. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.

В. П. Вишневський

ДОХІД У НАТУРАЛЬНІЙ ФОРМІ (*Income in Kind*)

Див. також:
Бартер; Блага додаткові; Дохід

— дохід, отриманий платником у будь-якій формі, відмінній від грошової. До таких доходів належать надходження на користь платника товарів, результатів робіт, надання йому послуг. Д. н. ф. може включати не тільки матеріальні, а й нематеріальні об'єкти — майнові та немайнові права, у тому числі права інтелектуальної власності.

Якщо Д. н. ф. не є компенсацією будь-яких витрат платника, включаючи витрати праці платника — фізичної особи, або активів, що відчужуються, він кваліфікується як безоплатно надані товари (роботи, послуги).

Якщо Д. н. ф. отримується в обмін на передані платником товарів (робіт, послуг), ця операція є бартерною (товарообмінною).

Виплата заробітної плати в натуральній формі — товарами (результатами робіт або послугами) — кваліфікується як натуроплата. Ця операція, в певному сенсі, є бартерною, тому для роботодавця валові витрати збільшуються, з огляду на вартість товарів (робіт, послуг) за цінами, що не перевищують звичайних цін. Крім того, вартість наданих товарів (робіт, послуг) за звичайними цінами є базою для нарахування податку на додану вартість (ПДВ).

Натуроплата є винятком із встановленого законодавством загального порядку виплати заробітної плати, яка має виплачуватися в грошовій формі. Виплата заробітної плати в натуральній формі можлива за дотримання таких умов:

- натуральна форма оплати має бути передбачена колективним договором (угодою), причому йдеться не про угоду сторін (яка може носити й індивідуальний характер), а саме про колективний договір;
- виплати в натуральній формі не можуть перевищувати 30 % заробітної плати, нарахованої за місяць;
- виплати натурою мають здійснюватися за цінами не вище собівартості;
- натуроплата є припустимою у тих галузях або за тими професіями, де така виплата, еквівалентна за вартістю оплаті праці в грошовому виразі, є звичайною або бажаною для

працівників, правда перелік таких галузей і професій ані законодавчими ані нормативними актами не регламентований;

- не можна виплачувати заробітну плату товарами, включеними в перелік товарів, не дозволених до видачі у вигляді натуроплати, затверджуваний Кабінетом Міністрів України, який з 1996 р. є незмінним і містить 26 укрупнених товарних груп.

Доходи, виплачувані в натуральній формі найманим працівникам, які не є заробітною платою, кваліфікуються в оподаткуванні фізичних осіб як додаткові блага.

При нарахуванні доходів у будь-яких негрошових формах об'єкт оподаткування обчислюється як вартість такого нарахування, визначена за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт (K), який розраховується за формулою

$$K = \frac{100}{100 - C_{\text{п}}},$$

де $C_{\text{п}}$ — ставка податку, встановлена для таких доходів на момент нарахування (15 %).

Вартість такого нарахування визначається на основі звичайної ціни, збільшеної на суму ПДВ (якщо особа, яка здійснює нарахування, є платником ПДВ) та акцизного податку (якщо надається підакцизний товар).

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

Ю. Б. Іванов

ДОХОДИ БЮДЖЕТУ ПОДАТКОВІ (*Budget Tax Revenues*)

Див. також:
Політика податкова;
Структура податкових надходжень

— частина фінансових ресурсів держави, що формуються згідно з юридичними нормами й відповідним механізмом за рахунок надходжень податків і зборів для забезпечення виконання визначених функцій держави і відображають економічні відносини держави з платниками податків, зборів (обов'язкових платежів).

Склад доходів Державного бюджету України, що формуються згідно із законодавством про податки, збори (обов'язкові платежі), визначений ст. 29 Бюджетного кодексу України, а склад податкових доходів, що закріплюються за бюджетами місцевого самоврядування та враховуються при визначенні обсягів міжбюджетних трансфертів, регулюються ст. 64 зазначеного кодексу. Перелік податкових доходів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів установлено ст. 69 Бюджетного кодексу України. Конкретизація податкових джерел надходжень до Державного бюджету України та особливості їх формування визначаються щорічно законом про державний бюджет на відповідний рік, а до місцевих бюджетів — рішеннями рад.

У кожній країні з урахуванням її стратегії суспільного розвитку, механізму вирішення поточних завдань, які реалізуються державою, формується власна схема взаємовідносин платників податків і держави, що знаходить відображення в питомій вазі податкових надходжень у бюджетах різних рівнів.

Податкові надходження мають найбільшу питому вагу серед усіх інших видів доходів. Частка податкових надходжень у доходах Зведеного бюджету України протягом 2004–2011 рр. збільшилася з 69 до 84 %, серед яких найбільший відсоток становили: податок на додану вартість — 26,5 % у 2004 р. та 38,9 % у 2011 р.; податок на прибуток підприємств — 25,6 та 16,5 % відповідно; податок на доходи фізичних осіб — 20,9 та 18 %; акцизний збір (з 2011 р. — акцизний податок) — 10,6 та 10,1 %.

Частка податкових надходжень у загальних доходах Державного бюджету України дорівнювала 65,2 % у 2004 р. і 83,9 % у 2011 р. У структурі податкових надходжень Державного бюджету України найбільшу питому вагу мав податок на додану вартість — 49,7 % у 2011 р. (порівняно з 37,3 % у 2004 р.); податок на прибуток підприємств — 20,9 % (35,7 %); акцизний збір (з 2011 р. — акцизний податок) — 12,6 % (14,8 %).

Основним джерелом наповнення місцевих бюджетів є податок на доходи фізичних осіб. У 2011 р. його питома вага (без урахування міжбюджетних трансфертів) становила 62,4 %; плати за землю — 12,3; місцевих податків і зборів — 2,9, з них єдиного податку — 2,3 %.

Коливання частки податкових надходжень у загальних доходах бюджетів свідчать про вплив на цей процес різних методологічних підходів при формуванні бюджетів, змін у податковому законодавстві та інших чинників економічного, соціального, політичного характеру.

Якщо розглядати структуру податкових надходжень інших країн, то основним серед федеральних податків США є індивідуальний прибутковий податок — 49 % надходжень до федерального бюджету; на цільові соціальні податки або внески припадає близько 33,5 %; податок на прибуток (доходи) корпорацій становить близько 10 %; акцизи забезпечують 4 %; мито — 1 % доходної частини федерального бюджету. У Німеччині 40 % бюджетних доходів припадає на прибутковий податок з громадян; 28 % — на податок на додану вартість; 9 % — акциз на нафтопродукти; 2–6 % припадає на податок на прибуток корпорацій; 5 % — податок з обороту імпорту; 4 % — податок на доходи від капіталу; 3 % — акциз на тютюнові вироби; 0,6 % — акциз на алкогольні напої.

- Література:* 1. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин / І. О. Луніна. — К. : Наук. думка, 2006. — 432 с.
2. Пасічник Ю. В. Бюджетний потенціал економічного зростання в Україні : монографія / Ю. В. Пасічник. — Донецьк : Юго-восток, 2005. — 642 с.
3. *Податкові системи зарубіжних країн* / за заг. ред. М. Я. Азарова. — К. : Комп'ютерпрес, 2004. — 240 с.

А. І. Крисоватий

ДОХОДИ З ДЖЕРЕЛОМ ЇХ ПОХОДЖЕННЯ З УКРАЇНИ (*Incomes from the Source in Ukraine*)

Див. також:
Податок на доходи фізичних осіб;
Податок на прибуток підприємств;
Резидентність податкова

— будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України, включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями, її континентальному шельфі, виключній (морській) економічній зоні.

До таких доходів належать (але не виключно): 1) відсотки, дивіденди, роялті та будь-які інші пасивні (інвестиційні) доходи, сплачені резидентами України; 2) доходи від надання резидентам

або нерезидентам в оренду (користування) майна, розташованого в Україні, включаючи рухомий склад транспорту, приписаного до розташованих в Україні портів; 3) доходи від продажу рухомого та нерухомого майна, від відчуження корпоративних прав, цінних паперів, у тому числі акцій українських емітентів; 4) доходи, отримані у вигляді внесків та премій на страхування і перестраховання ризиків на території України; 5) доходи страховиків-резидентів від страхування ризиків страхувальників-резидентів за межами України; 6) інші доходи від діяльності, у тому числі пов'язані з повною або частковою переуступкою прав та обов'язків за угодами про розподіл продукції на митній території України або на територіях, що перебувають під контролем митних служб України (у зонах митного контролю, на спеціалізованих ліцензійних митних складах тощо); 7) спадщина, подарунки, виграші, призи; 8) заробітна плата, інші виплати й винагороди, виплачені відповідно до умов трудового та цивільно-правового договору; 9) доходи від зайняття підприємницькою та незалежною професійною діяльністю.

Поділ доходів за критерієм їх походження застосовується в корпоративному (податку на прибуток підприємств), а також в індивідуальному (податок на доходи фізичних осіб) прибутковому оподаткуванні, оскільки за цією ознакою розрізняється склад об'єктів оподаткування резидентів та нерезидентів.

Д. д. п., що нараховуються (виплачуються, надаються) на користь нерезидентів, оподатковуються за правилами та ставками, визначеними для резидентів (з урахуванням особливостей, визначених окремими нормами цього розділу для нерезидентів).

Якщо Д. д. п. виплачуються нерезиденту іншим нерезидентом, то вони повинні 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 з такого рахунку.

В оподаткуванні доходів фізичних осіб — резидентів і нерезидентів — податок нараховується на Д. д. п. у вигляді загального місячного доходу, який підлягає кінцевому оподаткуванню при виплаті.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.
3. Научно-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДНУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

О. Г. Зима

ДОХОДИ З ДЖЕРЕЛОМ ЇХ ПОХОДЖЕННЯ ПОЗА МЕЖАМИ УКРАЇНИ (*Incomes from the Source Outside of Ukraine*)

Див. також:
Дохід; Податок на доходи фізичних осіб; Резидентність податкова; Податок на прибуток підприємств

— будь-який дохід, отриманий резидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності за межами митної території України.

Зокрема до цих доходів належать: проценти, дивіденди, роялті та будь-які інші види пасивних доходів, спадщину, подарунки, виграші, призи, доходи від виконання робіт (надання послуг) за ци-

вільно-правовими та трудовими договорами, від надання резидентам в оренду (користування) майна, розташованого за межами України, включаючи рухомий склад транспорту, приписаного до розташованих за межами України портів, доходи від продажу майна, розташованого 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 України. Такі доходи враховуються під час визначення об'єкта та (або) бази оподаткування в повному обсязі.

Д. д. п., отримані фізичною особою — резидентом, включаються до складу загального річного оподаткованого доходу, крім доходів, що не підлягають оподаткуванню в Україні відповідно до законодавства чи міжнародного договору, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України. Якщо такі доходи отримуються резидентом, то зазвичай вони підлягають оподаткуванню у відповідній країні, для нерезидента — вони не є об'єктом оподаткування. В оподаткуванні доходів фізичних осіб ці доходи класифіковані як іноземні доходи, які не є об'єктом оподаткування для нерезидентів.

Д. д. п. разом із сумою загальних місячних оподатковуваних доходів звітного року формують для резидента загальний річний оподатковуваний дохід, який відбивається у річній податковій декларації та підлягає оподаткуванню. Д. д. п. у вигляді пенсій або щомісячного довічного грошового утримання, не підлягають оподаткуванню чи оподатковуються в країні їх виплати, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість таких доходів надана Верховною Радою України.

Платник податку у податковій декларації може зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму податків, сплачених за кордоном (з Д. д. п.), якщо відповідно до норм міжнародних договорів, згода на їх обов'язковість надана Верховною Радою України. Причому, для отримання права на зменшення суми податкового зобов'язання на суму податку, сплаченого за межами України, платник податку зобов'язаний отримати від державного органу країни, в якій сплачується такий дохід, уповноваженого стягувати такий податок, довідку про суму стягнутого податку, а також про базу його нарахування. Така довідка має бути легалізована консульською установою України у відповідній країні.

Не підлягають зарахуванню у зменшення суми річного податкового зобов'язання платника податку такі податки: на капітал (приріст капіталу), на майно; поштові; на реалізацію (продаж); інші непрямі податки, незалежно від того, чи підпадають вони під категорію прибуткових податків або вважаються окремими податками згідно із законодавством іноземних держав.

Разом з тим сума податку з іноземного доходу платника податку — резидента, сплаченого за кордоном України, не може перевищувати суму податку, яка розрахована на базі загального річного оподаткованого доходу такого платника податку (з урахуванням суми отриманого іноземного доходу).

Стосовно усунення подвійного оподаткування, сума податку на прибуток, яка отримана з іноземних джерел, сплачених суб'єктами підприємницької діяльності за кордоном, зараховується під час сплати ними податку на прибуток в Україні. При цьому зарахуванню підлягає сума податку, розрахована за правилами, встановленими нормативними актами про оподаткування прибутку підприємств. Розмір зарахованих сум податку на прибуток з іноземних джерел протягом податкового періоду не може перевищувати суми податку, що підлягає сплаті в Україні цим платником податку протягом такого періоду.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : у 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.
3. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДНУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

О. Г. Зима

ДОХОДИ ПАСИВНІ (*Passive Incomes*)

Див. також:
*Дивіденди; Процент; Роялті;
Установа (організація) неприбуткова*

— доходи фінансового характеру, що пов'язані не з продуктивною діяльністю певного суб'єкта, а отримані від реалізації його майнових прав чи прав інтелектуальної власності.

У західній економічній практиці Д. п. розглядаються як доходи, що отримуються на регулярній основі без особливих зусиль. Найчастіше до переліку Д. п. відносять:

- дохід від бізнесу, що не потребує прямої участі власника, або від електронної торгівлі;
- доходи від оренди або від власності;
- роялті, ліцензійні та патентні доходи;
- будь-які доходи від інтелектуальної власності;
- доходи від інтернет-реклами на веб-сайтах;
- дивіденди і процентні доходи від володіння облігаціями (крім США, де такі доходи називають портфельними);
- пенсії (крім США).

Служба внутрішніх доходів США (*Internal Revenue Service*) визнає як Д. п. доходи від оренди (прокату) або бізнесу, в якому власник не бере прямої матеріальної участі. Також Д. п. визнаються як доходи, отримані в результаті зростання капіталу та від електронної торгівлі.

У податковому законодавстві під Д. п. розуміються доходи, отримані у вигляді відсотків, дивідендів, роялті, страхових виплат і відшкодувань. Виокремлення таких доходів пов'язано з можливим застосуванням щодо них особливих режимів оподаткування — з податку на прибуток підприємств для юридичних осіб та з податку на доходи фізичних осіб.

Чинним законодавством передбачене звільнення від оподаткування податком на прибуток підприємств Д. п. неприбуткових установ та організацій.

Також отримання Д. п. є одним із критеріїв представництва платника податку, під яким розуміється відокремлений підрозділ юридичної особи, розташований поза її місцезнаходженням і здійснює представництво й захист інтересів юридичної особи, фінансується такою юридичною особою та не отримує інших доходів, окрім Д. п.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Internal Revenue Service* [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.irs.gov>.
3. Карлін М. І. Фінанси зарубіжних країн : навч. посіб. / М. І. Карлін. — К. : Кондор, 2004. — 384 с.
4. Фокин А. В. Международное налогообложение пассивных доходов (процентов, дивидендов, роялти): американский опыт : монография / А. В. Фокин. — М. : Волтерс Клувер, 2009. — 216 с.

В. М. Опарін

Е

ЕЛАСТИЧНІСТЬ ОПОДАТКУВАННЯ (Flexibility of Taxation)

Див. також:
Політика податкова;
Система податкова

— міра того, як змінюються податкові надходження при зміні визначального економічного показника (валового внутрішнього продукту, валового регіонального продукту або ін.) на один відсотковий пункт. У кількісному виразі *E*. о. буде показувати, на який відсоток збільшаться (зменшаться) сукупні податкові надходження при збільшенні валового економічного показника (ВВП) на 1 %.

Для характеристики податкової системи досить часто використовують такий узагальнюючий показник як *E*. о. (податкової системи). У загальноприйнятому трактуванні він є співвідношенням відносної зміни податкових надходжень (сукупних, окремих податків або їх груп) і відносної зміни певного економічного показника. Залежно від цілей обчислення таким показником по країні може бути національний дохід (НД), ВНП, ВДВ, у регіоні – ВРП та ін., але найчастіше в масштабі країни використовують показники ВВП. У цьому випадку коефіцієнт *E*. о. (податкової системи) – розраховується таким чином:

$$K_e = \frac{\Delta НП}{НП} / \frac{\Delta ВВП}{ВВП} = \frac{\Delta НП}{НП} \cdot \frac{ВВП}{\Delta ВВП},$$

де $\Delta НП$ – приріст податкових надходжень за певний період; $НП$ – початковий (базовий) рівень податкових надходжень на початок періоду; $\Delta ВВП$ – приріст валового внутрішнього продукту за певний період; $ВВП$ – початковий (базовий) рівень валового внутрішнього продукту на початок періоду.

У кількісному вираженні *E*. о. показуватиме, на який відсоток збільшаться (зменшаться) сукупні податкові надходження при збільшенні валового економічного показника (ВВП) на 1 %. Якщо $K_e = 1$, то одинвідсотковий приріст ВВП забезпечує аналогічний (одновідсотковий) приріст податкових надходжень, тобто частка податків у ВВП залишається незмінною. Коли $K_e > 1$, одновідсотковий приріст ВВП забезпечує більший приріст податкових надходжень, тобто частка податків у ВВП зростає. При $K_e < 1$ одновідсотковий приріст ВВП забезпечує менший приріст податкових надходжень, тобто частка податків у ВВП знижується.

Цільовим орієнтиром для нормально функціонуючої економіки має бути значення показника *E*. о. близьке до одиниці, тобто податкова система повинна забезпечувати адекватну зміну податкових надходжень при зростанні (зниженні) ВВП, зберігаючи податкову структуру останнього незмінною. Це значення вважається оптимальним. Низьке або, навпаки, високе значення цього показника (істотно менше або більше одиниці відповідно) свідчить про необхідність коригування національної податкової системи.

- Література:* 1. Майбуrow И. А. Теория и история налогообложения : учебник / И. А. Майбуrow. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2007. — 495 с.
2. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

І. А. Майбуrow

ЕНДАВМЕНТ (*Endowment*)

Див. також:
Допомога благодійна;
Установа (організація) неприбуткова

— сума коштів або інші ліквідні активи, що передаються благодійниками управляючій компанії (банк або небанківська фінансова установа) для подальшого використання отриманого інвестиційного доходу в благодійницьких цілях, різновид благодійної допомоги.

Отримувач Е. має право на пасивні доходи, що виникають у результаті користування фінансовими установами внесеними коштами, при цьому він не має права на витрачання основної суми Е.

Технології Е. у благодійництві започатковані у ХІХ ст. в багатьох європейських й північноамериканських країнах та добре зарекомендували себе як одне з джерел фінансування неприбуткових установ, зокрема, в галузі освіти. Наприклад, Е. належать до найстабільніших джерел фінансування Гарвардського університету (США), а їх загальна сума дорівнює 34 млн дол. США. При цьому різні види Е. надаються з конкретними специфічними цілями (загальна кількість Е. у Гарвардському університеті перевищує 10 тис.).

Найпоширенішою практикою надання цільової благодійної допомоги у сфері освіти є надання Е. для професорів (*endowed professorships*) та учнів (*endowed scholarships*), що надає можливість здійснювати виплати додаткових доходів викладачам, науковцям, аспірантам та студентам.

Цільові фонди капіталу, які створюються за технологією Е., є одним з джерел фінансування федеральних університетів Російської Федерації починаючи з 2007 р., причому одним із напрямів використання інвестиційних доходів є фінансування інвестиційних проєктів, науково-дослідної й науково-практичної діяльності студентів і викладачів університету.

Використання Е. дає змогу забезпечити надання довгострокової благодійної допомоги, право на використання якої зберігається, поки активи залишаються в управлінні фінансової організації.

В українському оподаткуванні під терміном «Е.» розуміється сума коштів або цінних паперів, які вносяться благодійником у банк або небанківську фінансову устанovu, завдяки чому набувач благодійної допомоги отримує право на використання процентів або дивідендів, нарахованих на суму такого Е. При цьому набувач не має права витратити або відчужувати основну суму Е. без згоди благодійника.

На відміну від інших видів благодійної допомоги, що надається фізичним особам, використання доходів від Е. не обмежене строком 12 календарних місяців, наступних за місяцем отримання такої допомоги.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Фокин А. В. Международное налогообложение пассивных доходов (процентов, дивидендов, роялти): американский опыт : монография / А. В. Фокин. — М. : Волтерс Клувер, 2009. — 216 с.

Ю. Б. Іванов

ЕФЕКТ ОПОДАТКУВАННЯ КУМУЛЯТИВНИЙ (Cumulative Effect of Taxation)

Див. також:
*Перекладення податків;
Податок на додану вартість*

— накопичення податку у ціні продукту (товару) і підвищення його кінцевої ціни внаслідок включення в базу оподаткування сум непрямого податку попередніх виробничих циклів або етапів руху.

Виникнення кумулятивного ефекту пов'язане з податком з обороту (продажів). Кумулятивні («багатоступінчаті») податки надають можливість отримувати значні надходження при відносно низьких ставках. Їх справляння здійснюється легко, оскільки відбувається без будь-яких виключень, абсолютно з усіх операцій, які були здійснені з товаром при його виробництві та обігу.

Наприклад: Підприємство А виготовило продукцію вартістю 100 грн, яка буде оподаткована податком з продажів за ставкою 10 %, тобто відпускна ціна складатиме: $100 + 100 \cdot 10\% = 110$ грн. Підприємство Б, використовуючи продукцію підприємства А, створить додану вартість у сумі 20 грн. Відпускна ціна на продукцію підприємства Б, при 10 % ставці податку з продажів, дорівнюватиме: $110 + 20 + 0,1 \cdot (110 + 20) = 143$ грн. Непрямі податки в кінцевій продукції складуть: $(10 + 13) / 143 = 23$ грн (16 % вартості товару). Отже, зі зростанням кількості трансакцій збільшуватиметься частка непрямих податків у вартості кінцевої продукції.

Е. о. к. порушує один із принципів справедливого оподаткування, а саме — принцип посилюючого податкового тягаря, гарантією якого, зокрема, є вимога до законодавця щодо виокремлення самостійного об'єкта оподаткування, і відповідне виключення можливості його багаторазового оподаткування. Е. о. к. справляє значний тиск на ціну товару, особливо в індустріальних країнах з розвиненим розподілом праці, що спонукає підприємства скорочувати цикли виробництва і обігу товарів. При перепродажу товару, зокрема в підприємницьких цілях, ставка податку також збільшується у кілька разів, що в сукупності з іншими непрямими податками істотно підсилює тягар непрямого оподаткування. Ці недоліки кумулятивних податків є причиною їх зникнення з податкових систем промислових держав.

У світовій практиці основним податком непрямой дії є податок на додану вартість (ПДВ), який замінив у багатьох країнах менш ефективний податок з обороту. ПДВ не має недоліків кумулятивного податку з обороту, натомість значною мірою впливає на загальний рівень цін, оскільки включається до складу ціни всіх товарів і послуг та є регресивним відносно малозабезпечених частин населення. У розвинутих ринкових державах ПДВ розглядається як багатоступінчатий загальний податок, що поширюється на всі стадії процесу виробництва і розподілу, а до бази цього податку належать всі види товарів і послуг. ПДВ — це податок залікового типу, що виключає Е. о. к., оскільки дає можливість зареєстрованим як платники цього податку підприємствам віднімати суми, сплачені зареєстрованим постачальникам — платникам ПДВ, від сум виручки за реалізацію товарів і послуг.

- Література:* 1. *Современный НДС* / Л. Эбрилл, М. Кин, Ж.-П. Боден, В. Саммерс ; пер. с англ. — М. : Весь Мир, 2003. — 274 с.
2. *Соколовська А. М.* Податкова система держави: теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. — К. : Знання-Прес, 2004. — 454 с.
3. *Брызгалін А. В.* Налоги и налоговое право : учеб. пособие / А. В. Брызгалін. — М. : Аналитика-Пресс, 1997. — 600 с.

О. М. Тищенко

**ЕФЕКТИВНІСТЬ ПОДАТКУ
ФІСКАЛЬНА**
(*Fiscal Efficiency of Tax*)

Див. також:
*Податок; Політика податкова;
Принципи оподаткування*

— показник, що характеризує кінцеві результати циклу чи процесу оподаткування, дотримання поставлених цілей у питаннях наповнення казни та забезпечення фінансового підґрунтя функціонування держави; є важливою характеристикою процесів оподаткування, що засвідчує ефективність мобілізації коштів, необхідних для забезпечення існування держави та виконання нею визначених функцій.

На практиці показник Е. п. ф. визначити складно, оскільки неможливо зіставити рівні мобілізованих податків та ефективності виконаних державою функцій. У соціально орієнтованій державі ринкового типу основна увага приділяється не розміру податкових ставок, а саме фіскальній ефективності використання податкових надходжень. Це означає, що суми сплачених податків і податкових платежів для всіх платників податків мають бути прямо пов'язані із сумами фінансованих державою суспільних благ і трансфертних платежів, тобто сплата податків має відповідати граничній корисності частини вартості ВВП, що централізовано вилучається у платників податків і перерозподіляється через бюджет держави.

Ефективність податкових взаємовідносин держави та її суб'єктів досліджується через коефіцієнт співвідношення сум податкових платежів і фінансованих державою суспільних благ та трансфертних платежів. Соціально-ринкове господарство передбачає наявність високого показника централізації валового внутрішнього продукту держави і водночас високого рівня оподаткування. Проте конкретного платника цікавить не сам рівень оподаткування, а сумарна величина суспільного добробуту. У формалізованій теоретизації цей показник відбивається у граничній корисності сплачених податків та податкових платежів. Якщо коефіцієнт співвідношення сум суспільних благ і трансфертних платежів та сум сплачених податків і податкових платежів не опускається нижче 80 %, то вважається, що високий рівень оподаткування виправдовується, і гранична корисність вилучених державою обов'язкових зборів із фізичних і юридичних осіб не порушується. Наприклад, у Швеції рівень оподаткування сягає 57 % ВВП, а коефіцієнт зазначеного співвідношення близький до 86 %. Тому високий рівень оподаткування не чинить суттєвого впливу на темпи економічного розвитку та соціальний добробут громадян через те, що податки сплачуються з максимальною граничною корисністю — 86 % і з мінімальною суспільною втратою — 14 %. В Україні цей коефіцієнт не перевищує 26 %. Це свідчить про те, що ефективність використання податкових надходжень у 3,3 раза нижча, ніж у Швеції. І для забезпечення аналогічного рівня фінансованих державою суспільних благ в Україні необхідно втричі збільшити рівень оподаткування. Звісно, це завдання є надскладним як у практичній, так й у теоретичній площинах.

Таким чином, Е. п. ф. залежить від податкової системи держави, шляхів встановлення та способів справляння податків, компетенції органів державної влади та розподілу їх повноважень у сфері оподаткування, системи спеціалізованих податкових органів держави та рівня ефективності їх функціонування, організації та методики здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства, виконанням податкових зобов'язань, а також інших обов'язків, способів мобілізації податків як шляхом їх примусового стягнення, так і шляхом самостійної сплати юридичними та фізичними особами, рівня податкової дисципліни тощо.

Е. п. ф. властиві дві взаємопов'язані залежності: з одного боку — необхідність наповнення державного бюджету в обсягах, що забезпечуватимуть державі можливості виконання покладених на неї функцій, з другого — визначення ефективно-оптимального рівня оподаткування суб'єктів господарювання для недопущення надмірної ролі фіскальної функції.

Разом з тим у нормативно-правових актах із питань оподаткування не повною мірою диференційовано підхід до побудови ставок податків та не закладено механізми врахування податкоспроможності платників податків. Тому при виборі напрямів реформування вітчизняної податкової системи доцільно враховувати ефективність використання податкових надходжень за умов граничної корисності цих платежів для конкретних платників податків.

- Література:* 1. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
2. *Крисоватий А. І.* Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні : монографія / А. І. Крисоватий. — Т. : Карт-бланш, 2005. — 371 с.
3. *Соколовська А. М.* Податкова система держави: теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. — К. : Знання-Прес, 2004. — 454 с.

С. І. Юрій

З

ЗАБОРГОВАНІСТЬ БЕЗНАДІЙНА (*Hopeless Debt*)

Див. також:
Борг (недоїмка) податковий;
Витрати звітного періоду

— заборгованість, вірогідність повернення якої є близькою до нуля. У бухгалтерському обліку дебіторська З. б. — це поточна дебіторська заборгованість, щодо якої існує впевненість про її повернення боржником або за якою минув строк позовної давності.

Виключення дебіторської З. б. з активів здійснюється з одночасним зменшенням величини резерву сумнівних боргів. У разі недостатності його суми дебіторська З. б. списується з активів на інші операційні витрати. Сума відшкодування раніше списаної дебіторської З. б. включається до складу інших операційних доходів.

У Податковому кодексі України З. б. — це заборгованість, яка відповідає будь-якій із таких ознак:

- заборгованість по зобов'язаннях, за якою минув строк позовної давності;
- прострочена заборгованість, що не погашена внаслідок недостатності майна фізичної особи, за умови, що дії кредитора, спрямовані на примусове стягнення майна боржника, не привели до повного погашення заборгованості;
- заборгованість, що не погашена внаслідок недостатності майна суб'єктів господарювання, оголошених банкрутами у встановленому законом порядку або знятих із реєстрації як суб'єкти господарювання у зв'язку з їх ліквідацією;
- заборгованість, яка виявилася непогашеною внаслідок недостатності коштів, одержаних після звернення кредитором стягнення на заставлене майно відповідно до закону та договору, за умови, що інші дії кредитора стосовно примусового стягнення іншого майна позичальника, визначені нормативно-правовими актами, не привели до повного покриття заборгованості;
- заборгованість, стягнення якої стало неможливим у зв'язку з дією обставин непереборної сили, стихійного лиха (форс-мажорних обставин), підтверджених у порядку, передбаченому законодавством;
- прострочена заборгованість померлих фізичних осіб, а також осіб, які у судовому порядку визнані безвісно відсутніми, недієздатними або оголошені померлими, а також прострочена заборгованість фізичних осіб, засуджених до позбавлення волі.

Платник податку — покупець зобов'язаний зменшити витрати на вартість заборгованості, визнану судом чи за виконавчим написом нотаріуса, у податковому періоді, на який припадає день набрання законної сили рішенням суду про визнання (стягнення) такої заборгованості (її частини) або вчинення нотаріусом виконавчого напису.

Платник податку — продавець у разі, якщо суд не задовольняє позов (заяву) такого продавця або задовольняє його частково чи не приймає позов (заяву) до провадження (розгляду) або задовольняє позов (заяву) покупця про визнання недійсними вимог щодо погашення заборгованості або її частини (крім припинення судом провадження у справі повністю або частково, у зв'язку з погашенням покупцем заборгованості або її частини після подання продавцем позову (заяви)), зобов'язаний збільшити:

- дохід відповідного податкового періоду на суму заборгованості (її частини), попередньо віднесеної ним до зменшення доходу згідно із законодавством;
- витрати відповідного податкового періоду на собівартість (її частину, визначену пропорційно сумі заборгованості, включеної до доходу відповідно до цього підпункту) товарів, робіт, послуг, за якими виникла така заборгованість, попередньо віднесена ним до зменшення витрат згідно із законодавством.

На суму додаткового податкового зобов'язання, розрахованого внаслідок такого збільшення доходів та витрат, нараховується пеня, визначена з розрахунку 120 % річної облікової ставки Національного банку України, що діяла на день виникнення додаткового податкового зобов'язання. Ця пеня розраховується за строк із першого дня податкового періоду, що настає за періодом, протягом якого відбулося зменшення доходу та витрат згідно із законодавством, до останнього дня податкового періоду, на який припадає збільшення доходу та витрат, та сплачується незалежно від величини податкового зобов'язання платника податку за відповідний звітний період. Пеня не нараховується на заборгованість (її частину), списану або розстрочену внаслідок укладення мирової угоди відповідно до законодавства з питань банкрутства, починаючи з дати укладення такої мирової угоди.

Повідомлення про зменшення доходу або витрат платник податку — продавець або покупець надає органу державної податкової служби разом з декларацією за звітний податковий період та копіями документів, які підтверджують наявність заборгованості (договорами купівлі-продажу, рішеннями суду тощо).

Якщо в наступних податкових періодах покупець погашає суму визнаної заборгованості або її частину (самостійно або за процедурою примусового стягнення), то він збільшує (відновлює) витрати на суму цієї заборгованості (її частини) за наслідками податкового періоду, на який припадає таке погашення.

Водночас продавець, який зменшив суму доходу звітного періоду на вартість відвантажених товарів, виконаних робіт, наданих послуг збільшує доходи на суму заборгованості (її частини) за такі товари, роботи, послуги, погашену покупцем, та збільшує витрати на собівартість (її частину, визначену пропорційно сумі погашеної заборгованості) цих товарів, робіт, послуг за наслідками податкового періоду, на який припадає таке погашення.

Заборгованість, попередньо віднесена на зменшення доходу або відшкодована за рахунок страхового резерву, яка визнається безнадійною внаслідок недостатності активів покупця, визнаного банкрутом у встановленому порядку, або внаслідок її списання згідно з умовами мирової угоди, укладеної відповідно до законодавства з питань банкрутства, не змінює податкові зобов'язання як покупця, так і продавця у зв'язку з таким визнанням.

Податковим кодексом України також закріплені особливості формування резервів банками та небанківськими фінансовими установами стосовно З. б.

Порядок і джерела створення та використання резервів (фондів) для страхування вкладів (депозитів) фізичних осіб встановлюються окремим законом.

Заборгованість кредитора, що виникла внаслідок невиконання зобов'язань за векселем, відшкодовується за рахунок страхового резерву після визнання платника за векселем у встановленому законодавством порядку банкрутом.

Заборгованість кредитора за борговими цінними паперами (крім векселів), що виникла в результаті невиконання емітентами своїх зобов'язань, відшкодовується за рахунок страхового резерву після визнання емітента банкрутом у порядку, встановленому чинним законодавством.

Заборгованість фінансової установи від володіння акціями та іншими пайовими цінними паперами, емітенти яких визнані банкрутами та за якими скасована державна реєстрація випуску (емісії) таких цінних паперів, відшкодовується за рахунок страхового резерву після оприлюднення рішення про скасування випуску (емісії) цінних паперів відповідними органами за умови, що договори на придбання таких цінних паперів або внески до статутного капіталу було здійснено фінансовою установою до моменту оголошення інформації про скасування реєстрації випуску (емісії).

Безнадійна заборгованість позичальника, визнаного банкрутом у встановленому законом порядку, відшкодовується за рахунок страхового резерву кредитора після ухвалення судом рішення про визнання дебітора банкрутом. Кошти, отримані кредитором унаслідок завершення ліквідаційної процедури та продажу майна позичальника, включаються до складу доходів кредитора в податковий період їх надходження.

У разі якщо кредитор надає кредит дебітору, проти якого порушено справу про банкрутство, до моменту укладення кредитного договору, та інформація про порушення такої справи була оприлюднена (за винятком випадків надання фінансових кредитів у межах процедури санації дебітора під заставу його корпоративних прав), безнадійна заборгованість за кредитом погашається за рахунок власних коштів кредитора. При цьому дохід дебітора, оголошеного банкрутом у встановленому законом порядку, не збільшується на суму зазначеної З. б.

Коли кредитор не може звернутися до суду із заявою про порушення справи про банкрутство у зв'язку з тим, що безсуперечні вимоги такого кредитора до боржника сукупно становлять суму, меншу ніж 300 мінімальних розмірів заробітної плати, така сума вимог включається до складу витрат кредитора.

Заборгованість, забезпечена заставою, погашається в порядку, передбаченому нормами відповідних законів.

З. б., яка виникла внаслідок неспроможності дебітора погасити заборгованість у зв'язку з дією обставин непереборної сили або стихійного лиха (форс-мажору), відшкодовується за рахунок страхового резерву кредитора за наявності документів, закріплених законодавством. При цьому дохід дебітора не збільшується на суму заборгованості, що виникла внаслідок його неспроможності погасити таку заборгованість у зв'язку з дією обставин непереборної сили або стихійного лиха (форс-мажору), протягом усього строку дії таких обставин.

Прострочена заборгованість підприємств, установ та організацій, на майно яких не може бути звернено стягнення, або тих, що не підлягають приватизації згідно із законом, відшкодовується за рахунок страхового резерву кредитора в разі, якщо протягом 30 календарних днів з моменту виникнення прострочення зазначена заборгованість не компенсована в будь-який інший спосіб.

При цьому кредитор у строки, передбачені законом, зобов'язаний звернутися до суду з позовом про відшкодування збитків, отриманих у зв'язку з таким кредитуванням. У разі якщо кре-

дитор не звертається до суду протягом визначених законом строків або, якщо суд відмовляє в позові чи залишає позовну заяву без розгляду, кредитор зобов'язаний збільшити доходи на суму безнадійної заборгованості у відповідний податковий період.

Прострочена заборгованість померлих фізичних осіб, а також визнаних судом безвісно відсутніми або оголошених померлими відшкодовується за рахунок страхового резерву кредитора після отримання свідоцтва про смерть або після ухвалення рішення суду про визнання фізичних осіб безвісно відсутніми чи померлими за умови, що таке рішення було прийнято після дня укладення кредитної угоди.

Після відшкодування простроченої заборгованості відповідно до цього підпункту кредитор має право здійснити юридичні заходи щодо стягнення безнадійної заборгованості зі спадку такої фізичної особи в межах та в порядку, визначених законодавством.

Прострочена заборгованість за договорами, визнаними судом повністю або частково недійсними з вини дебітора, відшкодовується за рахунок страхового резерву кредитора, якщо дебітор не погашає заборгованість за зазначеними договорами протягом 30 календарних днів із дня ухвалення рішення суду про визнання їх повністю або частково недійсними. При цьому дохід дебітора збільшується на суму такої заборгованості в податковий період, на який припадає рішення суду щодо визнання договорів повністю або частково недійсними з вини дебітора.

Прострочена заборгованість за договорами або їх частинами, визнаними судом недійсними з вини кредитора або з вини обох сторін, погашається за рахунок повернення дебітором суми кредиторської заборгованості, а в разі її неповернення протягом 30 календарних днів – з прибутку, який залишається в розпорядженні кредитора після оподаткування. При цьому дохід дебітора збільшується на суму такої заборгованості в податковий період, на який припадає рішення суду щодо визнання договорів або їх частин недійсними з вини обох сторін.

Прострочена заборгованість фізичних осіб, яких оголошено в розшук у порядку, передбаченому Кримінально-процесуальним кодексом України, відшкодовується за рахунок страхового резерву кредитора в разі, якщо протягом 180 календарних днів із дня оголошення розшуку місце перебування такої фізичної особи не встановлено.

Прострочена заборгованість юридичних осіб, керівників яких оголошено в розшук у порядку, передбаченому Кримінально-процесуальним кодексом України, відшкодовується за рахунок страхового резерву кредитора в разі, якщо протягом 180 календарних днів із дня оголошення розшуку місце перебування цих осіб не встановлено.

За рахунок створеного страхового резерву банк відшкодовує заборгованість, яка визнана безнадійною відповідно до методики, встановленої Національним банком України. Порядок відшкодування З. б. за рахунок страхових резервів для банків встановлюється Національним банком України за погодженням із Міністерством фінансів України.

Не слід плутати поняття З. б. в термінах податкового і бухгалтерського обліку: це різні поняття, і заборгованість може бути безнадійною в бухгалтерському розумінні, але не бути безнадійною в термінах податкового обліку.

Заборгованість ліквідованої юридичної особи є безнадійною в термінах бухгалтерського обліку, не є активом, оскільки не може привести до отримання майбутніх економічних вигод, і підлягає списанню з балансу на підставі п. 11 П(С)БО 10 «Дебіторська заборгованість». У податковому обліку така заборгованість не підлягає включенню до складу валових витрат.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Про оподаткування прибутку підприємств* : закон України від 22.05.1997 № 283/97-ВР // *Відомості Верховної Ради України*. — 1997. — № 27. — Ст. 181.
3. *Положення (стандарту) бухгалтерського обліку: коментарі* / за ред. Я. Кавторєвої. — Х. : Фактор, 2009. — 1328 с.

О. Г. Зима

ЗАКОНОДАВСТВО ПОДАТКОВЕ (Tax Legislation)

Див. також:
Законодавство України податкове;
Право податкове

— система законів та нормативно-правових актів, що регулює відносини в сфері оподаткування, форма реалізації податкового права.

З. п. містить досить широке коло нормативних актів, що регулюють оподаткування. Основу З. п. повинні становити тільки закони й найважливіші підзаконні акти (у більшості випадків — прирівняні до законів. Такими були декрети Кабінету Міністрів України наприкінці 1992 — на початку 1993 рр.). Інакше кажучи, це нормативні акти, що встановлюють основні права й обов'язки платників, механізм дії окремого податкового важеля.

Термін «законодавство» досить широко використовується в правовій системі переважно в значенні сукупності законів та інших нормативно-правових актів, які регламентують певну сферу суспільних відносин і є джерелами окремих галузей права. Цей термін без визначення його змісту використовує й Конституція України (ст. 9, 19, 118, п. 12 Перехідних положень).

У законах, залежно від важливості й специфіки регульованих суспільних відносин, цей термін вживається в різних значеннях: в одних маються на увазі лише закони; в інших, насамперед кодифікованих, у поняття «законодавство» включаються як закони й інші акти Верховної Ради України, так і акти Президента України, Кабінету Міністрів України, а в деяких випадках — нормативно-правові акти центральних органів виконавчої влади. Частиною національного законодавства відповідно до ст. 9 Конституції України є чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких дана Верховною Радою України.

Таким чином, термін «законодавство» охоплює закони України; чинні міжнародні договори України, згода на обов'язковість яких дана Верховною Радою України; постанови Верховної Ради України; укази Президента України; декрети й постанови Кабінету Міністрів України, прийняті в межах їхніх повноважень і відповідно до Конституції України й законів України. 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.

Законодавчі акти, що є основою З. п., являють собою певну систему:

1. Загальні нефінансові закони — конституційні закони або закони, які належать до інших галузей права, що містять податкові норми. Найбільш принципові положення, що регулюють основи оподаткування, закріплюються на конституційному рівні (повноваження органів державної влади й управління, загальні принципи оподаткування тощо). За визначених умов приймаються спеціальні конституційні й органічні закони: Закон ФРН про фінансову допомогу федерації й земель від 1969 р.; Конституційний закон про фінанси, що визначає компетенцію федерації

й земель Австрії в сфері податків; Органічний закон про статус автономії Країни Басків (Іспанія) від 1979 р., розділ III якого повністю розглядає фінансові питання. Законодавчі акти інших галузей права переважно належать або до деяких аспектів податкових платежів, або до додаткових ознак, які характеризують податковий механізм. Найчастіше у такий спосіб регулюються пільги, надані платникам (акти, що характеризують режим іноземного інвестування вільних економічних зон, статус ветеранів Великої Вітчизняної війни тощо).

2. Загальні фінансові закони — переважно є бюджетними законами. Причому це як фундаментальні бюджетні закони, що встановлюють основи бюджетної системи, місце податкових надходжень у доходах держави, так і поточні бюджетні закони, якими затверджується щорічний фінансовий план. Значна кількість законів про державний бюджет України складається переважно з податкових норм.

3. Загальні податкові закони — законодавчі акти, що містять положення, які регулюють податкову систему в цілому, її основи, головні характеристики податкових важелів. До них належать переважно податкові кодекси, що поєднують матеріальні й процесуальні сторони податкової системи, а також основні закони загального характеру (Податковий кодекс України).

4. Спеціальні податкові закони. До введення Податкового кодексу до цієї групи належали законодавчі акти, які регулювали окремі групи або види податків, містили характеристику окремого виду податку, детальний механізм його обчислення й сплати. З набранням чинності Податковим кодексом основні загальнодержавні та місцеві податки врегульовані відповідними розділами кодексу, однак спеціальні податкові закони все ж залишилися в З. п. Прикладом таких законодавчих актів є Закони України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства», «Про єдиний митний тариф», «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» тощо.

У деяких виданнях відзначають особливості податкових законів:

а) персоніфікований характер, за якого механізм регулювання спрямований на визначену групу платників;

б) терміновий характер, що означає дію його у часі протягом визначеного обмеженого періоду, тому що зміна основних елементів податкового механізму (платника, об'єкта, ставки) відбувається часто;

в) характер податкових законів, оснований на презумпції винності платника. Крім того, занадто великою є розгалуженість З. п. та роль податкових органів, які є арбітрами у суперечливих питаннях і можуть ставити платника в залежне становище.

Дія податкового законодавчого акту в часі починається з моменту набрання ним чинності, що:

- вказується безпосередньо в законі;
- вказується в постанові про порядок введення в чинність закону;
- визначається з моменту прийняття закону;
- настає після закінчення визначеного періоду з моменту опублікування.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

2. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003. — 400 с.

М. П. Кучерявенко

ЗАКОНОДАВСТВО УКРАЇНИ
ПОДАТКОВЕ
(*Ukrainian Tax Legislation*)

Див. також:
Договори (угоди, конвенції) податкові міжнародні;
Ефективність податку фіскальна; Податки
загальнодержавні; Податки і збори місцеві;
Система податкова; Функції податку

— сукупність конституційних, законодавчих та інших норм, що регулюють правовідносини у сфері оподаткування.

З. у. п. складається з:

- Конституції України;
- чинних міжнародних договорів, що регулюють питання оподаткування, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України;
- Податкового кодексу України, Митного кодексу України, інших законів із питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв'язку з оподаткуванням ввезним або вивезним митом операцій з переміщення товарів через митний кордон України;
- нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання Податкового кодексу України і законів з питань митної справи;
- рішень Верховної Ради АР Крим, органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів.

Ст. 67 Конституції України визначає, що «...кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Усі громадяни щорічно подають до податкових інспекцій за місцем проживання декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, встановленому законом».

Ст. 74 Конституції України не допускає проведення референдумів щодо законопроектів з питань податків і бюджету. Згідно зі ст. 92 Конституції України винятково законами України устанолюються:

- правовий режим власності;
- правові засади і гарантії підприємництва;
- правила конкуренції та норми антимонопольного регулювання;
- засади зовнішньоекономічної діяльності, митної справи.

Винятково законами України визначаються:

- Державний бюджет України і бюджетна система України;
- система оподаткування, податки та збори;
- засади створення і функціонування фінансового, грошового, кредитного та інвестиційного ринків;
- статус національної валюти, а також статус іноземних валют на території України;
- порядок утворення і погашення державного внутрішнього і зовнішнього боргів;
- порядок випуску та обігу державних цінних паперів, їх види і типи;
- порядок утворення і функціонування вільних та інших спеціальних зон, що мають економічний чи міграційний режим, відмінний від загального.

З. у. п. ґрунтується на таких принципах:

- загальність оподаткування;
- рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації;

- невідворотність відповідальності;
- презумпція правомірності рішень платника податку;
- фіскальна достатність;
- соціальна справедливість;
- економічність оподаткування;
- нейтральність оподаткування;
- стабільність;
- рівномірність та зручність сплати;
- єдиний підхід до встановлення податків та зборів.

Кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені Податковим кодексом України та законами з питань митної справи податки і збори, платником яких вона є згідно з положеннями зазначеного кодексу.

До усіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу забезпечується однаковий підхід. У разі порушення податкового законодавства забезпечується невідворотність настання визначеної законом відповідальності.

Якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або за умов існування у різних законах чи нормативно-правових актах неоднозначного (множинного) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, унаслідок чого виникає можливість прийняти рішення на користь контролюючого органу чи платника податків, рішення приймається на користь останнього.

Податки та збори встановлюються з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат та надходжень до бюджету і відповідно до платоспроможності платників податків. Установлення податків та зборів має забезпечувати значне перевищення обсягу надходжень від їх сплати до бюджету порівняно з витратами на адміністрування відповідних податків та зборів. Податки та збори мають встановлюватися у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоспроможності платника податків.

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 і ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року. Строки сплати податків та зборів встановлюються через необхідність забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками.

Усі обов'язкові елементи податку визначаються на законодавчому рівні. Загальнодержавні та місцеві податки і збори, справляння яких не передбачено Податковим кодексом України, сплаті не підлягають. Установлення і скасування податків та зборів, податкових пільг здійснюється відповідно до зазначеного кодексу Верховною Радою України, а також Верховною Радою АР Крим, сільськими, селищними, міськими радами у межах їх повноважень.

Якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням Податкового кодексу України, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення зазначеного кодексу. Терміни, що застосовуються у Податковому кодексі України і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Верховна Рада України встановлює загальнодержавні податки та збори і визначає:

- перелік загальнодержавних податків та зборів;
- перелік місцевих податків та зборів, установа яких належить до компетенції сільських, селищних та міських рад;
- платників податків, об'єкти та бази оподаткування, ставки податків, порядок їх обчислення, податковий період, строки та порядок сплати податків, строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податків — щодо загальнодержавних податків та зборів;
- податкові пільги та порядок їх застосування.

До повноважень Верховної Ради АР Крим належать:

- установа на території АР Крим загальнодержавного збору — плати за користування надрами (крім плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення), у межах його граничних ставок, визначених Податковим кодексом України;
- зміна розміру ставок загальнодержавного збору — плати за користування надрами (крім плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення), — у межах його граничних ставок та у порядку, визначених Податковим кодексом України;
- визначення розміру і надання додаткових податкових пільг у межах сум, що надходять до бюджету АР Крим відповідно до ст. 69 Бюджетного кодексу України.

До повноважень сільських, селищних, міських рад щодо податків та зборів належать:

- встановлення ставок єдиного податку в межах ставок, визначених законодавчими актами;
- визначення переліку податкових агентів згідно зі ст. 268 Податкового кодексу України;
- прийняття рішення (до початку наступного бюджетного періоду) про встановлення місцевих податків та зборів, зміну розміру їх ставок, об'єкта оподаткування, порядку справляння чи надання податкових пільг.

У зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України втратили чинність (з 1 січня 2011 р.) Закони України: «Про систему оподаткування», «Про податок з доходів фізичних осіб», «Про податок на додану вартість», «Про акцизний збір», «Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби», «Про ставки акцизного збору на спирт етиловий та алкогольні напої», «Про ставки акцизного збору на тютюнові вироби», «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності», «Про ставки акцизного збору на деякі транспортні засоби та кузови до них», «Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)», «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів», «Про плату за землю», «Про фіксований сільськогосподарський податок», «Про Державний реєстр фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів», «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», «Про економічний експеримент щодо стабілізації роботи підприємств легкої та деревообробної промисловості Чернівецької області».

Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» втратив чинність з 1 липня 2011 р. Припиняється дія (з 1 січня 2011 р.) Указів Президента України: «Про платників та порядок сплати акцизного збору», «Про впорядкування механізму сплати ринкового збору».

Втратили чинність (з 1 січня 2011 р.) Декрети Кабінету Міністрів України: «Про акцизний збір», «Про податок на промисел», «Про місцеві податки і збори».

Збори (плата, внески), не встановлені Податковим кодексом України як загальнодержавні або місцеві, але встановлені законодавчими актами України як обов'язкові платежі до набрання чинності зазначеним кодексом, справляються за правилами, встановленими цими законодавчими актами України, до набрання чинності законом про адміністративні послуги та іншими законами, що регулюватимуть справляння відповідних зборів (плати, внесків). До 1 січня 2015 р. справляється збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства відповідно до Закону України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства».

Кабінет Міністрів України одночасно з поданням до Верховної Ради України проекту закону про Державний бюджет України на 2011 р. подає проект закону щодо внесення змін до Бюджетного кодексу України з метою приведення його норм у відповідність до Податкового кодексу України.

Нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, Державної податкової адміністрації України та інших центральних органів виконавчої влади, прийняті до набрання чинності Податковим кодексом України на виконання законів з питань оподаткування, та нормативно-правові акти, які використовуються при застосуванні норм законів про оподаткування (у тому числі акти законодавства СРСР), застосовуються у частині, що не суперечить зазначеному кодексу, до прийняття відповідних актів згідно з вимогами кодексу.

- Література:* 1. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1996. — № 30. — Ст. 141.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
3. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України : закон України від 02.12.2010 № 2756-VI [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2756-17>.

Т. І. Єфименко, С. С. Гасанов

ЗАПАСИ (Inventory)

Див. також:
Витрати звітного періоду; Товари

— це активи, які: утримуються для подальшого продажу за умов звичайної господарської діяльності; перебувають у процесі виробництва з метою подальшого продажу продукту виробництва; утримуються для споживання під час виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг, а також управління підприємством.

У бухгалтерському обліку З. визнаються активом, якщо:

- підприємству перейшли ризики й вигоди, пов'язані з правом власності або з правом повного господарського відання (оперативного управління) на придбані (отримані) З.;
- підприємство здійснює управління та контроль З.;
- існує імовірність отримання підприємством у майбутньому економічних вигод, пов'язаних з їх використанням;
- вартість З. може бути достовірно визначена.

З., визнані активом у результаті минулих подій, стосовно яких існує імовірність того, що підприємство не отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з їх використанням, у звітному періоді активами не визнаються, а їх вартість визнається іншими витратами операційної діяльності.

У бухгалтерському обліку, який ведеться за групами (видами), до З. належать:

1) сировина, основні й допоміжні матеріали, комплектуючі вироби та інші матеріальні цінності, призначені для виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг, обслуговування виробництва й адміністративних потреб;

2) незавершене виробництво у вигляді незакінчених обробкою і складанням деталей, вузлів, виробів та незакінчених технологічних процесів. Незавершене виробництво на підприємствах, що виконують роботи та надають послуги, складається з витрат на виконання незакінчених робіт (послуг), щодо яких підприємством ще не визнано доходу;

3) готова продукція, що виготовлена на підприємстві, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом;

4) товари у вигляді матеріальних цінностей, що придбані (отримані) та утримуються підприємством з метою подальшого продажу;

5) малоцінні та швидкозношувані предмети, що використовуються протягом не більше одного року або нормального операційного циклу, якщо він триває більше одного року;

6) поточні біологічні активи, якщо вони оцінюються за Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 9 «Запаси», а також сільськогосподарська продукція і продукція лісового господарства після її первісного визнання.

Придбані (отримані) або вироблені З. зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю, яка є собівартістю З. та складається з таких фактичних витрат:

- суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю) за вирахуванням непрямих податків;
- суми ввізного мита;
- суми непрямих податків у зв'язку з придбанням З., які не відшкодовуються підприємству;
- транспортно-заготівельні витрати (затрати на заготівлю З., оплата тарифів (фрахту) за вантажно-розвантажувальні роботи і транспортування З. усіма видами транспорту до місця їх використання, включно з витратами на страхування ризиків транспортування З.). Сума транспортно-заготівельних витрат, що узагальнюється на окремому субрахунку рахунків обліку З., щомісячно розподіляється між сумою залишку З. на кінець звітної місяця і сумою З., що вибули (використані, реалізовані, безоплатно передані тощо) за звітний місяць. Сума транспортно-заготівельних витрат, яка належить до З., що вибули, визначається як добуток середнього відсотка транспортно-заготівельних витрат і вартості З., що вибули, з відображенням її на тих самих рахунках обліку, відповідно до яких відображено вибуття цих З.;
- інші витрати, що безпосередньо пов'язані з придбанням З. і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях. До таких витрат, зокрема, належать прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати підприємства на доопрацювання і підвищення якісно технічних характеристик З.

В оподаткуванні прибутку юридичних осіб податком на прибуток до введення в дію розділу III Податкового кодексу України (до 31 березня 2011 р. включно) застосовувався спеціальний регулюючий механізм коригування валових витрат на суму приросту (убутку) З., призначенням якого було запобігання штучному збільшенню валових витрат за рахунок збільшення запасів товарно-матеріальних цінностей.

Для податкового обліку платник податку за своїм вибором здійснює оцінку вибуття З. за одним з таких методів бухгалтерського обліку, визначених у Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»:

- ідентифікованої вартості відповідної одиниці З.;
- середньозваженої вартості однорідних З.;
- вартості перших за часом надходження З. (ФІФО);
- нормативних затрат;
- ціни продажу З. (винятково для З., що реалізуються через роздрібну торгівлю).

Для всіх одиниць податкового обліку З., що мають однакове призначення та однакові умови використання, застосовується тільки один із наведених методів оцінки їх вибуття. Зміна такого методу протягом податкового року для цілей податкового обліку не дозволяється.

- Література:* 1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» // Положення (стандарт) бухгалтерського обліку: коментарі / за ред. Я. Кавторєвої. — Х. : Фактор, 2009. — 1328 с.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
3. Фінанси підприємств : підручник / А. М. Поддєрьогін, М. Д. Білик, Л. Д. Буряк та ін. ; за ред. А. М. Поддєрьогіна. — 5-те вид., допов. та переробл. — К. : КНЕУ, 2004. — 546 с.

О. Г. Зима

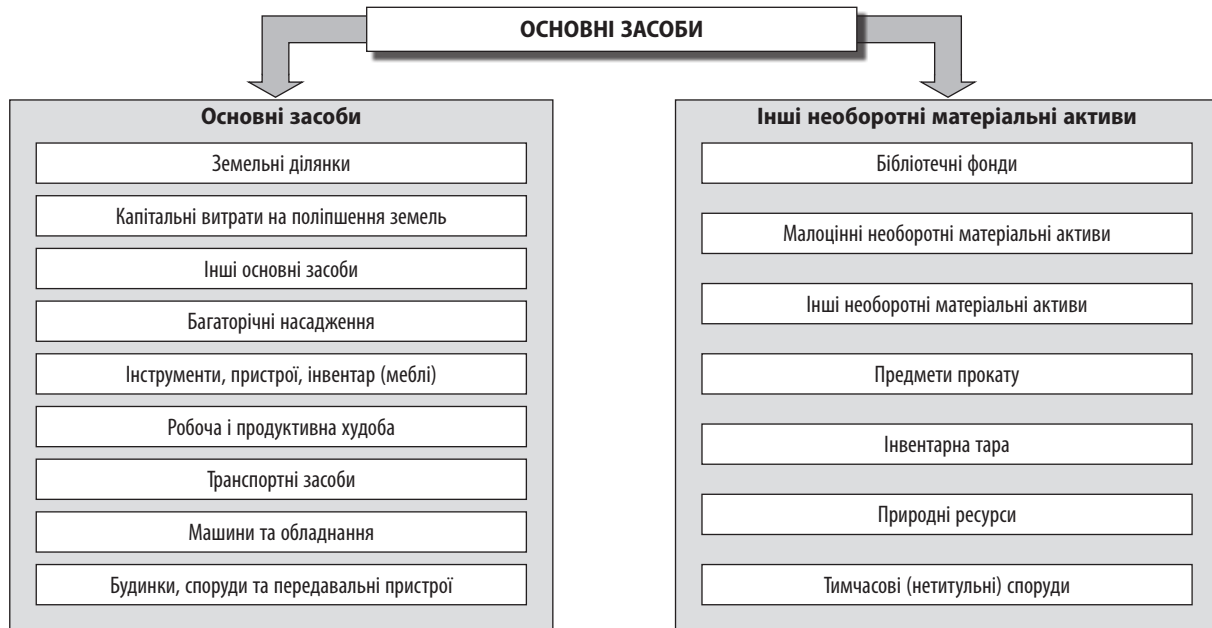
ЗАСОБИ ОСНОВНІ (Fixed Assets)

Див. також:
Активи матеріальні; Амортизація

— матеріальні активи, які підприємство утримує з метою їх використання у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких становить більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

З. о. поділяються на виробничі (беруть безпосередню участь у виробничому процесі та поступово переносять свою вартість на вартість виробленої продукції шляхом нарахування амортизації) і невиробничі (безпосередньо у виробничому процесі не використовуються і відновлюються за рахунок чистого прибутку).

Вартість З. о. поступово зменшується у зв'язку із фізичним і моральним зносом. Процес відшкодування зносу шляхом поступового його перенесення на вартість виготовленої продукції, робіт та послуг відображається в амортизації, яка є складовою собівартості продукції. Розрізняють первісну, відновлювальну та залишкову вартість З. о. Первісна вартість включає ціну придбання З. о. чи вартість їх створення, а також витрати на їх доставку, монтаж, введення в дію тощо. Якщо З. о. зараховані на баланс як внесок до статутного капіталу, то їх первісна вартість визначається зборами учасників на підставі діючих цін, а при їх переданні в безоплатне і безстрокове користування — на основі середньоринкових цін на такі чи подібні засоби. Відновлювальна вартість відображає витрати на відновлення З. о. на визначену дату. Вона може бути як меншою, ніж первісна вартість (при здешевленні визначених видів З. о.), так і більшою (при подорожчанні, чи за рахунок інфляції — при цьому проводиться індексація вартості З. о. згідно з рівнем інфляції). Залишкова вартість визначається шляхом зменшення первісної або відновлювальної вартості на сумою зносу, який перенесений на вартість виробленої продукції, робіт, послуг.



Класифікація 3. о.

В оподаткуванні під 3. о. розуміються матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 грн, невиробничих 3. о. і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 грн і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).

З метою нарахування амортизації 3. о. поділяються на 12 груп. Витрати, пов'язані із поліпшенням основних фондів (поточний і капітальний ремонт, реконструкція, модернізація, технічне переоснащення тощо), в оподаткуванні збільшують їх балансову вартість і підлягають амортизації. Якщо вони не перевищують 10 % сукупної балансової вартості основних фондів на початок звітного періоду, то можуть бути віднесені на витрати.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92 // Інформаційно-довідкова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 3. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів: наказ Міністерства фінансів України від 30.09.2003 № 561 // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 4. Шелудько В. М. Фінансовий менеджмент: підручник / В. М. Шелудько. — К.: Знання, 2006. — 439 с.

В. М. Опарін

ЗАСОБИ ОСНОВНІ НЕВИРОБНИЧІ (Non-Productive Assets)

Див. також:
Засоби основні

— капітальні активи, що використовуються поза межами господарської діяльності підприємства. З їхньою допомогою обслуговують працівників підприємства в невиробничій сфері, побуті, забезпечують відповідні умови для проживання та відпочинку. До них належать будинки та споруди, устаткування, обладнання, меблі й транспортні засоби об'єктів житлово-комунального та культурного-побутового призначення, лікарень, шкіл, дитячих садків, санаторіїв-профілакторіїв, будинків відпочинку, пансіонатів та інших об'єктів.

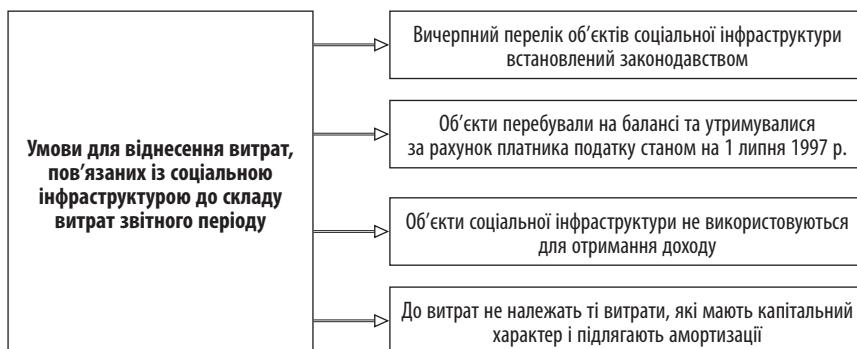
Витрати на придбання, ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення З. о. н. не підлягають амортизації та провадяться за рахунок відповідних джерел фінансування (у більшості випадків — прибутку після оподаткування).

У разі продажу або іншого відчуження З. о. н. сума перевищення доходів від продажу над первісною вартістю їх придбання та витрат на ремонт, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані, включається до доходів платника податку, а сума перевищення первісної вартості над доходами від такого продажу або іншого відчуження включається до витрат платника податку.

Витрати на утримання та експлуатацію об'єктів соціальної інфраструктури класифіковані як витрати подвійного призначення та належать до витрат звітного періоду з урахуванням деяких обмежень (рисунок).

Відповідно до ст. 140 Податкового кодексу України до складу витрат подвійного призначення, що включаються до витрат звітного періоду, належать витрати на утримання та експлуатацію таких об'єктів соціальної інфраструктури:

- дитячих ясел або садків;
- закладів середньої і середньої професійно-технічної освіти та закладів підвищення кваліфікації працівників такого платника податку;
- дитячих, музичних і художніх шкіл, шкіл мистецтв;
- спортивних комплексів, залів і майданчиків, що використовуються для фізичного оздоровлення та психологічної реабілітації працівників платника податку, клубів і будинків культури;



Обмеження щодо віднесення витрат на соціальну інфраструктуру до витрат звітного періоду

- приміщень, що використовуються платником податку для організації харчування працівників такого платника податку;
- багатоквартирного житлового фонду, в тому числі гуртожитків, одноквартирного житлового фонду в сільській місцевості та об'єктів житлово-комунального господарства;
- дитячих таборів відпочинку і оздоровлення;
- установ соціального захисту громадян (будинки-інтернати, будинки для престарілих).

Операції з З. о. н. мають певну специфіку в оподаткуванні податком на додану вартість (ПДВ). При придбанні З. о. н. платник ПДВ не має права на податковий кредит, а суми сплаченого ПДВ включаються у первісну вартість відповідного об'єкта та сплачуються за рахунок чистого прибутку або інших джерел.

Якщо основні виробничі або невиробничі фонди ліквідуються за самостійним рішенням платника податку чи безоплатно передаються особі, не зареєстрованій як платник податку, а також у разі переведення необоротних активів до складу невиробничих фондів, така ліквідація, безоплатна передача чи переведення розглядаються для цілей оподаткування як постачання таких основних виробничих фондів або невиробничих фондів за звичайними цінами, що діють на момент такої поставки. Це правило не застосовується у разі ліквідації невиробничих фондів у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням унаслідок дії обставин непереборної сили, в інших випадках здійснення ліквідації без згоди платника податку, у тому числі за умов викрадення необоротних активів, або коли платник податку подає органу Міністерства доходів і зборів України відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення необоротних активів у інший спосіб, унаслідок чого необоротний актив не може використовуватися за первісним призначенням.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

А. Г. Загородній, Ю. Б. Іванов

ЗАСТАВА ПОДАТКОВА (*Tax Mortgage*)

Див. також:
*Борг (недоїмка) податковий; Продаж активів,
що перебувають у податковій заставі;
Санкція штрафна (штраф)*

— спосіб забезпечення сплати платником податків грошового зобов'язання та пені, не сплачених таким платником у строк, визначений законодавством.

З. п. виникає на підставах, встановлених Податковим кодексом України. Зміст З. п. полягає в тому, що у разі невиконання платником податків грошового зобов'язання, забезпеченого податковою заставою, орган стягнення звертає стягнення на майно такого платника, що є предметом податкової застави.

Майно платника податків, надане ним у заставу іншим особам (на час дії такої застави), якщо вона зареєстрована згідно із законом у відповідних державних реєстрах до моменту виникнення права З. п., не може бути використано як джерело погашення податкового боргу платника податків.

З метою забезпечення виконання платником податків своїх обов'язків майно платника податків, який має податковий борг, передається у З. п.

Право З. п. виникає згідно з Податковим кодексом України та не потребує письмового оформлення.

У разі якщо податковий борг виник за операціями, що виконувалися в межах договорів про спільну діяльність, у З. п. передається майно платника податків, який згідно з умовами договору був відповідальним за перерахування податків до бюджету та/або майно, яке внесене у спільну діяльність та/або є результатом спільної діяльності платників податків. За недостатності майна такого платника податків у З. п. передається майно інших учасників договору про спільну діяльність у розмірах, пропорційних їх участі у такій діяльності.

Право З. п. виникає у разі несплати у строки, встановлені Податковим кодексом України, суми грошового зобов'язання, самостійно визначеної:

- платником податків у податковій декларації, — з дня, що настає за останнім днем вказаного строку;
- контролюючим органом, — з дня виникнення податкового боргу.

Право З. п. поширюється на будь-яке майно платника податків, яке перебуває в його власності (господарському віданні або оперативному управлінні) у день виникнення такого права і балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу платника податків, крім випадків, передбачених законодавством, а також на інше майно, на яке платник податків набуває прав власності у майбутньому.

Якщо балансова вартість майна, на яке поширюється З. п., є меншою ніж сума податкового боргу платника податків, право З. п. поширюється на таке майно.

Право З. п. не поширюється на майно, що не може бути предметом застави відповідно до Закону України «Про заставу», на іпотечні активи, які належать емітенту та є забезпеченням відповідного випуску іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, на грошові доходи від цих іпотечних активів до повного виконання емітентом зобов'язань за цим випуском іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, а також на склад іпотечного покриття та грошові доходи від нього до повного виконання емітентом зобов'язань за відповідним випуском звичайних іпотечних облігацій.

Не застосовується право З. п., якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує 20 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Майно, на яке поширюється право З. п., оформлюється актом опису, до якого включається ліквідне майно, яке можна використати як джерело погашення податкового боргу. Опис майна у З. п. здійснюється на підставі рішення керівника органу Міністерства доходів і зборів України, яке пред'являється платнику податків, що має податковий борг.

Акт опису майна, на яке поширюється право З. п., складається податковим керуючим у порядку та за формою, що затверджені центральним органом виконавчої влади, який забезпечує формування державної фінансової політики.

Відмова платника податків від підписання акта опису майна, на яке поширюється право З. п., не звільняє такого платника від поширення права З. п. на описане майно. У цьому випадку опис здійснюється у присутності не менш як двох понятих. Якщо платник податків не допускає податкового керуючого для здійснення опису майна такого платника у З. п. та/або не подає документів, необхідних для цього опису, податковий керуючий складає акт відмови платника податків від опису майна у З. п.

Зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків та заборона відчуження таким платником майна діють до дня складення акта опису майна платника податків у З. п. податковим керуючим або акта про відсутність майна, що може бути описано у З. п., або погашення податкового боргу в повному обсязі. Податковий керуючий не пізніше робочого дня, що настає за днем складення цих актів, зобов'язаний надіслати банкам, іншим фінансовим установам, а також платнику податків рішення про складення актів, яке є підставою для поновлення видаткових операцій та скасування заборони на відчуження майна.

Якщо на момент складення акта опису майно відсутнє або його балансова вартість менша від суми податкового боргу, право З. п. поширюється на інше майно, на яке платник податків набуде право власності у майбутньому до погашення податкового боргу в повному обсязі.

У випадку, коли майно платника податків є неподільним і його балансова вартість більша від суми податкового боргу, воно підлягає опису в З. п. у повному обсязі.

Заміна предмета застави можлива тільки за згодою органу Міністерства доходів і зборів України, який зобов'язаний безоплатно зареєструвати З. п. у відповідному державному реєстрі.

Платник податків зберігає право користування майном, що перебуває у З. п., якщо інше не передбачено законом. Він може відчужувати майно, що перебуває у З. п., тільки за згодою органу Міністерства доходів і зборів України, а також у разі, якщо орган Міністерства впродовж 10 днів з моменту отримання від платника податків відповідного звернення не надав йому відповіді щодо надання (ненадання) згоди.

Майно платника податків звільняється із З. п. з дня:

- отримання органом Міністерства доходів і зборів України підтвердження повного погашення суми податкового боргу в установленому законодавством порядку;
- визнання податкового боргу безнадійним;
- набрання законної сили відповідним рішенням суду про припинення З. п. у межах процедур, визначених законодавством із питань банкрутства;
- отримання платником податків рішення відповідного органу про скасування раніше прийнятих рішень щодо нарахування суми грошового зобов'язання або його частини (пені та штрафних санкцій) унаслідок проведення процедури адміністративного або судового оскарження.

Підставою для звільнення майна платника податків з-під З. п. та її виключення з відповідних державних реєстрів є документ, що засвідчує закінчення будь-якої з подій, визначених законодавством.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Мінімізація податкового боргу: економіко-правове забезпечення та організація* : навч. посіб. / О. А. Долгий, А. М. Новицький, В. І. Антипов та ін. ; за заг. ред. В. І. Антипова, О. А. Долгого. — Коростень : Вечірній Коростень, 2005. — 208 с.

3. *Організація стягнення податкового боргу* : навч. посіб. / В. К. Шкарупа, В. О. Цівина, М. І. Кречетова та ін. — Ірпінь : Нац. акад. ДПС України, 2006. — 248 с.

О. Г. Зима

ЗБЕРІГАННЯ ВІДПОВІДАЛЬНЕ (*Responsible Safekeeping*)

Див. також:
*Лізинг зворотний; Лізинг
оперативний; Лізинг фінансовий*

— господарська операція платника податку, що передбачає передання згідно з договорами схову матеріальних цінностей на зберігання іншій особі без права їх використання у господарському обороті такої фізичної чи юридичної особи, з подальшим поверненням цих матеріальних активів платнику податку без зміни їх якісних або кількісних характеристик.

Товари, передані юридичній чи фізичній особі на З. в. і використані нею в її виробничому або господарському обороті, підпадають під категорію безоплатно наданих, що обумовлює відповідний режим їх оподаткування як податком на прибуток підприємств, так й іншими податками.

Вартість матеріальних цінностей, переданих платнику податку згідно з договорами схову (у З. в.) та використаних ним у власному виробничому чи господарському обороті, підлягає включенню у валовий дохід (з 01.04.2011 р. — у дохід) такого платника. Проте у разі укладання подібних договорів, що не передбачають передачі права власності на таке майно, до валового доходу не включаються відповідні кошти або майно і не підлягають оподаткуванню податком на прибуток підприємств, однак і не включаються до валових витрат.

Крім того, операції з надання товарів у межах договорів комісії, схову (З. в.), доручення, інших цивільно-правових договорів, які не передбачають передачу прав власності на такі товари не вважаються продажем.

Згідно з чинним законодавством не можуть бути використані як джерела погашення податкового боргу платника податків за його самостійним рішенням або за рішенням органу стягнення активи, які належать на правах власності іншим особам та перебувають в тимчасовому розпорядженні або користуванні платника податків у тому числі, але не винятково, майно передане платнику податків у лізинг (оренду), схов (З. в.).

Податковий кодекс України не трактує як постачання операції з передачі товарів у межах договорів схову (З. в.), довірчого управління, оперативної оренди (лізингу), інших цивільно-правових договорів, які не передбачають передачу права власності (користування або розпорядження) на такі товари іншій особі. Відповідно, передача майна у схов (З. в.), а також у лізинг (оренду), а також повернення майна зі схову (З. в.) його власнику, а також майна, попередньо переданого в лізинг (оренду) лізингодавцю (орендодавцю), крім передачі у фінансовий лізинг або повернення майна не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

О. А. Лукашев

ЗБЕРІГАННЯ ТОВАРІВ ПІД МИТНИМ КОНТРОЛЕМ ТИМЧАСОВЕ (*Temporary Storage Of Goods Under Customs Control*)

Див. також:
*Зберігання відповідальне;
Контроль митний*

— зберігання товарів з моменту пред'явлення їх митному органу до переведення у відповідний митний режим на складах тимчасового зберігання. Склад тимчасового зберігання — відповід-

ним чином облаштовані приміщення чи криті або відкриті майданчики, резервуари, холодильні чи морозильні камери. Склад тимчасового зберігання може бути закритого типу (для зберігання утримувачем складу товарів, що належать виключно йому) і відкритого типу (для зберігання товарів, що належать будь-яким особам). Товари можуть розміщуватися на складі тимчасового зберігання без вивантаження їх із транспортних засобів. Взаємовідносини утримувача складу тимчасового зберігання відкритого типу з особами, які розміщують товари на цьому складі, визначаються відповідним договором.

На складах тимчасового зберігання можуть розміщуватися будь-які товари. Однак небезпечні товари, товари, що можуть зашкодити іншим товарам, або товари, які потребують спеціальних умов зберігання, можуть розміщуватися тільки на складах тимчасового зберігання, де забезпечуються відповідні умови для зберігання таких товарів. Власник товарів, що перебувають на тимчасовому зберіганні під митним контролем, або уповноважена ним особа з дозволу відповідного органу Міністерства доходів і зборів України може проводити з цими товарами такі операції: прості складські операції, необхідні для забезпечення збереження цих товарів, переміщення товарів у межах складу з метою раціонального розміщення, чищення, провітрювання, створення оптимального температурного режиму зберігання, сушіння (у тому числі зі створенням потоку тепла), захист від корозії, боротьба зі шкідниками, інвентаризація; огляд та вимірювання; усунення пошкодження упаковки; взяття проб та зразків; підготовка товарів до продажу (відчуження) і транспортування: сортування, пакування, перепаккування, маркування, навантаження, вивантаження, перевантаження та інші подібні операції.

Література: 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Основи митної справи в Україні* : підручник / за ред. П. В. Пашка. — К. : Знання, 2008. — 651 с.

А. Г. Загородній

ЗБИРАЧ ПОДАТКІВ

(Tax-collector, Tax-gatherer)

Див. також:

Платник податків і зборів (обов'язкових платежів); Суб'єкт оподаткування

— юридична або фізична особа, до функцій якої в процесі оподаткування належить збирання податків та зборів з платників і перерахування зібраних сум до відповідного бюджету (цільового фонду).

З. п. є своєрідним «буфером» між платниками й контролюючими органами, вони акумулюють податкові надходження від платників і централізовано перераховують їх у бюджети й цільові фонди. На відміну від податкових агентів, З. п. самі не виплачують дохід платникам, тобто не мають можливості самостійно нараховувати й утримувати відповідний податок.

Збирання податків здійснюється зазвичай одночасно з наданням відповідної послуги, згодом, у встановлені законодавством або органами місцевого самоврядування строки, сума податкового платежу, отримана від платників, перераховується у відповідний бюджет або цільовий фонд.

Інститут З. п. досить часто застосовується у місцевих податках і зборах (в оновленій системі оподаткування — туристичний збір; до 1 січня 2011 р. — податок з реклами, збір за розміщення об'єктів сфери торгівлі, збір за паркування автотранспорту тощо).

До основних функцій З. п. належать: прийом сум податків і зборів від платників, їх нагородження для наступної сплати у встановлений термін; контроль за повнотою та своєчасністю сплати відповідних платежів; перерахування отриманих сум за призначенням; подання в контролюючі органи інформації про сплату податків і зборів.

На практиці трапляються ситуації, коли платники можуть самостійно сплачувати свої податкові зобов'язання, не передаючи кошти З. п. (при придбанні нерухомості платник може надати квитанцію про сплату збору нотаріусові, а при придбанні легкового автомобіля — в органи ДАІ). У цих випадках З. п. виконують винятково функцію контролю за повнотою й своєчасністю сплати таких обов'язкових платежів.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

2. Перепелица М. А. Правовое регулирование статуса плательщиков налогов и сборов в Украине : монография / М. А. Перепелица ; под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 116 с.

Ю. Б. Иванов

ЗБІР

(*Duty, Due*)

Див. також:

Збір фіскальний; Механізм податку правовий і його елементи; Парафіскалітет; Податок

— обов'язковий внесок, зазвичай цільового призначення, до бюджетів різних рівнів або до державних цільових фондів, що справляється з юридичних або фізичних осіб, сплата якого є однією з умов виконання визначених дій державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими органами та їх посадовими особами.

Податковий кодекс України визначає З. як обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників З., з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій. При цьому як синоніми терміну «З.» в кодексі наводяться терміни «плата» та «внесок».

Загальними ознаками З. і податків є те, що обидві групи платежів виконують фіскальну функцію, формуючи джерела фінансування суспільних потреб. Правовий механізм та елементи податку і З. — однакові. Повнота та своєчасність надходження і податків, і З. контролюється органами Державної податкової служби. Платники З., як і платники податків, зобов'язані сплачувати відповідні платежі, вести облік податкових баз (баз для нарахування З.), подавати відповідну звітність до контролюючих органів і несуть однакову відповідальність за можливі порушення.

У вітчизняному законодавстві терміни «податок» і «З.» розмежовані тільки з моменту введення в дію Податкового кодексу України.

У теорії оподаткування З. не ототожнюються з податками, а основні відмінності є такими:

1) податки не мають чітко визначеної цільової спрямованості, вони надходять до бюджетів різних рівнів, де втрачають свою індивідуальність та знеособлюються. З. необхідні для фінансування визначених дій, мають цільовий характер;

2) податки є платежем безумовного характеру, а З. сплачуються у зв'язку з отримуваною послугою (послугами) юридичного характеру. При сплаті З. платник отримує натомість певне пра-

во, статус, або дозвіл від держави. Тобто З. певною мірою може розглядатися як еквівалентний платіж, на відміну від податку, який має безеквівалентний характер (хоча податки загалом повертаються більшою чи меншою мірою платникам у вигляді суспільних благ, сплата конкретного податку не пов'язана з отриманням відповідного конкретного блага). Наприклад, З. за першу реєстрацію транспортного засобу, дає можливість зареєструвати транспортний засіб для подальшого використання за призначенням; З. за місця для паркування транспортних засобів є платою суб'єктів господарювання за право здійснення відповідного виду підприємницької діяльності;

3) З. в більшості випадків надходять не в загальний або спеціальні фонди бюджетів різних рівнів, а в спеціалізовані державні фонди. Натомість податки формують доходи бюджетів, у спеціалізовані державні фонди не спрямовуються;

4) З. прямо залежать від кількості дій, що породжують обов'язковість платежу, а їх сплата у багатьох випадках є одноразовою. Податки, зазвичай, чітко не пов'язані з періодичністю дій, однак їх сплата має періодичний характер;

5) З. дещо відрізняються від податків ступенем добровільності сплати. Якщо сплата податку пов'язана з чітко вираженим обов'язком платника, то З. характеризуються певною добровільністю його дій. Наприклад, сплата ринкового З. (який справлявся до 1 січня 2011 р.) була обов'язковою тільки за умови здійснення торговельної діяльності на території ринків. При торгівлі на іншій території ринковий З. не справлявся.

Ототожнення податків і З. в законодавчій базі вітчизняного оподаткування до 2011 р. породжувало некоректність назв деяких із них. Наприклад, назва «акцизний З.» не є такою, що відповідає теоретичній трактовці терміну «З.», оскільки він не має цільового призначення, є безеквівалентним, сплачується до бюджету та не передбачає будь-яких юридичних дій на користь платника.

Разом з тим різні види обов'язкових платежів податкового характеру в українській системі оподаткування мають назви, що відрізняються від загальноприйнятої теоретичної класифікації. Плата за землю, виходячи з її економічної сутності, є податком, а плата за користування надрами — З., сплата якого дає можливість суб'єкту підприємницької діяльності здійснювати експлуатацію родовищ корисних копалин.

Тому нагальним завданням є подальша уніфікація назв застосовуваних в Україні податків і З. з урахуванням їх розмежування теорією оподаткування.

- Література:* 1. Кучерявенко М. П. Податкове право України: академічний курс : підручник / М. П. Кучерявенко. — К. : Правова єдність, 2008. — 701 с.
2. Майбуров И. А. Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.
3. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

І. А. Майбуров, Ю. Б. Іванов

ЗБІР ЗА КОРИСТУВАННЯ РАДІОЧАСТОТНИМ РЕСУРСОМ УКРАЇНИ (*Fee for Radio-Frequency Resource of Ukraine Usage*)

Див. також:
*Платежі за користування
природними ресурсами*

— загальнодержавний збір, що належить до ресурсних платежів та спрямований на раціональне використання радіочастотного ресурсу.

Відповідно до чинного законодавства користування радіочастотним ресурсом в Україні здійснюється на платній основі. Платниками збору визначені юридичні та фізичні особи, які користуються радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування на підставі ліцензій або дозволів на експлуатацію радіоелектронних засобів.

Об'єктом оподаткування збором є ширина смуги радіочастот, що визначається як частина смуги радіочастот загального користування у відповідному регіоні та зазначена в ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою для технологічних користувачів та користувачів, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм.

Ставки збору — специфічні, в гривнях за 1 МГц смуги радіочастот за місяць, диференційовані за видами радіозв'язку, діапазоном частот. Платники збору обчислюють суму збору виходячи з виду радіозв'язку, розміру встановлених ставок та ширини смуги радіочастот по кожному регіону окремо.

Платники збору, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України на підставі ліцензій на користування радіочастотним ресурсом України, сплачують збір починаючи з дати видачі ліцензії.

Інші користувачі сплачують щомісячний З. к. р від дати видачі першого дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою в такій смузі радіочастот у відповідному регіоні, незалежно від загальної кількості дозволів, наданих платнику збору в такій смузі радіочастот у певному регіоні.

Сума З. к. р. визначається платниками самостійно виходячи з виду радіозв'язку, розміру встановлених ставок та ширини смуги радіочастот, визначеної у ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або дозволі на експлуатацію, по кожному регіону окремо.

Базовий податковий (звітний) період за цим збором дорівнює одному календарному місяцю. Користувачі радіочастотного ресурсу України щомісяця протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця, подають до органів податкової служби податкову декларації.

Збір сплачується платниками у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації. Інформацію про платників збору, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм, які протягом шести місяців не сплатили збір або сплатили його в неповному обсязі, органи державної податкової служби подають до Національної ради України з питань телебачення і радіомовлення для вжиття до них заходів згідно з чинним законодавством.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 3 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України.* — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 742 с.

М. П. Кучерявенко

ЗБІР ЗА МІСЦЯ ДЛЯ ПАРКУВАННЯ ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ (*Motor-Vehicle Parking Fee*)

Див. також:
Збирач податків;
Податки і збори місцеві

— місцевий збір, що справляється у зв'язку з паркуванням автотранспорту на спеціально відведених місцях у межах населеного пункту. Справлявся в Україні протягом 1993–2010 рр.

включно. Починаючи з січня 2011 р. — замінений збором за місця для паркування транспортних засобів.

Платники З. м. п. — юридичні особи та громадяни, які паркують автомобілі в спеціально обладнаних або відведених для цього місцях. Цей збір був обов'язковим для введення сільськими, селищними та міськими радами за наявності об'єктів оподаткування, або умов, з якими пов'язане його запровадження.

Ставка З. м. п. встановлювалася з розрахунку за одну годину паркування в розмірах: не більше 3 % неоподаткованого мінімуму доходів громадян у спеціально обладнаних місцях і 1 % — у відведених місцях.

Джерелом сплати збору були власні кошти — для фізичних осіб, та валові витрати (крім збору за припаркування легкових автомобілів, який до валових витрат не включався) — для юридичних осіб. З. м. п. сплачувався водіями на місці паркування. Організація, що надає послуги з паркування, була збирачем цього збору і сплачувала його у місцевий бюджет.

Порядок і строки перерахування в бюджет сум збору встановлювалися органами місцевого самоврядування, які затверджують перелік місць для припаркування автомобілів на території населеного пункту.

Порядок справляння З. м. п. встановлений ст. 266 Податкового кодексу України. Платниками збору є юридичні особи, їх філії (відділення, представництва), фізичні особи – підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради організують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках.

Майданчиками для платного паркування визнається площа території (землі), що належить на правах власності територіальній громаді або державі, на якій відповідно до рішення органу місцевого самоврядування здійснюється платне паркування транспортних засобів. Спеціально відведені автостоянки – це площа території (землі), яка належить на правах власності територіальній громаді або державі, котра визначається органами місцевого самоврядування зі встановленням правил щодо відповідальності за збереження транспортного засобу.

Перелік спеціальних земельних ділянок, відведених для організації та провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів, у якому зазначаються їх місцезнаходження, загальна площа, технічне облаштування, кількість місць для паркування транспортних засобів, затверджується рішенням сільської, селищної або міської ради про встановлення З. м. п. Таке рішення разом з переліком осіб, які уповноважені організувати та провадити діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів, надається виконавчим органом сільської, селищної, міської ради органу Міністерства доходів і зборів України у встановленому порядку.

Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, яка згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради спеціально відведена для забезпечення паркування транспортних засобів на автомобільних дорогах загального користування, тротуарах або інших місцях, а також комунальні гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету, за винятком площі земельної ділянки, яка відведена для безоплатного паркування транспортних засобів, передбачених ст. 30 Закону України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні».

Ставки З. м. п. визначаються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 м² площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі від 0,03 до 0,15 % мінімальної заробітної плати, уста-

новленої законом на 1 січня податкового (звітного) року. При визначенні ставки збору сільські, селищні та міські ради враховують місцезнаходження спеціально відведених місць для паркування транспортних засобів, площу спеціально відведеного місця, кількість місць для паркування транспортних засобів, спосіб поставлення транспортних засобів на стоянку, режим роботи та їх заповнюваність.

- Література:* 1. *Податкове право* : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003. — 400 с.
2. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : у 3 т. Т. 3 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 742 с.

О. А. Лукашев

ЗБІР ЗА ПЕРШУ РЕЄСТРАЦІЮ ТРАНСПОРТНОГО ЗАСОБУ (*Vehicle First Registration Fee*)

Див. також:
Збір; Податки загальнодержавні

— обов'язковий до сплати на усій території України загальнодержавний збір, який справляється при першій реєстрації транспортного засобу. Сплата цього збору не залежить від того, чи отримує платник дохід з експлуатації об'єктів, якими володіє. Податкове зобов'язання настає у фізичних та юридичних осіб вже з самого факту володіння об'єктом оподаткування.

З 11.12.1991 р. по 01.01.2011 р. діяв Закон України «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів», що втратив чинність на підставі введення в дію Податкового кодексу України.

Згідно з Податковим кодексом України об'єктами оподаткування збором є:

- колісні транспортні засоби та інші самохідні машини і механізми, що закріплені на праві оперативного управління за певними підрозділами, частинами, формуваннями, крім тих, що віднесені до транспортної групи, у порядку, визначеному головним органом у системі центральних органів виконавчої влади із забезпечення реалізації державної політики з питань національної безпеки у воєнній сфері, оборони і військового будівництва; у сфері цивільного захисту населення, а також машин і механізмів для сільськогосподарських робіт (товарні позиції 8432 і 8433 згідно з УКТЗЕД); причепи (напівпричепи); мопеди; велосипеди;
- судна, зареєстровані у Державному судновому реєстрі України або у Судновій книзі України;
- літаки і вертольоти, зареєстровані у Державному реєстрі цивільних повітряних суден України або у Реєстрі державних повітряних суден України.

Не є об'єктом оподаткування літаки і вертольоти Збройних сил України; головного органу у системі центральних органів виконавчої влади з питань забезпечення реалізації державної політики у сфері цивільного захисту населення, а також органів управління та сил цивільного захисту, що виконують завдання цивільного захисту.

Порядок першої реєстрації транспортного засобу регулюється і визначається постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку державної реєстрації (перереєстрації),

зняття з обліку автомобілів, автобусів, а також самохідних машин, сконструйованих на шасі автомобілів, мотоциклів усіх типів, марок і моделей, причепів, напівпричепів, мотоколясок, інших прирівняних до них транспортних засобів та мопедів» від 07.09.1998 № 1388, у якій чітко визначені умови першої реєстрації транспортного засобу.

Базою оподаткування може бути фізичний, вартісний або інше характерне вираження об'єкта оподаткування. Оскільки транспортні засоби з метою оподаткування поділяються на колісні, судна, літаки і вертольоти, то й база оподаткування для кожного об'єкта є різною й визначається окремо (таблиця).

База збору

Вид транспортного засобу	Транспортний засіб	Характеристика бази збору
Колісні транспортні засоби	Мотоцикли, легкові автомобілі (крім легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном), автобуси (у тому числі мікроавтобуси), трактори, вантажні автомобілі (у тому числі сідельні тягачі, інші спеціалізовані та спеціальні вантажні транспортні засоби, інші колісні транспортні засоби)	Об'єм циліндрів двигуна в см ³
	Легкові автомобілі, обладнані електродвигуном	Потужність двигуна в кВт
Судна	Судна, обладнані двигуном	Потужність двигуна в кВт
	Судна, які не обладнані двигуном	Довжина корпусу судна в см
Літаки, вертольоти		Максимальна злітна маса

Ставки збору для кожного транспортного засобу, а також для суден встановлюються законодавством у гривнях залежно від групи, що відрізняється об'ємом циліндрів двигуна, або потужністю двигуна, для суден, не оснащених двигуном – довжини корпусу судна. Ставки збору для літаків і вертольотів визначаються в гривнях за кожен кілограм максимальної злітної маси. Ставки збору застосовуються з коефіцієнтом відповідно до того, скільки років використовувалися транспортні засоби.

Якщо фізична або юридична особа має декілька транспортних засобів, то база оподаткування при визначенні З. п. р. для кожного з них визначається окремо.

Податковим кодексом України передбачено пільги зі З. п. р., що надаються з метою звільнення від сплати бюджетних організацій, які надають соціальні послуги найменш захищеним верствам населення (інвалідам, ветеранам війни і праці, людям похилого віку, вихованцям дитячих будинків тощо). Надання пільги цим категоріям платників зумовлено соціальною значущістю їх діяльності та, певною мірою, стимулюванням зростання рівня забезпеченості транспортними засобами названих верств населення. До організацій, які звільняються від сплати З. п. р., належать: будинки-інтернати для громадян похилого віку та інвалідів, дитячі будинки-інтернати, пансіонати для ветеранів війни і праці, геріатричні пансіонати (для людей похилого віку), реабілітаційні установи для інвалідів та дітей-інвалідів, тобто ті державні організації, які надають соціальні послуги найменш захищеним чи постраждалим від певних подій верствам населення. Також звільняються від сплати З. п. р. усі легкові транспортні засоби для інвалідів, об'єм циліндрів двигуна яких менше 1500 см³ і котрі придбані за бюджетні кошти та/або на безкоштовній основі передані у користування цим організаціям.

Питома вага збору у податкових надходженнях у 2011 р. становила 0,116 %, а частка у ВВП — 0,036 %.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Звіт про виконання зведеного бюджету України станом на 01.01.2012 // Державна казначейська служба України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/23596>.*
3. *Статистика. Реальний сектор. ВВП за 2011 рік [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.bank.gov.ua/control/uk/publish/category?cat_id=57896.*

А. І. Крисоватий, А. Г. Олейнікова

ЗБІР ЗА ПРОВАДЖЕННЯ ДЕЯКИХ ВИДІВ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ *(The Fee for Conducting of Certain Types of Business)*

Див. також:
*Патент торговий;
Період податковий*

— спеціальний місцевий збір, уведений Податковим кодексом України, правонаступник плати за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності, яка справлялася до 2010 р. включно.

Платниками збору є суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи — підприємці), їх відокремлені підрозділи, які отримують торгові патенти та провадять: торговельну діяльність у пунктах продажу товарів; діяльність із надання платних побутових послуг за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України; торгівлю валютними цінностями у пунктах обміну іноземної валюти; діяльність у сфері розваг (крім проведення державних грошових лотерей).

Ставка збору встановлюється сільськими, селищними та міськими радами — органами місцевого самоврядування з розрахунку на календарний місяць у відповідному розмірі від мінімальної заробітної плати, установлені законом на перше січня календарного року, з урахуванням місцезнаходження пункту продажу товарів та асортименту товарів, пункту з надання платних послуг та виду платних послуг.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності (крім торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом із застосуванням пістолетних паливно-роздавальних колонок на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах) та діяльності з надання платних послуг встановлюється в таких межах:

а) на території міста Києва та обласних центрів — від 0,08 до 0,4 розміра мінімальної заробітної плати;

б) на території міста Севастополя, міст обласного значення (крім обласних центрів) і районних центрів — від 0,04 до 0,2 розміра мінімальної заробітної плати;

в) на території інших населених пунктів — від 0,02 до 0,1 розміра мінімальної заробітної плати.

У разі якщо пункти продажу товарів (надання послуг) розташовані в курортній місцевості або на території, прилеглої до митниці, інших пунктів переміщення через митний кордон, органи місцевого самоврядування, до бюджетів яких спрямовуються кошти від сплати збору, можуть прийняти рішення про підвищення його ставки, але не більш як 0,4 розміра мінімальної заробітної плати.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах встановлюється в межах від 0,08 до 0,4 розміра мінімальної заробітної плати залежно від місця розташування таких пунктів продажу.

Ставка збору за здійснення торгівлі валютними цінностями на календарний місяць дорівнює 1,2 розміра мінімальної заробітної плати.

Ставка збору за здійснення діяльності у сфері розваг на квартал становить:

- для використання грального автомата (грального автомата “кран-машина”, грального автомата, на якому проводяться дитячі ігри, іншого грального автомата, призначеного для проведення платних розважальних ігор) — розмір мінімальної заробітної плати;
- для використання гральних жолобів (доріжок) кегельбана, боулінга, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них, — розмір мінімальної заробітної плати, збільшений удвічі, за кожний гральний жолоб (доріжку);
- для використання столів для більярда, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них, крім столів для більярда, які використовуються для спортивних аматорських змагань, — розмір мінімальної заробітної плати за кожний стіл для більярда;
- для проведення інших оплатних розважальних ігор — розмір мінімальної заробітної плати за кожне окреме гральне місце.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності з придбанням пільгового торгового патенту встановлюється на рівні 0,05 розміра мінімальної заробітної плати щорічно.

Ставка збору за провадження торговельної діяльності із придбанням: пільгового торгового патенту дорівнює 0,05 розміра мінімальної заробітної плати щорічно; короткотермінового торгового патенту за один день становить 0,02 розміра мінімальної заробітної плати. Ставки збору округляються до однієї гривні.

При проведенні торговельної діяльності або наданні платних послуг, здійсненні торгівлі валютними цінностями, здійсненні діяльності у сфері розваг — збір сплачується за місцезнаходженням таких пунктів продажу товарів або надання платних послуг. При здійсненні торгівлі через пересувну торговельну мережу збір сплачується за місцем реєстрації таких платників, а на ярмарках, виставках-продажах та інших короткотермінових заходах, пов'язаних із демонстрацією та продажем товарів, — за місцем провадження такої діяльності.

За провадження торговельної діяльності з придбанням короткотермінового торгового патенту збір сплачується не пізніше як за один календарний день до початку провадження такої діяльності та діє від одного до п'ятнадцяти календарних днів.

Збір сплачується щомісяця не пізніше 15 числа місяця, який передує звітному за провадження торговельної діяльності, з надання платних послуг, здійснення торгівлі валютними цінностями та діє 60 календарних місяців. За здійснення діяльності у сфері розваг збір сплачується щоквартально не пізніше 15 числа місяця, який передує звітному кварталу і діє вісім календарних кварталів.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : у 3 т. Т. 3 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 742 с.

О. Г. Зима

ЗБІР ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ (*Fee for the Special Use of Water*)

Див. також:
*Платежі за користування природними
ресурсами; Податки загальнодержавні*

— загальнодержавний збір, який справляється за спеціальне використання води: водних об'єктів; для потреб рибництва; при отриманні від інших водокористувачів; для потреб гідроенергетики і водного транспорту без вилучення її з водних об'єктів.

Платниками збору є водокористувачі — суб'єкти господарювання незалежно від форми власності: юридичні особи, їх філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи (крім бюджетних установ), постійні представництва нерезидентів, а також фізичні особи — підприємці, які використовують воду, отриману шляхом забору води з водних об'єктів (первинні водокористувачі) та/або від первинних або інших водокористувачів (вторинні водокористувачі), та використовують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва.

Об'єктом оподаткування збором є вода, яка використовується для різних потреб, а базою оподаткування є кількісний вираз цього об'єкту. Водокористувачі оподатковують фактичний обсяг води, який використовують з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання. Для потреб гідроенергетики оподаткуванню підлягає фактичний обсяг води, що пропускається через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії. А для потреб водного транспорту при розрахунку збору застосовується час використання поверхневих вод вантажним самохідним і несамохідним флотом, що експлуатується (залежно від тоннажності), та пасажирським флотом, що експлуатується (залежно від кількості місць). Для потреб рибництва оподаткуванню підлягає фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане із втратами води на фільтрацію та випаровування).

Ставки З. с. в. застосовуються окремо відповідно до об'єктів та потреб, зокрема за спеціальне використання: поверхневих вод щодо басейнів річок, включно із притоками усіх порядків; підземних вод, відповідно регіонів (областей); води для потреб гідроенергетики; поверхневих вод для потреб водного транспорту відповідно вантажного самохідного і несамохідного флоту та для пасажирського флоту; води для потреб рибництва (поверхневої та підземної); шахтної, кар'єрної та дренажної води. Причому для теплоелектростанцій з прямоточною системою водопостачання збір за фактичний обсяг води, що пропускається через конденсатори турбін для охолодження конденсату, ставка обчислюється із застосуванням коефіцієнта 0,005, а житлово-комунальні підприємства до ставок збору застосовують коефіцієнт 0,3. З прийняттям Податкового кодексу України розмір ставок збільшено в середньому на 36 %.

Ставка З. с. в. для потреб гідроенергетики дорівнює 5,83 грн за 10 тис. м³ води, пропущеної через турбіни гідроелектростанцій.

Ставки З. с. в. поверхневих вод для потреб водного транспорту з усіх річок, крім Дунаю, становлять:

- для вантажного самохідного і несамохідного флоту, що експлуатується, — 0,1 грн за 1 тоннаж-добу експлуатації;
- для пасажирського флоту, що експлуатується, — 0,01113 грн за 1 місце-добу експлуатації.

Ставки З. с. в. для потреб рибництва становлять:

- 30,63 грн за 10 тис. м³ поверхневої води;
- 36,83 грн за 10 тис. м³ підземної води.

Ставки З. с. в., яка входить виключно до складу напоїв, дорівнюють:

- 28,49 грн за 1 м³ поверхневої води;
- 33,23 грн за 1 м³ підземної води.

Ставка З. с. в. шахтної, кар'єрної та дренажної води становить 6,6 грн за 100 м³ води.

Водокористувачі самостійно обчислюють З. с. в. та З. с. в. для потреб гідроенергетики і рибництва щокварталу наростаючим підсумком з початку року, а за спеціальне використання води

для потреб водного транспорту – починаючи з першого півріччя поточного року, у якому було здійснено таке використання.

Збір обчислюється виходячи з фактичних обсягів використаної води (підземної, поверхневої, отриманої від інших водокористувачів) водних об'єктів з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання, встановлених у дозволі на спеціальне водокористування, лімітів використання води, ставок збору та коефіцієнтів.

За обсяги води, переданої водокористувачем — постачальником іншим водокористувачам без укладення з останніми договору на поставку води, збір обчислюється і сплачується таким водокористувачем — постачальником.

У разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води збір обчислюється і сплачується у п'ятикратному розмірі виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт використання води, ставок збору та коефіцієнтів.

За понадлімітне використання води збір обчислюється за кожним джерелом водопостачання окремо згідно зі встановленими ставками збору та коефіцієнтами.

Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному кварталу. Податкові декларації збору подаються платниками збору органам Міністерства доходів і зборів України протягом 40 днів після квартального податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації. Податкова декларація за спеціальне використання води для потреб водного транспорту за перший квартал не подається. Збір сплачується платниками збору у строки, визначені для квартального податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації. З. с. в. для потреб водного транспорту за перший квартал не сплачується.

У межах встановленого в дозволі на спеціальне водокористування ліміту використання води збір включається до складу витрат при розрахунку податку на прибуток підприємств, а за понадлімітне використання справляється з прибутку, що залишається у розпорядженні водокористувача після оподаткування.

З. с. в. для потреб гідроенергетики і водного транспорту повністю включається до складу витрат при розрахунку податку на прибуток підприємств.

У разі несплати збору або сплати його в неповному обсязі платниками збору протягом шести місяців органи Міністерства доходів і зборів України подають інформацію про таких платників збору до органів, що видають дозволи на спеціальне водокористування, для вжиття стосовно них заходів згідно із законом.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 3 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 742 с.

О. Г. Зима

ЗБІР ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ (*Fee for the Special Use of Wood Resources*)

Див. також:
*Платежі за користування природними
ресурсами; Податки загальнодержавні*

— загальнодержавний збір, який справляється як плата за спеціальне використання лісових ресурсів.

Платниками збору є лісокористувачі — юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження з України або виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, фізичні особи (крім фізичних осіб, які мають право безоплатно без видачі спеціального дозволу використовувати лісові ресурси відповідно до лісового законодавства), а також фізичні особи — підприємці, які здійснюють спеціальне використання лісових ресурсів на підставі спеціального дозволу (лісорубного квитка або лісового квитка) або згідно з умовами договору довгострокового тимчасового користування лісами.

Об'єктом оподаткування збором є:

- деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування;
- деревина, заготовлена під час проведення заходів щодо поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей (у деревостанах віком понад 40 років — рубки догляду за лісом, вибіркові санітарні рубки, вибіркові лісовідновні рубки, рубки, пов'язані з реконструкцією, ландшафтні рубки і рубки переформування; незалежно від віку деревостанів — суцільні санітарні та суцільні лісовідновні рубки), або з розчищення лісових ділянок, вкритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо;
- другорядні лісові матеріали (заготівля живиці, пнів, лубу та кори, деревної зелені, деревних соків та інших другорядних лісових матеріалів, передбачених нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства);
- побічні лісові користування (заготівля сіна, випасання худоби, заготівля дикорослих плодів, горіхів, грибів, ягід, лікарських рослин, збирання лісової підстилки, заготівля очерету та інших побічних лісових користувань, передбачених нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства);
- використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей та проведення науково-дослідних робіт.

Ставки 3. с. в. застосовуються з урахуванням розподілу лісів за поясами і розрядами окремо відповідно заготівлі деревини основних і неосновних лісових порід у порядку рубок головного користування та під час проведення заходів щодо поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей та заходів із розчищення лісових ділянок, вкритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо. Так до другого поясу належать ліси Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і ліси гірської зони Львівської області, а до першого поясу — усі ліси, за винятком тих, що входять до другого поясу.

Законодавством встановлено п'ять розрядів для кожного кварталу (урочища) виходячи з відстані між центром кварталу і найближчим нижнім складом лісозаготівельника, до якого деревина вивозиться безпосередньо з лісосіки, або пунктом відвантаження деревини залізницею. Причому така відстань визначається за картографічними матеріалами і коригується залежно від геоморфологічних умов місцевості за такими коефіцієнтами встановленими законодавством.

Суб'єкти лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, до 10 числа місяця, що настає за звітним кварталом, направляють органам Міністерства доходів і зборів України перелік лісокористувачів, яким видано лісорубні квитки та лісові квитки, за формою, встановленою Міністерством доходів і зборів України за погодженням із центральним органом виконавчої влади

з питань лісового господарства. Сума збору обчислюється суб'єктами лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, і зазначається у таких дозволах.

Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному кварталу. Лісокористувачі щокварталу складають розрахунок збору наростаючим підсумком з початку року за формою, встановленою законодавством, де окремим рядком зазначається сплачена сума збору, та подають його органу Міністерства доходів і зборів України за місцезнаходженням лісової ділянки у строки, визначені для квартального податкового (звітного) періоду, за винятком:

а) лісокористувачів, якими до отримання лісорубних та лісових квитків збір вноситься в каси суб'єктів лісових відносин, які їх видають:

- фізичних осіб, а також фізичних осіб — підприємців, яким видано лісорубні та лісові квитки;
- лісокористувачів (крім фізичних осіб, а також фізичних осіб — підприємців, яким видано лісові квитки), у яких сума збору в лісорубному чи лісовому квитках не перевищує 50 % однієї мінімальної заробітної плати, встановленої законом на перше січня року, в якому сплачується збір;

б) лісокористувачів з іншої області, які сплачують збір повністю до видачі їм спеціального дозволу за місцезнаходженням лісової ділянки, на якій здійснюється заготівля деревини.

Про надходження суми збору в касу суб'єкта лісових відносин, що видає спеціальні дозволи, у спеціально заведеної книзі робиться запис і лісокористувачеві видається квитанція. Водночас у лісорубних та лісових квитках робиться позначка про сплату збору в касу (зазначаються номер і дата квитанції про сплату).

Збір сплачується лісокористувачами щокварталу рівними частинами від суми збору, зазначеної в спеціальних дозволах, виданих у відповідному календарному році, крім сум збору, сплачених відповідно винятків. При отриманні дозволу в поточному році (або донарахуванні суми збору) після чергового строку сплати збору лісокористувачі сплачують усі суми збору за строками, що минули.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : у 3 т. Т. 3 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 742 с.

О. Г. Зима

ЗБІР КОНСУЛЬСЬКИЙ (*Consular Duty*)

Див. також:
Послуга державна

— вид обов'язкового платежу, що справляється за вчинення консульських дій, які провадяться за кордоном і на території України (видачу і продовження терміну дії паспорта громадянина України для виїзду за кордон, оформлення візових документів для в'їзду в Україну та транзитного проїзду через територію України тощо).

З. к. на території України справляють Департамент консульської служби Міністерства закордонних справ України і представництва Міністерства закордонних справ України на території України, за кордоном — дипломатичні представництва та консульські установи України за кордоном.

Тарифи З. к. на території України та за її межами за оформлення візових документів для в'їзду в Україну та транзитного проїзду через територію України встановлюються Кабінетом Міністрів України. Тарифи З. к., що справляються на території України, встановлюються в неоподаткову-

ваних мінімумах доходів громадян і справляються в гривнях. У випадках, передбачених законодавством України, З. к. з нерезидентів на території України може стягуватися також у будь-якій вільно конвертованій валюті, яка належить до I групи класифікатора валют НБУ, за офіційним курсом НБУ національної валюти України до відповідної іноземної валюти на день звернення щодо вчинення консульської дії. Базові тарифи З. к., що справляються за кордоном, встановлюються в доларах США. При вчиненні консульської дії в позаробочий час чи в терміновому порядку З. к. справляється у подвійному розмірі.

Суми З. к. стягуються у безготівковій формі. Як виняток, сума збору може бути одержана готівкою з обов'язковим оформленням відповідних документів згідно з чинним законодавством.

Пільги щодо сплати З. к. встановлюються у випадках, передбачених чинним законодавством України та міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України. З. к., що справляється за вчинення консульської дії:

- дипломатичним представництвом чи консульською установою України за кордоном зраховується на окремий рахунок цієї установи, відкритий у банку країни місцезнаходження, з подальшим зарахуванням до доходів Державного бюджету України. Використання цих коштів здійснюється згідно з чинним законодавством;
- Департаментом консульської служби Міністерства закордонних справ України чи представництвом Міністерства закордонних справ України на території України перераховується платниками на бюджетні рахунки для зарахування надходжень, відкриті в органах Державного казначейства України.

Інформація про суми стягненого З. к. відображається в Книзі обліку З. к., яка ведеться відповідно до встановленої форми. До Книги вносяться також відомості про консульські дії, вчинювані за нульовою тарифною ставкою З. к.. Книга має бути прошита, скріплена гербовою печаткою і підписом керівника установи, сторінки повинні бути пронумеровані. Нумерація консульських дій розпочинається з 1 січня кожного року. Номенклатурний індекс та термін зберігання зазначеної Книги встановлюються відповідно до чинного законодавства. Відповідальність за правильність ведення Книги покладається на консульську посадову особу.

Облік надходжень коштів:

а) отриманих за межами України – ведеться спеціалістами з фінансових питань дипломатичних представництв та консульських установ України за кордоном, а інформація щодо облікових показників узагальнюється Валютно-фінансовим Департаментом Міністерства закордонних справ України;

б) отриманих на території України – ведеться бухгалтеріями представництв Міністерства закордонних справ України на території України, а інформація щодо облікових показників узагальнюється Валютно-фінансовим Департаментом Міністерства закордонних справ України.

Відповідальність за вірність застосування тарифних ставок З. к. та повноту стягнення несе консульська посадова особа. Керівник і спеціаліст із фінансових питань установи здійснюють контроль і відповідають за своєчасне та в повному обсязі зарахування коштів збору до доходів Державного бюджету України, цільове використання коштів, а також надання відповідних звітів. Звіти про надходження до спеціального фонду Державного бюджету України коштів, отриманих за вчинення консульських дій за межами України, та здійснення за рахунок цих надходжень виплат, пов'язаних із функціонуванням Консульської служби України, складаються та подаються до Валютно-фінансового Департаменту Міністерства закордонних справ України. Звіти про надходження коштів, отриманих за вчинення консульських дій за межами України, та їх використання

складаються та подаються Міністерством закордонних справ України Державній казначейській службі України у встановленому порядку.

Література: 1. Положення про консульський збір України : затв. наказом Міністерства закордонних справ України від 13.12.2005 № 222 // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. П. Кириленко

**ЗБІР НА РОЗВИТОК ВИНОГРАДАРСТВА,
САДІВНИЦТВА І ХМЕЛЯРСТВА**
(*Fee for Horticulture, Winegrowing
and Hop-Growing Development*)

Див. також:
Напої алкогольні;
Податки загальнодержавні

— загальнодержавний збір цільового характеру, кошти від справляння якого спрямовуються на розвиток відповідних галузей сільського господарства.

З. р. в. уведений в 1999 р. та застосовуватиметься до 1 січня 2015 р. відповідно до Закону України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва й хмелярства». Платниками збору є суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності й підпорядкування, які реалізують в оптово-роздрібній торговельній мережі алкогольні напої й пиво.

Збір сплачується підприємствами торгівлі. Суб'єкти роздрібної торгівлі платять збір від реалізації алкогольної продукції або пива, що надійшли безпосередньо від виробника. У разі надходження алкогольної продукції й пива в роздрібну мережу з оптової торговельної мережі збір платить оптовик.

При неодноразовому перепродажі на території України однієї і тієї самої партії алкогольних напоїв та пива, платником збору є суб'єкт підприємницької діяльності, який отримав вказану партію від товаровиробника і отримав виручку від її реалізації. У разі ввезення і реалізації імпортованих алкогольних напоїв та пива платником збору є суб'єкт підприємницької діяльності, який отримав виручку на першому етапі реалізації на території України вказаних товарів.

Не сплачують З. р. в.: виробники алкогольних напоїв та пива, за винятком випадків реалізації їх через фірмові магазини та посередники, що здійснюють реалізацію алкогольних напоїв та пива на умовах договорів доручення та комісії.

Об'єктом оподаткування є виручка від реалізації алкогольних напоїв і пива. Сума відрахувань від виручки в об'єм реалізації не включається, торговельна надбавка з цієї суми не обчислюється. Ставка збору становить 1 % від виручки.

Суб'єкти підприємницької діяльності, які реалізують алкогольні напої та пиво, в товарно-транспортних, платіжних і касових документах окремим рядком виділяють суму З. р. в.

Нараховані (сплачені) суми збору платники включали у валові витрати виробництва та обігу. Після набуття чинності Податковим кодексом України ці суми включаються до витрат звітного періоду.

Звітним податковим документом є звіт, який подається щомісячно протягом 20 календарних днів по закінченні звітного (податкового) місяця. Якщо протягом звітного місяця виручка від реалізації алкогольних напоїв і пива в оптово-роздрібній торговій мережі відсутня — платник має право не подавати звіт.

Нараховані суми З. р. в. залишаються на спеціальному рахунку Державної казначейської служби України. Головним розпорядником цих коштів є центральний орган виконавчої влади,

який здійснює державну політику у сфері виноградарства, садівництва і хмелярства. Суми збору розподіляються та використовуються таким чином: 85 % — на розвиток виноградарства і садівництва, 15 % — на розвиток хмелярства.

- Література:* 1. *Про збір* на розвиток виноградарства, садівництва й хмелярства : закон України від 09.04.1999 № 587-XIV // Відомості Верховної Ради України. — 1999. — № 20–21. — Ст. 191.
2. *Податковий кодекс* України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Про затвердження Порядку* справляння збору та використання коштів на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства : постанова Кабінету Міністрів України від 15.07.2005 № 587 // Офіційний вісник України. — 2005. — № 29. — С. 105.

М. П. Кучерявенко

ЗБІР ТУРИСТИЧНИЙ *(Tourist Fee)*

Див. також:
Податки і збори місцеві

— місцевий збір, введення якого має забезпечити розвиток туристичної і курортної інфраструктури відповідної територіальної громади. Справляється на території сіл, селищ та міст, згідно із рішенням місцевих рад.

Платниками З. т. є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк. Цей збір не сплачують особи, які постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, особи, що прибули у відрядження, інваліди, діти-інваліди та особи, що супроводжують їх, ветерани війни, учасники ліквідації аварії на Чорнобильській АЕС.

Базою нарахування З. т. є вартість тимчасового проживання (ночівлі) в готелях, кемпінгах, мотелях, гуртожитках для приїжджих, інших закладах готельного типу та санаторно-курортних закладах, у будинках (квартирах), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму. До вартості проживання не включаються витрати на харчування, побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (ввезення), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду.

Ставка З. т. встановлюється у розмірі 0,5–1 % до зазначеної бази. Суб'єктами обчислення і сплати З. т. є податкові агенти, а саме:

- а) адміністрації закладів, до яких прибувають особи на тимчасове проживання;
- б) квартирно-посередницькі організації, які направляють неорганізованих осіб на поселення у будинки (квартири) фізичних осіб;
- в) юридичні особи або фізичні особи-підприємці, які уповноважуються сільською, селищною або міською радою справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною радою.

Податкові агенти справляють З. т. під час надання послуг, пов'язаних із тимчасовим проживанням (ночівлею), і зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунку (квитанції) на проживання.

З. т. сплачується до місцевих бюджетів авансовими внесками до 30 числа (включно) кожного місяця (у лютому до 28 (29) включно). Суми нарахованих щомісячних авансових внесків відо-

бражаються у квартальній податковій декларації. Остаточна сума збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал (з урахуванням фактично внесених авансових платежів), сплачується у строки, визначені для квартального податкового періоду.

У 2011 р. частка З. т. в доходах зведеного бюджету України була надзвичайно малою. У складі місцевих податків та зборів цей збір становив 1,1 %.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 3 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 742 с.

О. М. Тимченко

ЗБІР У ВИГЛЯДІ ЦІЛЬОВОЇ НАДБАВКИ ДО ДІЮЧОГО ТАРИФУ НА ЕЛЕКТРИЧНУ ТА ТЕПЛОВУ ЕНЕРГІЮ (*Fee as an Target Extra Charge to Electrical and Thermal Energy Tariff*)

Див. також:
Податки загальнодержавні

— загальнодержавний непрямий цільовий збір, що справляється при продажу зазначених видів енергії.

Запровадження цього збору спрямовано на стимулювання використання потенціалу малої гідроенергетики для зменшення негативного впливу на навколишнє середовище та забезпечення економії паливно-енергетичних ресурсів.

Цей збір до 1 січня 2011 р. мав розкладний характер. Розмір збору встановлювався НКРЕ виходячи із сум збору, затверджених законом України про державний бюджет на відповідний рік. Після набуття чинності Податковим кодексом України характер збору змінений на окладний — застосовується адвалерна ставка — 3 % від вартості фактично відпущеної платником збору електричної енергії без урахування податку на додану вартість.

Платниками збору є оптовий постачальник електричної енергії та виробники електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електричної енергії, та теплової енергії (далі — юридичні особи).

Об'єкти обчислення збору диференційовані залежно від груп платників:

а) для оптового постачальника електричної енергії — вартість відпущеної електричної енергії без урахування податку на додану вартість;

б) для юридичних осіб — вартість відпущеної електричної енергії, що продається поза оптовим ринком електричної енергії, зменшена на вартість електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії, а для гідроенергії — винятково у частині виробленої малими гідроелектростанціями без урахування податку на додану вартість.

Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному місяцю. Податкові декларації збору подаються платниками органам Міністерства доходів і зборів України у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду (протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним періодом), за місцем податкової реєстрації.

Податкове зобов'язання із збору за базовий податковий (звітний) період визначається виходячи зі ставки збору і вартості фактично відпущеної електричної енергії, за виключенням вартості

електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками і малими гідроелектростанціями потужністю до 20 МВт.

Юридичні особи — виробники електричної енергії на малих гідроелектростанціях потужністю до 20 МВт спрямовують кошти у розмірі збору на будівництво нових та реконструкцію і модернізацію діючих малих гідроелектростанцій потужністю до 20 МВт. Контроль за цільовим використанням таких коштів здійснює орган державного регулювання діяльності в електроенергетиці.

Оскільки цей збір включено до розділу XIV Податкового кодексу України «Спеціальні податкові режими», відповідно до ст. 39 зазначеного документу при здійсненні операцій із платниками збору обов'язковим є застосування звичайної ціни. Проте ця норма не поширюється на фізичних осіб, які не є суб'єктами підприємницької діяльності.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 3 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 742 с.

О. А. Лукашев

ЗБІР У ВИГЛЯДІ ЦІЛЬОВОЇ НАДБАВКИ ДО ЗАТВЕРДЖЕНОГО ТАРИФУ НА ПРИРОДНИЙ ГАЗ ДЛЯ СПОЖИВАЧІВ УСІХ ФОРМ ВЛАСНОСТІ (*Fee as an Target Extra Charge to Natural Gas Tariff*)

Див. також:
*Податки
загальнодержавні*

— загальнодержавний збір, що справляється в Україні, починаючи з 2005 р., для фінансування газифікації населених пунктів. Збір класифікований Податковим кодексом України як спеціальний податковий режим.

Платниками збору визначені суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, які провадять діяльність із постачання природного газу споживачам на підставі укладених з ними договорів. Споживачами газу є такі категорії: населення, бюджетні установи, підприємства комунальної теплоенергетики, теплові електростанції, електроцентралі та котельні суб'єктів господарювання, в тому числі блочні (модульні) котельні, інші суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, які використовують природний газ для виробництва товарів та надання послуг, на інші власні потреби.

Об'єктом оподаткування збором є вартість природного газу в обсязі, відпущеному кожній категорії споживачів у звітному періоді, яка визначається на підставі актів приймання-передачі газу, підписаних платником та відповідним споживачем (для населення — на підставі облікових документів), з урахуванням відповідного тарифу. Під діючим тарифом розуміється ціна природного газу для відповідної категорії споживачів без урахування тарифів на його транспортування і постачання споживачам та суми податку на додану вартість.

Збір справляється у розмірі 2 % на обсяги природного газу, що постачаються для таких трьох категорій споживачів:

а) підприємства комунальної теплоенергетики, теплові електростанції, електроцентралі та котельні суб'єктів господарювання, зокрема блочні (модульні) котельні (в обсязі, що використовується для надання населенню послуг з опалення та гарячого водопостачання, за умови ведення такими суб'єктами окремого приладового та бухгалтерського обліку тепла і гарячої води);

б) бюджетні установи;
в) промислові та інші суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, що використовують природний газ.

На обсяги природного газу, що постачається для населення, збір справляється у розмірі 4 %. Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному місяцю. Надходження від цього збору є джерелом формування спеціального фонду Державного бюджету України. Кошти, що надходять від сплати цього збору, повинні спрямовуватися на надання субвенції місцевим бюджетам на будівництво газопроводів-відводів, а також газифікацію населених пунктів, насамперед сільських.

Платники несуть відповідальність за правильність обчислення і своєчасність подання розрахунків збору до органів Міністерства доходів і зборів України, повноту і своєчасність його внесення до спеціального фонду Державного бюджету України відповідно до чинного законодавства.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : у 3 т. Т. 3 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДНУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 742 с.

О. А. Лукашев

ЗБІР ФІСКАЛЬНИЙ (*Fiscal Fee*)

Див. також:
Збір; Парафіскалітет; Платежі неподаткові

— неподатковий, обов'язковий, індивідуально еквівалентний і встановлений державою компенсаційний платіж, який сплачується організаціями та фізичними особами в бюджет і позабюджетні фонди з метою отримання ними від уповноважених органів і посадових осіб певного зустрічного надання (послуг, прав, дозволів, юридично значимих дій).

Група неподаткових платежів значна і достатньо різноманітна, причому з часом має тенденцію до збільшення. До цієї групи, що отримала назву «квазіподатку», входять різноманітні збори, мита, плати, платежі й відрахування, сукупність яких можна поділити на два основних види квазіподатків — З. ф. і парафіскалітети.

У З. ф. можна виокремити три схожі на податкові збори ознаки і три відмінні:

- вони так само обов'язкові до сплати тоді, коли суб'єкт господарювання потребує відповідної послуги держави в отриманні відповідного дозволу або підтвердженні його прав (ознака обов'язковості й специфічної примусовості);
- у них аналогічна податковим зборам форма стягнення (у вигляді відчуження) та спосіб сплати (грошовий);
- З. ф., як і податкові збори, мають ознаку нерегулярності сплати;
- на відміну від податкових зборів у них специфічно реалізується ознака законності, оскільки не всі З. ф. встановлюються галузевими законодавчими актами, частина їх регламентується підзаконними актами (наприклад, консульські збори та багато інших). На думку І. Кучерова, можливість встановлення З. ф. урядом слід взагалі розглядати як одну з найістотніших їх ознак;
- тоді як податкові збори формують податкові доходи бюджету, З. ф. є джерелами неподаткових доходів бюджету та різних позабюджетних фондів, у тому числі цільових;

- на відміну від податкових зборів для З. ф. в ознаці індивідуальної платності завжди проявляється індивідуальна еквівалентність, оскільки величина З. ф. відповідає розміру отримуваної платником спеціальної вигоди або дорівнює собівартості наданої платнику послуги.

Література: 1. Майбуров І. А. Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.
2. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

І. А. Майбуров

ЗБОРИ ДО ФОНДУ ГАРАНТУВАННЯ ВКЛАДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ (*Fees for Individual's Deposit Guarantee Fund*)

Див. також:
Податки загальнодержавні

— система обов'язкових внесків, що є джерелами фінансування Фонду гарантування вкладів фізичних осіб. Запроваджена Законом України «Про Фонд гарантування вкладів фізичних осіб» у 2001 р. Ці збори класифікувалися як загальнодержавні упродовж 2001–2010 рр. включно. Податковим кодексом України вони не передбачені в переліку загальнодержавних податків і зборів, тобто виведені з системи оподаткування, проте продовжують справлятися на законодавчо визначених умовах як обов'язкові платежі неподаткового характеру.

Платниками збору є учасники Фонду гарантування вкладів фізичних осіб, банки — юридичні особи, які зареєстровані в Державному реєстрі банків, що ведеться Національним банком України, та мають банківську ліцензію на право здійснювати банківську діяльність. Крім того, такі суб'єкти повинні виконувати встановлені Національним банком України економічні нормативи щодо достатності капіталу і платоспроможності та можуть виконувати зобов'язання перед вкладниками. Законодавством виокремлюються такі види З. ф. г.:

а) початковий збір встановлено в розмірі 1 % зареєстрованого статутного капіталу банку. Він сплачується банками-учасниками протягом тридцяти календарних днів з дня одержання банківської ліцензії на здійснення банківської діяльності.

б) регулярний збір встановлено у розмірі по 0,25 % загальної суми вкладів, включно з нарахованими закладами відсотками, станом на 31 грудня року, що передує поточному, та 30 червня поточного року. Отже, нарахування регулярного збору здійснюється банками-учасниками двічі на рік, а сплата — щоквартально рівними частками до 15 числа місяця, наступного за звітним періодом.

в) спеціальний збір встановлюється, якщо поточні доходи Фонду гарантування вкладів фізичних осіб є недостатніми для виконання ним у повному обсязі своїх зобов'язань щодо обслуговування та погашення залучених кредитів, спрямованих на відшкодування коштів вкладникам банків-учасників. Рішення про встановлення спеціального збору приймає адміністративна рада Фонду гарантування вкладів фізичних осіб за погодженням з Національним банком України. Внесення спеціального збору банками-учасниками проводиться у строки і згідно з умовами, що також встановлюються адміністративною радою зазначеного фонду. Законодавством встановлено тільки загальний розмір спеціальних зборів, що мають бути сплачені банками-учасниками протягом року — він не повинен перевищувати розмір щорічного регулярного збору.

- Література:* 1. Про фонд гарантування вкладів фізичних осіб : закон України від 20.09.2001 № 2740-III // Урядовий кур'єр. — 2001. — 24 жовт.
 2. Фінансове право України : підручник / за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2004. — 319 с.
 3. Про систему гарантування вкладів фізичних осіб : закон України від 23.02.2012 № 4452-VI // Офіційний вісник України. — 2012. — № 22. — С. 31.

М. П. Кучерявенко

ЗБОРИ МИТНІ
(Customs Duties)

Див. також:
Контроль митний; Платежі митні

— вид митних платежів, що їх згідно з вантажною митною декларацією сплачують громадяни і суб'єкти зовнішньоекономічної діяльності за роботу, виконану для них митними органами, зокрема за митне оформлення товарів, речей і предметів, транспортних засобів тощо, за їхнє перебування під митним контролем і надання інших послуг у сфері митної справи. Їх сплачують у національній або іноземній валюті (за офіційним курсом на день пред'явлення митницею вимоги про оплату) додатково до мита і спрямовують на розвиток системи митних органів України. Державний митний комітет України щорічно публікує звіт про витрачання коштів, отриманих від З. м. Залежно від функцій, які виконують митні органи, З. м. поділяють на дві групи:

1. Збори за виконання митницею покладених на неї обов'язків, зокрема за: перебування товарів та інших предметів під митним контролем; митне оформлення транспортного засобу індивідуального користування, якщо цей засіб використовується для перевезення товарів та інших предметів в обсягах, що підлягають обкладенню митом; видачу посвідчень на право реєстрації (перереєстрації) ввезених до України громадянами транспортних засобів; зберігання товарів та інших предметів на складах митниць; зберігання товарів та інших предметів, що підлягають обов'язковій передачі митниці; митне оформлення товарів та інших предметів; митне оформлення тимчасове ввезеного (вивезеного) майна під зобов'язання про його зворотне вивезення (ввезення); митне оформлення товарів у разі транзиту; митне оформлення товарів за умов ввезення на митний ліцензійний склад; видачу підприємству свідоцтва про визнання його декларантом; продовження терміну дії (перереєстрації) свідоцтва про визнання його декларантом; супроводження підакцизних товарів.

2. Збори за надання послуг у сфері митно-тарифних відносин. Ці З. м. нараховують за вантажною митною декларацією. До них належать З. м. за митне оформлення товарів та тимчасово ввезеного (вивезеного) майна, митне оформлення транзиту іноземних товарів чи ввезення товарів на митний ліцензійний склад, а також митне оформлення товарів та інших предметів у зонах митного контролю на територіях і в приміщеннях підприємств.

Платниками З. м. є юридичні та фізичні особи, що здійснюють митне оформлення. Нараховуються З. м. за фіксованими ставками, у доларах США, та затверджуються Кабінетом Міністрів України (таблиця).

Ставки З. м.

Вид З. м.	Ставка, дол. США
1. За митне оформлення товарів та інших предметів при митній вартості: – до 100 дол. США – від 100 до 1000 дол. США – більше 1000 дол. США	Не справляється 5 0,2 % митної вартості товарів та інших предметів, але не більше еквівалента 1000 дол. США

Закінчення таблиці

Вид з. м.	Ставка, дол. США
2. За митне оформлення тимчасового ввезеного (вивезеного) майна під зобов'язання про його зворотне вивезення (ввезення): – за кожною вантажною митною декларацією; – за кожним додатковим аркушем до неї	30 15
3. За митне оформлення товарів у разі ввезення на митний ліцензійний склад: – за кожною вантажною митною декларацією; – за кожним додатковим аркушем до неї	30 15
4. За перебування товарів та інших предметів під митним контролем за кожний день перебування: – за перші п'ятнадцять календарних днів; – за кожний наступний календарний день	Не справляється 0,05 % загальної митної вартості товарів та інших предметів
5. За митне оформлення товарів у зонах митного контролю на територіях і в приміщеннях підприємств: – у робочий час; – у неробочий час: суботу, неділю; – святкові дні	20 40 50
6. За митне оформлення транспортного засобу індивідуального користування, якщо цей засіб використовується для перевезення товарів та інших предметів в обсягах, що підлягають обкладенню митом	10
7. За видачу посвідчень на право реєстрації (перереєстрації) ввезених громадянами транспортних засобів та номерних агрегатів	15
8. За зберігання товарів та інших предметів на складах митниць, за 1 кг. за кожний день зберігання: – перші десять календарних днів; – кожен наступний календарний день	0,1 0,5
9. За видачу підприємству свідоцтва про визнання його декларантом (на термін до одного року)	1500
10. За продовження терміну чинності свідоцтва про визнання підприємства декларантом (щорічно)	1000
11. За видачу сертифіката – підтвердження доставки товару, прийнятого під режим експортного контролю	100

Література: 1. Гребельник О. П. Основи митної справи : навч. посіб. / О. П. Гребельник. — К. : ЦНЛ, 2003. — 600 с.
2. Основи митної справи в Україні : навч. посіб. / за ред. П. В. Пашка. — К. : Знання, 2004. — 732 с.

А. Г. Загородній

ЗБОРИ НА ОБОВ'ЯЗКОВЕ ДЕРЖАВНЕ ПЕНСІЙНЕ СТРАХУВАННЯ (*Fee for Mandatory State Pension Insurance*)

Див. також:
*Внесок пенсійний; Податки
загальнодержавні*

— загальнодержавні збори, які мають статус податкових платежів та є додатковими джерелами фінансування Пенсійного фонду України.

Упродовж 1998–1999 рр. для забезпечення фінансових ресурсів для погашення заборгованості з виплати пенсій в Україні були введені додаткові збори в Пенсійний фонд України, які отримали назву: З. о. д. з окремих видів господарських операцій та, на відміну від пенсійних внесків, до 2011 р. належали до системи оподаткування (рисунок).

1. З. о. д. з операцій купівлі — продажу іноземної валюти сплачувався юридичними та фізичними особами через податкових агентів, якими визначені уповноважені банки. Базою оподаткування були визначені суми операції з продажу безготівкової валюти за гривню. Ставка збору щорічно встановлювалася бюджетним законодавством (на рівні 0,5–1 %), а починаючи з 1 липня 2010 р. справляння цього збору призупинено. Уповноважені банки та їх клієнти разом із заявками на купівлю іноземної валюти подавали платіжні доручення на перерахування сум збору на рахунки органів Пенсійного фонду, де перебувають на обліку. Причому банки сплачували збір у гривнях із суми, витраченої на купівлю валюти для власних потреб. Банки забезпечували щоденний облік сум З. о. д. на аналітичних рахунках та перераховували суми сплаченого З. о. д. на рахунки органів Пенсійного фонду протягом наступного операційного дня (якщо протягом операційного дня банку сума збору, що обліковується, дорівнює або перевищує 50 грн). Якщо протягом операційного дня банку сума збору, що обліковується, є меншою ніж 50 грн, — збір сплачувався не пізніше того операційного дня, коли ця сума збору досягне 50 грн.

2. З. о. д. з операцій торгівлі ювелірними виробами із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння сплачується підприємствами, організаціями і фізичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності, які здійснюють ці операції в розмірі 5 % від вартості реалізованих ювелірних виробів. При цьому збір з ювелірних виробів включається до ціни товарів і сплачується їх продавцями з виручки від реалізації. Однак у платіжному документі, який видається покупцю, сума пенсійного збору включається до загального податку, що сплачується під час купівлі товару. Згідно з чинним законодавством пенсійний збір, що є у ціні ювелірних виробів, включається у базу нарахування ПДВ. Платники збору ведуть окремий облік продажу ювелірних виробів із золота, платини і дорогоцінного каміння. Порядок сплати збору продавцями ювелірних виробів відповідає порядку сплати збору з операцій купівлі-продажу іноземної валюти.



Передумови альтернативності платежів у Пенсійний фонд України

3. З. о. д. з операцій відчуження легкових автомобілів можна охарактеризувати як такі, що сплачуються юридичними та фізичними особами, які набувають права власності на легкові автомобілі шляхом: міни, купівлі, зокрема у виробників або торговельних організацій, успадкування, дарування (безоплатної передачі), а також з інших підстав, передбачених законодавством. Об'єктом для нарахування збору є операції з відчуження легкових автомобілів, а ставка збору дорівнює 3 % від вартості легкового автомобіля. Збір сплачується платниками через установи банків на рахунки місцевих органів Пенсійного фонду України за місцем реєстрації легкового автомобіля до моменту державної реєстрації. Органи Державної автомобільної інспекції Міністерства внутрішніх справ України здійснюють реєстрацію легкових автомобілів лише у разі сплати пенсійного збору, що підтверджується відповідним документом.

4. З. о. д. з операцій купівлі — продажу нерухомого майна сплачується юридичними особами за ставкою 1 % від вартості нерухомого майна, зазначеної в договорі купівлі-продажу. Чинним законодавством передбачене звільнення від сплати збору громадян, які придбавають житло і перебувають у черзі на його одержання або придбавають житло вперше, а також коли право власності на житло отримане фізичною особою в результаті приватизації відповідно до Закону України «Про приватизацію державного житлового фонду». Збір також не сплачується: державними підприємствами, установами і організаціями, що придбавають нерухоме майно за рахунок бюджетних коштів; установами та організаціями іноземних держав, що користуються імунітетами і привілеями згідно із законами та міжнародними договорами України; сільськогосподарськими товаровиробниками, які сплачують фіксований сільськогосподарський податок. Нотаріальне посвідчення або реєстрація на біржі договорів купівлі — продажу нерухомого майна здійснюється за наявності документального підтвердження сплати пенсійного збору.

5. З. о. д. з послуг стільникового мобільного зв'язку сплачують підприємства, установи та організації, фізичні особи, які користуються послугами стільникового рухомого зв'язку, а також оператори цього зв'язку, які надають свої послуги безоплатно. Для деяких категорій платників (річкові, морські, повітряні, космічні транспортні засоби, а також засоби наземного технологічного транспорту) чинним законодавством встановлені пільги у вигляді звільнення від сплати збору. Ставка збору — 6 % від вартості будь-яких послуг мобільного зв'язку, оплаченої споживачами цих послуг оператору, включно з вартістю вхідних і вихідних телефонних дзвінків, абонентською платою, платою за роумінг, сумою страхової застави, авансом, вартістю інших спеціальних послуг, вказаних у рахунку на оплату послуг мобільного зв'язку. Обов'язок з утримання й перерахування збору з послуг стільникового мобільного зв'язку на рахунки Пенсійного фонду України покладено винятково на операторів мобільного зв'язку, які визначають базу для нарахування збору. Слід зазначити, що З. о. д. являє собою єдиний пенсійний збір, який не включається до бази оподаткування ПДВ. Сплата збору проводиться платниками оператору одночасно з оплатою таких послуг в порядку, встановленому для збору з операцій купівлі – продажу іноземної валюти.

У Податковому кодексі України З. о. д. з окремих господарських операцій не зазначені, тобто з 1 січня 2011 р. ці збори класифікуються як обов'язкові платежі неподаткового характеру.

Література: 1. Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування : закон України від 26.06.1997 № 400/97-ВР // Основи податкового законодавства. Бухгалтерія. — 2002. — № 38/1–2. — С. 175–179.

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

ЗВІЛЬНЕННЯ ВІД ПОДАТКІВ
(*Exemption from Taxes*)

Див. також:
Імунітет податковий; Пільга податкова;
Платник податків і зборів (обов'язкових платежів)

— форма податкової пільги, при застосуванні якої окремі групи або категорії платників звільнюються від сплати певного податку чи його частини.

Звільнення (повне або часткове) платника податків від оподаткування враховує його особливості. Необхідно зазначити три обставини. По-перше, пільга — це звільнення саме від сплати, а не від податкового обов'язку, тому що податковий обов'язок включає кілька складових: податковий облік; сплату податку; податкову звітність. І якщо платник може бути звільнений від сплати податку, то обов'язок по обліку й звітності в нього залишиться. По-друге, звільнення можливо у двох обсягах: повному — коли платник повністю звільняється від сплати, і частковому. Третя обставина — особливості платника. Вони можуть стосуватися як безпосередньо ознак, що характеризують його (інвалід 1-ї або 2-ї групи, ветеран Великої Вітчизняної війни, підприємство з іноземними інвестиціями), так і конкретного виду діяльності, яким він займається (підприємство, що виготовляє сільгосппродукцію; підприємства, що здійснюють фрахт судів, тощо).

Законодавство про оподаткування, закладаючи основи звільнення при оподаткуванні, як пільгові суб'єкти виокремлює категорії платників, а не окремі юридичні або фізичні особи, тобто визначається однорідна група платників податків, що характеризується конкретною ознакою, на підставі якої формується пільговий податковий режим. Усі інші платники податків визначають об'єкт оподаткування, обчислюють податкову базу й суму податків у повному обсязі згідно зі встановленими законодавством загальними правилами.

- Література:* 1. *Податкове право* : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003. — 400 с.
2. *Кучерявенко М. П.* Податкові процедури: правова природа і класифікація : монографія / М. П. Кучерявенко ; Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого. — К. : Правова єдність, 2009. — 460 с.

М. П. Кучерявенко

ЗВІРКА ЗУСТРІЧНА
(*Counter-revise*)

Див. також:
Перевірка податкова

— зіставлення даних первинних бухгалтерських та інших документів суб'єкта господарювання, що здійснюється органами Міністерства доходів і зборів України з метою документального підтвердження господарських відносин з платником податків та зборів, а також підтвердження відносин, виду, обсягу і якості операцій та розрахунків, що здійснювалися між ними, для з'ясування їх реальності та повноти відображення в обліку платника податків. З. з. проводяться у суб'єктиві господарювання, щодо яких під час перевірки платника податків та зборів виникають сумніви стосовно факту здійснення таких операцій або якщо є розбіжності задекларованих у деклараціях з податку на додану вартість показників податкового кредиту та податкових зобов'язань.

З метою проведення З. з. орган Міністерства доходів і зборів України (ініціатор) надсилає органу Міністерства (виконавцю), на обліку в якому перебуває суб'єкт господарювання, запит про проведення З. з. для підтвердження отриманих від платника податків та зборів даних. З. з. може виконуватися органом Міністерства доходів і зборів України (ініціатором) самостійно у

разі, коли суб'єкт господарювання перебуває на обліку в тому ж органі Міністерства доходів і зборів України, що і платник податків, або в межах одного населеного пункту.

Орган Міністерства доходів і зборів України (виконавець), що проводить З. з., складає довідку за наявності інформації, для отримання якої надіслано запит органом Міністерства (ініціатором), та її документального підтвердження. За відсутності запитуваної органом Міністерства (ініціатором) інформації орган Міністерства (виконавець) надсилає завіреним печаткою запит про подання інформації та її документальне підтвердження суб'єкту господарювання за його адресою рекомендованим листом із повідомленням про вручення чи особисто вручає суб'єкту господарювання або його законному чи уповноваженому представникові під розписку. Облік запитів на проведення З. з. у суб'єктів господарювання здійснюється органами Міністерства доходів і зборів України (як ініціаторами, так і виконавцями). У разі отримання від суб'єкта господарювання інформації, визначеної у запиті, та її документального підтвердження (протягом одного місяця з дня, що настає за днем надходження суб'єкту господарювання запиту) орган Міністерства доходів і зборів України проводить З. з.

За результатами З. з. складається довідка, яка підписується суб'єктом господарювання (законним чи уповноваженим представником) і посадовими особами органу Міністерства доходів і зборів України та особисто вручається суб'єкту господарювання чи його законному, чи уповноваженому представникові під розписку, або надсилається суб'єкту господарювання за його адресою рекомендованим листом із повідомленням про вручення. Довідка про проведення З. з. підлягає реєстрації в органах Міністерства доходів і зборів України (як ініціатора, так і виконавця). Матеріали З. з. надсилаються до органу Міністерства (ініціатора).

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Про затвердження Порядку проведення органами державної податкової служби зустрічних звірок* : постанова Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 № 1232 (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. П. Кириленко

ЗВІТНІСТЬ ПОДАТКОВА (*Tax Statement*)

Див. також:
Декларація податкова; Період звітний

— сукупність звітів та зведеної інформації, що містять дані про результати діяльності податкової служби та сплату податків їх платниками.

З. п. являє собою сукупність дій платника податків (його представника) і податкового органу зі складання, ведення й надання документів встановленої форми, які містять відомості про результати діяльності платника податку, його майнове положення й фіксують процес обчислення податку, а також суму, що підлягає сплаті до бюджету.

Обов'язок платника податків щодо складання та подання З. п. до контролюючих органів у встановленому податковим та митним законодавством порядку визначається ст. 16 Податкового кодексу України. З. п. платників податків — це декларації, розрахунки, додатки до декларацій із внесенням квартальної, річної фінансової звітності, на підставі яких здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання. Форма З. п. встановлюється центральним органом виконав-

чої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики (ст. 46 Податкового кодексу України). До контролюючих органів З. п. подається платником податків одним із таких способів:

- особисто платником податків або уповноваженою на це особою;
- надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;
- засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством. (ст. 49 Податкового кодексу України).

Відповідно до ст. 47 Податкового кодексу України платники податків, їх законні чи уповноважені представники (у випадку фізичних осіб), постійні представництва (у випадку юридичних осіб), податкові агенти несуть відповідальність за неподання, порушення порядку заповнення документів З. п., порушення строків їх подання контролюючим органам, недостовірність інформації, наведеної в цих документах.

Платник податку не надає податковому органу З. п. у випадках, якщо:

- звітність про виконання податкового обов'язку надає податковий агент;
- платник податку входить до складу консолідованої групи платників податків за податками, звітність по яких надається головним підприємством.

З. п. є основою менеджменту щодо процесів оподаткування шляхом забезпечення виконання функцій держави в особі уповноважених органів, у частині мобілізації надходжень платежів до бюджету та примусового стягнення податкової заборгованості.

Крім звітності платників податків є внутрішня звітність в органах виконавчої влади щодо забезпечення формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізації єдиної державної податкової, державної митної політики України. Під нею розуміють сукупність вихідних (звітних) показників, складену за визначеною формою та регулярною періодичністю, яка характеризує основні результати діяльності цього органу. Вхідними або первинними документами звітності є сукупність бухгалтерської звітності платників податків, банківських документів, фінансових органів, Державної казначейської служби України, на підставі яких ведеться облік.

Сукупність вихідних (звітних) показників утворює зведену інформацію. Вона містить дані результатів моніторингу податкових надходжень та оцінку ефективності впровадження нормативних документів з питань оподаткування. Зведена інформація використовується структурними підрозділами податкових органів усіх рівнів для аналізу результатів та підведення підсумків роботи податкових органів та призначається переважно для внутрішнього користування. Зведена інформація оформлюється у вигляді довідки, аналізу, зведеної таблиці, інформації. Порядок звітності регламентується наказами та методичними матеріалами Міністерства доходів і зборів України.

Податкова інформація має дані, які містять відомості про фізичних та юридичних осіб України — платників податків або про роботу органів Міністерства доходів і зборів України.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Гарасим П. М.* Система оподаткування та її інформаційно-облікове забезпечення : навч. посіб. / П. М. Гарасим, О. М. Десятнюк, Г. П. Журавель. — К. : Професіонал, 2006. — 736 с.
3. *Сторожук Т. М.* Звітність підприємства / Т. М. Сторожук. — Ірпінь : Нац. акад. ДПС України, 2005. — 412 с.

А. А. Тарангул

ЗДІЙСНЕННЯ КОНТРОЛЮ (Control Execution)

Див. також:
Контроль податковий; Особа пов'язана

— характеристика ступеню тісноти відносин між платниками податків, що використовується як один з критеріїв для визначення пов'язаних осіб.

Наявність відносин контролю між підприємством та іншою особою в загальному випадку є передумовою впливу останньої на господарські рішення платника податків. Тому в разі здійснення господарських операцій між такими платниками існує ризик зменшення податкових надходжень за рахунок штучного підвищення (зменшення) партнерами цінових параметрів угоди.

Чинним законодавством визначено два критерії контролю, кожний з яких використовується окремо:

а) володіння безпосередньо або через пов'язаних фізичних та/або юридичних осіб часткою (паєм, пакетом акцій) статутного фонду платника податку в розмірі не менш як 20 % статутного фонду платника податку. Наприклад, якщо статутний фонд підприємства сформований чотирма засновниками, частка кожного з яких дорівнює 25 %, вважається, що всі вони здійснюють контроль над таким платником податків. Для фізичної особи загальна сума володіння часткою статутного фонду платника податку (голосів у керівному органі) визначається як загальна сума корпоративних прав, що належать такій фізичній особі, членам її родини та юридичним особам, які контролюються такою фізичною особою або членами її родини.

б) вплив безпосередньо або через пов'язаних фізичних та/або юридичних осіб на господарську діяльність суб'єкта господарювання в результаті:

- надання права, яке забезпечує вирішальний вплив на формування складу, результати голосування та рішення органів управління платника податку;
- обіймання посад членів наглядової (спостережної) ради, правління, інших наглядових чи виконавчих органів платника податку особами, які вже обіймають одну чи декілька із зазначених посад в іншому суб'єкті господарювання;
- обіймання посади керівника, заступника керівника спостережної ради, правління, іншого наглядового чи виконавчого органу платника податку особою, яка вже обіймає одну чи декілька із зазначених посад в інших суб'єктах господарювання;
- надання права на укладення договорів і контрактів, що дають можливість визначати умови господарської діяльності, давати обов'язкові до виконання вказівки або здійснювати делеговані повноваження і функції органу управління платника податку.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

Ю. Б. Іванов

ЗЕМЛІ ЖИТЛОВОЇ ТА ГРОМАДСЬКОЇ ЗАБУДОВИ (Housing and Public Building up Acres)

Див. також:
*Плата за землю;
Податок земельний*

— земельні ділянки в межах населених пунктів, які використовуються для розміщення житлової забудови, громадських будівель і споруд, інших об'єктів загального користування.

Використання земель житлової та громадської забудови здійснюється відповідно до генерального плану населеного пункту, іншої містобудівної документації, плану земельно-господарського устрою з дотриманням державних стандартів і норм, регіональних та місцевих правил забудови. Громадянам України за рішенням органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування можуть передаватися безоплатно у власність або надаватися в оренду земельні ділянки для будівництва та обслуговування житлового будинку, господарських будівель і гаражного будівництва в межах норм, визначених Земельним кодексом України. Понад норму безоплатної передачі громадяни можуть набувати у власність земельні ділянки для зазначених потреб за цивільно-правовими угодами. Житлово-будівельним (житловим) та гаражно-будівельним кооперативам за рішенням органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування земельні ділянки для житлового і гаражного будівництва передаються безоплатно у власність або надаються в оренду у розмірі, який встановлюється відповідно до затвердженої містобудівної документації. Житлово-будівельні (житлові) та гаражно-будівельні кооперативи можуть набувати земельні ділянки у власність за цивільно-правовими угодами. Земельні ділянки, на яких розташовані багатоквартирні житлові будинки, а також належні до них будівлі, споруди та прибудинкові території державної або комунальної власності, надаються в постійне користування підприємствам, установам і організаціям, які здійснюють управління цими будинками. У разі приватизації громадянами багатоквартирного житлового будинку відповідна земельна ділянка може передаватися безоплатно у власність або надаватися у користування об'єднанню власників. Порядок використання земельних ділянок, на яких розташовані багатоквартирні житлові будинки, а також належні до них будівлі, споруди та прибудинкові території, визначається співвласниками. Розміри та конфігурація земельних ділянок, на яких розташовані багатоквартирні житлові будинки, а також належні до них будівлі, споруди та прибудинкові території, визначаються на підставі проектів розподілу території кварталу, мікрорайону та відповідної землевпорядної документації.

- Література:* 1. *Земельний кодекс України від 25.10.2001 № 2768-III // Відомості Верховної Ради України. — 2002. — № 3–4. — Ст. 27.*
2. *Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильник та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003. — 400 с.*

О. А. Лукашев

ЗЕМЛІ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

(Acres For Agriculture)

Див. також:
*Плата за землю;
Податок земельний*

— землі, надані для виробництва сільськогосподарської продукції, здійснення сільськогосподарської науково-дослідної та навчальної діяльності, розміщення відповідної виробничої інфраструктури або призначені для цих цілей.

Режим використання та оподаткування землі залежить від її призначення та використання. Ці питання врегульовані Земельним кодексом України, відповідно до якого до земель сільськогосподарського призначення належать:

- сільськогосподарські угіддя (рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги);

– несільськогосподарські угіддя (господарські шляхи і прогони, полезахисні лісові смуги та інші захисні насадження, крім тих, що віднесені до земель лісгосподарського призначення, землі під господарськими будівлями і дворами, землі тимчасової консервації тощо).

З. с. п. передаються у власність та надаються у користування:

а) громадянам — для ведення особистого селянського господарства, садівництва, городництва, сінокосіння та випасання худоби, ведення товарного сільськогосподарського виробництва;

б) сільськогосподарським підприємствам — для ведення товарного сільськогосподарського виробництва;

в) сільськогосподарським науково-дослідним установам та навчальним закладам, сільським професійно-технічним училищам та загальноосвітнім школам — для дослідних і навчальних цілей, пропаганди передового досвіду ведення сільського господарства;

г) несільськогосподарським підприємствам, установам та організаціям, релігійним організаціям і об'єднанням громадян — для ведення підсобного сільського господарства.

З. с. п. не можуть передаватись у власність іноземним громадянам, особам без громадянства, іноземним юридичним особам та іноземним державам. Землі, придатні для потреб сільського господарства, повинні надаватися, насамперед, для сільськогосподарського використання. Визначення земель, придатних для потреб сільського господарства, провадиться на підставі даних державного земельного кадастру. Для будівництва промислових підприємств, об'єктів житлово-комунального господарства, залізниць і автомобільних шляхів, ліній електропередачі та зв'язку, магістральних трубопроводів, а також для інших потреб, не пов'язаних із веденням сільськогосподарського виробництва, надаються переважно несільськогосподарські угіддя або сільськогосподарські угіддя гіршої якості. Лінії електропередачі і зв'язку та інші комунікації проводяться переважно вздовж шляхів, трас тощо.

Громадяни та юридичні особи, які мають у постійному користуванні земельні ділянки, але згідно із Земельним кодексом України не можуть мати їх на такому праві, повинні були до 1 січня 2008 р. переоформити у встановленому порядку право власності або право оренди на них. При переоформленні права постійного користування земельними ділянками, наданими для ведення селянських (фермерських) господарств, у довгострокову оренду строк оренди визначається селянським (фермерським) господарством відповідно до закону. При цьому розмір орендної плати за земельні ділянки не повинен перевищувати розміру земельного податку.

Купівля-продаж або відчуження іншим способом визначених земельних ділянок та земельних часток (паїв), запроваджується за умови набрання чинності законами України про державний земельний кадастр та про ринок земель, визначивши особливості обігу земель державної та комунальної власності і земель товарного сільськогосподарського виробництва. Угоди, зокрема довіреності, укладені під час дії заборони на купівлю-продаж або іншим способом відчуження вказаних земельних ділянок та земельних часток (паїв), в частині їх купівлі-продажу та іншим способом відчуження, а так само в частині передачі прав на відчуження цих земельних ділянок та земельних часток (паїв) на майбутнє, є недійсними з моменту їх укладення (посвідчення).

Література: 1. Земельний кодекс України від 25.10.2001 № 2768-III // Відомості Верховної Ради України. — 2002. — № 3–4. — Ст. 27.

2. *Податкове право* : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003. — 400 с.

О. А. Лукашев

**ЗНИЖКА
ПОДАТКОВА**
(*Tax Allowance*)Див. також:
*База оподаткування; Кредит
податковий; Пільга податкова*

— одна зі складових механізму визначення податкових зобов'язань, що застосовується, як правило, шляхом зменшення бази оподаткування на певний розмір такої знижки.

З. п. є елементом податкової політики та використовується для досягнення економічних і соціальних цілей. Залежно від впливу на результат оподаткування З. п. поділяються на лімітовані (розмір прямо чи непрямо обмежений, наприклад, добровільні пожертвування, які включаються до витрат у межах встановлених нормативів) та нелімітовані (база оподаткування зменшується на всю суму витрат платника податку, наприклад, у деяких випадках інвестиційна З. п. може надаватися на всю суму відповідних витрат).

З. п. може як мати, так і не мати форму податкової пільги залежно від того, чи застосовується вона до всіх платників податків, чи лише за певних умов для окремих категорій платників. Найчастіше З. п. використовується при визначенні бази оподаткування податком на прибуток та податку на доходи фізичних осіб і пов'язана зі здійсненими платниками витратами, за певними ознаками.

Для визначення сум З. п. застосовуються два методи розрахунку — об'ємний та прирістний. Об'ємний метод передбачає визначення суми пільги як частки від обсягу здійснених витрат (бази), тобто сума пільги, яку отримує підприємство, виражається як сума відповідних витрат, помножена на ставку пільги.

Згідно з методом приросту абсолютна сума пільги залежить від приросту у звітному податковому періоді відповідних витрат підприємства порівняно з базовим періодом (або середнім рівнем за певний період). Це означає, що платник отримує пільгу у разі досягнення приросту зазначених витрат порівняно з попереднім або базовим періодом. Сума пільги визначається як різниця обсягу фактичних витрат і витрат базового періоду, помножена на затверджену ставку відрахування.

Відмінність між З. п. і податковим кредитом при визначенні бази оподаткування податком на прибуток полягає в тому, що перша скорочує базу оподаткування, тоді як податковий кредит безпосередньо впливає на суму податку. За умови рівності ставок податковий кредит надає відчутнішу пільгу інвестору і водночас більше позначається на податкових надходженнях до бюджету.

З. п. може застосовуватися як у вигляді податкових вирахувань, так і у вигляді повернення надмірно сплачених сум податків, що виникли внаслідок застосування З. п., після завершення відповідного податкового періоду (як правило, звітного року).

В українському законодавстві З. п. розглядається як вид податкової пільги. Вона застосовується фізичними особами, які не є суб'єктами господарювання. Відповідно до Податкового кодексу України, З. п. — 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.

До З. п. включаються фактично здійснені протягом звітного податкового року платником податку витрати, підтвержені відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема

квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, копіями договорів, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) і їх покупця (отримувача). У зазначених документах обов'язково мають відображатися вартість таких товарів (робіт, послуг) і строк їх продажу (виконання, надання). Оригінали платіжних та розрахункових документів не надсилаються органу Міністерства доходів і зборів України, але підлягають зберіганню платником податку протягом строку давності, встановленого законодавством.

Платник податку має право на З. п. за наслідками звітного податкового року за наявності підстав для її нарахування, що відображається ним у річній податковій декларації, а також документального підтвердження витрат, які входять до З. п. Перелік витрат, які дозволено включати до З. п. визначено статтями Податкового кодексу України. Застосування З. п. має певні обмеження. Так, вона може бути надана виключно резиденту, який має реєстраційний номер облікової картки платника податку, а так само резиденту – фізичній особі, яка через свої релігійні переконання відмовилася від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та офіційно повідомила про це відповідний орган Міністерства доходів і зборів України і має про це відмітку в паспорті.

Загальна сума З. п., нарахована платнику податку в звітному податковому році, не може перевищувати суми його річного загального оподаткованого доходу, нарахованого як 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.

Якщо платник податку до кінця податкового року, наступного за звітним, не скористався правом на нарахування З. п. за наслідками звітного податкового року, таке право на наступні податкові роки не переноситься.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, провадить безоплатні роз'яснення порядку документального підтвердження прав на З. п. та подання податкової декларації, у тому числі шляхом проведення відповідних навчань, семінарів тощо, забезпечує безоплатне надання бланків податкових декларацій з цього податку, інших розрахунків, передбачених Кодексом, податковими органами за першим запитом платника цього податку.

В Україні кількість платників, що застосували в 2011 р. З. п., становить приблизно 1,5 % загальної кількості платників податку на доходи фізичних осіб.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии* : монографія / под ред. С. В. Онышко. — Ирпень : Нац. ун-т ГНС України, 2007. — 396 с.

3. *Кучерявенко Н. П.* Налоговые льготы. Основы налогового права / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 286 с.

4. *Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування* : монографія / за заг. ред. Ю. Б. Іванова. — Х. : ІНЖЕК, 2007. — 448 с.

5. *Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду* / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін. — К. : НДФІ, 2006. — 320 с.

З. С. Варналій, А. Г. Олейнікова

**ЗНИЖКА ПОДАТКОВА
ДЛЯ ФІЗИЧНИХ ОСІБ**
(*Tax Allowance for Individuals*)Див. також:
*Знижка податкова; Податок
на доходи фізичних осіб*

— податкова знижка для фізичних осіб, які не є суб'єктами господарювання, — 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 оподатковуваного доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати, у випадках, визначених законодавством.

Право платника на З. п. ф. за відповідними витратами має бути підтверджено документально, а саме: квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, копіями договорів, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) та їх покупця (отримувача). У зазначених документах обов'язково має бути відображено вартість таких товарів (робіт, послуг) і строк їх продажу (виконання, надання). Підстави для отримання З. п. ф. із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку в річній податковій декларації. При цьому оригінали первинних документів до декларації не додаються, але зберігаються платником податку протягом строку давності.

Платник податку має право включити до З. п. ф. такі фактично здійснені ним протягом звітного податкового року витрати:

- частину суми процентів, сплачених таким платником податку за користування іпотечним житловим кредитом;
- суму коштів або вартість майна, переданих платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, зареєстрованим в Україні та внесеним до Реєстру неприбуткових організацій та установ на дату передачі таких коштів та майна, у розмірі, що не перевищує 4 % суми його загального оподатковуваного доходу звітного року;
- суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, який не одержує заробітної плати. Така сума не може перевищувати розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи, діючого на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 рази й округленого до найближчих 10 грн, у розрахунку на кожну особу, яка навчається, за кожний повний або неповний місяць навчання протягом звітного податкового року;
- суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг з лікування такого платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків (донорських компонентів, протезно-ортопедичних пристосувань, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідів), а також суму коштів, сплачених платником податку, визнаного в установленому порядку інвалідом, на користь протезно-ортопедичних підприємств, реабілітаційних установ для компенсації вартості платних послуг з реабілітації, технічних та інших засобів реабілітації, наданих такому платнику податку або його дитині-інваліду у розмірах, що не перекриваються виплатами з фондів загальнообов'язкового державного

- соціального медичного страхування за деякими виключеннями (косметичне лікування; протезування зубів із використанням дорогоцінних металів, порцеляни та гальванопластики; операції зі зміни статі тощо);
- суму витрат платника податку на сплату страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) та пенсійних внесків, сплачених платником податку страховику-резиденту, недержавному пенсійному фонду, банківській установі за договорами довгострокового страхування життя, недержавного пенсійного забезпечення, за пенсійним контрактом з недержавним пенсійним фондом, а також внесків на банківський пенсійний депозитний рахунок, на пенсійні вклади та рахунки учасників фондів банківського управління як такого платника податку, так і членів його сім'ї першого ступеня споріднення, які не перевищують (у розрахунку за кожний з повних чи неповних місяців звітного податкового року, протягом яких діяв договір страхування) з деякими кількісними обмеженнями;
 - суму витрат платника податку на: оплату допоміжних репродуктивних технологій згідно з умовами, встановленими законодавством, але не більше ніж сума, що дорівнює третині доходу у вигляді заробітної плати за звітний податковий рік; оплату вартості державних послуг, пов'язаних з усиновленням дитини, сплатою державного мита тощо;
 - суму коштів, сплачених платником податку у зв'язку із переобладнанням транспортного засобу, що належить платникові податку, з використанням у вигляді палива моторного сумішевого, біоетанолу, біодизелю, стиснутого або скрапленого газу, інших видів біопалива;
 - суми витрат платника податку на сплату видатків на будівництво (придбання) доступного житла, визначеного законом, у тому числі на погашення пільгового іпотечного житлового кредиту, наданого на такі цілі, та процентів за ним.

З. п. ф. може бути надана винятково резиденту, 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 та офіційно повідомила про це відповідний орган Міністерства доходів і зборів України і має про це відмітку у паспорті. Тобто, фізичні особи — громадяни інших держав — нерезиденти, права на податковий кредит не мають.

Загальна сума З. п. ф. не може перевищувати суми загального оподаткованого доходу платника податку, одержаного протягом звітного року як заробітна плата, зменшеного 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.

Для отримання З. п. ф. платник подає декларацію про доходи. Якщо платник податку не скористався правом на цю пільгу за наслідками звітного податкового року, то таке право на наступні податкові роки не переноситься.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України.* — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

Ю. Б. Іванов

ЗОБОВ'ЯЗАННЯ**ПОДАТКОВЕ***(Tax Liability, Payable Tax)*

Див. також:

Кредит податковий; Обов'язок податковий; Податок на додану вартість (ПДВ)

— 1. Зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку та у строки, визначені чинним законодавством. Податковий кодекс України визначає З. п. як суму коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі суму коштів, визначену платником податків у податковому векселі та не сплачену в установленний законом строк).

Застосування терміну «зобов'язання» у відносинах, регульованих імперативними нормами, не є абсолютно правомірним. Адже зобов'язання характерне для договірних відносин, які використовують диспозитивні методи, що розвиваються на визначених засадах рівності суб'єктів. Податкові відносини будуються на принципах влади і підпорядкування, регулюються шляхом владних розпоряджень з боку держави. Тому сумнівною є здатність зобов'язання відображати природу комплексу обов'язків платника податків, що мають безумовний і першочерговий характер. Точнішим було б використання терміну «податковий обов'язок» як категорії, що узагальнює всю систему обов'язків платника податків, пов'язаних зі сплатою податків і зборів.

Використовуваний в українському податковому законодавстві термін «З. п.» слід розглядати як кількісну характеристику податкового обов'язку платника відносно конкретного податку або збору за відповідний податковий період. У цьому сенсі З. п. означає суму податку (збору), що підлягає сплаті в бюджет або державний цільовий фонд.

Обов'язковість погашення З. п. настає тільки після його узгодження. З. п. вважається погашеним з моменту сплати відповідної суми податку (збору). Після граничного строку сплати непогашене З. п. стає податковим боргом. У більшості випадків розрахунок З. п. здійснюється платником податку самостійно, однак існують випадки, коли З. п. визначається контролюючим органом.

2. Специфічний термін, який застосовується при обчисленні податку на додану вартість (ПДВ) методом рахунків-фактур — загальна сума ПДВ, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді. В цьому сенсі З. п. з ПДВ перевищує суму податку, що підлягає сплаті в бюджет на суму податкового кредиту.

Сума З. п. з ПДВ визначається як добуток бази оподаткування податком на додану вартість за відповідний податковий період та ставки податку (20 %). У разі застосування нульової ставки ПДВ (експорт) сума З. п. дорівнює нулю, а платник, який сплачував (нараховував) ПДВ у складі ціни отриманих товарів (послуг), отримує право на бюджетне відшкодування.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.
3. *Современный НДС / А. Эбрилл, М. Кин, Ж.-П. Боден, В. Саммерс ; пер. с англ.* — М. : Весь Мир, 2003. — 274 с.
4. *Про спільну систему податку на додану вартість : директива Ради ЄС від 28.11.2006 № 2006/112/ЄС.*

Ю. Б. Іванов, О. А. Лукашев

ЗОНА ВІЛЬНОЇ ТОРГІВЛІ (Free Trade Area)

Див. також:
Зона митна вільна; Мито

— форма економічної інтеграції декількох держав, при якій скасовуються мита та інші торговельні обмеження між окремими країнами-учасницями.

За кожною країною-учасницею зберігається право на самостійне та незалежне визначення режиму торгівлі відносно третіх країн. Між країнами-учасницями зберігаються митні кордони та пости, які контролюють походження товарів, що перетинають державні кордони. В більшості випадків умови З. в. т. поширюються на всі товари, крім сільськогосподарської продукції. Прикладами З. в. т. є АСЕАН, МЕРКОСУР. ЄС також має З. в. т. з країнами Середземномор'я, з Чилі та Мексикою.

До переваг від створення З. в. т. для країн-учасниць належать:

- інтеграція до місткого високотехнологічного внутрішнього ринку З. в. т.;
- залучення масштабних іноземних інвестицій;
- структурна адаптація економіки країни-учасниці до розвинутіших економік країн-учасниць З. в. т.;
- збільшення обсягів експорту;
- скасування мита та інших торговельних обмеження між країнами-учасницями.

Переваги З. в. т. порівняно з митними союзами полягають в тому, що вони потребують меншої координації зовнішньоекономічної політики, зберігають незалежність країн у формуванні митної політики щодо третіх країн, сконцентровані на питаннях доступу до стратегічних ринків, тому не пов'язані безпосередньо з географічною близькістю партнерів, тоді як митні союзи передбачають наявність спільних кордонів.

Сфери співробітництва визначаються угодою щодо З. в. т., яка ґрунтується на міждержавній угоді, що підписується країнами-учасницями. Сторони можуть обмежитися винятково питаннями торгівлі або співпрацювати і в інших сферах.

Для координації та ефективної взаємодії країн-учасниць З. в. т. створюється секретаріат, куди країни-учасниці передають інформацію, необхідну для загального використання. Секретаріат — це центральний орган, у якому зберігаються угоди і адміністративні правила, працює група експертів із питань митної діяльності (тарифна класифікація, правила визначення походження товарів). До складу секретаріату входить орган з розгляду розбіжностей, що можуть виникнути в процесі вирішення питань технічного характеру. Єдиний митний тариф у країнах-учасницях не встановлюється. Всі члени З. в. т. використовують єдину номенклатуру опису і кодування товарів (номенклатура HS), яка застосовується в 70-ти країнах світу, у тому числі в країнах ЄС, США, Японії і Канаді.

У разі потреби члени З. в. т. приймають рішення щодо приведення у відповідність тарифів із метою уникнення розходжень в оподаткуванні. Для З. в. т. необхідне введення чітких правил визначення походження товарів, щоб визначити, які товари можуть користуватися привілеями в країнах-учасницях.

Правила визначення походження товарів мають бути зрозумілі працівникам митниці та установ, які здійснюють контроль за походженням товарів і видають відповідні сертифікати (торгово-промислові палати). Персонал цих установ зобов'язаний пройти єдину підготовку для того, щоб усі країни-учасниці дотримувалися однакових умов при визначенні походження товарів.

Країни-учасниці З. в. т. мають повідомити про створення зони інших учасників Генеральної угоди з тарифів і торгівлі (ГАТТ), і в разі внесення останніми рекомендацій не повинні продовжувати дію угоди про З. в. т., якщо не готові змінити її відповідно до цих рекомендацій (ст. XXIV ГАТТ).

У ст. 4 Угоди про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами передбачено створення З. в. т. шляхом укладання угоди, причому сторони зобов'язалися спільно розглянути питання, чи дозволять обставини, зокрема, прогрес України у напрямі здійснення ринкових економічних реформ та існуючі в країні економічні умови, розпочати переговори щодо створення З. в. т. Створення З. в. т. Україна — ЄС залежить від успішності імплементації норм і принципів ГАТТ/СОТ.

Література: 1. *Угода про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами від 14.06.1994 // Основи права Європейського Союзу : нормат. матер. / за заг. ред. М. В. Буроменського. — Х. : Яшма, 2005. — С. 132–186.*
2. *Генеральна угода про тарифи й торгівлю 1994 року // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
3. *Кучерявенко М. П. Податкові процедури: правова природа і класифікація : монографія / М. П. Кучерявенко ; Нац. юрид. акад. України ім. Я. Мудрого. — К. : Правова єдність, 2009. — 460 с.*

Ю. Б. Іванов

ЗОНА ЕКОНОМІЧНА СПЕЦІАЛЬНА (ВІЛЬНА) *(Special (Free) Economic Area)*

Див. також:
*Зона офшорна; Парк технологічний (технопарк);
Регулювання податкове; Режим податковий
спеціальний; Територія пріоритетного розвитку*

— частина території України, на якій встановлено спеціальний правовий режим господарської діяльності, особливий порядок застосування та дії законодавства України.

Відповідно до Господарського кодексу України на території З. е. с. можуть запроваджуватися пільгові митні, податкові, валютно-фінансові та інші умови підприємництва вітчизняних та іноземних інвесторів.

З. е. с. створюються з метою залучення інвестицій та ефективного їх використання, активізації спільно з іноземними інвесторами підприємницької діяльності з метою збільшення експорту товарів, поставок на внутрішній ринок високоякісної продукції і послуг, упровадження нових технологій, розвитку інфраструктури ринку, поліпшення використання природних, матеріальних і трудових ресурсів, прискорення соціально-економічного розвитку.

На території України можуть створюватися З. е. с. різних функціональних типів (рис. 1).

Окрім економічних зон можуть поєднувати функції, властиві різним типам З. е. с., у яких створюються сприятливі валютно-фінансові умови для розвитку банківсько-кредитної системи, страхування та системи державного інвестування.

З. е. с. створюються Верховною Радою України за ініціативою Президента України, Кабінету Міністрів України або місцевих рад і місцевої державної адміністрації. Митний контроль на території З. е. с. регулюється окремими законами та чинними міжнародними договорами, згоду на обов'язковість яких надано Верховною Радою України, що встановлюють спеціальний правовий режим цих зон відповідно до Господарського кодексу України.

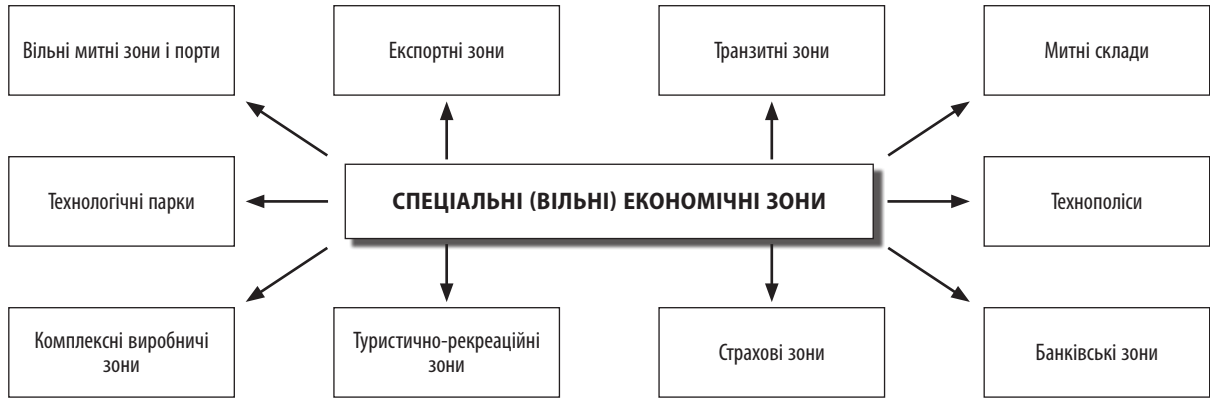


Рис. 1. Типи З. е. с.

Пропозиції щодо зміни статусу і території З. е. с. подаються в порядку, передбаченому законодавством для створення З. е. с.

Доцільність створення цієї зони полягає у такому техніко-економічному обґрунтуванні (рис. 2).

Регулювання діяльності З. е. с. здійснюють органи державної виконавчої влади України, до компетенції яких входить контроль за додержанням вимог законодавства України на території, де створено З. е. с.

На всі об'єкти та суб'єкти економічної діяльності З. е. с. поширюється система державних гарантій захисту інвестицій, передбачена законодавством України про інвестиційну діяльність та іноземні інвестиції. Держава гарантує суб'єктам господарської діяльності З. е. с. право на вивезення прибутків і капіталу, інвестованого в зону, за межі З. е. с. і України.

На території З. е. с. мають право функціонувати будь-які суб'єкти економічної діяльності згідно із вітчизняним законодавством та законом про створення цієї зони. Суб'єкти економічної діяльності мають право самостійно обирати види, форми і методи своєї діяльності на території З. е. с., що не суперечать закону про її створення та законодавству України.

На території З. е. с. не дозволяється діяльність, що суперечить міжнародним угодам, учасником яких є Україна. Тимчасове припинення економічної діяльності можливе у разі порушення закону про створення З. е. с. відповідно до рішення судів, що діють на території зони.

На З. е. с. поширюються положення конвенцій Міжнародної організації праці, ратифікованих



Рис. 2. Складові техніко-економічного обґрунтування доцільності створення З. е. с.

Україною. Підприємства, що діють у З. е. с., повинні дотримуватися принципів тристоронньої декларації Міжнародної організації праці про багатонаціональні підприємства і соціальну політику. Законодавчий акт про створення кожної З. е. с. має визначати конкретні вимоги, що впливають із положень зазначених конвенцій і принципів згаданої декларації.

Законом про конкретну З. е. с. може встановлюватися спрощений порядок в'їзду в зону іноземних осіб з-за кордону. В'їзд у З. е. с. з території України та виїзд із З. е. с. на територію України громадян України, іноземних громадян та осіб без громадянства здійснюються без жодних обмежень, якщо інше не встановлено законом про створення конкретної З. е. с.

На території З. е. с. різних функціональних типів можуть застосовуватися пільги (таблиця).

Пільги на території З. е. с.

Типи спеціальних (вільних) економічних зон	Напрями застосування пільгового режиму
Вільні митні зони і порти, транзитні зони, митні склади	Базуються на скасуванні або зменшенні митних зборів та експортно-імпортного контролю за товарами, що надходять у зону та реекспортуються з неї
Експортні промислові зони	Ґрунтуються на застосуванні пільгового, торгового, митного, податкового режимів, а також пільгового фінансування, у тому числі, для іноземного капіталу. Орієнтовані насамперед на виробництво експортної продукції
Технологічні парки, технополіси	Особливий режим кредитування, фінансування, страхування науково-дослідних і конструкторських робіт, надання певних пільг з оподаткування за елементами податків, зокрема величиною ставок прискореної амортизації наукомісткого обладнання
Комплексні виробничі зони (вільні чи "відкриті" міста, особливі райони тощо)	Лібералізація режиму діяльності та оподаткування; пільгові режими: податковий, валютно-фінансовий, митний
Туристично-рекреаційні	Спрямування режиму на розвиток туризму шляхом надання податкових та інших пільг підприємствам, які працюють у цій галузі
Страхові, банківські	Пільговий режим проведення операцій, наприклад, "податкові гавані", в яких банківські операції звільняються від оподаткування, тощо

Окремі зони можуть поєднувати властиві різним зазначеним типам З. е. с.

Цікавим є досвід постсоціалістичних країн, а саме Китаю, де Шеньчженьський технопарк становить яскравий приклад того, як потрібно створювати нові структури — не копіюючи некритично американський і європейський досвід, а відштовхуючись від специфіки національних умов. Сьогодні в Китаї 53 національні парки у вигляді спеціальних економічних зон, 50 провінційних парків і 30 парків при університетах. Академія наук Китаю, що стала одним із засновників технопарку, надала йому потужну технологічну підтримку. Сфера послуг розвивалася паралельно з розвитком технопарку, а відсутність національного венчурного капіталу компенсував іноземний капітал завдяки особливим умовам З. е. с., таким як:

- визнання 100 %-го іноземного капіталу;
- свобода іноземних юридичних та фізичних осіб у переказі коштів за кордон;
- свобода підприємств стосовно наймання робочої сили;
- знижена ставка податку на прибуток;
- звільнення підприємств від сплати податку на прибуток у разі реінвестування ними доходів в економіку З. е. с.

На першому етапі існування технопарку створено необхідну інфраструктуру, збільшилися число фірм-клієнтів і надходження передових технологій. Основними джерелами прибутків були торгівля і нерухомість. На другому етапі сформувалася система взаємовідносин із науково-дослідними установами і закордонними технопарками. Головною ознакою третього етапу став випуск парком нових технологій (китайська інтегрована комп'ютерна система “Чжучжень”, портативна рентгенівська установка “Хентон” та ін.).

У технопарку створено більше 8 тис. робочих місць і зосереджено основний інтелектуальний потенціал Спеціальної економічної зони, а також біотехнологічну промисловість і провідний регіональний центр розроблення нових матеріалів.

Таким чином, головна ідея створення З. е. с. має полягати в збільшенні обсягу інвестиційних ресурсів, як зовнішніх, так і внутрішніх, зменшенні структурного безробіття в окремих регіонах. Але разом із тим важливим є ставлення української влади до концепції стимулювання розвитку економіки та залучення іноземних інвестицій через функціонування З. е. с. Лише у взаємозв'язку з розвитком інших елементів загальної стратегії економічного розвитку України, пошуку новітніх технологій, розвитку ринкових відносин, збільшення продуктивності праці, забезпечення зовнішнього і внутрішнього ринку товарами та послугами високої якості можливе ефективне функціонування З. е. с.

Література: 1. *Господарський кодекс України* від 16.01.2003 № 436-IV (у редакції від 05.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Про загальні засади створення і функціонування спеціальних (вільних) економічних зон* : закон України від 13.10.1992 № 2673-ХІІ (зі змінами та доповненнями) // *Голос України*. — 1992. — 18 листоп.

О. Г. Зима

ЗОНА МИТНА ВІЛЬНА (*Free Customs Zone*)

Див. також:
Політика митна; Регулювання тарифне

— митний режим, при якому іноземні товари розміщуються та використовуються у відповідних територіальних границях або помешканнях (місцях) без справляння мита і податків, а також без застосування до вказаних товарів заходів економічної політики, а вітчизняні товари розміщуються та використовуються на умовах, що застосовуються до вивезення відповідно до митного режиму експорту.

Визначення З. м. в. врегульовано Угодою про порядок митного оформлення й митного контролю товарів, що переміщуються між державами — учасниками Угоди про створення зони вільної торгівлі, яка набула чинності для України 13 квітня 2000 р.

Метою цього спеціального митного режиму є встановлення спрощеного порядку митного оформлення й митного контролю товарів, які переміщуються між Сторонами, а також уніфікація й спрощення митних процедур відносно товарів, які походять із територій держав — учасників СНД.

Спрощений порядок митного оформлення товарів включає застосування уніфікованих бланків вантажних митних і пасажирських декларацій, уніфікованих правил митного оформлення товарів і транспортних засобів. Такий порядок передбачає взаємне визнання документів митного оформлення й контролю. Для зазначених цілей на основі двосторонніх домовленостей створю-

ються на митних кордонах спільні пункти пропуску для здійснення митного контролю й виробництва митного оформлення, але митне оформлення товарів провадиться відповідно до національного законодавства держав — учасників СНД.

За Митним кодексом України З. м. в. – це митний режим, згідно з яким іноземні товари ввозяться на територію вільної митної зони та вивозяться з цієї території за межі митної території України зі звільненням від оподаткування митними платежами та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, а українські товари ввозяться на територію З. м. в. із оподаткуванням митними платежами та застосуванням заходів нетарифного регулювання. Товари, поміщені в митний режим З. м. в., протягом усього строку перебування в цьому режимі перебувають під митним контролем.

Виокремлюють три типи З. м. в.:

1) комерційного типу – операції з поміщеними у митний режим З. м. в. товарами, що перебувають на їх територіях, обмежуються лише простими складськими операціями, необхідними для забезпечення збереження цих товарів: переміщення товарів у межах З. м. в. з метою раціонального розміщення, чищення, провітрювання, створення оптимального температурного режиму зберігання, сушіння (у тому числі зі створенням потоку тепла), захист від корозії, боротьба зі шкідниками, інвентаризація. Також допускаються подрібнення партій, формування відправлень, сортування, пакування, перепакування, маркування, навантаження, вивантаження, перевантаження та інші подібні операції;

2) сервісного типу – з поміщеними у митний режим З. м. в. товарами, що знаходяться на їх територіях, дозволяється здійснення операцій, пов'язаних із ремонтом, модернізацією, будівництвом повітряних, морських і річкових суден, інших плавучих засобів, їх складових частин, а також операцій, зазначених у частині першій цієї статті, необхідність у яких виникла у зв'язку з експлуатацією З. м. в. цього типу;

3) промислового типу – переліки видів товарів, які можуть бути поміщені у митний режим З. м. в. з метою розміщення на їх територіях, та виробничих операцій, які можуть здійснюватися з такими товарами, визначаються окремими законами України для кожної такої зони.

Поміщення українських товарів у митний режим З. м. в. для цілей оподаткування вважається експортом цих товарів. Іноземні товари, що ввозяться на територію З. м. в., допускаються на неї з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами.

Література: 1. Митний кодекс України від 11.07.2002 № 92-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2002. — № 38–39. — Ст. 288.

2. Угода про порядок митного оформлення й митного контролю товарів, що переміщуються між державами — учасниками Угоди про створення зони вільної торгівлі від 13.04.2000.

О. А. Лукашев

ЗОНА ОФШОРНА (*Off-Shore Zone*)

Див. також:
Витрати; Уникнення оподаткування

— країна чи територія, де встановлено пільговий режим оподаткування для визначених категорій компаній.

Як правило, такий режим застосовується до компаній, зареєстрованих в З. о., які здійснюють операції лише з нерезидентними контрагентами і в іноземній відносно країни реєстрації валюти,

тобто практично не здійснюють фінансову та господарську діяльність на території країни реєстрації. Критерії віднесення тієї чи іншої території до категорії З. о. розробляються різними міжнародними інституціями, зокрема, Міжнародним валютним фондом. Податковим законодавством України передбачена офіційна публікація переліку З. о., затвердженого Кабінетом Міністрів України, оскільки віднесення вартості товарів і послуг, придбаних українськими платниками податків в З. о., до складу витрат має свою специфіку. У разі необхідності внесення змін до цього переліку такі зміни вносяться не пізніше ніж за три місяці до нового звітного (податкового) року та вводяться в дію з початку нового звітного (податкового) року.

З. о. передбачає пільгову операційну діяльність банківських та інших фінансово-кредитних установ з партнерами-нерезидентами в іноземній для такої країни валюті. При цьому внутрішній кредитно-інвестиційний ринок ізолюється від зовнішнього шляхом відокремлення рахунків резидентів від рахунків нерезидентів та операцій за ними і наданням системи певних пільг (податкових, митних щодо валютного контролю тощо). Таким чином, іноземні банки та інші фінансово-кредитні установи лише використовують територію такої країни для проведення операцій за її межами. Банки-резиденти, їх філії та представництва, а також їх консорціуми та інші фінансово-кредитні установи, які мають ліцензію на здійснення окремих банківських операцій в З. о., можуть утворювати в ній кредитно-інвестиційний центр. З. о. є вільними територіями для функціонування світового фінансового ринку. Вони не входять структурною складовою до економічної системи країн розташування, але вигідні для них тим, що сприяють залученню іноземних капіталів, створюють можливості одержання доходів від офшорного бізнесу. Компанії та фінансові установи, які діють в З. о., вносять щорічну фіксовану плату в її місцевий бюджет.

Для запобігання уникнення оподаткування чинним законодавством передбачено, що у разі укладення договорів, які передбачають оплату товарів (робіт, послуг) на користь нерезидентів, які мають офшорний статус, чи при здійсненні розрахунків через таких нерезидентів або через їх банківські рахунки, незалежно від того, чи здійснюється така оплата (в грошовій або іншій формі) безпосередньо або через інших резидентів або нерезидентів, витрати платників податку на оплату вартості таких товарів (робіт, послуг) включаються до складу їх витрат у сумі, що становить 85 % вартості цих товарів (робіт, послуг).

Під терміном «нерезиденти, що мають офшорний статус» розуміються нерезиденти, розташовані на території З. о., за винятком нерезидентів, розташованих на території З. о., які надали платнику податку виписку із правоустановчих документів, легалізовану відповідною консульською установою України, що свідчить про звичайний (неофшорний) статус такого нерезидента. За наявності угод з такими партнерами, платник податку має послатися на зазначену виписку у поясненні до податкової декларації.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

В. М. Опарін

I

**ІМУНІТЕТ
ПОДАТКОВИЙ**
(*Tax Immunity*)

Див. також:
*Обов'язок податковий; Пільга податкова;
Платники податків і зборів
(обов'язкових платежів)*

— звільнення від обов'язку сплати податків, що надається окремим юридичним і фізичним особам згідно з національним або міжнародним законодавством.

І. п. є частковим проявом реалізації імунітету від підпорядкування держави дії іноземних законів, у тому числі податкового законодавства. Імунітет від дії податкового законодавства іноземної держави забезпечується такими складовими суверенітету, як незалежність і рівність держав. У цивільно-правових відносинах держава підкоряється винятково власному законодавству, якщо вона не погодилася на інше. При укладанні міжнародно-правових договорів держави особливо обговорюють ці аспекти відносин.

Сучасне міжнародне право і спеціальні міждержавні угоди передбачають І. п. дипломатичних та консульських представництв, інших прирівняних до них установ і організацій.

Більшість держав, у тому числі Україна, на основі взаємності надають І. п. службовцям дипломатичних і консульських установ, а також членам їх родин, які не є громадянами цих країн. Зокрема, не є платниками податку на доходи фізичних осіб нерезиденти, які отримують доходи з джерелом їх походження на території України, маючи дипломатичні привілеї та імунітет, встановлені на умовах взаємності міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, стосовно доходів, одержуваних ними безпосередньо від здійснення такої дипломатичної діяльності.

І. п. може бути надано відповідно до національного податкового законодавства: зокрема, у Великобританії І. п. користуються члени королівської родини, Британський музей, благодійні та інші організації.

У певному розумінні І. п. може розглядатися як різновид податкової пільги у вигляді звільнення платника від оподаткування, однак сфера його застосування виходить за межі одного податку. І. п. передбачає не тільки звільнення від оподаткування, а й звільнення від інших обов'язків, притаманних платникові податків: ведення податкового обліку, подання податкової звітності тощо.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Міжнародне приватне право : навч. посіб. / за ред. В. М. Гайворонського, В. П. Жушмана. — К. : Юрінком Інтер, 2005. — 368 с.
3. Налоговое право Украины : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 488 с.

Ю. Б. Іванов

ІНВЕСТИЦІЇ (Investments)

Див. також:
Кредит податковий інвестиційний

— грошові кошти, майнові, інтелектуальні цінності, що вкладаються в об'єкт підприємницької та інших видів діяльності з метою отримання прибутку або досягнення соціального ефекту. Такими цінностями можуть бути:

- кошти, цільові банківські вклади, паї, акції та інші цінні папери (крім векселів);
- рухоме та нерухоме майно (будинки, споруди, устаткування та інші матеріальні цінності);
- майнові права інтелектуальної власності;
- сукупність технічних, технологічних, комерційних та інших знань, оформлених у вигляді технічної документації, навиків та виробничого досвіду, необхідних для організації того чи іншого виду виробництва, але не запатентованих (ноу–хау);
- права користування землею, водою, ресурсами, будинками, спорудами, обладнанням, а також інші майнові права;
- інші цінності.

I. у відтворення основних засобів і на приріст матеріально-виробничих запасів мають форму капітальних вкладень.

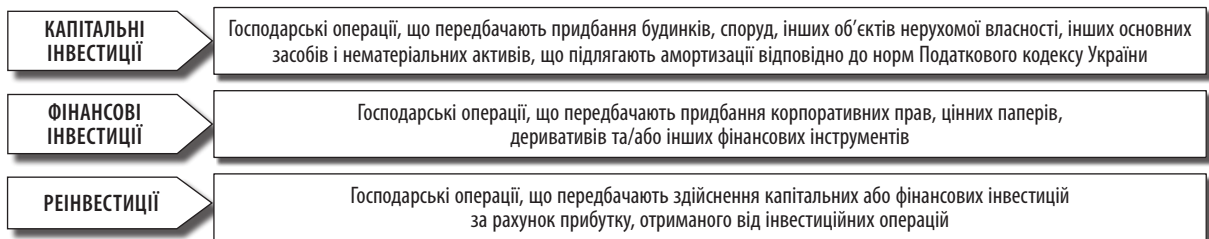
Іноземні I. можуть здійснюватися на території України у вигляді:

- іноземної валюти, що визнається конвертованою Національним банком України;
- будь-якого рухомого і нерухомого майна та пов'язаних з ним майнових прав;
- інших цінностей.

Іноземні I. здійснюються у таких формах: участь у господарських організаціях, що створюються разом з вітчизняними юридичними особами чи громадянами, або придбання частки в діючих господарських організаціях; створення іноземних підприємств на території України, філій чи інших структурних підрозділів іноземних юридичних осіб або придбання у власність діючих підприємств; придбання безпосередньо нерухомого або рухомого майна, що не заборонено законами України, або придбання акцій чи інших цінних паперів; придбання самостійно або за участі громадян чи вітчизняних юридичних осіб прав користування землею та використання природних ресурсів на території України, господарська діяльність на основі угод про розподіл продукції; придбання інших майнових прав; в інших формах, не заборонених законодавством.

У податковому законодавстві I. вважаються господарські операції, які передбачають придбання основних засобів, нематеріальних активів, корпоративних прав та/або цінних паперів в обмін на кошти або майно.

Поділ I. зображено на рисунку.



Інвестиції

Фінансові І. поділяються на:

- прямі (господарські операції, що передбачають внесення коштів або майна в обмін на корпоративні права, емітовані юридичною особою при їх розміщенні такою особою);
- портфельні (господарські операції, що передбачають купівлю цінних паперів, деривативів та інших фінансових активів за кошти на фондовому або біржовому товарному ринку).

Згідно з податковим законодавством для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств не враховуються суми коштів або вартість майна, що надходять платнику податку у вигляді прямих І. або реінвестицій у корпоративні права, емітовані платником податку, в тому числі грошові або майнові внески згідно з договорами про спільну діяльність на території України без створення юридичної особи.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Про інвестиційну діяльність : закон України від 18.09.1991 № 1560-XII (зі змінами і доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. — 1991. — № 47. — Ст. 646.*

3. *Економічна енциклопедія : у 3 т. Т. 1 / за ред. С. В. Мочерного та ін. — К. : Академія, 2000. — С. 630.*

О. П. Кириленко

ІНДЕКСАЦІЯ БАЛАНСОВОЇ ВАРТОСТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА НЕМАТЕРІАЛЬНИХ АКТИВІВ

(Book Value of Fixed and Intangible Assets Indexation)

Див. також:
*Актив нематеріальний;
Амортизація; Засоби основні*

— спеціальний механізм коригування балансової вартості груп основних фондів та нематеріальних активів з метою компенсації платнику податків втрат від інфляційного знецінення сум амортизаційних відрахувань.

Податковим кодексом України передбачено, що платники податку мають право застосовувати щорічну І. б. в. на коефіцієнт індексації, який визначається формулою:

$$K_i = \frac{I_{a-1} - 10}{100},$$

де I_{a-1} — індекс інфляції року, за результатами якого проводиться індексація. І. б. в. здійснюється, якщо значення K_i перевищує одиницю, що відповідає більшому за 110 % річному індексу інфляції. У цілому наявність такого механізму слід розглядати як позитивне явище, однак він має суттєві недоліки, які зменшують його ефективність.

Перший недолік полягає у тому, що основою для розрахунку коефіцієнта індексації є індекс інфляції, який розраховується як індекс росту споживчих цін. Зрозуміло, що динаміка цін на споживчі товари не збігається з динамікою цін на основні фонди. Тому замість індексу інфляції більш доцільно використовувати індекси цін продукції будівництва — для першої групи основних фондів та машинобудування — для інших груп.

Другий серйозний недолік чинного механізму індексації полягає в наявності так званого порогу індексації, величина якого дорівнює 10 %. Отже, якщо річне збільшення споживчих цін не перевищує 10 %, платник податку не має права на щорічну І. б. в. та відповідне зменшення

оподатковуваного прибутку. Унаслідок цього в означеному діапазоні інфляції платник фактично сплачує додатковий інфляційний податок, пов'язаний з експлуатацією основних фондів.

Якщо рівень інфляції перевищує 110 %, І. б. в. проводиться, але тільки у частині, що перевищує 10-відсотковий поріг. Тобто і у цьому разі інфляційні втрати перекладаються (хоча вже не повністю, а більшою мірою) на платника податків.

При цьому безпосередньо платник не може впливати на рівень інфляції, контроль та регулювання якого є виключною компетенцією держави в особі центрального банку (в Україні — Національного банку України). Інакше кажучи, суб'єкт господарювання розплачується збільшенням податкового навантаження за неефективні дії держави у сфері антиінфляційної політики, що порушує принцип справедливості оподаткування.

Тому подальше існування такого фіскального стабілізатора, як поріг І. б. в. не може вважатися виправданим.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

2. Стадницький Ю. І. Державна амортизаційна політика в системі регулювання підприємницької діяльності / Ю. І. Стадницький, А. Г. Загородній, Т. А. Саган. — Л. : ЗУКЦ, 2005. — 236 с.

Ю. Б. Іванов

К

КАНІКУЛИ ПОДАТКОВІ (*Tax Holiday*)

Див. також:
Звільнення від податків; Пільга податкова

— повне звільнення певної визначеної категорії платників податків від сплати податків, зборів, обов'язкових платежів на встановлений законодавством термін. К. п. є інструментом податкового регулювання, який найбільш часто застосовується у країнах, що розвиваються, до новостворених підприємств у перші роки їх діяльності. Цей інструмент податкового регулювання покликаний стимулювати експорт, розвиток нових галузей господарювання, заохочувати інвестиції та залучати іноземний капітал. К. п. можуть стосуватися й окремого податку (зокрема, податку на прибуток) і окремих суб'єктів господарювання.

В українській історії К. п. згідно із Законом України «Про іноземні інвестиції» від 13 березня 1992 р. поширювалися на підприємства, в яких частка іноземного інвестора становила не менше 20 % оголошеного статутного капіталу, або не менше 100 тис. дол. США. Цей закон визначав дію національного режиму оподаткування для підприємств з іноземними інвестиціями, але звільняв їх від сплати можливих нових податків, які не були встановлені на момент прийняття зазначеного закону, на строк, передбачений ним для новостворених підприємств з іноземними інвестиціями. Підприємства з іноземними інвестиціями за участю українського капіталу звільнялися від сплати податків на доходи протягом п'яти років з моменту оголошення наявності першого прибутку (підприємства оптово-роздрібної торгівлі — протягом трьох років, посередницької діяльності — протягом двох років), а надалі сплачували зазначені податки в розмірі 50 % від ставок, встановлених законами України (для підприємств оптово-роздрібної торгівлі та посередницької діяльності — 70 % від ставок). Операції з продажу товарів і послуг власного виробництва підприємств з іноземними інвестиціями за участю українського капіталу звільнялись від сплати ПДВ на п'ять років з моменту реєстрації підприємства.

У Декреті Кабінету Міністрів України «Про режим іноземного інвестування» від 20 травня 1993 р. було уведено новий термін — «кваліфікаційна іноземна інвестиція»: інвестор мав право на звільнення від сплати податку на прибуток протягом п'яти років від часу внесення інвестиції; підприємства з іноземними інвестиціями звільнялися від сплати нових видів податків, які не були передбачені цим декретом на момент його прийняття, на п'ять років.

На територіях спеціальних (вільних) економічних зон і територіях пріоритетного розвитку із спеціальним режимом інвестиційної діяльності до 2005 р. К. п. надавалися щодо податку на прибуток, ввізного мита, податку на додану вартість і плати за землю.

Податковим кодексом України передбачені К. п. з податку на прибуток підприємств для малого бізнесу, підприємств легкої промисловості, готельного бізнесу, суднобудівної та літакобудівної промисловості, підприємств машинобудування для агропромислового комплексу.

Відповідно до п. 6 ст. 154 Кодексу суб'єкт господарювання з 1 квітня 2011 р. до 1 січня 2016 р. має право на К. п., тобто застосування нульової ставки податку на прибуток для його платників, у яких розмір доходів за кожний звітний податковий період наростаючим підсумком з початку року не перевищує 3 млн грн та нарахована за кожний місяць звітного періоду заробітна плата (дохід) працівників, котрі перебувають з платником податку у трудових відносинах, не менше двох мінімальних заробітних плат, розмір яких встановлено законом, та які відповідають одному з таких критеріїв:

а) утворені в установленому законом порядку після 1 квітня 2011 р.;

б) протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років) щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує 3 млн грн, а середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду не перевищувала 20 осіб;

в) були зареєстровані як платники єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до набрання чинності Податковим кодексом України, за останній календарний рік обсяг їхньої виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до 1 млн грн, а середньооблікова кількість працівників — до 50 осіб.

При цьому закріплюється обмеження: якщо платники податку, що застосовують режим К. п., у будь-якому звітному періоді досягли показників отриманого доходу, середньооблікової чисельності або середньої заробітної плати працівників, з яких хоча б один не відповідає зазначеним критеріям, такі платники податку зобов'язані оподаткувати прибуток, отриманий у цьому звітному періоді, за загальною ставкою оподаткування.

Режим К. п. не застосовується до суб'єктів господарювання, утворених після набрання Податковим кодексом України чинності шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу, виділення, перетворення), приватизації та корпоратизації, а також до здійснення суб'єктами господарювання таких видів діяльності: діяльність у сфері розваг, виробництво, оптовий продаж, експорт-імпорт підакцизних товарів, виробництво, оптовий та роздрібний продаж пально-мастильних матеріалів, видобуток, серійне виробництво та виготовлення дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення, що підлягають ліцензуванню відповідно до Закону України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності», фінансова діяльність, діяльність з обміну валют, видобуток та реалізація корисних копалин загальнодержавного значення, операції з нерухомим майном, оренда (у тому числі надання в оренду торгових місць на ринках та/або у торговельних об'єктах), діяльність з надання послуг пошти та зв'язку, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату, діяльність з надання послуг у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України «Про телебачення і радіомовлення», охоронна діяльність, зовнішньоекономічна діяльність (крім діяльності у сфері інформатизації), виробництво продукції на давальницькій сировині, оптова торгівля і посередництво в оптовій торгівлі, діяльність у сфері виробництва та розподілення електроенергії, газу та води, діяльність у сферах права, бухгалтерського обліку, інжинірингу, надання послуг підприємцям.

К. п. є однією з форм податкового стимулювання, які у світовій практиці активно використовуються залежно від конкретної ситуації та сфер застосування.

К. п. розглядаються як вид податкових пільг. У країнах Європи їх застосовують у Франції, Угорщині, Македонії. К. п. у Франції надаються новоствореним акціонерним товариствам.

У перші два роки діяльності вони повністю звільнені від оподаткування, на третій рік оподаткуванню підлягає 25 % прибутку, на четвертий — 50 %, на п'ятий — 75 %. З шостого року оподаткуванню підлягає 100 % прибутку. Крім того, К. п. надаються компаніям, розташованим на заморських територіях (Гваделупа, Французька Гвіана тощо) — на термін 10 років (у межах граничного обсягу прибутку), а також інноваційним малим та середнім підприємствам — на три роки (за умови існування компанії більш ніж вісім років, частки інноваційної діяльності в загальних витратах, що перевищує 15 %).

В Угорщині К. п. терміном на шість років застосовуються для венчурних підприємств з моменту їх створення. В Македонії підприємства з іноземними інвестиціями (які перевищують 20 %) мають право на К. п. з податку на прибуток на три роки.

Незважаючи на те, що К. п. є досить відомим видом пільг, у сучасній практиці їх застосовують нечасто. Опосередковано це свідчить про те, що недоліки такої пільги переважають потенційний позитивний результат від її впровадження.

До недоліків К. п. належать:

- ерозія податкової бази;
- недостатня наочна ефективність як засобу стимулювання залучення інвестицій у новостворені підприємства, оскільки останні в перші роки своєї діяльності, зазвичай, не приносять прибутків;
- сприяння короткостроковим інвестиціям унаслідок обмеженого терміну дії К. п.

- Література:* 1. *Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування* : монографія / за заг. ред. Ю. Б. Іванова. — Х. : ІНЖЕК, 2007. — 448 с.
2. *Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду* / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін. — К. : НДФІ, 2006. — 320 с.
3. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.
4. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами і доповненнями)* [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

А. І. Крисоватий

«КАПІТАЛІЗАЦІЯ ТОНКА» (*Thin Capitalization*)

Див. також:
Нерезидент; Процент; Уникнення податків

— один із основних способів уникнення податків, зміст якого полягає у фінансуванні філій і дочірніх підприємств за допомогою процентних кредитів і позик, а не акціонерного капіталу.

Метод «К. т.» використовується як схема «відмивання грошей». Його мета полягає у введенні процентів до складу валових витрат, оскільки дивіденди можуть виплачуватися тільки за рахунок прибутків після сплати податків. Норми про «К. т.» складені так, щоб не допускати віднесення процентів до валових витрат у передбачених випадках, і в деяких країнах платежі процентів розглядаються як дивіденди.

Інвестиція може складатися з акціонерного капіталу і кредитних коштів. Про «К. т.» йдеться тоді, якщо акціонерний капітал підприємства менший порівняно з кредитними коштами. «К. т.» може бути ефективним засобом ухилення від оподаткування, оскільки за відсутності відповідних норм закону проценти, що сплачуються підприємством за кредитами, підлягають вирахуванню

з бази оподаткування, а дивіденди — не підлягають. З огляду на це підприємство, що провадить діяльність за рахунок наданих інвестором кредитів, має перевагу над іншими підприємствами.

Крім того, при угодах між двома учасниками, один з яких контролює діяльність іншого, зокрема при наданні кредиту українському підприємству нерезидентом, у власності якого перебуває 50 % або більше статутного фонду цього підприємства, умови угоди можуть відрізнятися від умов між учасниками такої ж комерційної угоди, які не перебувають у подібних відносинах.

Згідно зі ст. 141 Податкового кодексу України, до складу витрат включаються будь-які витрати, пов'язані з нарахуванням процентів за борговими зобов'язаннями (в тому числі за будь-якими кредитами, позиками, депозитами, крім фінансових витрат, включених до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку) протягом звітного періоду, якщо такі нарахування здійснюються у зв'язку з провадженням господарської діяльності платника податку.

Для платника податку, 50 % та більше статутного фонду (акцій, інших корпоративних прав) якого перебуває у власності або управлінні нерезидента (нерезидентів), віднесення до складу витрат нарахування процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов'язаннями на користь таких нерезидентів та пов'язаних з ними осіб дозволяється в сумі, що не перевищує суму доходів такого платника податку, отриману протягом звітного періоду у вигляді процентів від розміщення власних активів, збільшену на суму, що дорівнює 50 % оподаткованого прибутку звітного періоду, без урахування суми таких отриманих процентів. У результаті такі платники податку не в змозі зменшити свій оподатковуваний дохід більш як на 50 % шляхом віднесення процентів на витрати. Пов'язані з процентами витрати, що перевищують установлену межу, протягом звітного періоду підлягають перенесенню на результати майбутніх податкових періодів. Проте такої норми немає щодо виплат на користь місцевих інвесторів.

Отже, метод «К. т.» можна віднести до засобів уникнення оподаткування та ухилення від сплати податків. Ймовірним способом вирішення цієї проблеми є загальне застосування норм до всіх позик і кредитів, проценти за якими включаються до складу витрат. З одного боку, така норма може істотно вплинути на розмір податкових надходжень, з другого — активізувати діяльність підприємств із залучення кредитів.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Чекалов С. Процес відмивання капіталу: способи, методи, етапи та шляхи запобігання / С. Чекалов [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://soskin.info/ea/2002/4/20020488.html>.

С. І. Юрій

КВОТА ПОДАТКОВА (Tax Quota)

Див. також:
Податок; Ставка податкова

— 1. Частка податку у доході платника. Може бути обчислена за окремим податком або сукупно за всіма податками, що сплачує суб'єкт, як в абсолютному, так й у відносному виразі. У такому трактуванні К. п. характеризує рівень оподаткування, оскільки показує, яку частину доходу платника вилучає кожний окремий податок або усі податки загалом. У практиці оподаткування такі

квоти законодавчо не регламентуються, оскільки це означало б встановлення граничної межі, допустимого рівня оподаткування, що неможливо з огляду на практичну реалізацію і контроль за дотриманням такої норми.

2. Податкова ставка, виражена у відсотках до доходу платника. У такому розумінні К. п. фактично ототожнюється зі ставкою податку на доходи.

3. Величина податку, що справляється з певної одиниці оподаткування (обороту, доходу, вартості майна тощо). При такому тлумаченні К. п. є різновидом податкової ставки, що встановлюється законодавством за кожним податком окремо.

4. Міжнародний порівняльний індекс — частка податкових надходжень у ВВП. У цьому випадку К. п. відображає рівень централізації ВВП за допомогою податків.

- Література:* 1. Борисов А. Б. Большой экономический словарь / Борисов А. В. — 2-е изд., перераб. и доп. — М. : Книжный мир, 2005. — 860 с.
2. Загородній А. Г. Фінансово-економічний словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк. — Л. : Львів. політехніка, 2005. — 714 с.
3. Податкова система України : підручник / В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін. ; за ред. В. М. Федосова. — К. : Либідь, 1994. — 464 с.

О. М. Тимченко

КЕРУЮЧИЙ ПОДАТКОВИЙ (*Tax Supervisor*)

Див. також:
*Арешт активів адміністративний;
Застава податкова; Продаж активів,
що перебувають у податковій заставі*

— посадова особа органу Міністерства доходів і зборів України, на яку покладається виконання функцій, спрямованих на погашення податкового боргу платника податків.

К. п. призначається та звільняється наказом керівника (виконуючого обов'язки керівника) контролюючого органу. Функції та повноваження К. п. визначені відповідно до заходів впливу на боржника, а саме щодо: виникнення права податкової застави, адміністративного арешту майна, продажу майна, що перебуває у податковій заставі, та стягнення коштів для погашення податкового боргу.

При виникненні права податкової застави К. п. виконує такі функції:

- 1) формує на кожного платника податків, який має податковий борг, справу, в якій у хронологічному порядку зберігаються всі документи, що стосуються здійснених заходів із погашення податкового боргу платника податків;
- 2) надсилає боржнику податкову вимогу;
- 3) здійснює опис майна, на яке поширюється право податкової застави. За результатами опису складає відповідні документи, а саме:
 - акт опису майна;
 - акт про відсутність майна, що має бути описане у податкову заставу;
 - акт відмови платника податків від опису майна у податкову заставу;
- 4) реєструє податкову заставу у відповідному державному реєстрі та виключає її з реєстру;
- 5) оформлює документи для звернення контролюючого органу до суду щодо зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків;

- 6) готує рішення про складення відповідних актів та направляє його банкам та іншим фінансовим установам для поновлення видаткових операцій на рахунках платника податків;
- 7) здійснює перевірки стану збереження майна, що перебуває у податковій заставі;
- 8) складає акт про перешкоджання платником податків виконанню повноважень К. п.;
- 9) готує відповіді платнику податків на його звернення щодо надання (ненадання) згоди на відчуження майна та/або заміну майна, яке перебуває у податковій заставі, й документи для застосування штрафу у разі відчуження заставного майна без згоди з контролюючим органом;
- 10) розглядає звернення платника податків та готує документи для надання йому розстрочення (відстрочення) сплати грошових зобов'язань (податкового боргу);
- 11) здійснює заходи щодо списання безнадійного податкового боргу.

Під час виконання функцій щодо податкової застави К. п. має право:

- одержувати від платника податків документи, необхідні для опису майна в податкову заставу;
- вимагати від платника податків надання вичерпної інформації про майно, яке перебуває у податковій заставі, а також технічної, технологічної та іншої супровідної документації на таке майно, пояснення щодо відчуження заставного майна без згоди з контролюючим органом.

Щодо адміністративного арешту майна К. п. виконує такі функції:

- готує матеріали для прийняття керівником контролюючого органу (його заступником) рішення про застосування адміністративного арешту;
- надсилає рішення про адміністративний арешт майна платнику податків та іншим особам, у володінні, розпорядженні або користуванні яких перебуває його майно з вимогою тимчасової заборони відчуження арештованого майна;
- готує матеріали для звернення контролюючого органу до суду щодо обґрунтування застосування адміністративного арешту активів та звільнення майна з-під арешту;
- організовує опис майна платника податків при процедурі адміністративного арешту та складання відповідного протоколу;
- визначає порядок збереження та охорони майна, до якого застосовано адміністративний арешт;
- оформляє документи для надання дозволу контролюючим органом платнику податків на здійснення будь-якої операції з його майном під час застосування умовного адміністративного арешту.

Щодо продажу майна, яке перебуває у податковій заставі, та стягнення коштів К. п. виконує такі функції:

- 1) готує матеріали для звернення до суду органом Міністерства доходів і зборів України щодо:
 - стягнення коштів з рахунків у банках та готівки, що належать боржнику;
 - отримання дозволу на погашення всієї суми податкового боргу за рахунок майна платника податків, що перебуває у податковій заставі;
 - стягнення податкового боргу платника податків — фізичної особи;
- 2) забезпечує виконання рішення суду щодо стягнення коштів з банківських рахунків боржника та вилучення готівки в рахунок погашення податкового боргу;
- 3) готує подання до державного органу приватизації щодо організації продажу цілісного майнового комплексу відповідного платника податків;
- 4) здійснює заходи стосовно огляду та оцінки майна, яке пропонується до продажу;
- 5) організовує продаж майна, яке перебуває у податковій заставі;
- 6) вживає заходи з погашення податкового боргу платника податків за рахунок інших джерел;

7) готує подання:

- до органів місцевого самоврядування та виконавчої влади щодо прийняття рішень, спрямованих на погашення податкового боргу платника податків державних підприємств, які не підлягають приватизації, та комунальних підприємств;
- до державних та комунальних підприємств, які допустили виникнення податкового боргу, щодо розірвання трудових договорів з керівниками таких підприємств.

К. п. зобов'язаний дотримуватись комерційної та службової таємниці.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 1 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 590 с.*

О. М. Тимченко

КЛАСИФІКАЦІЯ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ (*Classification of Taxes and Duties*)

Див. також:
*Податок непрямий; Податок прогресивний;
Податок пропорційний; Податок прямий;
Податок реальний; Податок регресивний*

— групування обов'язкових платежів за специфічними рисами, функціональним призначенням та характерними особливостями справляння, які дають змогу визначити їх однорідні ознаки.

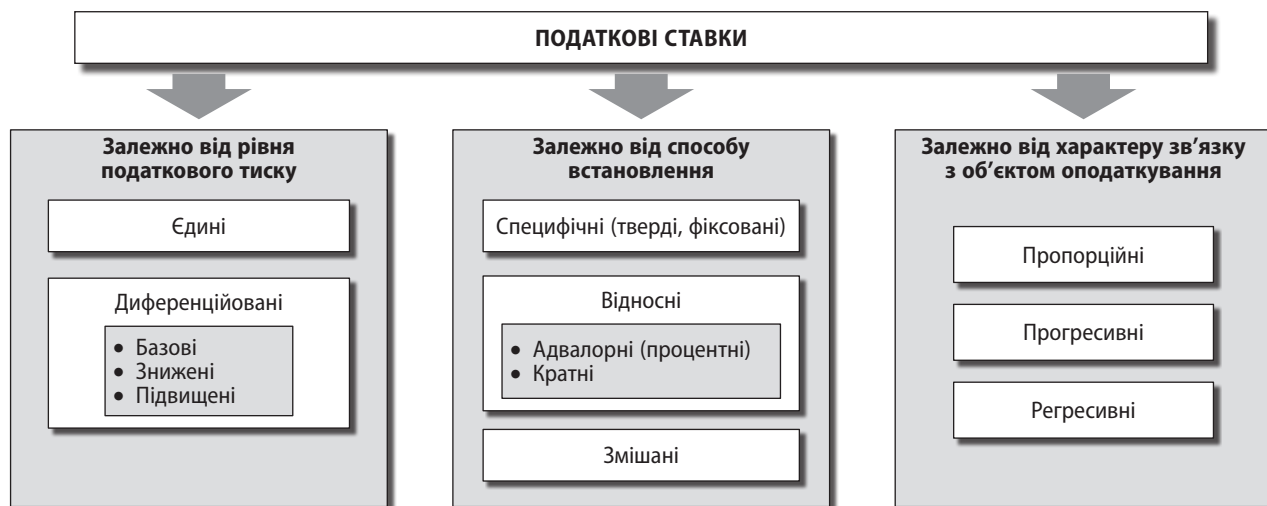
За формою оподаткування податки поділяють на прямі і непрямі. Прямі податки встановлюються безпосередньо щодо платників і сплачуються за рахунок їх доходів, а сума податку залежить від величини об'єкта оподаткування. Такі податки поділяють на реальні (сплачуються незалежно від індивідуальних фінансових можливостей платника) та особисті (враховується платоспроможність платника податку, тобто податок сплачується з отриманого доходу). Непрямі податки — це податки, які визначаються розміром споживання та не залежать від величини доходу чи майна платника. Непрямі податки виступають у вигляді надбавки до ціни товару, послуги, їх платником є кінцевий споживач товару чи послуги.

За економічним змістом об'єкта оподаткування податки поділяють на: податки на доходи, майнові податки, ресурсні або рентного характеру, податки на споживання. Податки на доходи стягуються з доходів (прибутків) фізичних та юридичних осіб. Майнові податки застосовуються під час оподаткування рухомого та нерухомого майна. Ресурсні податки або платежі рентного характеру справляються в процесі використання ресурсів, які перебувають у державній формі власності. Податки на споживання сплачуються не під час отримання доходів (прибутку), а під час їх використання.

Залежно від рівня державних структур, які встановлюють податки, усі вони поділяються на загальнодержавні та місцеві. Загальнодержавні податки встановлюються Верховною Радою України і справляються на всій території країни. Місцеві ради запроваджують на своїй території місцеві податки, визначають механізм їх справляння та порядок сплати.

Залежно від способів встановлення податкових ставок податки поділяють на: пропорційні, прогресивні, регресивні та рівні. Пропорційні передбачають сплату однакової суми з кожної

одиниці оподаткування. Ставки прогресивних податків збільшуються зі зростанням об'єкта оподаткування. Ставки регресивних податків зменшуються зі зростанням об'єкта оподаткування. Рівний податок стягується в однаковій сумі з усіх його платників (рисунок).



Класифікація ставок податків і зборів

За суб'єктом оподаткування виокремлюють податки: з юридичних осіб, фізичних осіб, змішані (з юридичних і фізичних осіб).

За способом справляння є кадастрові податки, податки за декларацією та податки, що утримуються у джерела виплати.

За формою сплати податки поділяють на готівкові і безготівкові.

За сферою використання податкових надходжень податки і збори є загального призначення, спеціальні та змішані (таблиця).

За способом встановлення податкових зобов'язань податки поділяють на:

- розкладні (розкладкові) податки — обов'язкові платежі, що визначаються як розподілення загальної суми на певну кількість платників (подушні податки). Такі податки широко використовувалися на ранній стадії розвитку оподаткування. Їх розмір визначали, виходячи з потреби здійснити конкретні витрати: викупити короля з полону, побудувати захисну стіну тощо. Суми витрат розподілялися між платниками — на кожного платника припадала конкретна сума податку. Нині розкладні податки використовуються рідко, переважно в місцевому оподаткуванні;
- окладні (квотарні, пайові, кількісні) податки — обов'язкові платежі, які справляються за певними ставками від чітко визначеного об'єкта оподаткування. На відміну від розкладних, вони виходять не з потреби покриття витрат, а з можливості платника сплатити податок. Ці податки безпосередньо чи непрямо враховують майновий стан платника податку.

За повнотою прав використання податкових надходжень податки поділяють на:

- закріплені — обов'язкові платежі, котрі на тривалий період повністю чи частково закріплені як дохідне джерело конкретного бюджету (бюджетів);

Класифікація податків і зборів

<i>За формою оподаткування</i>			
прямі		непрямі	
<i>За економічним змістом об'єкта оподаткування</i>			
на доходи	майнові	ресурсні	на споживання
<i>Залежно від рівня державних структур, які встановлюють податки</i>			
загальнодержавні		місцеві	
<i>Залежно від способів установаження податкових ставок</i>			
пропорційні	прогресивні	регресивні	рівні
<i>За суб'єктом оподаткування</i>			
з юридичних осіб	з фізичних осіб	змішані	
<i>За способом справляння</i>			
кадастрові	за декларацією	у джерела виплати	
<i>За сферою використання податкових надходжень</i>			
загального призначення	спеціальні	змішані	

– регулюючі — обов'язкові платежі, які можуть надходити до різних бюджетів (акцизний податок).

Податковим кодексом України виокремлюються загальнодержавні та місцеві податки і збори.

Література: 1. Василик О. Д. Податкова система України : навч. посіб. / О. Д. Василик. — К. : Поліграфкнига, 2004. — 478 с.
 2. Данілов О. Д. Податкова система та шляхи її реформування : навч. посіб. / О. Д. Данілов, Н. П. Флісак. — К. : Парламентське вид-во, 2001. — 216 с.
 3. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

О. П. Кириленко

КНИГА ОБЛІКУ ДОХОДІВ І ВИТРАТ
(Incomes and Expenditures Accounting Book)

Див. також:
 Облік податковий;
 Система оподаткування спрощена

— базова форма податкового обліку під час справляння деяких податків і зборів, спеціальна форма реєстрів податкового обліку.

Ведеться суб'єктами підприємницької діяльності — юридичними та фізичними особами — суб'єктами спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також фізичними особами — суб'єктами підприємницької діяльності, які використовують звичайну систему оподаткування.

Форма К. о. д. та порядок її ведення затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики. Книга має бути прошнурована і пронумерована, реєструється в органах Міністерства доходів і зборів України за місцем державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності.

До контролюючого органу подається належним чином оформлений примірник книги разом із заявою про її реєстрацію, у якій зазначаються: найменування, місцезнаходження, банківські реквізити, ідентифікаційний код — для юридичної особи; прізвище, ім'я, по батькові, паспортні дані, місце проживання, ідентифікаційний номер платника податків та інших обов'язкових платежів — для фізичної особи; номер та дата видачі суб'єкту підприємницької діяльності свідоцтва про сплату єдиного податку або номер, дата видачі та термін дії пільгового торгового патенту.

К. о. д. реєструється безоплатно протягом двох робочих днів з дати подання зазначених документів. На титульному аркуші книги зазначаються загальна кількість сторінок, відомості про орган Міністерства доходів і зборів України, дата реєстрації та номер запису в журналі обліку зареєстрованих книг. Ці відомості засвідчуються підписом посадової особи, яка провела реєстрацію, та скріплюються печаткою органу реєстрації.

Журнал обліку зареєстрованих К. о. д. ведеться контролюючим органом. Форма книги затверджується Міністерством доходів і зборів України. Записи у К. о. д. виконуються розбірливо кульковою або чорнильною ручкою. У разі внесення виправлень новий запис засвідчується підписом суб'єкта підприємницької діяльності — фізичної особи або підписом керівника суб'єкта підприємницької діяльності — юридичної особи. Суб'єктом підприємницької діяльності до К. о. д. заносяться такі відомості: порядковий номер запису; дата здійснення операції, пов'язаної з проведеними витратами та/або отриманим доходом; сума витрат за фактом їх здійснення, у тому числі заробітна плата найманого працівника; сума вартості товарів, отриманих для їх продажу (надання послуг); сума виручки від продажу товарів (надання послуг) — з підсумком за день. К. о. д. зберігається у суб'єкта підприємницької діяльності протягом трьох років після виконання останнього запису.

Фізичні особи — підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, та фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність (самозайняті особи), зобов'язані вести К. о. д., у якій щоденно на підставі первинних документів здійснюються записи про операції, що відбулися у звітному (податковому) періоді.

Самозайняті особи повинні придбавати та оформлювати К. о. д. самостійно. Книга має вигляд зошита чи блокнота. Пронумерована з пронумерованими сторінками К. о. д. безоплатно реєструється в органі Міністерства доходів і зборів України за основним місцем обліку самозайнятої особи.

Кожен працівник — фізична особа, що здійснює операції за готівку, веде їх облік у К. о. д., яка реєструється самозайнятою особою у такому самому порядку. У К. о. д. для найманих осіб зазначаються: адреса місця здійснення діяльності, прізвище, ім'я, по батькові найманої особи і самозайнятої особи (роботодавця) та їх реєстраційний номер облікової картки платника податків, а у разі його відсутності — серія та номер паспорта (для фізичних осіб — платників податків, які через релігійні переконання відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків, повідомили про це відповідний орган Міністерства доходів і зборів України та мають відмітку у паспорті). Записи у К. о. д. виконуються кульковою або чорнильною ручкою (виправлення допускаються тільки із завіренням їх самозайнятою особою).

Дані К. о. д. використовуються самозайнятою особою для заповнення податкової декларації за звітний податковий період.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Про затвердження форми Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи — підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, та Порядку її ведення : наказ Державної податкової служби України від 24.12.2010 № 1025 (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
3. *Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення : наказ Міністерства фінансів України від 15.12.2011 № 1637 // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

О. П. Кириленко

КОДИФІКАЦІЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА (*Codification of Tax Legislation*)

Див. також:
*Законодавство податкове;
Уніфікація податкового законодавства*

— зведення чинних нормативно-правових та законодавчих актів у сфері оподаткування в єдиний юридичний документ з метою узгодження норм та процедур справляння податків, однакового тлумачення податкових термінів, узгодження прав та обов'язків суб'єктів суспільних відносин щодо адміністрування та сплати податків, зборів, платежів, створення юридичних умов для однозначного розуміння та застосування норм податкового права всіма його суб'єктами.

К. п. з. можна визначити як діяльність компетентних державних органів, спрямовану на упорядкування чинного податкового законодавства шляхом вдосконалення його форми та змісту, результатом якої є створення Податкового кодексу України, що регулює відносини стосовно формування публічних грошових фондів за рахунок податків і зборів (обов'язкових платежів).

К. п. з. є механізмом, що забезпечує ефективність правового регулювання податкових відносин та стимулює розвиток податкового законодавства, його оновлення. У процесі кодифікації за рахунок видалення із системи законів, що втратили силу, формується його раціональна система. Отже, кодифікація як форма удосконалення податкового законодавства сприяє побудові його єдиної, узгодженої системи.

Таке зібрання в одному виданні всього чинного податкового законодавства держави, об'єднаного за хронологічним або тематичним принципом, характеризується чотирма основними ознаками (таблиця).

Робота з підготовки і видання зводу законів є тривалою, важкою, передбачає надзвичайно високий рівень юридичної освіти та законотворчої майстерності.

Таким чином, кодифікація — це особлива змістова форма систематизації законодавства, яка здійснюється шляхом перероблення та зведення правових норм, що містяться в різних актах, у логічно узгоджений нормативно-правовий акт, котрий системно і вичерпно регулює певну сферу суспільних відносин, як правило, на галузевому рівні.

Результатом кодифікації є видання нового нормативно-правового акта. У процесі кодифікації з'являються нові елементи системи права — правові норми і навіть інститути, що принципово

відрізняє кодифікацію від інших форм систематизації. З набранням чинності кодифікаційним актом попередні акти, що регулюють аналогічні суспільні відносини, втрачають чинність повністю або в частині, яка суперечить цьому акту.

Отже, на відміну від результатів інших видів систематизації, кодифікаційний акт не тільки впорядковує чинне законодавство, а й якісно та методологічно його вдосконалює.

Податковий кодекс України є першим національним кодифікованим законодавчим актом, спрямованим на комплексне регулювання питань, пов'язаних з оподаткуванням. Концентрація в цьому єдиному кодифікованому нормативно-правовому акті положень щодо діючих у державі податків і зборів забезпечує єдині підходи та правила їх нарахування і сплати, уникнення колізійних норм, сталість і незмінність податкового законодавства, встановлює фіскальну достатність з боку суб'єктів господарювання та держави.

Особливого узгодження потребує понятійний апарат (терміни, категорії), який використовується для розкриття сутності податкових правовідносин, що впливають із цивільно-правових та господарських відносин. У разі неоднозначного тлумачення відповідності норм та положень інших законодавчих актів нормам Податкового кодексу України та/або законам з питань оподаткування, у першу чергу застосовуються норми Кодексу та/або закони з питань оподаткування.

Податкові правовідносини визначаються, регулюються, гарантуються, охороняються, захищаються нормами конституційного, податкового права, методами адміністративного, цивільного, кримінального та інших галузей права. Це зумовлює необхідність узгодження окремих норм названих галузей права на основі комплексності та систематизації, тобто взаємоузгодженості.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Налогове право України* : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 488 с.

3. *Загальна теорія держави і права* : підручник / М. В. Цвік, О. В. Петришин, А. В. Авраменко та ін. ; за ред. М. В. Цвіка, О. В. Петришина. — Х. : Право, 2009. — 584 с.

О. Г. Зима

Основні ознаки зведення чинних нормативно-правових та законодавчих актів у сфері оподаткування

Ознака	Характеристика ознаки
Офіційність	Офіційною опубліковується у вигляді законодавчих актів
Пріоритетність	Має пріоритет над усіма попередніми офіційними публікаціями законів, містить їх чинну редакцію
Комплексність	Є зібранням усіх чинних законів без винятку, а не кодифікацією за галузевим принципом
Узгодженість	Передбачає велику попередню законотворчу роботу з узгодження норм законодавства, заповнення прогалин у ньому, скасування застарілих норм, об'єднання законів, що регулюють однакові питання, в єдині законодавчі акти

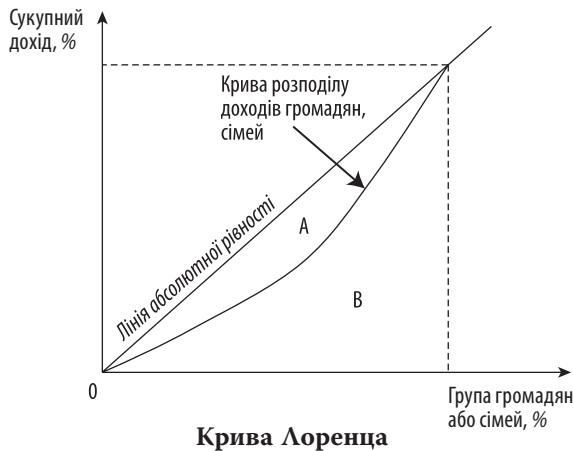
КОЕФІЦІЄНТ ДЖІНІ (Gini Coefficient)

Див. також:
Крива Лоренца;
Принципи оподаткування

— статистичний показник, що свідчить про ступінь розшарування суспільства певної країни або регіону по відношенню до будь-якої ознаки, що вивчається. Найчастіше цей макроекономічний

показник застосовують для визначення диференціації грошових доходів населення (Index of concentration of incomes, Income concentration index) у вигляді ступеня відхилення фактичного розподілу доходів від абсолютно рівного їх розподілу між жителями країни.

Ця статистична модель була запропонована і розроблена італійським статистиком і демографом К. Джіні (1884–1965) й опублікована в 1912 р. у його відомій праці «Варіативність і мінливість ознаки». К. Д. (g) може набувати значення від нуля (за теоретично абсолютно рівномірного розподілу доходів між громадянами, сім'ями) до одиниці (за теоретично абсолютно нерівномірного розподілу доходів між громадянами, сім'ями).



К. Д. розраховують за допомогою кривої Лоренца як відношення площі фігури, утвореною кривою Лоренца і лінією абсолютної рівності (площі А), до площі, що знаходиться під бісектрисою, яка є сумою площ А та В (рисунок).

Для розрахунку К. Д. використовуються дані про розподіл населення за рівнем середньодушового сукупного доходу. Всю сукупність отримувачів доходів поділяють на п'ять рівних груп (квінтельних) і визначають, яку частку доходу має кожна група населення. У разі рівномірного розподілу доходів кожна 20-відсоткова група населення мала б 1/5 частину доходів суспільства. На графіку це зображується діагоналлю квадрата і розглядається як лінія рівномірного розподілу. За нерівномірного

розподілу «лінія концентрації» є увігнутою вниз кривою. Чим більшим є відхилення кривої від діагоналі квадрата, тим вищою є поляризація доходів суспільства:

$$g = \frac{\text{площа } A}{\text{площа } A + \text{площа } B}.$$

К. Д. можна використовувати також для міжрегіональних порівнянь рівнів концентрації доходів.

Слід зазначити, що К. Д. — відносний показник. Крім того, величина К. Д., за визначенням, буде однаковою для розподілів, у яких, незалежно від різних значень часток окремих інтервалів, виявляться рівними площі фігур, утворених лінією абсолютної рівності і відповідної кривої Лоренца. Якщо дві кривих різного розподілу доходів взаємно перетинаються, розраховані на їх основі К. Д. складно використовувати для порівняння ступенів нерівності цих ситуацій.

Індекс Джіні — відсотковий аналог К. Д.

Література: 1. Макконнелл К. Р. Экономика / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. — М. : Республика, 1992. — 798 с.
 2. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. — 5-е изд., перераб. и доп. — М. : ИНФРА-М, 2007. — 495 с.
 3. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

О. М. Тищенко

КОЕФІЦІЄНТ ПОДАТКОВИЙ (Tax Ratio)

Див. також:
Політика податкова;
Навантаження податкове

— коефіцієнт податкового навантаження — загальноприйнятий в міжнародній статистиці макроекономічний показник, що визначається як відношення загальної суми податкових надходжень у бюджеті всіх рівнів до валового внутрішнього продукту.

Економічний зміст цього показника полягає в характеристиці рівня оподаткування в конкретній країні за допомогою визначення частки валового національного продукту, яка перерозподіляється протягом відповідного періоду (зазвичай, календарного року) через систему державних фінансів.

Системи оподаткування різних країн — унікальні як за складом податків і зборів, так і за структурою податкових надходжень. Тому загальна характеристика та міждержавне порівняння рівня оподаткування можливі за допомогою узагальнюючого показника, яким і є К. п.

Загальноприйнята методологія обчислення К. п. передбачає врахування в його чисельнику обов'язкових платежів, пов'язаних з різними видами державного соціального (у тому числі й пенсійного) страхування, які в багатьох країнах належать до системи оподаткування.

К. п. розраховується за формулою:

$$\text{К. п.} = \frac{P_{\text{заг}} + C_{\text{в}} + P_{\text{в}}}{\text{ВВП}} \cdot 100,$$

де $P_{\text{заг}}$ — загальні фактичні податкові надходження від усіх податків та зборів до зведеного бюджету; $C_{\text{в}}$ — суми обов'язкових внесків на соціальне страхування; $P_{\text{в}}$ — обов'язкові пенсійні внески.

Рівень К. п. суттєво різниться в різних країнах. В європейських країнах з розвинутою ринковою економікою (ЄС-15) середній К. п. дорівнює 39,8 %, у скандинавських країнах — наближається до 50 % (у 2007 р.: Данія — 48,7 %, Швеція — 48,3 %), а в країнах — нових членах ЄС він є значно нижчим (Румунія — 28 %, Литва, Латвія, Словаччина, Польща — приблизно 30 %). В Україні у 2008 р. цей показник становив 38 %, що наближається до рівня розвинутих країн Європи.

Відмінності рівня К. п. визначаються двома обставинами. По-перше, рівень цього показника залежить від обраної моделі соціально-економічного розвитку країни (соціально орієнтована економіка з більш високим рівнем соціальних гарантій потребує більш високого рівня централізації коштів у бюджеті). По-друге, тенденції зміни К. п. залежать від особливостей державної економічної політики та специфіки макроекономічного антициклічного регулювання.

Нобелівський лауреат Т. Хаавельмо на підставі співвідношення між інвестиційним і податковим мультиплікаторами обґрунтував теорему вибору між двома принципово різними способами стимулювання короткострокового підйому економіки.

Перший спосіб полягає в посиленні податкового тягаря (що відображається у збільшенні К. п.) й перерозподілі податкових надходжень через бюджети всіх рівнів (з подальшим збільшенням державних витрат і державних інвестицій). Цей спосіб найбільш доцільний у тому випадку, якщо мультиплікативний ефект від приросту державних інвестицій та державних витрат перевищує втрати від підвищення податків.

Другий спосіб полягає в стимулюванні приватної ініціативи шляхом зниження податків і відповідного зменшення державних витрат (доцільний у випадку, коли негативний мультиплікативний ефект від росту податків перевищує ефект від збільшення державних витрат).

Інакше кажучи, перший спосіб (скандинавська модель) ґрунтується на посиленні державного втручання в економіку, основою чого є підвищення рівня централізації фінансових ресурсів у бюджеті, другий, ліберальний, — припускає зниження податкового тягаря для розвитку приватної ініціативи й приватних інвестицій з подальшим розширенням податкових баз і збільшенням надходжень майбутніх періодів.

Наведена формула не враховує особливостей національних податкових систем, пов'язаних з різним рівнем заборгованості платників податків перед бюджетами. Для усунення цього недоліка більш коректним видається розрахунок рівня оподаткування, виходячи із сум нарахованих, а не фактично сплачених податків.

Іншим недоліком методики розрахунку К. п. є те, що використання в розрахунку податкового навантаження на економіку як базового показника ВВП у ринкових цінах не є цілком коректним, оскільки існують певні перекручування офіційного ВВП унаслідок наявності тіньової економіки. За цих умов при оцінюванні загального рівня оподаткування більш точним є використання ВВП, скорегованого з урахуванням виробленої продукції й сплачених податків тіньового сектору економіки.

Література: 1. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин / І. О. Луніна. — К. : Наук. думка, 2006. — 432 с.
 2. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навч. посіб. / за ред. Ю. Б. Іванова, І. А. Майбурова. — Х. : ІНЖЕК, 2010. — 492 с.
 3. Taxation Trends in the European Union: Data for the EU Member States and Norway / European Commission. — Luxembourg : Office for Official Publications of the European Communities, 2009. — 384 p.
 4. European Economic Statistic // Eurostat [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/eurostat/home>.

Ю. Б. Іванов, О. М. Тищенко

КОНСАЛТИНГ ПОДАТКОВИЙ (Tax Consulting)

Див. також:
Планування податкове

— самостійна підприємницька діяльність податкових консультантів з обслуговування клієнтів, що регулюється цивільним і податковим законодавством і характеризується високим рівнем професійної підготовки обох сторін.

В умовах ринкових відносин чітко розмежовуються функції податкових органів і незалежних від держави податкових консультантів, юристів, адвокатів та ін. Консультування платників податків відбувається у сферах економіки і права, управління фінансами в організації.

Ринок послуг К. п. має певну кількість учасників (рис. 1).



Рис. 1. Учасники ринку послуг К. п.



Рис. 2. Модель розвитку ринку послуг К. п.

Практично в усіх країнах ринок консалтингових послуг постійно розвивається як за обсягами послуг, так і в аспекті зміцнення окремих напрямів. Реформування податкового законодавства потребує кваліфікованої підтримки у податковому плануванні з метою сумлінного виконання платниками податків їхніх обов'язків із наповнення бюджету та дотримання норм чинного законодавства з нарахування та сплати податків і зборів.

Ринок послуг К. п. постає самостійним суб'єктом соціально-економічних відносин, що має власні інтереси. Щоб ця сфера могла певною мірою відображати громадські інтереси, необхідна чітка регламентація її діяльності в цивільному та фінансовому праві. Взаємодія суб'єктів К. п. та органів державної влади може бути суттєвою складовою механізму гармонізації економічних інтересів держави і суб'єктів господарювання, забезпечуючи як підвищення ефективності підприємницької діяльності, так і оптимізацію податкових надходжень до бюджету. Інструменти регулювання зазначених взаємовідносин слід удосконалювати в інституційно-правовому, організаційно-економічному, психологічному та освітньому аспектах (рис. 2).

Література: 1. Кирина Л. С. Формирование и развитие рынка услуг налогового консультирования в России: опыт, проблемы, перспективы. – М. : Экономика, 2006. – 451 с.
2. Єфіменко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т. І. Єфіменко ; НАН України, Ін-т екон. та прогноз. — К. : Ін-т екон. та прогноз. НАН України, 2011. — С. 210–212.

Т. І. Єфіменко, С. С. Гасанов

КОНТРАБАНДА
(*Smuggling, Contraband*)Див. також:
Контроль митний

— переміщення через митний кордон України поза митним контролем або з приховуванням від митного контролю культурних цінностей, отруйних, сильно діючих, вибухових речовин, радіоактивних матеріалів, зброї та боєприпасів (крім гладкоствольної мисливської зброї та бойових набоїв до неї), а також спеціальних технічних засобів негласного отримання інформації.

Згідно з чинним законодавством України К. карається позбавленням волі на строк від трьох до семи років із конфіскацією предметів К. Та сама дія, вчинена за попередньою змовою групою осіб або особою, раніше судимою за злочин, передбачений відповідною статтею, або службовою особою з використанням службового становища, карається позбавленням волі на строк від п'яти до дванадцяти років з конфіскацією предметів К. та з конфіскацією майна. К. наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів чи прекурсорів або фальсифікованих лікарських засобів карається позбавленням волі на строк від п'яти до восьми років з конфіскацією предметів К. Ті самі дії, вчинені повторно або за попередньою змовою групою осіб, а також якщо предметом цих дій були особливо небезпечні наркотичні засоби чи психотропні речовини або наркотичні засоби, психотропні речовини, їх аналоги чи прекурсори або фальсифіковані лікарські засоби у великих розмірах, караються позбавленням волі на строк від восьми до десяти років з конфіскацією предметів К. та конфіскацією майна.

К. наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів чи прекурсорів або фальсифікованих лікарських засобів, вчинена організованою групою, а також якщо предметом К. були наркотичні засоби, психотропні речовини, їх аналоги чи прекурсори або фальсифіковані лікарські засоби в особливо великих розмірах, карається позбавленням волі на строк від десяти до дванадцяти років із конфіскацією предметів К. та конфіскацією майна.

Поняття «великий» та «особливо великий» розмір наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів або прекурсорів, а також отруйних чи сильно діючих речовин або отруйних чи сильно діючих лікарських засобів, або фальсифікованих лікарських засобів, визначається спеціально уповноваженим органом виконавчої влади у галузі охорони здоров'я.

На сучасному етапі більшість країн кваліфікують К. як тяжкий злочин.

Література: 1. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III (у редакції від 05.07.2012 зі змінами і доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. П. Кириленко

КОНТРАКТ ФОРВАРДНИЙ
(*Forward Contract*)Див. також:
Дериватив; Контракт ф'ючерсний; Опціон

— цивільно-правовий договір, за яким продавець зобов'язується у майбутньому в установленний строк передати базовий актив у власність покупця на визначених умовах, а покупець зобов'язується прийняти в установленний строк базовий актив і сплатити за нього ціну, визначену таким договором.

Це одна з форм деривативів, умови якої визначаються сторонами контракту під час його укладення. Укладення К. ф. та їх обіг здійснюються поза організатором торгівлі стандартизованими строковими контрактами.

К. ф. — угода між двома сторонами про майбутню поставку певного активу на певних умовах у визначений термін у майбутньому. Він не є цінним папером, але широко використовується на фінансових ринках.

Зазвичай К. ф. укладається поза біржею для реального продажу чи купівлі відповідного активу. Також можливе його укладення з метою страхування (хеджування) від імовірної несприятливої зміни ціни або з метою гри на різниці курсової вартості активу. В момент укладення угоди сторони обов'язково обумовлюють усі необхідні умови і конкретний актив — предмет контракту, його якість, розмір контракту, договірну ціну виконання (ціна поставки), термін і місце поставки. Предметом угоди за К. ф. можуть бути різні активи: товари, цінні папери, валюта тощо.

Особа, яка при укладенні К. ф. зобов'язується поставити за ним відповідний актив, тим самим відкриває коротку позицію. Вважається, що ця особа продає К. ф. Особа, яка купує контракт, відкриває довгу позицію і зобов'язується в обумовлений термін прийняти й оплатити цей актив за вказаною в контракті ціною.

Ціна активу, яка узгоджується в момент укладення К. ф., називається ціною виконання чи ціною поставки. Ця ціна залишається незмінною протягом усього терміну дії К. ф. до його виконання. У кожному новому (подальшому) контракті може бути своя ціна виконання, яка відрізняється від цін попередніх контрактів. Тому ціна поставки, зафіксована в новому К. ф., називається форвардною ціною, або вартістю контракту. Для кожного проміжку часу форвардна ціна для певного базисного активу — це ціна поставки, зафіксована в К. ф., укладеному в цей момент.

Укладення контракту не потребує від контрагентів якихось попередніх витрат і внесків, як передбачено, наприклад, опціонами і ф'ючерсами, може тільки виникнути необхідність сплати комісійних та накладних витрат, пов'язаних з оформленням угоди. К. ф. не є стандартним, тому при його укладенні сторони можуть узгоджувати всі умови зі своїми специфічними потребами. Іноді товарні чи валютні біржі розробляють стандартні умови випуску та обігу таких контрактів для торгових операцій на цих біржах. Хоча це і тверда угода, контрагенти не застраховані повною мірою від невиконання зобов'язання, оскільки можлива ситуація, за якої у зв'язку з відповідною зміною ціни стає вигідніше сплатити передбачений штраф, ніж виконати контракт.

Відсутність певного стандарту на К. ф. призводить до майже повної відсутності вторинного ринку на ці контракти; винятком є форвардний валютний ринок. Тому ліквідувати свою позицію за контрактом кожна сторона може найчастіше тільки за згодою контрагента.

Часто К. ф. укладаються з метою гри на різниці курсової вартості обраного активу. Так, особа, що займає коротку позицію (продавець), розраховує на зниження ринкової ціни цього активу, а та, яка займає довгу позицію (покупець) — сподівається на подальше зростання ринкової ціни активу, що лежить в основі контракту.

Переваги та недоліки К. ф. над іншими фінансовими інструментами наведені в таблиці.

На сьогодні вторинний ринок К. ф. малорозвинутий, проте можливі ситуації, за яких операції на вторинному ринку стають вигідними, і тоді сам контракт набуває певної ціни. Ця ціна визначається залежно від різних факторів, у тому числі від прибутковості активів.

Переваги та недоліки К. ф.

Переваги	Недоліки
<ol style="list-style-type: none"> 1. Індивідуальний характер укладення контракту, що дає змогу досить точно хеджувати ризик визначенням суми угоди і термінів, які відповідають потребам сторін. 2. За ними не стягується додаткова плата (комісійні). 3. Продавці можуть диктувати умови угоди, зокрема щодо встановлення ціни базового інструменту, оскільки діють на позабіржовому ринку. 4. З погляду бухгалтерського обліку не потребують щоденної переоцінки за поточним курсом чи ставками, виконання бухгалтерських проводок К. ф. за рахунками відбувається тільки два рази — на дату угоди і на дату платежу. 5. Процес щоденної переоцінки фінансових інструментів підвищує коливання прибутку, що загалом небажано, а К. ф. дають можливість цього уникнути 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Неможливість маневрувати — умова обов'язкового виконання не дає змоги достроково розірвати угоду або замінити її умови, а відсутність вторинного форвардного ринку не дає змоги перепродати контракт, у результаті чого ці контракти мають низьку ліквідність, а ризик невиконання зобов'язань за ними досить високий. 2. Не є загальнодоступними похідними фінансовими інструментами, оскільки на форвардному ринку діють істотні обмеження, такі як наявність кредитної лінії, високий кредитний рейтинг, постійні фінансові зв'язки між контрагентами, що звужує кількість учасників форвардних ринків

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Еш С. М. Фінансовий ринок : навч. посіб. / С. М. Еш ; Нац. ун-т харч. технологій. — К. : ЦУА, 2009. — 528 с.

С. І. Юрїй

**КОНТРАКТ
Ф'ЮЧЕРСНИЙ
(Futures Contract)**

*Див. також:
Дериватив; Контракт
форвардний; Опціон*

— стандартизований строковий контракт, за яким продавець зобов'язується у майбутньому в установленій строк (дата виконання зобов'язань за К. ф.) передати базовий актив у власність покупця на визначених специфікацією умовах, а покупець зобов'язується прийняти базовий актив і сплатити за нього ціну, визначену сторонами контракту на дату укладення.

К. ф. є однією з форм деривативів. Він виконується відповідно до його специфікації шляхом постачання базового активу та його оплати коштами або проведення між сторонами контракту грошових розрахунків без постачання базового активу. Виконання зобов'язань за ф'ючерсом забезпечується шляхом створення відповідних умов організатором торгівлі стандартизованими строковими контрактами.

Вперше торгівля фінансовими ф'ючерсами відкрилася в 1972 р. на Міжнародному валютно-му ринку (ІММ) в Чикаго і стала одним з найуспішніших нововведень на фінансових ринках за останні десятиріччя. Європа ознайомилася з цим новим фінансовим інструментом завдяки Лондонській міжнародній біржі фінансових ф'ючерсів (LIFFI) 30 вересня 1982 р.

Предметом фінансового К. ф. можуть бути такі інструменти, як іноземна валюта, депозитні сертифікати, банківські депозити, акції, облігації, векселі, довгострокові казначейські зобов'язання, фондові індекси. Обсяги поставок цих фінансових інструментів стандартні (як лоти), що є особливістю К. ф.

Учасниками ф'ючерсного ринку можуть бути будь-які юридичні чи фізичні особи. Безпосередньо брати участь у торгах і укладати угоди на біржі можуть тільки фінансові посередники, котрі мають право проводити операції від свого імені (дилери) чи від імені клієнтів (брокери).

Учасники ринку, які не мають права самостійно укладати угоди на ф'ючерсному ринку, звертаються до брокерів, стають клієнтами брокерських контор.

Ф'ючерси належать до короткострокових похідних фінансових інструментів, оскільки терміни обігу контрактів на міжнародних біржах базуються на квартальному циклі: час їх здійснення — березень, червень, вересень, грудень. Торгівля ф'ючерсами на біржах відбувається кожного дня, що дає змогу щоденно котирувати контракти на рік вперед і публікувати результати в періодичній фінансовій пресі. Після закінчення терміну дії одного ф'ючерса наступного дня розпочинається торгівля К. ф., строк дії яких завершується через рік, тобто у вересні наступного року.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Еш С. М.* Фінансовий ринок : навч. посіб. / С. М. Еш ; Нац. ун-т харч. технологій. — К. : ЦУЛ, 2009. — 528 с.

С. І. Юрій

КОНТРОЛЬ МИТНИЙ (*Customs Control*)

Див. також:
Магазин безмитної торгівлі; Територія митна

— перевірка відповідно до митних правил службовими особами органів Міністерства доходів і зборів України дотримання вимог щодо переміщення через державний кордон вантажів, товарів, валюти, валютних цінностей, коштовних металів та виробів із них, творів мистецтва тощо, їх митного оформлення, нарахування та стягнення мита. К. м. передбачає виконання органами Міністерства доходів і зборів України мінімуму митних формальностей, необхідних для забезпечення дотримання чинного законодавства з питань державної митної справи. Його здійснюють відповідно до типових технологічних схем, затверджених Кабінетом Міністрів України.

З метою підвищення ефективності К. м. органи Міністерства доходів і зборів України взаємодіють з учасниками зовнішньоекономічної діяльності, уповноваженими економічними операторами, іншими особами, діяльність яких пов'язана зі здійсненням зовнішньої торгівлі, та з їх професійними об'єднаннями (асоціаціями).

К. м. здійснюють безпосередньо посадові особи органів Міністерства доходів і зборів України шляхом:

- перевірки документів та відомостей, які надаються митним органам під час переміщення товарів, транспортних засобів комерційного призначення через митний кордон України;
- митного огляду (огляду та переогляду товарів, транспортних засобів комерційного призначення, огляду та переогляду ручної поклажі та багажу, особистого огляду громадян);
- обліку товарів, транспортних засобів комерційного призначення, що переміщуються через митний кордон України;
- усного опитування громадян і посадових осіб підприємств;
- огляду територій та приміщень складів тимчасового зберігання, митних складів, вільних митних зон, магазинів безмитної торгівлі та інших місць, де знаходяться товари, транспортні засоби комерційного призначення, що підлягають митному контролю, чи провадиться діяльність, контроль за якою покладено на митні органи;

- перевірки обліку товарів, що переміщуються через митний кордон України чи перебувають під митним контролем;
- проведення документальних перевірок дотримання вимог законодавства України з питань державної митної справи, у тому числі своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних платежів;
- направлення запитів до інших державних органів, установ та організацій, уповноважених органів іноземних держав для встановлення автентичності документів, поданих митному органу.

Форми та обсяг контролю, достатнього для забезпечення дотримання законодавства України з питань державної митної справи та міжнародних договорів України при митному оформленні, обирають на підставі результатів системи управління ризиками, під якими мають на увазі роботу митних органів з виявлення, аналізу та оцінювання ризиків (тобто ймовірності недотримання вимог чинного законодавства з питань державної митної справи), розроблення та практичної реалізації заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків, оцінювання ефективності цих заходів.

К. м. здійснюють митниці та митні пости у взаємодії з декларантами, перевізниками, власниками складів та іншими особами, наділеними повноваженнями щодо товарів і транспортних засобів, які переміщуються через митний кордон. К. м. відбувається в зоні К. м., яка є частиною пункту пропуску на митному кордоні або частиною території в інших місцях. Зони К. м. у пунктах пропуску через державний кордон України встановлюються за погодженням із прикордонними військами. У пунктах на митному кордоні України, що є межами спеціальних митних зон, митниця самостійно визначає території зон К. м. На територіях і в приміщеннях підприємств, які зберігають товари та інші предмети під К. м., митниця визначає території зон К. м. за умови виконання підприємством вимог, що забезпечують здійснення К. м. в повному обсязі. Переміщення товарів та інших предметів на територію зони К. м. або за її межі контролюється митницею, в зоні діяльності якої перебуває підприємство.

Пункт пропуску — ділянка місцевості або частина території прикордонної залізничної, автомобільної станції, морського, річкового портів, аеропорту з комплексом споруд та інженерно-технічних засобів, де здійснюється прикордонний, митний та інші види контролю і пропуск через кордон осіб, транспортних засобів, вантажів та іншого майна.

Під час здійснення К. м. має дотримуватися режим зон К. м. — порядок доступу і перебування в таких зонах, у тому числі службових осіб, які безпосередньо забезпечують процес К. м., і громадян, які проходять К. м. або повинні пред'явити для такого контролю товари та інші предмети. Для здійснення К. м. у повному обсязі підприємства, що переміщують через митний кордон товари та інші предмети, а також громадяни, які перетинають митний кордон, зобов'язані подати митниці необхідні документи — їх перелік визначається в кожному окремому випадку Міністерством доходів і зборів України відповідно до законодавства України про митну справу, Митним кодексом України та іншими законодавчими актами України. Основна й обов'язкова форма К. м. — митний огляд і переогляд.

Для здійснення К. м. митні органи мають право отримувати від банків та інших кредитних установ відомості й довідки про операції та стан рахунків осіб, що переміщують товари та інші предмети через митний кордон, митних брокерів та інших осіб, котрі провадять діяльність, контроль за якою покладено на органи Міністерства доходів і зборів України. Митниці України за погодженням із Міністерством доходів і зборів України можуть застосувати спеціальні

митні режими у разі переміщення громадянами через митний кордон речей, що не підлягають обов'язковому декларуванню та обкладанню митом і не підпадають під категорії предметів, на переміщення яких через митний кордон встановлено заборони й обмеження.

Спеціальні режими застосовують на митницях, де обладнано зони (коридори) спрощеного К. м. Громадяни, які проходять через ці зони, звільняються від подання митної декларації, що не означає звільнення їх від обов'язку дотримуватися порядку переміщення через митний кордон товарів, майна та інших предметів.

Під час проведення К. м. посадові особи митниці мають право:

- перевіряти достовірність відомостей, заявлених громадянами при декларуванні, інші документи, необхідні для К. м.;
- використовувати під час К. м. технічні та спеціальні засоби, безпечні для життя і здоров'я людей, тваринного і рослинного світу;
- зупиняти в зонах спрощеного К. м. громадян за наявності підстав вважати, що вони мають при собі або в несупроводжуваному багажі предмети, які підлягають обов'язковому декларуванню та обкладанню митом або підпадають під категорію предметів, на переміщення яких через митний кордон встановлено обмеження чи заборони;
- здійснювати огляд або переогляд багажу з розпаковуванням у випадках, передбачених митним законодавством України;
- не пропускати через митний кордон предмети, валюту та цінності, які, згідно із законами України, не можуть бути ввезені, вивезені або переміщені транзитом;
- вилучати безповоротно і без компенсації їх вартості предмети, заборонені для переміщення через митний кордон згідно із законами України (вилучення таких предметів оформляється актом встановленого зразка);
- оцінювати предмети, що підлягають митному оподаткуванню, приймати від громадян митні платежі за оформлення документів встановленого зразка;
- у разі виявлення предметів контрабанди або порушень митних правил складати протокол і вилучати ці предмети, а також предмети з тайниками, речі, валюту та цінності з метою забезпечення сплати штрафів особами, які не мають постійного місця проживання в Україні;
- у виняткових випадках за наявності достатніх підстав здійснювати особистий огляд громадян в порядку, передбаченому чинним законодавством України.

Особливими режимами К. м., під якими розуміють сукупність норм, встановлених законодавством з питань митної справи, що залежно від заявленої мети переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України визначають порядок такого переміщення та обсяг митних процедур, які при цьому здійснюються, є: імпорт; реімпорт; експорт; реекспорт; транзит; тимчасове ввезення (вивезення); митний склад; вільна митна зона; безмитна торгівля; переробка на митній території України; переробка за межами митної території України; знищення або руйнування; відмова на користь держави.

Спеціальними видами контролю на митному кордоні України, які поширюються на певні види продукції, є санітарно-епідеміологічний, ветеринарно-санітарний, фітосанітарний, екологічний та радіологічний. У пунктах пропуску через державний кордон України зазначені види державного контролю (крім радіологічного) здійснюють митні органи у формі попереднього документального контролю на підставі інформації, отриманої від державних органів, уповноважених на здійснення цих видів контролю, з використанням засобів інформаційних технологій.

Література: 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 2. Основи митної справи в Україні : підручник / за ред. П. В. Пашка. — К. : Знання, 2008. — 651 с.

А. Г. Загородній

**КОНТРОЛЬ
ПОДАТКОВИЙ**
(Tax Control)

Див. також:
Кредит податковий інвестиційний;
Менеджмент податковий; Органи контролюючі; Перевірка податкова

— законодавчо встановлений процесуальний порядок здійснення заходів щодо контролю (нагляду) за діями платників податків, пов'язаними з веденням податкового обліку, сплатою податків і зборів у бюджети й державні цільові фонди й складанням та поданням податкової звітності.

Відповідно до визначення ст. 61 Податкового кодексу України, К. п. — система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства. К. п. у частині здійснення заходів, що вживаються органами Міністерства доходів і зборів України з метою перевірки правильності нарахування, повноти та своєчасності сплати податків і зборів при перетині кордону, є складовою митного контролю.

Метою К. п. є забезпечення дотримання податкового законодавства для сприяння реалізації податкової політики держави у процесі формування бюджетів різних рівнів і цільових державних фондів.

Об'єктом К. п. виступають дії платників податків, пов'язані з веденням податкового обліку, обчисленням податкового зобов'язання, сплатою податків і зборів у бюджети й державні цільові фонди, а також наданням податкової звітності.

Предметом К. п. є достовірність та правильність ведення платниками податків податкового обліку, повнота й своєчасність сплати ними податків і зборів у бюджети й державні цільові фонди.

Можна виокремити чотири форми К. п. (рис. 1).

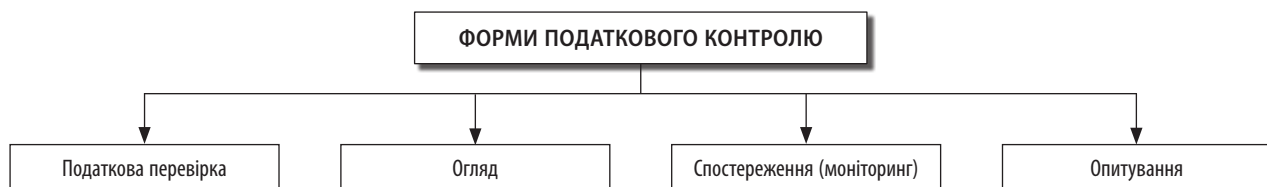


Рис. 1. Форми К. п.

Способами здійснення К. п. визначені:

- ведення обліку платників податків;
- інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів Міністерства доходів і зборів України;
- перевірки та звірки відповідно до вимог Податкового кодексу України;

– перевірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин.

К. п. одночасно має забезпечувальний та попереджувальний характер. Забезпечувальний характер проявляється в тому, що внаслідок його застосування забезпечується своєчасність та повнота податкових надходжень, тобто ефективна реалізація фіскальної функції оподаткування. Попереджувальний характер полягає в тому, що наявність системи контролю стимулює платників до правильного виконання свого податкового обов'язку.

К. п. виступає окремою складовою управління податкової системи, що забезпечує дотримання діючого податкового законодавства з метою забезпечення грошовими ресурсами бюджету та державних цільових фондів. Контрольні дії контролюючих органів охоплюють усю систему оподаткування, а також здійснюються в розрізі окремих податків, податкових груп, груп платників, територій.

Суб'єкти К. п. наведені на рис. 2.



Рис. 2. Суб'єкти К. п.

Основними процедурами К. п. є: реєстрація й облік платників податків; облік податків та інших обов'язкових платежів; проведення податкових перевірок; аналіз фінансової звітності платників податків; отримання пояснень від платників податків та інших осіб; огляд приміщень і територій, які використовуються для отримання доходу (прибутку); обмін інформацією з іншими державними органами, її аналіз, а також координація дій з такими органами у сфері контролю.

Залежно від ступеня охоплення об'єктів К. п. виділяють:

- комплексний контроль (охоплює всю діяльність суб'єкта господарювання);
- тематичний контроль (охоплює окремі сторони діяльності суб'єкта господарювання);
- повний К. п. (всебічно вивчає фінансову діяльність суб'єкта з максимально можливим застосуванням різних методів контролю);
- частковий контроль (проводиться з певного переліку питань про фінансову діяльність суб'єкта оподаткування);
- суцільний контроль (передбачає вивчення усіх первинних документів і записів у формах аналітичного й синтетичного обліку);
- вибірковий контроль (передбачає перевірку або всіх документів певного періоду звітного року, або частини документів за весь звітний період).

За формою здійснення К. п. поділяють на попередній (здійснюється до формування платником податків об'єктів оподаткування), поточний (здійснюється в ході формування об'єктів оподаткування) та наступний (починається після формування платником податків об'єктів оподаткування і здійснення розрахунків податків у відповідних документах).

За суб'єктами здійснення контроль поділяється на зовнішній (здійснюють контролюючі органи) та внутрішній (здійснюють платники податків).

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Онищенко В. А.* Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко. — К. : Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002. — 432 с.

Ю. Б. Іванов, О. П. Кириленко

КОНТРОЛЬ ПРАВИЛЬНОСТІ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ

(Accuracy Control of Customs Valuation)

Див. також:
*Контроль митний; Магазин
безмитної торгівлі; Територія митна*

— контроль, що його здійснює орган Міністерства доходів і зборів України під час проведення митного контролю і митного оформлення перевіряючи числове значення заявленої митної вартості.

За результатами цього контролю відповідний орган Міністерства доходів і зборів України або визнає заявлену декларантом чи уповноваженою ним особою митну вартість, або приймає письмове рішення про її коригування. Таке рішення може бути прийняте тоді, коли з'ясовано, що заявлено неповні чи недостовірні відомості про митну вартість товарів, у тому числі невірно визначено їхню митну вартість.

Здійснюючи К. п. в., відповідний орган Міністерства доходів і зборів України зобов'язаний:

- контролювати заявлену декларантом або уповноваженою ним особою митну вартість товарів шляхом перевірки числового значення цієї вартості, наявності в поданих зазначеними особами документах усіх відомостей, що підтверджують числові значення складових митної вартості товарів, чи відомостей щодо ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари;
- надавати декларанту або уповноваженій ним особі письмову інформацію про причини, з яких заявлена ними митна вартість не може бути визнана, та щодо порядку і методу визначення митної вартості, застосованих у разі коригування митної вартості, а також підстав здійснення такого коригування;
- у разі визнання органом Міністерства доходів і зборів України заявленої митної вартості товарів (за умови сплати митних платежів згідно із заявленою митною вартістю), згоди декларанта або уповноваженої ним особи з рішенням органу Міністерства доходів і зборів України про коригування митної вартості товарів (за умови сплати митних платежів згідно з митною вартістю, визначеною органом Міністерства доходів і зборів України), чи у разі незгоди декларанта або уповноваженої ним особи з рішенням контролюючого органу про коригування заявленої митної вартості товарів (за умови сплати митних платежів згідно із заявленою митною вартістю товарів та надання гарантії щодо забезпечення виконання зобов'язань перед органом Міністерства доходів і зборів України після вирішення спірних питань) — випускати товари, що їх декларують, у вільний обіг.

З метою здійснення К. п. в. митний орган має право:

- упевнитися в достовірності або точності будь-якої заяви, документа чи розрахунку, поданих для підтвердження митної вартості;
- письмово запитувати від декларанта або уповноваженої ним особи додаткові документи та відомості, якщо це необхідно для прийняття рішення про визнання заявленої митної вартості;
- здійснювати коригування заявленої митної вартості;
- проводити перевірки заявленої митної вартості товарів після їх випуску;
- звертатися до митних органів інших країн із запитом щодо надання відомостей, необхідних для підтвердження достовірності заявленої митної вартості;
- застосовувати передбачені Митним кодексом України форми митного контролю.

Література: 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 2. Мартинюк В. П. Фінансові аспекти розбудови митної системи в інтересах економічної безпеки України : монографія / В. П. Мартинюк. — К. : Кондор, 2011. — 326 с.
 3. Іващук І. О. Митні ініціативи в глобальному просторі : монографія / І. О. Іващук. — Т. : Підручники і посібники, 2007. — 304 с.

А. Г. Загородній

КОНФІДЕНЦІЙНІСТЬ ПОДАТКОВА (*Tax Confidentiality*)

Див. також:
*Право платника податків і зборів
(обов'язкових платежів)*

— обмежений режим поширення інформації щодо оподаткування платників податків і зборів.

Цей термін походить від лат. *confidentia* (довіра, довірчий, таємний; той, що не підлягає розголошенню) та податок — як категорія сфери оподаткування.

К. п. стосується інформаційних відносин, котрі виникають у сфері оподаткування між платниками податків і контролюючими органами, до яких належать і органи державної влади — Міністерство доходів і зборів України.

К. п. пов'язана з обігом інформації обмеженого доступу — конфіденційної інформації, яка перебуває у володінні, користуванні або розпорядженні органів Міністерства доходів і зборів України, крім інформації, що становить державну таємницю.

До конфіденційної належить інформація:

- 1) про платників — фізичних та юридичних осіб, отримана органами Міністерства доходів і зборів України у зв'язку з виконанням покладених на них функцій, крім інформації про внесення ними податкових зобов'язань та вчинення інших правопорушень у сфері оподаткування;
- 2) про зовнішньоекономічну діяльність, фінансування валютних, експортно-імпортних операцій, отримана органами Міністерства доходів і зборів України згідно із законодавством України;
- 3) про підготовку та укладання міжнародних договорів України з питань оподаткування;
- 4) про діяльність органів Міністерства доходів і зборів України, зокрема щодо стягнення податків;
- 5) інша інформація, що є власністю держави і включена до переліку конфіденційної інформації контролюючих органів, яка затверджується центральним органом Міністерства доходів і зборів України.

Конкретизований перелік конфіденційної інформації, що є власністю держави в органах Міністерства доходів і зборів України, затверджується відповідними наказами. Вони визначають переліки конфіденційної інформації із загальних питань, з питань основної діяльності та з питань діяльності податкової міліції.

Зокрема, чинні накази Міністерства доходів і зборів України визначають:

- категорії працівників, які допускаються до робіт з документами і матеріалами з грифом «Для службового користування»;
- порядок ознайомлення працівників, яким надано право працювати з інформацією «для службового користування», з переліком конфіденційної інформації, з порядком обліку, зберігання і використання документів, справ, видань та інших матеріальних носіїв інформації, що містять конфіденційну інформацію;
- правила ознайомлення представників інших підприємств, установ і організацій з документами та матеріалами, що внесені в Перелік конфіденційної інформації тощо.

До конфіденційної інформації з питань діяльності податкової міліції належать:

- особові справи начальницького складу працівників податкової міліції, слідчих підрозділів, підрозділів з боротьби з корупцією в органах Міністерства доходів і зборів України, якщо вони не містять таємних відомостей;
- навчальні і тематичні плани початкової підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації оперуповноважених податкової міліції;
- матеріали службових розслідувань щодо фактів надзвичайних подій серед особового складу, перевірок скарг та заяв громадян, пов'язаних з оперативно-розшуковою діяльністю підрозділів податкової міліції, підрозділів з боротьби з корупцією, якщо вони не містять таємних відомостей;
- інформація про кількість, якісний стан вогнепальної табельної зброї, спеціальних засобів, що знаходяться на озброєнні в підрозділах податкової міліції;
- інформація з питань оперативно-розшукової діяльності, що надсилається в правоохоронні органи та органи виконавчої влади, якщо вона не містить таємних відомостей;
- листування з питань організації оперативно-розшукової діяльності;
- матеріали щодо оперативної обстановки в областях відносно впливу криміногенних угруповувань на сферу оподаткування;
- листування з СБУ, МВС, судовими органами та прокуратурою з питань оперативно-розшукової діяльності, якщо воно не містить таємних відомостей;
- матеріали перевірок з вивчення кандидатів для призначення на посади в органи Міністерства доходів і зборів України тощо.

Обмеження доступу до податкової інформації здійснюється відповідно до Закону України «Про доступ до публічної інформації» з дотриманням сукупності таких вимог:

1) виключно в інтересах національної безпеки, територіальної цілісності або громадського порядку з метою запобігання заворушенням чи злочинам, для охорони здоров'я населення, для захисту репутації або прав інших людей, для запобігання розголошенню інформації, одержаної конфіденційно, або для підтримання авторитету і неупередженості правосуддя;

2) розголошення інформації може завдати істотної шкоди цим інтересам;

3) шкода від оприлюднення такої інформації переважає суспільний інтерес у її отриманні.

Інформація з обмеженим доступом має надаватися державною податковою службою — розпорядником інформації, якщо він правомірно оприлюднив її раніше й немає законних підстав для обмеження у доступі до такої інформації, які існували.

Обмеженню доступу підлягає інформація, а не документ. Якщо документ містить інформацію з обмеженим доступом, для ознайомлення надається інформація, доступ до якої необмежений.

- Література:* 1. *Про інформацію* : закон України від 02.10.1992 №2657-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. — 1992. — № 48. — Ст. 650.
2. *Про державну таємницю* : закон України від 21.01.1994 № 3855-ХІІ // Відомості Верховної Ради України. — 1994. — № 16. — Ст. 93.
3. *Про затвердження Інструкції про порядок обліку, зберігання і використання документів, справ, видань та інших матеріальних носіїв інформації, які містять конфіденційну інформацію, що є власністю держави* : постанова Кабінету Міністрів України від 27.11.1998 № 1893 // Офіційний вісник України. — 1998. — № 48. — Ст. 1764.
4. *Мінімізація професійного ризику працівників підрозділів податкової міліції органів ДПС України (теоретичні та практичні аспекти)* : монографія / О. А. Долгий, М. Т. Задояний, В. П. Крошко та ін. ; за ред. О. А. Долгого. — К. : Атіка-Н, 2002. — 184 с.

А. А. Тарангул

КОНФІСКАЦІЯ МАЙНА (Confiscation of Property)

Див. також:
*Види правопорушень податкових;
Майно нерухоме; Політика митна*

— примусове і безоплатне вилучення у власність держави всього або частини особистого майна, що належить фізичній чи юридичній особі.

К. м. є одним із видів покарань, що застосовуються до осіб, які вчинили адміністративне правопорушення або які визнані винними у вчиненні злочину. У цьому разі К. м. кваліфікують як додаткову міру покарання за правопорушення.

За рішенням суду К. м. встановлюється за тяжкі та особливо тяжкі корисливі злочини, а також за адміністративні правопорушення. Конфіскації не підлягають предмети першої необхідності та особисті речі засудженого та осіб, що перебувають на його утриманні. Предмети, що використовувались як засоби скоєння злочину, в усіх випадках підлягають конфіскації. Якщо здійснюється часткова К. м. засудженого, суд визначає яка саме частина майна конфіскується або визначає предмети, що підлягають конфіскації.

К. м. може бути здійснена у випадках:

- якщо особа володіє майном, забороненим законом;
- якщо виявлено порушення правил зберігання та використання вогнепальної зброї;
- наявності факту недотримання вимог митного законодавства щодо перевезення через кордон валютних цінностей, товарів та інших предметів;
- викриття контрабанди тощо.

Як санкція за порушення громадського порядку конфіскації підлягає майно, яке було передане або підлягає передаванню за недійсною угодою, здійсненою з метою, яка суперечить інтересам держави та суспільним інтересам, а також за угодою, укладеною обманним шляхом, у тому числі із застосуванням насильства. Конфіскація товарів є одним з видів стягнення за порушення митних

правил. Конфіскації підлягають товари, безпосередні предмети порушення митних правил, товари із спеціально виготовленими сховищами (тайниками), що використовувалися для приховування безпосередніх предметів порушення митних правил від митного контролю, транспортні засоби, що використовувалися для переміщення безпосередніх предметів порушення митних правил через митний кордон України.

К. м. як адміністративне стягнення за порушення митних правил полягає у примусовому вилученні товарів, транспортних засобів і безоплатній передачі їх у власність держави. При цьому моторні транспортні засоби та несамохідні транспортні засоби, що буксируються ними, розглядаються як самостійні об'єкти конфіскації. К. м. може бути застосована виключно за рішенням суду. Постанова суду (судді) про накладення адміністративного стягнення за порушення митних правил у частині К. м. виконується державним виконавцем в установленому законом порядку.

У разі неможливості конфіскації товарів, транспортних засобів з осіб, які вчинили порушення митних правил, державним виконавцем за рішенням суду в установленому законом порядку може стягуватися вартість цих товарів, транспортних засобів. Витрати митного органу, пов'язані зі зберіганням товарів, транспортних засобів, щодо яких прийнято постанову про конфіскацію, до моменту винесення такої постанови повинні бути відшкодовані особою, яка вчинила порушення митних правил. Порядок відшкодування зазначених витрат установлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері фінансів. Розмір суми, яка підлягає відшкодуванню, розраховується в порядку, передбаченому законодавством України для визначення собівартості платних послуг.

- Література:* 1. Митний кодекс України від 11.07.2002 № 92-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2002. — № 38–39. — Ст. 288.
2. Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III // Відомості Верховної Ради України. — 2001. — № 25–26. — Ст. 131.
3. Економічна енциклопедія : у 3 т. Т. 1 / за ред. С. В. Мочерного та ін. — К. : Академія, 2000. — 832 с.

О. П. Кириленко

КОНФЛІКТ ІНТЕРЕСІВ (*Conflict of Interests*)

Див. також:
Законодавство податкове

— суперечність між особистими інтересами особи та її службовими повноваженнями, наявність якої може вплинути на об'єктивність або неупередженість прийняття рішень, а також на вчинення чи невчинення дій під час виконання наданих їй службових повноважень.

Конфлікт економічних інтересів може виникати при визначенні суми податкових зобов'язань у зв'язку з тим, що сфера оподаткування є конфліктною в системі взаємовідносин платників податків та контролюючих органів. Чинним законодавством визначено механізм подолання таких ситуацій. Так, у разі коли норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або коли норми різних законів чи нормативно-правових актів передбачають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняття рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу, рішення в межах апеляційного узгодження приймається на користь платника.

У конфліктних та спірних ситуаціях податковому органу надано право пропонувати платнику податковий компроміс, що полягає в частковому задоволенні скарги платника податків під його зобов'язання погодитися із рештою нарахованих платежів. У разі виникнення К. і. під час виконання службових повноважень посадова чи службова особа податкової міліції зобов'язана негайно доповісти про це своєму безпосередньому керівникові. Безпосередній керівник посадової особи чи службової особи податкової міліції зобов'язаний вжити всіх необхідних заходів, спрямованих на запобігання К. і., шляхом доручення виконання відповідного службового завдання іншій посадовій особі, особистого виконання службового завдання чи в інший спосіб, передбачений законодавством.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Про засади запобігання і протидії корупції* : закон України від 07.04.2011 № 3206-VI // Відомості Верховної Ради України. — 2011. — № 40. — Ст. 404.

О. П. Кириленко

КРАЇНА ПОХОДЖЕННЯ ТОВАРУ (Country of Origin of Commodity)

Див. також:
*Зона вільної торгівлі; Режим митний;
Територія митна*

— країна, в якій товар був повністю вироблений або підданий достатній переробці відповідно до критеріїв, встановлених Митним кодексом України, а також група країн, митні союзи країн, регіон чи частина країни, якщо є необхідність їх виділення з метою визначення походження товару.

К. п. т. визначається з метою оподаткування товарів, які переміщуються через митний кордон України, застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, заборон та/або обмежень щодо такого переміщення, а також забезпечення їх обліку в статистиці зовнішньої торгівлі.

Товарами, повністю виробленими у певній країні, вважаються:

- 1) корисні копалини, добуті з надр цієї країни, в її територіальних водах або на її морському дні;
- 2) вирощена або зібрана продукція рослинного походження;
- 3) живі тварини, що народилися та вирощені;
- 4) продукція, одержана від живих тварин;
- 5) продукція, отримана в результаті мисливського або рибальського промислу;
- 6) продукція морського рибальського промислу та інша продукція морського промислу, одержана судном цієї країни або судном, що нею орендоване (зафрахтоване);
- 7) продукція, отримана на борту переробного судна цієї країни;
- 8) продукція, одержана з морського дна або з морських надр за межами територіальних вод країни, за умови, що вона має виключне право на розробку цього морського дна або цих морських надр;
- 9) брухт і відходи, отримані в результаті виробничих або інших операцій з переробки, а також виробу, що були у вжитку, зібрані в цій країні та придатні лише для переробки на сировину (утилізації);
- 10) вироблена в країні електроенергія;
- 11) товари, виготовлені в цій країні з переліченої продукції.

Зазначені товари також вважаються повністю виробленими у вільних митних зонах на території України. Разом із тим, товари вважаються достатньо переробленими у вільних митних зонах, якщо:

- вони класифікуються в тарифній позиції іншій, ніж матеріали чи вироби, що походять із третіх країн, і були використані для їх виготовлення;
- у вартості товарів, що декларуються, частка доданої вартості становить не менш як 50 %.

Якщо у виробництві товару беруть участь дві або більше країн, К. п. т. вважається та, в якій були здійснені останні операції з переробки, достатні для того, щоб товар отримав основні характерні риси повністю виготовленого товару, що відповідають критеріям достатньої переробки.

К. п. т. заявляється (декларується) митному органу шляхом подання оригіналів документів про походження товару та за необхідності затребуваних додаткових відомостей (таблиця).

Документи, що підтверджують К. п. т.

Назва	Зміст
Сертифікат про походження товару	Документ, який однозначно свідчить про К. п. т. і виданий компетентним органом цієї країни або країни вивезення, якщо у країні вивезення сертифікат видається на підставі сертифіката, виданого компетентним органом у К. п. т.
Засвідчена декларація про походження товару	Документ про походження товару, засвідчений державною організацією або компетентним органом, наділеним відповідними повноваженнями
Декларація про походження товару	Письмова заява про К. п. т., зроблена у зв'язку з вивезенням товару виробником, продавцем, експортером (постачальником) або іншою компетентною особою на комерційному рахунку чи будь-якому іншому документі, який стосується товару
Сертифікат про регіональне найменування товару	Документ, який підтверджує, що товари відповідають визначенню, характерному для певного регіону країни, та виданий компетентним органом відносно законодавства країни вивезення товару
Додаткові відомості	Дані, що містяться в товарних накладних, пакувальних листах, відвантажувальних специфікаціях, сертифікатах (відповідності, якості, фітосанітарних, ветеринарних тощо), митній декларації країни експорту, паспортах, технічній документації, висновках-експертизах відповідних органів тощо

Для цілей визначення К. п. т. інформація конфіденційного характеру не може бути розголошена без спеціального дозволу особи чи уряду, які її надали, крім випадків, коли це необхідно для забезпечення розгляду справи в суді.

- Література:* 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. М. Десятнюк

КРЕДИТ (Credit)

Див. також:
Допомога фінансова поворотна; Кредит податковий; Кредит податковий інвестиційний

— економічна категорія, яка виражає відносини між суб'єктами господарювання, пов'язані з передачею в тимчасове користування вільних коштів на засадах повернення і платності. К. виник

в результаті розвитку товарного виробництва та пов'язаного з ним товарного обігу, в процесі якого відбувається відокремлення грошової форми вартості від товарної. Особливу роль в організації К. відіграють банки.

К. притаманні такі функції: перерозподільна, контрольна-стимулююча та капіталізація вільних грошових доходів. Перерозподільна функція полягає у спрямуванні в тимчасове використання від одних суб'єктів господарювання до інших раніше розподілених матеріальних і грошових ресурсів без зміни їх первинного права власності. Контрольно-стимулююча функція дає змогу забезпечити контроль за дотриманням умов та принципів кредитування суб'єктами К., а також стимулювати як кредитора, так і позичальника до ефективного використання ресурсів. Функція капіталізації вільних грошових доходів полягає у трансформації за допомогою К. грошових нагромаджень та заощаджень юридичних та фізичних осіб у вартість, що приносить дохід, тобто у позичковий капітал.

Складовими елементами К. є:

- суб'єкти — кредитор, що надає позику, та позичальник, який отримує позику на визначених умовах;
- об'єкт передачі — гроші або матеріальні цінності.

К. може надаватися у двох формах — грошовій та товарній. У сфері господарювання використовуються банківський, комерційний, лізинговий, іпотечний та інші форми К. Окрім того, податковим законодавством визначено поняття фінансового К. як коштів, що надаються банком — резидентом або нерезидентом, що кваліфікується як банківська установа згідно із законодавством країни перебування нерезидента, або резидентами і нерезидентами, які мають згідно з відповідним законодавством статус небанківських фінансових установ, а також іноземною країною або її офіційними агентствами, міжнародними фінансовими організаціями та іншими кредиторами — нерезидентами юридичній чи фізичній особі на визначений строк для цільового використання та під процент. Особливо важливу роль відіграє банківський кредит, під котрим розуміється будь-яке зобов'язання банку надати певну суму грошей, будь-яка гарантія, будь-яке зобов'язання придбати право вимоги боргу, будь-яке продовження строку погашення боргу, яке надано в обмін на зобов'язання боржника щодо повернення заборгованої суми, а також на зобов'язання на сплату процентів та інших зборів з такої суми.

К., які банк надає своїм клієнтам класифікують за:

- укрупненими об'єктами кредитування (К. в основний капітал, в оборотний капітал, на споживчі потреби);
- характером повернення (К. з одноразовим поверненням, погашенням на виплат, з регресією платежів);
- терміном користування (короткостроковий, середньостроковий, довгостроковий);
- сферами суспільного відтворення (К. у сферу виробництва, у сферу обігу, у сферу споживання);
- порядком надання (прямий і непрямий К.);
- методом надання (одноразові К., перманентні позички, гарантійний К.);
- схемою надання (кредитна лінія, револьверні К., контокорентні К., овердрафт);
- забезпеченістю повернення (забезпечені, зокрема іпотечні; незабезпечені — бланкові);
- ступенем ризику (стандартні, та К. з підвищеним ризиком);
- за строками користування (строкові, до запитання, відстрочені, прострочені);
- характером і способом оплати процентів (з фіксованою ставкою, плаваючою ставкою, дисконтні позички).

Банк зобов'язаний при наданні К. дотримуватись основних принципів кредитування, у тому числі перевіряти кредитоспроможність позичальників та наявність забезпечення К., дотримуватися встановлених Національним банком України вимог щодо концентрації ризиків. Банкам забороняється прямо чи опосередковано надавати К. для придбання власних цінних паперів. Використання цінних паперів власної емісії для забезпечення К. можливе з дозволу Національного банку України. Банк має право видавати бланкові кредити за умов виконання економічних нормативів. Надання безпроцентних К. забороняється, за винятком передбачених законом випадків. У разі несвоєчасного погашення К. або процентів за його користування банк має право видавати наказ про примусову оплату боргового зобов'язання, якщо це передбачено угодою. Для проведення спільного фінансування банки можуть укладати угоди про консорціумне кредитування. У межах такої угоди банки-учасники встановлюють умови надання К. та призначають банк, відповідальний за виконання угоди. Банки-учасники несуть ризик за наданим К. пропорційно до внесених у консорціум коштів. Банк зобов'язаний мати структурний підрозділ, функціями якого є надання К. та управління операціями, пов'язаними з кредитуванням.

Згідно з податковим законодавством кошти К. або позик, наданих платнику податків кредитно-фінансовою установою, що обліковуються на позичкових рахунках, відкритих такому платнику, не можуть бути використані як джерела погашення податкового боргу платника.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Господарський кодекс України* від 16.01.2003 № 436-IV // *Відомості Верховної Ради України*. — 2003. — № 18–22. — Ст. 144.
3. *Про банки і банківську діяльність* : закон України від 07.12.2000 № 2121-III (зі змінами) // *Відомості Верховної Ради України*. — 2001. — № 5–6. — Ст. 30.
4. *Гроші та кредит* : підручник / М. І. Савлук, А. М. Мороз, М. Ф. Пуховкіна та ін. ; за заг. ред. М. І. Савлука. — 3-тє вид., переробл. і допов. — К. : КНЕУ, 2002. — 598 с.
5. *Економічна енциклопедія* : у 3 т. Т. 1 / за ред. С. В. Мочерного та ін. — К. : Академія, 2000. — 832 с.

О. П. Кириленко

КРЕДИТ ПОТЕЧНИЙ ЖИТЛОВИЙ (*Direct Mortgage Loan*)

Див. також:
*Знижка податкова; Знижка податкова
для фізичних осіб; Кредит*

— 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 з придбанням квартири (кімнати) чи житлового будинку (його частини) або будівництвом житлового будинку (його частини), що надаються у власність позичальника, з прийняттям кредитором такого житла (землі, яка знаходиться під таким житловим будинком, у тому числі присадибної ділянки) у заставу.

Платник податку на доходи фізичних осіб має право включити до податкової знижки у зменшення оподатковуваного доходу платника податку за наслідками звітного податкового року частину суми процентів, сплачених за користування К. і ж. Платник податку — резидент має право включити до податкової знижки частину суми процентів за користування К. і ж., наданим позичальнику в національній або іноземній валютах, фактично сплачених протягом звітного

податкового року. При сплаті процентів за К. і. ж. в іноземній валюті сума платежів за такими процентами, здійснених в іноземній валюті, перераховується у гривні за офіційним валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діє на день сплати таких процентів. Таке право виникає, якщо за рахунок К. і. ж. 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. Коли будинок (квартира, кімната) купується за рахунок К. і. ж., частина суми процентів, що включається до податкової знижки платника податку — позичальника К. і. ж., дорівнює добутку суми процентів, фактично сплачених ним протягом звітного податкового року в рахунок його погашення, і коефіцієнта, що враховує мінімальну площу житла для визначення податкової знижки. Якщо будинок (квартиру, кімнату) збудовано за рахунок К. і. ж., частина суми процентів, що включається до податкової знижки платника податку — позичальника К. і. ж., нарахована в перший рік погашення такого кредиту, може бути включена до податкової знижки за результатами звітного податкового року, в якому збудований об'єкт житлової іпотеки переходить у власність платника податку та починає використовуватися як основне місце проживання, з послідовним перенесенням права на включення до податкової знижки наступних щорічних фактично сплачених платником податку сум процентів протягом строку дії права на включення частини таких процентів до податкової знижки. При цьому загальний розмір частини суми процентів, дозволених для включення до податкової знижки, дорівнює добутку суми процентів, фактично сплачених платником податку — позичальником протягом відповідного звітного податкового року, що враховується в погашення, і коефіцієнта, що враховує мінімальну площу житла для визначення податкової знижки. Цей коефіцієнт обчислюється за формулою:

$$K = MP / \Phi П,$$

де K — коефіцієнт; MP — мінімальна загальна площа житла, що дорівнює 100 м^2 ; $\Phi П$ — фактична загальна площа житла, що будується (придбавається) платником податку за рахунок іпотечного кредиту.

Якщо цей коефіцієнт більший ніж одиниця, до податкової знижки включається сума фактично сплачених процентів за К. і. ж. без застосування такого коефіцієнта. Право на включення до податкової знижки суми, розрахованої згідно з цією статтею, надається платнику податку за одним К. і. ж. протягом 10 послідовних календарних років, починаючи з року, в якому: об'єкт житлової іпотеки придбавається; збудований об'єкт житлової іпотеки переходить у власність платника податку та починає використовуватися як основне місце проживання.

Коли К. і. ж. має строк погашення більше ніж 10 календарних років, право на включення частини суми процентів до податкової знижки за новим К. і. ж. виникає у платника податку після повного погашення основної суми та процентів попереднього К. і. ж. Платник податку може відновити право на включення частини суми процентів, фактично сплачених за новим К. і. ж., до податкової знижки без дотримання зазначених у цій статті строків у разі: примусового продажу або конфіскації об'єкта іпотеки у випадках, передбачених законом; ліквідації об'єкта житлової іпотеки за рішенням місцевого органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування у випадках, передбачених законом; зруйнування об'єкта житлової іпотеки або визнання його непридатним для використання з причин непереборної сили (форс-мажорних обставин); продажу об'єкта іпотеки у зв'язку з неплатоспроможністю (банкрутством) платника податку відповідно до закону. Якщо сума одержаного фізичною особою К. і. ж. перевищує суму, витрачену на придбання

(будівництво) предмета іпотеки, до складу витрат включається сума процентів, сплачена за користування К. і. ж. у частині, витраченій за цільовим призначенням.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова / Мін-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.*

О. П. Кириленко

**КРЕДИТ
ПОДАТКОВИЙ**
(*Tax Credit; Deferment of Tax;
VAT Credit*)

Див. також:
*Відстрочення податкових зобов'язань;
Знижка податкова; Пільга податкова;
Податок на додану вартість (ПДВ)*

— цей термін має кілька значень в оподаткуванні:

1. Форма податкової пільги, яка передбачає зменшення суми податку, що підлягає сплаті, на повну або часткову величину витрат, понесених платником на визначені цілі.

К. п. є найбільш ефективним для платника варіантом надання податкової пільги, оскільки понесені ним витрати зменшують не базу оподаткування (як це передбачене у разі застосування податкової знижки), а належну до сплати в бюджет суму податкових зобов'язань.

Пільга у вигляді К. п. широко застосовується за кордоном для стимулювання інвестиційної та інноваційної діяльності (рисунок). Цей вид пільги може бути використаний також для стимулювання діяльності, пов'язаної зі здійсненням природоохоронних заходів, вирішенням деяких соціальних завдань (створення нових робочих місць, у тому числі для інвалідів).

У світовій практиці корпоративного прибуткового податку застосовується два види К. п.:

а) простий — припускає зменшення суми податку на повну суму понесених цільових витрат або її частину (Ірландія, Канада, Мальта, Норвегія, Словацька республіка, Туреччина, Угорщина тощо);

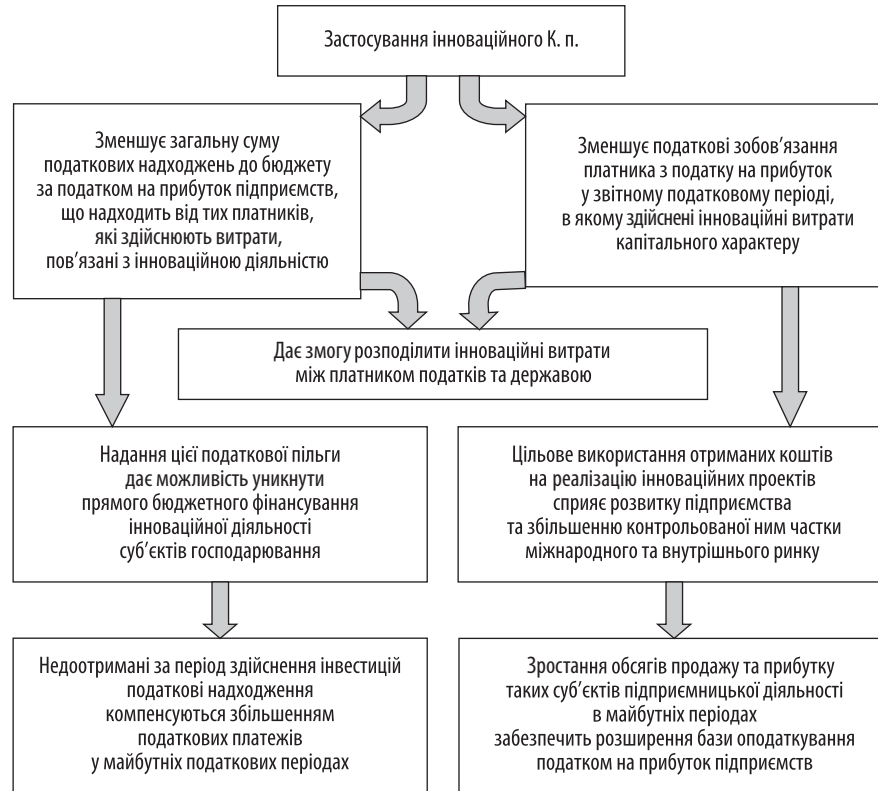
б) прирістний — його зміст полягає в зменшенні суми податку на суму приросту відповідних витрат у звітному періоді порівняно з установленою базою (використовується у Іспанії, Португалії, Франції тощо). Як база для розрахунку приросту витрат може бути використаний фактичний рівень витрат за певний період часу (здебільшого за попередні два роки) або встановлений процент від середнього валового доходу за попередні податкові періоди.

Простий К. п. стимулює будь-які цільові витрати, здійснювані підприємством в обраному напрямі, а прирістний — тільки збільшення цих витрат. Тому зазвичай обидва різновиди К. п. використовуються одночасно (Іспанія, Люксембург, США, Франція).

Застосування цієї пільги потребує чіткого законодавчого врегулювання таких її параметрів:

– кваліфікаційні ознаки витрат, до яких може бути застосована пільга. Як такі ознаки, крім спрямованості витрат, звичайно використовуються: граничний (мінімальний) обсяг витрат; відповідність витрат профілю основної діяльності платника; наявність дозволу відповідного органу державної влади;

– ставка кредиту — процентна частка витрат, які вираховуються з суми податкових зобов'язань, до загальної суми відповідних витрат. В загальноекономічному сенсі цей показник харак-



Механізм застосування інноваційного К. п.

теризує частку держави у фінансуванні відповідних витрат. У країнах ЄС ставки простого К. п. встановлені в межах від 5 до 100 %, а прирідного — від 5 до 50 %;

- можливість перенесення невикористаної суми пільги (унаслідок перевищення суми податкового кредиту над сумою податкових зобов'язань) на наступні податкові періоди. Звичайною практикою є обмеження такого перенесення періодом 3–15 років, але є випадки, коли таке обмеження не встановлюється (Ірландія);
- цільове використання вивільнених унаслідок застосування пільги коштів. Зазвичай ця пільга надається за умови витрачання отриманої суми на здійснення відповідних кваліфікованих витрат.

2. Механізм перенесення терміну сплати податку на наступні податкові періоди, платне відстрочення погашення податкових зобов'язань. Застосовується як один із видів податкових пільг для часткової компенсації підвищених витрат платника у певні періоди з наступним погашенням відстроченої суми податкових зобов'язань та сплатою процентів за користування таким К. п.

Використовувався в податковому законодавстві Російської Федерації, був передбачений в Україні для оподаткування прибутку підприємств в період з 1997 по 2010 рр., але на практиці не застосовувався у зв'язку з відсутністю нормативного врегулювання.

Використання такої податкової пільги дозволяє платнику збільшити власні джерела фінансування інвестицій та інновацій, але тільки після отримання першого оподаткованого прибутку.

Разом з тим, пільговий режим не поширюється на перші, найбільш «витратні» етапи інвестиційних та інноваційних проектів, що обмежує сферу застосування цієї пільги в сучасній світовій практиці податкового регулювання.

3. Специфічний термін, який застосовується для обчислення податку на додану вартість сальдовим методом — сума сплаченого (нарахованого) ПДВ у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів (у тому числі під час їх імпорту) та послуг, на яку зменшуються податкові зобов'язання відповідного податкового (звітного) періоду.

Право на віднесення сум податку до К. п. виникає у разі здійснення таких операцій:

а) придбання або виготовлення товарів (зокрема у разі їх ввезення на митну територію України) та послуг;

б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, зокрема під час їх ввезення на митну територію України (у тому числі у зв'язку з придбанням та/або ввезенням таких активів, як внесок до статутного фонду та/або у разі передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);

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

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

К. п. звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг, але не вище рівня звичайних цін, та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за основною чи нульовою ставкою, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів (в тому числі у разі їх імпорту) та послуг з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку;
- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), зокрема у разі їх імпорту, для подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

Право на нарахування К. п. виникає незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

К. п. з ПДВ являє собою не пільгу, а елемент законодавчо встановленого порядку оподаткування.

Право платника на К. п. може бути реалізоване за наявності таких обов'язкових умов:

- суб'єкт підприємництва має бути зареєстрований платником ПДВ;
- наявність податкової накладної, а у разі ввезення товарів — належним чином оформленої митної декларації, яка підтверджує сплату ПДВ (для імпорту робіт, послуг — акт прийняття робіт, послуг чи банківський документ, який засвідчує перерахування коштів в оплату їх вартості), за винятком випадків, коли податкова накладна не виписується.

Якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково ні, до сум податку, які платник має право віднести до К. п., вклю-

чається та частка сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг в оподатковуваних операціях.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.

Ю. Б. Іванов

КРЕДИТ ПОДАТКОВИЙ ІНВЕСТИЦІЙНИЙ (*Investment Tax Credit*)

Див. також:
*Відстрочення податкових зобов'язань;
Інвестиції; Кредит податковий*

— інструмент податкової підтримки суб'єктів інвестиційної діяльності, різновид податкової пільги у вигляді податкового кредиту.

Сутність К. п. і. полягає у встановленні певної частки вартості інвестицій, що вираховується із суми податкових зобов'язань компанії з корпоративного прибуткового податку. Це дозволяє полегшити умови реалізації інвестиційних проектів, особливо на перших, найвитратніших, етапах їх провадження. Фактично держава, відмовляючись від частини податкових надходжень, бере участь у фінансуванні інвестицій.

Значного поширення К. п. і. набув у зарубіжних країнах, і зокрема в країнах ЄС, в останній чверті ХХ ст. і сприяв зростанню обсягів інвестицій, впровадженню у виробництво досягнень науково-технічного прогресу. Протягом останніх років у світовому оподаткуванні спостерігається тенденція до звуження сфери застосування К. п. і. до інвестицій, пов'язаних з реалізацією інноваційних проектів.

Пільга у вигляді К. п. і. для стимулювання інноваційного розвитку підприємств використовується, зокрема, в таких країнах, як Ірландія, Іспанія, Канада, США тощо (таблиця).

У Російській Федерації К. п. і. полягає у зміні строку виконання податкового зобов'язання, за якою платнику податку надається можливість зменшити платежі з податку на прибуток організації з подальшою сплатою суми кредиту і процентів. Надається на строк від одного до п'яти років, а в окремих випадках – до десяти років, за податком на прибуток організації, а також за регіональними та місцевими податками. К. п. і. може бути наданий організації-платнику відповідного податку за наявності хоча б однієї з підстав:

- проведення науково-дослідних чи дослідно-конструкторських робіт або технічного переозброєння власного виробництва, у тому числі спрямованого на створення робочих місць для інвалідів чи захист навколишнього середовища від забруднення промисловими відходами та (або) підвищення енергетичної ефективності виробництва товарів, виконання робіт, надання послуг;
- здійснення впроваджувальної або інноваційної діяльності, у тому числі створення нових чи вдосконалення діючих технологій, створення нових видів сировини чи матеріалів;

Ставки К. п. і. інноваційної спрямованості в деяких країнах світу, %

Держава	Податковий кредит	
	об'ємний	прирістний
Ірландія	20	—
Іспанія	10; 30	50
Канада	10–25	—
Люксембург	100	10
США	20*	20
Словаччина	100	—
Туреччина	20**	—
Франція	5	45

*Від вартості фундаментальних досліджень.

**Від суми оподаткованого прибутку.

- виконання особливо важливого замовлення щодо соціально-економічного розвитку регіону або надання особливо важливих послуг населенню;
- виконання державного оборонного замовлення;
- вкладення інвестицій у створення об'єктів, що мають найвищий клас енергетичної ефективності, у тому числі багатоквартирних будинків, та (або) стосуються відновлюваних джерел енергії, та (або) стосуються об'єктів з виробництва теплової енергії, електричної енергії, які мають коефіцієнт корисної дії більше ніж 57 %, та (або) інших об'єктів, технологій, що мають високу енергетичну ефективність, згідно з переліком, затвердженим урядом РФ;
- внесення цієї організації до реєстру резидентів зони територіального розвитку відповідно до чинного законодавства.

Залежно від наявності тих чи інших підстав, К. п. і. надається:

- 1) на суму кредиту, що становить 100 % вартості придбаного зацікавленою організацією обладнання, яке використовується виключно для перерахованих цілей;
- 2) на суми кредиту, визначені за згодою між уповноваженим органом і зацікавленою організацією;
- 3) на суму кредиту, що дорівнює не більше ніж 100 % від суми витрат на капітальні вкладення на придбання, створення, дообладнання, реконструкцію, модернізацію, технічне переозброєння амортизованого майна, призначеного і задіяного у здійсненні резидентами зон територіального розвитку інвестиційних проектів відповідно до чинного законодавства.

Організації, що отримали К. п. і., мають право зменшувати свої платежі за відповідним податком протягом терміну дії договору про інвестиційний кредит. Зменшення проводиться за кожним платежем згідно з податком, за яким надано К. п. і., за кожний звітний період доти, доки сума, не сплачена організацією в результаті всіх таких зменшень (накопичена сума кредиту), не дорівнюватиме сумі кредиту, передбаченій відповідним договором. Конкретний порядок зменшення податкових платежів визначається укладеним договором про К. п. і.

У 1997–2010 рр. українським податковим законодавством був передбачений інвестиційно-інноваційний податковий кредит у вигляді відстрочки сплати податку на прибуток, що надається суб'єкту підприємницької діяльності на визначений строк з метою збільшення його фінансових ресурсів для здійснення інноваційних програм, з наступною компенсацією відстрочених сум у вигляді додаткових надходжень податку через загальне зростання прибутку, що буде отримано внаслідок реалізації інноваційних програм.

Разом з тим як в українській, так і в світовій практиці стимулювання інвестицій та інновацій ця пільга не набула поширення, оскільки її дія починається тільки тоді, коли платник вже самостійно «впорався» з основними витратами інноваційного проекту і вже почав отримувати прибуток, тобто може самостійно, без державної підтримки, сплачувати податок. Водночас вона може бути доцільною за умови цільового використання коштів на інвестиції в інші інноваційні проекти.

- Література:* 1. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луїна та ін. — К. : НДФІ, 2006. — 320 с.
2. *European Tax Handbook 2004* / ed. by J. Kesti. — Amsterdam : IBFD, 2004. — 754 p.
3. *Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая.* — М. : Омега-Л, 2007. — 694 с.
4. *Стратегічні орієнтири формування і реалізації фіскальної політики України : монографія* / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк, А. Я. Кізіма, М. П. Чорний ; за ред. А. І. Крисоватого ; Терноп. нац. екон. ун-т. — Т. : Вектор, 2012. — 356 с.

Ю. Б. Іванов, О. П. Кириленко

**КРЕДИТ
ТОВАРНИЙ**
(Commodity Credit)

Див. також:
*Кредит; Кредит фінансовий;
Торгівля у розстрочку*

— товари (роботи, послуги), що передаються резидентом або нерезидентом у власність юридичних чи фізичних осіб на умовах договору, що передбачає відстрочення остаточних розрахунків на визначений строк та під процент. К. т. передбачає передачу права власності на товари (роботи, послуги) покупцеві (замовникові) у момент підписання договору або в момент фізичного отримання товарів, робіт, послуг таким покупцем (замовником), незалежно від часу погашення заборгованості.

Реалізація договорів продажу товарів у кредит поширена в умовах ринкової економіки і є вигідною як для покупців, так і для продавців та виробників. Оскільки під час продажу в кредит передбачене відстрочення платежу, такий продаж також можна розцінювати як комерційне кредитування. Водночас комерційне кредитування допускає відстрочення оплати не тільки по відношенню до товарів, але й до наданих послуг і виконаних робіт. За загальним правилом договору К. т. товар продається в кредит за цінами встановленими на момент їх продажу.

За К. т. може бути передбачено два види процентів:

- за вартість послуги з відстрочення (розстрочення) платежу за товар;
- за прострочення платежу, що являє собою плату за користування грошовими коштами (своєрідна фінансова санкція).

Відповідно до норм цивільного законодавства договір К. т. не має передбачати сплати відсотків. Цим К. т. у цивільному законодавстві відрізняється від трактування податкового законодавства.

У роз'ясненнях контролюючих органів К. т. ототожнюється з наданням фінансових послуг, що автоматично зумовлює трактування цієї операції як фінансової. Таке трактування є суперечливим, оскільки невід'ємною ознакою фінансової послуги є отримання прибутку або збереження реальної вартості фінансових активів.

Іншим аргументом щодо відмінності К. т. та фінансової послуги є те, що при К. т. відстрочення (розстрочення) сплати здійснюється не за самостійним договором, а у виконання зобов'язань з реалізації товарів.

Вартість товарів, придбаних на умовах К. т., включається до складу валових витрат звітного періоду. Виникнення валового доходу кредитора і валових витрат дебітора за відсотками К. т. припадає на дату їх нарахування, визначену договором.

Під час реалізації товарів на умовах К. т. податком на додану вартість оподатковується як вартість товарів, так і сума відсотків. За операціями по К. т. датою виникнення податкових зобов'язань продавця буде дата на яку припадає факт передачі (відвантаження) покупцеві товарів, що тягне за собою оформлення податкової накладної. Покупець таких товарів буде мати право на податковий кредит на підставі податкової накладної. Оскільки відсотки за надані послуги з відстрочення платежу можуть нараховуватись один раз на квартал, півріччя, рік, то кредитор зобов'язаний виписувати податкову накладну за датою виникнення податкових зобов'язань.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Науково-практичний коментар Цивільного кодексу України / за ред. В. М. Коссака. — К.: Істина, 2004. — 976 с.

С. І. Юрій

КРЕДИТ ФІНАНСОВИЙ
(*Financial Credit*)Див. також:
Капіталізація тонка; Кредит; Процент

— кошти, які надаються банком-резидентом або нерезидентом, що кваліфікується як банківська установа згідно із законодавством країни перебування нерезидента, або резидентами і нерезидентами, які мають відповідно до законодавства статус небанківських фінансових установ, а також іноземною державою або її офіційними агентствами, міжнародними фінансовими організаціями та іншими кредиторами — нерезидентами юридичній чи фізичній особі на визначений строк для цільового використання та під процент.

Правила надання К. ф. встановлюються Національним банком України (стосовно банківських кредитів), а також Кабінетом Міністрів України (стосовно небанківських фінансових організацій) відповідно до законодавства.

Згідно із Законом України «Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг», К. ф. — кошти, які надаються у позику юридичній або фізичній особі на визначений строк та під процент. Законом передбачено, що фінансовим установам забороняється в односторонньому порядку збільшувати розмір процентної ставки або інших платежів, передбачених кредитним договором чи графіком погашення боргу, за винятком випадків, встановлених законом, а також вимагати дострокового погашення несплаченої частини боргу за кредитом та розривати в односторонньому порядку укладені кредитні договори у разі незгоди позичальника з пропозицією фінансової установи збільшити процентну ставку або інший платіж, передбачений кредитним договором чи графіком погашення боргу.

Основним різновидом К. ф. є банківський кредит, який надається суб'єктам кредитування всіх форм власності у тимчасове користування на умовах, передбачених кредитним договором. Головними з цих умов є: забезпеченість, повернення, строковість, платність і цільова спрямованість.

Кредити, які надаються банками, за строками користування поділяються здебільшого на:

- а) короткострокові — до одного року;
- б) середньострокові — до трьох років;
- в) довгострокові — понад три роки.

З погляду підприємств (у контексті фінансової звітності) позичковий капітал (зобов'язання) поділяється на довго- і короткостроковий. Короткострокові банківські кредити залучаються здебільшого для фінансування оборотних активів підприємства, зокрема на покриття тимчасового дефіциту платіжних засобів, придбання товарів, виробничих запасів тощо.

К. ф. в іноземній валюті, у тому числі поворотну фінансову допомогу в іноземній валюті, від нерезидентів можуть одержувати резиденти України для використання їх за цільовим призначенням, визначеним договором. Кредити одержують лише в безготівковій формі. Резиденти-позичальники (крім уповноважених банків України) залучають кредити від нерезидентів через уповноважені банки України (підрозділи банків), які надали згоду на обслуговування операцій за договором.

Якщо кошти, отримані платником податку, підпадають під визначення "К. ф.", за таким договором виникають боргові зобов'язання, операції за якими з метою оподаткування відносяться до операцій особливого виду. У разі коли платник податку на прибуток отримав К. ф. від резидента України в межах своєї господарської діяльності, він має право проценти, сплачені за цим кредитом, віднести до складу своїх витрат.

Податковий кодекс України передбачає особливий порядок оподаткування нерезидентів. Для платника податків, 50 % і більше статутного капіталу (акцій, інших корпоративних прав) якого перебувають у власності або управлінні нерезидента (нерезидентів), віднесення до складу витрат на виплату або нарахування процентів за кредитами та іншими борговими зобов'язаннями на користь таких нерезидентів і пов'язаних із ними осіб дозволяється в сумі, яка не перевищує суму доходів такого платника податків, отриману протягом звітного періоду у вигляді процентів від розміщення власних активів, збільшену на суму, котра дорівнює 50 % оподаткованого прибутку звітного періоду, без урахування суми таких отриманих процентів.

Розрахунок витрат на сплату процентів на користь цих нерезидентів у вигляді формули матиме вигляд:

$$\text{Витрати} = \text{Доходи} + 50 \% \text{ Прибутку.}$$

Якщо К. ф. отримано від нерезидента, що має офшорний статус, то набуває чинності ще одне обмеження: витрати платника податків на оплату послуг, наданих нерезидентом, який має офшорний статус, включаються до складу витрат у розмірі 85 %. Оскільки проценти, нараховані на користь нерезидента за договором кредиту, розглядаються як компенсація вартості фінансових послуг, то вони підпадають під указане обмеження.

- Література:* 1. Про фінансові послуги та державне регулювання ринків фінансових послуг : закон України від 12.07.2001 № 2664-III (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2664-14>.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. Терещенко О. Т. Фінансова діяльність суб'єктів господарювання : навч. посіб. / О. Т. Терещенко. — К. : КНЕУ, 2003. — 554 с.

С. І. Юрїй

КРЕДИТОР

(*Creditor*)

Див. також:

Кредит; Кредит товарний; Кредит фінансовий

— юридична або фізична особа, яка має підтвержені у встановленому порядку вимоги щодо грошових зобов'язань до боржника, у тому числі щодо виплати заборгованості із заробітної плати працівникам боржника, а також контролюючі органи — щодо податків та зборів.

К. є однією зі сторін кредитних відносин, що надає позику, на користь якої друга сторона (позичальник) повинна сплатити суму боргу чи виконати обумовлені кредитною угодою інші зобов'язання. Кредитор надає позику, щоб мати певний дохід — процент за позику (позичковий процент). К. можуть бути фізичні особи, юридичні особи (підприємства, організації, установи тощо), фінансові організації, держава, іноземні юридичні особи.

Особливе місце серед К. належить банківським установам, які спочатку мобілізують кошти у суб'єктів господарювання, у тому числі на засадах запозичення, а потім використовують їх для надання позичок своїм клієнтам. Надання кредитів є однією з основних функцій банку — К., що здійснюється з метою отримання прибутку та задоволення тимчасових потреб у додаткових коштах суб'єктів господарювання. Згідно з встановленими вимогами банк зобов'язаний

мати підрозділ, функціями якого є надання кредитів та управління операціями, пов'язаними з кредитуванням.

Надаючи кредити, банк зобов'язаний дотримуватися основних принципів кредитування, зокрема перевіряти кредитоспроможність позичальників і наявність забезпечення кредитів, виконувати встановлені Національним банком України вимоги щодо концентрації ризиків. Банк не може надавати кредити під процент, ставка якого є нижчою від процентної ставки за кредитами, які бере сам банк, і процентної ставки, що виплачується ним за депозитами. Винятком є лише ситуація, коли при здійсненні цієї операції банк не зазнаватиме збитків.

Банк має право видавати бланкові кредити за умов дотримання економічних нормативів. Надання безпроцентних кредитів забороняється за винятком передбачених законом випадків. У разі несвоєчасного погашення кредиту або процентів за його користування банк може видавати наказ про примусову оплату боргового зобов'язання, якщо це передбачено угодою.

Для проведення спільного фінансування банки можуть укласти угоди про консорціумне кредитування. У межах такої угоди банки-учасники встановлюють умови надання кредиту та призначають банк, відповідальний за виконання угоди. Банки-учасники несуть ризик за наданим кредитом пропорційно внесеним у консорціум коштам.

- Література:* 1. *Господарський кодекс України* від 16.01.2003 № 436-IV (у редакції від 05.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Про банки і банківську діяльність* : закон України від 07.12.2000 № 2121-III (у редакції від 05.07.2012 зі змінами і доповненнями) // *Відомості Верховної Ради України*. — 2001. — № 5–6. — Ст. 30.
4. *Гроші та кредит* : підручник / М. І. Савлук, А. М. Мороз, М. Ф. Пуховкіна та ін. ; за заг. ред. М. І. Савлука. — 3-тє вид., переробл. і допов. — К. : КНЕУ, 2002. — 598 с.
5. *Економічна енциклопедія* : у 3 т. Т. 2 / за ред. С. В. Мочерного та ін. — К. : Академія, 2001. — С. 115.

О. П. Кириленко

КРИВА ЛАФФЕРА (*Laffer Curve*)

Див. також:
*База оподаткування; Навантаження
податкове; Ставка податку*

— дзвоноподібна крива, що відображає співвідношення між величиною ставки податків і обсягом надходження їх до державного бюджету.

Надмірне зростання податкових ставок досить часто заважає збільшенню бюджетних надходжень, а не навпаки. По-перше, високий рівень оподаткування підриває стимули до розширення підприємницької діяльності, провокує переміщення капіталів в інші регіони, де фіскальний вантаж помірніший. По-друге, зростання податкових ставок створює передумови для штучного заниження бази оподаткування та ухилення від сплати податків. Американський економіст А. Лаффер, досліджуючи залежність величини податкової бази і суми бюджетних надходжень від рівня податкової ставки, в середині 80-х рр. ХХ ст. запропонував оптимальне вирішення цих проблем. А. Лаффером відзначене існування деякої оптимальної величини податкової ставки, за якої

податкові надходження досягають максимуму (рис. 1).

У разі підвищення ставки доходи держави за рахунок податків спочатку збільшуються, але тільки до певної межі (точка a), після чого підвищення податкової ставки зменшує податкові надходження (до точки b).

Оптимальним визнається такий рівень оподаткування, коли податкові ставки максимально відповідали б тому значенню, за якого податкові надходження максимальні. За межами цього рівня перебуває «небажана» зона оподаткування. Податкові ставки в цій зоні не стимулюють підприємців до збільшення виробництва та інвестицій. Основний інтерес являє динаміка руху від початкової дії до кінцевої точки на К. Л., яку вважають недосяжною, оскільки ситуація змінюється під впливом різних чинників. У реальних економічних умовах достатньо складно визначити межу податкового рівня. Проте А. Лаффер теоретично довів: якщо ставка прибуткового податку перевищує 50 %, різко знижується ділова активність фірм і населення в цілому. Нижче наведено модифіковану залежність А. Лаффера, з урахуванням особливостей економіки перехідного типу (рис. 2).

Як бачимо з рис. 2, до межі T_1 відбувається збільшення доходів бюджету з підвищенням ставок оподаткування. За межами T_1 податкова база істотно скорочується, бюджетні інтереси домінують над економічними важелями, що й спричиняє зниження доходів бюджету при відносному зростанні податкових ставок. Природно, зникнення економічних і правових стимулів до розширення господарської діяльності призведе до поступового згортання виробництва, ухилення від оподаткування, зростання частини доходів тіньової економіки у ВВП.

Водночас уведення оптимальної середньої податкової ставки породжує ряд стимулів. У економіці пропозиції вважається, що зниження дуже високих ставок оподаткування приводить до збільшення податкових надходжень. Нижчі податкові ставки стимулюють людей працювати більш напружено, отримувати великі доходи, що забезпечує зростання податкових надходжень, насамперед зростання бази оподаткування, адже збільшуються об'єми підприємницької діяльності і, як наслідок, зростуть первинні доходи платників податків. Надалі відбувається міжгалузеве вирівнювання рівня рентабельності, скорочується розрив між низько- й високооподатковуваними галузями.



Рис. 1. К. Л.

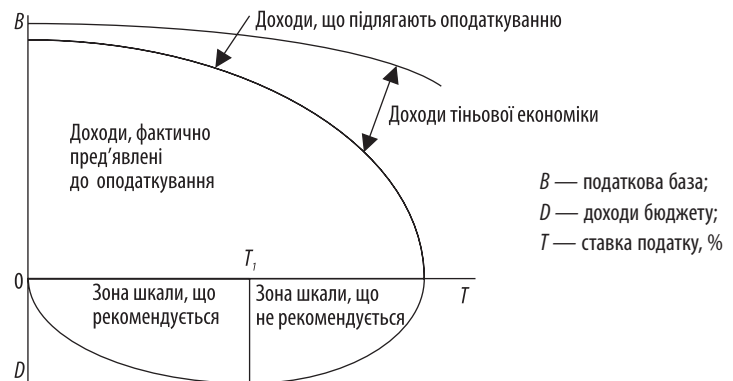


Рис. 2. Модифікована залежність А. Лаффера

Також зменшується розмір тіньових доходів у результаті їх трансформації в легальні форми надходження коштів.

Ефективне використання податкових важелів у системі регулювання соціально-економічних процесів перехідної економіки повинне ґрунтуватися на фіскальній достатності, економічній ефективності, соціальній справедливості, стабільності, гнучкості тощо. Критерій фіскальної достатності зводиться до забезпечення такого об'єму податкових надходжень до бюджету, який є оптимально необхідним з позицій проголошеної державою економічної доктрини. Досліджуючи значення цього критерію можна відмітити чітку пропорційну залежність між нормою оподаткування і обсягом податкових надходжень: чим вища норма оподаткування, тим вище об'єми податкових надходжень. Цю залежність можна подати за допомогою формули:

$$T = a_1 k_m Y,$$

де T — загальний обсяг податкових надходжень; a_1 — коефіцієнт регресії, який характеризує рівень залежності податкових надходжень від норми оподаткування (при цьому $a_1 < 1$); k_m — рівень оподаткування в державі; Y — величина ВВП. Залежність між обсягом податкових надходжень і рівнем оподаткування в державі наведена на рис. 3.

За нульового рівня оподаткування податкових надходжень до бюджету не буває. Зі збільшенням податкової ставки зростають і надходження від податків, проте темпи зростання податкових надходжень повільніші, ніж темпи зростання норми оподаткування. Разом з тим цей процес відбувається не спонтанно, а відповідно до критеріїв економічної ефективності та соціальної справедливості.

Залежність економічної ефективності діяльності суб'єктів господарювання від рівня податкового навантаження досліджується через показник чистого доходу платника. Формулу основного показника господарсько-фінансової діяльності можна відобразити таким чином:

$$\text{ЧД} \rightarrow \begin{cases} \rightarrow 0, \text{ якщо } D - (HЗ + ЗП + П) \rightarrow 0, \text{ при } П \rightarrow 100\%; \\ \rightarrow D - (HЗ + ЗП), \text{ якщо } H \rightarrow 0, \end{cases}$$

де ЧД — чистий дохід, прибуток; ЗП — заробітна плата; HЗ — нарахування на заробітну плату; H — податки та інші обов'язкові платежі; D — величина доходу.

Враховуючи наведені залежності, математична функція залежності критерію економічної ефективності від рівня оподаткування така:

$$\text{ЧД} = \frac{ВД - ВД \cdot a_2}{k_m},$$

де ВД — валовий дохід; a_2 — коефіцієнт залежності чистого доходу від рівня оподаткування; k_m — рівень оподаткування в державі. Причому $\frac{a_2}{k_m} \rightarrow 1$, якщо $k_m \rightarrow 100\%$.

Як бачимо з рис. 4, якщо рівень оподаткування в країні наближається до 100%, то обсяг чистого доходу за гіперболічною кривою прагне до 0.

Сутність критерію соціальної справедливості щодо встановлення оптимального рівня оподаткування доцільно визначати, враховуючи такі аспекти:

- скорочення реальних доходів конкретних платників у результаті сплати податків та інших обов'язкових платежів;

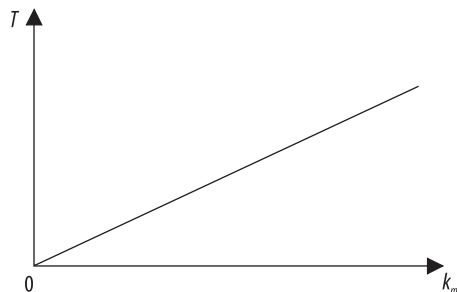


Рис. 3. Залежність об'єму податкових надходжень від рівня оподаткування в державі

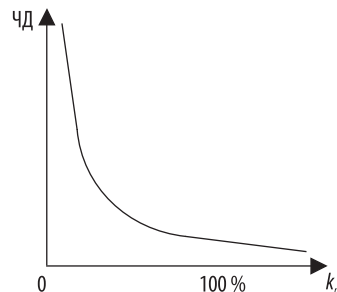


Рис. 4. Залежність величини чистого доходу від рівня оподаткування в державі

– повернення частині номінальних доходів до конкретних платників, перерозподілених за допомогою податків через бюджет у вигляді суспільних благ (національна безпека, правопорядок, охорона здоров'я, освіта та інші трансфертні платежі).

Перший аспект критерію соціальної справедливості відображається такою залежністю:

$$PD = HD - a_3 \cdot k_m \cdot BO,$$

де PD — реальні доходи платників податку; HD — номінальні доходи платників податку; a_3 — коефіцієнт залежності величини реальних доходів платників податку від рівня оподаткування; k_m — рівень оподаткування; BO — база оподаткування. Графічне зображення залежності реальних доходів платників податку від рівня оподаткування подано на рис. 5.

Помітно, що розмір реальних доходів безпосередньо залежить від величини рівня оподаткування: чим вище рівень оподаткування, тим нижчі реальні доходи конкретних платників податку. Інший аспект критерію соціальної справедливості виражається функціональною залежністю:

$$CB = a_4 \sqrt{k_m} \cdot PH,$$

де CB — суспільні блага, які фінансуються з бюджету, і трансфертні платежі; a_4 — коефіцієнт залежності величини суспільних благ від норми оподаткування; k_m — рівень оподаткування; PH — податкові надходження.

Графічне цю залежність зображено на рис. 6.

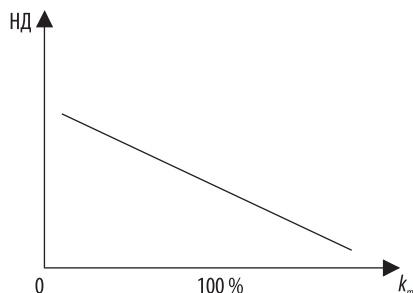


Рис. 5. Залежність реальних доходів платників податків від рівня оподаткування

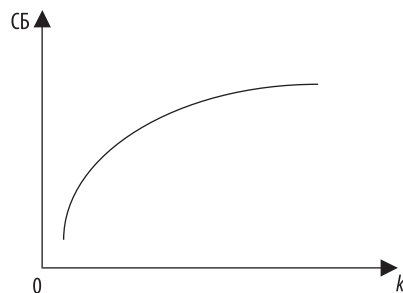


Рис. 6. Залежність величини суспільних благ від рівня оподаткування

Отже, між рівнем оподаткування та обсягом повернення раніше сплачених податків через систему бюджетних асигнувань існує певна параболічна залежність. При цьому збільшення величини податкових ставок приводить до абсолютного зростання величини трансфертних платежів із бюджету, проте темпи зростання фінансованих з бюджету суспільних благ є нижчими за зростання рівня оподаткування.

- Література:* 1. Крисоватий А. І. Податкова система : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — Т. : Карт-бланш, 2004. — 331 с.
 2. Кучерявенко Н. П. Основы налогового права / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Константа, 1996. — 320 с.
 3. Макконнелл К. Р. Экономикс / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. — М. : Республика, 1992. — 798 с.
 4. Налоги и налогообложение / под ред. М. В. Романовского, О. В. Врублевской. — СПб. : Питер, 2000. — 544 с.
 5. Майбуров И. А. Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.

О. М. Тищенко

КРИВА ЛОРЕНЦА (Lorenz Curve)

Див. також:
Оподаткування; Принципи оподаткування

— графічний вираз ступеня економічної нерівності розподілу доходів. К. Л. показує, яку частину сукупного грошового доходу країни отримує кожна частка сімей з високими та низькими доходами, тобто наскільки фактичний розподіл доходів між різними сім'ями відрізняється від рівномірного.

Проблема оподаткування пов'язана з проблемою економічної нерівності в розподілі доходів. Існує кілька шляхів визначення рівності в режимах оподаткування. Найзагальнішим є визначення чистої втрати індивіда з погляду корисності, зумовленої визначенням податком. Чиста втрата індивіда при оподаткуванні визначається різницею між валовою втратою і вигодою, що забезпечується державними витратами, які фінансуються за рахунок податкових надходжень. Проте виміряти цю величину дуже складно, а нерідко й неможливо. Показниками визначення рівності можуть також служити номінальні податкові платежі, які легко вимірюються.

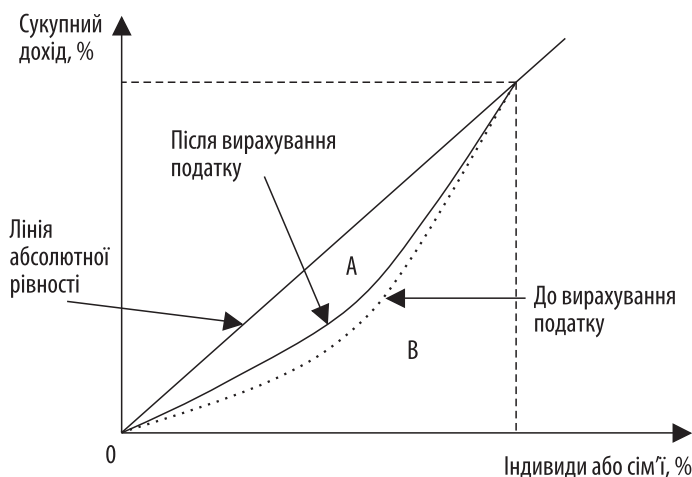


Рис. 1. К. Л.

Найбільш наочно економічну нерівність розподілу доходів ілюструє К. Л. По горизонтальній осі відкладається накопичений відсоток населення, ранжований за рівнем доходу, а по вертикальній — відсоток сукупних доходів. За допомогою К. Л. можна визначити, яку частину сукупних доходів суспільства отримують бідні 10 % населення і порівняти цю величину з доходами найбагатших 10 % населення (цей показник називають децильним коефіцієнтом — decile coefficient). Якщо для порівняння беруть 20 % населення, отримують кварталний коефіцієнт. Чим сильніше відхиляється фактична лінія розподілу

від прямої лінії, тим більшою є нерівність у розподілі доходів.

Теоретична можливість абсолютно рівного розподілу доходів подана бісектрисою. Вона вказує на те, що визначений відсоток сімей отримує певний відсоток доходу. Дійсний розподіл доходу відображає крива, розміщена на графіку нижче бісектриси. Область *A* між лінією, що позначає абсолютну рівність, і *K. Л.* вказує на ступінь нерівності доходів (рис. 1).

K. Л. можна використовувати для визначення справедливості оподаткування зі зміною елементів податкової системи (рис. 2).

Податок буде справедливим, якщо ступінь нерівності в розподілі відповідної змінної в постподатковій ситуації буде меншим від того, який спостерігався в доподатковій ситуації. У цьому разі *K. Л.* зміститься ближче до лінії абсолютної рівності. Навпаки, податок буде несправедливим, якщо ступінь нерівності розподілу відповідної змінної в постподатковій ситуації буде більшим за той, що спостерігався в доподатковій. За цих умов *K. Л.* зміститься ще ближче до осі абсцис.

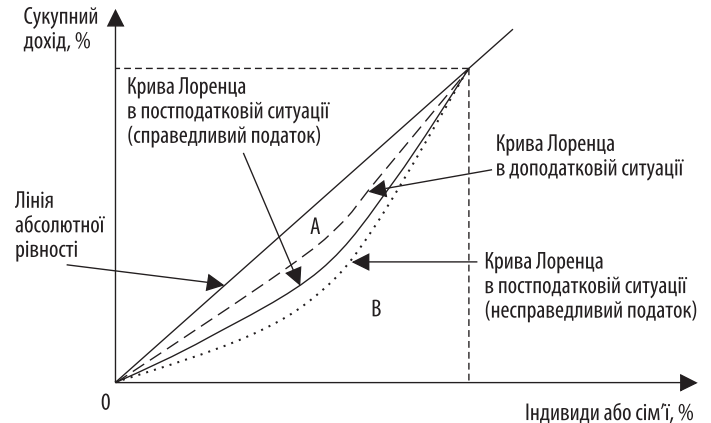


Рис. 2. Визначення справедливості оподаткування за допомогою *K. Л.*

- Література:* 1. Макконнелл К. Р. Экономикс / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. — М. : Республика, 1992. — 798 с.
 2. Пособие по налоговой политике / под ред. Ш. Партасарати. — Вашингтон : МВФ, 1995. — 227 с.
 3. Эренберг Р. Дж. Современная экономика труда. Теория и государственная политика / Р. Дж. Эренберг, Р. С. Смит. — М. : Изд-во МГУ, 1996. — 800 с.
 4. Майбуров И. А. Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.

О. М. Тищенко



**ЛАГ ДИСКРЕЦІЙНОЇ
ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ**
(*Time Lag of Discretionary Tax Policy*)

Див. також:
Політика податкова;
Регулювання податкове

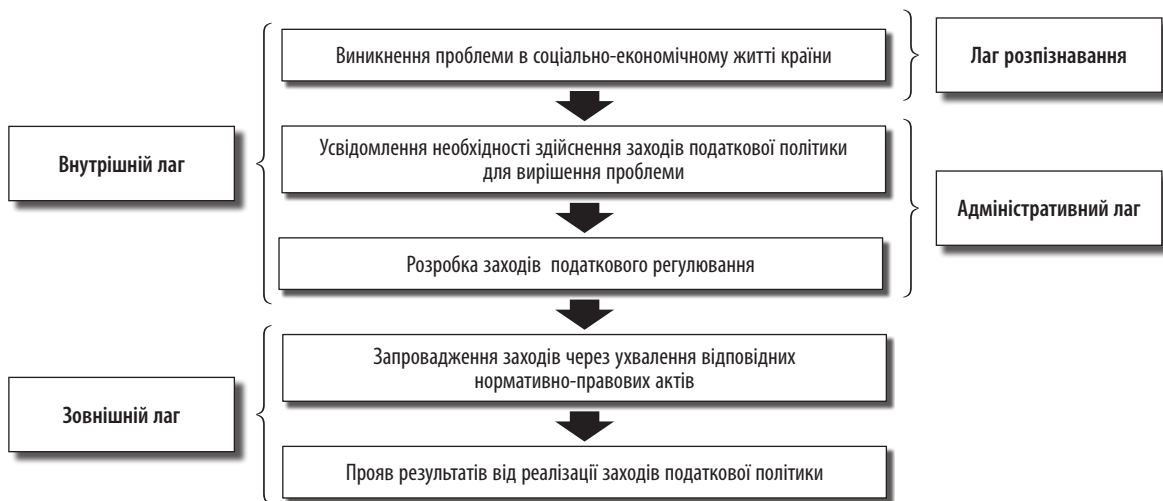
— проміжок часу, який триває від моменту виникнення певної проблеми в соціально-економічному житті держави, до моменту її вирішення за допомогою заходів дискреційної податкової політики. Розрізняють зовнішній та внутрішній Л. п. п.

Внутрішній Л. п. п. триває від моменту виникнення конкретної проблеми економічної системи і до моменту реалізації заходів податкової політики, спрямованої на її вирішення. В середині внутрішнього Л. п. п. можна виокремити:

- лаг розпізнавання, який триває від виникнення в економіці явищ, що спричинили необхідність втручання держави, до того часу, коли урядом була усвідомлена необхідність такого втручання;
- адміністративний лаг, котрий триває від того часу, коли було вирішено вживати заходи податкової політики, до моменту їх практичної реалізації.

Тривалість внутрішнього Л. п. п. значно залежить від факторів, пов'язаних з особливостями законотворчого процесу та ефективністю роботи адміністративного апарату:

- своєчасної ідентифікації вповноваженими суб'єктами проблеми в економіці, що потребує вирішення шляхом застосування інструментів податкового регулювання й внесення відповідної законодавчої ініціативи;



Л. п. п.

- схвалення законопроекту в першому, другому та третьому читаннях й прийняття закону шляхом голосування;
- підписання президентом законопроекту, що прийнятий парламентом;
- оприлюднення закону.

Зовнішній А. п. п. має місце з моменту запровадження заходів податкової політики і до моменту, коли проявляються перші результати дії таких заходів. Його тривалість визначається:

- дієвістю заходів податкового регулювання, тобто зміною в обсязі податкових зобов'язань платників, до якої вони приведуть. Чим істотніше зменшаться або, навпаки, збільшаться податкові платежі суб'єктів, тим раніше та суттєвіше проявляться результати такого впливу;
- податковим періодом за податком, відносно якого запроваджено заходи. Чим коротшим є період, тим скоріше суб'єкти відчують зміни в оподаткуванні й швидшою буде реакція на такі заходи;
- поточною стадією економічного циклу;
- структурою системи оподаткування — співвідношенням прямих і непрямих податків, податків з підприємств та громадян, ставок податків, частки ВВП, що розподіляється за допомогою податкової системи;
- внутрішніми властивостями економічної системи — загальним рівнем економічного розвитку держави, часткою секторів економіки, ефективністю державного управління, поширеністю ухилень від сплати податків.

Література: 1. *Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування* : монографія / за заг. ред. Ю. Б. Іванова. — Х. : ІНЖЕК, 2007. — 448 с.

2. *Макроекономіка* : навч. посіб. / І. І. Вініченко, О. В. Гончаренко, Н. В. Дацій та ін. — К. : ЦНЛ, 2006. — 176 с.

Ю. Б. Іванов, І. А. Майбуrow

ЛЕГАЛІЗАЦІЯ (ПОДАТКОВА, АКТИВІВ) (*Legalization (Tax, Assets)*)

Див. також:
Активи платника податків;
Амністія податкова

— визнання законного статусу певного об'єкта.

У національному законодавстві термін «А.» застосовується як у класичному вигляді – наприклад, легалізація політичних партій, інших об'єднань громадян, легалізація документів (Закони України «Про об'єднання громадян», «Про політичні партії»), так і у значенні «приховування незаконного походження певного об'єкта і надання йому вигляду такого, що має законне походження». В останньому значенні термін «А.» застосовується в Законі України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму». Таке використання не відповідає загальнозживаному, на що вказує і законодавець, уточнюючи зміст терміна «А.» у цьому Законі словом «відмивання». У світовій практиці саме останній термін використовується як основний. Наприклад, у російськомовній версії на сторінках сайту ООН, присвяченого боротьбі з незаконним обігом наркотичних засобів, вживається саме термін «відмивання коштів» (англ. *money laundering*). Так само в Конвенції ООН про боротьбу з незаконним обігом наркотичних і психотропних речовин не вживається термін «А.» щодо коштів та майна, отриманих у результаті торгівлі наркотиками, з приховуванням джерела їх походження.

Замість цього у ст. 3 Конвенції детально описані усі ознаки злочину, пов'язаного із використанням коштів та майна, здобутих злочинним шляхом, у легальному обігу.

Л., як і амністія, може бути:

- загальнодержавною або місцевою (регіональною);
- одноразовою або періодичною;
- галузевою, індивідуальною або загальною тощо.

Різниця між амністією і Л. полягає в тому, що амністія передбачає, по суті, відмову держави від покарання осіб за вчинення конкретних порушень (у випадку податкової амністії таким порушенням є ухилення від сплати податків), а Л. активів — це визнання державою того факту, що особа є їхнім законним володарем. Л. активів є більш широким визначенням, ніж податкова Л. Податкова Л. передбачає визнання лише права власності на активи, отримані внаслідок ухилення від сплати податків, тоді як Л. активів — це визнання законності володіння будь-якими активами, що є у особи.

Отже, якщо проводиться податкова амністія, особа фактично визнає свою провину в ухиленні від сплати податків, а при Л. отримує підтвердження законності статусу активів, якими вона володіє.

Не можуть бути об'єктом Л. активи, набуті злочинним шляхом. Згідно із Законом України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму» до таких доходів (до предикатних злочинів) віднесено будь-яку економічну вигоду, отриману внаслідок вчинення суспільно небезпечного діяння, що передує Л. (відмиванню) доходів, яка може складатися з матеріальної власності чи власності, вираженої в правах, а також включати рухоме чи нерухоме майно та документи, які підтверджують право на таку власність або частку в ній.

Застосування процедури Л. доходів та майна суб'єктів оподаткування є дискусійним в українському суспільстві та має як позитивні, так і негативні аспекти, вплив яких потрібно обмежувати засобами державного регулювання.

Література: 1. *Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванню тероризму* : закон України від 28.11.2002 № 249-IV (у редакції від 05.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Борьба с наркотиками* // Организация Объединенных Наций [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <http://www.un.org/ru/development/progareas/global/narcotics.shtml>.

А. Г. Олейнікова

ЛІЗИНГ ЗВОРОТНИЙ (*Sale and Leaseback Arrangement*)

Див. також:
*Лізинг оперативний; Лізинг фінансовий;
Операція лізингова (орендна)*

— господарська операція, що здійснюється фізичною чи юридичною особою і передбачає продаж основних фондів фінансовій організації з одночасним зворотним отриманням таких основних фондів такою фізичною чи юридичною особою в оперативний або фінансовий лізинг.

Л. з. являє собою систему взаємопов'язаних угод, за яких право власності на основні засоби передається новому власнику (комерційному банку, страховій або лізинговій компанії, інвести-

ційному фонду) з одночасним оформленням угоди про довгострокову оренду (переважно на умовах фінансового лізингу), в якій новий власник є орендодавцем, а колишній власник орендарем цього ж майна (рисунок).

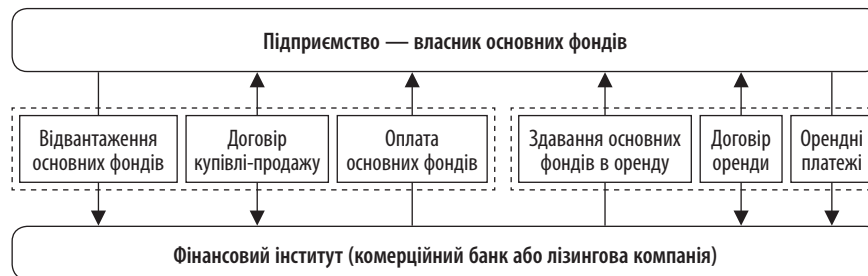


Схема Л. з.

У такому разі Л. з. є альтернативою заставній операції, причому продавець власності, який в результаті угоди стає її орендарем, отримує в розпорядження від покупця узгоджену суму виручки від здійснення угоди купівлі-продажу основних засобів, а покупець продовжує брати участь в цій операції, проте вже як орендодавець. У результаті проведення такої операції змінюється власник об'єкта основних засобів, а його користувач залишається незмінним, та отримує у своє розпорядження додаткові фінансові ресурси.

Основні етапи Л. з.:

- підприємство надає лізинговій компанії перелік і характеристики власних основних засобів;
- лізингова компанія, виходячи з ринкових цін, узгоджує з підприємством ціну договору купівлі-продажу;
- лізингова компанія здійснює розрахунок лізингових платежів за основні засоби;
- за договором купівлі-продажу право власності на основні засоби переходить до лізингової компанії, а підприємство отримує погоджену ціну;
- між лізинговою компанією та підприємством укладається договір лізингу, відповідно до якого лізингова компанія передає основні засоби у лізинг підприємству на визначений сторонами термін та отримує лізингові платежі за узгодженим графіком;
- після закінчення договору лізингу і сплати останнього лізингового платежу основні засоби переходять у власність підприємства (за умов укладення договору фінансового лізингу) або залишаються у власності лізингової компанії (оперативний лізинг).

Інвестор кредитує колишнього власника й отримує як забезпечення право власності на його майно. Л. з. є найпоширенішою господарською операцією в умовах ділового спаду і використовується як засіб стабілізації фінансового стану підприємств.

Л. з. дає можливість рефінансувати капітальні вкладення з меншими витратами, ніж у разі залучення банківських позик, особливо якщо платоспроможність підприємства ставиться кредитними організаціями під сумнів через несприятливе співвідношення між його уставним капіталом та запозиченнями.

Орендна плата при Л. з. встановлюється за такою схемою: сума платежів має бути достатньою для повного відшкодування інвестору всієї суми, яка була виплачена ним під час купівлі, і забезпечувати середню норму прибутку на інвестований капітал.

Для цілей оподаткування операція Л. з. розглядається як складна, а податкові зобов'язання за кожною її складовою визначаються окремо з урахуванням виду наступної лізингової операції (фінансова або оперативна).

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Про лізинг* : закон України від 16.12.1997 № 723/97-ВР // *Відомості Верховної Ради України*. — 1998. — № 16. — Ст. 68.

Ю. Б. Іванов

ЛІЗИНГ ОПЕРАТИВНИЙ (*Operating Leasing*)

Див. також:
Лізинг фінансовий; Оренда житлових приміщень; Оренда землі

— господарська операція, що передбачає передачу власником (лізингодавцем) права користування майном і матеріальними цінностями орендарю (лізингоотримувачу) на термін, менший за строк їх повної амортизації.

Відповідно до пп. 14.1.97 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України Л. о. – господарська операція фізичної або юридичної особи, що передбачає передачу орендарю основного засобу, придбаного або виготовленого орендодавцем, на умовах інших, ніж ті, що передбачаються фінансовим лізингом (орендою).

Характерною ознакою Л. о. (оренди) є те, що під час її здійснення право власності на орендовані цінності залишається у лізингодавця протягом всього строку оренди, а предмет лізингу завжди повертається лізингодавцю (на відміну від фінансового лізингу, за якого майно може бути придбаним лізингоотримувачем після закінчення терміну оренди і повної сплати вартості лізингу).

Отримана від використання орендованого майна вигода (вироблена продукція, отримані доходи, права користування та ін.) належить орендареві.

Обов'язки орендаря полягають у використанні орендованого майна за призначенням, що визначене угодою оренди, у своєчасній і повній сплаті орендної плати та у поверненні майна орендодавцю у належному стані після закінчення дії угоди оренди. Зміна умов договору чи його дострокове припинення допускається за взаємною згодою сторін, або за рішенням господарського суду з ініціативи однієї зі сторін у разі невиконання іншою стороною зазначених в угоді умов оренди. Після закінчення терміну оренди орендар має право на його поновлення. Договір вважається подовженим на такий же термін і на таких самих умовах, як це було у попередній угоді, якщо жодна зі сторін не вимагає припинення чи зміни умов оренди.

При Л. о. лізингодавець, зазвичай, відповідає за обслуговування й утримання в належному стані зданого в оренду майна. Разом з тим, якщо це передбачено умовами договору, орендар може здійснювати поточний і капітальний ремонт, а також інші види поліпшення орендованих основних фондів.

Період оперативної оренди досить обмежений, що дає можливість лізингодавцю повторно здавати його в оренду або продавати за зниженою ціною.

Оподаткування операцій Л. о. (оренди) здійснюється у такому порядку. Передавання майна в Л. о. (оренду) не змінює податкових зобов'язань орендодавця та орендаря. При цьому орендодавець збільшує суму доходів, а орендар збільшує суму витрат на суму нарахованого лізингового

платежу за наслідками податкового періоду, в якому здійснюється таке нарахування, незалежно від факту та строку перерахування орендної плати. У такому ж порядку здійснюється оподаткування операцій з оренди землі та житлових приміщень. Сума витрат, пов'язана з ремонтом та поліпшенням орендованих об'єктів основних засобів, у розмірі, що не перевищує 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних засобів на початок звітнього року, належить до витрат того звітнього податкового періоду, в якому такі ремонт та поліпшення основних засобів були здійснені.

Якщо договір Л. о. (оренди) зобов'язує або дозволяє орендарю здійснювати ремонти/поліпшення об'єкта Л. о. (оренди), частина вартості таких ремонтів/поліпшень у сумі, що перевищує віднесену на витрати, амортизується орендарем як окремий об'єкт. При цьому орендарем не враховується балансова вартість об'єктів Л. о. (оренди), за якою вони обліковуються на балансі орендодавця.

У разі повернення орендарем об'єкта Л. о. (оренди) орендодавцю внаслідок закінчення дії лізингового/орендного договору, а також у разі знищення, викрадення або зруйнування об'єкта Л. о. (оренди), то такий орендар користується правилами, визначеними для заміни основних засобів. При цьому орендодавець не змінює вартості основних засобів, яка амортизується, або витрати на суму витрат, здійснених орендарем для поліпшення такого об'єкта.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України.* — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Шелудько В. М. Фінансовий менеджмент : підручник / В. М. Шелудько.* — К. : Знання, 2006. — 439 с.

В. М. Опарін

ЛІЗИНГ ФІНАНСОВИЙ (*Financial Leasing*)

Див. також:
Лізинг зворотний; Лізинг оперативний

— господарська операція фізичної або юридичної особи, яка передбачає відповідно до договору Л. ф. (оренди) передавання орендарю майна, що підпадає під визначення основного засобу, придбаного або виготовленого орендодавцем, а також усіх ризиків та винагород, пов'язаних з правом користування та володіння об'єктом лізингу.

Лізинг (оренда) вважається фінансовим, якщо лізинговий (орендний) договір містить одну з таких умов:

- об'єкт лізингу передається на строк, протягом якого амортизується не менш як 75 % його первісної вартості, а орендар зобов'язаний придбати об'єкт лізингу у власність протягом строку дії лізингового договору або в момент його закінчення за ціною, визначеною у такому лізинговому договорі;
- балансова (залишкова) вартість об'єкта лізингу на момент закінчення дії лізингового договору, передбаченого таким договором, становить не більш як 25 % первісної вартості ціни такого об'єкта лізингу, що діє на початок строку дії лізингового договору;
- сума лізингових (орендних) платежів з початку строку оренди дорівнює первісній вартості об'єкта лізингу або перевищує її;
- майно, що передається у Л. ф., виготовлене на замовлення лізингоотримувача (орендаря) та після закінчення дії лізингового договору не може бути використаним іншими особами, крім лізингоотримувача (орендаря), з урахуванням його технологічних та якісних характеристик.

Під терміном «строк Л. ф.» розуміють передбачений лізинговим договором строк, який розпочинається з дати передавання ризиків, пов'язаних зі зберіганням або використанням майна, або

права на отримання будь-яких вигод чи винагород, пов'язаних з його використанням, або будь-яких інших прав, що слідує з прав на володіння, користування або розпорядження таким майном, лізингоотримувачу (орендарю) та закінчується строком закінчення дії лізингового договору, включаючи будь-який період, протягом якого лізингоотримувач має право прийняти одноосібне рішення про продовження строку лізингу згідно з умовами договору.

Незалежно від того, чи належить лізингова операція до Л. ф. відповідно до вказаних норм чи ні, сторони договору можуть визначити за обставин укладення договору таку операцію, як оперативний лізинг без права подальшої зміни статусу такої операції до закінчення дії відповідного договору.

Передавання майна у Л. ф. (оренду) для цілей оподаткування прирівнюється до його продажу в момент такої передачі. При цьому орендодавець збільшує доходи, а у разі передавання у Л. ф. майна, що на момент такого передавання перебувало у складі основних засобів орендодавця, — змінює відповідну групу основних засобів згідно з правилами їх продажу, а орендар збільшує відповідну групу основних засобів на вартість об'єкта Л. ф. (без урахування процентів або комісій, нарахованих або таких, що будуть нараховані на вартість об'єкта Л. ф., відповідно до договору) за наслідками податкового періоду, в якому відбувається таке передавання.

Під час нарахування лізингового платежу орендодавець збільшує доходи, а орендар збільшує витрати на таку частину лізингового платежу, яка дорівнює сумі процентів або комісій, нарахованих на вартість об'єкта Л. ф. (без урахування частини лізингового платежу, що надається у рахунок компенсації частини вартості об'єкта Л. ф.), за наслідками податкового періоду, в якому здійснюється таке нарахування.

У разі повернення в майбутніх податкових періодах орендарем об'єкта Л. ф. орендодавцю без придбання його у власність, таке передання прирівнюється для цілей оподаткування до зворотного продажу орендарем такого об'єкта орендодавцю за звичайною ціною, діючою на момент такого зворотного продажу, але не менше первісної вартості такого основного засобу, зменшеної на суму нарахованої амортизації.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

С. І. Юрій

ЛОТЕРЕЯ (Lottery)

Див. також:
Бізнес гральний; Лотерея грошова державна

— від італ. *lotteria* та *lotto* (частина, частка) — це:

1. Форма добровільного залучення коштів населення через продаж лотерейних білетів, коли частина зібраних коштів розігрується у вигляді грошових або речових виграшів. Кошти, що надходять унаслідок випуску та реалізації лотерейних білетів і перевищують виплати за ними, використовуються для фінансування видатків відповідних бюджетів або витрат організацій, які провели Л. В Україні порядок проведення кожної Л. визначають відповідно до затверджених організатором умов випуску та проведення такої Л. з обов'язковою реєстрацією в Міністерстві фінансів України. Саме цей орган виконавчої влади встановлює вимоги щодо порядку фінансо-

вого контролю за діяльністю з випуску та проведення Л., а також вимоги до статутного капіталу операторів, що не можуть бути меншими за ті, що висуваються Національним банком України до банків, які здійснюють діяльність на всій території України. Випуск та проведення Л. є ліцензійним видом діяльності. За надання ліцензії справляють плату, розмір і порядок зарахування якої до державного бюджету України встановлює Кабінет Міністрів України.

2. Масова гра незалежно від її назви, умовами проведення якої передбачається розіграш призового (виграшного) фонду між її гравцями, приз (виграш) в якій має випадковий характер, а територія проведення не обмежується одним приміщенням (будівлею). Діяльність з проведення Л. регулюється спеціальним законом. Сукупність призів, які підлягають виплаті переможцям Л. відповідно до оприлюднених умов її проведення, становлять призовий фонд Л.

Не вважаються Л. ігри, що проводяться на безоплатних засадах юридичними особами та фізичними особами — підприємцями і мають на меті рекламування їх товару (платної послуги), сприяння їх продажу (наданню) за умови, що організатори цих ігор витрачають на їх проведення свій прибуток (дохід).

Відповідно до Податкового кодексу України проведення Л. є господарською діяльністю, яка охоплює прийняття плати за участь у Л. (ставок), проведення розіграшів призового (виграшного) фонду Л., виплату виграшів (видачу призів), а також інші операції, пов'язані з такою діяльністю у сфері розваг. Різновидом Л. є державні грошові Л., які передбачають наявність призового (виграшного) фонду, у розмірі не менш як 50 % від суми отриманих доходів та відрахувань до Державного бюджету України за ставкою податку на прибуток від тих доходів, що залишаються після формування призового фонду. Доходи у вигляді виграшів у державній грошовій Л. чи призів у розмірі, що перевищує 50 мінімальних заробітних плат, включаються до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку на доходи фізичних осіб. Операції з випуску, обігу та погашення лотерейних білетів державних грошових Л. податком на додану вартість не оподатковуються.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; Мін-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

А. Г. Загородній

ЛОТЕРЕЯ ГРОШОВА ДЕРЖАВНА (*State Cash Lottery*)

Див. також:
Лотерея

— лотерея, умови якої передбачають призовий фонд у розмірі не менше ніж 50 % від суми отриманих доходів, а також відрахування до Державного бюджету України у розмірі, не меншому за податок на прибуток підприємства, обчислений за ставкою цього податку щодо доходів, які залишаються у розпоряджанні організатора лотереї після відрахувань до призового фонду.

Агентом з проведення Л. г. д. (агентом) є підприємство, установа чи організація, зокрема бюджетна, що отримала право на проведення Л. г. д. у встановленому законодавством порядку і має відповідне свідоцтво на проведення такої діяльності.

Мінімальний розмір сформованого (сплаченого) статутного фонду агента повинен становити не менше 1 млн євро за курсом гривні, встановленим Національним банком України на день

подання документів Міністерством фінансів України на реєстрацію, у тому числі не менш як 200 тис. євро у грошових коштах. Агент зобов'язаний вчасно відраховувати до державного бюджету 30 % доходів, що залишаються у розпорядженні після виплат призового фонду, виплачувати грошові виграші та виконувати інші вимоги, викладені в умовах випуску і проведення лотереї, та мати під час проведення лотереї ліквідні балансові активи у розмірі не менш як 500 тис. євро за курсом Національного банку України. Фінансовий контроль за діяльністю агента здійснюється Міністерством фінансів України і місцевими фінансовими органами, які можуть проводити перевірки діяльності агента.

Розповсюдження білетів лотерей здійснюється за принципами добровільної участі у грі, публічності проведення лотерей, загальнодоступності інформації про лотереї, державної підтримки та контролю за розповсюдженням лотерей. Розповсюджувачами *Л. г. д.* можуть бути юридичні та фізичні особи, з якими агент уклав договір про розповсюдження білетів. Мережа розповсюдження білетів складається з власної мережі розповсюдження агента та мережі розповсюджувачів, що працюють з агентом на договірних засадах.

Білеті розповсюджуються через пункти некапітальної забудови: кіоски, павільйони, торговельні автомати тощо; засоби пересувної мережі — авторозвозки, автомагазини, візки, лотки, столики тощо; магазини, поштові відділення та інші заклади, що мають торговельний зал для покупців; мережу розповсюджувачів білетів *Л. г. д.* з рук. Розповсюджувачі не мають права змінювати офіційно встановлений агентом розмір ставки білета *Л. г. д.* Білеті повинні розповсюджуватися за суворого дотримання принципу добровільності. Розповсюджувачам забороняється обумовлювати продаж окремих товарів та надання послуг обов'язковим придбанням лотерейних білетів.

Виграші у *Л. г. д.* оподаткуванню не підлягають. Податок на прибуток не справляється із суми перевищення доходів над витратами, пов'язаними з випуском та проведенням державних лотерей.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : в 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; Мін-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

О. А. Лукашев

М

МАГАЗИН БЕЗМИТНОЇ ТОРГІВЛІ (Duty Free Shop)

Див. також:
Контроль митний;
Територія митна

— спеціалізований торговельний заклад, розташований у пункті пропуску через державний кордон України, відкритому для міжнародного сполучення, а також на повітряному або водному транспортному засобі комерційного призначення, що виконує міжнародні рейси, та призначений для реалізації товарів, поміщених у митний режим безмитної торгівлі.

Такі магазини здійснюють продаж товарів громадянам, які виїжджають за межі митної території України, а також пасажиром міжнародних рейсів, котрі виконуються повітряними та водними транспортними засобами комерційного призначення, що експлуатуються резидентами. Реалізація М. б. т. товарів, поміщених у митний режим безмитної торгівлі, підприємствам забороняється. М. б. т. в установленому порядку здійснюють торгівлю всіма видами продовольчих і непродовольчих товарів, крім товарів, які відповідно до закону заборонені до ввезення в Україну, вивезення з України та транзиту через територію України, а також енергетичних матеріалів, нафти та продуктів її перегону, бітумінозних речовин та мінеральних восків.

Утримувачем М. б. т. може бути лише підприємство-резидент, що має зобов'язання:

- своєчасно декларувати митному органу товари, які надходять до М. б. т. чи вибувають з нього, та подавати всі документи, необхідні для здійснення митного контролю та митного оформлення;
- виключити можливість надходження до М. б. т. та вилучення з нього товарів поза митним контролем;
- вести облік товарів, що надходять до М. б. т. і реалізуються ним, та подавати митним органам, у зоні діяльності яких перебуває М. б. т., звіт про рух товарів у магазині за формою, встановленою спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади в галузі митної справи.

Утримувачі М. б. т. можуть отримати дозвіл на відкриття та експлуатацію митного складу або складу тимчасового зберігання закритого типу для зберігання та наступного постачання в ці магазини товарів.

Приміщення М. б. т. може включати: торговельний зал (зали), у тому числі бари та пункти громадського харчування; допоміжні приміщення; склади магазину, в тому числі склади для товарів, що реалізуються в торговельних залах, розташованих у різних пунктах пропуску, та перемищуються між ними виключно під митним контролем, та для майна, яке використовується у таких залах для реалізації зазначених товарів. Розташування М. б. т. та умови реалізації в них

товарів повинні виключати можливість безпосереднього ввезення цих товарів для споживання на митній території України. У приміщеннях М. б. т. створюється зона митного контролю.

Порядок відкриття та ліквідації М. б. т. регламентує наказ Міністерства фінансів України від 08.06.2012 № 692. З метою одержання дозволу на відкриття та експлуатацію М. б. т. до митного органу, у зоні діяльності якого планується відкрити магазин, подається заява на відкриття та експлуатацію М. б. т. Якщо М. б. т. планується відкрити у пункті пропуску через державний кордон України, то ця заява також подається відповідному органу охорони державного кордону. До заяви додаються такі документи:

- виписка з Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, копії установчих документів;
- довідка банку (банків) про поточні рахунки заявника в національній та/або іноземній валюті;
- план пункту пропуску через державний кордон України з позначенням місця, де планується відкрити М. б. т. (у разі відкриття М. б. т. у пункті пропуску через державний кордон України);
- копії документів, що підтверджують право власності на приміщення, у якому планується відкриття та експлуатація М. б. т. (у разі, якщо заявник є власником приміщення);
- попереднє письмове погодження власника приміщення, у якому плануються відкриття та експлуатація М. б. т., на надання у встановленому законодавством порядку права використання вказаного приміщення (у разі, якщо заявник не є власником приміщення);
- план приміщення М. б. т.;
- довідка органу Міністерства доходів і зборів України про відсутність у юридичних осіб, фізичних осіб — підприємців заборгованості зі сплати податків та зборів до державного та місцевого бюджетів.

Дозвіл на відкриття М. б. т. надається наказом Міністерства доходів і зборів України, а у разі розміщення магазину в пункті пропуску через державний кордон України — спільним наказом Міністерства й Адміністрації Державної прикордонної служби України.

Правила продажу товарів у М. б. т. регламентує постанова Кабінету Міністрів України від 17.07.2003 № 1089.

Продаж товарів М. б. т. може здійснюватися виключно фізичним особам, які виїжджають за митний кордон України, або фізичним особам, які переміщуються транспортними засобами, що належать резидентам та перебувають поза митним кордоном України. М. б. т. мають право реалізовувати в установленому порядку продовольчі та непродовольчі товари вітчизняного та іноземного виробництва і проводити підготовку товарів до продажу, їх пакування, демонстрацію, перепаккування. М. б. т. реалізують товари у пунктах пропуску на митному кордоні України або на транспортних засобах, що виконують міжнародні рейси, фізичним особам, які від'їжджають за кордон, за умови пред'явлення ними документа, який посвідчує особу, з відміткою про проходження митного контролю або належного їм проїзного документа на транспортний засіб, котрий прямує за межі України. Факт продажу товару підтверджується касовим або товарним чеком з послідовною нумерацією (у двох примірниках), у якому повинні зазначитися номер рейсу або реквізити документа, що посвідчує особу, з відміткою про проходження митного контролю, ідентифікаційний код товару і його вартість. Оригінал чека видається пасажирові, який придбав товар, а копія зберігається у М. б. т. упродовж трьох років. Товари, реалізовані М. б. т., повинні

мати відповідне маркування, яке дає змогу їх легко ідентифікувати. Вид і метод маркування товарів затверджує керівник митного органу, в зоні діяльності якого відкрито М. б. т.

Література: 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Основи митної справи в Україні* : підручник / за ред. П. В. Пашка. — К. : Знання, 2008. — 651 с.

А. Г. Загородній

МАЙНО НЕРУХОМЕ (*Immovable Property*)

Див. також:
Засоби основні; Плата за землю; Податок майновий

— об'єкти майна, що розташовуються на землі й не можуть бути переміщені в інше місце без втрати їх якісних або функціональних характеристик (властивостей), а також земля.

М. н., відмінне від землі, поділяється на:

а) будівлі, а саме: приміщення, пристосовані для постійного або тимчасового перебування в них людей, а також об'єкти власності, функціонально пов'язані з такими приміщеннями. Будівлі поділяються на будинки (включаючи готелі, мотелі, кемпінги та інші подібні об'єкти туристичної інфраструктури), квартири, кімнати у багатосімейних (комунальних) квартирах, індивідуальні гаражі або місця на гаражних стоянках чи в гаражних кооперативах, дачні будинки та інші об'єкти дачної (садової) інфраструктури, відмінні від землі;

б) споруди, а саме: об'єкти нерухомості, відмінні від будівель.

До вартості М. н. у вигляді землі включається також вартість будь-яких її капітальних поліпшень, у тому числі її планування, іригації, осушення та дороги (шляхи).

У широкому розумінні згідно з нормами цивільного права М. н. включає земельні та інші природні угіддя, що належать на правах власності юридичним чи фізичним особам, а також будь-яке майно, постійно розміщене на землі і пов'язане з нею.

У вузькому розумінні, відповідно до норм податкового права для цілей оподаткування М. н., відмінного від земельної ділянки, під об'єктами житлової нерухомості розуміють будівлі, віднесені відповідно до законодавства до житлового фонду, дачні та садові будинки.

Згідно з пп. 14.1.129 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України об'єкти житлової нерухомості поділяються на такі типи:

- житловий будинок — це будівля капітального типу, споруджена з дотриманням вимог, встановлених законом, іншими нормативно-правовими актами, і призначена для постійного у ній проживання. Житлові будинки поділяються на житлові будинки садибного типу та житлові будинки квартирної типу різної поверховості;
- житловий будинок садибного типу — це житловий будинок, розташований на окремій земельній ділянці, який складається з житлових та допоміжних (нежитлових) приміщень;
- прибудова до житлового будинку — це частина будинку, розташована поза контуром його капітальних зовнішніх стін, яка має з основною частиною будинку одну (або більше) спільну капітальну стіну;
- квартира — це ізольоване помешкання в житловому будинку, призначене та придатне для постійного проживання;

- котедж — це одно-, півтораповерховий будинок невеликої житлової площі для постійного чи тимчасового проживання з присадибною ділянкою;
- кімнати у багатосімейних (комунальних) квартирах — це ізольовані помешкання в квартирі, в якій проживають двоє чи більше квартиронаймачів;
- садовий будинок — це будинок для літнього (сезонного) використання, який у питаннях нормування площі забудови, зовнішніх конструкцій та інженерного обладнання не відповідає нормативам, установленим для житлових будинків;
- дачний будинок — це житловий будинок для використання протягом року з метою заміського відпочинку.

М. н. є одним з основних об'єктів оподаткування у більшості країн світу. Податок на нерухомість є досить легким в адмініструванні та мінімізує можливості ухилення від оподаткування. Використовується переважно як форма місцевого оподаткування.

В Україні у період до 2011 р. з нерухомістю було пов'язано справляння таких податків і зборів: плата за землю; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі (одним із чинників визначення розміру якого є площа торговельного місця); збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу М. н. (об'єктом оподаткування виступає вартість М. н., зазначена в договорі купівлі-продажу).

Після введення в дію Податкового кодексу України оподаткування нерухомості здійснюється за допомогою плати за землю та податку на М. н., відмінне від земельної ділянки (уведення якого передбачено з 2014 р.).

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // *Голос України*. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
3. *Про затвердження* Методологічних роз'яснень щодо порядку ведення обліку нерухомого майна нерезидентів у рамках статистичного спостереження за інвестиціями зовнішньоекономічної діяльності : наказ Державного комітету статистики України від 01.04.2009 № 110 // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

В. М. Опарін

МАРКА АКЦИЗНА (*Excise Tax Stamps*)

Див. також:
Вироби тютюнові; Напої алкогольні; Податок акцизний

— спеціальний знак, яким маркують алкогольні напої та тютюнові вироби і наявність якого підтверджує сплату акцизного податку, легальність увезення та реалізації цих виробів на території держави.

Податковий кодекс України регламентує, що у разі виробництва на митній території України алкогольних напоїв і тютюнових виробів чи ввезення таких товарів на митну територію України платники податку зобов'язані забезпечити їх маркування марками встановленого зразка у такий спосіб, щоб М. а. розривалася під час відкупорювання (розкривання) товару. Наявність наклеєної М. а. встановленого зразка на пляшці (упаковці) алкогольного напою та пачці (упаковці) тютюнового виробу є однією з умов для ввезення на митну територію України і продажу цих товарів споживачам, а також підтвердженням сплати податку та легальності ввезення товарів. Виготовлення, зберігання, продаж М. а. та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюються

відповідно до Положення, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 № 1251. М. а. для вироблених в Україні алкогольних напоїв і тютюнових виробів відрізняються від марок для ввезених на митну територію України алкогольних напоїв і тютюнових виробів дизайном та кольором. Марки для виробів імпортного виробництва мають фіолетовий колір, вітчизняного — зелений. Розміри М. а.: для алкогольних напоїв — 160×20 мм; для тютюнових виробів — 44×20 мм (допустиме відхилення ±0,25 мм).

М. а. виготовляє державне спеціалізоване підприємство Міністерства фінансів України на замовлення Міністерства доходів і зборів України відповідно до правил виготовлення бланків цінних паперів і документів суворого обліку. М. а. мають наскрізну нумерацію яка наноситься паралельно довшій стороні марки і складається з двох цифр індексу регіону України за місцем знаходження виробника продукції (наприклад, 01 — АР Крим, 02 — Вінницька обл., 03 — Київська обл., 13 — Львівська обл., 20 — Харківська обл., 26 — м. Київ, 27 — м. Севастополь), серії та окремого для кожної марки номера.

Крім того, на кожну М. а. наносять додаткові реквізити. Такими реквізитами для тютюнових виробів є напис «ТІ» — тютюн імпортний чи «ТВ» — тютюн вітчизняний, двозначне та однозначне числа (рік і квартал, у якому вироблено марки), розділені скісними лініями. Реквізитами алкогольних напоїв імпортного виробництва є напис «АІ» — алкоголь імпортний чи «АВ» — алкоголь вітчизняний, два двозначних числа (рік і місяць виготовлення марки), розділених скісними лініями, та сума акцизного податку, сплаченого за одиницю маркованої продукції, з точністю до тисячного знака.

Приміщення, в яких зберігають М. а. (як продавець, так і покупець), мають бути ізольованими, технічно укріпленими, обладнаними засобами охоронно-пожежної сигналізації. М. а. повинні зберігатися в металевих шафах.

Плата за М. а. — кошти, що сплачуються вітчизняними виробниками та імпортерами алкогольних напоїв і тютюнових виробів за покриття витрат з виробництва, зберігання та реалізації марок акцизного податку. Розмір плати за марки акцизного податку встановлюється Кабінетом Міністрів України. М. а. продаються тільки суб'єктам підприємницької діяльності, які, відповідно до законодавства, є платниками акцизного податку з алкогольних напоїв та тютюнових виробів. Плату за М. а. зараховують на окремий спеціальний рахунок ДПА і використовують виключно на фінансування витрат, пов'язаних з виробництвом, транспортуванням та створенням матеріально-технічної бази для зберігання М. а.

Література: 1. *Про запровадження марок акцизного збору нового зразка з голографічними захисними елементами для маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів* : постанова Кабінету Міністрів України від 23.04.2003 № 567 // Офіційний вісник України. — 2003. — № 17. — Ст. 761.

А. Г. Загородній

МАРКУВАННЯ ПОДАТКУ (Tax Marking)

Див. також:
*Класифікація податків і зборів;
Податки Пігу; Податок екологічний*

— процес ув'язки утримання податку та податкового платежу з регламентацією напряму витрачання цих коштів, фінансування за рахунок таких платежів конкретних видів державних послуг.

Податок маркований — податок, що має апріорі заданий цільовий характер, кошти від надходження якого не можна використовувати на жодні інші цілі, крім тих, для яких встановлювався податок.

Податок немаркований — податок, кошти від надходження якого акумулюються в загальнодержавному бюджеті, при цьому законодавчий орган, що затверджує той чи інший бюджет, може використовувати їх на свій розсуд для вирішення найрізноманітніших завдань поточного і перспективного розвитку.

Проблема М. п. є одним із найактуальніших аспектів застосування екологічних податків.

З одного боку, процес охорони навколишнього середовища повинен мати власні джерела фінансування, які зі збільшенням антропогенного навантаження та зі зменшенням асиміляційного потенціалу природи повинні обов'язково зростати. Тому маркування екологічних податків є більш ніж логічним, забезпечуючи цільовий характер і резервування відповідних надходжень, блокуючи витрачання їх на інші цілі. Крім того, маркування будь-яких податків, зокрема екологічних, завжди підвищує зацікавленість суспільства та платників податків у їх сплаті.

З другого боку, маркування екологічних податків може призводити до поглиблення суперечності між їх стимулюючою та фіскальною функціями. Ці дві функції найбільш значущі, але визначити, яка з них повинна мати пріоритетне значення, досить складно. Якщо віддати пріоритет фіскальній функції, маркування означатиме, що бюджет природоохоронних заходів визначається не потребою у відповідних витратах, а надходженнями від екологічних податків, тобто основним стає принцип «скільки потрібно витратити — стільки потрібно й зібрати». У держави виникає пряма зацікавленість зібрати більше відповідних коштів: ставки цих податків почнуть залежати від потреб цільових статей бюджету, стимулююча функція буде неминуче відсунута на другий план, тобто підпорядкована фіскальній. Якщо визнати першість стимулюючої функції, ефективний екологічний податок у перспективі зумовлюватиме зниження цільових податкових надходжень, тобто їх обсяг буде обернено пропорційний екологічній ефективності застосування стимулюючого податку Пігу. У цьому випадку маркування таких податків у перспективі призводитиме до розбалансування потреб бюджету природоохоронних заходів та можливостей його фінансового забезпечення, тобто основним стане не найкращий принцип: «скільки збрали — стільки й витратили».

На практиці ця проблема вирішується вкрай складно. Більшість країн використовує маркування екологічних податків, однак не робить його жорстко детермінованим, як, наприклад, у соціальних платежах страхового характеру, тобто передбачає можливість поповнення екологічно орієнтованих видаткових статей бюджету за рахунок надходжень від інших податків. Таким чином, вони намагаються знайти певний баланс між фіскальною та стимулюючою функціями екологічних податків. Слід зауважити, що реалізувати цей баланс поки що не вдалося в жодній податковій системі. Більше того, в жодній країні розмір екологічних податкових платежів не відповідає величині екстернальних витрат від забруднення, податки в десятки (а може, й більше) разів менше цих витрат. Всі країни побоюються першими надати екологічному оподаткуванню роль механізму, який компенсує реальні екологічні збитки, оскільки в цьому випадку багатократно підвищиться вартість більшості товарів певної країни, що зробить їх неконкурентоспроможними на світовому ринку.

Література: 1. Майбуrow И. А. Теория и история налогообложения : учебник / И. А. Майбуrow. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2007. — 495 с.

І. А. Майбуrow

**МАСШТАБ ТА ОДИНИЦЯ
ОПОДАТКУВАННЯ**
(*Taxable Scale and Taxable Entity*)

Див. також:
Механізм податку правовий і його елементи;
Об'єкт оподаткування; Ставка податкова

— пов'язані між собою складові (елементи) правового механізму податку, які, по суті, є засобами виміру й оцінювання предмета оподаткування.

Масштаб оподаткування — одиниця, покладена в основу виміру податку, тобто визначена законом фізична характеристика або параметр виміру об'єкта оподаткування. Спектр таких характеристик може бути достатньо широким. Зокрема, для опису й оцінки автомобіля (як предмета збору за першу реєстрацію транспортного засобу) можуть бути використані такі параметри, як потужність двигуна, обсяг циліндрів, вага, вантажопідйомність або припустима кількість пасажирів. Для оцінки водних транспортних засобів можна застосувати такі характеристики, як довжина, водотоннажність тощо. Кожний із цих показників за певних умов може бути прийнятий як масштаб податку.

Одиниця оподаткування — чисельна одиниця виміру об'єкта оподаткування, щодо якої встановлюють податкові ставки. Обирають одиницю оподаткування на підставі міркувань зручності та традицій. Як правило, беруть одиницю виміру, прийняту в країні. Необхідність регламентації цього елемента обумовлена тим, що той самий параметр предмета оподаткування може бути обмірюваний у різних одиницях. Наприклад, варіантами виміру площі земельної ділянки є гектари, сотки, квадратні метри, акри тощо. Обсяг двигуна автомобіля може вимірюватися в літрах та кубічних сантиметрах, однак одиницею обкладання податком власників транспортних засобів визначено 100 см³ обсягу двигуна.

Залежно від об'єкта податку одиниця оподаткування може встановлюватися у вартісному або натуральному вираженні. Для приведення баз оподаткування до єдиного виду іноді застосовують одиниці оподаткування, отримані розрахунковим шляхом. Зокрема, масштабом оподаткування акцизним податком на алкогольні вироби визначений об'єм відповідних напоїв. Однак, оскільки міцність таких напоїв коливається в досить широкому діапазоні, — одиницею оподаткування визначений 1 л 100-процентного спирту.

Практика оподаткування свідчить, що по одному й тому самому податку або збору одночасно може бути встановлено кілька масштабів і одиниць обкладання. Зазвичай це пов'язано з різними способами оцінювання податкових баз. Для акцизного податку обсяги реалізації й імпорту підакцизних товарів можуть бути оцінені поштучно (для транспортних засобів і запчастин до них); у розрахунку на 1 кг (тютюн), 100 шт. (сигари), 1000 шт. (сигарети), у розрахунку на 1000 кг — нафтопродукти; на 1 л (пиво) або на 1 л 100-процентного спирту (алкогольні напої). У цьому випадку критерієм диференціації є вид підакцизного товару.

Практика вітчизняного оподаткування свідчить про те, що в податковому законодавстві звичайно М. о. о. окремо не визначаються, однак побічно вони згадуються під час встановлення податкових ставок.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас; Право, 2005. — 600 с.

2. Иванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Иванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

А. Г. Загородній, Ю. Б. Иванов

**МЕЖА
ПОДАТКОВА**
(*Tax Limit*)

Див. також:
*Крива Лаффера; Навантаження податкове;
Теорія податкова неокласична*

— гранично допустимий рівень податкового тягаря, перевищення якого призводить до негативних наслідків на макро- та мікрорівні.

Проблему теоретичного осмислення важкості податкового тягаря, способів її обчислення, а головне — ідентифікації тієї самої межі, вище за яку не слід збільшувати податки, намагалося вирішити не одне покоління економістів.

У межах емпіричного напрямку теорії М. п. XVIII–XIX ст. домінували умоглядні висновки про величину цієї межі. «Про подібні обрахунки, — писав у 1865 р. австрійський фінансист К. Гок, — можна сказати те саме, що і про обчислення меж атмосфери». Яскраво виражений емпіризм у встановленні цих меж, окрім підкреслення значущості такого пошуку, ні до чого не приводив.

Водночас у межах статистичного напрямку теорії М. п., що переважав наприкінці XIX — у першій половині XX ст., незважаючи на його наукову обмеженість, було висунуто низку нових ідей.

По-перше, сформульовано положення, що верхні межі податкового тягаря не можуть бути універсальними для різних країн. Вони повинні визначатися двома основними чинниками — рівнем їх економічного розвитку (достатку громадян) і характером видатків бюджету. Залежність односпрямована: чим вищий рівень економічного розвитку і чим більшу економічну цінність мають державні послуги, тобто чим більше ці послуги сприяють розвитку продуктивних сил, тим вищими можуть бути податкові вилучення відносно національного доходу.

По-друге, аргументовано закономірність неминучого збільшення державних витрат і верхніх меж податкового тягаря у міру соціально-економічного розвитку країни.

А. Вагнер ще в XIX ст. обґрунтував положення про збільшення державних витрат темпами, що перевищують економічне зростання. Ця закономірність, яка одержала згодом назву «Закону Вагнера», була виведена зі статистичних спостережень за довгостроковою динамікою державних витрат у країнах — лідерах економічного розвитку. Досліджуючи причини зростання державних витрат, А. Вагнер звів їх, за визначенням Р. Масгрейва, до трьох головних факторів: «структурні зміни в економіці, демократизація суспільства і зростання стурбованості питаннями соціальної справедливості. Зростання взаємної залежності між різними секторами економіки, урбанізація і технологічні зміни, як стверджував Вагнер, мають розширити потребу в суспільних благах. До того ж процесові також сприяє занепад самодостатнього аграрного домогосподарства і родини як самодостатньої економічної одиниці. Крім того, Вагнер очікував розширення у ході цивілізаційного процесу зацікавленості суспільства проблемами культури і добробуту, що вимагає посилення уваги до питань розподілу і соціальної політики».

По-третє, обґрунтовано необхідність диференціації податкового тягаря (так само, як і меж цього тягаря) загалом для народного господарства або для окремих господарств, різних верств населення і для окремої особи. Розуміння того, що такі показники будуть далеко не тотожними, стало важливим досягненням цієї теорії, що стимулювало розроблення відповідних методик обчислення податкового тягаря.

Ув'язка в межах статистичного напрямку положень теоретичного аналізу з методичним забезпеченням кількісного виразу податкового тягаря помітно просунула теорію М. п. Але на найго-

ловніше питання — яка верхня межа податкових вилучень і як кількісно її оцінити — теорія до середини ХХ ст. так і не сформулювала аргументованої відповіді.

Продовжували домінувати експертні оцінки, що ґрунтувалися на практиці. У 1903 р. А. Сінх, автор дослідження податкового тягаря, називав 15–16 % податкових вилучень у національному доході як верхню межу, за якою подальше збільшення податків здавалося просто неможливим.

До початку Першої світової війни жодна країна не перевищила її: податкове навантаження на економіку в європейських країнах було не більшим за 11–13 %. Війна спричинила безпрецедентне зростання військових витрат, що покривалися за рахунок підвищення ставок податків, запозичень і емісії грошей. Це призвело не лише до появи значного боргу в країнах — учасницях, який потрібно було обслуговувати, а й до сплеску соціальної солідарності, необхідності фінансувати розвиток охорони здоров'я, освіти. Зазначені обставини перешкождали зниженню підвищених у період війни ставок податків, хоча у США та Англії подібні спроби робилися.

Віра в непорушність і можливість встановлення верхніх меж податкових вилучень значно похитнулася: до 1937 р. податкове навантаження в середньому у розвинутих країнах зросло до 22,8 % — удвічі більше довоєнного рівня. Ніхто з учених вже не намагався визначити цю верхню межу.

Друга світова війна аналогічно вивела податкове навантаження на якісно інший рівень — 30 %. 50–70-ті роки ХХ ст. — період відновлення європейської економіки на сучасній технологічній основі і безпрецедентних темпів її зростання. Повсюдно вводилися додаткові податки, у тому числі ПДВ і податки на заробітну плату, що фінансували нову систему соціального страхування. Отже, податкове навантаження на економіку продовжувало збільшуватися. У Європі активно формувалася модель держави загального добробуту.

Саме в цей час склалося уявлення про безмежні можливості держави через оподаткування мобілізувати доходи і перерозподіляти ВВП, не завдаючи шкоди економічному розвитку. Вчені й практики постійно оперували справедливістю закону Вагнера. Як зазначав Є. Гайдар, не дивно, що з початку Першої світової війни і до 1970-х років «теза про існування верхніх меж оподаткування остаточно вийшла з ужитку, а її використання стало небезпечним для професійної репутації».

Повоєнне форсоване збільшення податкового навантаження спричинило в країнах з моделлю політики розумних податків значну стурбованість. Саме в цих країнах відновилися дослідження меж податкових вилучень і сформувався аналітичний напрям зазначеної теорії. Завдяки цим дослідженням, власне, і обґрунтовано об'єктивність шумпетерівської версії можливої кризи «податкової держави».

Ще в 40-х роках ХХ ст. Й. Шумпетер один серед перших попереджав про можливу кризу «податкової держави», в якій зростання можливостей держави мобілізувати доходи зумовлює збільшення соціальних зобов'язань і надмірне підвищення податкового тягаря, що рано чи пізно виявиться несумісним з економічним зростанням. На думку Є. Гайдара, побоювання Й. Шумпетера хоч і набагато випередили час, але збулися до 80-х років ХХ ст.

У межах аналітичного напрямку теорії М. п., що формувався під значним впливом неокласицизму (теорії економіки пропозиції), одержано практично всі сучасні постулати.

По-перше, А. Лаффер встановив аналітичну залежність (так звана крива Лаффера) між величиною ставки податку й обсягом надходжень від нього. Ця залежність у модифікованому варіанті (залежність величини податкового навантаження на економіку й обсягу податкових надходжень

до бюджету) має яскраво виражений екстремум — ту саму пошукову точку М. п., далі за яку розташована заборонена зона шкали. Ця зона утворює ефект «податкової пастки», коли підвищення податкового навантаження на економіку понад цю межу призводить вже не до збільшення, а до зменшення податкових надходжень.

Гранично проста логіка цієї залежності була не тільки із захопленням сприйнята ліберально налаштованою політичною елітою США, а й на неї звернули увагу європейські політичні еліти, наукова громадськість. Головне — вона переконала всіх в існуванні верхніх меж оподаткування, небезпеці наближення до них.

По-друге, проведено ревізію обґрунтованості закону Вагнера. Його висновки про збільшення державних витрат темпами, що перевищують економічне зростання, на думку більшості фахівців (У. Танзі, Л. Шукнекта та ін.), виявилися помилковими. Ці темпи мають бути співмірними з економічним зростанням, а державні витрати мають верхню межу, перевищення якої вже не покращує показники якості життя і соціального самопочуття населення — здоров'я, середньої тривалості життя, освітнього рівня.

По-третє, обґрунтовано залежність величини М. п. від етнічної різноманітності країни та ідеологічних постулатів, що домінують у суспільстві. Д. Мюллер і П. Мюррел виявили таку закономірність. Верхня межа податкових вилучень буде вищою в невеликих і однорідних за національним складом країнах, тобто в етнічно компактних унітарних державах зі стійкими традиціями соціальної солідарності (наприклад, у Скандинавських країнах), й істотно нижчою — у великих, етнічно різноманітних і диференційованих у соціально-культурному плані федеративних державах (таких як США).

По-четверте, продемонстровано неоднозначність і складність впливу рівня податкового навантаження на економіку й темпи економічного зростання. На думку Нобелівського лауреата С. Коваля, неоднозначність зумовлена не відсутністю такого впливу, а тим, що взаємозв'язки між цими показниками неоднакові на різних рівнях і етапах розвитку економіки. Кожному рівню середньодушового ВВП властиві специфічні межі податкового навантаження на економіку — зі збільшенням ВВП на одну особу допустима межа також підвищується. Отже, для розвинутих країн М. п. буде більшою, для тих, що розвиваються, — меншою. Також сформульовано положення, що навіть наближення податкового тягаря до М. п. внаслідок перевантаження економіки негативно позначається на темпах економічного зростання.

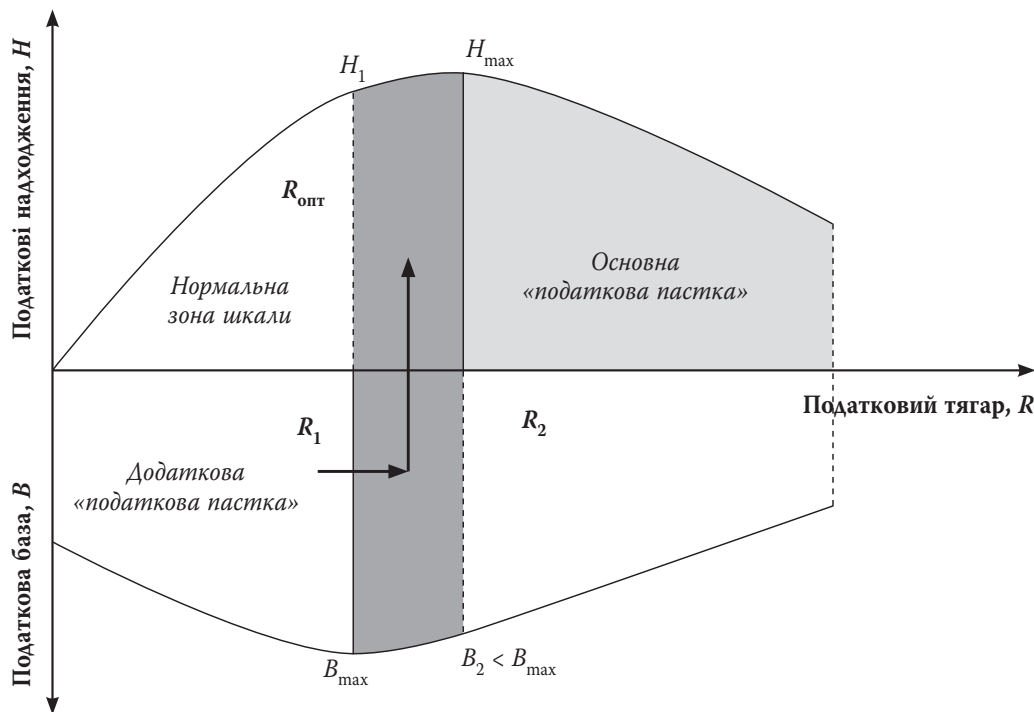
Крім того, встановлено залежність впливу податкового навантаження на економіку від структури державних витрат, тобто напрямів використання акумульованих за допомогою податків фінансових ресурсів. Зокрема, є численні підтвердження позитивного впливу на темпи економічного зростання державних капітальних інвестицій і витрат на науку й освіту. У низці досліджень обґрунтовується позитивний вплив на темпи економічного зростання інвестицій у людський капітал.

Вплив податкового навантаження на темпи економічного зростання залежить також від ефективності державного управління, масштабів корупції, відсутності або наявності результативного контролю за використанням бюджетних коштів.

По-п'яте, розширено розуміння ефекту «податкової пастки» (становище, коли податкові надходження не збільшуються, а, навпаки, зменшуються внаслідок підвищення податкового навантаження до рівня М. п.) і діапазону неприпустимого податкового навантаження, що призводить до її утворення.

За А. Лаффером, значення податкового навантаження на межі між нормальною і забороненою зонами, тобто в точці, що відповідає M . п., було можливим — воно забезпечувало максимальні податкові надходження.

Є. Балацький обґрунтував, що крива, яка демонструє зміну податкової бази, так само, як і крива Лаффера, має екстремум (рисунок).



Формування «зони фіскальних суперечностей» (додаткової «податкової пастки»), де R_1 і R_2 — точки Лаффера 1-го і 2-го роду

Точки екстремумів (фіскального оптимуму) на двох кривих, що одержали назву «точки Лаффера 1-го і 2-го роду», не збігаються. Між ними є так звана зона фіскальних суперечностей, в якій виникає суперечність між двома функціями податків і податкової політики: стимулюючою і фіскальною. Перша спрямована на підтримку і стимулювання виробника, друга — на поповнення бюджету. Відповідно, потрапляння фактичного значення податкового тягара в «зону фіскальних суперечностей» означає, що виробник вже не витримує такого тиску і переходить у режим виробничої рецесії, а бюджет, незважаючи на труднощі виробника, й надалі наповнюється.

Проблема в тому, що ця зона не збігається із забороненою зоною, накладаючись на діапазон нормальної, за Лаффером, зони: від R_1 до R_2 . Таким чином, з'являється додаткова «податкова пастка», що зумовлює необхідність встановлення податкового тягара, значно нижчого за верхній його межі.

Нормальна зона шкали за рахунок існування «зони фіскальних суперечностей» суттєво звужується. Звідси випливає важливий висновок: верхня межа не може бути цільовим орієнтиром для державної податкової політики. Ця межа не оптимальна для узгодження інтересів економіки

і потреб бюджету. Податковій політиці варто орієнтуватися на встановлення фактичного податкового навантаження на істотно нижчому рівні за його верхню межу — на лівій межі «зони фіскальних суперечностей», тобто якомога ближче до точки Лаффера 1-го роду.

- Література:* 1. *Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій* : навч. посіб. / за ред. Ю. Б. Іванова, І. А. Майбура. — Х. : ІНЖЕК, 2010. — 492 с.
 2. *Соколовська А. М. Основи теорії податків* : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

І. А. Майбуров

**МЕНЕДЖМЕНТ
ПОДАТКОВИЙ**
(*Tax Management*)

Див. також:
Адміністрування податків і зборів; Контроль податковий; Політика податкова; Регулювання податкове

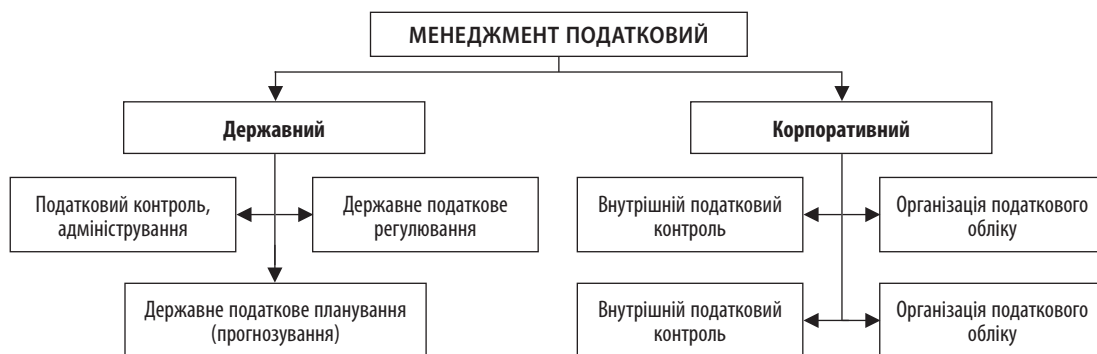
— система принципів, форм, методів, прийомів та засобів управління процесами оподаткування розробки та реалізації управлінських рішень на державному і корпоративному рівнях, пов’язаних з адмініструванням, плануванням, прогнозуванням і регулюванням процесу сплати податків і зборів до бюджетів і державних цільових фондів, контролем за своєчасністю та повнотою такої сплати.

М. п. — це механізм, вбудований у податкову систему, який функціонує відповідно до об’єктивних законів ринкової економіки. Механізм М. п. передбачає дослідження й аналіз стану оподаткування, виявлення недоліків та причин їх появи, а також розробку пропозицій з їх вирішення.

Залежно від суб’єктів і об’єктів управління розрізняють два рівня М. п.: державний і корпоративний (рисунок).

Метою державного М. п. є реалізація податкової політики. Як один із елементів державного менеджменту, М. п. виконує специфічні функції з організації податкової системи і діяльності зі збору податків, відтворення і розширення податкової бази.

Об’єктом державного М. п. є дії та процеси, спрямовані на встановлення та зміну податкових норм та справляння податків. Суб’єктами М. п. є держава в особі її органів, а також платники податків. До державних органів належать законодавчі і виконавчі органи влади. Слід виокремити у складі законодавчих органів Верховну Раду України, а в структурі виконавчої влади — Мі-



Складові державного та корпоративного М. п.

ністерство фінансів України, зокрема департаменти державного бюджету, податкової та митної політики і макроекономічного прогнозування, а також Міністерство доходів і зборів України. Стосовно платників, то безпосередніми суб'єктами управління є керівники підприємств, фінансові менеджери, бухгалтери фірм.

М. п. діяльності державних органів влади має спрямовуватися на забезпечення інтересів як держави, так і платників податків.

Стосовно визначення поняття «державний М. п.» є два основних підходи — процесний і системний. З позицій процесного підходу державний М. п. — це процес управління шляхом використання методів впливу податкового механізму на податкову систему для реалізації податкової політики. Він здійснюється за допомогою податкового адміністрування й податкового планування, податкового регулювання й податкового контролю з метою оптимального й ефективного економічного та соціального розвитку суспільства, досягнення визначених економічних, фінансових та соціальних результатів.

Системний підхід передбачає, що державний М. п. — це система принципів і методів розробки та реалізації управлінських рішень у процесі управління податковою системою.

Таким чином, державний М. п. можна визначити як процес управління податковою системою держави для реалізації податкової політики.

Під корпоративним М. п. найчастіше розуміють процес управління оподаткуванням підприємства з метою повного виконання податкового обов'язку та оптимізації податкових наслідків здійснення господарської діяльності. Водночас є визначення корпоративного М. п. як процесу управління податками підприємств — платників податків, що регулює їх фінансові відносини з державою в процесі перерозподілу доходів суб'єктів господарювання і формування доходів бюджету.

Отже, М. п. розглядають як комплекс взаємодійних фінансово-бюджетних сфер діяльності, який регламентується особливими правовими нормами податкового законодавства держави. Це елемент системи державного управління з приводу супроводження механізмів забезпечення держави фінансовими ресурсами та регулювання процесів в реальному секторі економіки.

Література: 1. *Податковий менеджмент* : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. — К. : Знання, 2008. — 525 с.

2. *Проблеми розвитку корпоративного податкового менеджменту* : монографія / за заг. ред. Ю. Б. Іванова. — Х. : ХНЕУ, 2010. — 488 с.

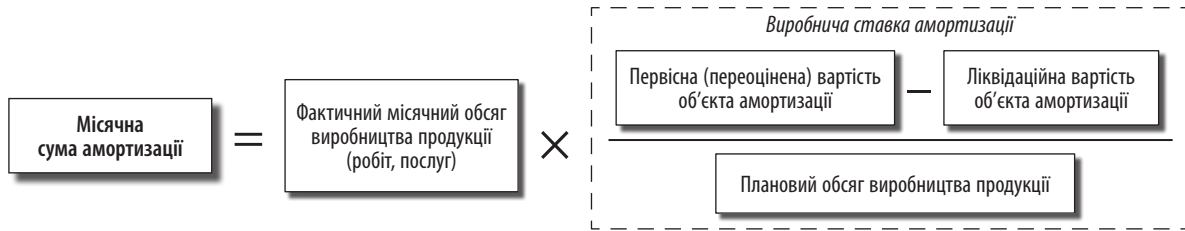
Ю. Б. Іванов

МЕТОД НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ВИРОБНИЧИЙ (*Production Depreciation Method*)

Див. також:
*Методи нарахування
амортизації*

— метод, за яким річну (місячну) суму амортизації (*Ам*) розраховують множенням фактичного річного (місячного) обсягу виготовлення продукції робіт чи послуг (*Ор*) на виробничу ставку амортизації (*Са*) за формулою:

$$Ам = Ор \cdot Са.$$



Виробничу ставку амортизації (Ca) обчислюють діленням вартості, що підлягає амортизації (Va), на загальний обсяг продукції, який підприємство очікує виробити із використанням об'єкта основних засобів (Oz):

$$Ca = Va / Oz.$$

Приклад. Підприємство придбало верстат для виробництва продукції за початковою вартістю 22 тис. грн. Очікуваний термін корисного використання верстата — 4 роки, після завершення якого верстат буде списано за очікуваною ліквідаційною вартістю — 2 тис. грн.

Застосуємо М. н. а. для розрахунку амортизаційних відрахувань за роками очікуваного терміну корисного використання верстата, якщо підприємство сподівається виготовити на цьому верстаті 10 тис. одиниць виробів, зокрема за перший експлуатаційний рік — 2 тис. одиниць, за другий рік — 4,5 тис. одиниць, за третій рік — 2,5 тис. одиниць, за четвертий рік — 1 тис. одиниць.

Обчислимо виробничу ставку амортизації:

$$Ca = Va / Oz = (22000 - 2000) / 10000 = 2 \text{ грн/од.}$$

Якщо за місяць на цьому верстаті, наприклад, вироблено 760 од. продукції, то місячна сума амортизації становитиме:

$$Am = 760 \cdot 2 = 1520 \text{ грн.}$$

Література: 1. Партин Г. О. Фінанси підприємств : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній. — К. : Знання, 2006. — 379 с.

2. Стадницький Ю. І. Амортизація : монографія / Ю. І. Стадницький, Т. А. Саган. — Л. : Львів. ін-т менеджменту, 2003. — 143 с.

А. Г. Загородній

МЕТОД НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ КУМУЛЯТИВНИЙ (Accrual Depreciation Method)

Див. також: *Методи нарахування амортизації*

— метод, за яким річну суму амортизації (Ap) визначають множенням вартості, що амортизується (Va), на кумулятивний коефіцієнт (Kk):

$$Ap = Va \cdot Kk.$$



Кумулятивний коефіцієнт розраховують діленням кількості років, що залишаються до кінця очікуваного терміну використання об'єкта основних засобів (T_i), на суму кількості років його корисного використання $\sum_{i=1}^n T_i$.

$$K_k = \frac{T_i}{\sum_{i=1}^n T_i} .$$

Наприклад, якщо очікуваний період корисного використання об'єкта основних засобів становить чотири роки, то сума кількості років терміну його корисного використання дорівнюватиме: $1 + 2 + 3 + 4 = 10$. Отже, на початок першого року експлуатації цього об'єкта основних засобів кумулятивний коефіцієнт буде таким:

$$K_k = 4 / 10 .$$

Приклад. Підприємство придбало верстат для виробництва продукції за початковою вартістю 22 тис. грн. Очікуваний термін корисного використання верстата — 4 роки, після завершення якого верстат буде списано за очікуваною ліквідаційною вартістю — 2 тис. грн. Обчислимо суму амортизації верстата, яку щороку слід нараховувати М. н. а. (таблиця).

Обчислення суми амортизації верстата

Роки корисного використання	Вартість, що амортизується (Ba), грн	Кумулятивний коефіцієнт	Річна сума амортизації (Ap), грн
1	20000	4/10	8000
2	20000	3/10	6000
3	20000	2/10	4000
4	20000	1/10	2000

Ліквідаційна вартість верстата в кінці очікуваного терміну корисного використання:

$$22\,000 - (8\,000 + 6\,000 + 4\,000 + 2\,000) = 2\,000 \text{ (грн)} .$$

Література: 1. Стадницький Ю. І. Амортизація : монографія / Ю. І. Стадницький, Т. А. Саган. — Л. : Львів. ін-т менеджменту, 2003. — 143 с.
 2. Партин Г. О. Фінанси підприємств : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній. — К. : Знання, 2006. — 379 с.

А. Г. Загородній

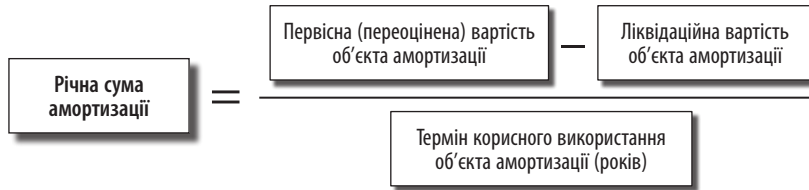
МЕТОД НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ПРЯМОЛІНІЙНИЙ
(Straight-Line Depreciation Method)

Див. також:
Методи нарахування амортизації

— метод нарахування амортизації, за яким річну суму амортизації обчислюють діленням вартості, яка амортизується, на очікуваний термін корисного використання об'єкта основних засобів. Річну суму амортизації (Ap) розраховують за формулою:

$$Ap = Ba / T_k ,$$

де Ba — вартість об'єкта, яка амортизується, грн; T_k — кількість років корисного використання об'єкта основних засобів.



Вартість об'єкта основних засобів, яка амортизується (B_a), визначають як різницю між початковою вартістю об'єкта основних засобів і його ліквідаційною вартістю:

$$B_a = B_n - B_l,$$

де B_n — початкова вартість об'єкта основних засобів, грн; B_l — ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів, грн.

Річну норму амортизації об'єкта основних засобів у відсотках (H_a) визначають діленням річної суми амортизації (A_p) на вартість, що амортизується (B_a):

$$H_a = (A_p / B_a) \cdot 100.$$

Приклад. Підприємство придбало верстат для виробництва продукції за початковою вартістю 22 тис. грн. Очікуваний термін корисного використання верстата — 4 роки, після завершення якого верстат буде списано за очікуваною ліквідаційною вартістю — 2 тис. грн. Обчислимо суму амортизації верстата, яку щороку слід нараховувати, застосовуючи М. н. а.

Щорічна сума амортизаційних відрахувань:

$$A_p = B_a / T_k = (22000 - 2000) / 4 = 5000 \text{ грн.}$$

Річна норма амортизаційних відрахувань на верстат:

$$H_a = (A_p / B_a) \cdot 100 \% = [5000 / (22000 - 2000)] \cdot 100 \% = 25 \%.$$

Розрахунок суми амортизації верстата М. н. а. за роки експлуатації подано у таблиці.

Обчислення суми амортизації

Роки корисного використання	Вартість, що амортизується (B_a), грн	Річна норма амортизації (H_a), %	Річна сума амортизації (A_p), грн
1	20000	25	5000
2	20000	25	5000
3	20000	25	5000
4	20000	25	5000

Ліквідаційна вартість верстата (B_l) після завершення терміну корисного використання (на кінець четвертого року експлуатації) становитиме:

$$22000 - (4 \cdot 5000) = 2000 \text{ грн.}$$

Література: 1. Партин Г. О. Фінанси підприємств : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній. — К. : Знання, 2006. — 379 с.
 2. Стадницький Ю. І. Амортизація : монографія / Ю. І. Стадницький, Т. Л. Саган. — Л. : Львів. ін-т менеджменту, 2003. — 143 с.

А. Г. Загородній

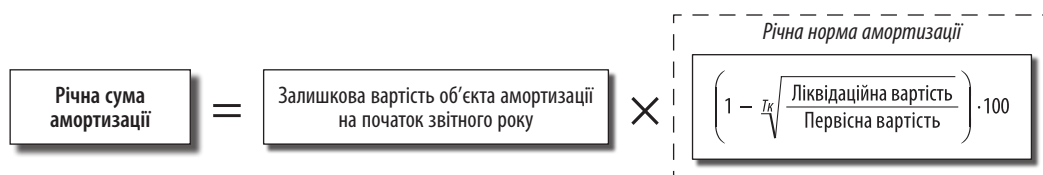
МЕТОД НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ШЛЯХОМ ЗМЕНШЕННЯ ЗАЛИШКОВОЇ ВАРТОСТІ
(Declining Balance Method)

Див. також:
Методи нарахування амортизації

— метод, за яким річну суму амортизації (A_p) визначають як добуток залишкової вартості об'єкта на початок звітного періоду (або початкової вартості на дату початку нарахування амортизації) на річну норму амортизації:

$$A_p = B_z \cdot H_a / 100,$$

де B_z — залишкова вартість об'єкта на початок звітного періоду, грн; H_a — річна норма амортизації, %.



Річну норму амортизації (у відсотках) обчислюють за формулою:

$$H_a = \left(1 - \sqrt[T_k]{\frac{B_l}{B_n}} \right) \cdot 100,$$

де T_k — кількість років корисного використання об'єкта; B_n і B_l — початкова та ліквідаційна вартість об'єкта основних засобів відповідно, грн.

Приклад. Підприємство придбало верстат для виробництва продукції за початковою вартістю 22 тис. грн. Очікуваний термін корисного використання верстата — 4 роки, після завершення якого верстат буде списано за очікуваною ліквідаційною вартістю — 2 тис. грн. Обчислимо суму амортизації верстата, яку щороку слід нараховувати М. н. а. Спочатку визначимо норму амортизації верстата:

$$H_a = \left(1 - \sqrt[4]{\frac{2}{22}} \right) \cdot 100 = \left(1 - \sqrt[4]{\frac{2}{22}} \right) \cdot 100 = (1 - 0,5491) \cdot 100 = 45,09 \%$$

Розрахунок річної суми амортизаційних відрахувань за роки корисного використання верстата наведено у таблиці.

Обчислення суми амортизації

Роки корисного використання	Залишкова вартість об'єкта основних засобів на початок звітного періоду (B_z), грн	Річна норма амортизації (H_a), %	Річна сума амортизації (A_p), грн
1	22 000	45,09	9920
2	12 080 (22 000–9920)	45,09	5447
3	6 633 (12 080–5447)	45,09	2991
4	3 642 (6 633–2291)	45,09	1 642

За четвертий рік терміну корисного використання верстата амортизацію нараховують тільки на ту частину його вартості, яка перевищує ліквідаційну вартість верстата.

Ліквідаційна вартість верстата (Вл) після завершення терміну корисного використання (на кінець четвертого року експлуатації) становитиме:

$$3642 - 1642 = 2000 \text{ грн.}$$

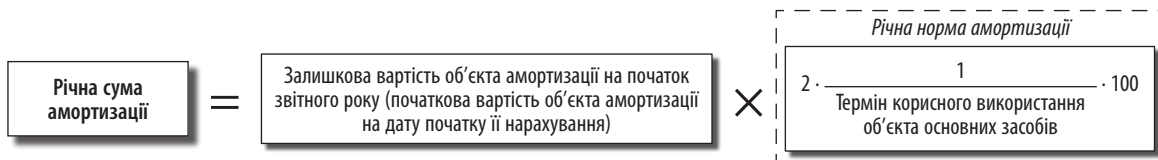
- Література: 1. *Партин Г. О.* Фінанси підприємств : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній. — К. : Знання, 2006. — 379 с.
 2. *Стадницький Ю. І.* Амортизація : монографія / Ю. І. Стадницький, Т. А. Саган. — Л. : Львів. ін-т менеджменту, 2003. — 143 с.

А. Г. Загородній

МЕТОД НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ ШЛЯХОМ ПРИСКОРЕНОГО ЗМЕНШЕННЯ ЗАЛИШКОВОЇ ВАРТОСТІ
(Residual Value Accelerated Reduction Depreciation Method)

Див. також:
Метод нарахування амортизації прямолінійний; Метод нарахування амортизації шляхом зменшення залишкової вартості; Методи нарахування амортизації

— метод, за яким річну суму амортизації визначають множенням залишкової вартості об'єкта на початок звітного року (або початкової вартості на дату початку нарахування амортизації) на річну норму амортизації.



Річну норму амортизації (*Н_a*) під час застосування М. н. а. обчислюють як подвоєну величину норми, визначеної за терміном корисного використання об'єкта основних засобів (*Т_к*):

$$N_a = (100 / T_k) \cdot 2.$$

Річну суму амортизації (*А_р*) при застосуванні цього методу розраховують за формулою:

$$A_p = B_z \cdot N_a / 100.$$

Приклад. Підприємство придбало верстат для виробництва продукції за початковою вартістю 22 тис. грн. Очікуваний термін корисного використання верстата — 4 роки, після завершення якого верстат буде списано за очікуваною ліквідаційною вартістю — 2 тис. грн. Обчислимо суму амортизації верстата, яку щороку слід нараховувати, методом прискореного зменшення залишкової вартості. Річна норма амортизації верстата становитиме:

$$N_a = (100 / T_k) \cdot 2 = (100 / 4) \cdot 2 = 50 \text{ \%}.$$

Розрахунок суми амортизації верстата за роки його експлуатації наведено у таблиці.

За четвертий рік терміну корисного використання верстата амортизацію нараховують тільки на ту частину його вартості, яка перевищує ліквідаційну вартість верстата.

Обчислення суми амортизації

Роки корисного використання	Залишкова вартість об'єкта основних засобів на початок звітного періоду (<i>Вз</i>), грн	Річна норма амортизації (<i>На</i>), %	Річна сума амортизації (<i>Ар</i>), грн
1	22000	50	11000
2	11000 (22000–11000)	50	5500
3	5500 (11000–5500)	50	2750
4	2750 (5500–2750)	50	750

Ліквідаційна вартість верстата в кінці терміну корисного використання становить:

$$2750 - 750 = 2000 \text{ грн.}$$

- Література:* 1. *Партин Г. О.* Фінанси підприємств : навч. посіб. / Г. О. Партин, А. Г. Загородній. — К. : Знання, 2006. — 379 с.
 2. *Стадницький Ю. І.* Амортизація : монографія / Ю. І. Стадницький, Т. А. Саган. — Л. : Львів. ін-т менеджменту, 2003. — 143 с.

А. Г. Загородній

**МЕТОД
НАРАХУВАНЬ**
(*Charge Method*)

Див. також:
Метод податкового обліку;
Метод податкового обліку касовий

— метод податкового обліку, згідно з яким при обчисленні податкових зобов'язань доходи та витрати відображають за правилами, які застосовуються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності — в момент їх виникнення, незалежно від дати фактичного надходження або сплати грошових коштів. Виникнення (визнання) доходу здійснюється в момент переходу права власності реальних активів. Витрати виникають (визнаються) одночасно з доходами, для отримання яких ці витрати було здійснено. Витрати, які неможливо пов'язати з доходами, визнаються в тому періоді, в якому їх було здійснено.

В оподаткуванні М. н. до 2011 р. використовувався нечасто, зазвичай для запобігання штучно-му заниженню бази оподаткування. В податку на прибуток підприємств М. н. застосовувався для визначення валового доходу і валових витрат за операціями оперативної оренди (лізингу). Іншим прикладом застосування М. н. є правило формування валових витрат за операціями придбання товарів (робіт, послуг) у нерезидентів або резидентів, які сплачують цей податок за ставкою нижчою, ніж 25 % (крім оподаткування страхової діяльності), або сплачують цей податок у складі єдиного чи фіксованого податку, чи є звільненими від сплати цього податку або не є його суб'єктами згідно із законодавством.

Починаючи з другого кварталу 2011 р. (з моменту введення в дію розділу III Податкового кодексу України), М. н. стає основним методом податкового обліку з податку на прибуток. Використання М. н. у податковому обліку у випадку постачання товарів (надання послуг) з відстроченням платежу дає змогу покупцю сформувавши валові витрати в той період, коли кошти ще не витрачені, однак відволікає обігові кошти продавця, який вимушений сплачувати податок, не отримавши коштів в оплату товарів (робіт, послуг).

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

А. Г. Загородній

**МЕТОД
ОПОДАТКУВАННЯ**
(Taxation Method)

Див. також:
*Податок; Податок прогресивний; Податок
пропорційний; Податок регресивний*

— спосіб зміни ставки податку залежно від зростання податкової бази. Розрізняють чотири основних М. о.: рівне (однакове), пропорційне, прогресивне та регресивне оподаткування.

Рівне (однакове) оподаткування — М. о., коли для кожного платника податків установлюють однакову суму податку. Таке оподаткування, яке ще називають подушним, — найдавніший і найпростіший М. о. Однак воно не враховує майнового стану платника податків, тому нині його застосовують лише у виняткових випадках.

Прогресивне оподаткування — М. о., за якого податкові ставки збільшуються зі зростанням об'єкта оподаткування (доходу) платника податку. На рис. 1 (графіки а, б, в) зображено різні варіанти прогресивного оподаткування.

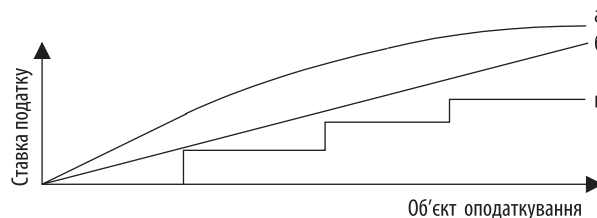


Рис. 1. Варіанти прогресивного оподаткування

Пропорційне оподаткування — М. о., за якого податкові ставки є сталими — єдиний відсоток до об'єкта оподаткування незалежно від його величини. За єдиної ставки пропорційного податку його величина є пропорційною до величини об'єкта оподаткування (рис. 2).

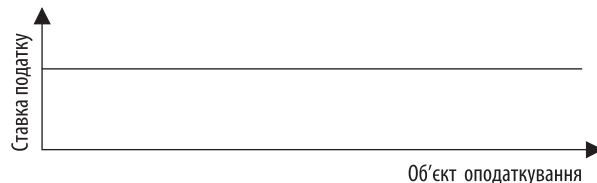


Рис. 2. Варіанти пропорційного оподаткування

Регресивне оподаткування — М. о., за якого податкові ставки зі зростанням об'єкта оподаткування (доходу) платника податку зменшуються. Використовується у випадках, коли держава прагне стимулювати таке зростання. На рис. 3 (графіки а, б, в) наведено різні варіанти регресивного оподаткування.

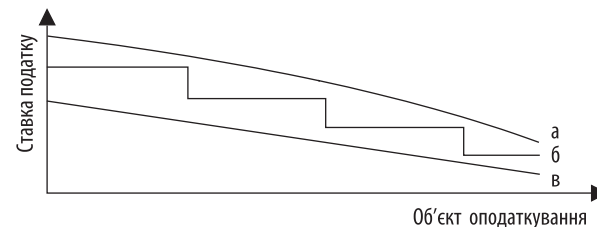


Рис. 3. Варіанти регресивного оподаткування

Література: 1. Податкова система України : підручник / В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко та ін. ; за ред. В. М. Федосова. — К. : Либідь, 1994. — 464 с.
2. Сторожук О. В. Облік та розрахунки в податковій системі України : монографія / О. В. Сторожук, В. М. Мурашко, Є. Ю. Шара ; за ред. П. В. Мельника. — Ірпінь : НУДПСУ, 2009. — 210 с.

А. Г. Загородній

**МЕТОД
ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ**
(*Tax Accounting Method*)

Див. також:
*Метод нарахувань; Метод податкового обліку
«за останньою подією»; Метод податкового обліку
«за першою подією»; Метод податкового обліку касовий*

— установлений законом порядок визначення моментів зміни доходів і витрат, використовуваний для визначення бази оподаткування.

Господарські операції, здійснювані платниками податків, здебільшого не є одномоментними й тривають протягом певного періоду часу. Наприклад, операція постачання товару (з наступною оплатою) починається в момент відвантаження товару й завершується в момент надходження грошей в оплату відвантаженого товару на рахунок постачальника. Початок бартерної (товарообмінної) операції припадає на дату відвантаження власного товару, а завершення — на момент оприбуткування зустрічної поставки.

Якщо обидві події, що визначають моменти початку й завершення господарської операції, здійснюються у той самий податковий період, — М. п. о. не впливає на розмір бази оподаткування. Однак за умов, коли операція починається в одному податковому періоді, а закінчується в іншому, саме М. п. о. визначатиме, в якому з періодів настануть її податкові наслідки.

Принципово можливе застосування чотирьох М. п. о.: методу нарахувань (відвантаження); методу «за першою подією», касового методу; методу «за останньою подією».

Разом з тим в окремих випадках застосовується певна комбінація цих методів або використовуються спеціальні М. п. о. Упродовж 1997–2002 рр. в оподаткуванні бартерних операцій валовий дохід та податкові зобов'язання з ПДВ обох партнерів визначалися моментом здійснення першої, у межах бартеру, операції, а право на збільшення валових витрат та податковий кредит з ПДВ виникало у момент здійснення заключної (балансуючої) операції.

Протягом 1997–2010 рр. (включно) в оподаткуванні посередницьких операцій з продажу товарів дата збільшення суми податкового кредиту з ПДВ комісіонера визначалася за датою перерахування коштів на користь комітента або поставка останньому інших видів компенсації вартості зазначених товарів. У разі придбання товарів на умовах договору доручення датою збільшення податкового кредиту повіреного була дата перерахування коштів (передача в управління цінних паперів, інших документів, що засвідчують відносини боргу) на користь продавця таких товарів (робіт, послуг) або надання інших видів компенсацій вартості цих товарів (робіт, послуг), а дата збільшення податкових зобов'язань визначалася за датою передання цих товарів (результатів робіт, послуг) довірителю. При цьому довіritel мав право на збільшення податкового кредиту у податковий період отримання товарів (робіт, послуг), придбаних повіреним за його дорученням.

М. п. о. є одним з елементів правового механізму податку, але в Податковому кодексі України він прямо не згадується в переліку основних елементів (п. 7.1 ст. 7). Норми щодо М. п. о. містяться в описі інших елементів податку (переважно бази оподаткування або порядку обчислення податку).

- Література:* 1. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
2. *Іванов Ю. Б.* Податковий облік та звітність : підручник / Ю. Б. Іванов, В. В. Карпова, О. Є. Найденко. — К. : Знання, 2011. — 710 с.

Ю. Б. Іванов

**МЕТОД ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ
«ЗА ОСТАННЬОЮ ПОДІЄЮ»**
(«*Last Event*» *Tax Accounting Method*)

Див. також:
*Збір на розвиток садівництва, виноградарства
й хмелярства; Метод нарахувань; Метод
податкового обліку касовий*

— один із методів податкового обліку, у разі застосування якого доходи та витрати платника податків обліковуються в момент закінчення операції, тобто у тому податковому періоді, на який припадає остання з подій: для доходів — відвантаження товару (надання послуги) або отримання коштів в їх оплату на поточний банківський рахунок чи в касу підприємства; для витрат — оприбуткування товару (фактичне отримання послуги) або списання коштів в оплату товарів чи видача коштів з каси підприємства.

Цей метод є найбільш ліберальним стосовно платника, оскільки на момент сплати податку платник вже гарантовано отримав кошти в оплату товару від покупця. Використання М. п. о. дає змогу платнику податків перенести момент збільшення бази оподаткування на подальший податковий період без попереднього відволікання обігових коштів.

В Україні прикладом застосування М. п. о. є збір на розвиток садівництва, виноградарства й хмелярства.

- Література:* 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
2. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями). — Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. Іванов Ю. Б. Податковий облік та звітність : підручник / Ю. Б. Іванов, В. В. Карпова, О. Є. Найденко. — К. : Знання, 2011. — 710 с.

Ю. Б. Іванов

**МЕТОД ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ
«ЗА ПЕРШОЮ ПОДІЄЮ»**
(«*First Event*» *Tax Accounting Method*)

Див. також:
*Метод нарахувань; Метод податкового
обліку «за останньою подією»; Метод
податкового обліку касовий*

— один із базових методів податкового обліку, у разі застосування якого доходи та витрати платника податків обліковуються в момент початку здійснення операції, тобто в тому податковому періоді, на який припадає перша з подій: для доходів — відвантаження товару (надання послуги) або отримання коштів в їх оплату на поточний банківський рахунок чи в касу підприємства; для витрат — оприбуткування товару (фактичне отримання послуги) або списання коштів в оплату товарів чи видача коштів з каси підприємства.

М. п. о. в період 1997 — I квартал 2011 р. (включно) був основним методом податкового обліку валових витрат і валового доходу в оподаткуванні прибутку підприємства, а також податкових зобов'язань і податкового кредиту з ПДВ. Крім того, він застосовується для обчислення бази оподаткування акцизним податком.

Після введення в дію Податкового кодексу України М. п. о. залишається базовим методом податкового обліку тільки для податку на додану вартість (ПДВ). При постачанні товару, якщо першою подією є передоплата, у податковому періоді, на який припадає дата зарахування передоплати

на банківський рахунок, продавець нараховує податкові зобов'язання з ПДВ, навіть незважаючи на те, що товар ще не відвантажений споживачеві. Інакше кажучи, збільшення податкової бази відбудеться в першому податковому періоді, але продавець уже отримав кошти в оплату товарів, тому в нього є чим заплатити податок. У покупця в момент списання коштів з рахунку в оплату товарів з'являється право на податковий кредит з ПДВ, що відповідно зумовить скорочення податкових платежів. Однак при цьому передоплата вже перерахована, а товар ще не отриманий.

Якщо першою подією є відвантаження товару, продавець повинен збільшити податкові зобов'язання з ПДВ, проте, на відміну від попередньої ситуації, він не зможе сплатити податок за рахунок отриманих від покупця коштів і змушений відволікати на ці цілі власні оборотні кошти. Покупець у такій ситуації перебуває в явно більш вигідному становищі, оскільки він уже отримав товар і право на зменшення податкових платежів (за рахунок збільшення податкового кредиту з ПДВ), однак при цьому отриманий товар ще не оплачував.

Отже, за наявності конкурентного ринку, коли першою подією переважно є відвантаження товару, продавці при застосуванні М. п. о. вимушені збільшувати базу оподаткування ПДВ у першому податковому періоді, ще до отримання оплати товару.

- Література:* 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями). — Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. Іванов Ю. Б. Податковий облік та звітність : підручник / Ю. Б. Іванов, В. В. Карпова, О. Є. Найденко. — К. : Знання, 2011. — 710 с.

Ю. Б. Іванов

МЕТОД ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ КАСОВИЙ

(Cash Method of Tax Accounting)

Див. також:

Метод податкового обліку; Метод податкового обліку «за останньою подією»; Метод податкового обліку «за першою подією»

— метод податкового обліку, за яким дата виникнення податкових зобов'язань визначається як дата зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок (у касу) платника податку або дата отримання інших видів компенсацій вартості поставлених (або тих, що підлягають поставці) ним товарів (послуг), а дата виникнення права на податковий кредит визначається як дата списання коштів з банківського рахунку (видачі з каси) платника податку або дата надання інших видів компенсацій вартості поставлених (або тих, що підлягають поставці) йому товарів (послуг).

Згідно з чинним законодавством при справлянні податку на додану вартість суб'єкти підприємницької діяльності можуть застосовувати М. п. о. за операціями з виконання підрядних будівельних робіт. Крім того, платники податку, які постачають теплову енергію, газ природний (крім скрапленого), у тому числі надають послуги з його транспортування та постачання, послуги з водопостачання, водовідведення чи послуги, вартість яких входить до складу квартирної плати чи плати за утримання житла, фізичним особам, бюджетним установам, не зареєстрованим як платники податку, а також житлово-експлуатаційним конторам, квартирно-експлуатаційним частинам, об'єднанням співвласників багатоквартирних будинків, іншим платникам податку, які

здійснюють збір коштів від зазначених покупців з метою подальшого їх перерахування продавцям таких товарів (надавачам послуг) у рахунок компенсації їх вартості, визначають дату виникнення податкових зобов'язань та податкового кредиту за М. п. о.

Перевага М. п. о. полягає в тому, що податки сплачуються із суми фактично одержаних на банківський рахунок або в касу грошових коштів від реалізації товарів, здійснення робіт чи надання послуг. Тоді як за методом нарахувань податкове зобов'язання може виникати (якщо не застосовується попередня оплата) до фактичного надходження коштів від покупця, що зазвичай негативно впливає на його фінансовий стан, оскільки призводить до іммобілізації оборотних коштів у розрахунки з бюджетом.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : в 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.

О. П. Кириленко

МЕТОДИ ВИЗНАЧЕННЯ МИТНОЇ ВАРТОСТІ ТОВАРІВ (*Customs Value of Goods Assessment Method*)

Див. також:
Мито; Товари ідентичні

— методи, згідно з якими визначають вартість товарів на момент перетину митного кордону держави з метою справляння митних зборів, податку на додану вартість та акцизного податку.

Проблема визначення митної вартості набуває особливої гостроти, оскільки цей показник є базою оподаткування не тільки для мита, але й для податку на додану вартість та акцизного податку з імпортованих товарів.

Наявність М. в. м. забезпечує рівні умови для всіх учасників зовнішньоекономічної діяльності, дає змогу заздалегідь прорахувати всі економічні параметри укладених угод та оцінити їх ефективність. Відсутність або недостатня точність таких методів зумовлює не тільки зниження фіскальних надходжень до бюджету держави, а й створює умови для тінізації економіки, пов'язаної із зовнішньоекономічною діяльністю.

Основним М. в. м. є метод за ціною договору щодо товарів, які імпортують (вартість операції). Якщо фактурна (контрактна) ціна товару не відповідає його реальній вартості, у суворій послідовності використовують непрямі М. в. м.: за ціною договору щодо ідентичних товарів; за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів; на основі віднімання вартості; на основі додавання вартості (обчислена вартість); резервний метод (рисунок).

До М. в. м. належать такі:

1. Митною вартістю у разі її визначення методом за ціною договору є ціна угоди — фактично сплачена, чи ціна, яка підлягає сплаті за товари, які імпортуються за призначенням в Україну, на момент перетину ними митного кордону України. При цьому до ціни, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за оцінювані товари, додають подальші витрати, якщо вони не входили до цієї ціни, зокрема:

– витрати на доставку товарів до аеропорту, порту чи іншого місця ввезення товарів на митну територію України (вартість транспортування; витрати на навантаження, вивантаження, перевантаження і перевалку товарів; страхові суми);



Сукупність М. в. м.

- витрати, понесені покупцем (комісійні та брокерські винагороди, за винятком комісійних за закупівлю товару; вартість контейнерів та іншої багаторазової тари, якщо відповідно до товарної номенклатури вони розглядаються як одне ціле з товарами, що їх оцінюють; вартість пакування, включаючи вартість пакувальних матеріалів та робіт, пов'язаних з пакуванням);
- відповідна частина вартості таких товарів і послуг, які прямо чи побічно надаються покупцю безоплатно або за зниженою ціною для використання у зв'язку з виробництвом або продажем (відчуженням) на вивезення товарів, що їх оцінюють, якщо ця частина не була включена до заявленої ціни;
- ліцензійні та інші платежі за використання об'єктів права інтелектуальної власності, які покупець (імпортер) прямо чи опосередковано повинен сплатити як умову продажу (відчуження) товарів, що їх оцінюють;
- відповідна частина прибутку від будь-якого подальшого перепродажу, передачі чи використання товарів, що їх оцінюють, на митній території України, яка прямо чи опосередковано має користь для продавця.

2. Метод визначення митної вартості за ціною договору щодо ідентичних товарів ґрунтується на ціні угоди з ідентичними товарами, під якими розуміють товари за всіма показниками однакові з оцінюваними товарами. Це повною мірою стосується таких ознак, як фізичні характеристики, якість та репутація на ринку, країна походження, виробник. Ціна угоди з ідентичними товарами може бути взята як основа для визначення митної вартості за таких умов: ці товари продані для ввезення на митну територію України; ввезені одночасно з оцінюваними товарами або не раніше ніж за 90 днів до ввезення оцінюваних товарів; ввезені приблизно в тій же кількості та на тих же комерційних умовах. За умов, коли щодо ідентичних товарів, які ввозились, не виконується хоча б одна з умов — кількість та (або) комерційні цілі, то декларант повинен відповідно скоригувати

їхні ціни, враховуючи ці розбіжності, а також документально підтвердити обґрунтування цін. Далі митну вартість товару, визначену за ціною угоди з ідентичними товарами, потрібно коригувати з урахуванням переліку витрат, наведених під час розгляду першого методу. Крім того, якщо під час застосування цього методу виявляються дві чи більше ціни угоди з ідентичних товарів, то для визначення митної вартості товарів, що імпортуються, застосовується найнижча з них.

3. Метод визначення митної вартості за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів передбачає використання як основи для визначення митної вартості, ціни угоди на товари, подібні до тих, що їх ввозять, але з певними застереженнями. При визначенні подібності товарів до ознак подібності належать якість, наявність товарного знака та репутація на ринку, країна походження, виробник. Під подібними розуміють товари, які хоч і не є однаковими за всіма показниками, але водночас мають схожі характеристики та складаються зі схожих компонентів, що дає їм змогу виконувати ті самі функції, що й оцінювані товари, та бути комерційно взаємозамінними. Слід зазначити, що для того, щоб ціна угоди з подібними товарами була покладена в основу визначення митної вартості товару, ці товари повинні відповідати таким вимогам. По-перше, бути проданими для ввезення на митну територію України. По-друге, бути ввезеними одночасно з оцінюваними товарами чи не пізніше ніж за 90 днів до ввезення оцінюваних товарів. По-третє, бути ввезеними приблизно в тій самій кількості, на тих же комерційних умовах. Якщо остання умова не виконується, то декларант повинен відповідно скоригувати ціни товарів з урахуванням розбіжностей, а також надати митній службі документи, що підтверджують обґрунтування цін. Разом з тим, якщо під час застосування цього методу виявляються дві та більше ціни угоди з однорідними товарами, то з метою визначення митної вартості товарів, що імпортуються, застосовується найменша ціна.

Існують певні застереження до умов застосування методів оцінювання товарів за ціною договору з ідентичними товарами та за ціною договору з подібними товарами. Так, товари не є ідентичними оцінюваним чи подібними до них, якщо вони не були виготовлені в тій самій країні, що й оцінювані. Товари, виготовлені не виробником оцінюваних товарів, а іншим, можуть братися до уваги тільки в тому випадку, якщо немає ні ідентичних, ні подібних товарів, виготовлених виробником оцінюваних товарів. Також товари не вважаються ідентичними чи подібними, якщо їх проектування, дослідно-конструкторські роботи з ними, художнє оформлення, дизайн, ескізи, креслення, а також інші аналогічні роботи виконані в Україні.

4. Митну вартість товару за методом оцінювання на основі віднімання вартості визначають, якщо оцінювані, ідентичні або подібні товари відчужуватимуться на території України без зміни початкового стану. За цих умов при використанні методу віднімання вартості за основу для визначення митної вартості товару береться ціна одиниці товару, за якою оцінювані, ідентичні чи подібні товари продаються найбільшою партією на території України в період, максимально наближений до часу їх ввезення, але не пізніше 90 днів з дати ввезення оцінюваних товарів, покупцеві, який не є взаємозалежним від продавця. Словосполучення «на основі віднімання вартості» передбачає віднімання з одиниці товару таких компонентів: витрат на виплату комісійних винагород, звичайних надлишків на прибуток та загальних витрат у зв'язку з продажем на митній території України ввезених товарів того ж класу та виду; суми ввізних мита, податків та інших платежів, що підлягають сплаті в Україні у зв'язку з ввезенням чи продажем товарів; звичайних витрат, понесених в Україні на транспортування, страхування, навантажувальні та розвантажувальні роботи. У разі, коли не було випадків продажу оцінюваних, ідентичних чи подібних товарів у такій самій кількості та такої самої якості, в яких вони перебували на момент ввезення,

то на прохання декларанта може бути використана ціна одиниці товару, що пройшов переробку, з поправкою на додану вартість та за умови виконання зазначених положень.

5. Застосовуючи метод оцінювання на основі додавання вартості для визначення митної вартості товару, за основу беруть ціну товару, яка розраховується шляхом додавання: вартості матеріалів та витрат, які понесені виробником у зв'язку з виробництвом оцінюваного товару; загальних витрат, характерних для продажу в Україну з країни вивезення товарів того ж вигляду, з урахуванням витрат на транспортування, навантажувальні та розвантажувальні роботи, страхування до місця перетину митного кордону України та інших витрат; прибутку, звичайно отриманого експортером у результаті поставки в Україну таких товарів.

6. Резервний метод визначення митної вартості товарів застосовують у тих випадках, коли декларант не може визначити митну вартість у результаті послідовного застосування згаданих М. в. м. або митна служба аргументовано вважає, що ці М. в. м. не можуть бути використані. При цьому митну вартість оцінюваних товарів визначають з урахуванням світової практики. Визначення митної вартості оцінюваних товарів на основі резервного методу повинне ґрунтуватися на законодавстві України та відповідати принципам і положенням ст. 7 ГАТТ 1994 р. Водночас, застосовуючи резервний метод як основу для визначення митної вартості, не можна використовувати: ціну товару на внутрішньому ринку країни-експортера; ціну товару, який поставляється з країни-експортера у треті країни; ціну на внутрішньому ринку України на товари українського походження; довільно встановлену чи достовірно не підтверджену ціну товару.

Усі наведені М. в. м. стосуються їх імпорту на митну територію України. Своєю чергою, митна вартість товарів, що експортуються з України на основі договору купівлі-продажу чи міни, визначається на основі ціни, яка фактично сплачена чи підлягає оплаті за ці товари на момент перетину митного кордону України. При цьому з метою отримання митної вартості до неї мають бути включені: фактичні витрати, які раніше не були враховані; транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження та страхування до пункту перетину митного кордону України; комісійні та брокерські винагороди; ліцензійні та інші платежі за використання об'єктів інтелектуальної власності, які покупець повинен прямо чи опосередковано здійснити як умови експорту оцінюваних товарів. Якщо договір на товари, що їх експортують з України, відрізняється від договорів купівлі-продажу або міни, то митна вартість у такому разі визначається на основі ціни, що підтверджується комерційними, транспортними, банківськими, бухгалтерськими та іншими документами, які містять відомості про вартість оцінюваного товару з урахуванням витрат на транспортування та страхування товарів до пункту перетину митного кордону України. У разі встановлення цінових обмежень на експорт окремих товарів їх митну вартість при експорті з України визначають з урахуванням положень, що встановлюють порядок таких обмежень. До таких обмежень належать індикативні ціни, граничні рівні цін, ціни, встановлені в результаті антидемпінгових розслідувань, тощо.

- Література:* 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Основи митної справи в Україні* : підручник / за ред. П. В. Пашка. — К. : Знання, 2008. — 651 с.
3. *Мартинюк В. П.* Фінансові аспекти розбудови митної системи в інтересах економічної безпеки України : монографія / В. П. Мартинюк. — К. : Кондор, 2011. — 326 с.
4. *Іващук І. О.* Митні ініціативи в глобальному просторі : монографія / І. О. Іващук. — Т. : Підручники і посібники, 2007. — 304 с.

А. Г. Загородній

МЕТОДИ НАРАХУВАННЯ АМОРТИЗАЦІЇ (Depreciation/Amortization Methods)

Див. також:
Амортизація; Амортизація прискорена;
Актив нематеріальний; Засоби основні

— методи, за якими здійснюють списання протягом певного часу згідно з вимогами оподаткування та бухгалтерського обліку вартості основних засобів, що амортизуються, для відшкодування витрат на їх придбання.

Згідно з чинним законодавством та нормативними документами виокремлюють: фінансові М. н. а. основних засобів, які використовують у фінансовому обліку та фінансовій звітності, а також податковий метод нарахування амортизації основних засобів, який застосовують у податковому обліку під час обчислення об'єкта оподаткування податком на прибуток і заповнення декларації про прибуток підприємства.

Порядок нарахування амортизації основних засобів у фінансовому обліку регулюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку № 7 «Основні засоби». Нарухування амортизації у податковому обліку регламентує Податковий кодекс України. На сьогодні ці методи практично збігаються, а їхня сукупність зображена на рисунку.

Основні засоби у фінансовому та податковому обліку поділяють на 16 груп. Мінімально допустимі терміни корисного використання основних засобів у податковому обліку (в роках) наведено в таблиці.

Податковий кодекс України регламентує, що амортизацію нараховують упродовж терміну корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), але не менше мінімально допустимого терміну, і зупиняється на період його виведення з експлуатації (для реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших причин на підставі документів, які свідчать про виведення таких основних засобів з експлуатації).

У разі визначення терміну корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів ураховують: очікуваний час використання об'єкта основних засобів на підприємстві (з урахуванням його потужності або продуктивності); очікуване фізичне та моральне зношення об'єкта осно-



М. н. а.

Групи основних засобів

Групи	Мінімально допустимі терміни корисного використання, роки
1 – земельні ділянки	–
2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
3 – будівлі	20
споруди	15
передавальні пристрої	10
4 – машини та обладнання, зокрема:	5
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 грн	2
5 – транспортні засоби	5
6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
7 – тварини	6
8 – багаторічні насадження	10
9 – інші основні засоби	12
10 – бібліотечні фонди	–
11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–
12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
13 – природні ресурси	–
14 – інвентарна тара	6
15 – предмети прокату	5
16 – довгострокові біологічні активи	7

вних засобів у процесі експлуатації на підприємстві; правові або інші обмеження щодо термінів використання об'єкта основних засобів та інші чинники.

Термін корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядають у випадках зміни очікуваних економічних вигід від його використання. При цьому амортизацію об'єкта основних засобів нараховують, виходячи з нового терміну корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни терміну його корисного використання.

Амортизацію об'єктів 9, 12, 14 і 15-ї груп основних засобів можна нараховувати будь-яким М. н. а. На основні засоби 1-ї та 13-ї груп амортизацію не нараховують.

Амортизацію малоцінних необоротних матеріальних активів і бібліотечних фондів можна нараховувати одним із двох методів:

- а) 50 % вартості у перший місяць їх експлуатації і 50 % у місяці списання активів із балансу;
- б) 100 % вартості у перший місяць експлуатації.

Підприємство обирає М. н. а. самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід від використання об'єкта основних засобів. М. н. а. об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання. Нарахування амортизації за новим методом розпочинають із місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну М. н. а.

У фінансовому обліку амортизацію нараховують щомісяця шляхом ділення річної суми амортизації за кожним об'єктом основних засобів на 12. Амортизація нараховується з місяця, наступного за місяцем, у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання, і припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів з експлуатації. Суму нарахованої амортизації всі суб'єкти господарювання відображають збільшенням суми витрат підприємства і зносу основних засобів. За рахунок амортизаційних відрахувань фінансують витрати на придбання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, нематеріальних активів, їх самостійне виготовлення для власних потреб, витрати на їхнє оновлення, реконструкцію, дообладнання тощо. Суми амортизаційних відрахувань не підлягають вилученню до бюджету, а також не можуть бути базою для нарахування будь-яких податків і зборів.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Стадницький Ю. І. Амортизація : монографія / Ю. І. Стадницький, Т. А. Саган. — Л. : Львів. ін-т менеджменту, 2003. — 143 с.
3. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 3 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 742 с.

А. Г. Загородній

МЕТОДИ ОБЧИСЛЕННЯ СУМИ ПОДАТКУ (Tax Calculating Methods)

Див. також:
Зобов'язання податкове; Методи податкового контролю непрямі

— методи, за допомогою яких платники податку або контролюючі органи визначають суми належних до сплати податків, зборів та обов'язкових платежів.

З погляду механізму справляння податків розрізняють:

а) кумулятивний метод, за яким обчислення податку здійснюється наростаючим підсумком з початку податкового (звітного) року. Прикладами застосування кумулятивного методу в українській системі оподаткування є податок на прибуток підприємств та єдиний податок, що сплачується суб'єктами малого підприємництва, які перейшли на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Розмір податкового зобов'язання відповідного податкового періоду за цим методом обчислюється шляхом вирахування з визначеної суми податку фактично сплачених (погашених) податкових зобов'язань попередніх (з початку календарного року) періодів;

б) дискретний (некумулятивний) метод, використання якого передбачає обчислення та сплату податку окремо за кожним податковим періодом без урахування особливостей визначення об'єктів та баз оподаткування попередніх податкових періодів. За дискретним методом обчислюється сума податкових зобов'язань за податком на додану вартість, податком з доходів фізичних осіб тощо.

За критерієм особливостей вихідної інформації для обчислення суми податкових зобов'язань розрізняють прямі (використовуються як платниками податків, так і контролюючими органами) та непрямі (застосовуються виключно контролюючими органами) М. о. с.

Прямі методи визначення суми податкового зобов'язання ґрунтуються на використанні первинних документів та даних податкового обліку і звітності платника податків із застосуванням порядку обчислення відповідного податку, встановленого чинним законодавством.

Непрямі методи ґрунтуються на альтернативних джерелах інформації та використовуються у випадках неможливості застосування прямих методів або виявлення недостовірності наданих платником даних.

- Література:* 1. *Онищенко В. А.* Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко. — К. : Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002. — 432 с.
2. *Іванов Ю. Б.* Податковий облік та звітність : підручник / Ю. Б. Іванов, В. В. Карпова, О. Є. Найдено. — К. : Знання, 2011. — 710 с.

Ю. Б. Іванов

**МЕТОДИ ПОДАТКОВОГО
КОНТРОЛЮ НЕПРЯМІ**
(Indirect Methods of Tax Control)

Див. також:
*Зобов'язання податкове; Методи обчислення
суми податку; Органи контролюючі*

— сукупність методів обчислення доходів, елементів податкових баз та податкових зобов'язань платника, які ґрунтуються на використанні інформації, прямо не передбаченої законодавчо встановленим порядком обчислення суми відповідного податку.

Застосування М. п. к. дає змогу встановити суму податкових зобов'язань платника в тих випадках, коли контролюючий орган не в змозі встановити її у встановленому законодавством порядку, або існують обґрунтовані підозри в заниженні платником розміру бази оподаткування та суми податкових зобов'язань.

Практика здійснення податкового контролю за допомогою М. п. к. за кордоном (Франція, Німеччина тощо) свідчить про доцільність та високу ефективність їх застосування. Разом з тим обов'язковою умовою є чітке законодавче врегулювання сфери та конкретних методик їх застосування, що дає можливість гарантувати об'єктивність визначення податкових зобов'язань непрямими методами.

Підставами для застосування М. п. к. можуть бути: здійснення платником підприємницької діяльності без державної реєстрації; неподання у встановлені строки податкової декларації і відсутність податкового обліку або неподання визначених законодавством первинних документів; встановлення органом податкової служби розбіжності між даними, зазначеними у податковій звітності, документами, наданими платником податків, і документами, відомостями, експертними висновками, податковою інформацією, отриманими у встановленому законом порядку; наявність у платника податків активів (витрат), щодо яких він не має документального підтвердження джерел походження коштів або майна, використаних для придбання таких активів (здійснення таких витрат); виявлення контролюючим органом недостовірності даних, повідомлених платником податків, щодо джерел походження коштів, майна або інших активів.

У світовій практиці оподаткування застосовуються чотири основні методи, що класифікуються як непрямі:

а) метод економічного аналізу, який ґрунтується на взаємозв'язку і взаємозалежності різних економічних показників (валові доходи, валові витрати тощо), які характеризують господарську діяльність платника податків, і застосовується для проведення оцінювання елементів об'єкта або бази оподаткування (обсягів виробництва та реалізації товарів (робіт, послуг); витрат, пов'язаних з придбанням матеріальних та нематеріальних активів; приросту активів платника податків; витрат на оплату праці). Розрахунок елементів об'єкта або бази оподаткування здійснюється на осно-

ві характеристик стану виробничих потужностей, кількості використаних сировини, матеріалів, електричної і теплової енергії, води, тари та продукції, залишків товарно-матеріальних цінностей, чисельності працівників, розміру виплаченої заробітної плати та інших елементів витрат виробництва і реалізації товарів (робіт, послуг); експертних оцінок та висновків відповідних уповноважених органів; письмових заяв працівників про фактично отримані доходи від цього платника податків; інвентаризації запасів та спостереження обсягів виробництва, придбання та реалізації товарів (робіт, послуг) й обстеження місць здійснення діяльності; доходів і витрат інших платників податків, які провадять діяльність у таких самих чи подібних з платником податків умовах;

б) метод спостереження, який використовується для визначення реальних обсягів грошових надходжень та реалізованих товарів, робіт (послуг) платниками податків, які здійснюють готівкові операції;

в) метод аналогій, за яким податкове зобов'язання визначається на рівні податкового зобов'язання цього ж платника податку (збору) попереднього податкового періоду або відповідного податкового періоду минулого податкового року з урахуванням інфляції та інших факторів (сезонність виробництва, тривалий цикл виробництва тощо), що впливають на розмір податкового зобов'язання, якщо таке податкове зобов'язання мало позитивне значення або на рівні податкового зобов'язання іншого платника податків, який здійснює діяльність у зіставних умовах;

г) метод контролю витрат та доходів платника податків, який базується на результатах аналізу показників фактично отриманих доходів та понесених витрат цим платником податків. Порівняння здійснюється шляхом зменшення суми витрат платника податків, понесених у звітному періоді, що перевіряється, на суму отриманих таким платником податків доходів, отриманих у цьому самому звітному періоді. Якщо отримана різниця матиме позитивне значення, оподатковуваний дохід (об'єкт оподаткування) платника податків збільшується на суму такої різниці.

Методика визначення елементів податкових баз та суми податкових зобов'язань за М. п. к. має бути загальною для усіх платників податків і регламентуватися винятково законодавчими актами.

- Література:* 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.
2. Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильник та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003. — 400 с.
3. Іванов Ю. Б. Податковий облік та звітність : підручник / Ю. Б. Іванов, В. В. Карпова, О. Є. Найденко. — К. : Знання, 2011. — 710 с.

Ю. Б. Іванов

МЕХАНІЗМ ПОДАТКУ ПРАВОВИЙ І ЙОГО ЕЛЕМЕНТИ (*Judiciary Tax Mechanism and Its Elements*)

Див. також:
*Законодавство податкове; Податок;
Право податкове; Регулювання податкове*

— система правових засобів, за допомогою яких здійснюється упорядкованість суспільних відносин відповідно до цілей і завдань податкового законодавства.

М. п. п. є складовими стабільної традиційної структури законодавчих актів щодо окремих податків і зборів. Регулювання М. п. п. здійснюється закріпленням імперативного набору елементів, що визначають зміст і особливості реалізації податкового обов'язку. Як правило, податок вважається встановленим лише за умови, якщо визначені платники податків і елементи оподаткування

ня, а саме: об'єкт оподаткування; податкова база; податковий період; податкова ставка; порядок нарахування податку; порядок і терміни сплати податку.

Система М. п. п. наведена на рисунку.

Основні елементи визначають фундаментальні, сутнісні характеристики податку, що формують основне уявлення про зміст податкового механізму. Відсутність будь-якого з основних елементів правового механізму податку не дає змоги однозначно визначити тип цього платежу і сприяє невизначеності у податковому механізмі.

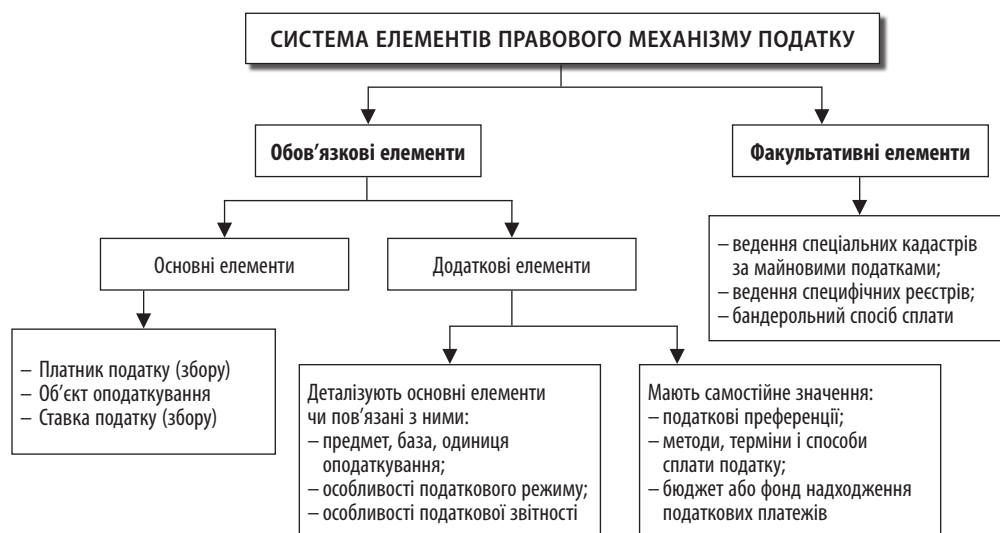
Додаткові елементи деталізують специфіку конкретного платежу, створюють завершену й повну систему податкового механізму; вони є так само обов'язковими, як і основні і не мають факультативного характеру.

Цілісність М. п. п. стає можливою тільки як сукупність основних і додаткових елементів, і відсутність хоча б одного з додаткових елементів не дасть змоги законодавчо закріпити окремий податок чи збір (наприклад, неможливо уявити податок без чітко встановленого місця надходження: загальнодержавний бюджет, місцеві бюджети, цільові фонди тощо).

Факультативні елементи є необов'язковими для правового механізму податку і можуть закріплюватися у законодавчих актах, стверджуючи своєрідність саме цього податкового механізму, проте їх може і не бути. В окремих випадках специфіка податку потребує виділення у його механізмі особливих елементів, характерних винятково для цього податку.

Перелік обов'язкових елементів податку регламентований ст. 7 Податкового кодексу України: платники податку; об'єкт оподаткування; база оподаткування; ставка податку; порядок обчислення податку; податковий період; строк та порядок сплати податку; строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

При встановленні податку можуть передбачатися податкові пільги та порядок їх застосування. Обов'язкові елементи податку, підстави для надання податкових пільг та порядок їх застосування визначає тільки Податковий кодекс України.



Система елементів М. п. п.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ // Российская газета. — 1998. — № 148–149.
3. Налоговое право Украины : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 488 с.

В. П. Вишневецький

МИТО (Customs)

Див. також:
Мито антидемпінгове; Мито спеціальне; Політика митна

— (від давньонім. *muta* — податок, збір) — вид загальнодержавного податку, що справляється у зв'язку з перевезенням або пересиланням товару через межі митної території країни.

М. виконує декілька функцій: протекціоністську — захищає національних товаровиробників від чужоземної конкуренції (стосується імпортних М.); фіскальну — є джерелом надходжень коштів до бюджету держави (стосується як імпортних, так і експортних М.); балансувальну — є засобом полегшення доступу національних товарів на зарубіжні ринки та запобігання небажаному експорту певних товарів (стосується експортних М.); регулювальну — регулює товарну структуру та підтримує оптимальне співвідношення валютних доходів і витрат держави (стосується як експортних, так і імпортних М.).

Класифікують М. за такими ознаками.

1. За метою і функціональністю розрізняють:

- фіскальне М. — встановлюване суто з метою забезпечення надходжень коштів до державного бюджету від зовнішньоекономічних операцій. Основна мета його встановлення має винятково економічний характер. Фіскальну функцію виконує як імпортне, так і експортне та транзитне М.;
- протекціоністське М. — упроваджують для захисту внутрішнього ринку від конкуренції з боку імпортованих товарів;
- преференційне М. — справляють за пільговими ставками з метою стимулювання розвитку міжнародної торгівлі.

2. За об'єктом оподаткування розрізняють:

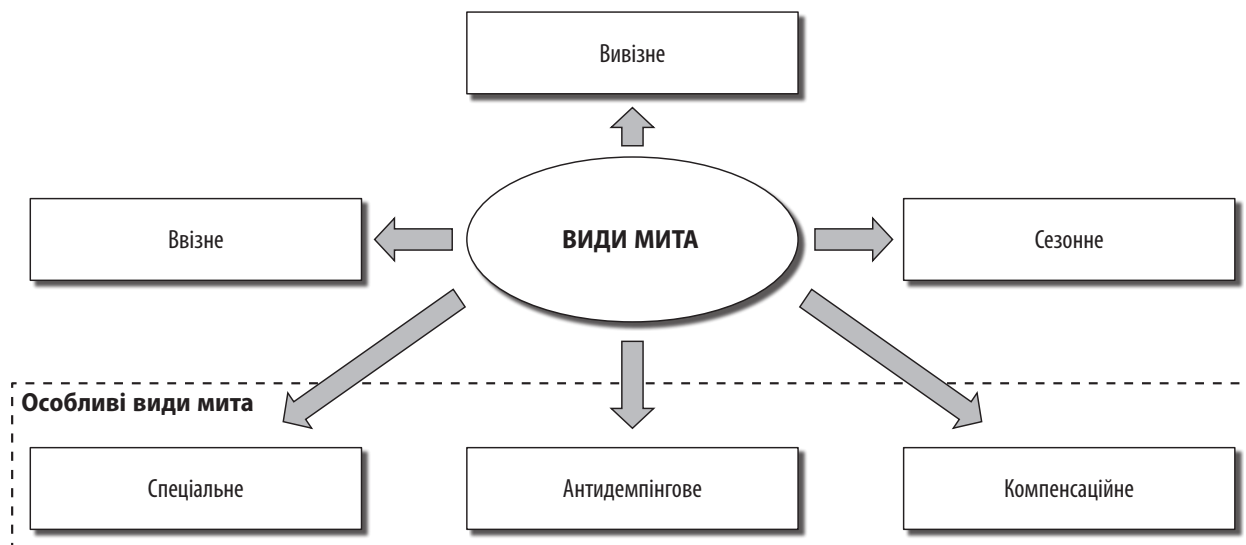
- імпортне М. — стягує держава з імпортованих товарів з метою поповнення державного бюджету та захисту внутрішнього ринку;
- експортне М. — стягує держава з експортованих товарів. Є інструментом регулювання зовнішньоекономічної діяльності підприємств. У розвинутих країнах експортне М. використовується здебільшого для регулювання платіжного балансу. В країнах, що розвиваються, воно зберігається переважно як джерело державних доходів;
- транзитне М. — справляється з вантажів, які перевозять транзитом через територію певної країни в третю країну.

3. За способом стягнення розрізняють:

- адвалорне М. — справляється у формі відсотка від вартості товару;
- специфічне М. — нараховують і стягують у твердій сумі на одиницю (кілограм, штуку, літр тощо) оподатковуваних товарів;

- комбіноване М. — поєднує ознаки як адвалорного, так і специфічного М., коли одночасно справляють М., нараховане, з одного боку, як відсоток від М. вартості товару, а з другого — з одиниці фізичної міри товару (наприклад, 20 % вартості автомобіля, але не більше двох доларів США з 1 см³ об'єму циліндрів двигуна цього автомобіля).
- 4. За характером оподаткування — антидемпінгове, компенсаційне, спеціальне (каральне) і сезонне М.
- 5. За суб'єктом встановлення М. розрізняють:
 - автономне М. — встановлюване законодавчими документами конкретної країни без урахування наявності двосторонніх чи багатосторонніх договорів щодо зовнішньоторговельних відносин з іншими країнами. Ставки цього М. можуть бути змінені без узгодження з країнами-торговельними партнерами;
 - конвенційне М. — спеціальне М. на окремі види товарів, яке стягують за пільговими ставками для стимулювання їх експорту чи імпорту. Таке М. встановлюється через проведення дво- або багатосторонніх міждержавних переговорів і не може бути змінено будь-якою державою в односторонньому порядку.
- 6. За типом М. ставок — постійне (стале) та змінне (зокрема сезонне) М.;
- 7. За тарифною квотою розрізняють:
 - внутрішньоквотне М. — ставка імпортного М. тарифу, яку застосовують до товару, імпортованого в межах тарифної квоти;
 - понадквотне М. — ставка М. тарифу, яку застосовують до товару, імпортованого понад обсяги тарифної квоти. Ця ставка призначена для обмеження імпорту, що перевищує обсяги тарифної квоти. Вона переважно є значно вищою, ніж та, що застосовується до товарів, імпортованих у межах тарифної квоти.

Відповідно до Митного кодексу в Україні застосовують М., зображені на рисунку.



Види М., що застосовують в Україні

Ввізне М. стягують з товарів, що їх ввозять на митну територію України, а вивізне – з товарів, які вивозять за межі митної території України. На окремі товари законодавчо може бути запроваджене сезонне М. (на термін від 60 до 120 послідовних календарних днів з дня встановлення мита).

З метою захисту економічних інтересів України та українських товаровиробників для товарів, що їх ввозять на митну територію України, незалежно від інших видів М., можуть застосовуватися особливі види М.: спеціальне, антидемпінгове та компенсаційне.

Спеціальне М. встановлюють: як засіб захисту національного товаровиробника, якщо товари ввозяться на митну територію України в обсягах чи за таких умов, що їх ввезення заподіює або створює загрозу заподіяння значної шкоди національному товаровиробнику; як заходи у відповідь на дискримінаційні чи недружні дії інших країн, митних союзів і економічних угруповань, які обмежують реалізацію законних прав та інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України. Антидемпінгове М. запроваджують у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом демпінгу, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику. Компенсаційне М. застосовують у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом субсидованого імпорту, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику.

М. справляють за ставками, визначеними Митним тарифом України.

Платниками М. є:

- особи, які ввозять товари на митну територію України чи вивозять товари з митної території України у порядку та на умовах, встановлених Митним кодексом України;
- особи, на адресу яких надходять товари, що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових або експрес-відправленнях, несупроводжуваному багажі, вантажних відправленнях;
- особи, на які покладається обов'язок дотримання вимог митних режимів, які передбачають звільнення від оподаткування митом, у разі порушення таких вимог;
- особи, котрі використовують товари, митне оформлення яких було здійснено з умовним звільненням від оподаткування, не за цільовим призначенням чи всупереч умовам або цілям такого звільнення, а також будь-які інші особи, що безпідставно використовують звільнення від оподаткування митом (податкову пільгу);
- особи, які реалізують або передають у володіння, користування чи розпоряджання товари, випущені у вільний обіг на митній території України зі звільненням від оподаткування митними платежами, до закінчення строку, визначеного законом;
- особа, яка реалізує товари чи транспортні засоби комерційного призначення.

В Україні застосовують такі види ставок М.: адвалорну – у відсотках до митної вартості товарів; специфічну – у грошовому розмірі на певну кількість товарів у встановлених одиницях виміру; комбіновану – складається з адвалорної та специфічної ставки мита.

- Література:* 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Основи митної справи в Україні* : підручник / за ред. П. В. Пашка. — К. : Знання, 2008. — 651 с.
3. *Іващук І. О.* Митні ініціативи в глобальному просторі : монографія / І. О. Іващук. — Т. : Підручники і посібники, 2007. — 304 с.

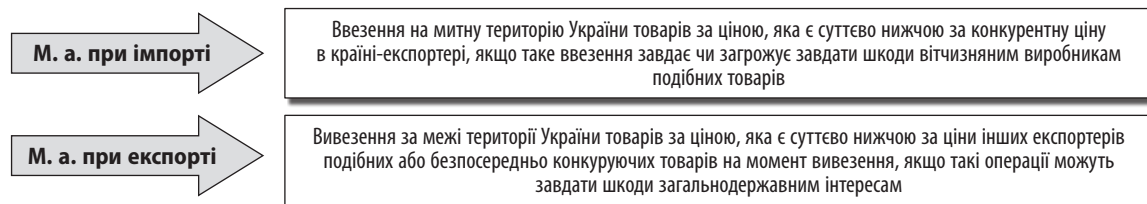
А. Г. Загородній

МИТО АНТИДЕМПІНГОВЕ (*Antidumping Duty*)

Див. також:
*Платежі митні; Політика
митна; Територія митна*

— особливий вид мита, який застосовується незалежно від інших видів мита з метою захисту конкурентного середовища на внутрішньому ринку країни.

Встановлюється відповідно до Закону України «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту» у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом демпінгу, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику. М. а. застосовують як до імпорту, так і до експорту за певних умов (рисунок).



Особливості застосування М. а.

Для встановлення фактів, які стають основою для застосування М. а., проводиться розслідування відповідним державним органом на підставі заяви українських чи іноземних зацікавлених державних органів, підприємств і організацій, а також за ініціативою Митно-тарифного комітету України.

Методику розрахунку М. а. містить Генеральна угода про тарифи і торгівлю (ГАТТ).

М. а. нараховують у відсотках до митної вартості товару, що є об'єктом антидемпінгового розслідування, відповідно до базисних умов постачання CIF – кордон України. Суму М. а. (*Ma*) обчислюють за формулою:

$$Ma = \frac{V_{tm} \cdot C_{ma}}{100},$$

де *V_{tm}* — митна вартість товару; *C_{ma}* — ставка М. а.

Література: 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту* : закон України від 22.12.1998 № 330-XIV // Відомості Верховної Ради України. — 1999. — № 9–10.

3. *Основи митної справи в Україні* : підручник / за ред. П. В. Пашка. — К. : Знання, 2008. — 651 с.

А. Г. Загородній

МИТО ВВІЗНЕ (ІМПОРТНЕ) (*Duty Imported*)

Див. також:
*Мито; Платежі митні;
Режим митний; Територія митна*

— загальнодержавний податок, який встановлюється на товари, що ввозяться на митну територію України.

Об'єктами оподаткування М. в. є:

1) товари, які ввозяться на митну територію України, митна вартість яких перевищує еквівалент 100 євро, крім товарів (за винятком підакцизних), що переміщуються (пересилаються) на адресу одного одержувача (юридичної або фізичної особи) в одній депеші від одного відправника у міжнародних поштових відправленнях, чи протягом однієї доби у міжнародних експрес-відправленнях, якщо їх сумарна фактурна вартість не перевищує еквівалент 300 євро;

2) товари, що переміщуються (пересилаються) на адресу одного одержувача (юридичної або фізичної особи) в одній депеші від одного відправника у міжнародних поштових відправленнях, чи протягом однієї доби у міжнародних експрес-відправленнях, якщо їх сумарна фактурна вартість перевищує еквівалент 300 євро.

М. в. на товари, митне оформлення яких здійснюється в порядку, встановленому для підприємств, нараховується за ставками Митного тарифу України. Таке мито є диференційованим щодо товарів, які походять з держав, котрі спільно з Україною входять до митних союзів або утворюють з нею зони вільної торгівлі. У разі запровадження будь-якого спеціального преференційного митного режиму згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, застосовуються преференційні ставки М. в.

Пільгові ставки М. в. застосовуються до товарів, що походять з України або країн – членів Світової організації торгівлі, або з держав, з якими Україна уклала двосторонні чи регіональні угоди щодо режиму найбільшого сприяння. До решти товарів використовуються повні ставки М. в., встановлені Митним тарифом України.

Крім того, допускається встановлення тарифних пільг (тарифних преференцій) у вигляді звільнення від оподаткування М. в., зниження його ставок або встановлення тарифних квот відповідно до законодавства України та для ввезення товарів, що походять із країн, з якими укладено відповідні міжнародні договори. Тарифні квоти у вигляді визначення обсягів окремих товарів, призначених для ввезення на митну територію України у визначений період зі зниженням ставки М. в., запроваджуються окремими законами. Ввезення товарів на митну територію України поза тарифними квотами здійснюється без зниження ставок М. в.

Разом з тим забороняється знижувати ставки М. в. для окремих осіб і за окремими контрактами.

Чинним законодавством передбачено також звільнення від оподаткування М. в.:

1) залежно від обраного митного режиму за умови дотримання вимог та обмежень:

- звільняються від оподаткування товари, поміщені у митні режими реімпорту та відмови на користь держави;
- застосовується умовне повне звільнення від оподаткування товарів, поміщених у митні режими транзиту, тимчасового ввезення, митного складу, вільної митної зони, безмитної торгівлі, переробки на митній території, знищення або руйнування;

2) при ввезенні (пересиланні) на митну територію України товарів, визначених відповідно до Закону України «Про гуманітарну допомогу» як гуманітарна допомога;

3) товарів (крім товарів для реалізації або використання з метою, безпосередньо не пов'язаною з провадженням підприємницької діяльності), що ввозяться на строк не менше трьох років іноземними інвесторами відповідно до Закону України «Про режим іноземного інвестування» з метою інвестування на підставі зареєстрованих договорів (контрактів) або як внесок іноземного інвестора до статутного капіталу підприємства з іноземними інвестиціями. При відчуженні та-

ких товарів раніше трьох років з часу зарахування їх на баланс М. в. сплачується на загальних підставах;

4) товарів, що ввозяться як внесок іноземного інвестора до статутного капіталу підприємств з іноземними інвестиціями (крім товарів для реалізації або використання з метою, безпосередньо не пов'язаною з провадженням підприємницької діяльності);

5) наукового, лабораторного і дослідницького обладнання, а також комплектуючих та матеріалів, передбачених проектом наукового парку, зареєстрованого згідно із Законом України «Про наукові парки», що ввозяться науковим парком та партнерами наукового парку в межах реалізації такого проекту;

6) товарів, що ввозяться на адресу Товариства Червоного Хреста України, його органів та місцевих організацій відповідно до Закону України «Про Товариство Червоного Хреста України» як гуманітарна чи добродійна допомога.

Датою виникнення податкових зобов'язань зі сплати М. в. є дата подання митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання митним органом.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

О. М. Десятнюк

МИТО ВИВІЗНЕ (ЕКСПОРТНЕ) (Duty Export)

Див. також:
*Мито; Платежі митні;
Режим митний; Територія митна*

— загальнодержавний податок, який встановлюється на українські товари, що вивозяться за межі митної території України.

Об'єктами оподаткування М. в. є: товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 100 євро, які вивозяться за межі митної території України підприємствами, крім товарів (за винятком підакцизних), що переміщуються (пересилаються) на адресу одного одержувача (юридичної або фізичної особи) в одній депеші від одного відправника у міжнародних поштових відправленнях, чи протягом однієї доби у міжнародних експрес-відправленнях, якщо їх сумарна фактурна вартість не перевищує еквівалент 300 євро.

Звільнення від оподаткування М. в. передбачено залежно від обраного митного режиму. Так, за умови дотримання вимог та обмежень:

- звільняються від оподаткування товари, поміщені у митний режим реекспорту;
- застосовується умовне повне звільнення від оподаткування до товарів, поміщених у митні режими транзиту, тимчасового вивезення.

Крім того, звільняється від сплати вивізного мита гуманітарна допомога, що надається Україною, при її вивезенні за межі митної території.

Датою виникнення податкових зобов'язань зі сплати М. в. є дата подання митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання митним органом. Обов'язок зі сплати М. в. виникає за умов, наведених на рисунку.



Умови виникнення обов'язку зі сплати М. в.

Нарахування суми М. в. здійснюється у валюті України. Таке мито має бути сплачене не пізніше дня прийняття митним органом митної декларації для митного оформлення.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. М. Десятнюк

МИТО ДЕРЖАВНЕ (State Duty)

Див. також:
Податки загальнодержавні

— плата, що справляється за вчинення юридично значимих дій в інтересах юридичних і фізичних осіб уповноваженими на це компетентними органами і видачу їм відповідних документів, що мають правове значення.

Платниками М. д. є юридичні й фізичні особи, які звертаються до відповідних органів і в інтересах яких останні вчиняють юридично значимі дії та видають документи, що підтверджують це.

Об'єкт оподаткування – певні дії, з яких справляється М. д. (позовні заяви, касаційні скарги, вчинення нотаріальних дій, реєстрація актів цивільного стану, оформлення документів на право виїзду за кордон і запрошення в Україну осіб з інших країн, видачі паспортів, прописки тощо).

М. д. справляється:

1) за вчинення нотаріальних дій державними нотаріальними конторами і виконавчими комітетами, а також за видачу дублікатів нотаріально засвідчених документів;

2) за державну реєстрацію актів цивільного стану, а також повторну видачу громадянам свідоцтв про реєстрацію актів цивільного стану та свідоцтв у зв'язку зі зміною і поновленням актових записів цивільного стану;

3) за видачу документів на право виїзду за кордон і про запрошення в Україну осіб з інших країн, за продовження строку їх дії та за внесення змін до цих документів; за продовження строку дії візи для в'їзду в Україну, транзитного проїзду через її територію (перебування в Україні іноземців

та осіб без громадянства); за видачу або продовження строку дії посвідчення на проживання в Україні іноземцям та особам без громадянства; за оформлення віз для в'їзду в Україну, транзитного проїзду через її територію, а також заяв про прийняття до громадянства України або про вихід з громадянства України;

4) за видачу зразка нового паспорта громадянина України (крім обміну нині діючого паспорта на паспорт нового зразка); за оформлення зразка нового паспорта громадянина України для поїздки за кордон; за видачу громадянам України закордонного паспорта на право виїзду за кордон або продовження строку його дії;

5) за пропуску громадян або реєстрацію місця проживання;

6) за видачу дозволів на право полювання та рибальства;

7) за операції з емісії цінних паперів, крім облігацій державних і місцевих позик, та з видачі приватизаційних паперів;

8) за реєстрацію деривативів;

9) за операції з об'єктами нерухомого майна, що здійснюються на товарних біржах, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України;

10) за проведення прилюдних торгів (аукціону, тендера) об'єктами нерухомого майна, крім операцій з примусового відчуження такого майна у випадках, передбачених законами України;

12) за видачу охоронних документів (патентів і свідоцтв) на об'єкти інтелектуальної власності, а також за дії, пов'язані з підтриманням чинності патентів на сорти рослин.

Чинним законодавством передбачене застосування таких видів ставок М. д.: адвалорних (за деякі види нотаріальних дій); фіксованих — у розмірі, кратному неоподаткованому мінімуму доходів громадян (за оформлення документів); комбінованих, які встановлені у відсотках, але максимальний та/або мінімальний рівень їх обмежений (за вчинення виконавчих написів); у твердих сумах (для іноземних юридичних та фізичних осіб, що постійно проживають (перебувають) за межами України).

Досить широко застосовується система пільг як щодо юридичних, так і фізичних осіб.

М. д. сплачується за місцем розгляду й оформлення документів і зараховується до бюджету місцевого самоврядування, крім М. д., що справляється за придбання вексельних бланків, за дії, пов'язані з видачею охоронних документів (патентів і свідоцтв) на об'єкти інтелектуальної власності, і за дії, пов'язані з підтриманням чинності патентів на сорти рослин; за вчинення таких дій, як видача паспорта громадянина України для виїзду за кордон або продовження строку дії цього паспорта; перереєстрація загальногромадянського закордонного паспорта; видача посвідчення особи без громадянства для виїзду за кордон або продовження строку дії посвідчення; оформлення іноземним громадянам та особам без громадянства віз для в'їзду в Україну, виїзду міністрів України з України та транзитного проїзду через територію України; внесення будь-яких змін до виданих раніше документів; видача документів громадянам України, які проживають у прикордонних районах, на право перетинання державного кордону України у спрощеному порядку та ін., що стосується загальногромадянських закордонних паспортів, яке зараховується до Державного бюджету України.

Чинним законодавством передбачене розмежування М. д. і судового збору, який сплачується за ставками та в порядку, передбаченому для М. д.

М. д. не передбачене Податковим кодексом України у складі загальнодержавних податків і зборів, але такі платежі продовжують справлятися у встановленому порядку до набрання чин-

ності законом про адміністративні послуги та іншими законами, що регулюють справляння відповідних зборів (плати, внесків).

Література: 1. *Про державне мито* : декрет Кабінету Міністрів України від 21.01.1993 № 7-93 // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 13. — Ст. 113.

М. П. Кучерявенко

МИТО КОМПЕНСАЦІЙНЕ (*Countervailing Duty*)

Див. також:
Платежі митні; Політика митна; Територія митна

— особливий вид мита, який застосовується незалежно від інших видів мита, коли виявлено субсидування, тобто надання пільг у формі субсидій для виробництва, переробки, транспортування або експорту товарів, що їх ввозять на митну територію України.

Встановлюється відповідно до Закону України «Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту» у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом субсидованого імпорту, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику подібних товарів, чи перешкоджає організації або розширенню їх виробництва в Україні.

М. к. нараховують у відсотках до митної вартості товару, що є об'єктом субсидійного розслідування, відповідно до базисних умов постачання СІФ – кордон України. Суму М. к. (*Мк*) обчислюють за формулою:

$$M_k = \frac{V_{tm} \cdot C_{mk}}{100},$$

де *V_{tm}* — митна вартість товару; *C_{mk}* — ставка М. к.

Література: 1. *Митний кодекс України* від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту* : закон України від 22.12.1998 № 331-XIV // Відомості Верховної Ради України. — 1999. — № 12–13.

3. *Основи митної справи в Україні* : підручник / за ред. П. В. Пашка. — К. : Знання, 2008. — 651 с.

А. Г. Загородній

МИТО ПАТЕНТНЕ (*Patent Duty*)

Див. також:
Мито державне

— один із видів державного мита, що сплачується за вчинення дій, пов'язаних з оформленням патенту — документа, що видається відповідними державними органами винахіднику або його правонаступнику та засвідчує право на винахід і монопольне його використання, а також право не допускати інших осіб до виготовлення, використання й продажу запатентованого винаходу.

М. п. пов'язане з поданням заявки на видачу охоронних документів до державного чи міждержавного органу, проведенням патентної експертизи, реєстрацією договору про передачу прав на охоронні документи тощо.

Ставки М. п. для фізичних і юридичних осіб, що постійно проживають (перебувають) на території України, встановлюються у кратних розмірах до неоподаткованого мінімуму доходів

громадян, а для осіб, що постійно проживають (перебувають) за межами України — у доларах США. Зокрема, за видачу патенту на винахід, корисну модель і промисловий зразок сплачується мито у розмірі, відповідно, одного неоподаткованого мінімуму чи 100 доларів США; за видачу свідоцтва на знак для товарів і послуг — п'яти неоподаткованих мінімумів або 200 дол. США.

- Література:* 1. *Про державне мито* : декрет Кабінету Міністрів України від 21.01.1993 № 7-93 // Відомості Верховної Ради України. — 1993. — № 13. — Ст. 113.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

В. М. Опарін

МИТО СЕЗОННЕ *(Seasonal Custom Duty)*

Див. також:
Мито; Політика митна

— особливий вид мита, який враховує сезонні коливання кон'юнктури ринків окремих товарів.

М. с. — мито, яким регулюють зовнішньоторговельні відносини щодо товарів сезонного характеру, насамперед сільськогосподарської продукції. Застосування сезонних ставок мита захищає в певні періоди року ринок вітчизняних товарів у зв'язку з підвищенням вартості імпортованих товарів.

М. с. вводиться щодо окремих товарів та інших предметів, ввезення яких у визначені періоди року у великих обсягах або за низькими цінами може завдати шкоди національним товаровиробникам.

Термін застосування М. с. обмежений — в Україні воно може бути введене на період, що не перевищує чотирьох місяців (у Російській Федерації — шість місяців).

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Митний кодекс України* від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

А. Г. Загородній

МИТО СПЕЦІАЛЬНЕ *(Special Custom Duty)*

Див. також:
Мито

— особливий вид мита, який може застосовуватися у випадках, передбачених законами України (якщо інше не передбачено міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України), з метою захисту економічних інтересів України та вітчизняних товаровиробників у разі ввезення товарів на митну територію України незалежно від інших видів мита.

М. с. встановлюється:

- 1) як засіб захисту національного товаровиробника, якщо товари ввозяться на митну територію України в обсягах та/або за таких умов, що їх ввезення заподіює або створює загрозу заподіяння значної шкоди національному товаровиробнику;

2) як заходи у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів та економічних угруповань, котрі обмежують реалізацію законних прав та інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України.

М. с. нараховується за ставками, встановленими рішеннями Міжвідомчої комісії з міжнародної торгівлі про застосування антидемпінгових, компенсаційних або спеціальних заходів, відповідно до Закону України "Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну".

У відповідному рішенні Міжвідомчої комісії з міжнародної торгівлі про застосування попередніх спеціальних заходів визначається ставка М. с., яке сплачується імпортером товару в Україну. Зазначене мито сплачується незалежно від інших податків і зборів (обов'язкових платежів), у тому числі мита, що зазвичай справляються при імпорті в Україну.

Сплата М. с. здійснюється у готівковій чи безготівковій формі або шляхом внесення суми мита на депозит, або оформлення відповідного боргового зобов'язання, якщо інше не встановлено законодавством України. Кошти на депозит можуть вноситися за місцезнаходженням митних органів, які здійснюють митне оформлення товару, що є об'єктом відповідного спеціального розслідування. Порядок внесення цих платежів встановлюється Міністерством доходів і зборів України.

Якщо Міжвідомча комісія з міжнародної торгівлі дійшла висновку, що значну шкоду не заподіяно або немає загрози її заподіяння національному товаровиробнику, Комісія на своєму засіданні приймає рішення про скасування попередніх спеціальних заходів. Це рішення повинно передбачати скасування справляння М. с. Також рішення Міжвідомчої комісії з міжнародної торгівлі можуть передбачати повернення імпортеру сплачених сум М. с.

Імпортер подає до Міністерства доходів і зборів України заяву про повернення сплачених сум М. с. протягом 30 днів від дати прийняття рішень Міжвідомчою комісією з міжнародної торгівлі відповідно до законодавства. У цій заяві зазначаються митні органи, які здійснювали митне оформлення товару, що оподатковувався М. с. До заяви додаються документи, які підтверджують ввезення в Україну цього товару та його митне оформлення протягом строку дії попередніх спеціальних заходів від дати, коли за рішенням Комісії відповідно до законодавства належним чином сплачувалася сума М. с.

Заява про повернення сплачених сум М. с. є належно обґрунтованою за умов, що в ній міститься точна інформація про сплачені суми М. с. і вона супроводжується всіма митними документами про розрахунки та сплату цих сум. Якщо ця заява не містить зазначеної інформації, вона після її розгляду повертається з Міністерства доходів і зборів України заявнику з мотивованим поясненням.

Служба терміново направляє Міністерству фінансів України оригінал зазначеної заяви разом з доданими до неї документами, а їх копії — Міжвідомчій комісії з міжнародної торгівлі та Міністерству доходів і зборів України.

Повернення вказаних сум М. с. здійснюється Міністерством фінансів України протягом 90 днів від дати прийняття Комісією відповідного рішення. Якщо заінтересований імпортер не завершив у строки, визначені в цій частині, оформлення документів про повернення сплачених сум М. с., ці суми не підлягають поверненню.

Якщо зростання обсягу імпорту в Україну відбувається у таких розмірах та (або) в такі строки чи на таких умовах, що заподіюється або є загроза заподіяння значної шкоди, з метою захисту національних інтересів Комісія може прийняти рішення про застосування відповідних спеціальних заходів:

- запровадження режиму квотування імпорту, що є об'єктом спеціального розслідування, з визначенням обсягів квот і порядку їх розподілу;
- установлення М. с. щодо імпорту, який є об'єктом спеціального розслідування;

Встановлене Міжвідомчою комісією з міжнародної торгівлі М. с. сплачується імпортером товару в Україну незалежно від інших податків і зборів (обов'язкових платежів), які справляються при імпорті в Україну.

Розмір ставки М. с. визначається у відсотках митної вартості товару, що є об'єктом спеціального розслідування. Ця вартість розраховується відповідно до базисних умов поставки CIF — кордон України. М. с. справляється у відповідному розмірі та в кожному випадку окремо на недискримінаційній основі, незалежно від країни експорту.

Наприкінці строку застосування спеціальних заходів Міністерство доходів і зборів України подає Міжвідомчий комісії з міжнародної торгівлі звіт і висновки про його результати. Рішення Комісії про застосування спеціальних заходів має містити інформацію про:

- закінчення та результати спеціального розслідування;
- спеціальні заходи, застосування яких передбачається, назву та код товару згідно з Гармонізованою системою опису і кодування товарів, що є об'єктом цих спеціальних заходів, строки дії дозволів на імпорт, обсяги квот та (або) ставку М. с., строки дії спеціальних заходів, дату початку їх застосування, дату набрання чинності рішенням Комісії, іншу інформацію та правила застосування спеціальних заходів.

Сплата М. с. здійснюється у готівковій чи безготівковій формі або шляхом внесення суми мита на депозит, або оформлення відповідного боргового зобов'язання, якщо інше не встановлено законодавством України. Кошти на депозит можуть вноситися за місцезнаходженням митних органів, які здійснюють митне оформлення товару, що є об'єктом відповідного спеціального розслідування. Порядок внесення цих платежів встановлюється Міністерством доходів і зборів України.

- Література:* 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Про використання спеціальних заходів відносно імпорту в Україну* : закон України від 22.12.1998 № 333-XIV (зі змінами та доповненнями) // Урядовий кур'єр. — 1999. — № 35.

О. Г. Зима

МІЛІЦІЯ ПОДАТКОВА (Tax Police)

Див. також:
Органи контролюючі

— спеціальні підрозділи з протидії правопорушенням, що діють у складі відповідних органів державної податкової служби та здійснюють контроль за дотриманням податкового законодавства.

Правовою основою діяльності М. п. як структурного підрозділу органів Міністерства доходів і зборів України зокрема є Закони України «Про міліцію», «Про оперативно-розшукову діяльність», Кримінально-процесуальний кодекс України тощо. Питання формування підрозділів М. п., їх завдання та функції визначені розділом XVIII Податкового кодексу України «Податкова міліція».

М. п. складається зі спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями, що діють у складі відповідних органів Міністерства доходів і зборів України, і здійснює контроль

за додержанням податкового законодавства, виконує оперативно-розшукову, кримінально-процесуальну та охоронну функції.

Функції є проявом головних напрямів діяльності. Вони безпосередньо виражаються у обов'язках та завданнях. Відповідно до визначених законодавством функцій на М. п. покладається виконання таких завдань:

- запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення;
- розшук платників, які ухиляються від сплати податків, інших платежів та переховуються від слідства і суду;
- запобігання корупції та іншим зловживанням в органах Міністерства доходів і зборів України і виявлення її фактів;
- забезпечення безпеки діяльності працівників органів Міністерства доходів і зборів України, захисту їх від протиправних посягань, пов'язаних з виконанням службових обов'язків.

Аналіз цих завдань надає можливість зробити висновок про те, що М. п. є правоохоронним органом, на який покладається виявлення, розслідування та профілактика злочинів, пов'язаних з несплатою податків, та інших правопорушень.

М. п. України відповідно до покладених на неї завдань має право приймати і реєструвати заяви, повідомлення та іншу інформацію про злочини і правопорушення, віднесені до її компетенції, здійснювати в установленому порядку їх перевірку і приймати щодо них передбачені кримінально-процесуальним законодавством рішення. Зміст кримінально-процесуальної функції проявляється також у здійсненні досудової підготовки матеріалів за протокольною формою і проведенні дізнання та досудового слідства. Оскільки злочини, які входять до підслідності М. п., спричиняють, у більшості випадків, матеріальну шкоду, одним із головних напрямів в її діяльності є вжиття заходів до відшкодування заподіяних державі збитків як результат ненадходження податків, зборів, інших обов'язкових платежів.

Органи Служби безпеки України, внутрішніх справ, М. п., прокуратури та їх службові (посадові) особи не можуть брати безпосередньої участі у проведенні перевірок, здійснюваних контролюючими органами, та проводити перевірки суб'єктів підприємницької діяльності з питань оподаткування.

Працівникам М. п. забороняється брати участь у проведенні планових та позапланових виїзних перевірок платників податків, що проводяться органами Міністерства доходів і зборів України, якщо такі перевірки не пов'язані з веденням оперативно-розшукових справ або здійсненням кримінального провадження стосовно таких платників податків (посадових осіб платників податків), що перебувають у їх провадженні. Перевірки платників податків М. п. проводяться у межах повноважень, визначених законом, і в порядку, передбаченому Законом України "Про оперативно-розшукову діяльність", Кримінальним процесуальним кодексом України та іншими законами України.

Профілактична функція М. п. спрямована на виявлення причин та умов, що сприяли вчиненню злочинів та інших правопорушень у сфері оподаткування, вживанню заходів щодо їх усунення. Важливим напрямом діяльності М. п. є збирання інформації про тенденції злочинності у сфері оподаткування, встановлення факторів, які впливають на її поширення та прогнозування розвитку негативних процесів кримінального характеру. Створення у структурі органів Міністерства доходів і зборів України підрозділів М. п. сприяло підвищенню ефективності протидії злочинним проявам у сфері оподаткування та збільшенню надходжень до бюджету податків, зборів та інших

обов'язкових платежів. Це досягнення є результатом поєднання у цій структурі зусиль оперативних співробітників, слідчих та ревізорів.

У зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні в складі Міністерства доходів і зборів України та його територіальних органів утворюються та діють підрозділи М. п. Специфіка діяльності підрозділів М. п. виявляється у виконанні завдань щодо Міністерства доходів і зборів України, а також спеціальних завдань, що визначаються іншими законодавчими актами і не пов'язані зі структурною підпорядкованістю податковим інспекціям (податковим адміністраціям), — це оперативно-розшукова та кримінально-процесуальна функції.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Лисенко В. В. Криміналістичне забезпечення діяльності податкової міліції (теорія та практика) / В. В. Лисенко. — К. : Логос, 2004. — 324 с.*

А. А. Тарангул

МІНІМУМ НЕОПОДАТКОВУВАНИЙ (Tax-Free Minimum)

*Див. також:
Пільга податкова;
Податок на доходи фізичних осіб*

— законодавчо визначений розмір об'єкта оподаткування, в межах якого той чи інший податок не справляється. Зазвичай застосовується в системі прибуткового оподаткування фізичних осіб.

При цьому необхідно розрізнити М. н. та неоподатковуваний дохід. Неоподатковуваний дохід — це сума, що виключається із загальної величини отриманого доходу, тобто не підлягає оподаткуванню. В основу наукового обґрунтування і практичного застосування неоподатковуваного доходу покладене оцінювання величини прожиткового мінімуму. Оподаткування доходу в межах прожиткового мінімуму веде до його зменшення на величину податку, тобто не дозволяє забезпечити цей мінімум. Саме тому оподаткування доходів громадян, що засновується на принципах соціальної справедливості, передбачає встановлення неоподатковуваного доходу на рівні прожиткового мінімуму. Інші розміри неоподатковуваного доходу можна розглядати як своєрідну пільгу (зокрема, соціальна пільга у чинній системі оподаткування доходів фізичних осіб в Україні).

На відміну від неоподатковуваного доходу, М. н. не виключається із загальної величини отриманого доходу, а відбувається звільнення від сплати податку тих громадян, що мають доходи нижче цього рівня. У діючій в Україні до 2004 р. системі прогресивного оподаткування доходів громадян було встановлено М. н. у розмірі 17 грн на місяць. Водночас за характером використання це був по суті неоподатковуваний дохід, який, однак, не мав жодного наукового чи практичного обґрунтування. Його практичне значення полягало у тому, що побудова шкали прогресивного оподаткування засновувалося на встановленні інтервалів у М. н. (від 1 до 5–10 %; від 5 до 10–15 %; від 10 до 60–20 %; від 60 до 100–30 %; понад 100–40 %). Крім того, вказаний М. н. застосовувався, а в окремих випадках застосовується досі як підґрунтя для накладення адміністративних штрафів і стягнень за визначені правопорушення, що встановлюються у кратних розмірах до цього мінімуму.

Загалом встановлення М. н. спрямоване на забезпечення соціальної справедливості в оподаткуванні. Це один з різновидів податкових пільг для платників, що мають обмежені доходи.

Відповідно, він може встановлюватися й у разі справляння інших податків, зокрема майнових. Якщо справляється податок на нерухоме майно, М. н. встановлено у фізичному вимірі. М. н. може використовуватися також при оподаткуванні прибутку в сфері малого бізнесу.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

В. М. Опарін

МІСЦЕ ПОСТАЧАННЯ ПОСЛУГ (Place of Services Delivery)

Див. також:
*Нерезидент; Постачання послуг;
Представництво нерезидента в Україні постійне*

— територіальна ознака здійснення операції з постачання послуг, яка застосовується для визначення об'єкта оподаткування податком на додану вартість (ПДВ) та відповідної податкової ставки.

Коректне та однозначне визначення М. п. п. є особливо важливим у випадку, коли партнери за господарською операцією є резидентами різних країн.

М. п. п. у загальному випадку вважається місце, де особа, яка надає послугу (постачальник послуги), зареєстрована платником ПДВ. Особою, відповідальною за нарахування та сплату податку до бюджету у разі постачання послуг нерезидентами, зокрема їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники податку, якщо М. п. п. розташоване на митній території України, є отримувач послуг. Із цього загального правила є чотири винятки, які обумовлені специфікою деяких видів послуг.

1. М. п. п., пов'язаних з рухомим майном, є місце їх фактичного постачання. До таких послуг віднесені: послуги, що є допоміжними у транспортній діяльності (навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг); послуг із проведення експертизи та оцінювання рухомого майна; послуги, пов'язані з перевезенням пасажирів та вантажів, зокрема з постачанням продовольчих продуктів і напоїв, призначених для споживання; послуги з виконання ремонтних робіт і послуги з переробки сировини, а також інші роботи й послуги, пов'язані з рухомим майном.

2. Для послуг, які пов'язані з нерухомим майном, М. п. п. визначене фактичне місцезнаходження нерухомого майна, зокрема такого, що будується. Цей принцип визначення М. п. п. застосовують для таких послуг:

- а) послуг агентств нерухомості;
- б) послуг з підготовки та проведення будівельних робіт;
- в) інших послуг за місцезнаходженням нерухомого майна, зокрема такого, що будується.

3. Для послуг у сфері культури, мистецтва, освіти, науки, спорту, розваг або інших подібних послуг, включаючи послуги організаторів діяльності в зазначених сферах та послуг, що надаються для влаштування платних виставок, конференцій, навчальних семінарів та інших подібних заходів, М. п. п. визначено місце їх фактичного надання.

4. М. п. п. визначається за місцем, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або — якщо немає такого місця — місце постійного чи переважного його проживання. Цей підхід застосовується до таких послуг:

- надання майнових прав інтелектуальної власності, створення за замовленням та використання об'єктів права інтелектуальної власності, зокрема за ліцензійними договорами, а також надання (передача) права на скорочення викидів парникових газів (вуглецевих одиниць);
- рекламні послуги;
- консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні (зокрема адвокатські), бухгалтерські, аудиторські, актуарні та інші подібні послуги консультаційного характеру, а також послуги з розроблення, постачання та тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та надання консультацій з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем;
- надання персоналу, зокрема якщо персонал працює за місцем здійснення діяльності покупця;
- надання в оренду (лізинг) рухомого майна, крім транспортних засобів та банківських сейфів;
- телекомунікаційні послуги, а саме: послуги, пов'язані з передаванням, поширенням або прийманням сигналів, слів, зображень та звуків або інформації будь-якого характеру за допомогою дротових, супутникових, стільникових, радіотехнічних, оптичних або інших електромагнітних систем зв'язку, включаючи відповідне надання або передання права на використання можливостей такого передавання, поширення або приймання, зокрема надання доступу до глобальних інформаційних мереж;
- послуги радіомовлення та телевізійного мовлення;
- надання посередницьких послуг від імені та за рахунок іншої особи або від свого імені, але за рахунок іншої особи, якщо забезпечується надання покупцю послуг, перерахованих у цьому підпункті;
- надання транспортно-експедиторських послуг.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Директива Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість від 28.11.2006 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/994_928.
3. *Современный НДС* / Л. Эбрилл, М. Кин, Ж.-П. Боден, В. Саммерс ; пер. с англ. — М. : Весь Мир, 2003. — 274 с.

Ю. Б. Іванов

МУЛЬТИПЛІКАТОР ЧИСТИХ ПОДАТКІВ (*Pure Taxes Multiplier*)

Див. також:
*Податки чисті; Політика фіскальна;
Стабільність вбудована*

— числовий коефіцієнт, що показує у скільки разів кінцева сума приросту/скорочення планованих державних витрат (G), які створюють валовий національний продукт (ВНП), перевищить первинну суму зміни чистих податків (T_0). Скорочення чистих податків означає або скорочення податкових надходжень, або збільшення трансфертних платежів населенню.

В економіці існують мультиплікаційні ефекти. Мультиплікатор — числовий коефіцієнт, що показує, у скільки разів сума приросту/скорочення національного продукту, доходу або грошового обороту перевищує зміну суми інвестицій, урядових витрат, податкових відрахувань або внесків до фінансово-кредитних установ, що її ініціює. Отже, інструменти податково-бюджетної політики можуть надавати певний мультиплікативний ефект на об'єм виробництва, а державна податкова політика є могутнім інструментом впливу на економіку.

Певною мірою необхідні зміни до відносних рівнів державних витрат і податків уводяться автоматично. Ця автоматична або вбудована стабільність виникає у зв'язку з тим, що в реальності податкова система забезпечує вилучення такого чистого податку T_0 (чисті податкові надходження є різницею між величиною загальних податкових надходжень до державного бюджету і сумою виплачених урядом трансфертів), який варіює пропорційно до показника ВВП. Майже всі податки дають зростання податкових надходжень зі зростанням ВВП. Зокрема, у низці країн індивідуальний прибутковий податок має прогресивні ставки і зі зростанням ВВП дає пропорційні прирости податкових надходжень. Більше того, зі зростанням ВВП

і об'єму закупівель товарів і послуг збільшуватимуться надходження від податку на доходи підприємств, ПДВ і акцизів. Навпаки, у разі падіння ВВП податкові надходження від усіх цих джерел спадатимуть. Трансфертні платежі мають прямо протилежну поведінку. Виплати посібників з безробіття і субсидій скорочуються під час економічного підйому і зростають під час спаду виробництва. Якщо податкові надходження коливаються в тому самому напрямі, що і ВВП, то дефіцит бюджету, який, зазвичай, автоматично з'являється під час спаду, допомагає подолати останній. Водночас бюджетний надлишок, який має тенденцію автоматично з'являтися під час економічних підйомів, сприятиме подоланню можливої інфляції.

Аналогічну мультиплікативну дію на рівноважний рівень доходу надає і зниження податків. Якщо податкові відрахування знижуються на ΔT , то дохід (що розташовується $Y_{rd} = Y - T$), зростатиме на величину ΔT (див. рисунок).

Споживчі витрати відповідно збільшуються на величину $\Delta T \times b$, що зрушує вгору криву планованих витрат і збільшує рівноважний об'єм виробництва з Y_1 до Y_2 на величину

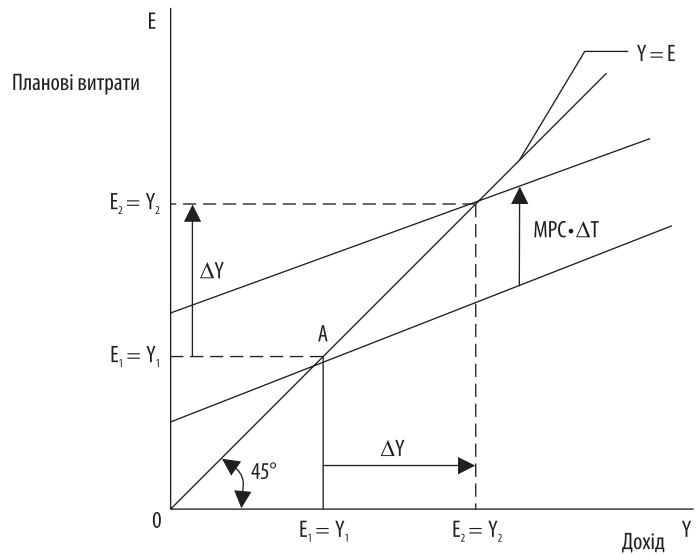
$$\Delta Y = - \Delta T \frac{b}{1-b},$$

$$\frac{\Delta Y}{\Delta T} = \frac{-b}{1-b},$$

де $\frac{\Delta Y}{\Delta T}$ — М. ч. п.; b — зміна споживання.

Залежно від граничної податкової ставки t (співвідношення між приростом суми податку, що вноситься ΔT і приростом доходу ΔY) М. ч. п. у закритій економіці має такий вигляд:

$$m_t = \frac{-b}{1-b(1-t)}.$$



М. ч. п.

Відповідно, М. ч. п. у відкритій економіці має вигляд:

$$m_t = \frac{-b}{1 - b(1-t) + m^t}.$$

де m^t — гранична схильність до імпортування.

Мультиплікативний ефект від зниження податків є слабшим, ніж від збільшення державних витрат, що виражається у перевищенні мультиплікатора витрат над податковим мультиплікатором. Ця відмінність є визначальною у виборі інструментів фіскальної політики. Якщо вона спрямована на розширення державного сектора економіки, то для подолання циклічного спаду збільшуються державні витрати (це дає сильний стимулюючий ефект), а для протидії інфляції збільшуються податки. Зростання податкових надходжень також викличе ланцюгову реакцію змін в економіці, оскільки відбудеться скорочення об'єму споживання, а відповідно й падіння сукупного попиту і величини ВВП. Силу цієї ланцюгової реакції і відображає податковий мультиплікатор m^t . Податковий мультиплікатор має негативний знак, оскільки відображає процес зменшення ВВП за умов зростання податків.

Література: 1. Вечканов Г. С. Макроэкономика / Г. С. Вечканов, Г. Р. Вечканова. — СПб. : Питер, 2005. — 256 с.
2. Макконнелл К. Р. Экономикс / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. — М. : Республика, 1992. — 798 с.

О. М. Тищенко

Н

НАВАНТАЖЕННЯ ПОДАТКОВЕ (*Tax Loading*)

Див. також:

*Коефіцієнт податковий; Політика податкова;
Потенціал податковий; Ставка податкова*

— узагальнена характеристика дії податків, що визначає інтенсивність оподаткування, вказує на частку вилучень у сукупному доході держави, а також у доходах окремих категорій платників. Поняття «Н. п.» багатьма економістами розглядається як синонім понять «податковий тягар» та «податковий тиск».

З позицій якісного підходу Н. п. (тиск) може бути визначено як сукупність ефектів впливу податків на економіку в цілому та (або) на окремих платників податків, пов'язаних з економічними обмеженнями, які виникають у результаті сплати податків та відволікання коштів від інших можливих напрямів їх використання.

Кількісний підхід до Н. п. передбачає розглядати його як відносний показник. Його рівень може визначатися як співвідношення загальної суми або окремих податкових платежів до валової доданої вартості, виручки від реалізації продукції (робіт, послуг), валового доходу, обсягу операцій з ПДВ, виплат з оплати праці, валового внутрішнього продукту, прибутку підприємства, об'єму реалізації продукції (товарів, робіт, послуг).

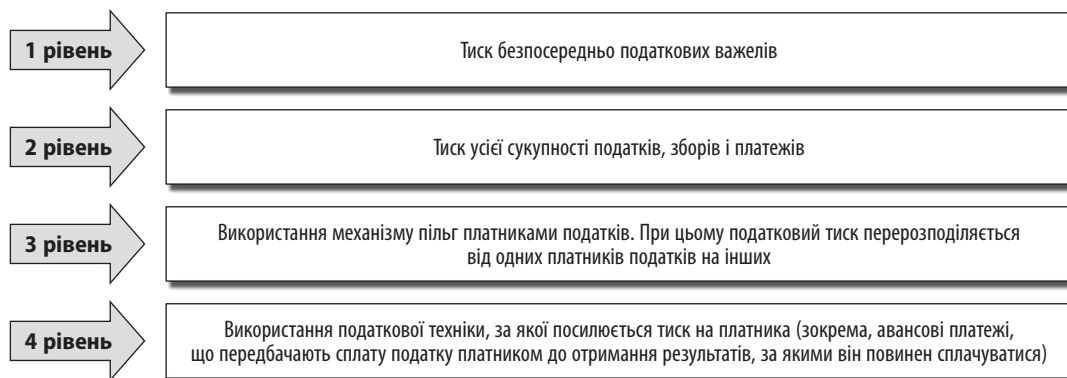
Залежно від об'єкта розрізняють Н. п. на загальнодержавному рівні, яке визначається податковим коефіцієнтом, та Н. п. (тиск) на рівні суб'єкта господарювання — платника податків або групи платників податків. Крім того, за допомогою Н. п. можна визначити ступінь обмежуючого впливу оподаткування на фонд оплати праці. Надмірний рівень цього показника свідчить про наявність передумов для розвитку тіньових схем оплати праці.

Залежно від поставленої мети обчислення податкового тиску здійснюється: для порівняння податкового тиску за різні періоди часу (оцінювання динаміки інтенсивності оподаткування); для порівняння податкового тиску на різні групи платників податків (аналіз рівномірності розподілу податкового тягаря). В українській практиці податкового контролю для вирішення цих проблем використовується специфічний показник Н. п.:

$$ПН = \frac{П}{ВД} \cdot 100 \%,$$

де $П$ — нарахована сума податку на прибуток; $ВД$ — сума валового доходу. Всі підприємства за цим показником поділяються на три групи: до 1 %; 1–3 %; більше 3 %. До плану-графіку перевірок насамперед включаються підприємства першої групи, які мають найменший рівень Н. п.

Виокремлюють чотири рівні податкового тиску (рисунок).



Рівні податкового тиску

Перед законодавцями різних країн постає вибір: або збільшувати дохідну частину бюджету за рахунок надходження податкових платежів за умов підвищення ставок чи Н. п. в цілому і таким чином скоротити дефіцит державного бюджету, або встановити середню оптимальну ставку, сформувавши систему стійких стимулів для виробників і забезпечити мінімізацію дефіциту у майбутньому і перспективу стабілізації чи покращання економічного положення в цілому. Перший напрям характерний переважно для вирішення поточних термінових проблем, переважно політичного характеру. Другий напрям є ефективнішим, бо створює впевненість у виробників, стимулює виробництво, що сприятиме скороченню дефіциту бюджету. Цей напрям відрізняється дотриманням одного з основних принципів оподаткування — стабільності.

Проблема Н. п. не може розглядатися без урахування проблем державного боргу. Аналіз динаміки та структури державного боргу України переконує в тому, що це вагомий фактор, який впливає на фінансову діяльність уряду. Виконання Україною зобов'язань з обслуговування та погашення державного боргу насамперед негативно відбивається на економічному зростанні. З одного боку, таке зростання гальмується надмірним податковим тиском, який уряд має чинити на резидентів аби не збанкрутувати. З другого — кошти, що спрямовуються урядом на обслуговування та погашення боргів, могли б використовуватися ефективніше, зокрема на державні інвестиції або соціальну допомогу.

Полегшення Н. п. може сприяти економічному зростанню. Зменшення податків дасть змогу залишити в розпорядженні громадян і суб'єктів господарювання більше вільних грошей, які можуть бути заощаджені й спрямовані на розвиток виробництва. Однак при цьому важливо, щоб не зменшилися доходи бюджету, оскільки інакше або доведеться скорочувати державні видатки (що не завжди є можливим), або виникне небезпека інфляції, яка знецінює обігові кошти підприємств і грошові доходи населення.

Прихильники теорії пропозиції вважають, що така подвійна мета — зниження податків зі збереженням або навіть одночасним збільшенням доходів бюджету — може бути досягнута в результаті прискореного зростання кінцевого виробництва продукції і послуг, зумовленого послабленням податкового тиску. Вирішальне значення для цього має еластичність ВВП (податкової бази) за ставкою податку. Якщо зниження надмірних податків на 1 % спричиняє зростання вартості ВВП більше ніж на 1 % (тобто еластичність податкової бази за ставкою становить $\epsilon < -1$), то доходи бюджету зростатимуть. Якщо $\epsilon > -1$, то зниження податків, не-

зважаючи на зростання бази оподаткування, призведе до скорочення доходів бюджету з усіма негативними наслідками.

Збільшення доходів бюджету через зниження ставок податків є дуже проблематичним, адже для цього потрібне прискорене збільшення бази оподаткування. Проте навіть за таких досить сприятливих припущень таке зростання виникає тільки за умови досить жорстких вимог до економії на умовно-постійних витратах і рентабельності продукції.

Якщо податкові надходження збільшуються, то цей ефект виникає не відразу, а в результаті більшої або меншої кількості господарських оборотів. Звідси також випливає, що бюджетне недоотримання певних сум доходів — тим більших за розміром, чим суттєвіше скорочені ставки податків. Ці витрати можуть бути згодом відшкодовані, але вони потребують тимчасової компенсації з інших джерел або скорочення державних витрат. Практично це означає, що прийняти рішення про відчутне зниження ставок податків у гострій бюджетній ситуації дуже важко.

Зростання доходів держави можливе за рахунок скорочення масштабів тіньової економіки. При цьому треба враховувати, що податки — це тільки один із спонукальних мотивів заглиблення «у тінь». Багато країн стягують податки, що є вищими, ніж в Україні (Словенія, Чехія, Угорщина), а тіньова економіка у них має набагато менші масштаби. Такі проблеми у перехідних економіках визначаються низкою чинників:

- поширенням бартерних угод, що зумовлені нестачею ліквідності в реальному секторі господарства;
- низькою ефективністю системи корпоративного управління і контролю;
- можливістю вирішення ділових питань методами корупції.

Податкове регулювання у країнах з ринковою економікою розвивається відповідно до концепції функціональних фінансів, основна ідея якої полягає в тому, що розмір витрат та норма оподаткування підпорядковуються регулюванню сукупного суспільного попиту на рівні, який забезпечує повне використання трудових ресурсів і капіталу при збереженні стабільних цін.

За умов зменшення частки державного сектору в економіці і зменшення економічної ролі держави податкова політика, поряд з виконанням регулюючої функції, стає засобом забезпечення бездефіцитного бюджету, який досягається не збільшенням Н. п., а розширенням податкової бази і скороченням державних витрат у разі зниження рівня Н. п.

- Література:* 1. *Налоговое право Украины : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко.* — Х. : Легас, 2003. — 488 с.
2. *Майбуров И. А.* Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.
3. *Соціальні аспекти податкової політики : монографія / Ю. Б. Іванов, О. М. Тищенко, О. Є. Найденко та ін. ; за заг. ред. Ю. Б. Іванова.* — Х. : ХНЕУ, 2011. — 304 с.

Ю. Б. Іванов

НАКЛАДНА ПОДАТКОВА (Tax Invoice)

Див. також:
*Кредит податковий; Облік податковий;
Податок на додану вартість*

— форма первинного податкового обліку з податку на додану вартість, є звітним і водночас розрахунковим податковим документом, що складається особою, яка зареєстрована як платник податку в податковому органі та якій присвоєно індивідуальний податковий номер платника ПДВ.

Н. п. є підставою для нарахування податкового зобов'язання та податкового кредиту. Платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) на його вимогу підписану уповноваженою платником особою та скріплену печаткою (за наявності) Н. п., складену за вибором покупця (отримувача) в один з таких способів:

а) у паперовому вигляді;

б) в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, електронного підпису уповноваженої платником особи та умови реєстрації Н. п. у Єдиному реєстрі Н. п.

У такому разі складання Н. п. у паперовому вигляді не є обов'язковим. Н. п. виписується разом із накладною під час проведення операцій постачання продавцем товару, роботи, послуги. Н. п. складається у двох примірниках (оригінал і копія) у момент виникнення податкових зобов'язань продавця відповідно до законодавства. Копія Н. п. залишається у продавця товарів (робіт, послуг), а оригінал надається покупцю після реєстрації в Єдиному реєстрі Н. п. Підтвердженням продавцю про прийняття його Н. п. та/або розрахунку коригування до Єдиного реєстру Н. п. є квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня.

Для операцій, що оподатковуються і звільнені від оподаткування, складаються окремі Н. п. У разі звільнення від оподаткування у Н. п. робиться запис «Без ПДВ» з посиланням на відповідний пункт ст. 197 розділу V Податкового кодексу України.

Н. п. є податковим документом й водночас відображається у податкових зобов'язаннях та реєстрі виданих Н. п. продавця та реєстрі отриманих Н. п. покупця.

Органи Міністерства доходів і зборів України за даними реєстрів виданих та отриманих Н. п., наданих в електронному вигляді, повідомляють платника податку про наявність у такому реєстрі розбіжностей з даними контрагентів. При цьому платник податку протягом 10 днів після отримання такого повідомлення має право уточнити податкові зобов'язання без застосування штрафних санкцій.

Н. п. складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс). У разі, якщо частка товарів/послуг не містить відокремленої вартості, перелік (номенклатура) частково поставлених товарів/послуг зазначається в додатку до Н. п. у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, та враховується під час визначення загальних податкових зобов'язань.

Обов'язкові реквізити Н. п.:

- порядковий номер;
- дата виписування;
- повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи, або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість — продавця товарів (послуг);
- податковий номер платника податку (продавця та покупця);
- місцезнаходження юридичної особи — продавця або місце податкової адреси фізичної особи — продавця, зареєстрованої як платник податку на додану вартість;
- повна або скорочена назва, зазначена у статутних документах юридичної особи, або прізвище, ім'я та по батькові фізичної особи, зареєстрованої як платник податку на додану вартість, — покупця (отримувача) товарів/послуг;

- опис (номенклатура) товарів (робіт, послуг) та їх кількість, обсяг;
- ціна постачання без урахування податку;
- ставка податку та відповідна сума податку у цифровому значенні;
- загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку;
- вид цивільно-правового договору.

Відсутність факту реєстрації платником податку — продавцем товарів/послуг Н. п. в Єдиному реєстрі Н. п. та порушення порядку заповнення Н. п. не дає права покупцю на включення сум податку на додану вартість до податкового кредиту та не звільняє продавця від обов'язку включення суми ПДВ, вказаної в Н. п., до суми податкових зобов'язань за відповідний звітний період.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.*
3. *Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.*

Л. А. Тарангул

НАПОЇ АЛКОГОЛЬНІ (Strong Drinks)

Див. також:
*Збір на розвиток виноградарства, садівництва
й хмелярства; Марка акцизна; Податок акцизний*

— продукти, отримані шляхом спиртового бродіння цукромістких матеріалів або виготовлені на основі харчових спиртів з вмістом спирту етилового понад 1,2 % об'ємних одиниць, які належать до товарних груп Гармонізованої системи опису та кодування товарів під кодами 2204, 2205, 2206, 2207, 2208.

Основні засади державної політики щодо регулювання виробництва, експорту, імпорту, оптової і роздрібною торгівлі Н. а. на території України визначені в Законі України «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового кон'ячного і плодового, Н. а. та тютюнових виробів» від 19.12.1995 № 481/95-ВР (зі змінами). Основні види Н. а. та спирт класифікуються у товарних групах, наведених у таблиці.

Виробництво Н. а. здійснюється суб'єктами підприємницької діяльності незалежно від форм власності за умови отримання ліцензії та за наявності внесених до Єдиного реєстру місць зберігання спирту. Ліцензії видаються після проведення атестації підприємства терміном на 5 років, а плата за них справляється щорічно до початку виробництва зазначеної продукції органом, що видає ліцензії, у розмірах, встановлених законодавством, і зараховується до державного бюджету.

Н. а. в Україні підлягають обов'язковій сертифікації. Відповідно до чинного законодавства на документах про надходження цих товарів мають бути зазначені реєстраційні номери сертифікатів відповідності чи свідоцтв про визнання відповідності на всю їх номенклатуру.

Виробництво Н. а. здійснюється з використанням спирту етилового ректифікованого, кон'ячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового. Використання інших видів спирту для виробництва Н. а. і харчових про-

Класифікація товарних груп спирту

Номер товарної групи спирту	Характеристика групи спирту
2204	Вина виноградні натуральні, вина натуральні з доданням спирту та міцні (кріплені), виноматеріали виноградні, вина ігристі та вина газовані
2205	Вермути та інші вина виноградні натуральні з доданням рослинних або ароматизувальних екстрактів
2206	Інші зброджені напої (наприклад, сидр, перрі (грушевий напій), напій медовий); суміші із зброджених напоїв та суміші зброджених напоїв з безалкогольними напоями, в іншому місці не зазначені (з доданням спирту)
	Сидр, перрі (без додання спирту)
2207	Спирт етиловий, неденатурований, з концентрацією спирту 80 об. % або більше; спирт етиловий та інші спиртові дистиляти та спиртні напої, отримані шляхом перегонки, денатуровані, будь-якої концентрації
2208	Спирт етиловий, неденатурований, з концентрацією спирту менш як 80 об. %; спиртові дистиляти та спиртні напої, отримані шляхом перегонки, лікери та інші напої, що містять спирт

дуктів забороняється. Імпорт, експорт, оптова та роздрібна торгівля Н. а. можуть здійснюватися суб'єктами підприємницької діяльності всіх форм власності за наявності ліцензій.

Н. а. належать до продукції, яка має обмеження щодо продажу, тому що у разі надмірного вживання шкідливо впливає на стан здоров'я споживачів. Продавець Н. а. має право вимагати у покупця, який купує Н. а., документ, що засвідчує його вік, якщо у продавця виникли сумніви щодо досягнення покупцем 18-річного віку.

В оподаткуванні операції з Н. а. мають декілька специфічних аспектів:

1. Н. а. в Україні належать до підакцизних товарів, тому операції з їх виробництва та ввезення (імпортування) є об'єктами для нарахування акцизного податку. Н. а., як і тютюнові вироби, підлягають маркуванню акцизними марками.

2. Заборонений продаж Н. а. за цінами нижчими, ніж мінімальні роздрібні ціни. Розмір мінімальних оптово-відпускних і роздрібних цін на окремі види Н. а. вітчизняного виробництва встановлюється Кабінетом Міністрів України.

3. Суб'єкти підприємницької діяльності (юридичні та фізичні особи), незалежно від форм власності й підпорядкування, які реалізують в оптово-роздрібній торговельній мережі Н. а. та пиво, є платниками збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства. Об'єктом для нарахування цього загальнодержавного збору є обороти з реалізації Н. а. та пива в оптово-роздрібній торговельній мережі.

Суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи — підприємці), які здійснюють продаж підакцизних товарів, а саме Н. а. (крім роздрібного продажу пива та столових вин), не можуть бути платниками єдиного податку. У разі здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених Податковим кодексом України.

До складу Н. а. входять лікери-горілчані напої, до яких належать: усі види горілок (зокрема особливі), а також лікери міцні, лікери десертні, лікери емульсійні, креми, наливки, пунші, настойки солодкі, напівсолодкі й гіркі слабоградусні, аперитиви, напої десертні, бальзами та коктейлі. Крім того, відповідно до Державного стандарту 7190–93 «Вироби лікери-горілчані. Загальні технічні умови» до лікери-горілчаних напоїв віднесені слабоградусні (слабоалкогольні) напої, що мають міцність 6–12 %, тобто Н. а. типу «Бренді-кола», «Ром-кола», «Джин-тонік».

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів : закон України від 19.12.1995 № 481/95-ВР // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. Єфименко Т. І. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: спрощена система оподаткування, обліку та звітності / Т. І. Єфименко, Ю. Б. Іванов, К. В. Давискиба. — К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2011. — 144 с.

О. Г. Зима

НЕЙТРАЛЬНІСТЬ ОПОДАТКУВАННЯ (*Fiscal Neutrality*)

Див. також:
*Політика податкова; Принципи оподаткування;
Регулювання податкове; Функції податку*

— концепція, зміст якої полягає в тому, що економічні рішення мають прийматися платниками податків без урахування умов оподаткування. Виходячи з цих позицій, система оподаткування не повинна спотворювати прийняття господарських рішень економічними суб'єктами, дію ринкових механізмів, викривляти умови конкуренції, а кількість податкових пільг має бути мінімальною.

Н. о., під якою розуміють установа податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоспроможності платника податків, відповідно до Податкового кодексу України належить до принципів, на яких ґрунтується податкове законодавство України.

У загальному сенсі Н. о. безпосередньо пов'язана з принципом ефективності та передбачає необхідність формування такої податкової системи, яка б не входила в суперечність з ефективним розподілом ресурсів в економіці. Втрата ефективності, під якою розуміється погіршення суспільного добробуту, що пов'язано з недоспоживанням та недовиробництвом, після впровадження будь-якого податку має бути мінімальною.

Податки неминуче викривляють поведінку, економічні рішення та ефективний вибір економічних агентів, який вони б здійснили за відсутності оподаткування. Єдиним видом податку, що не вносить викривлень, а відповідно, не знижує ефективності, є паушальний податок з твердою (фіксованою) однаковою для всіх платників ставкою, прикладом якого може бути подушна подать. Якщо викривлюється вибір економічних агентів (між працею та дозвіллям, поточним і майбутнім споживанням, напрямками інвестування тощо), викривлюється й алокація економічних ресурсів, що спричиняє додатковий податковий тиск. Тому реалізація принципу ефективності оподаткування потребує мінімізації подібних викривлень, що може бути досягнуто підвищенням нейтральності.

Водночас принцип ефективності оподаткування потребує цілеспрямованого використання податків для виправлення «провалів ринку» (ситуацій, за яких ринковий механізм саморегулювання не спрацьовує, не спроможен забезпечити ефективне (у економічному та соціальному розумінні) та справедливе використання ресурсів та доходів від їх використання), що є неможливим при ідеально нейтральній податковій системі.

Таким чином, Н. о. не можна абсолютизувати — на практиці забезпечити повну Н. о. у принципі неможливо. Зокрема, у Швеції, де Н. о. є одним із засадничих принципів (для всіх платників, незалежно від їх юридичної форми, виду господарської діяльності, розміру, місцезнаходження,

застосовуються однакові правила оподаткування, реєстрації, подання документів, звітності, платежів тощо), наявна низка виключень у застосуванні податкових пільг, зокрема й в оподаткуванні малих підприємств. Коректніше говорити про відносну нейтральність, або ступінь (рівень) Н. о.

Прийнятний рівень нейтральності може суттєво різнитися для різних країн та різних періодів розвитку, що обумовлено відмінностями функціонування податкових систем, пріоритетами та методами реалізації податкової політики тощо.

Традиційними напрямками підвищення Н. о. є мінімізація кількості податкових пільг та заміна прогресивних податкових ставок пропорційними, що спостерігалося в багатьох країнах протягом останніх двадцяти років.

- Література:* 1. *Налогообложение: теории, проблемы, решения* / В. П. Вишнеvский, А. С. Веткин, Е. Н. Вишнеvская и др. ; под общ. ред. В. П. Вишнеvского ; ДонНТУ, ИЭП НАН Украины. — Донецк, 2006. — 504 с.
2. *Майбуров И. А.* Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.
3. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.
4. *Соколовська А. М.* Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

Ю. Б. Іванов

НЕРЕЗИДЕНТ (Non-Resident)

Див. також:
Доходи з джерелом їх походження з України;
Доходи з джерелом їх походження поза межами України;
Резидентність податкова

— суб'єкт, що здійснює певну діяльність у певній країні, але є або громадянином інших держав чи особою без громадянства (фізичні особи), або перебуває на території інших країн (юридичні особи).

Згідно зі ст. 4 Митного кодексу України до них належать:

а) юридичні особи, утворені відповідно до законодавства інших держав, які здійснюють свою діяльність за межами України, а також їх відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України, які не здійснюють господарську діяльність відповідно до законодавства України;

б) розташовані на території України дипломатичні представництва, консульські установи, інші офіційні представництва іноземних держав та міжнародних організацій, які мають дипломатичні привілеї та імунітет;

в) фізичні особи: іноземці та особи без громадянства, громадяни України, які мають постійне місце проживання за межами України, у тому числі ті, які тимчасово перебувають на території України.

У трактуванні Податкового кодексу України (пп. 14.1.122) до Н. належать:

а) іноземні компанії, організації, утворені відповідно до законодавства інших держав, їх зареєстровані (акредитовані або легалізовані) відповідно до законодавства України філії, представництва та інші відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України;

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

в) фізичні особи, які не є резидентами України.

Н. (фізичні та юридичні особи) є платниками податків під час отримання доходів з джерел їх походження в Україні. Юридичні особи — Н. можуть здійснювати діяльність через постійні представництва, які повністю або частково здійснюють господарську діяльність Н. на території

України. З метою оподаткування до постійних представництв прирівнюються резиденти, які мають повноваження діяти від імені Н., що тягне за собою виникнення у резидента цивільних прав та обов'язків:

- укладання договорів (контрактів) від імені Н.;
- утримування (зберігання) запасів товарів, що належать Н., зі складу яких здійснюється поставка товару від імені Н., крім резидентів, що мають статус складу митниці.

Резиденти, які з метою оподаткування прирівнюються до постійних представництв, не підлягають додатковій реєстрації в податкових органах як платники податку.

Література: 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Державний класифікатор України. Класифікація послуг зовнішньоекономічної діяльності ДК 012-97 : затв. наказом Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації від 02.06.1997 № 324 // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

В. М. Опарін

НОРМА АМОРТИЗАЦІЇ (Depreciation Rate)

*Див. також:
Актив нематеріальний; Амортизація; Амортизація
прискорена; Методи нарахування амортизації*

— норма, що визначає частку вартості спожитих у процесі виробництва основних засобів, яка має бути перенесена на вартість готової продукції, робіт і послуг протягом року.

Н. а. мають відображати фізичний і моральний знос основних засобів. Фізичний — характеризує процес поступової втрати первісної споживчої вартості основних засобів унаслідок їх використання і виражається у матеріальному зносі. Відповідно, Н. а. в частині фізичного зносу залежать від термінів експлуатації основних засобів, що визначаються їх технічними характеристиками. Моральний знос проявляється у втраті основними засобами їх первісної вартості як результату конструктивного старіння унаслідок винайдення та запровадження в практику ефективніших машин, обладнання та устаткування. Н. а. в частині морального зносу не піддаються чітко формалізованому визначенню, оскільки залежать від важкопрогнозованих процесів розвитку науки і техніки. Однак вони мають бути такими, щоб забезпечити фінансову підготовленість підприємств до технічного оновлення основних фондів у разі появи новітніх розробок.

До 2011 р. у податковому законодавстві України Н. а. встановлювалися централізовано, у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних фондів на початок звітного (податкового) періоду в такому розмірі (в розрахунку на податковий квартал):

- група 1 (будівлі, споруди, їх конструктивні компоненти та передавальні пристрої, у тому числі житлові будинки та їх частини) — 2 %;
- група 2 (автомобільний транспорт та вузли до нього, меблі, побутові електронні оптичні й електромеханічні прилади та інструменти, інше офісне обладнання, устаткування та приладдя до них) — 10 %;
- група 3 (будь-які основні засоби, що не включені до груп 1, 2, 4) — 6 %;
- група 4 (електронно-обчислювальні машини та інші машини для автоматичного оброблення інформації, їх програмне забезпечення, пов'язані з ними засоби зчитування або друку

інформації, інші інформаційні системи, телефони, мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів) — 15 %.

Н. а. використовуються у податковому обліку з метою визначення суми амортизації у складі витрат звітного періоду для розрахунку оподатковуваного прибутку.

У загальному випадку Н. а. визначають, виходячи зі строку корисного використання основних засобів. У разі застосування прямолінійного методу нарахування амортизації річна норма дорівнює одиниці, поділеній на строк корисного використання відповідного об'єкта або групи основних засобів. Якщо суму амортизації обчислюють методом зменшення залишкової вартості, річна Н. а. (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об'єкта з результату ділення ліквідаційної вартості об'єкта на його первісну вартість.

Починаючи з другого кварталу 2011 р., податковим законодавством визначені не Н. а., а мінімально допустимий строк корисного використання основних засобів за їх групами (таблиця).

Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється наказом по підприємству у разі визнання цього об'єкта активом. Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигід від його використання, однак він не може бути мен-

Групи основних засобів щодо амортизаційних відрахувань

Групи	Мінімально допустимі терміни корисного використання, років
Група 1 – земельні ділянки	–
Група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
Група 3 – будівлі	20
споруди	15
передавальні пристрої	10
Група 4 – машини та обладнання, з них:	5
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації та комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 грн	2
Група 5 – транспортні засоби	5
Група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
Група 7 – тварини	6
Група 8 – багаторічні насадження	10
Група 9 – інші основні засоби	12
Група 10 – бібліотечні фонди	–
Група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	–
Група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
Група 13 – природні ресурси	–
Група 14 – інвентарна тара	6
Група 15 – предмети прокату	5
Група 16 – довгострокові біологічні активи	7

шим, ніж мінімально припустимий. Н. а. нематеріальних активів визначаються платниками, виходячи з установлених строків корисного використання кожного їх виду, залежно від обраного методу нарахування амортизації. Вартість гудвілу не підлягає амортизації і не враховується під час визначення витрат.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДНУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.*

В. М. Опарін

НОСІЙ ПОДАТКУ (Tax Bearer)

Див. також:
*Перекладення податків; Платник податку;
Суб'єкт оподаткування*

— суб'єкт, на якого реально покладається податковий тягар з того чи іншого податку, тобто фактичний (реальний) платник. Виділення у системі оподаткування Н. п. пов'язано з тим, що платник — суб'єкт, котрий сплачує такий податок — може виступати лише транзитною ланкою у проходженні грошових потоків.

У контексті співвідношення між платником і Н. п. розглядаються питання перекладання податків, а всі податки поділяються на перекладні (непрямі) з платника на носія та неперекладні (прямі). Водночас, якщо характеризувати непрямі податки як податки на споживання, то очевидно, що їх реальними платниками є саме кінцеві споживачі товарів і послуг. Тут перекладання податків по суті немає, що витікає із спрямованості таких податків. Відповідно, мова йдеться про часткове перенесення справляння податків зі сфери споживання у сферу виробництва. Отже, питання із перекладанням податкового тягара є досить складним. Слід зауважити, що перенесення справляння податків на споживання у сферу виробництва спричиняє додатковий податковий тиск на підприємства. Цей тиск має не прямий, а опосередкований характер — підприємства втрачають доходи і прибутки не на основі прямого оподаткування, а за рахунок негативного впливу цих податків на ціни товарів, робіт і послуг, що спричиняє зміну попиту та відповідне зменшення обсягів продажу.

- Література:* 1. *Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.*
2. *Майбуров И. А. Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.*

В. М. Опарін

О

ОБ'ЄКТ ОПОДАТКУВАННЯ (Object of Taxation)

Див. також:
Масштаб і одиниця оподаткування;
Механізм податку правовий і його елементи;
Предмет оподаткування

— юридичні факти, явища, процеси або події, з якими пов'язане виникнення податкового обов'язку платника сплатити податок.

О. о. є вихідним елементом у побудові системи оподаткування і вказує на те, що саме оподатковується тим чи іншим податком. Ефективна система управління податками можлива тільки за умов чітко визначеного О. о., який має бути стабільним, просто обліковуваним, безпосередньо стосуватися платника, відображати саме його (а не сторонніх юридичних чи фізичних осіб) вплив на цей об'єкт. Надмірно ускладнене визначення О. о., яке потребує додаткового податкового (крім стандартизованого фінансового) обліку, на практиці призводить до численних проблем і порушень й потребує додаткових заходів у податковому адмініструванні та контролі. З часів А. Сміта практичною аксіомою фінансової науки стало твердження, що чим простіший порядок визначення податку, тим ефективнішим він є. Наразі одним із головних завдань подальшого удосконалення податкової системи в Україні є спрощення податкового законодавства, насамперед в частині визначення О. о. Відповідно до ст. 7 Податкового кодексу України, О. о. належить до обов'язкових елементів. Відповідно до Податкового кодексу України, О. о. можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'яже виникнення у платника податкового обов'язку.

Види О. о. визначаються сутністю кожного податку та побудовою системи оподаткування. В прямому оподаткуванні саме залежно від О. о. виокремлюються види податків:

- а) прибуткові — О. о. є доходи юридичних і фізичних осіб;
- б) майнові — О. о. є рухоме та нерухоме майно;
- в) земельний — О. о. є земельна ділянка.

У непрямому оподаткуванні О. о. є обсяги реалізації у різному обчисленні — сумарний оборот, додана вартість, митна вартість тощо. Практично у назві більшості податків вказується на О. о.: податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток, податок на додану вартість, податок з обороту тощо.

У теорії оподаткування О. о. поділяються на види: права (майнові й немайнові); дії або діяльність платника податків; результати діяльності. До О. о. висуваються такі вимоги:

- стабільність;
- визначеність;
- безпосереднє відношення до платника податку.

Крім того, для недопущення подвійного оподаткування той самий О. о. не може бути об'єктом різних податків. Але на практиці цю вимогу дотримати надзвичайно складно, тому й в устояних системах оподаткування розвинутих держав досить часто той самий О. о. обкладається різними податками. Зокрема, операції із продажу підакцизних товарів одночасно є об'єктом оподаткування і ПДВ, і акцизним податком.

Водночас О. о. може бути загальним для однотипних податків, що спрямовується до різних бюджетів. Зокрема, доходи юридичних осіб можуть обкладатися загальнодержавним податком на доходи (прибуток) корпорацій і одночасно аналогічним місцевим податком. За цих умов, по суті, йдеться про розподіл сукупного податку на доходи між державним і місцевим бюджетами.

- Література:* 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
2. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

В. М. Опарін

ОБЛІК ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ (Registration of Tax-Payers)

*Див. також:
Контроль податковий; Менеджмент податковий;
Платник податків і зборів (обов'язкових платежів)*

— сукупність заходів реєстраційного характеру, спрямованих на забезпечення ефективності здійснення податкового менеджменту на державному рівні.

О. п. п. — це перший етап адміністрування податків, на якому створюються передумови для організації сплати податків та здійснення контролю за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю перерахування податків і зборів до бюджетів та державних цільових фондів. Взяттю на облік в органах Міністерства доходів і зборів України підлягають усі платники податків незалежно від наявності обов'язку щодо сплати податку чи збору.

З метою проведення податкового контролю платники податків підлягають реєстрації в органах Міністерства доходів і зборів України за основним і неосновним місцем обліку. Основним вважається місцезнаходження або місце проживання особи, неосновним — місце розташування підрозділів, майна, об'єктів оподаткування. О. п. п. в органах Міністерства доходів і зборів України ведеться за податковими номерами. Цей номер зазначається в усіх документах, які видаються платнику контролюючим органом, та документах, які подаються платником до податкового органу.

Взяття на облік може відбуватися за двома принципами: організаційної єдності (за основним місцем обліку) та організаційної автономності (за неосновним місцем обліку). Суть принципу організаційної єдності полягає у тому, що процедури державної реєстрації і взяття на облік платника податку у контролюючому органі взаємопов'язані і відбуваються одночасно. За принципом організаційної автономності державна реєстрація суб'єкта підприємницької діяльності і взяття його на облік як платника податків відбуваються відокремлено. Між цими процедурами є певний часовий лаг.

Нині взяття на О. п. п. за основним місцем обліку здійснюється за принципом організаційної єдності, що реалізується одним із таких способів:

а) через "єдині реєстраційні офіси", утворені в державних адміністраціях різних рівнів, де працюють державні реєстратори та в яких виділено робочі місця для працівників підрозділів з

О. п. п. органів Міністерства доходів і зборів України. Робота працівника контролюючого органу в такому офісі полягає в отриманні від державного реєстратора відомостей про зареєстрованих юридичних та фізичних осіб — підприємців, а також видачі платникам податків довідок про взяття їх на облік як платника податків, що здійснюється водночас із видачею державними реєстраторами свідоцтв про державну реєстрацію;

б) шляхом обміну документами, відомостями між державними реєстраторами та контролюючими органами.

Робота з О. п. п. в органах Міністерства доходів і зборів України здійснюється працівниками підрозділу платників податків, окремо юридичних та фізичних осіб. Ведуться також окремі реєстри платників ПДВ, неприбуткових організацій та установ, постійних представництв нерезидентів в Україні, договорів про спільну діяльність тощо.

Робота з О. п. п. податків включає чотири етапи: взяття на облік; вжиття заходів щодо забезпечення повноти обліку; внесення змін до облікових даних платника; зняття з обліку.

Взяття на облік юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців як платників податків, зборів (обов'язкових платежів) в органах Міністерства доходів і зборів України здійснюється на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором, не пізніше наступного робочого дня з дня отримання зазначених відомостей органами Міністерства доходів і зборів України. Взяття на О. п. п., для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та які не включаються до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців, здійснюється не пізніше наступного робочого дня з дня отримання від них відповідної заяви. Документ, що підтверджує взяття на облік в органі Міністерства доходів і зборів України, надсилається платнику податків наступного робочого дня з дня взяття на облік.

Заява про взяття на О. п. п. за неосновним місцем обліку подається у відповідний податковий орган протягом 10 робочих днів після створення відокремленого підрозділу, реєстрації майна, об'єкта чи підрозділу, через які провадиться діяльність або які підлягають оподаткуванню.

Порядок О. п. п. визначається центральним органом Міністерства доходів і зборів України. Фінансові установи відкривають рахунки платникам податків і зборів (обов'язкових платежів) лише за умови пред'явлення ними документа, що підтверджує взяття їх на облік в органі Міністерства доходів і зборів України. Фінансові установи зобов'язані надіслати повідомлення про відкриття або закриття рахунку платника податків і зборів (обов'язкових платежів) — юридичної особи, у тому числі відкритих через відокремлені підрозділи, чи самозайнятої фізичної особи до органу Міністерства доходів і зборів України, в якому обліковується платник податків, у триденний строк з дня відкриття/закриття рахунків (включаючи день відкриття/закриття).

Підрозділи обліку після взяття на О. п. п. формують з поданих документів реєстраційну частину його облікової справи і не пізніше наступного дня друкують і передають списки узятих на О. п. п. до підрозділів з питань оподаткування юридичних осіб для подальшого контролю за поданням ними податкової звітності. Підрозділи з питань оподаткування формують звітну частину облікової справи на кожного платника.

За необхідності у Єдиний банк даних про платників податків — юридичних осіб вносяться зміни. Підставою для внесення змін може бути: інформація органів державної реєстрації; документально підтверджена інформація установ банків про відкриття (закриття) банківських рахунків та електронних реєстрів установ банків; документально підтверджена інформація, що надається платниками податків, інформація суб'єктів інформаційного обміну, уповноважених

вчиняти будь-які реєстраційні дії стосовно платників податків, рішення суду, дані перевірок платників.

Для забезпечення повноти О. п. п. органи Міністерства доходів і зборів України станом на перше число кожного місяця проводять звірку районного рівня Єдиного банку даних про платників податків — юридичних осіб, з даними відповідних органів державної реєстрації та органів статистики з обов'язковим складанням актів звірок. Крім того, органи Міністерства доходів і зборів України координують свою діяльність з питань О. п. п. з фінансовими органами, органами Державної казначейської служби України, органами служби безпеки, внутрішніх справ, прокуратури, статистики, державними митною та контрольно-ревізійною службами, іншими органами, що здійснюють контроль, установами банків, а також із податковими службами інших держав.

Певні особливості має порядок зняття з О. п. п. Воно може відбуватися у зв'язку зі зміною місцезнаходження платника або у разі прийняття рішення про ліквідацію. У першому випадку порядок зняття з обліку здійснюється в одному органі Міністерства доходів і зборів України і взяття на облік — в іншому. Отже, спочатку платник подає до контролюючих органів за попереднім і новим місцезнаходженням заяву та інші необхідні документи. Орган Міністерства доходів і зборів України за новим місцезнаходженням на підставі реєстраційної картки органу державної реєстрації перевіряє достовірність даних платника, наведених у заяві, і надсилає до органу Міністерства доходів і зборів України за попереднім місцезнаходженням у двох примірниках повідомлення про подання платником заяви про зняття з обліку у зв'язку зі зміною місцезнаходження. Контролюючий орган за новим місцезнаходженням після отримання такого повідомлення, а також після проведення документальної перевірки знімає платника з обліку. В повідомленні проставляється інформація про зняття з обліку та про заборгованість платника. Один заповнений примірник повідомлення разом із обліковою справою платника (реєстраційною та звітною частиною), копією особистих рахунків та копією акта останньої документальної перевірки надсилається органу Міністерства доходів і зборів України за новим місцезнаходженням. На підставі заяви та облікової справи контролюючий орган за новим місцезнаходженням платника здійснює протягом двох робочих днів взяття його на облік, вносить відповідні зміни до облікової справи і видає платнику довідку, що підтверджує взяття його на податковий облік, та її копії.

Іншим є порядок зняття з обліку у разі ліквідації платника. Підставою є повідомлення чи документальне підтвердження державного реєстратора про проведення реєстрації припинення юридичної особи, закриття відокремленого підрозділу. Документи для зняття з обліку подаються у триденний термін з дати прийняття рішення про ліквідацію, до них належать:

- заява про зняття з О. п. п. за встановленою формою;
- заява про зняття з обліку платника ПДВ, а також оригінал свідоцтва платника ПДВ і завірені в ДПІ копії цього свідоцтва;
- оригінал довідки про взяття на О. п. п.;
- копія розпорядчого документа (рішення) про ліквідацію;
- копія розпорядчого документа про утворення ліквідаційної комісії;
- ліквідаційна картка органів державної статистики.

У 10-денний термін з дня подання заяви платник зобов'язаний скласти ліквідаційний баланс та подати його для перевірки органу Міністерства доходів і зборів України. Ліквідаційний баланс складається у формі річного звіту на дату прийняття рішення про ліквідацію. Після подання указаних документів, а також на підставі інформації щодо порушення справи про банкрутство контролюю-

ючий орган у місячний термін приймає рішення стосовно проведення документальної перевірки. Результати перевірки впливають на рішення податкового органу щодо зняття платника з О. п. п.

Можливі такі варіанти:

- заборгованості перед бюджетом немає — рішення приймається в контролюючому органі й платник знімається з обліку після отримання повідомлення від державного реєстратора про припинення юридичної особи та від установи банку про закриття платнику рахунків. Факт зняття з обліку фіксується у відповідному Журналі, крім того, відмітка про зняття з обліку вводиться в районний рівень Єдиного банку даних про платників податків — юридичних осіб. Облікові справи про таких платників здаються до архіву контролюючого органу по закінченні звітного року;
- заборгованості перед бюджетом немає, але платник протягом року не подавав декларацій і розрахунків, документів бухгалтерської звітності до органів Міністерства доходів і зборів України; установчі документи суперечать чинному законодавству або платник провадив діяльність, що суперечить установчим документам та законодавству, в Єдиному державному реєстрі є запис про відсутність платника за місцезнаходженням — у цьому випадку процедура продовжується і контролюючий орган звертається до суду. Платник знімається з обліку після прийняття рішення судом;
- встановлено факт заборгованості перед бюджетом — направляється повідомлення про наявність обов'язків зі сплати податків особі, відповідальній за погашення податкового зобов'язання або податкового боргу (ліквідаційній комісії; платнику податку, якщо ліквідується його філія; фізичній особі — підприємцю). Платник знімається з обліку після повного розрахунку з бюджетом або визнання податкового боргу безнадійним.

Література: 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : в 3 т. Т. 1 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 590 с.

3. *Іванов Ю. Б. Налоговый менеджмент* : учеб. пособие / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, Л. Н. Карпов. — Х. : ИНЖЭК, 2006. — 488 с.

О. М. Тимченко

ОБЛІК ПОДАТКОВИЙ (Tax Accounting)

Див. також:
Звітність податкова; Метод податкового обліку

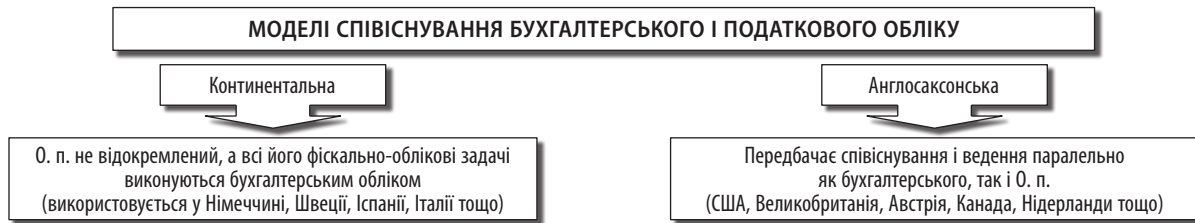
— процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації для обчислення податкових зобов'язань, складання податкової звітності суб'єктів господарювання та сплати податків. З позицій системного підходу О. п. являє собою впорядковану систему збирання, реєстрації, узагальнення, обробки, зберігання та передачі інформації для визначення податкових баз на основі первинних документів, згрупованих відповідно до порядку, встановленого чинним податковим законодавством.

О. п. ведеться з метою формування повної та достовірної інформації про господарські операції, що були проведені платником протягом звітного періоду з метою оподаткування, а також

забезпечення інформацією внутрішніх та зовнішніх користувачів для контролю за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю перерахування податків.

О. п. існує в Україні як самостійний вид обліку з 1997 р. із вступом в силу Закону України «Про додату вартість» та нової редакції Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств». Цей вид обліку відокремився від бухгалтерського, на який до цього моменту була покладена функція інформаційного забезпечення обчислення податкових зобов'язань платника податків.

У світовій практиці розрізняють дві моделі співіснування бухгалтерського і О. п. (рисунок).



Дві моделі співіснування бухгалтерського і О. п.

- За ступенем участі бухгалтерського обліку в системі О. п. можна виокремити три види О. п.:
- бухгалтерський — показники О. п. формуються виключно на даних бухгалтерського обліку;
 - змішаний — показники О. п. формуються на основі даних бухгалтерського обліку, але з використанням спеціальних методів для цілей оподаткування;
 - абсолютний О. п. — показники О. п. формуються без участі бухгалтерського обліку. Сфера дії цього виду обліку обмежена окремими видами податків (мити, земельний податок тощо).

Особливості податкового законодавства України обумовили необхідність виокремлення О. п., оскільки на основі даних тільки фінансового чи управлінського обліку неможливо досягти достовірного складання податкової звітності. З прийняттям Податкового кодексу України в оподаткуванні прибутку підприємств регламентовано зближення О. п. та бухгалтерського обліку.

Предметом О. п. є господарські операції та інші об'єкти, за якими у суб'єкта господарювання виникають зобов'язання щодо обчислення та сплати податків. Структура О. п. має три рівні:

- рівень первинних облікових документів. Форми первинних документів О. п. можуть встановлюватися податковим законодавством (наприклад, податкові накладні). Якщо форми первинних документів О. п. не встановлені, — використовуються первинні облікові документи бухгалтерського обліку;
- рівень податкових реєстрів. Податкові реєстри — це зведені форми систематизації даних О. п. за звітний (податковий) період, які використовуються для накопичення та групування інформації, що міститься в прийнятих до обліку первинних документах та аналітичних даних О. п. Реєстри О. п. ведуться у вигляді спеціальних форм на паперових або машинних носіях. В Україні другий рівень О. п. регламентований для ПДВ (реєстр отриманих та виданих податкових накладних), податку на доходи фізичних осіб (книга обліку доходів та витрат) та єдиного податку (книга обліку доходів та витрат суб'єкта малого підприємництва);
- рівень податкової звітності за кожним окремим податком (збором).

Література: 1. Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. — К. : Знання, 2008. — 525 с.
2. Іванов Ю. Б. Податковий облік та звітність : підручник / Ю. Б. Іванов, В. В. Карпова, О. Є. Найденко. — К. : Знання, 2011. — 710 с.

Ю. Б. Іванов

**ОБОВ'ЯЗКИ ПЛАТНИКІВ
ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ**
(*Obligations of Tax-Payers*)

Див. також:
*Обов'язок податковий; Платник
податків і зборів (обов'язкових платежів);
Право платника податків і зборів*

— законодавчо встановлена сукупність вимог до платників податків, яка визначає різні аспекти прояву податкового обов'язку.

Система справляння податків засновується на чіткому розмежуванні функцій і повноважень між платниками податків та Міністерства доходів і зборів України. Відповідно до цього розмежування чітко визначаються О. п. п. (обов'язкових платежів), що полягають у беззастережному виконанні юридичною чи фізичною особою вимог законодавства та вчиненні певних дій, пов'язаних з відносинами у сфері оподаткування. Вони охоплюють усі стадії діяльності, пов'язаної зі сплатою податків. Кожний платник зобов'язаний:

- стати на облік у контролюючих органах в порядку, встановленому законодавством України;
- вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;
- подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим та митним законодавствами, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;
- сплачувати податки та збори в строки та у розмірах, встановлених Податковим кодексом України та законами з питань митної справи;
- подавати на належним чином оформлену письмову вимогу контролюючих органів (у випадках, визначених законодавством) документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів. У письмовій вимозі обов'язково зазначаються конкретний перелік документів, які повинен надати платник податків, та підстави для їх надання;
- подавати контролюючим органам інформацію, відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету в зв'язку з отриманням податкових пільг (суми отриманих пільг) та напрями їх використання (щодо умовних податкових пільг — пільг, що надаються за умови використання коштів, вивільнених у суб'єкта господарювання внаслідок надання пільги, у визначеному державою порядку);
- подавати контролюючим органам інформацію в порядку, у строки та в обсягах, встановлених податковим законодавством;
- виконувати законні вимоги контролюючих органів щодо усунення виявлених порушень законів з питань оподаткування та митної справи і підписувати акти (довідки) про проведення перевірки;
- не перешкоджати законній діяльності посадової особи контролюючого органу під час виконання нею службових обов'язків та виконувати законні вимоги такої посадової особи;
- повідомляти контролюючим органам за місцем обліку такого платника про його ліквідацію або реорганізацію протягом трьох робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім випадків, коли обов'язок здійснювати таке повідомлення покладено законом на орган державної реєстрації);

- повідомляти контролюючі органи про зміну місцезнаходження юридичної особи та зміну місця проживання фізичної особи — підприємця;
- забезпечувати збереження документів, пов'язаних з виконанням податкового обов'язку, протягом законодавчо встановлених строків;
- допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження приміщень, територій (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для проведення перевірок з питань обчислення і сплати податків та зборів у випадках, встановлених Податковим кодексом України.

За невиконання або неналежне виконання покладених на них обов'язків платники податків та обов'язкових платежів несуть передбачену законом фінансову, адміністративну, а у випадках ухилення від оподаткування в особливо великих розмірах — кримінальну відповідальність.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

В. М. Опарін

ОБОВ'ЯЗОК ПОДАТКОВИЙ (*Tax Duty*)

Див. також:
*Зобов'язання податкове; Обов'язки платників
податків і зборів; Порядок сплати податків зборів*

— категорія, що узагальнює всю систему обов'язків платника податків, пов'язаних зі сплатою податків і зборів. О. п. є безумовним і першочерговим стосовно інших неподаткових обов'язків платника податку.

Обов'язки суб'єктів у податкових правовідносинах є стабільними, закріпленими, насамперед, у нормативному фінансово-правовому акті. Навіть коли обов'язок суб'єктів встановлюється актами індивідуального регулювання, його зміст є деталізацією вимог, що містяться у нормативних актах. До особливостей обов'язків, що випливають з податкових правовідносин, можна віднести також їх складний характер. Інакше кажучи, сам обов'язок підлеглого суб'єкта переважно складає систему обов'язків. Зокрема, О. п. платника реалізується через обов'язки ведення податкового обліку, сплати податків і зборів, податкової звітності.

О. п. відрізняється безумовністю, категоричністю як за змістом, так і за формою реалізації. Цей обов'язок не є результатом будь-якої домовленості, не характеризується об'єктивною можливістю її зміни або відмови від виконання, а владно призначений особі. У змісті О. п. міститься безумовний владний імператив — вимога слідувати саме подібній поведінці, що забороняє особі ухилитися від приписів норми.

Реалізація О. п. регулюється податковими правовідносинами пасивного типу значно менше, ніж правовідносинами активного типу. Обов'язки суб'єктів у відносинах цього типу полягають насамперед у тому, щоб не перешкоджати компетентним органам у здійсненні їхніх прав. Активні дії в регулятивних податкових правовідносинах властиві державі й уповноваженим нею органам при встановленні податків і зборів. Фактично повною мірою це не права, оскільки по-

датковий орган зобов'язаний їх реалізувати при визначених обставинах. Так, податкові інспекції зобов'язані здійснювати податкові перевірки, але коли, у якому обсязі — вони вирішують самостійно.

О. п. виникає, змінюється чи припиняється за наявності підстав, установлених податковим законодавством. Виникнення податкових правовідносин пов'язується з виникненням О. п. — безпосереднього і першочергового обов'язку платника податку зі сплати податку чи збору за наявності певних обставин (рисунок).

Обов'язок сплачувати податки і збори є основою правового статусу платника податків і в цьому розумінні може бути розглянутий як податковий обов'язок у вузькому сенсі. Усі інші встановлені законами обов'язки платника податків так чи інакше спрямовані на забезпечення неухильного, правильного та своєчасного його виконання.

О. п. як обов'язок платника податків сплатити необхідну суму податку у встановлений термін за наявності обставин, передбачених податковим законодавством, виникає з кожного виду податку окремо.

Виконання О. п. у широкому розумінні припускає реалізацію всієї системи обов'язків платника податків, пов'язаних зі сплатою податків і зборів (веденням податкового обліку, поданням податкової звітності, сплатою податку, збору). У вузькому розумінні виконання О. п. означає своєчасну і повну сплату податків. Виконання О. п. здійснюється платником податку самостійно, однак у випадках, прямо визначених податковим законодавством, сплата податку може здійснюватися податковим агентом або податковим представником.

У встановлених законодавством випадках О. п. може бути виконаний шляхом взаємозаліків з бюджетом шляхом спрямування сум переplat з одного податку в рахунок погашення недоїмки за іншим чи майбутніх платежів за цим самим податком.

Примусове виконання О. п. є формою реалізації державного примусу щодо платника податку, який у встановлений законом термін не сплатив або сплатив не у повному обсязі узгоджене податкове зобов'язання.

Підставами припинення О. п., крім належного його виконання, можуть бути:

- ліквідація юридичної особи;
- смерть, визнання недієздатною або безвісно відсутньою фізичної особи; разом з тим загальним правилом є те, що за умов смерті платника податку, його О. п. виконується спадкоємцем, який отримав свідоцтво про право на спадщину, в межах доходів від спадщини;
- втрата особою ознак платника податку, що закріплені податковим законодавством.



Обставини виникнення О. п.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 2. Налоговое право Украины : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 488 с.
 3. Налоговое право : учебник / под ред. С. Г. Пепеляева. — М. : Юристъ, 2004. — 591 с.

Ю. Б. Иванов, О. А. Лукашев

ОЗНАКИ ПОДАТКУ
(Sign of Tax)

Див. також:
Податок; Самооподаткування

— характерні властивості податку як форми взаємовідносин їх платників з державою, що вирізняють їх з-поміж інших видів платежів до бюджету чи фондів цільового призначення.

Ключовими О. п. є: законодавча регламентованість, обов’язковість, нееквівалентність (безоплатність), неповоротність, нецільовий характер, регулярність платежів (рисунок).

Водночас більшість з цих ознак є досить умовними. Виключення, певною мірою, становить обов’язковість — покладений законом на платника обов’язок сплатити його у відповідній сумі у встановлені терміни.

Фінансова наука розглядає два аспекти цієї сторони податків: обов’язковість чи примусовість; обов’язковість чи добровільність. Якщо виходити з фінансових реалій, то варто відмітити, що найбільш точна й наближена до дійсності інтерпретація податку як обов’язкового платежу. Насамперед, у податковому адмініструванні розрізняють терміни «справляння» і «стягнення» податків (у літературі вони досить часто вживаються неточно і некоректно чи взагалі ототожнюються). Обов’язковість є невід’ємним елементом справляння податків — установлені системи їх мобілізації, а примусовість — атрибутом їх стягнення, у тому числі й у безспірному порядку, тобто різновидом своєрідних фінансових санкцій.

Стосовно добровільності необхідно відзначити, що з огляду на суперечливість фінансових відносин немає підстав характеризувати податки як платежі юридичних і фізичних осіб державі, котрі здійснюються платниками з власної ініціативи. Єдиною формою добровільних податків, а точніше зборів, є самооподаткування, яке може використовуватися територіальними громадами місцевого самоврядування. Однак фінанси водночас є й системою узгоджених інтересів. У цьому



Ознаки податку

контексті більш обґрунтовано розглядати податки не як добровільні, а як усвідомлені обов'язкові платежі. Саме таке розуміння сутності податків привело до формування у розвинутих країнах відповідної податкової правосвідомості, за якої сплата податків розглядається як певний почесний обов'язок. Проте, незважаючи на зазначене, обов'язковість податків все ж є неповною, бо існує система ухилення від оподаткування та уникнення податків, а кожний платник, яким би свідомим він не був, завжди намагатиметься зекономити на податках.

Інші сутнісні О. п. є дійсними тільки відносно моменту їх сплати, а в широкому контексті мають скоріше протилежні характеристики. Зокрема, нееквівалентний (безоплатний) характер означає, що, сплачуючи податок, платник не отримує певні блага, а неповоротний (односторонній) характер, тобто сплачена сума платнику не повертається. Однак це більше ніж умовність — усе сплачене громадянином як платником податків повертається йому як споживачу суспільних благ. Про справжню неповоротність можна говорити тільки відносно нераціонального й неефективного використання бюджетних коштів та їх розкрадання. Водночас ніяк не може розглядатися як поворотність податків факт повернення надмірно сплачених податків чи відшкодування податку на додану вартість.

Нецільовий характер податків, який означає, що кожний з них не має конкретного призначення, теж певною мірою умовний. По-перше, окремі податки хоча й не призначаються для фінансування конкретних видатків, але вони закріплюються за визначеним бюджетом. По-друге, вони все ж мають цільове призначення — фінансове забезпечення реалізації функцій держави. Разом з тим цільова направленість, а точніше спрямування платежів, має наукове і практичне значення для встановлення меж податкової системи та управління податками. Саме на основі цієї ознаки розглядають податкову систему у вузькому розумінні — без врахування платежів цільового характеру (внесків до фондів соціального страхування), та у широкому — з їх урахуванням.

Регулярність податків означає, що вони сплачуються у наперед встановлені й чітко визначені терміни. Ці терміни є основою контролю за своєчасністю сплати, а при їх порушенні встановлюються відповідні фінансові санкції, насамперед у вигляді пені. Регулярність відрізняє податки від зборів, які мають разовий і випадковий характер та збираються (а не сплачуються) за місцем виникнення визначеної події.

Література: 1. *Фінанси* : підручник / за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. — К. : Знання, 2008. — 611 с.

2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

3. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

В. М. Опарін

ОПЕРАТОР ЕКОНОМІЧНИЙ УПОВНОВАЖЕНИЙ (*Economic Authorised Operator*)

Див. також:
Контроль митний; Мито

— підприємство, якому митниця надала статус та видала сертифікат і яке внесене до Єдиного реєстру О. е. у.

Підприємству може бути видано сертифікати О. е. у. таких видів: на спрощення митних процедур; щодо надійності й безпеки; на спрощення митних процедур і щодо надійності й безпеки. Статус О. е. у. визнається на всій митній території України.

Для отримання сертифіката О. е. у. підприємство повинно відповідати таким умовам:

- здійснення зовнішньоекономічної діяльності протягом не менше трьох років до дня звернення до митниці з заявою про надання статусу О. е. у.;
- відсутність на день звернення до митниці невиконаного зобов'язання зі сплати митних платежів та пені;
- відсутність на день звернення до митниці заборгованості відповідно до податкового законодавства;
- відсутність протягом трьох років до дня звернення до митниці фактів притягнення посадових осіб підприємства до адміністративної відповідальності за порушення митних правил;
- наявність такої системи обліку товарів, яка дає змогу порівнювати документи і відомості, що надаються митним органам при здійсненні митного контролю та митного оформлення з документами і відомостями про провадження господарської діяльності;
- відсутність на день звернення до митниці суми непогашеного грошового зобов'язання, визначеного за результатами документальної перевірки.

О. е. у., якому видано сертифікат на спрощення митних процедур, можуть бути надані такі спеціальні спрощення:

- проведення митного контролю в першочерговому порядку;
- розміщення товарів на складі тимчасового зберігання закритого типу без отримання дозволу митного органу;
- звільнення від надання гарантії при здійсненні внутрішнього митного транзиту товарів (крім підакцизних), якщо декларантом є О. е. у.;
- митне оформлення товарів на об'єктах О. е. у.;
- подання однієї митної декларації, якщо протягом певного часу, погодженого з митним органом, товари неодноразово ввозяться на митну територію України або вивозяться за її межі однією особою за одним зовнішньоекономічним договором.

За наявності сертифіката щодо надійності й безпеки О. е. у. можуть бути надані такі спеціальні спрощення: зменшений обсяг відомостей, які необхідно надати митному органу до прибуття на митну територію України чи вибуття за межі митної території України товарів, транспортних засобів комерційного призначення; тимчасове зберігання товарів, транспортних засобів комерційного призначення, котрі перебувають під митним контролем, у приміщеннях, на відкритих та критих майданчиках О. е. у.; зняття митного забезпечення без отримання дозволу митниці; відправлення товарів з приміщень, відкритих та критих майданчиків О. е. у. без пред'явлення їх митному органу відправлення. Якщо ж О. е. у. видано сертифікат на спрощення митних процедур та щодо надійності й безпеки, йому можуть надаватися водночас спеціальні спрощення, передбачені обома сертифікатами.

Підприємства, які мають статус О. е. у., реєструють в Єдиному реєстрі О. е. у. Веде реєстр та оприлюднює його на своєму офіційному сайті центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної політики у сфері державної митної справи. Цей реєстр, відповідно до видів отриманих підприємством сертифікатів, містить три розділи: на спрощення митних процедур; щодо надійності й безпеки; на спрощення митних процедур та щодо надійності й безпеки.

- Література:* 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Іващук І. О. Митні ініціативи в глобальному просторі : монографія / І. О. Іващук. — Т. : Підручники і посібники, 2007. — 304 с.

А. Г. Загородній

ОПЕРАЦІЇ КОНТРОЛЬОВАНІ (Controlled Operations)

Див. також:
*Особа пов'язана; Товари ідентичні; Товари однорідні;
Ціна звичайна; Ціноутворення трансфертне*

— операції між пов'язаними особами, при проведенні яких здійснюватиметься контроль за трансфертним ціноутворенням, а також операції щодо відповідності сформованих цін рівню ринкових цін.

Операції, передбачені законодавством, визнаються О. к. за умови, коли загальна сума здійснених операцій платника податків із кожним контрагентом дорівнює або перевищує 50 млн грн (без урахування податку на додану вартість) за відповідний календарний рік.

Ціна в О. к. для цілей оподаткування визнається звичайною, якщо центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, не доведено протилежне або платником податків використано ціну, зазначену в договорі про взаємне узгодження цін під час здійснення О. к. Порядок укладення такого договору пов'язаний з процедурою узгодження цін в О. к., а ціна, зазначена в такому договорі, не може бути оскаржена у встановленому порядку.

Особливості застосування О. к. наведено в таблиці.

Перелік держав (територій), громадянином яких є нерезидент, затверджується Кабінетом Міністрів України і публікується щороку в офіційних друкованих виданнях та на офіційному веб-сайті із зазначенням ставок податку на прибуток (корпоративний податок). Інформація про зміну ставок публікується протягом трьох місяців із моменту такої зміни.

У разі коли в державі (на території) реєстрації такого нерезидента встановлено більше ніж одну ставку податку на прибуток (корпоративного податку), платником податку до центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує податкову і митну політику, подається довідка (або її нотаріально засвідчена копія), що підтверджує обрану нерезидентом

Особливості застосування контрольованих операцій

Назва	Особливості застосування
Господарські операції з придбання (продажу) товарів (робіт, послуг)	Операції здійснюються платниками податків із пов'язаними особами — нерезидентами. Операції здійснюються платниками податків з пов'язаними особами — резидентами, які: <ul style="list-style-type: none"> – задекларували від'ємне значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток за попередній податковий (звітний) рік; – застосовують спеціальні режими оподаткування станом на початок податкового (звітного) року; – сплачують податок на прибуток підприємств та/або податок на додану вартість за іншою ставкою, ніж базова (основна), що встановлена відповідно до Податкового кодексу України, станом на початок податкового (звітного) року; – не були платниками податку на прибуток підприємств та/або податку на додану вартість станом на початок податкового (звітного) року
Операції, однією зі сторін яких є нерезидент	Операції здійснюються, якщо нерезидент: <ul style="list-style-type: none"> – зареєстрований у державі (на території), в якій ставка податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 % і більше нижча, ніж в Україні; – сплачує податок на прибуток (корпоративний податок) за ставкою на 5 % і більше нижчою, ніж в Україні

ставку податку на прибуток (корпоративного податку), встановлену в державі його реєстрації, у строки, визначені законодавством для подання звіту про контрольовані операції.

Для визначення обсягу отриманих доходів та/або здійснених витрат під час проведення О. к. платники податків і центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, зіставляють таку О. к. з іншими операціями, сторони яких не є пов'язаними особами.

За наявності у сторін операції кредитних договорів (договорів позики), договорів поруки чи поручительства, які впливають на ціну товарів (робіт, послуг), під час визначення зіставності комерційних та/або фінансових умов зіставних операцій з умовами О. к. враховуються:

- кредитна історія;
- відомості про виконання зобов'язань за кредитними договорами;
- платоспроможність отримувача кредиту (позики) та особи, зобов'язання якої забезпечуються поручительством;
- характер і ринкова вартість забезпечення виконання зобов'язання;
- строк, на який надано кредит (позику);
- валюта, в якій надано кредит (позику);
- процентна ставка (фіксована чи змінювана) за кредитом (позикою), порядок її визначення;
- інші умови, що впливають на розмір процентної ставки (винагороди) за відповідним договором. Такі умови повинні враховуватися й при визначенні зіставності комерційних та/або фінансових умов зіставних операцій із умовами контрольованої операції з надання кредиту (позики), депозиту, поруки, банківського поручительства, гарантії чи інших фінансових послуг (при визначенні звичайних цін за надані (отримані) платником податків фінансові послуги).

Податковий контроль за визначенням цін в О. к. здійснюється шляхом моніторингу цін у цих операціях, а також проведення перевірок платників податків щодо повноти нарахування і сплати податків та зборів під час здійснення О. к. Моніторинг цін в О. к. здійснюється шляхом спостереження центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, за цінами, застосовуваними сторонами таких операцій, та аналізу документації про контрольовані операції, поданої платником податків.

Література: 1. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення : закон України від 04.07.2013 № 408-VII // Інформаційна база «Законодавство» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/408-18/paran2#n2>.

О. Г. Зима

ОПЕРАЦІЯ ЛІЗИНГОВА (ОРЕНДНА) (Leasing Transaction)

Див. також:
*Лізинг зворотний; Лізинг оперативний; Лізинг фінансовий;
Оренда жилих приміщень; Оренда землі*

— господарська операція (крім операцій з фрахтування (чартеру) морських суден та інших транспортних засобів) фізичної чи юридичної особи (орендодавця), що передбачає надання основних фондів або землі у користування іншим фізичним чи юридичним особам (орендарям) за орендну плату та на визначений строк. Класифікацію О. л. наведено в таблиці.

Класифікація О. л.

Класифікаційна ознака	Вид О. л.	Різновид О. л.
1. Рівень окупності вкладень в об'єкт лізингу	Фінансовий лізинг	—
	Оперативний лізинг	
2. Тривалість лізингової угоди	Короткотермінова	—
	Середньотермінова	
	Довготермінова	
3. Ініціатор лізингу	Рентинг (лізингодавець)	Контрактний найм Вербувальний чартер
	Хайринг (виробник)	
	Лізинг (лізингоодержувач)	
4. Суб'єкти лізингової угоди і специфіка їхніх стосунків	Прямий лізинг	Лізинг виробникові об'єкта лізингу Лізинг власників
	Зворотний лізинг	
	Класичний (тресторонній) лізинг	
	Пайовий (левверидж) лізинг	
	Сублізинг	
5. Об'єкт угоди	Лізинг рухомого майна Лізинг нерухомого майна Лізинг рухомого та нерухомого майна	Лізинг нового майна Лізинг уживаного майна
	Лізинг персоналу	
6. Наміри учасників після завершення терміну лізингової угоди	Продовження терміну угоди	Револьверний (поновлюваний) лізинг Генеральний лізинг
	Закриття угоди	—
	Придбання об'єкта лізингу	Умовний лізинг Строковий лізинг Безстроковий лізинг
7. Сукупність послуг щодо обслуговування майна	З повним набором послуг	—
	З частковим набором послуг	
	Без послуг	
8. Характер лізингових платежів	Грошовий	—
	Компенсаційний	
	Змішаний	
9. Спосіб використання об'єкта лізингу	Цільовий (індивідуальний)	—
	Безумовний (біанко)	
10. Мета учасників угоди	Дійсний (нормативний)	—
	Фіктивний (спекулятивний)	
11. Сектор ринку	Внутрішній	—
	Зовнішній	

О. л. здійснюються у вигляді оперативного лізингу (оренди), фінансового лізингу (оренди), зворотного лізингу (оренди), оренди землі та оренди жилих приміщень, — кожна з них має особливості в оподаткуванні.

- Література:* 1. *Про лізинг* : закон України від 16.12.1997 № 723/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1998. — № 16. — Ст. 68.
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

А. Г. Загородній

ОПЕРАЦІЯ ЛОМБАРДНА (*Collateral/Pawn Transaction*)

Див. також:
Застава майна; Кредит фінансовий

— операція, що здійснюється фізичною чи юридичною особою, з отримання коштів від юридичної особи, що є фінансовою установою, згідно із законодавством України, під заставу товарів або валютних цінностей. Така операція є різновидом кредиту під заставу.

О. л. здійснюють ломбарди. Відповідно до чинного законодавства України, це можуть бути лише державні підприємства та організації, а також повні товариства, учасники яких несуть солідарну відповідальність щодо зобов'язань товариства усім своїм майном.

При видачі позики під заставу ломбард укладає у письмовій формі договір застави, в якому зазначається: найменування сторін та їх місцезнаходження (місце проживання), суть забезпеченої заставою вимоги, її величина, термін виконання зобов'язання, опис, оцінка і місцезнаходження заставленого майна та інші умови. Оцінка переданого у заставу майна визначається за домовленістю сторін. Ломбард зобов'язаний страхувати заставлене майно за рахунок заставодавця за оцінкою, узгодженою перед прийняттям майна в заставу. Якщо виручена грошова сума при реалізації предмета застави перевищує величину забезпечених заставою вимог, різниця повертається заставодавцю.

Приймання під заставу, продаж коштовних металів і коштовного каміння, а також ювелірних, побутових, та інших виробів з них підлягає державному пробірному нагляду та обов'язковій реєстрації в органах державного пробірному нагляду. Крім того, ломбарди, які приймають під заставу коштовні метали та коштовне каміння, ювелірні вироби, повинні мати відповідну ліцензію, яка видається Міністерством фінансів України.

За видану позику під заставу ломбард стягує плату за її користування та окремо плату за зберігання заставленого майна — з повної суми оцінки, визначеної при прийнятті майна. Ломбарди мають право також надавати послуги щодо зберігання незаставленого майна.

- Література:* 1. *Коваленко М. А.* Ринок фінансових послуг : навч. посіб. / М. А. Коваленко, Л. М. Радванська, Н. В. Лобанова, Г. М. Швороб. — Херсон : Олді-плюс, 2005. — 572 с.
2. *Шелудько В. М.* Фінансовий менеджмент : підручник / В. М. Шелудько. — К. : Знання, 2006. — 439 с.

А. Г. Загородній

ОПЕРАЦІЯ ПОСЕРЕДНИЦЬКА (*Mediation Transaction*)

Див. також:
Планування податкове; Продаж товарів

— операція, здійснювана за допомогою третьої особи, яка є самостійним суб'єктом господарювання, в межах відповідної трансакції представляє інтереси одного з партнерів, діє від його або від власного імені та виконує на платній основі його доручення, пов'язані зі здійсненням господарської операції.

Посередництво — це широке поняття, яке охоплює значне коло послуг: перепродаж товару; пошук іноземного контрагента; підготовку та завершення угоди; кредитування сторін; здійснення

транспортно-експедиторських операцій; страхові операції; проведення рекламних заходів; здійснення технічного обслуговування тощо.

До посередницьких належать фірми, які в юридичному та господарському відношенні не залежать від виробника чи споживача товару. Вони діють заради прибутку, що створюється або як різниця між цінами, за якими вони купують і продають товар, або як винагорода за послуги (посередницька винагорода). Зазвичай посередницькі фірми займаються лише комерційною діяльністю, хоча найбільші з них можуть і обробляти куплений товар.

Використання посередників дає певні переваги:

- фірма-виробник у такому разі не вкладає значних коштів у організацію збутової мережі, бо посередницькі фірми мають свою власну матеріально-технічну базу (складські приміщення, демонстраційні зали, ремонтні майстерні, роздрібні магазини);
- виробник звільняється від багатьох турбот, пов'язаних із реалізацією товару (доставка, сортування, пакування), пристосовуючись до вимог ринку;
- суттєвим є використання капіталу посередницьких фірм на основі коротко- та довгострокового кредитування. При цьому велике значення мають сталі зв'язки посередницьких фірм із банками, страховими компаніями;
- ринки деяких товарів повністю монополізовані торговими посередниками (зокрема, брокерами в Англії) і не доступні для прямих контактів зі споживачами.

Недоліком використання посередників у зовнішньоекономічній діяльності є те, що експортер позбавлений безпосередніх контактів із ринками збуту і повністю залежить від добросовісності посередника. У торговому посередництві виокремлюють операції, здійснювані за договорами комісії, консигнації, доручення, на основі агентських угод.

У податковому обліку О. п. розглядається як складна, що містить операцію купівлі-продажу товарів та надання посередницької послуги.

О. п. в прямому оподаткуванні (податок на прибуток підприємств, єдиний податок) мають певну специфіку. Загальним правилом є те, що об'єктом оподаткування у посередника є не вартість товарів (послуг), що реалізуються в рамках посередницької схеми, а сума посередницької винагороди. Гроші, що надходять на рахунок посередника, не включаються в його валовий дохід як транзитні суми.

О. п. мають суттєву специфіку з погляду методів податкового обліку з ПДВ та податку на прибуток, тому вони набули поширення в податковому плануванні підприємств.

Література: 1. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV (у редакції від 17.05.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Иванов Ю. Б.* Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, А. Н. Карпов. — Х. : ИНЖЭК, 2006. — 272 с.

А. І. Крисоватий

ОПОДАТКУВАННЯ (Taxation)

Див. також:

Ефективність податку фіскальна; Податок; Правовий механізм податку і його елементи; Принципи оподаткування

— процес встановлення та справляння податків і обов'язкових платежів податкового характеру. Посідає чільне місце як у державних фінансах, так і у фінансах підприємств та домогосподарств. У системі державних фінансів його роль обумовлюється двома чинниками. По-перше, питомою

вагою податків у формуванні доходів бюджету та фондів цільового призначення, яка складає в різних країнах в середньому 90–95 %. По-друге, використанням податків як основних інструментів фіскальної політики держави, за допомогою яких вона впливає на розвиток економіки і суспільства. Стосовно підприємств та домогосподарств О. визначає їх фінансові можливості та формує певну систему стимулів і санкцій.

Процес О. засновується на визначенні елементів правового механізму податків, які надають можливість чітко структурувати податкове законодавство та забезпечувати надійність справляння податків, а також регламентуванні порядку обчислення і сплати кожного податку, відповідальності платників за дотримання вимог податкового законодавства, функцій, повноважень і відповідальності органів Міністерства доходів і зборів України.

Процес О. починається з установлення платників, на яких покладаються зобов'язання щодо сплати того чи іншого податку. Вибір платника податку — одна з найважливіших складових побудови системи О. Його здійснення має забезпечити:

- своєчасне і повне надходження податків і платежів податкового характеру;
- рівнонапруженість оподаткування різних суб'єктів;
- утворення передумов для ефективної системи адміністрування податків та здійснення податкового контролю.

Ефективність системи О. залежить насамперед від чіткого визначення об'єкта О., який має бути стабільним, легко піддаватись обліку, безпосередньо стосуватися платника, відображати саме його (а не сторонніх юридичних чи фізичних осіб) вплив на цей об'єкт. Ключовим елементом у системі О. є податкова ставка. Саме в ній поєднуються різноспрямовані інтереси держави та платників податків. Відповідно вона має бути такою, щоб, з одного боку, забезпечувати державу достатніми для реалізації її функцій доходами, а з другого — не знижувати фінансові можливості платників податків та їх стимули до ефективної продуктивної діяльності. Існує два підходи до встановлення податкових ставок:

- універсальний — встановлюється єдина для всіх платників ставка;
- диференційований — встановлюються кілька ставок.

Диференціація може відбуватися у двох напрямках: відповідно до платників, коли для більшості з них встановлюється основна (базова) ставка, а також знижені й підвищені ставки для окремих платників; відповідно до різних характеристик і оцінок об'єкта О.

Важливою складовою побудови системи О. є визначення джерела сплати податку. Загалом ним є дохід платника, який він отримує від своєї діяльності і за рахунок якого забезпечує свої витрати та зобов'язання, у тому числі й податкові. Джерело сплати може бути безпосередньо пов'язане з об'єктом О. (коли оподатковується сам дохід або майно, що приносить дохід), а може і не стосуватися об'єкта О. (зокрема, податки на майно і землю, які перебувають в особистому користуванні й не приносять доходу їх власникам). У суб'єктів підприємництва джерело сплати розглядається з позицій віднесення того чи іншого податку до витрат (собівартість продукції), отриманого прибутку чи цінової надбавки. Залежно від того, за рахунок чого сплачується податок, визначається його вплив на фінансові інтереси підприємства, який виявляється через:

- пряме О. результатів підприємницької діяльності у формі податку на прибуток;
- опосередковане О. через податки і платежі, що належать до витрат звітного періоду — земельний податок, збір за першу реєстрацію транспортних засобів, внески на пенсійне і соціальне страхування тощо;

- супутнє О. у формі непрямих податків – на додану вартість, акцизний податок та мита, які встановлюються у вигляді надбавки до цін товарів і послуг;
- приховане податкове навантаження, що включає податки, перенесені до собівартості у цінах на матеріальні ресурси, послуги та інші витрати. Оскільки різні види податкового навантаження по-різному впливають на інтереси платників, то вони вимагають і специфічних підходів до управління різними податками.

Основні засади О. визначаються принципами О., реалізація яких ґрунтується на правовому врегулюванні механізму О. При цьому надзвичайно важливо установити партнерські взаємовідносини платників податків та працівників Міністерства доходів і зборів України.

- Література:* 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
2. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

В. М. Опарін

ОПОДАТКУВАННЯ БАГАТОРАЗОВЕ *(Multiple Taxation)*

Див. також:
*Об'єкт оподаткування;
Оподаткування подвійне*

— обкладення того ж самого об'єкта оподаткування декілька разів одним чи різними податками, різновид подвійного оподаткування. Існує у двох формах: міжнародне юридичне та економічне О. б.

Міжнародне юридичне О. б. (подвійне й більше) — обкладення порівнянними податками у двох (і більше) державах того самого платника податків щодо того самого об'єкта за той самий період часу. Воно може виникати в таких випадках:

- якщо відповідно до національного законодавства декількох держав платник податків визнається резидентом і несе необмежену податкову відповідальність перед кожною з них відносно тих самих об'єктів оподаткування (одночасний повний податковий обов'язок);
- якщо у резидента однієї держави виникає об'єкт оподаткування на території іншої держави, і обидві держави стягують податок із цього об'єкта оподаткування;
- якщо кілька держав піддають одну й ту саму особу, що не є резидентом жодної з них, оподаткуванню за об'єктом, що виникає у платника податків у цих державах (одночасна обмежена податкова відповідальність).

Економічне О. б. означає обкладення однієї й тієї ж податкової бази порівнянними податками з різних осіб. Типовим прикладом економічного О. б. є справляння податку з розподіленої частини прибутку компаній. Спочатку податком на прибуток обкладається компанія. Згодом податок сплачують акціонери, що одержали дивіденди.

Економічна недоцільність О. б. в сучасних умовах є наочною: воно перешкоджає руху капіталів з однієї країни до іншої, що не відповідає загальним тенденціям глобалізації міжнародних економічних відносин. У результаті капітали вливаються в ті країни, які характеризуються вигіднішими умовами оподаткування.

Заходи щодо усунення О. б. встановлюються як у національному законодавстві держав (однобічне усунення О. б.), так і в міжнародних угодах, що укладаються ними (багатобічне усунення О. б.).

- Література:* 1. *Основы налогового права : учеб.-метод. пособие / под ред. С. Г. Пепеляева.* — М. : Инвестфонд, 1995. — С. 226–227.
 2. *Романовский М. В. Налоги и налогообложение / М. В. Романовский, О. В. Врублевская.* — СПб. : Питер, 2000. — 544 с.
 3. *Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська.* — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

О. М. Тищенко

**ОПОДАТКУВАННЯ
ВИГРАШІВ ТА ПРИЗІВ**
(*Winsand Prize Taxation*)

Див. також:
*Податок на доходи
фізичних осіб*

— оподаткування доходів фізичних осіб у частині доходів, отриманих ними у вигляді призів (виграшів) у лотерею чи в розіграші, призів та виграшів у грошовій формі, одержаних за перемогу або участь в аматорських спортивних змаганнях, у тому числі у більярдному спорті.

В Україні О. в. п. регулюється пп. 164.2.17 п. 164.2 ст. 164, пп. 165.1.46 п. 165.1 ст. 165, п. 167.1 та 167.3 ст. 167 та п. 170.6 ст. 170 Податкового кодексу України.

Під час визначення бази О. в. п. не беруться до уваги витрати платника податку у зв'язку з попереднім придбанням ним права на участь у лотереях чи розіграшах.

Види виграшів та призів, що не оподатковуються, та ставки податку наведені у таблиці.

Ставки податку для окремих видів виграшів та призів, %

Види виграшів та призів	Ставка
У державну грошову лотерею в розмірі, що: – не перевищує 50 % МЗП – перевищує 50 % МЗП	Не оподатковується 15 (17)
У недержавну грошову лотерею та виграш гравця (учасника), отриманий від організатора азартної гри	15 (17)
Грошові виграші в спортивних змаганнях	15 (17)
Винагороди спортсменам — чемпіонам України, призерам спортивних змагань міжнародного рівня, у тому числі спортсменам-інвалідам	Не оподатковується
Інші виграші та призи на користь резидентів та нерезидентів	30

До прийняття Податкового кодексу України усі виграші та призи оподатковувались за ставкою 30 %, крім виграшів у державну лотерею, які звільнялися від оподаткування.

Якщо приз отриманий платником податку безкоштовно, то його вартість, визначена за звичайною ціною, включається до складу загального місячного (річного) оподатковуваного доходу. Коли виграшем є право придбати річ за 1 грн, то це вважається додатковим благом платника податку у вигляді персоналіфікованої (індивідуальної) знижки з ціни й вартість (сума) знижки (вартість призу — 1 грн) оподатковується за ставкою 15 %.

Відповідальним за сплату податку є податковий агент, тобто особа, що нараховує на користь платника виграш або приз у лотерею. З метою здійснення контролю будь-яка фізична особа (резидент чи нерезидент) зобов'язана пред'явити паспорт при вході до грального закладу, дані з якого реєструються відповідною службовою особою грального закладу.

Для порівняння зазначимо, що згідно з Податковим кодексом Російської Федерації ставки податку на виграші та призи залежать від того, з якою метою здійснювалися розіграші та лотереї. Якщо в рекламних цілях, то ставка становить 35 % і застосовується до суми виграшу (призу), що перевищує 4000 руб. Сума виграшів та призів, отриманих під час проведення ігор, конкурсів, вікторин та розіграшів, не пов'язаних з рекламою товарів, робіт, послуг, оподатковуються податком на доходи фізичних осіб за ставкою 13 %.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : в 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.
3. *Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая.* — М. : Омега-Л, 2007. — 694 с.

О. М. Тимченко

ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ВІД ДЕПОЗИТІВ (Taxation of Deposit Incomes)

Див. також:
*Доходи пасивні; Метод
нарахувань; Процент*

— справляння податків з доходів, отриманих від розміщення коштів на депозитах.

Режим оподаткування доходів від розміщення коштів у фінансових установах на умовах депозиту впливає на рівень і динаміку заощаджень. Для стимулювання заощаджень населення й стримування споживання зазвичай використовується пільговий режим О. д. д. з використанням зниженої ставки або повного звільнення від оподаткування цих коштів.

У податковому законодавстві доходи від надання грошей в депозит класифіковані як проценти.

Юридичні особи включають отримані за депозитними договорами проценти до доходу звітного періоду. При цьому датою збільшення доходів кредитора від здійснення депозитних операцій є дата нарахування процентів (комісійних) у строки, визначені депозитним договором, тобто податковий облік таких доходів здійснюється за методом нарахувань.

Доходи від розміщення коштів на депозитах юридичних осіб — суб'єктів малого підприємництва, які використовують спрощену систему оподаткування, відповідно до чинного законодавства, не повинні включатися в базу оподаткування єдиним податком. На практиці органи податкової служби вимагають оподаткування таких доходів як складової позареалізаційних доходів підприємства.

Щодо фізичних осіб, то доходи, отримані вкладником від депозиту, до 1 січня 2015 р. звільнені від оподаткування, а після цієї дати передбачене застосування зниженої 5-відсоткової ставки податку на доходи фізичних осіб. Податковим агентом фізичної особи — платника податку під час нарахування (виплати) на його користь доходів у вигляді: процентів на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок; процентного або дисконтного доходу за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом; процента на вклад (депозит) члена кредитної спілки у кредитній спілці, — є особа, яка здійснює таке нарахування (виплату).

Загальна сума податків, утриманих протягом звітного податкового місяця з нарахованих (виплачених) процентів платнику податку, сплачується таким податковим агентом до бюджету у строки, визначені для місячного податкового періоду.

Податковий агент, який нараховує доходи у вигляді процентів, відображає у податковому розрахунку загальну суму таких нарахованих (сплачених) доходів та загальну суму утриманого з них податку. При цьому інформація щодо окремого банківського вкладного (депозитного) або поточного рахунку фізичної особи, суми нарахованих на нього процентів, а також відомостей щодо такої фізичної особи — вкладника не надається.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.*

Ю. Б. Іванов

ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ЕМІТЕНТІВ ЦІННИХ ПАПЕРІВ *(Income of Securities Issuers Taxation)*

Див. також:
*Дивіденди; Дохід
емісійний*

— сукупність процедур, пов'язаних із обчисленням і сплатою податку на прибуток, що мають певні особливості, зумовлені специфікою формування і розподілу доходів емітента.

Перша особливість полягає в тому, що емісійний дохід емітента не підлягає оподаткуванню. Емісійним доходом вважається сума перевищення надходжень, отриманих емітентом від емісії (випуску) власних акцій (інших корпоративних прав) та інвестиційних сертифікатів, над номінальною вартістю акцій (інших корпоративних прав) та інвестиційних сертифікатів (під час їх первинного розміщення), або над ціною зворотного викупу під час наступних розміщень інвестиційних сертифікатів та акцій інвестиційних фондів. Згідно зі ст. 3 Закону України «Про цінні папери і фондовий ринок» від 23.02.2006 № 3480-IV, окрім зазначених видів — акцій та інвестиційних сертифікатів — до емісійних цінних паперів належать також облігації підприємств, облігації місцевих позик, державні облігації України, іпотечні сертифікати, іпотечні облігації, сертифікати фондів операцій з нерухомістю та казначейські зобов'язання. Проте, якщо від їх випуску емітент матиме дохід, він має бути включений до об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств.

Другим специфічним моментом є законодавчо встановлений особливий порядок оподаткування дивідендів, виплачуваних емітентом на користь власників корпоративних прав. Він полягає у такому.

Емітент корпоративних прав (за винятком суб'єктів господарювання — платників фіксованого сільськогосподарського податку), який приймає рішення про виплату дивідендів, нараховує на їх суму та сплачує до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток за встановленою ставкою. Сума дивідендів, що підлягає виплаті власникам корпоративних прав — юридичним особам, не зменшується на суму авансового внеску. Якщо дивіденди виплачуються фізичним особам, то на їх суму нараховується податок на доходи громадян за встановленою ставкою (5 %) і сплачується до бюджету до або одночасно із виплатою дивідендів. На величину податку з доходів зменшується сума дивідендів, що підлягає виплаті фізичним особам.

У разі виплати дивідендів у формі, відмінній від грошової, базою для нарахування авансового внеску є вартість такої виплати, розрахована за звичайними цінами. За Законом України «Про цінні папери і фондовий ринок» від 23.02.2006 № 3480-IV дивіденди можуть виплачуватися лише у грошовій формі.

На суму сплаченого авансового внеску зменшується податок на прибуток емітента цінних паперів звітного періоду, в якому були виплачені дивіденди. Можливими є такі варіанти:

- якщо за наслідками звітного періоду, в якому виплачувались дивіденди, сума зобов'язань емітента з податку на прибуток має від'ємне значення, то сума авансового внеску додається у збільшення від'ємного значення;
- якщо сума авансового внеску перевищує суму зобов'язання з податку на прибуток емітента, то різниця переноситься у зменшення податкових зобов'язань наступного звітного періоду.

Авансовий внесок не справляється при виплаті дивідендів:

- фізичним особам;
- за привілейованими акціями або акціями з іншим статусом, за якими передбачено виплату фіксованого розміру дивідендів. У цьому випадку виплата дивідендів прирівнюється до виплати заробітної плати, відноситься на валові витрати емітента й оподатковується за правилами, встановленими для справляння податку з доходів громадян, отриманих у вигляді заробітної плати, та прирівняних до неї доходів;
- у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих підприємством, яке нараховує дивіденди, за умови, що пропорції участі власників корпоративних прав у статутному фонді не змінюються;
- інститутами спільного інвестування;
- управителем фонду операцій з нерухомістю при виплаті платежів власникам сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в результаті розподілу доходу фонду операцій з нерухомістю;
- на користь власників корпоративних прав материнської компанії, що сплачуються в межах сум доходів такої материнської компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб. Якщо сума виплат дивідендів на користь власників корпоративних прав материнської компанії перевищує суму отриманих такою компанією дивідендів, то дивіденди, сплачені в межах такого перевищення, підлягають оподаткуванню за загальними правилами;
- платником податку, прибуток якого звільнений від оподаткування.

Особливість в О. д. е. стосується операцій з борговими цінними паперами. Так, не включаються в дохід і не підлягають оподаткуванню кошти або майно, залучені платником податку — емітентом у зв'язку з розміщенням або наступним продажем боргових цінних паперів. У разі розміщення боргових цінних паперів вище чи нижче номінальної вартості прибуток/збиток від їх розміщення відносять відповідно до складу його доходів або витрат у податковий період, протягом якого відбулося погашення/випуск таких цінних паперів.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Про цінні папери та фондовий ринок : закон України від 23.02.2006 № 3480-IV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/3480-15>.

О. М. Тимченко

**ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ
ВІД ОПЕРАЦІЙ З МАЙНОМ**
(Taxation Of Income From Operations Property)

Див. також:
Дохід; Оподаткування;
Платник податку

— сукупність норм та правил справляння податку на доходи фізичних осіб, отриманих від надання нерухомості в оренду, житловий найм, продажу та обміну об’єктів рухомого та нерухомого майна.

Регламентується п. 170.1 ст. 170, статтями 172 і 173 Податкового кодексу України.

Структурно-логічна схема оподаткування доходів від надання нерухомості в оренду й житловий найм наведена на рис. 1.

Якщо суб’єктом обчислення і сплати податку є орендар, то він як податковий агент нараховує та утримує з доходу орендодавця податок під час виплати доходу. Якщо орендарем є фізична особа, не зареєстрована як підприємець, то нараховує та сплачує податок зі свого доходу орендодавець протягом 40 днів після закінчення кварталу.

Структурно-логічна схема оподаткування доходів, отриманих у результаті продажу (обміну) об’єкта нерухомості відображена на рис. 2.

Під час проведення операцій з продажу (обміну) об’єктів нерухомості між фізичними особами нотаріус посвідчує відповідний договір за наявності оціночної вартості такого нерухомого майна та документа про сплату податку до бюджету стороною (сторонами) договору й щокварталу подає до органу Міністерства доходів і зборів України за місцем розташування державної нотаріальної контори або робочого місця приватного нотаріуса інформацію про такий договір, включаючи інформацію про його вартість і суму сплаченого податку. 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 елементи оподаткування доходів, отриманих від операцій з продажу (обміну) рухомого майна наведено в таблиці.

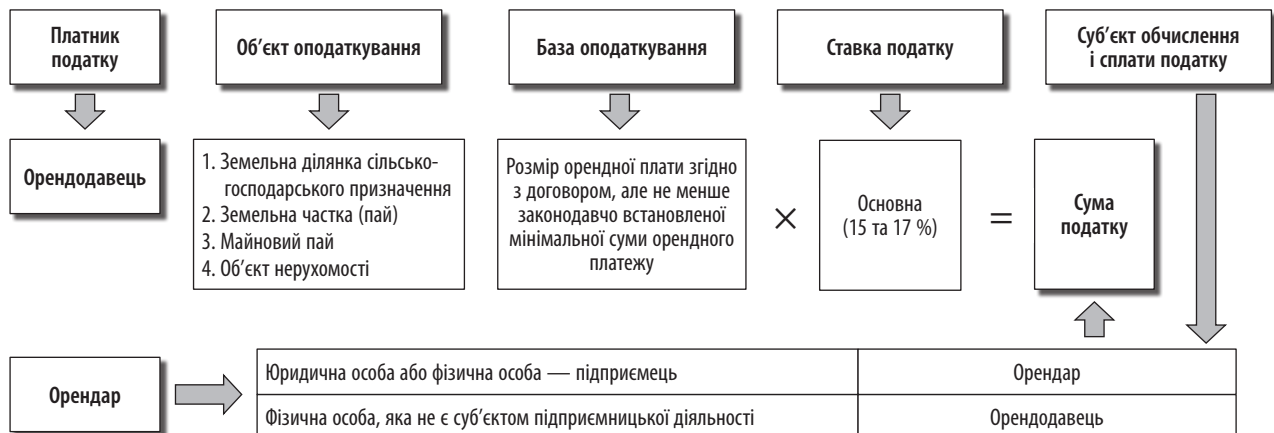
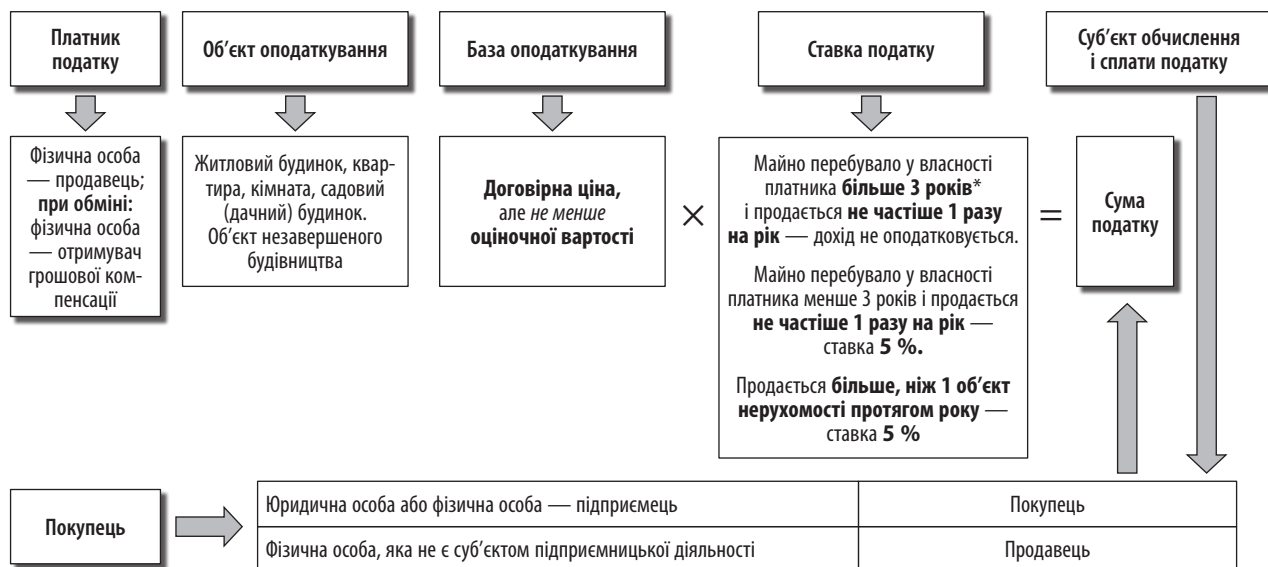


Рис. 1. Структурно-логічна схема оподаткування доходів від надання майна в оренду, житловий найм



* Умова щодо перебування такого майна у власності платника податку понад три роки не поширюється на майно, отримане ним у спадщину.

Рис. 2. Структурно-логічна схема оподаткування доходів, отриманих від продажу (обміну) рухомого майна

Податковий агент застосовує ставки 1 або 5 % з огляду на черговість продажу рухомого майна, вказаного платником у договорі купівлі-продажу.

При продажу рухомого та рухомого майна нерезидентами ставка податку становить 15 (17) %. У загальних надходженнях ПДФО до зведеного бюджету України частка податку на доходи фізичних осіб, отримані від операцій з майном, незначна, проте характеризується тенденцією до зростання (рис. 3).

О. д. о. в Україні має певні спільні риси з російською практикою. Зокрема, так само, як і в Україні, не оподатковуються доходи від продажу рухомого майна, що перебувало у власності три і більше років. Проте, якщо платник отримав доходи від продажу нерухомості (житлового будинку, квартири, дачного чи садового будинку, земельної ділянки), яка перебувала в його власності менше ніж три роки, то він звільняється від сплати податку на доходи у сумі, що не пере-

Елементи оподаткування доходів від продажу (обміну) рухомого майна

Об'єкт оподаткування	Обмеження	Ставка, %	База оподаткування	Суб'єкт обчислення і сплати податку	Строки сплати та подання звітності
Рухоме майно	Протягом звітного року	5	Договірна ціна, але не нижче оціночної вартості	1. Фізична особа — продавець (при продажу майна між фізичними особами). 2. Податковий агент — юридична особа чи фізична особа — підприємець (якщо договір купівлі-продажу або міні укладається з ними)	До моменту нотаріального посвідчення договору. Звітність подається нотаріусом щоквартально протягом 40 днів після закінчення кварталу
Легковий автомобіль, мотоцикл, моторолер	Не частіше одного разу протягом звітного року	1			
	Більше одного об'єкта протягом звітного року	5			

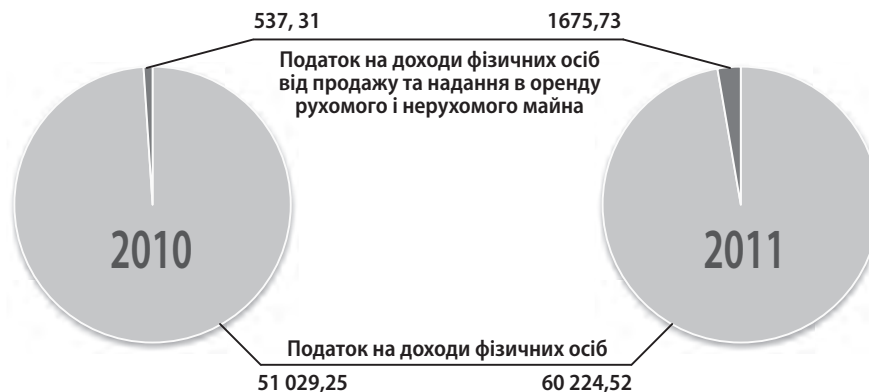


Рис. 3. Частка податку на доходи фізичних осіб, отримані від операцій з майном, у загальних надходженнях ПДФО до зведеного бюджету України, млн грн

вищує 1 млн руб. Тобто використовується податкова знижка у вигляді зменшення бази оподаткування. Аналогічно оподатковуються доходи від продажу рухомого майна, проте податкова знижка становить 250 тис. руб. Вищою порівняно з українським законодавством є й ставка податку, що дорівнює 13 %. Отже, при О. д. о. в Російській Федерації застосовується основна, а не зменшена ставка, як в Україні.

У разі отримання доходів від продажу рухомого і нерухомого майна платник зобов'язаний подати річну декларацію не пізніше 30 квітня року, наступного за звітним, незалежно від наявності обов'язку зі сплати податку.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 2. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.
 3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. — М. : Омега-Л, 2007. — 694 с.

О. М. Тимченко

ОПОДАТКУВАННЯ ІНОЗЕМНИХ ДОХОДІВ
(Taxation of Foreign Growth Incomes)

Див. також:
Дохід оподатковуваний річний загальний; Податок на доходи фізичних осіб; Резидент

— справляння податку на доходи фізичних осіб — резидентів, з джерелом їх виплати за межами України.

Регулюється п. 170.11 ст. 170 Податкового кодексу України.

Сума іноземного доходу включається до загального річного оподаткованого доходу платника податку — отримувача, і зазначається у річній податковій декларації.

Ставки податку залежать від виду отриманого доходу. Суми доходу у вигляді дивідендів з іноземним джерелом їхніх виплат оподатковуються за ставкою 5 %. Інші види іноземних доходів оподатковуються за ставкою 15 (17) %.

Платник податку може зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму податків, сплачених за кордоном, згідно з нормами міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України. Сума зменшення відображається за зазначеними підставами у річній податковій декларації. Не зараховуються у зменшення суми річного податкового зобов'язання платника податку:

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

При здійсненні розрахунку слід зважати на те, що сума податку з іноземного доходу платника податку — резидента, сплаченого за межами України, не може перевищувати суму податку, розраховану на базі загального річного оподатковуваного доходу такого платника відповідно до законодавства України.

У разі відсутності в платника податку підтвердних документів щодо суми отриманого ним доходу з іноземних джерел та суми сплаченого ним податку в іноземній юрисдикції, він зобов'язаний подати до органу Міністерства доходів і зборів України за своєю податковою адресою заяву про перенесення строку подання податкової декларації до 31 грудня року, наступного за звітним.

Основною проблемою при О. і. д. є контроль достовірності бази оподаткування. Щороку значні суми іноземних доходів, отриманих резидентами України, не підпадають під оподаткування. Причиною такого стану є відсутність інформаційного обміну про виплачені громадянам України доходи за її межами. Відтак навряд чи платник декларуватиме іноземні доходи, якщо він упевнений, що факт їх отримання не стане відомим податковим органам.

За бюджетною класифікацією надходження податку на іноземні доходи фізичних осіб не має окремого коду. Це не дає змоги аналізувати динаміку цих надходжень, їхню частку у доходах зведеного бюджету України та загальних надходженнях ПДФО.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.*

О. М. Тимченко

ОПОДАТКУВАННЯ ПОДВІЙНЕ (Double Taxation)

Див. також:
*Оподаткування багаторазове; Податок;
Податок розкладний; Ставка податкова*

— одночасне оподаткування тих самих доходів, капіталів або інших об'єктів оподаткування. Сучасні зміни у світовій економіці, які характеризуються поглибленням її глобалізації, породжують подвійність оподаткування, що впливає на ситуацію горизонтального та вертикального накладання одних податків на інші, а відтак, супроводжується негативними економічними наслідками.

Загалом О. п. визначають як стягнення органами Міністерства доходів і зборів України одного і того ж податку з одного і того ж об'єкта оподаткування. У світовій фіскальній практиці розрізняють такі види подвійного оподаткування:

- економічне О. п. (economic double taxation);
- юридичне О. п. (juridical double taxation);
- внутрішнє та міжнародне О. п. (domestic and international double taxation).

Економічне О. п. має місце, коли один і той самий об'єкт оподаткування оподатковується більше ніж один раз. В економічному сенсі це відбувається, коли один і той самий дохід або майно підлягає дворазовому оподаткуванню, але є власністю різних осіб. Зокрема, коли товариство сплачує податок на дохід чи прибуток, то його акціонери, незалежно від цього, оподатковуються податком на дивіденди, які виплачуються з того ж таки прибутку чи доходу.

Юридичне О. п. — ситуація, коли одна і та сама особа двічі оподатковується тим самим податком. Наприклад, особа, яка не має місця реєстрації (проживання) в цій країні (нерезидент), оподатковується податком на дивіденди у країні джерела виплати дивідендів (в оподаткуванні застосовується принцип територіальності одержання доходів) і в країні проживання (в оподаткуванні застосовується принцип резидентності платника податків).

Внутрішнє О. п. спостерігається, якщо порівнювальні податки справляються в межах федеративної держави різними суб'єктами федерації — суверенними податковими юрисдикціями однакового рангу.

Якщо ж порівнювальні податки справляються в двох або більше країнах з одного і того ж платника і з одного і того ж доходу чи майна — виникає міжнародне О. п. Наприклад, дохід оподатковується податком на дохід у юрисдикції, яка є джерелом його одержання, а також у юрисдикції проживання платника податку — фізичної особи.

Міжнародне О. п. виникає внаслідок одночасного застосування принципів оподаткування — резидентності і територіальності одержання доходів — декількома країнами стосовно одного і того ж доходу платника податків, що призводить до збільшення загального податкового тягаря фізичної чи юридичної особи, а також порушує критерій податкової справедливості.

Врегулювати міжнародне О. п. можна такими способами:

- дотриманням усіма країнами одного з принципів оподаткування: або резидентності, або територіальності одержання доходів. Однак кожна країна, користуючись податковим суверенітетом, прагне отримати додаткові податкові надходження за рахунок будь-яких можливих джерел доходів, тому названі принципи можуть застосовуватися у комбінації;
- прийняттям державою внутрішніх законодавчих заходів щодо регулювання О. п. в односторонньому порядку (системи податкових кредитів чи заліків);
- шляхом укладання міжнародних податкових угод.

Згідно з Податковим кодексом України, зокрема частиною, що регламентує порядок усунення О. п., передбачено таке:

- доходи, отримані резидентом України (крім фізичних осіб) з джерел за межами України, враховуються під час визначення його об'єкта та/або бази оподаткування у повному обсязі;
- при визначенні об'єкта чи бази оподаткування витрати, здійснені резидентом України (крім фізичних осіб) у зв'язку з отриманням доходів з джерел походження за межами України, враховуються у порядку і розмірах, встановлених Податковим кодексом України;

- доходи, отримані фізичною особою — резидентом з джерел походження за межами України, включаються до складу загального річного оподаткованого доходу, крім доходів, що не підлягають оподаткуванню в Україні відповідно до положень Податкового кодексу України чи міжнародного договору, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України;
- суми податків та зборів, сплачені за межами України, зараховуються під час розрахунку податків та зборів в Україні за правилами, встановленими Податковим кодексом України;
- для отримання права на зарахування податків та зборів, сплачених за межами України, платник зобов'язаний отримати від державного органу країни, де отримується такий дохід (прибуток), уповноваженого справляти такий податок, довідку про суму сплаченого податку та збору, а також про базу чи об'єкт оподаткування. Ця довідка підлягає легалізації у відповідній країні, відповідній закордонній дипломатичній установі України, якщо інше не передбачено чинними міжнародними договорами України.

Унаслідок нескоординованих дій країн у процесі оподаткування виникає явище антиподаткування, яке характеризує рівень невідповідності податкових систем різних країн, зокрема щодо визначення платника та об'єкта оподаткування. Наслідком таких протиріч є поява так званих податкових гаваней — країн або територій, де встановлено пільговий режим оподаткування для окремих категорій платників та доходів. Таким чином, фіскальні юрисдикції втягуються у міжнародні економічні конфлікти. Вирішення проблеми міжнародного О. п. стає складовою частиною міждержавної фіскальної координації.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Сутырин С. Ф. Налоги и налоговое планирование в мировой экономике / С. Ф. Сутырин, А. И. Погорлецкий. — СПб. : Изд-во В. А. Михайлова, Полиус, 1999. — 577 с.
3. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.
4. *Międzynarodowy słownik podatkowy* / pod red. S. M. Lyons ; International Bureau Of Fiscal Documentation. — Warszawa : PWE, 1997. — 607 s.

А. І. Крисоватий

ОПОДАТКУВАННЯ СПАДЩИНИ (*Taxation of Inheritance*)

Див. також:
Дохід; Податок на доходи фізичних осіб

— справляння податків, пов'язаних із переходом (трансфертом) власності при її успадкуванні.

О. с. може мати разовий чи постійний характер. Одноразове оподаткування (при цьому спла- та податку може проводитися в декілька термінів чи з наданням податкового кредиту, тобто відтермінуванням сплати до моменту одержання доходів) обумовлюється саме трансфертними властивостями успадкування власності і здійснюється у три способи:

- у формі спеціального податку на спадщину, який справляється після її отримання при оформленні юридичних прав на певне майно чи нематеріальні активи;
- у формі державного мита, яке сплачується за оформлення юридичних прав на отриману спадщину новим власником;
- за допомогою системи прибуткового оподаткування громадян, яка передбачає віднесення до складу їх доходів вартості отриманої спадщини.

В Україні дохід у вигляді вартості успадкованого майна (кошти, майно, майнові чи немайнові права) у межах, що підлягають оподаткуванню, включається до складу загального річного доходу платника податку (за виключенням спадкоємців-нерезидентів) і відображається ним у річній податковій декларації про майновий стан і доходи (податковій декларації). При цьому особами, відповідальними за сплату (перерахування) податку до бюджету, є спадкоємці, які отримали спадщину, а нотаріус зобов'язаний надіслати інформацію про видачу свідоцтв про право на спадщину податковому органу у строки, встановлені для податкового кварталу. Спадкоємці-нерезиденти зобов'язані сплатити податок до нотаріального оформлення об'єктів спадщини.

Ставка податку залежить від ступеня споріднення спадкоємця і спадкодавця, виду об'єкта спадщини та статусу резидентності (таблиця).

Ставки податку на доходи фізичних осіб у вигляді спадщини, %

Об'єкти спадщини	Спадкоємці				
	Члени сім'ї спадкодавця першого ступеня споріднення	Особи, які є інвалідами І групи або мають статус дитини-сироти або дитини, позбавленої батьківського піклування	Дитина-інвалід	Спадкоємці-нерезиденти та спадкоємці-резиденти в частині успадкування майна спадкоємця-нерезидента	Інші
Об'єкт нерухомості	0	0	0	15	5
Об'єкт рухомого майна, зокрема: предмет антикваріату або витвір мистецтва; природне дорогоцінне каміння чи дорогоцінний метал, прикраса з використанням дорогоцінних металів та/або природного дорогоцінного каміння; будь-який транспортний засіб та приладдя до нього; інші види рухомого майна	0	0	0	15	5
Об'єкт комерційної власності, а саме: цінні папери (крім депозитного (ощадного), іпотечного сертифіката), корпоративне право, власність на об'єкт бізнесу як такий, тобто власність на цілісний майновий комплекс, інтелектуальна (промислова) власність або право на отримання доходу від неї, майнові та немайнові права	0	5	5	15	5
Сума страхового відшкодування (страхових виплат) за страховими договорами, а також сума, що зберігається відповідно на пенсійному депозитному рахунку, накопичувальному пенсійному рахунку, індивідуальному пенсійному рахунку спадкодавця — учасника накопичувальної системи пенсійного забезпечення	0	0	5	15	5
Готівка або кошти, що зберігаються на рахунках спадкодавця, відкритих у банківських і небанківських фінансових установах, у тому числі депозитні (ощадні), іпотечні сертифікати, сертифікати фонду операцій з нерухомістю	0	5	5	15	5

Постійне О. с. пов'язане із справлянням прибуткового чи майнового податків, за умови, що успадковане майно (нематеріальні активи) чи доходи від них оподатковуються за окремими ставками, як правило, вищими за стандартні.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.*

В. М. Опарін

ОПОРТУНІЗМ ПОДАТКОВИЙ (Tax Opportunism)

*Див. також:
Межа податкова; Поведінка податкова;
Ухилення від оподаткування*

— податкова поведінка, спрямована на ухилення суб'єктів від виконання зобов'язань щодо сплати податків.

Як складова фінансової діяльності корпоративного управління використання лазівок у законодавстві при податковому плануванні більшою мірою характерне для великих платників податків. Відповідно саме малому підприємству притаманна практика мінімізації податкових зобов'язань у вигляді деформації соціальної поведінки, коли закон не сприймається суб'єктами господарювання як непорушна норма і точно не виконується. У фіскальних практиках трансформаційних економік серед суб'єктів малого бізнесу поширена звичка не визнавати зобов'язання повністю сплачувати податки.

Пояснити таку поведінку можна на підставі концепції інституціалізації соціальних феноменів за П. Бергером і Т. Лукманом: зачатки інституціалізації з'являються в кожній конкретній ситуації, що продовжується протягом певного часу; будь-яка дія, котра часто повторюється, стає зразком. Поштовхом для встановлення неформальних правил переважно були несподівані ринкові перетворення, які супроводжувалися нестабільністю та посиленням суперечностей у законодавстві, зниженням рівня податкової культури, неготовністю людей до ведення власного бізнесу, відсутністю державної підтримки інституційних змін.

Наприклад, якщо один суб'єкт протягом тривалого часу не сплачує податки і не зазнає покарання, то другий, спостерігаючи за такою поведінкою, діятиме аналогічно. У підсумку він дійде висновку, що подібна поведінка не є дивною і не є небезпечною. Відповідно ухилення від сплати податків перетвориться на дію-звичку. Саме так можна пояснити деякі особливості формування фіскальної поведінки.

Прагнення до мінімізації податкового навантаження можна пояснити й так званими раціональними очікуваннями платника податків. Прийнято вважати, що сплата податків не вигідна підприємцям з економічної точки зору, а тому, порівнюючи оцінку масштабу отримуваної вигоди і ризиків покарання, вони схильні приховувати дохід, який має оподатковуватися. Ставки податкового тягара, ймовірність виявлення факту ухилення і розміри штрафних санкцій — чинники, які зумовлюють вибір у процесі прийняття рішень раціональними платниками податків.

Щодо економічної складової мотиваційних чинників оподаткування, то, як зазначалося, під час прийняття рішення про сплату податків прямо або непрямо порівнюється очікувана вигода від ухилення з урахуванням імовірності виявлення порушень і покарання з оцінкою витрат на сплату податків, що включають, окрім власне сум податків, котрі необхідно сплатити, витрати на адміністрування й трансакційні витрати. Якщо витрати на сплату податків, зокрема внаслідок

розширення джерел доходів, збільшуються швидше, ніж зростає ділова активність, вони фактично створюють додаткове навантаження на підприємство аналогічно податку на прибуток. За невеликих обсягів виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг і відповідних малих прибутків знизити витрати на сплату податків можна шляхом установаження спрощених правил декларування. Також зменшити обсяги ухилення від оподаткування можна шляхом забезпечення умов, за яких стане складніше приховати або спотворити інформацію про доходи, ніж обчислити оподатковуваний прибуток відповідно до даних бухгалтерського обліку.

- Література:* 1. Бергер П. Социальное конструирование реальности: трактат по социологии знания / П. Бергер, Т. Лукман ; пер. с англ. Е. Руткевич ; Моск. филос. фонд. — М. : Academia-Центр : Медиум, 1995. — С. 90. — (Первые публикации в России).
2. Allingham M. Income Tax Evasion: A Theoretical Analysis / M. Allingham, A. Sandmo // Journal of Public Economics. — 1972. — № 1. — P. 323–338.
3. Беккер Г. С. Человеческое поведение: экономический подход : пер. с англ. / Г. С. Беккер ; сост., науч. ред. послесл. Р. И. Капелюшникова ; предисл. М. И. Левина. — М. : ГУВШЭ, 2003. — С. 281–352.
4. Дэвис Л. Словарь по экономике / Л. Дэвис, Б. Лоуз, К. Пасс. — М., 2003. — С. 337.
5. Бьюкенен Дж. М. Государственные финансы в условиях демократии / Дж. М. Бьюкенен // Отечественные записки. — 2002. — № 4–5 (5–6).
6. Єфименко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т. І. Єфименко ; НАН України, Ін-т екон. та прогнозув. — К. : Ін-т екон. та прогнозув. НАН України, 2011. — С. 416–419.

Т. І. Єфименко, С. С. Гасанов

ОПЦІОН (Option)

Див. також:
Дериватив

— один із видів похідних цінних паперів. За змістом це контракт (угода), оформлений за стандартними вимогами, який дає його власникові право на купівлю чи продаж у майбутньому певного активу за фіксованою ціною і в обумовлений період часу.

Відповідно до пп. 14.1.45.2 Податкового кодексу України О. — цивільно-правовий договір, згідно з яким одна сторона контракту одержує право на придбання (продаж) базового активу, а друга сторона бере на себе безумовне зобов'язання продати (придбати) базовий актив у майбутньому протягом строку дії опціону чи на встановлену дату (дату виконання) за визначеною під час укладання такого контракту ціною базового активу. За умовами опціону покупець виплачує продавцю премію опціону.

Продавець О. зобов'язаний продати (купити) зазначений у контракті актив на вимогу покупця. Покупець О. має право вибору виконувати чи не виконувати контракт. Покупець О. сплачує продавцеві премію, яка є по суті його ціною і забезпечує покриття ризику емітента, що виникає при здійсненні О. угоди. Премія не підлягає поверненню незалежно від дій власника. Своєчасна сплата премії — єдине зобов'язання покупця О., на відміну від емітента, який має надати чіткі гарантії реалізації права власнику О. у вигляді застави грошей або цінних паперів («маржа» або «гарантійний внесок»).

Ціна О. залежить від:

- ринкової ціни базових активів, які є предметом контракту;
- часу, що залишається до закінчення терміну дії О.;
- процентних ставок, дивідендів, які виплачуються за цими фінансовими інструментами;
- мінливості курсу тощо.

За видом базового активу виокремлюються О. на продаж (купівлю) цінних паперів, валюти та товарів. Залежно від характеру угоди розрізняють О. на купівлю (call-option) чи на продаж (put-option). Відповідно до строку виконання угоди О. поділяються на так звані європейські — право купити (продати) базовий актив може бути реалізовано безпосередньо перед датою закінчення зазначеного в контракті терміну, та американські — реалізація права власника О. на купівлю (продаж) базового активу може здійснюватись у будь-який момент протягом терміну дії цього опціонного контракту. Американські О. унаслідок вищої ліквідності використовуються частіше. Відносно організації торгівлі О. поділяються на біржові — обертаються на фондових та спеціалізованих біржах, та позабіржові.

Література: 1. Шелудько В. М. Фінансовий ринок : навч. посіб. / В. М. Шелудько. — 2-ге вид., виправл. і допов. — К. : Знання-Прес, 2003. — 536 с.
2. Шелудько В. М. Фінансовий менеджмент : підручник / В. М. Шелудько. — К. : Знання, 2006. — 439 с.

В. М. Опарін

ОРГАНИ КОНТРОЛЮЮЧІ (Supervisory Agencies)

Див. також:
*Відповідальність контролюючих органів,
їх посадових та службових осіб*

— це органи доходів і зборів — центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику; формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску; формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавств, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, його територіальні органи.

Розмежування повноважень і функціональних обов'язків між О. к. визначається Податковим і Митним кодексами України, а також іншими нормативно-правовими актами. Порядок контролю за сплатою платниками податків ПДВ, акцизного та екологічного податків встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Так, О. к., за зверненням платників податків, надають безоплатно консультації з питань практичного використання окремих норм податкового законодавства протягом 30 календарних днів, що настають за днем отримання такого звернення. Причому О. к. мають право надавати консультації виключно з тих питань, що належать до їх повноважень.

О. к. складають зведену інформацію про суми податкових пільг юридичних осіб і фізичних осіб — підприємців та визначають втрати доходів бюджету внаслідок надання податкових пільг. Також вони здійснюють контроль за правильністю надання та обліку податкових пільг, а також їх цільовим спрямуванням, за наявності законодавчого визначення напрямів використання (щодо умовних податкових пільг), і своєчасним поверненням коштів, не сплачених до бюджету внаслідок надання пільги, у разі її надання на поворотній основі.

Інші державні органи не мають права проводити перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків, у тому числі на запит правоохоронних органів.

За підпорядкуванням О. к. вищого рівня є:

- центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, — для О. к. в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, міжрегіональних територіальних органів та митниць;
- О. к. в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, міжрегіональні територіальні органи — для державних податкових інспекцій, які їм підпорядковуються.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : в 3 т. Т. 1 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 590 с.

О. П. Кириленко

ОРЕНДА ЖИЛИХ ПРИМІЩЕНЬ

(Rent of Living Quarters)

Див. також:

Доходи пасивні; Лізинг оперативний

— господарська операція, яка передбачає надання жилого будинку або квартири її власником у користування іншій фізичній чи юридичній особі на визначений строк, для цільового використання та за орендну плату.

Максимальна величина орендної плати, що сплачується фізичними особами за О. ж. п. для їх використання як місця постійного проживання, підлягає регулюванню у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України. Величина орендної плати, що сплачується фізичними особами за О. ж. п. для їх використання в інших цілях, ніж як місця постійного проживання, а також величина орендної плати, яка сплачується юридичними особами, регулюванню не підлягають. Порядок здійснення операцій з О. ж. п. встановлюється Кабінетом Міністрів України відповідно до положень Житлового кодексу України.

Отримана орендна плата відноситься до пасивних доходів. Юридичні особи — орендодавці включають суми отриманої орендної плати до складу доходу відповідного періоду. Доходи фізичних осіб від надання в О. ж. п. до складу загального оподаткованого доходу не включаються, а оподатковуються зрештою при їх виплаті.

Податковим агентом платника податку — орендодавця під час нарахування доходу від надання в оренду об'єктів нерухомості, інших, ніж земельна ділянка сільськогосподарського призначення, є орендар.

При цьому об'єкт оподаткування визначається з огляду на розмір орендної плати, зазначеної у договорі оренди, але не менше ніж мінімальна сума орендного платежу за повний чи неповний місяць оренди. Мінімальна сума орендного платежу визначається за методикою, що затверджується Кабінетом Міністрів України, на основі мінімальної вартості місячної оренди одного квадратного метра загальної площі нерухомості з урахуванням місця її розташування, інших функціональних та якісних показників, що встановлюються органом місцевого самоврядування села, селища, міста, на території яких вона розташована, та оприлюднюється у спосіб, найбільш доступний для жителів такої територіальної громади. Якщо мінімальну вартість не встановлено чи не оприлюднено до початку звітного (податкового) року, об'єкт оподаткування визначається з огляду на розмір орендної плати, зазначеної у договорі оренди.

Проте, якщо орендар — фізична особа, яка не є суб'єктом господарювання, особою, відповідальною за нарахування та сплату (перерахування) податку до бюджету, стає платник податку — орендодавець. Такий орендодавець самостійно нараховує та сплачує податок до бюджету в строки, встановлені для квартального звітнього (податкового) періоду, а саме: протягом 40 календарних днів, після останнього дня такого звітнього (податкового) кварталу, сума отриманого доходу, сума сплаченого протягом звітнього 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 інформацію про такий договір органу Міністерства доходів і зборів України за податковою адресою платника податку — орендодавця за формою та у спосіб, встановлені Кабінетом Міністрів України.

Якщо договір оренди укладається за допомогою посередників (ріелтерів), останні зобов'язані надіслати інформацію про укладені за їх посередництвом цивільно-правові договори (угоди) про оренду нерухомості до контролюючого органу за місцем своєї реєстрації в строки, передбачені для подання податкового розрахунку, за формою, встановленою Міністерством доходів і зборів України.

Оренда житла з викупом — господарська операція юридичної особи, що передбачає відповідно до договору оренди житла з викупом передання другій стороні — фізичній особі (особі-орендарю) майнових прав на нерухомість, будівництво якої не завершено та/або житло за плату на довготривалій (до 30 років) строк, після закінчення якого або достроково, за умови повної сплати орендних платежів та відсутності інших обтяжень й обмежень на таке житло, житло переходить у власність орендаря. Оренда житла з викупом може передбачати відступлення права вимоги на платежі за договором такої оренди.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Житловий кодекс України* від 30.06.1983 № 5464-X (у редакції від 22.03.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

Ю. Б. Іванов

ОРЕНДА ЗЕМЛІ (*Land Rent*)

Див. також:
*Лізинг оперативний; Операція
лізингова (орендна); Плата за землю*

— засноване на договорі строкове платне володіння і користування земельною ділянкою, необхідною орендареві для провадження підприємницької та інших видів діяльності.

Відносини оренди земельних ділянок регулюються Земельним кодексом України, Цивільним кодексом України, а також Законом України «Про оренду землі» від 06.10.1998 № 161-XIV (зі змін і доп.).

Об'єктами О. з. є земельні ділянки, що перебувають у власності громадян, юридичних осіб, комунальній або державній власності. Земельна ділянка може передаватися в оренду разом з насадженнями, будівлями, спорудами, водоймами, які знаходяться на ній, або без них.

Перелік орендодавців землі наведено на рисунку.

Орендарями земельних ділянок є юридичні або фізичні особи, яким на підставі договору оренди належить право володіння і користування земельною ділянкою.

Орендована земельна ділянка або її частина може передаватися орендарем у суборенду без зміни цільового призначення, якщо це передбачено договором оренди або за письмовою згодою орендодавця.

Договір О. з. укладається у письмовій формі і за бажанням однієї із сторін може бути посвідчений нотаріально. Типова форма договору О. з. затверджується Кабінетом Міністрів України.

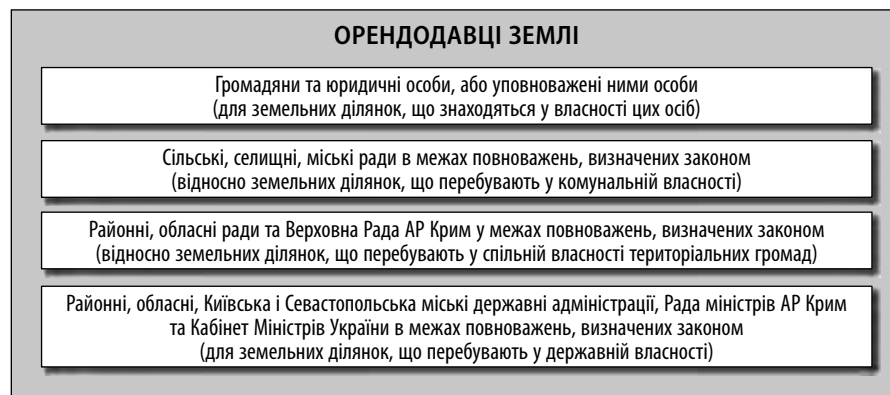
Строк дії договору О. з. визначається за згодою сторін, але не може перевищувати 50 років. Укладений договір О. з. підлягає державній реєстрації.

Істотними умовами договору О. з. є:

- об'єкт оренди (місце розташування та розмір земельної ділянки);
- строк дії договору оренди;
- орендна плата із зазначенням її розміру, індексації, форм платежу, строків, порядку її внесення і перегляду та відповідальності за її несплату;
- умови використання та цільове призначення земельної ділянки, яка передається в оренду;
- умови збереження стану об'єкта оренди;
- умови і строки передачі земельної ділянки орендарю;
- умови повернення земельної ділянки орендодавцеві;
- існуючі обмеження (обтяження) щодо використання земельної ділянки;
- визначення сторони, яка несе ризик випадкового пошкодження або знищення об'єкта оренди чи його частини;
- відповідальність сторін.

Відсутність у договорі О. з. однієї з істотних умов є підставою для відмови в державній реєстрації договору оренди, а також для визнання договору недійсним відповідно до закону.

У п'ятиденний строк після державної реєстрації договору оренди земельної ділянки державної або комунальної власності копія договору надається відповідному органу Міністерства доходів і зборів України.



Перелік орендодавців землі

Якщо договором оренди земельної ділянки передбачено використання нерухомого майна, що розташоване на земельній ділянці, пов'язані з цим витрати покладаються на орендаря, якщо інше не передбачено договором оренди.

Орендна плата за землю — це платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою. Розмір, форма і строки внесення орендної плати за землю встановлюються за згодою сторін у договорі оренди. Органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування, які укладають договори О. з., повинні до 1 лютого подавати органу Міністерства доходів і зборів України за місцезнаходженням земельної ділянки переліки орендарів, з якими укладено договори О. з. на поточний рік, та інформувати відповідний орган Міністерства доходів і зборів України про укладення нових, внесення змін до існуючих договорів О. з. та їх розірвання до 1 числа місяця, що настає за місяцем, у якому відбулися зазначені зміни.

У разі оренди земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), що знаходиться у власності фізичної особи, податковим агентом платника податку — орендодавця є орендар. При цьому об'єкт оподаткування визначається залежно від розміру орендної плати, зазначеної в договорі оренди, але не менше мінімальної суми орендного платежу, встановленої законодавством з питань О. з.

Пільги з плати за землю, пов'язані з цільовим використанням земельних ділянок, за умов передачі земельної ділянки в оренду не застосовуються.

Платники єдиного податку сплачують орендну плату за землю на загальних підставах, незалежно від того, чи використовується земельна ділянка в підприємницькій діяльності суб'єкта малого підприємництва.

- Література:* 1. *Про оренду землі* : закон України від 06.10.1998 № 161-XIV (у редакції від 05.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Цивільний кодекс України* від 16.01.2003 № 435-IV (у редакції від 17.05.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
4. *Земельний кодекс України* від 25.10.2001 № 2768-III (у редакції від 22.12.2010 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

Ю. Б. Іванов

ОСКАРЖЕННЯ АДМІНІСТРАТИВНЕ (*Administrative Appeal*)

Див. також:
*Права платника податків і зборів (обов'язкових
платежів); Узгодження податкових зобов'язань*

— процедура оспорування правомірності рішень контролюючих органів в позасудовому порядку.

Процес сплати податків знаходиться на межі перетину двох площин: приватних інтересів платника та його конституційного обов'язку щодо сплати податків перед суспільством. Останнім часом в Україні спостерігається тенденція зростання соціальної відповідальності платників податків щодо добровільної їх сплати. Водночас залишаються не вирішеними питання безконфліктної

реалізації процесу оподаткування. Стосунки між податковими органами та платниками податків базуються на правильному застосуванні чинного податкового законодавства. В Україні, як і в кожному цивілізованому суспільстві, усі платники податків мають безумовне право оскаржити дії та рішення органів Міністерства доходів і зборів України.

Для виконання функцій щодо захисту прав та законних інтересів платників податків і громадян при оскарженні рішень у структурі органів Міністерства доходів і зборів України створені спеціалізовані відділи апеляцій. Якщо платник податків вважає, що контролюючий орган неправильно визначив суму грошового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі повноважень контролюючого органу, встановлених Податковим кодексом України або іншими законами України, він має право звернутися до контролюючого органу вищого рівня зі скаргою про перегляд цього рішення. Скарга подається до контролюючого органу вищого рівня у письмовій формі (та у разі потреби — з належним чином засвідченими копіями документів, розрахунками та доказами, які платник податків вважає за потрібне надати) протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання платником податків податкового повідомлення-рішення або іншого рішення контролюючого органу, що оскаржується.

Скарги на рішення державних податкових інспекцій подаються до органів Міністерства доходів і зборів України в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, округах (на два і більше регіони). Якщо контролюючий орган приймає рішення про повне або часткове незадоволення скарги платника податків, такий платник податків має право звернутися протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання рішення про результати розгляду скарги, зі скаргою до контролюючого органу вищого рівня. Скарги на рішення органів Міністерства доходів і зборів України в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, округах (на два і більше регіони) подаються до Міністерства доходів і зборів України. Рішення таких органів, прийняте за розглядом скарги платника податків, є остаточним і не підлягає подальшому адміністративному оскарженню, але може бути оскаржене в судовому порядку.

Контролюючий орган, який розглядає скаргу платника податків, зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його протягом 20 календарних днів, наступних за днем отримання скарги (за рішенням керівника відповідного контролюючого органу цей термін може бути продовжений до 60 календарних днів), на адресу платника податків поштою з повідомленням про вручення або надати йому під розписку.

Якщо вмотивоване рішення за скаргою платника податків не надсилається платнику податків протягом 20-денного строку або протягом строку, продовженого за рішенням керівника контролюючого органу (або його заступника), така скарга вважається повністю задоволеною на користь платника податків з дня, наступного за останнім днем зазначених строків.

Скарга вважається також повністю задоволеною на користь платника податків, якщо рішення керівника контролюючого органу (або його заступника) про продовження строків її розгляду не було надіслано платнику податків до закінчення 20-денного строку.

Заява, подана із дотриманням встановлених строків, зупиняє виконання платником податків грошових зобов'язань, визначених у податковому повідомленні-рішенні, на строк від дня подання такої заяви до контролюючого органу до дня закінчення процедури О. а. Протягом зазначеного строку податкові вимоги з податку, що оскаржується, не надсилаються, а сума податкового зобов'язання, що оскаржується, вважається неузгодженою.

Процедура О. а. закінчується:

- днем, наступним за останнім днем строку, передбаченого для подання скарги на податкове повідомлення-рішення або будь-яке інше рішення відповідного контролюючого органу, якщо така скарга не була подана у зазначений строк;
- днем отримання платником податків рішення контролюючого органу про повне задоволення скарги, викладеної у заяві;
- днем отримання платником податків рішення центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, або центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері митної справи;
- днем звернення платника податків до контролюючого органу із заявою про розстрочення, відстрочення податкових зобов'язань, що оскаржувались.

День закінчення процедури О. а. вважається днем узгодження грошового зобов'язання платника податків. При зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання недійсним рішення контролюючого органу податкове зобов'язання вважається неузгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили.

Важливим у процесі оскарження дій та рішень органів Міністерства доходів і зборів України є дотримання формальних вимог щодо форми та змісту заяви (скарги). Скарга (заява) має бути викладена у письмовій формі та надіслана до органу Міністерства доходів і зборів України поштою або передана фізичною чи юридичною особою через представника та містити такі дані:

- прізвище, ім'я, по-батькові, місце проживання платника податків, а для юридичної особи — назва, місцезнаходження, а також адресу для надсилання рішення (відповіді) за скаргою;
- назва органу Міністерства доходів і зборів України, рішення або постанова якого оскаржується, дата і номер, назва податку, збору або штрафні санкції та сума;
- суть порушеного питання та обґрунтування незгоди платника податків із рішенням органу Міністерства доходів і зборів України;
- відомості про подання чи неподання відповідної позовної заяви до суду, а також про повідомлення чи неповідомлення відповідного контролюючого органу про подання повторної скарги органу Міністерства доходів і зборів України вищого рівня;
- перелік документів і розрахунків, які додаються до скарги.

Процедура О. а. вважається досудовим порядком вирішення спору та надає платнику податків можливість досягти порозуміння з податковими органами, не звертаючись до суду. Наявність подання податкової апеляції на дії та рішення органів Міністерства доходів і зборів України не позбавляє права платника податків звернутися до суду у будь-який момент.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 1 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 590 с.*

Л. Л. Тарангул

**ОСОБА
НАЙМАНА**
(*Wage-Earner, Wage-Worker*)

Див. також:
*Податок єдиний; Податок на доходи
фізичних осіб; Працедавець*

— фізична особа, що безпосередньо власною працею виконує трудову функцію лише за дорученням або наказом працедавця згідно з умовами укладеного з ним трудового договору (контракту). При цьому всі вигоди від такої діяльності (крім заробітної плати, інших виплат чи винагород), а також усі ризики, пов'язані з нею, отримує (несе) працедавець.

У Податковому кодексі України термін «О. н.» використовується як синонім терміна «працівник» — фізична особа, яка безпосередньо власною працею виконує трудову функцію згідно з укладеним з роботодавцем трудовим договором (контрактом) відповідно до закону. Відносини О. н. з працедавцем регламентовані трудовим законодавством — Кодексом законів про працю України.

Суб'єкт господарювання може залучати фізичних осіб для виконання будь-яких робіт на підставі договору підряду, предметом якого є не власне трудова діяльність, а результати виконаних робіт.

На відміну від О. н., громадяни, що виконують роботи на основі громадянсько-правових договорів, не користуються правами, закріпленими трудовим законодавством (право на встановлену тривалість робочого дня та робочого тижня, право на відпустку, компенсацію за невідпрацьований час відповідно до законодавства тощо). Громадяни, що виконують роботи за громадянсько-правовими договорами, не включаються до штатного складу робітників підприємства (за виключенням випадків, коли штатний працівник у вільний від роботи час виконує на цьому ж підприємстві роботи за договором підряду). Доходом фізичної особи від здійснення робіт за договорами підряду є не заробітна плата, як у О. н., а винагорода.

В оподаткуванні існує проблема розмежування О. н. та осіб, що виконують роботи за цивільно-правовими договорами, оскільки функції таких фізичних осіб у деяких випадках можуть збігатися. Так, наприклад, роботи щодо поточного ремонту й обслуговування обладнання та устаткування можуть виконуватися як штатними робітниками, так і сторонніми фізичними особами, які працюють за договорами підряду.

Для запобігання мінімізації податкових зобов'язань платниками податку на доходи фізичних осіб та суб'єктами спрощеної системи оподаткування сторони цивільно-правового договору, якщо буде встановлено, що відносини за таким договором фактично є трудовими, прирівнюються до роботодавця та працівника (О. н.) з відповідними податковими наслідками.

Суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, можуть використовувати працю різної кількості О. н., котрі перебувають з ними у трудових відносинах (таблиця).

Кількість О. н. — платників єдиного податку

Групи платників єдиного податку	Кількість О. н.
Друга група — фізичні особи — підприємці	Одночасно не більше 10
Третя група — фізичні особи — підприємці	Одночасно не більше 20
Четверта група — юридичні особи — суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми	Середньооблікова кількість працівників не більше 50
П'ята група — фізичні особи — підприємці	Одночасно не більше 20
Шоста група — юридичні особи — суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми	Середньооблікова кількість працівників не більше 50

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Єфименко Т. І. Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: спрощена система оподаткування, обліку та звітності / Т. І. Єфименко, Ю. Б. Іванов, К. В. Давискиба. — К. : ДННУ «Акад. фін. управління», 2011. — 144 с.

А. Г. Загородній, Ю. Б. Іванов

ОСОБА ПОВ'ЯЗАНА (Affiliated Person)

Див. також:
Здійснення контролю; Ціна звичайна;
Ціноутворення трансфертне

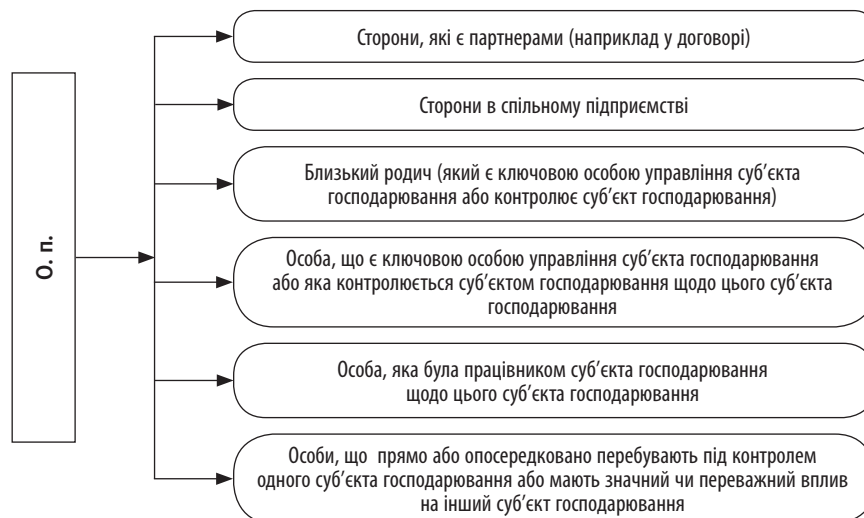
— юридичні та/або фізичні особи, відносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють.

У світовій практиці О. п. визнаються такі, що наведені на рисунку.

Відповідно до Податкового кодексу України при визнанні О. п. враховується вплив, можливий через володіння однією особою корпоративними правами інших осіб відповідно до укладених між ними договорів або за наявності іншої можливості однієї особи впливати на рішення, що приймаються іншими особами. Такий вплив враховується незалежно від того, чи здійснюється він особою безпосередньо і самостійно або спільно з О. п., котрі визнаються такими відповідно до законодавства.

Для цілей трансфертного ціноутворення (системи визначення звичайної ціни товарів та/або результатів робіт (послуг) в операціях, визнаних контрольованими) О. п. вважаються:

а) юридичні особи — у разі якщо одна з таких осіб безпосередньо та/або опосередковано (через О. п.) володіє корпоративними правами юридичної особи у розмірі 20 % і більше;



О. п., що використовуються у світовій практиці

б) фізична та юридична особа — у разі якщо фізична особа безпосередньо та/або опосередковано (через О. п.) володіє корпоративними правами іншої юридичної особи у розмірі 20 % і більше;

в) юридичні особи — у разі якщо одна і та сама особа безпосередньо та/або опосередковано володіє корпоративними правами таких юридичних осіб і розмір частки корпоративних прав у кожній юридичній особі становить 20 % і більше;

г) юридична особа і особа, що має повноваження на призначення (обрання) одноособового виконавчого органу такої юридичної особи або на призначення (обрання) 50 % і більше складу її колегіального виконавчого органу або наглядової ради;

г) юридичні особи, одноособові виконавчі органи яких призначені (обрані) за рішенням однієї й тієї самої особи (власника або уповноваженого ним органу);

д) юридичні особи, в яких 50 % і більше складу колегіального виконавчого органу або наглядової ради призначено (обрано) за рішенням однієї і тієї самої особи (власника або уповноваженого ним органу);

е) юридичні особи, в яких 50 % і більше складу колегіального виконавчого органу та/або наглядової ради становлять одні й ті самі фізичні особи;

є) юридична особа та фізична особа — у разі здійснення фізичною особою повноважень одноособового виконавчого органу такої юридичної особи;

ж) юридичні особи, в яких повноваження одноособового виконавчого органу здійснює одна й та сама особа;

з) фізичні особи: чоловік (дружина), батьки (у тому числі усиновлювачі), діти (повнолітні, неповнолітні, зокрема усиновлені), повнорідні та неповнорідні брати і сестри, опікун, піклувальник, дитина, над якою встановлено опіку чи піклування.

Для фізичної особи загальна частка корпоративних прав платника податку (голосів у керівному органі), якою вона володіє, визначається як частка корпоративних прав, що безпосередньо належить такій фізичній особі, та частка корпоративних прав, що належить юридичним особам, які контролюються такою фізичною особою.

Якщо фізична особа визнається О. п. з іншими особами відповідно до цього підпункту, вони визнаються О. п. між собою.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : в 3 т. Т. 1 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 590 с.

О. Г. Зима

ОСОБА ПОСАДОВА КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ (Officials of Tax Authorities)

Див. також:
*Відповідальність контролюючих органів,
їх посадових та службових осіб*

— керівники та заступники керівників державних органів та їх апарату, інші державні службовці, на яких законами або іншими нормативними актами покладено здійснення організаційно-розпорядчих і консультативно-дорадчих функцій.

Поняття посадової особи можна трактувати відповідно до:

а) п. 342.1 ст. 342 Податкового кодексу України — О. п. к. може бути особою, яка має освіту за фахом та відповідає кваліфікаційним вимогам, встановленим центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, якщо інше не передбачено законом;

б) ст. 364 Кримінального кодексу України — посадовими вважаються особи, які постійно або тимчасово здійснюють функції представників влади, а також постійно або тимчасово займають на підприємствах, в установах чи організаціях незалежно від форм власності посади, пов'язані з виконанням організаційно-розпорядчих або адміністративно-господарських обов'язків, або виконують такі обов'язки за спеціальним повноваженням.

Важлива роль у забезпеченні реалізації завдань та функцій контролюючих органів належить посадовим особам. Вони, будучи частиною управлінських кадрів, безпосередньо беруть участь у їх формуванні. Посадова особа є професійним виконавцем управлінських функцій. Вона має особливий правовий статус, який надає їй змогу активно впливати на виконання завдань відповідної організаційної структури.

О. п. к. наділена всіма правовими засобами для забезпечення ефективного функціонування відповідної організації. Специфіка діяльності та правового статусу цієї категорії службовців полягає у здійсненні внутрішньоорганізаційного управління відповідним колективом на засадах прямого підпорядкування. Посадова особа є носієм владних повноважень, у зв'язку з чим виконує організаційно-розпорядчі функції та в межах посади правомочна застосовувати заходи примусу. Крім повноважень, передбачених посадою, ця категорія службовців наділена правом представляти інтереси тієї чи іншої організаційної структури, або організації загалом, у відносинах з іншими суб'єктами, а отже, вона є спеціальним суб'єктом управлінського процесу, що відображено через її правовий статус.

Поняття «правового статусу» можна сформулювати як певну систему можливостей особи, які визначають її правове становище в державі. Розрізняють загальний і спеціальний правовий статус. Загальний правовий статус закріплений Конституцією та законодавством України і визначає основи правового становища особи в державі.

Окреслюючи особливості адміністративно-правового статусу О. п. к., потрібно взяти до уваги положення про те, що правовий статус таких суб'єктів є спеціальним щодо правового статусу громадян — платників податків і не може розглядатися поза зв'язком зі змістом і обсягом основних (конституційних) прав, свобод, обов'язків і відповідальності особи. Такий підхід є правомірним, оскільки адміністративно-правовий статус — це сукупність прав і обов'язків у сфері виконавчо-розпорядчої діяльності. Якщо розглядати О. п. к. як спеціальний суб'єкт управління, то увагу варто зосереджувати на службово-правовому статусі, який є частиною адміністративно-правового статусу службовців, а його виникнення зумовлене заміщенням особою відповідної посади.

Характеризуючи адміністративно-правовий статус посадової особи, водночас не слід забувати про правовий статус посади, оскільки саме посада визначає «подвійну» природу повноважень посадової особи. Вона зумовлює виникнення службово-правового статусу службовця, в тому числі і посадової особи. Отже, службові повноваження — це комплекс службових обов'язків і відповідних прав, які забезпечують виконання посадовою особою встановлених посадою функцій. Ці функції можна об'єднати у три основні групи: організаційні, виконавчо-розпорядчі, представницькі. Вони характерні для усіх посадових осіб незалежно від виду служби. Особливістю посадових осіб, які перебувають на державних посадах, є державно-владний характер впливу на інших осіб.

О. п. к. є державними службовцями, причому, якщо вони вперше зараховуються на службу до контролюючих органів і раніше не перебували на державній службі, складають присягу відповідно до Закону України «Про державну службу».

Правовий статус О. п. к., їх права та обов'язки визначаються Конституцією України, Податковим кодексом України, а в частині, що не регулюється ним, — Законом України «Про державну службу» та іншими законами.

О. п. к. присвоюються спеціальні звання: головний державний радник, державний радник (I, II, III рангів), радник (I, II, III рангів), інспектор (I, II, III рангів). Положення про спеціальні звання та порядок їх присвоєння, розмір надбавок за звання затверджує Кабінет Міністрів України. В процесі виконання обов'язків О. п. к. зобов'язані дотримуватись законів України, забезпечувати виконання покладених на контролюючі органи функцій та повною мірою використовувати надані їм права.

- Література:* 1. *Кримінальний кодекс України від 05.04.2001 № 2341-III (у редакції від 05.07.2012 зі змінами і доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
3. *Петришин О. В.* Статус службової особи: природа, структура, спеціалізація / О. В. Петришин. — К. : НМКВО, 1990. — 76 с.
4. *Рабінович П. М.* Основи загальної теорії права і держави : навч. посіб. / П. М. Рабінович. — 3-тє вид., змін. і допов. — К. : Рад. шк., 1995. — 170 с.

А. І. Крисоватий

ОСОБА САМОЗАЙНЯТА *(Self-Employed Person)*

*Див. також:
Діяльність професійна незалежна;
Податок на доходи фізичних осіб*

— платник податку, який є фізичною особою — підприємцем або провадить незалежну професійну діяльність за умови, що такі особи не є працівниками в межах підприємницької чи незалежної професійної діяльності.

До незалежної професійної діяльності відносять участь фізичної особи в науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, адвокатів, аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів, осіб, зайнятих релігійною (місіонерською) діяльністю, іншою подібною діяльністю за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою — підприємцем та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб.

Фізичні особи — підприємці та особи, які мають намір провадити незалежну професійну діяльність, підлягають взяттю на облік як О. с. в органах Міністерства доходів і зборів України за місцем постійного проживання та повинні отримати довідку про таке взяття згідно з Податковим кодексом України.

О. с. підлягають взяттю на облік як О. с. в органах Міністерства доходів і зборів України за місцем їх державної реєстрації на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором.

Облік О. с. здійснюється шляхом внесення до Державного реєстру фізичних осіб — платників податків записів про державну реєстрацію або припинення підприємницької діяльності, незалежної професійної діяльності, перереєстрації, постановку на облік, зняття з обліку, внесення змін стосовно О. с. тощо.

О. с. зобов'язані подавати до контролюючих органів за місцем свого обліку відомості про зміну облікових даних протягом місяця з дня виникнення таких змін. Зміни до відомостей про О. с., які містяться у Державному реєстрі, набувають чинності з дня внесення відповідного запису.

Оподатковуваним доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності.

У разі неотримання свідоцтва особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат.

Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, подають податкову декларацію за результатами звітного року у строки, передбачені для платників податку на доходи фізичних осіб.

Іноземці та особи без громадянства, які стали на облік в органах Міністерства доходів і зборів України як О. с., є резидентами і в річній податковій декларації поряд із доходами від провадження незалежної професійної діяльності мають зазначити інші доходи з джерел їх походження з України та іноземні доходи.

Під час виплати суб'єктами господарювання — податковими агентами фізичним особам, які провадять незалежну професійну діяльність, доходів, безпосередньо пов'язаних з такою діяльністю, податок на доходи у джерела виплати не утримується в разі надання цими особами копії свідоцтва про взяття їх на податковий облік як фізичних осіб, що провадять незалежну професійну діяльність. Це правило не застосовується в 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 відповідно до Податкового кодексу України.

Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, зобов'язані вести облік доходів і витрат від такої діяльності. Форма обліку та порядок його ведення визначаються Міністерством доходів і зборів України. Остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється платником самостійно згідно з даними, зазначеними в податковій декларації.

Порядок зняття з обліку в органах Міністерства доходів і зборів України О. с. встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Якщо після внесення до Державного реєстру запису про припинення підприємницької чи незалежної професійної діяльності фізична особа продовжує таку діяльність, вважається, що вона розпочала діяльність без взяття її на облік як О. с., за що законодавством передбачено відповідальність.

Держава забезпечує реалізацію політики у сфері зайнятості населення шляхом сприяння самозайнятості населення через стимулювання відкриття власного бізнесу, в тому числі в сільських населених пунктах та на депресивних територіях.

Для стимулювання самозайнятості населення, підприємницької ініціативи центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері зайнятості населення та трудової міграції, забезпечує надання безоплатних індивідуальних і групових консультацій з питань організації

та провадження підприємницької діяльності із залученням на громадських засадах працівників органів державної влади у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади у сфері соціальної політики.

Серед цілей кадрової політики в соціальній сфері є подолання бідності й зменшення соціального розшарування, зокрема, шляхом сприяння самозайнятості населення, розвитку малого та середнього бізнесу, недопущення виникнення заборгованості із заробітної плати на підприємствах, в установах, організаціях усіх форм власності.

Державна політика у сфері соціального захисту О. с. ґрунтується на таких принципах:

- законодавчого визначення умов і порядку здійснення соціального захисту О. с.;
- заінтересованості кожної О. с. у власному матеріальному забезпеченні після виходу на пенсію;
- рівноправності застрахованих О. с. щодо отримання пенсійних та страхових виплат та виконання обов'язків стосовно сплати соціальних страхових внесків;
- диференціації розміру отримуваних О. с. пенсії чи допомоги по безробіттю залежно від тривалості страхового стажу, розміру доходу та розміру сплачуваного соціального страхового внеску;
- державних гарантій реалізації О. с. прав, передбачених законодавством України у цій сфері.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Іванов Ю. Б. Оподаткування виплат з оплати праці : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, Г. М. Дорожкіна, Є. І. Коновалов. — Х. : ІНЖЕК, 2008. — 320 с.

О. Г. Зима

ОСОБА ФІЗИЧНА ЯК ПЛАТНИК ПОДАТКІВ *(Individual as Taxpayer)*

Див. також:
Нерезидент; Резидент

— фізична особа, на яку згідно із законами України покладено обов'язок утримувати та/або сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі), пеню та штрафні санкції.

До фізичних осіб – платників податків належать фізичні особи, які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності, а також ті, що не мають такого статусу. Для цілей оподаткування є суттєвим визначення резидентства фізичної особи.

Згідно з Податковим кодексом України, для цілей адміністрування податку на додану вартість визначено, що фізична особа — підприємець — це особа, яка є платником:

- податків і зборів, встановлених Кодексом, крім єдиного податку;
- єдиного податку за ставкою 3 або 7 %;
- єдиного податку за ставкою 5 або 10 % і добровільно переходить у встановленому порядку на сплату єдиного податку за ставкою 3 %.

Облік платників податків в органах Міністерства доходів і зборів України ведеться за податковими номерами, порядок визначення яких встановлюється Міністерством.

Усі фізичні особи – платники податків та зборів реєструються в органах Міністерства доходів і зборів України шляхом включення відомостей про них до Державного реєстру фізичних осіб — платників податків.

Фізичні особи — підприємці та особи, які мають намір провадити незалежну професійну діяльність, підлягають взяттю на облік в органах Міністерства доходів і зборів України як само-

зайняті особи. Взяття на облік фізичних осіб — підприємців здійснюється за місцем їх державної реєстрації на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців».

Облік самозайнятих осіб здійснюється шляхом внесення до Державного реєстру фізичних осіб — платників податків записів про державну реєстрацію або припинення підприємницької діяльності, незалежної професійної діяльності, перереєстрацію, постановку на облік, зняття з обліку, внесення змін стосовно самозайнятої особи, а також вчинення інших дій, які передбачені Порядком обліку платників податків, зборів.

До Державного реєстру вноситься інформація про осіб, які є:

- громадянами України;
- іноземцями та особами без громадянства, які постійно проживають в Україні;
- іноземцями та особами без громадянства, які не мають постійного місця проживання в Україні, але відповідно до законодавства зобов'язані сплачувати податки в Україні або є засновниками юридичних осіб, створених на території України.

До інформаційної бази Державного реєстру включаються такі дані про фізичних осіб:

- джерела отримання доходів;
- об'єкти оподаткування;
- сума нарахованих та/або отриманих доходів;
- сума нарахованих та/або сплачених податків;
- інформація про податкову знижку та податкові пільги платника податків.

Фізична особа незалежно від віку (як резидент, так і нерезидент), для якої раніше не формувалася облікова картка платника податків та яка не включена до Державного реєстру, зобов'язана особисто або через законного представника чи уповноважену особу подати відповідному органу Міністерства доходів і зборів України облікову картку фізичної особи — платника податків, яка є водночас заявою для реєстрації в зазначеному реєстрі, та пред'явити документ, що посвідчує особу.

Фізична особа подає облікову картку фізичної особи — платника податків до органу Міністерства доходів і зборів України за своєю податковою адресою, а фізична особа, яка не має постійного місця проживання в Україні, — органу Міністерства за місцем отримання доходів або за місцезнаходженням іншого об'єкта оподаткування. Для заповнення облікової картки фізичної особи — платника податків використовуються дані документа, що посвідчує особу.

Форма облікової картки фізичної особи — платника податків і порядок її подання встановлюються Міністерством доходів і зборів України.

До облікової картки фізичної особи — платника податків вноситься така інформація:

- прізвище, ім'я та по-батькові;
- дата народження;
- місце народження (країна, область, район, населений пункт);
- місце проживання, а для іноземних громадян — також громадянство;
- серія, номер свідоцтва про народження, паспорта (аналогічні дані іншого документа, що посвідчує особу), ким і коли виданий.

Фізична особа несе відповідальність згідно із законодавством України за достовірність інформації, що вноситься до облікової картки фізичної особи — платника податків. Вона зобов'язана подавати органам Міністерства доходів і зборів України відомості про зміну даних, які вносять-

ся до облікової картки, протягом місяця з дня виникнення таких змін шляхом подання відповідної заяви за формою та у порядку, визначених Міністерством доходів і зборів України.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців*: закон України від 15.05.2003 № 755-IV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/755-15>.

С. І. Юрїї

ОСОБА ЮРИДИЧНА ЯК ПЛАТНИК ПОДАТКІВ (*Legal Entity as Taxpayer*)

Див. також:
*Підрозділ відокремлений;
Платник податків і зборів*

— організація, створена і зареєстрована у встановленому законом порядку, яка наділяється цивільною правоздатністю і дієздатністю, може бути позивачем та відповідачем у суді, яка виступає платником податків (зборів) у податкових правовідносинах.

У Цивільному кодексі України зроблено акцент на деяких характерних ознаках поняття «юридична особа»:

- а) це організація, тобто певним чином організаційно і структурно оформлене соціальне утворення;
- б) вона повинна бути створена і зареєстрована у встановленому законом порядку;
- в) ця організація має цивільну правоздатність і дієздатність (правосуб'єктність), тобто здатна набувати і реалізовувати цивільні права та обов'язки від свого імені;
- г) вона може бути позивачем і відповідачем у суді.

Згідно з Податковим кодексом України, для цілей адміністрування податку на додану вартість визначено, що юридичною є особа, створена відповідно до закону у будь-якій організаційно-правовій формі, у тому числі підприємство з іноземними інвестиціями, яка є платником:

- податків і зборів, встановлених Кодексом, крім єдиного податку;
- єдиного податку за ставкою 3 або 7 %;
- єдиного податку за ставкою 5 або 10 % і добровільно переходить у встановленому порядку на сплату єдиного податку за ставкою 3 %.

Взяття на облік за основним місцем обліку юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків та зборів в органах Міністерства доходів і зборів України здійснюється на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором згідно із Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців», не пізніше наступного робочого дня з дня отримання зазначених відомостей органами Міністерства доходів і зборів України.

Взяття на облік за основним місцем обліку платників податків — юридичних осіб та відокремлених підрозділів юридичних осіб, для яких законом установлені особливості їх державної реєстрації та які не включаються до Єдиного державного реєстру, здійснюється не пізніше наступного робочого дня з дня надходження від них відповідної заяви, яку такий платник податків зобов'язаний подати у 10-денний строк після державної реєстрації (легалізації, акредитації чи за свідчення факту створення іншим способом).

Підставою для постановки юридичної особи на облік в органі Міністерства доходів і зборів України є надходження в цей орган повідомлення державного реєстратора про проведення державної реєстрації юридичної особи й відомостей з відповідної реєстраційної картки. Відокремлені підрозділи беруться на облік органом Міністерства за їх місцезнаходженням на підставі повідомлення про створення такого підрозділу юридичної особи, яке надходить від державного реєстратора.

Після взяття платника податків на облік орган Міністерства доходів і зборів України формує довідку про постановку на облік платника податків за ф. № 4-ОПП, яка є єдиним документом, що підтверджує постановку платника податків на облік в органі Міністерства доходів і зборів України.

Дані про платника податків вносяться до Єдиного банку даних про платників податків — юридичних осіб у день взяття його на облік, при цьому відомості вносяться із реєстраційної заяви та поданих платником податків документів. Єдиний банк даних про платників податків — юридичних осіб формується з реєстрів районних рівнів Єдиного банку даних про платників податку — юридичних осіб державних податкових інспекцій в районах, містах і районах у містах, а також міжрайонними та об'єднаними інспекціями і ведеться Міністерством доходів і зборів України.

При внесенні платника податків — юридичної особи до будь-якого із податкових реєстрів обов'язково проводиться перевірка його реєстраційних даних з Єдиного банку даних про платників податку — юридичних осіб (засновники, керівник та головний бухгалтер, місцезнаходження, види діяльності, підпорядкованість, форма власності, організаційно-правова форма, реєстраційні дані тощо).

Органи Міністерства доходів і зборів України організують взаємодію та обмін інформацією з Єдиного банку даних про платників податків — юридичних осіб з фінансовими органами, органами Державної казначейської служби України, Національним банком України, Державною службою статистики України, органами Служби безпеки України, внутрішніх справ, прокуратури або центральними органами виконавчої влади.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців*: закон України від 15.05.2003 № 755-IV [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/755-15>.
3. *Цивільний кодекс України* від 16.01.2003 № 435-IV (у редакції від 17.05.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

С. І. Юрїй

ОЦІНКА ГРОШОВА (*Pecuniary Valuation*)

Див. також:
*Плата за землю; Податок земельний;
Податок сільськогосподарський фіксований*

— комплексна характеристика оцінки об'єктів та предметів, що підлягають оподаткуванню, або є елементами податкової бази.

Чинне податкове законодавство України застосовує поняття О. г. при визначенні бази оподаткування за фіксованим сільськогосподарським податком та платою за землю. Об'єктами О. г. земель є: територія адміністративно-територіальних одиниць або їх частин, території оціночних районів та зон, земельні ділянки чи їх частини або сукупність земельних ділянок і прав на них, у тому числі на земельні частки (паї), у межах території України. О. г. земель проводиться на осно-

ві принципів законності, єдності методологічного та інформаційного простору у сфері оцінки земель, безперервності процесу оцінки, доступності використання даних з оцінки земель та рівності перед законом суб'єктів оціночної діяльності у сфері оцінки земель.

О. г. земельних ділянок залежно від призначення та порядку проведення може бути нормативною і експертною. Нормативна О. г. земельних ділянок являє собою капіталізований рентний дохід із земельної ділянки, визначений за встановленими і затвердженими нормативами. Вона використовується для визначення розміру земельного податку, державного мита при міні, спадкуванні та даруванні земельних ділянок згідно із законом, орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, втрат сільськогосподарського і лісогосподарського виробництва, а також при розробці показників та механізмів економічного стимулювання раціонального використання та охорони земель.

Експертна О. г. земельних ділянок являє собою результат визначення вартості земельної ділянки та пов'язаних з нею прав оцінювачем (експертом з питань оцінки земельної ділянки) із застосуванням сукупності підходів, методів та оціночних процедур, що забезпечують збір та аналіз даних, проведення розрахунків і оформлення результатів у вигляді звіту. Така О. г. земельних ділянок та прав на них проводиться з метою визначення вартості об'єкта оцінки. Експертна О. г. земельних ділянок використовується при здійсненні цивільно-правових угод щодо земельних ділянок та прав на них.

Підставою для проведення оцінки є рішення органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування. Нормативна О. г. земельних ділянок може проводитися також на основі договору, який укладається заінтересованими особами в порядку, встановленому законом. Підставами для проведення експертної О. г. земельної ділянки є договір, який укладається заінтересованими особами в порядку, встановленому законом, а також рішення суду.

Нормативна О. г. земельних ділянок проводиться відповідно до державних стандартів, норм, правил, а також інших нормативно-правових актів на землях усіх категорій та форм власності. Нормативна О. г. земельних ділянок сільськогосподарського призначення проводиться не рідше як один раз у 5–7 років, а несільськогосподарського призначення — не рідше як один раз у 7–10 років. Вона проводиться юридичними особами, які отримали ліцензії на проведення робіт із землеустрою.

Експертна О. г. земельних ділянок проводиться суб'єктами оціночної діяльності у сфері оцінки земель відповідно до державних стандартів, норм і правил на основі таких методичних підходів:

- капіталізація чистого операційного або рентного доходу від використання земельних ділянок;
- зіставлення цін продажу подібних земельних ділянок;
- врахування витрат на земельні поліпшення.

- Література:* 1. *Земельний кодекс України* від 25.10.2001 № 2768-III (у редакції від 22.12.2010 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Податкове право* : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003. — 400 с.

О. А. Лукашев

П

ПАРАФІСКАЛІТЕТ (*Parafiscality*)

Див. також:
*Збір; Збір фіскальний;
Платежі неподаткові*

— неподатковий, обов'язковий, індивідуально еквівалентний, компенсаційний платіж, який сплачується організаціями та фізичними особами на користь певних осіб публічного або приватного права з метою отримання від цих осіб відповідних послуг.

Цей різновид неподаткових платежів в Україні та Росії поширений значно менше, ніж у країнах ЄС, де, наприклад, запроваджено різноманітні такси та ретрибуції. Як наслідок, у вітчизняному податковому праві не відбулося належного теоретичного опрацювання таких платежів.

А. Козирін визначає П. як обов'язковий збір, що встановлюється в економічних або соціальних інтересах на користь юридичних осіб публічного або приватного права, які не є центральними органами державної влади та публічної адміністрації.

Можна виокремити три головні особливості П.

1. Цільовий і позабюджетний характер, а саме сплата на користь юридичних осіб публічного або приватного права, що, по суті, має на увазі сплату обов'язкових платежів одним суб'єктом господарювання іншому. При цьому одержувач подібних платежів наділений верховною владою такими правами. Таким чином, П. є не джерелом формування доходів бюджету, як усі інші обов'язкові платежі, а прямим цільовим джерелом покриття витрат організацій з надання певних публічних послуг.

2. Специфічна реалізація ознаки законності, так само як і у фіскальних зборів. Це означає не те, що ці платежі не легітимні за сутністю, а те, що вони встановлюються нормативно-правовими актами, а окремі елементи їх (величина зборів, порядок сплати та повернення) можуть навіть конкретизуватися локальними актами організацій, які є безпосередніми адміністраторами цих П.

3. Обов'язковість і примусовість П. Вони обов'язкові тоді, коли суб'єкт господарювання має потребу в публічній послугі, що надається відповідною організацією. Різниця полягає в тому, що після отримання послуги право примусу до сплати встановленого збору (П.) виникає не у державного органу, а безпосередньо в самої організації, яка надає ці послуги.

Прикладами П. є портові та третейські збори.

Література: 1. Майбуров И. А. Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.

І. А. Майбуров

ПАРК ТЕХНОЛОГІЧНИЙ
(ТЕХНОПАРК)
(*Technological Park*)

Див. також:
Зона економічна спеціальна (вільна);
Режим податковий спеціальний

— один з видів спеціальної економічної зони інноваційної спрямованості, комплексний інструмент податкового регулювання.

Сьогодні в більшості розвинутих країн світу П. т. являють собою основні елементи інфраструктури, яка забезпечує функціонування інноваційної моделі національної економіки. Органи державної влади в цих країнах, розуміючи важливу роль П. т., проводять щодо них особливу економічну політику, яка серед іншого охоплює і надання податкових пільг. До найбільших П. т. належить всесвітньо відома «Силіконова долина» в Каліфорнії (США) — провідний виробник сучасних ЕОМ. В її зоні зосереджено 17 найбільших концернів електронної промисловості. У «Силіконовій долині» також базується багато концернів військово-промислового комплексу. В США існують й інші науково-промислові парки, разом їх понад 20. У Франції була створена спеціальна державна служба розвитку технічних регіональних комплексів. Найбільший науково-технічний парк Франції — «Софія Антеполіс» біля м. Ніцци. У його межах діє 26 промислових та 14 науково-дослідних організацій.

Протягом останніх років почався процес створення П. т. у Росії (в особливих економічних зонах) та парків високих технологій у Білорусі.

В Україні зареєстровано та функціонує 16 П. т., сім з яких розташовано в м. Києві (таблиця).

В українському законодавстві П. т. визначений як група юридичних осіб, які уклали договір про спільну діяльність без створення юридичної особи та без об'єднання внесків учасників П. т. для створення організаційних засад щодо забезпечення діяльності учасників П. т. у виконанні проектів П. т. з виробничого впровадження наукомістких розробок, високих технологій та забезпечення промислового випуску конкурентоспроможної на світовому ринку продукції.

Договір про спільну діяльність без створення юридичної особи та без об'єднання внесків учасників П. т. — це договір між юридичними особами — учасниками П. т., що містить відомості про склад учасників П. т., їх права та обов'язки, пріоритетні напрями діяльності П. т., органи управління і керівний орган П. т., їх повноваження та порядок ухвалення ними рішень, порядок

Зареєстровані в Україні П. т.

Назва	Місце розташування	Назва	Місце розташування
Напівпровідникові технології і матеріали, оптоелектроніка та сенсорна техніка	м. Київ	Укрінфотех	м. Київ
		Агротехнопарк	м. Київ
Інститут електрозварювання імені Є. О. Патона	м. Київ	Еко-Україна	м. Донецьк
		Наукові і навчальні прилади	м. Суми
Інститут монокристалів Вуглемаш	м. Харків	Текстиль	м. Херсон
		Ресурси Донбасу	м. Донецьк
Інститут технічної теплофізики	м. Київ	Яворів	Львівська область
Київська політехніка	м. Київ	Український мікробіологічний центр синтезу та новітніх технологій	м. Одеса
Інтелектуальні інформаційні технології	м. Київ	Машинобудівні технології	м. Дніпропетровськ

фінансування діяльності органів управління і керівного органу, порядок прийняття нових учасників П. т. та виключення з учасників П. т., порядок ліквідації П. т. (припинення дії договору).

Керівний орган П. т. — юридична особа, один з учасників, на якого за договором покладені функції поточного керівництва діяльністю П. т. щодо оформлення проектів П. т., використання коштів спеціального рахунку П. т. та контролю за використанням коштів із спеціальних рахунків його учасників, перевірки та підготовки пропозицій щодо внесення змін або припинення виконання проектів П. т., підготовки звітів про діяльність П. т., представлення інтересів учасників П. т. в органах державної влади та органах місцевого самоврядування, укладення відповідно до законодавства договорів від імені П. т. та інші функції відповідно до договору.

П. т. сприяють забезпеченню потреб внутрішнього ринку, зменшують залежність від імпорту, високими темпами нарощують обсяги постачання на експорт високотехнологічної конкурентоспроможної на світовому ринку продукції, створюють нові робочі місця і надають можливості для реалізації вченими і висококваліфікованими спеціалістами України свого інтелектуального потенціалу.

Відмінними ознаками цього спеціального податкового режиму є такі:

- одночасне застосування комплексу взаємозв'язаних податкових пільг із прямих і непрямих податків (податок на прибуток, ПДВ, мито);
- обмежений період застосування спеціального режиму;
- спрямованість на стимулювання розвитку території за допомогою створення відповідних умов для інтенсифікації інвестиційно-інноваційної діяльності;
- встановлення пріоритетних видів підприємницької діяльності для всіх П. т. загалом та для кожного з них окремо. Під пріоритетними напрямками діяльності П. т. розуміються економічно і соціально зумовлені напрями науково-технічної та інноваційної діяльності П. т., що відповідають визначеним законодавством науково-технічним та інноваційним пріоритетам і спрямовані на промислове виробництво конкурентоспроможної високотехнологічної та інноваційної продукції і насичення нею внутрішнього ринку та забезпечення експортного потенціалу держави;
- кількісні та якісні обмеження для суб'єктів П. т. Зокрема, спільні підприємства як суб'єкти П. т. повинні відповідати таким критеріям: одним із засновників має бути П. т. або його учасник, а іншими — резиденти чи нерезиденти;
- сумарний внесок засновників до статутного фонду становить суму в національній валюті, еквівалентну не менше 50 тис. дол. США;
- поєднання податкових пільг з іншими заходами неподаткового стимулювання інноваційної діяльності. Зокрема, бюджетною програмою підтримки діяльності П. т. визначаються кошти, що спрямовуються на: повне або часткове (до 50 %) безвідсоткове кредитування (на умовах інфляційної індексації) проектів П. т.;
- повна або часткова компенсація відсотків, сплачуваних виконавцями проектів П. т. комерційним банкам та іншим фінансово-кредитним установам за кредитування проектів П. т.

На відміну від поширених у світовій практиці податкового регулювання пільгових режимів оподаткування П. т., в Україні спостерігається стійка тенденція до їх згортання.

Перший період функціонування П. т. (IV кв. 2002 р. — I кв. 2005 р.) характеризувався найбільш радикальними пільгами: суб'єкти П. т. перераховували всі нараховані суми податку на прибуток та ПДВ на спеціальні рахунки (25 % цих коштів спрямовувалися на розвиток інфраструктури

П. т., а 75 % — на наукову, науково-технічну діяльність та розвиток власних науково-технічних та експериментальних баз). Крім того, сировина, матеріали, устаткування, комплектуючі вироби й інші товари (крім підкацизних), які не виробляються в Україні або не відповідають технічним характеристикам чи міжнародним стандартам, при ввезенні на територію України для використання П. т. звільнялися від сплати ввізного ПДВ та імпортного мита.

Починаючи з 31 березня 2005 р., всі податкові пільги, що надавалися суб'єктам П. т., були скасовані, а з 2006 р. — частково відновлені у вигляді цільових субсидій. Зокрема, пільга з ввізного мита вже не поширювалася на товари, аналоги яких виробляються в Україні незалежно від їх відповідності технічним характеристикам та міжнародним стандартам. Пільга з ПДВ була замінена правом використання податкового векселя з періодом погашення від 180 до 720 днів. Пільга з податку на прибуток збереглася в такому самому вигляді, але всі ці суми пільг, які отримали назву цільових субсидій, між П. т. та його суб'єктом розподілялися за пропорцією 50:50.

Тенденція скорочення податкової підтримки суб'єктів інноваційної діяльності в П. т. посилилася з прийняттям Податкового кодексу України. Застосування такими суб'єктами податкових векселів з ПДВ не передбачене з 1 січня 2011 р., а з 1 квітня скасована й пільга з податку на прибуток. Практично єдиною пільгою податкового характеру залишилося право суб'єкта П. т. розпоряджатися 50 % суми нарахованого імпортного мита.

- Література:* 1. *Про спеціальний режим інвестиційної та інноваційної діяльності технологічних парків* : закон України від 16.07.1999 № 991-XIV (у редакції від 02.12.2010 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Іванов Ю. Б. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект* : монографія / Ю. Б. Іванов, О. Л. Єськов. — Х. : ІНЖЕК, 2007. — 328 с.

Ю. Б. Іванов

ПАТЕНТ ТОРГОВИЙ (Trade Patent)

Див. також:
*Збір за провадження деяких видів
підприємницької діяльності*

— державне свідоцтво з обмеженим строком дії на провадження певного виду підприємницької діяльності, користування яким передбачає своєчасне внесення до бюджету відповідного збору.

Придбання П. т. здійснюється суб'єктами господарювання, що є платниками збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності і провадять:

- а) торговельну діяльність у пунктах продажу товарів;
- б) діяльність з надання платних побутових послуг за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України;
- в) торгівлю валютними цінностями у пунктах обміну іноземної валюти;
- г) діяльність у сфері розваг (крім проведення державних грошових лотерей).

Для провадження перелічених видів підприємницької діяльності суб'єкт господарювання подає до органу Міністерства доходів і зборів України за місцем сплати збору заявку на придбання П. т., яка повинна містити такі відомості:

- найменування суб'єкта господарювання, код за ЄДРПОУ (для юридичної особи) та прізвище, ім'я, по батькові суб'єкта господарювання, реєстраційний номер облікової картки платника податків (для фізичної особи);

- юридичну адресу (місцезнаходження) суб'єкта господарювання, а якщо П. т. придбається для відокремленого підрозділу, — місцезнаходження такого підрозділу;
- вид підприємницької діяльності, для провадження якої придбається П. т.;
- вид П. т.;
- найменування документа про повну або часткову сплату збору;
- назву та фактичну адресу (місцезнаходження) пункту продажу товарів, пункту з надання платних послуг, пункту обміну іноземної валюти, грального місця, позначення «виїзна торгівля»;
- назву, дату, номер документа, що засвідчує право власності (оренди);
- період, на який придбається П. т.

Підставою для придбання П. т. є оформлена заявка. Встановлення будь-яких додаткових умов щодо придбання П. т. не дозволяється.

П. т. видається особисто фізичній особі — підприємцю або особі, уповноваженій юридичною особою, під підпис у триденний термін з дня подання заявки. Датою придбання П. т. є зазначена в ньому дата.

Бланк П. т. є документом суворого обліку. У разі його втрати або зіпсуття платнику збору видається дублікат.

П. т. обов'язково придбаються суб'єктами господарювання окремо для кожного відокремленого підрозділу, який провадить торговельну діяльність, діяльність із надання платних послуг, здійснює торгівлю готівковими валютними цінностями.

У разі здійснення діяльності у сфері розваг П. т. придбається для кожного окремого грального місця. Якщо окреме гральне місце має декілька незалежних гральних місць, П. т. придбається окремо для кожного з них.

Оригінал П. т. має бути розміщений:

- на фронтальній вітрині магазину, а за її відсутності — біля касового апарата;
- на фронтальній вітрині малої архітектурної форми;
- на таблиці — для автомагазинів, розвозок та інших видів пересувної торговельної мережі, а також для лотків, прилавків та інших видів торговельних точок, відкритих у відведених для торговельної діяльності місцях;
- у пунктах обміну іноземної валюти;
- у приміщеннях для надання платних послуг, а також у приміщеннях, де проводяться розважальні ігри.

П. т. повинен бути відкритий та доступний для огляду. В окремих випадках для запобігання пошкодженню П. т. (вигорання на сонці, псування внаслідок затікання дощової води, псування сторонніми особами тощо) дозволяється розміщувати нотаріально засвідчені копії П. т. у зазначених місцях. При цьому оригінал такого П. т. має зберігатись у відповідальній особи суб'єкта господарювання або відповідальній особи відокремленого підрозділу, яка зобов'язана надавати його для огляду уповноваженим законом особам.

П. т. діє на території, на яку поширюються повноваження органу, який здійснив реєстрацію суб'єкта господарювання або з яким погоджено місцезнаходження його відокремленого підрозділу.

Передача П. т. іншому суб'єкту господарювання або іншому відокремленому підрозділу такого суб'єкта не дозволяється. П. т., виданий для провадження торговельної діяльності з ви-

користанням пересувної торговельної мережі (автомагазини, розвозки тощо), діє на території України.

Строк дії П. т., крім короткотермінового П. т. та П. т. на здійснення діяльності у сфері розваг, становить 60 календарних місяців. Строк дії короткотермінового П. т. становить від одного до п'ятнадцяти календарних днів. Строк дії П. т. на проведення діяльності у сфері розваг становить вісім календарних кварталів.

У разі невнесення суб'єктом господарювання збору у встановлений строк дія такого П. т. анулюється з першого числа місяця, що настає за місяцем, у якому відбулося порушення. Суб'єкт господарювання, що припинив діяльність, яка підлягає патентуванню до 15 числа місяця, що передує звітному, письмово повідомляє про це відповідному органу Міністерства доходів і зборів України. При цьому П. т. підлягає поверненню органу Міністерства доходів і зборів України, який його видав, а суб'єкту господарювання повертається надмірно сплачена сума збору.

За порушення порядку отримання та використання П. т. суб'єкт господарювання несе фінансову відповідальність згідно з чинним законодавством.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

С. І. Юрій

ПЕНЯ (Fine)

Див. також:
*Відповідальність платників податків
фінансова; Строки погашення
податкового зобов'язання*

— грошове стягнення за невиконання чи прострочення договірних або встановлених законом зобов'язань.

Цивільним кодексом України П. визначена як неустойка, що обчислюється у відсотках від суми несвоечасно виконаного грошового зобов'язання за кожен день прострочення виконання. У податковому законодавстві під терміном П. розуміється сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки.

Після закінчення встановлених строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу нараховується П. Нарахування П. розпочинається:

- при самостійному нарахуванні суми грошового зобов'язання платником податків — від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання;
- при нарахуванні суми грошового зобов'язання контролюючими органами — від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні-рішенні.

Якщо платник податків до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання та погашає його, П. не нараховується.

Нарахування П. закінчується:

- у день зарахування коштів на відповідний рахунок органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, та/або в інших випадках погашення податкового боргу та/або грошових зобов'язань;
- у день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків;
- у день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів (при винесенні відповідної ухвали суду у справі про банкрутство або прийнятті відповідного рішення Національним банком України);
- при ухваленні рішення щодо скасування або списання суми податкового боргу (його частини).

П. нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування П.) із розрахунку 120 % річних облікової ставки Національного банку України, чинної на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті.

Зазначений розмір П. діє щодо всіх видів податків і зборів (обов'язкових платежів), крім П. щодо порушення строків розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності, що встановлюється окремим законодавством.

П. не нараховується:

- на П.;
- на штрафи, що накладаються за адміністративні правопорушення;
- на несвоєчасно або неповністю зараховані суми податкових зобов'язань до бюджетів та державних цільових фондів, якщо таке несвоєчасне або неповне зарахування сталося через порушення банком строків перерахування податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів або державних цільових фондів, встановлених Законом України «Про платіжні системи та переказ грошей в Україні»;
- протягом строку прийняття спадщини на грошові зобов'язання та/або податковий борг спадкодавців;
- на суму податкового боргу в міжнародних правовідносинах при виконанні документа іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах.

У разі скасування нарахованого контролюючим органом грошового зобов'язання (його частини) у порядку адміністративного та/або судового оскарження, П. за період заниження такого грошового зобов'язання (його частини) скасовується.

- Література:* 1. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV (у редакції від 17.05.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : в 3 т. Т. 1 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 590 с.

Л. Л. Тарангул

**ПЕРЕВІРКА ВИЇЗНА
ПОЗАПЛАНОВА**
(*Unscheduled Exit Tax Audit*)

Див. також:
*Перевірка податкова
комплексна*

— перевірка, яка не передбачена в планах роботи контролюючого органу і проводиться за місцезнаходженням платника податків у разі наявності конкретних підстав.

У законодавчий обіг цей термін упроваджений Указом Президента України «Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності» від 23.07.1998 № 817, яким встановлено такі підстави, за яких може ініціюватися П. в. п.:

- за наслідками зустрічних перевірок виявлено факти, які свідчать про порушення суб'єктом підприємницької діяльності норм законодавства;
- суб'єктом підприємницької діяльності не подано в установлений строк документи обов'язкової звітності;
- виявлено недостовірність даних, заявлених у документах обов'язкової звітності;
- суб'єкт підприємницької діяльності подав у встановленому порядку скаргу про порушення законодавства посадовими особами контролюючого органу під час проведення планової чи П. в. п.;
- у разі виникнення потреби у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини з суб'єктом підприємницької діяльності, якщо суб'єкт підприємницької діяльності не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит контролюючого органу протягом трьох робочих днів від дня отримання запиту;
- проводиться реорганізація (ліквідація) підприємства.

П. в. п. контролюючим органам дозволялось проводити і на підставі рішення Кабінету Міністрів України.

У подальшому норми законодавства стосовно організації П. в. п. радикально переглянуті у зв'язку з прийняттям Верховною Радою України 12 січня 2005 р. Закону України № 2322-IV, яким внесені зміни та доповнення до Закону України «Про державну податкову службу в Україні». Цим законом уточнено та доповнено перелік підстав для проведення П. в. п., визначено граничний термін їх здійснення (тривалість П. в. п. не має перевищувати 10 днів, а щодо суб'єктів малого підприємництва — 5 днів), а також встановлено норму, за якої П. в. п. проводяться тільки за рішеннями суду.

Однак такий порядок проіснував недовго. Вже 25 березня 2005 р., приймаючи чергові поправки до Закону України «Про державний бюджет України на 2005 рік», Верховна Рада України повернулася до положення, згідно з яким П. в. п. дозволено проводити за наявності передбачених законом підстав, за рішенням керівника податкового органу, яке оформляється наказом.

Статус П. в. п. мають також перевірки в межах повноважень податкових органів, визначених законами України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» та «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», які в Податковому кодексі України належать до фактичних перевірок.

Документальна П. в. п. проводиться щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, здійснення

контролю за яким покладено на контролюючі органи, у тому числі щодо проведення господарської діяльності без державної реєстрації, приховування трудових відносин із найманою особою.

Документальна П. в. п. не передбачається у плані роботи контролюючого органу і проводиться за місцезнаходженням такого платника податків чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого здійснюється така документальна П. в. п. Для платників податків, у яких немає приміщень для проведення перевірки, за бажанням таких платників податків перевірка може бути здійснена в приміщенні контролюючого органу.

Відповідно до ст. 78 Податкового кодексу України документальна П. в. п. здійснюється за наявності хоча б однієї з таких обставин:

- за наслідками перевірок інших платників податків або отримання податкової інформації виявлено факти, що свідчать про можливі порушення платником податків податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу Міністерства доходів і зборів України протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;
- платником податків не подано в установлений строк податкову декларацію або розрахунки, якщо їх подання передбачено законом;
- платником податків подано до контролюючого органу уточнювальний розрахунок з відповідного податку за період, який перевірявся органом Міністерства доходів і зборів України;
- виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на письмовий запит контролюючому органу протягом десяти робочих днів з дня отримання запиту;
- платником податків подано в установленому порядку до контролюючого органу заперечення до акта перевірки або скаргу на прийняте за її результатами податкове повідомлення-рішення, в яких вимагається повний або частковий перегляд результатів відповідної перевірки або скасування прийнятого за її результатами податкового повідомлення-рішення, якщо платник податків у своїй скарзі (запереченнях) посилається на обставини, що не були досліджені під час перевірки та об'єктивний їх розгляд неможливий без проведення перевірки. Така перевірка проводиться тільки з питань, що стали предметом оскарження;
- розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи — підприємця, порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків або подано заяву про зняття з обліку платника податків;
- платником подано декларацію, в якій заявлено до відшкодування з бюджету податок на додану вартість, за наявності підстав для перевірки, визначених Податковим кодексом України, або сума заявленого у декларації від'ємного значення з податку на додану вартість становить більше 100 тис. грн;
- щодо платника податку подано скаргу про ненадання таким платником податків податкової накладної покупцю або про порушення правил заповнення податкової накладної у разі ненадання таким платником податків пояснень та документального підтвердження на письмовий запит контролюючого органу протягом десяти робочих днів з дня його отримання;

- отримано постанову (ухвалу) суду про призначення перевірки або постанову органу дізнання, слідчого, прокурора, винесену ними відповідно до закону у кримінальних справах, що перебувають у їх провадженні;
- контролюючим органом вищого рівня в порядку контролю за діями або бездіяльністю посадових осіб органу Міністерства доходів і зборів України нижчого рівня здійснено перевірку документів обов'язкової звітності платника податків або матеріалів документальної перевірки, проведеної контролюючим органом нижчого рівня, і виявлено невідповідність висновків акта перевірки вимогам законодавства або неповне з'ясування під час перевірки питань, що повинні бути з'ясовані під час перевірки для винесення об'єктивного висновку щодо дотримання платником податків вимог законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган. Рішення про проведення документальної позапланової перевірки в цьому випадку приймається контролюючим органом вищого рівня лише у разі, коли стосовно посадових осіб контролюючого органу нижчого рівня, які проводили документальну перевірку зазначеного платника, розпочато службове розслідування або порушено кримінальну справу;
- одержано інформацію про ухилення податковим агентом від оподаткування виплаченої (нарахованої) найманим особам (у тому числі без документального оформлення) заробітної плати, пасивних доходів, додаткових благ, інших виплат та відшкодувань, що підлягають оподаткуванню, у тому числі внаслідок неукладення платником податків трудових договорів з найманими особами згідно із законом, а також ведення особою господарської діяльності без державної реєстрації. Така перевірка проводиться виключно з питань, що стали підставою для її проведення.

Перевірки платників податків податковою міліцією проводяться у порядку, встановленому Законом України «Про оперативно-розшукову діяльність», Кримінально-процесуальним кодексом України та іншими законами України. Працівникам податкової міліції забороняється брати участь у проведенні планових та П. в. п. платників податків, що проводяться контролюючими органами, якщо такі перевірки не пов'язані з веденням оперативно-розшукових справ або розслідуванням кримінальних справ, порушених стосовно таких платників податків (посадових осіб платників податків), що перебувають в їх провадженні.

Рішення про проведення документальної П. в. п. приймає керівник контролюючого органу. Форму рішення визначає Міністерство доходів і зборів України.

- Література:*
1. *Про державну податкову службу в Україні* : закон України від 24.12.1993 № 3813-XII // Відомості Верховної Ради України. — 1994. — № 15. — Ст. 84.
 2. *Про деякі заходи з дерегулювання підприємницької діяльності* : указ Президента України від 23.07.1998 № 817 // Офіційний вісник України. — 1998. — № 30. — Ст. 1119.
 3. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 4. *Крисоватий А. І.* Податковий менеджмент : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма. — Т. : Карбланш, 2004. — 304 с.
 5. *Онищенко В. А.* Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко. — К. : Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002. — 432 с.

А. І. Крисоватий

ПЕРЕВІРКА ДОКУМЕНТАЛЬНА ПЛАНОВА (Planned Documentary Tax Audit)

Див. також:
*Акт перевірки; Перевірка
податкова; Ризик податковий*

— перевірка платника податків щодо своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати ним податків і зборів (обов'язкових платежів), яка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок за місцезнаходженням такого платника податків чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого здійснюється така перевірка.

Предметом П. д. п. є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами). П. д. п. проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Періодичність проведення П. д. п. платників податків визначається залежно від ступеня ризику в діяльності таких платників податків, який поділяється на високий, середній та незначний. Платників податків з незначним ступенем ризику включають до плану-графіка не частіше, ніж раз на три календарні роки, із середнім рівнем — не частіше ніж раз на два календарні роки, з високим рівнем — не частіше одного разу на календарний рік.

Платники податків — юридичні особи, що відповідають критеріям суб'єктів податкових канікул для малих підприємств, та у яких сума сплаченого до бюджету податку на додану вартість становить не менше 5 % від задекларованого доходу за звітний податковий період, а також самозайняті особи, сума сплачених податків яких становить не менше 5 % від задекларованого доходу за звітний податковий період, включаються до плану-графіка не частіше, ніж раз на три календарні роки. Зазначена норма не поширюється на таких платників податків у разі порушення ними вимог податкового законодавства щодо: податкової адреси, складання та подання податкової звітності, а також строків сплати податкового зобов'язання.

Плани-графіки планових виїзних перевірок є інформацією з обмеженим доступом. Заміна у планах-графіках планових виїзних перевірок суб'єкта господарювання, діяльність якого підлягає перевірці, та зміна строків їх проведення забороняється, крім випадків виникнення об'єктивних обставин. Про зміни, що вносяться до планів-графіків, відповідні контролюючі органи інформуються у триденний строк із часу прийняття такого рішення.

Керівник відповідного контролюючого органу несе персональну відповідальність за дотримання плану-графіка планових виїзних перевірок та повинен забезпечити участь необхідної кількості службових осіб у їх проведенні.

Забороняється проведення П. д. п. за окремими видами зобов'язань перед бюджетами, крім правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податку на доходи фізичних осіб та зобов'язань за бюджетними позиками і кредитами, що гарантовані бюджетними коштами.

Якщо різні контролюючі органи планують у звітному періоді проведення перевірки одного й того самого платника податків, то така перевірка проводиться зазначеними органами одночасно. Порядок координації проведення планових виїзних перевірок органами виконавчої влади, уповноваженими здійснювати контроль за нарахуванням та сплатою податків та зборів, визначає Кабінет Міністрів України.

Планова виїзна перевірка проводиться за письмовим рішенням (наказом) керівника відповідного контролюючого органу. Право на проведення П. д. п. платника податків надається лише у випадку, коли йому не пізніше ніж за десять календарних днів до дня проведення зазначеної перевірки вручено під розписку або надіслано рекомендованим листом із повідомленням про вручення копію наказу про проведення П. д. п. та письмове повідомлення із зазначенням дати початку проведення такої перевірки.

Тривалість планової виїзної перевірки не має перевищувати 30 робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва — 10 робочих днів, інших платників податків — 20 робочих днів. Продовження строків проведення виїзних П. д. п. можливе за рішенням керівника контролюючого органу не більше ніж на 15 робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва — не більше ніж на 5 робочих днів, інших платників податків — не більше ніж на 10 робочих днів.

Проведення документальної виїзної планової та позапланової перевірки великого платника податків може бути зупинено за рішенням керівника контролюючого органу, що оформляється наказом, копія якого не пізніше наступного робочого дня вручається платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку, з подальшим поновленням її проведення на невикористаний строк. Таке зупинення перериває перебіг строку проведення перевірки. При цьому перевірка може бути зупинена на загальний строк, що не перевищує 30 робочих днів, а в разі необхідності проведення експертизи, отримання інформації від іноземних державних органів щодо діяльності платника податків, завершення розгляду судом позовів з питань, пов'язаних із предметом перевірки, відновлення платником податків утрачених документів, перевірка може бути зупинена на строк, потрібний для завершення таких процедур.

За результатами проведення планових виїзних перевірок службові особи кожного контролюючого органу складають акт (довідку).

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

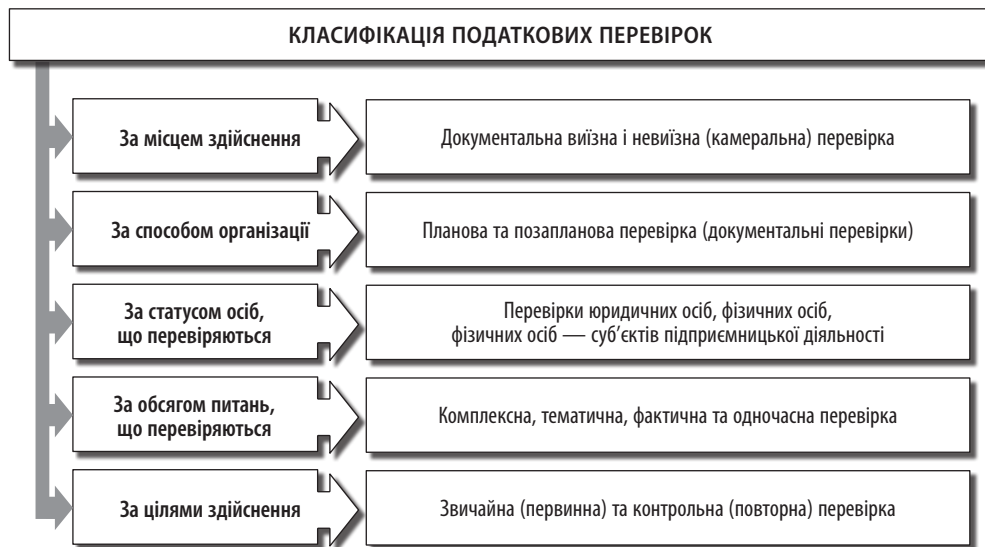
2. *Словник акціонера* (4500 термінів, що вживаються у чинних нормативно-правових актах України) / авт.-упоряд.: І. К. Бондар, О. Г. Ягольник ; за заг. ред. М. В. Четова. — К. : Корпорація, 2004. — 600 с.

З. С. Варналій

ПЕРЕВІРКА ПОДАТКОВА (Tax Audit)

Див. також:
*Перевірка виїзна позапланова; Перевірка податкова камеральна;
Перевірка податкова комплексна; Перевірка фактична*

— процесуальні дії органів податкового контролю щодо контролю за правильністю ведення податкового обліку, своєчасністю та повнотою сплати податків, зборів та інших обов'язкових на підставі зафіксованих у матеріальній формі даних, основна форма податкового контролю.



Класифікація П. п.

Порядок здійснення П. п. регламентований главою 8 розділу II Податкового кодексу України. Класифікація П. п. за критеріями наведена на рисунку.

Особливо поширеними в практиці податкового контролю є камеральні та документальні (виїзні та невиїзні), планові та позапланові, комплексні та зустрічні перевірки.

Камеральні та документальні перевірки здійснюють контролюючі органи в межах їх повноважень тільки у випадках та в порядку, встановлених Податковим кодексом України, а фактичні перевірки — як зазначеним кодексом, так і іншими законами України, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи.

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу тільки на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків.

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати всіх передбачених законодавством податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються у бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також отриманих в установленому законодавством порядку контролюючим органом документів та податкової інформації, а також за результатами перевірок інших платників податків. Забороняється проведення документальної планової перевірки за окремими видами зобов'язань перед бюджетами, крім правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податку на доходи фізичних осіб та зобов'язань за бюджетними позиками і кредитами, гарантованими бюджетними коштами.

Фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Таку перевірку здійснює контролюючий орган щодо дотримання порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі свідоцтв про державну реєстрацію, виробництва та обігу підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами). Основними складниками цього виду перевірок є:

- вибір платників та їх підрозділів для проведення перевірки;
- аналіз інформації про фінансово-господарську діяльність платника податків;
- хронометраж — спостереження для встановлення реальних обсягів реалізації товарів (робіт, послуг);
- організація і проведення виїзних перевірок з питань, що належать до компетенції підрозділів оперативного контролю;
- узагальнення результатів перевірок та підготовка проектів рішень щодо застосування штрафних (фінансових) санкцій.

Тематична перевірка охоплює окремі питання фінансово-господарської діяльності платника податків, а комплексна — всі аспекти виконання платником податкового обов'язку. До тематичних можна віднести як фактичні, так і камеральні перевірки; до комплексних — планові та позапланові виїзні перевірки.

До одночасних належать перевірки, що проводяться одночасно на декількох підприємствах, які, зазвичай, входять до складу однієї фінансово-промислової групи або на підприємствах однієї галузі, або на пов'язаних підприємствах щодо дотримання вимог податкового законодавства й правильності розрахунків з бюджетом. Одночасні перевірки — це планові комплексні, виїзні перевірки декількох підприємств, які доповнюються зустрічними перевірками. Їх специфіка полягає в тому, що на стадії планування необхідно додатково проаналізувати склад відповідних груп платників для вибору об'єктів перевірки. При проведенні таких перевірок звичайно об'єктами обираються основні підприємства-товаровиробники, пов'язані з ними особи та найбільші контрагенти, через які проходять основні товарно-грошові потоки. Використання такої процедури відбору підвищує ефективність перевіркової роботи, оскільки дає змогу відстежити законність діяльності на всьому ланцюжку руху товарів (робіт, послуг).

Контрольна (повторна) перевірка — це перевірка достовірності висновків контролюючого органу нижчого рівня шляхом перевірки документів обов'язкової звітності суб'єкта підприємницької діяльності або висновків акта перевірки, що складений таким органом. Відповідно до чинного законодавства контролюючий орган вищого рівня має право призначити повторну перевірку суб'єкта підприємницької діяльності тільки у випадку, коли розпочато службове розслідування або порушено карну справу на посадових чи службових осіб, що здійснювали планову або позапланову виїзну перевірку платника податку. Під звичайною (первинною) перевіркою розуміється планова чи позапланова перевірка, яка не підпадає під ознаки контрольної. Таким чином, до звичайних (первинних) перевірок належать усі П. п., які проводять контролюючі органи вперше.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Податковий менеджмент* : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. — К. : Знання, 2008. — 525 с.

Ю. Б. Іванов

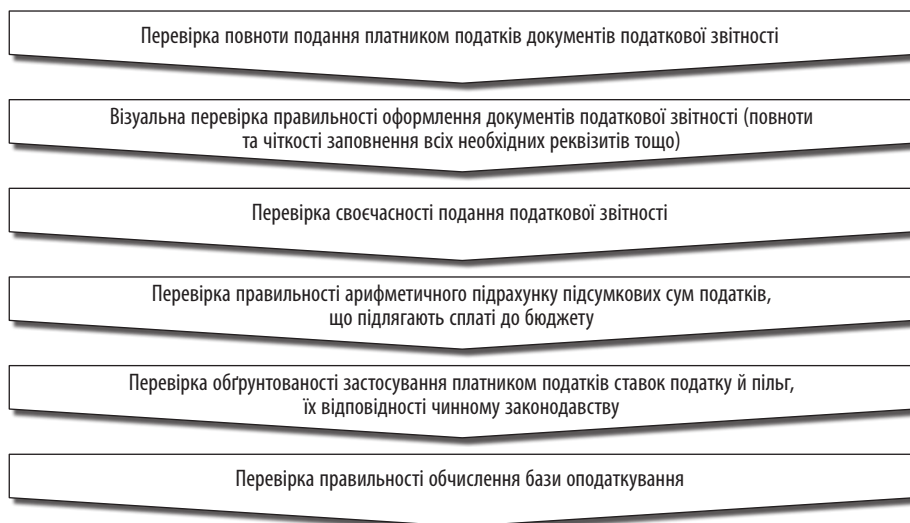
ПЕРЕВІРКА ПОДАТКОВА КАМЕРАЛЬНА (*Cameral Tax Audit*)

Див. також:
Акт перевірки; Перевірка податкова

— перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків.

П. п. к. проводиться посадовими особами контролюючого органу без будь-якого спеціального рішення керівника такого органу або направлення на її проведення. П. п. к. підлягає вся податкова звітність у суцільному порядку. Згода платника податків на перевірку та його присутність під час проведення П. п. к. не обов'язкова. Камеральну (кабінетну) перевірку відносять до виду попередніх перевірок з більш широким спектром проведення перевірочних процедур та залученням до перевірки додаткових документів. Метою проведення є виявлення арифметичних або методологічних помилок у поданій платником податків податковій декларації, які призвели до заниження або завищення суми податкового зобов'язання. Основні етапи П. п. к. наведені на рисунку. На останньому етапі здійснюється камеральний аналіз, що включає перевірку логічного зв'язку між окремими звітними і розрахунковими показниками, необхідними для обчислення бази оподаткування, взаємозв'язок показників фінансової звітності і податкових декларацій (розрахунків), оцінка фінансової і податкової звітності з погляду їх відповідності наявним у податковому органі даним про діяльність платника податків тощо.

Терміни проведення П. п. к. залежать від терміну подання податкових декларацій або розрахунків (30 календарних днів, наступних за останнім граничним терміном подання декларацій, базовий податковий (звітний) період для яких дорівнює календарному місяцю, 60 календарних днів — якщо він дорівнює кварталу, півріччю, року). П. п. к. розрахунків щодо земельного подат-



Етапи П. п. к.

ку, орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності та фіксованого сільськогосподарського податку проводяться протягом 60 календарних днів, наступних за останнім граничним терміном подання такої звітності.

За результатами П. п. к. у разі виявлення порушень складається акт у двох примірниках, який підписується посадовими особами такого органу, які проводили перевірку, і після реєстрації в органі Міністерства доходів і зборів України вручається або надсилається для підписання протягом трьох робочих днів платнику податків у встановленому порядку. Акт про результати П. п. к. не складається за відсутності в поданій декларації арифметичних і методологічних помилок або якщо до початку проведення П. п. к. платником подано нову звітну або уточнювальну декларацію з виправленими показниками.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Про затвердження форми Акта про результати камеральної перевірки податкової декларації (розрахунку) щодо окремих загальнодержавних і місцевих податків і зборів : наказ Державної податкової адміністрації України від 17.07.2006 № 416 // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Онищенко В. А.* Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко. — К. : Ред. журн. «Вісник податкової служби України», 2002. — 432 с.

О. П. Кириленко

ПЕРЕВІРКА ПОДАТКОВА КОМПЛЕКСНА (*Complex Tax Audit*)

Див. також:
Перевірка податкова

— документальна і фактична перевірка фінансово-господарської діяльності підконтрольної установи, яка повинна забезпечувати виявлення фактів порушення законодавства, встановлення винних у їх допущенні посадових і матеріально відповідальних осіб.

П. п. к. проводяться в межах інспектування органами Державної фінансової інспекції України в процесі ревізій, які можуть бути плановими виїзними та позаплановими виїзними. П. п. к. проводяться також контролюючими органами і включають перевірку повноти нарахування та своєчасності сплати всіх видів податків, зборів, інших обов'язкових та інших платежів, контроль за якими покладений на контролюючі органи України.

П. п. к. може бути як плановою, так і позаплановою являє собою ефективний метод податкового контролю, що дає змогу системно й одночасно перевірити всю податкову роботу суб'єкта господарювання з урахуванням зв'язків між різними податками і зборами. У процесі проведення встановлюється достовірність даних податкової звітності суб'єкта підприємницької діяльності шляхом формальної чи арифметичної перевірки первинних документів та реєстрів бухгалтерського обліку або за допомогою спеціальних прийомів фактичного і документального контролю. П. п. к. обов'язково передбачає проведення поглибленого аналізу діяльності платника податків, його фінансового стану тощо.

Під час проведення документальної П. п. к. складається один зведений акт, складовими частинами якого є довідки, які складають посадові особи податкового органу як з окремого питання, так і з кількох питань плану перевірки.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Про державну контрольно-ревізійну службу України : закон України від 26.01.1993 № 2939-XII* (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2939-12/ed20120429>.
3. *Онищенко В. А. Податковий контроль (основи організації)* / В. А. Онищенко. — К. : Ред. журн. «Вісник податкової служби України», 2002. — 432 с.
4. *Податковий аудит : навч. посіб. / за заг. ред. В. А. Онищенко, А. О. Чугуєва.* — Ірпінь : Акад. ДПС України, 2003. — 398 с.

О. П. Кириленко

ПЕРЕВІРКА ФАКТИЧНА (*Audit in Fact*)

Див. також:
*Акт перевірки; Контроль податковий;
Перевірка податкова*

— перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника; є різновидом позапланової документальної виїзної перевірки.

Специфікою такої перевірки є те, що вона не пов'язана з контролем повноти та своєчасності виконання платником податкового обов'язку, а здійснюється контролюючим органом стосовно дотримання порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі свідоцтв про державну реєстрацію, виробництва та обігу підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин із працівниками (найманими особами).

П. ф. здійснюється без попередження платника податків (особи). Вона може проводитися на підставі рішення керівника органу податкової служби, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або його уповноваженому представникові під розписку до початку проведення такої перевірки, та за наявності хоча б однієї з таких обставин:

- якщо за результатами перевірок інших платників податків виявлено факти, які свідчать про можливі порушення платником податків законодавства щодо виробництва та обігу підакцизних товарів, здійснення платником податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців відповідно до закону, патентів, ліцензій та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, та виникає необхідність перевірки таких фактів;
- отримання в установленому законодавством порядку інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, зокрема, щодо здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців відповідно до закону, патентів, ліцензій, та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на контролюючі органи, виробництва та обігу підакцизних товарів;

- за умов письмового звернення покупця (споживача), оформленого відповідно до закону, про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування;
- неподання суб'єктом господарювання в установлений законом строк обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;
- отримання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог законодавства в частині виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів та цільового використання спирту платниками податків, а також здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва і обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів;
- у разі виявлення за результатами попередньої перевірки порушення законодавства з питань регулювання обігу готівки, порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців відповідно до закону, ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами). Така перевірка може бути проведена для контролю щодо припинення відповідного порушення законодавства одноразово протягом 12 місяців з дати складання акта за результатами попередньої перевірки;
- отримання в установленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації.

Предметом проведення П. ф. на цій підставі є наявність належного оформлення трудових відносин, ведення обліку роботи, виконаної працівником, обліку витрат на оплату праці, відомості про оплату праці працівника. Для з'ясування факту належного оформлення трудових відносин із працівником, який здійснює трудову діяльність, можуть використовуватися документи, що посвідчують особу, або інші документи, які дають змогу її ідентифікувати (посадове посвідчення, посвідчення водія, санітарна книжка тощо).

Перед початком П. ф. з питань дотримання порядку здійснення розрахункових операцій та ведення касових операцій посадовими особами контролюючих органів державної податкової служби може бути проведена контрольна розрахункова операція.

П. ф. проводять дві і більше посадові особи контролюючих органів у присутності посадових осіб суб'єкта господарювання або його представника та/або особи, що фактично здійснює розрахункові операції. Під час проведення перевірки посадовими особами, які здійснюють таку перевірку, може проводитися хронометраж господарських операцій. За результатами хронометражу складається довідка, яку підписують посадові особи контролюючих органів та посадові особи суб'єкта господарювання або його представника та/або особами, що фактично здійснюють господарські операції.

Тривалість П. ф. не має перевищувати десяти діб. Продовження строку таких перевірок здійснюється за рішенням керівника контролюючого органу не більше ніж на п'ять діб.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

Ю. Б. Іванов

ПЕРЕКЛАДЕННЯ ПОДАТКІВ

(*Tax Shifting, Tax Incidence*)

Див. також:
Носій податку; Платник податків і зборів (обов'язкових платежів); Податок непрямий; Податок прямий

— процес повного або часткового перерозподілу податкового тягаря між різними суб'єктами оподаткування, між якими існують господарські та економічні зв'язки. Платник податку може здійснювати перекидання податкового тягаря як на іншу юридичну чи фізичну особу (тобто суб'єкт підприємницької діяльності), так і на громадян (тобто споживачів).

Теорія П. п. зародилась у XVII–XVIII ст., однак повної та завершеної теоретичної концепції не сформовано дотепер. Концепція П. п. є фундаментальною базою вчення про податки завдяки працям таких вчених, як А. Сміт, Д. Рікардо, А. Маршалл, Л. Вальрас, К. Віксель, Е. Селігман, В. Твердохлебов, А. Соколов, які, поєднуючи теорію П. п. з теорією ціни, досліджували закони перекидання через вивчення індукованих податками змін у кількісних співвідношеннях між попитом та пропозицією. Ця властивість податків притаманна лише окремим їх групам (переважно це непрямі податки) та зумовлена такими чинниками, як еластичність попиту та пропозиції, споживча корисність товару (робіт, послуг), гранична норма компліментарності/доповнення одного товару іншим, питома вага ціни товару в сукупному доході споживача, чинник часу тощо. Така характеристика податкового тягаря широко використовується в економічному аналізі для ідентифікації негативних ефектів оподаткування (трикутник Харбергера) та розподілу податкового тягаря між споживачем та продавцем залежно від аналітичних характеристик функцій попиту та пропозиції.

Залежно від еластичності попиту та пропозиції податковий тягар перерозподіляється згідно з такими правилами:

- при певній пропозиції, що менше еластичним є попит на товар, то більша частка податку припадає на споживача. У виняткових випадках, коли попит або абсолютно еластичний, або абсолютно нееластичний, податок сплачується у першому випадку виробниками, у другому — споживачами;
- при визначеному попиті, що менше еластичною є пропозиція, то більшу частку податку платять виробники.

Теоретична концепція П. п. виокремлює два типи перерозподілу податкового тягаря між суб'єктами оподаткування:

1. Пряме П. п. — від продавця до споживача, за якого на споживача лягає весь податковий тягар через включення податку до ціни виробу.

2. Зворотне П. п., коли виробник знижує ціну виробу і, таким чином, бере на себе обов'язок сплати податку.

Найхарактернішим прикладом П. п. є сплата непрямих податків — ПДВ та акцизного податку. Так, ці податки включаються до ціни товарів, робіт, послуг і в підсумку перекидаються на кінцевого споживача, який є фактичним платником (носієм податку), хоча формально ці податки сплачує виробник, тобто юридична особа.

- Література:* 1. Макконнелл К. Р. Экономикс / К. Р. Макконнелл, С. Л. Брю. — М. : Республика, 1992. — 798 с.
2. Соколов А. А. Теория налогов / А. А. Соколов. — М. : ЮрИнфоР-Пресс, 2003. — 506 с.
3. Аткинсон Э. Б. Лекции по экономической теории государственного сектора / Э. Б. Аткинсон, Дж. Э. Стиглиц. — М. : Аспект-Пресс, 1995. — 831 с.
4. Майбуrows И. А. Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбуrows, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.

А. А. Тарангул

ПЕРЕНЕСЕННЯ (ВІДШКОДУВАННЯ) ЗБИТКІВ В ОПОДАТКУВАННІ *(Tax Loss Carry-Forward)*

Див. також:
*Податок на прибуток підприємств;
Регулювання податкове*

— право перекладення отриманих збитків від господарської діяльності у звітному податковому періоді на інші податкові періоди. Цей регулятивний інструмент спрямований на коригування суми доходів до оподаткування на відповідну суму отриманих збитків. У разі перевищення в одному періоді сум збитків над доходами платник отримує право на вирахування невідшкодованої частини збитків звітного періоду із доходів майбутніх періодів або на отримання з бюджету відшкодування відповідної суми раніше сплаченого податку.

Правила П. з. о. є невід'ємним елементом справляння прибуткових податків у сучасній західноєвропейській практиці. За певних обставин держава може обмежувати право підприємств розподіляти збитки в часі, надаючи його лише окремим групам підприємств (новоствореним; підприємствам, що запроваджують інновації) або обмежуючи термін, протягом якого дозволяється переносити збитки.

Часовий горизонт відшкодування збитків може залежати як від макроекономічних чинників (загальний стан економічного розвитку), так і мікроекономічних (частота отримання збитків, вид господарської діяльності тощо).

Для корпоративного сектору правила відшкодування збитків при оподаткуванні відіграють значно важливішу роль, ніж для фізичних осіб у зв'язку з відмінностями джерел формування доходів, напрямів та масштабів господарської діяльності і, відповідно, ризиків економічних втрат. Однак у країнах з тривалими ринковими традиціями фізичні особи часто здійснюють самостійну підприємницьку професійну діяльність чи самостійно проводять інвестиційні операції, що може стати джерелом збитків. Отож можливість заліку збитків при оподаткуванні фізичних осіб теж стимулює підприємництво та економічну активність загалом, створює умови для подальшого розвитку.

Стаття 150 Податкового кодексу України передбачає, що сума від'ємного значення об'єкта оподаткування платника податку з резидентів (без урахування податкових збитків від діяльності, що підлягає патентуванню) за підсумками податкового року підлягає включенню до витрат першого календарного кварталу наступного податкового року. Розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками півріччя, трьох кварталів та року здійснюється з урахуванням вказаного від'ємного значення попереднього року у складі витрат таких податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення. Від'ємне значення як результат розрахунку об'єкта оподаткування, отриманий від ведення діяльності, яка підлягає патентуванню, відшкодується за рахунок доходів, отриманих у майбутніх податкових періодах від такої діяльності.

Відповідно до Перехідних положень Податкового кодексу України визначається порядок П. з. о., які виникли станом на 1 січня 2012 р. Так, малі підприємства, оподатковуваний дохід яких за 2011 р.

становив менше 1 млн грн, включали збитки, що виникли станом на 1 січня 2012 р., до податкової декларації з податку на прибуток за 2012 р. у повному обсязі.

Великі підприємства, оподатковуваний дохід яких за 2011 р. становив більше 1 млн грн, декларували податкові збитки, що виникли станом на 1 січня 2012 р., рівними частками впродовж 4 років, починаючи з 2012 податкового року (тобто, по 25 % від загальної суми за рік, невикористана частина збитків попереднього року була додатково врахована в наступному році).

Якщо податкові збитки, що виникли станом на 1 січня 2012 р., не були повністю використані такими великими підприємствами у 2015 р., невикористана сума збитків не переноситься для погашення у 2016 р. та наступних податкових роках.

За змістом перенесення від'ємного значення об'єкта оподаткування не є податковою пільгою. Беручи до уваги загальновизнаний бухгалтерський принцип безперервної діяльності, який передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, згідно з припущення, що його функціонування продовжуватиметься і надалі, то збитки, отримані із тих або інших причин в одному звітному періоді мають бути враховані при розрахунку фінансових результатів наступного періоду. Це не створює для такого підприємства вигідніші умови оподаткування, ніж для інших суб'єктів господарювання, а є оптимальним способом визначення остаточних результатів господарської діяльності наростаючим підсумком.

Податкове відшкодування збитків може мати дві форми:

- перенесення назад (*Tax Loss Carry-Back*) — тобто коли уряд відшкодовує платнику податок, сплачений ним протягом конкретного числа минулих років;
- перенесення на майбутні періоди (*Tax Loss Carry-Forward*) (коли податкові зобов'язання наступних періодів зменшуються на суму отриманих збитків поточного періоду). В Україні діє порядок перенесення збитків на майбутні періоди (без дисконтування).

У зв'язку з цим особливого значення набуває ухвалення нових правил податкового обліку, заснованих на загальновизнаних бухгалтерських принципах, гармонізація бухгалтерських і податкових правил визначення фінансових результатів діяльності підприємств.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии* : монография / под ред. С. В. Онышко. — Ирпень : Нац. ун-т ГНС Украины, 2007. — 396 с.

3. *Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду* / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін. — К. : НДФІ, 2006. — 320 с.

А. А. Тарангул

ПЕРІОД ЗВІТНИЙ (Reporting Period)

Див. також:
*Звітність податкова; Період податковий;
Період податковий базовий (звітний)*

— період часу, за який подається податкова звітність за певним податком або збором.

П. з. встановлюється за тими податками і зборами, за якими чинним законодавством встановлена обов'язковість подання податкової зв'язності (декларацій, розрахунків тощо). Якщо по-

дання звітності не передбачене (наприклад, збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності), то П. з. немає.

У більшості випадків П. з. може збігатися з податковим періодом, що характерно для податків, що справляються за декларацією, однак це не обов'язково. Зокрема, П. з. за єдиним податком, що сплачується платниками єдиного податку другої групи, звітним періодом визначений календарний квартал, проте податок сплачується такими платниками шляхом здійснення авансового внеску не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця.

З поняттям «П. з.» безпосередньо пов'язані строки подання податкової звітності, які встановлюються за кожним податком окремо. Першим днем подання податкової звітності вважається день, наступний за днем закінчення П. з. Останній день подання звітності залежить від тривалості базового звітного (податкового) періоду.

Якщо останній день подання податкової звітності є вихідним або святковим, днем подання звітності вважається перший робочий день, наступний за вихідним (святковим) днем.

Податкові органи не мають права вимагати від платника податків подання податкової документації до настання строків звітності.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Податкове право : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003. — 400 с.*

М. П. Кучерявенко

ПЕРІОД ПОДАТКОВИЙ (*Tax Period*)

Див. також:
*Період звітний; Період податковий базовий;
Строки погашення податкового зобов'язання*

— період часу, протягом якого формується база оподаткування, а після його закінчення — остаточно визначається сума податкових зобов'язань. П. п. є одним з елементів правового механізму податку, обов'язковість якого для кожного податку і збору встановлена Податковим кодексом України.

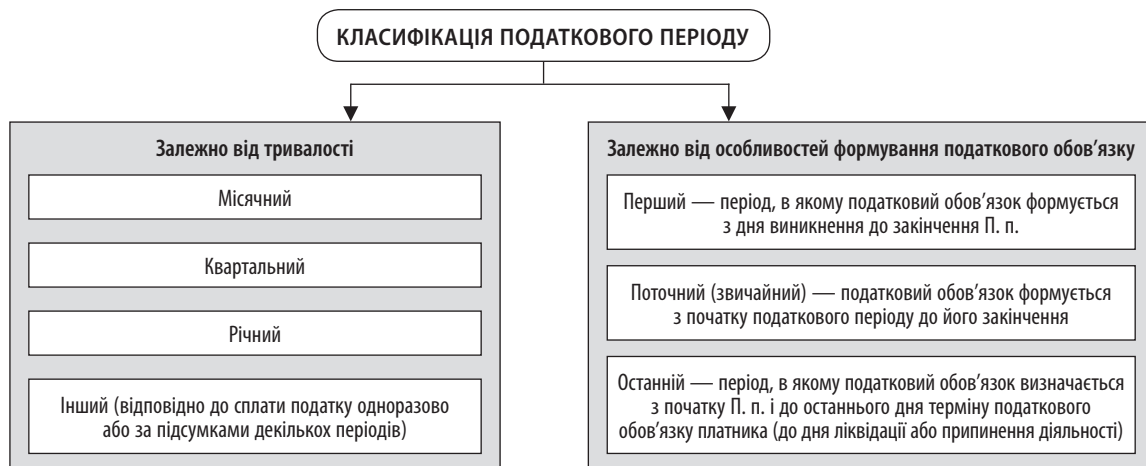
П. п. слід відрізнити від звітного періоду, тобто періоду, за який здійснюється складання та надання органу Міністерства доходів і зборів України податкової звітності. За більшістю податків і зборів податкові й звітні періоди збігаються, однак існують винятки (зокрема, П. п. за єдиним податком із юридичних осіб дорівнює одному місяцю, а звітний — одному кварталу).

Встановлена тривалість П. п. визначає періодичність та рівномірність податкових надходжень у бюджети та державні цільові фонди.

У теорії та практиці оподаткування П. п. можна згрупувати за двома ознаками класифікації: за тривалістю та особливостями формування податкового обов'язку (рисунок).

П. п. встановлюється для кожного податку окремо з урахуванням характеру й особливостей податку. Звичайно П. п. настають один за одним, тобто є послідовними. Винятком є податок на прибуток підприємств, у якому в межах календарного року кожний наступний період містить попередні (календарний квартал; календарне півріччя; календарні три квартали; календарний рік).

Тривалість П. п. є однією з характеристик бізнес-клімату в країні, що розраховується за методикою Світового банку та аудиторської компанії PriceWaterhouseCoopers. У 2009–2010 рр. Україна



Класифікація П. п.

посідала 181-ше місце серед досліджуваних 183 країн за рівнем обтяжливості процесу сплати податків, причому одним з основних показників, що зумовили таке положення, була частота податкових платежів, безпосередньо пов'язана з тривалістю П. п. Цей показник в розрахунку на одного платника в Україні становив 135 платежів на рік, що відповідає останньому 183-му місцю в загальному рейтингу за цим показником. Водночас витрати часу платника на сплату податків в Україні дорівнювали 657 годин (174-те місце).

Оптимальна тривалість П. п. визначається з урахуванням інтересів як платників податків, так і держави. У загальному випадку, що більшою є тривалість П. п., то легше платникам планувати свою діяльність і до того ж меншими є витрати часу, пов'язані з виконанням податкового обов'язку. Традиційним аргументом на користь скорочення тривалості П. п. є необхідність рівномірного фінансування дохідної частини бюджету протягом бюджетного року. Водночас сучасне уявлення про ефективну бюджетну політику базується на потребі раціонального витрачання наявних коштів. Отож загальною тенденцією світового оподаткування ХХ ст. було збільшення тривалості П. п.

- Література:* 1. *Налоговое право Украины* : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 488 с.
 2. *Paying Taxes 2011. The Global Picture* // World Bank; PricewaterhouseCoopers [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/paying-taxes-2011.pdf>.
 3. *Соколовська А. М. Основи теорії податків* : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

Ю. Б. Іванов

ПЕРІОД ПОДАТКОВИЙ БАЗОВИЙ (ЗВІТНИЙ) (Basic Taxable Period)

Див. також:
*Період звітний; Період податковий;
Строки погашення податкового зобов'язання*

— період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, крім випадків, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

П. п. б. може дорівнювати календарному дню, місяцю, кварталу, півріччю, року тощо. Строки подання звітності уніфіковані за більшістю податків і зборів, залежать від тривалості П. п. б. Період подання податкової звітності до контролюючих органів наведено в таблиці.

Тривалість П. п. б.

Базовий податковий період	Період подання податкової звітності
Календарний місяць (у тому числі при сплаті місячних авансових внесків)	Протягом 20 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця
Календарний квартал (у тому числі при сплаті квартальних авансових внесків)	Протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя)
Календарне півріччя (у тому числі при сплаті піврічних авансових внесків)	
Календарний рік	Протягом 60 календарних днів за останнім календарним днем звітного (податкового) року
Календарний рік для платників податку на доходи фізичних осіб (прибуткового податку з громадян)	До 1 квітня року, наступного за звітним

П. п. б. податку на додану вартість — один календарний місяць. Водночас чинним законодавством передбачена можливість вибору платником податку застосування квартального податкового періоду за умови, що платники податку, які відповідно до законодавства мають право на застосування нульової ставки податку на прибуток, на період з 1 квітня 2011 р. до 1 січня 2016 р., а також платники податку, які сплачують єдиний податок, можуть вибрати квартальний податковий період. Заява про це подається податковому органу разом із декларацією за наслідками останнього податкового періоду календарного року. При цьому квартальний податковий період починає застосовуватися з першого податкового періоду наступного календарного року.

Дозвіл окремим групам платників використовувати триваліший, порівняно з базовим, податковий період можна класифікувати як податкову пільгу. Прикладом такої пільги є збільшена тривалість податкового періоду з податку на прибуток (календарний рік) для суб'єктів космічної діяльності.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Налоговое право Украины : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко.* — Х. : Легас, 2003. — 488 с.

3. *Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська.* — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

Ю. Б. Іванов

ПІДПРИЄМСТВО ФІКТИВНЕ

(*Fictitious Enterprise*)

Див. також:

Уникнення податків; Ухилення від оподаткування

— юридична особа з ознаками фіктивності, яка створена або придбана для прикриття незаконної діяльності чи здійснення видів діяльності, щодо яких є заборона. Синонімом терміна «П. ф.» є фіктивна фірма.

Однією із суттєвих проблем функціонування вітчизняної податкової системи сьогодні є використання платниками податків незаконної діяльності, яка дає їм можливість ухилятися від сплати податків на додану вартість (ПДВ) та прибуток підприємств, незаконно відшкодовувати ПДВ з державного бюджету за рахунок перенесення податкових зобов'язань з реально діючих підприємств на «фіктивні».

Зазвичай П. ф. створюються на нетривалий час за піддробленими документами або реєструються на підставних осіб, шляхом придбання уже існуючої фірми або заснування нової (за допомогою нелегальних методів).

До основних ознак П. ф. належать такі:

- зареєстроване на загублений або неіснуючий паспорт;
- не перебуває за адресою, зазначеною в установчих документах;
- не подає звітності;
- не сплачує податків.

Виявивши наведені ознаки, органи Міністерства доходів і зборів України подають до господарського суду позов про визнання недійсними установчих документів П. ф.

У разі визнання недійсними установчих документів суб'єкта підприємницької діяльності або скасування його державної реєстрації у зв'язку зі здійсненням відповідної реєстрації на підставі загубленого документа, який засвідчує особу, або на підставну особу — засновника суб'єкта підприємницької діяльності, укладені таким суб'єктом підприємницької діяльності угоди повинні визнаватися недійсними незалежно від часу їх укладання.

Підставою для ліквідації П. ф. є визнання рішенням суду недійсними установчих документів. Для цього суд повинен встановити наявність умислу всіх сторін правочину, враховуючи, що саме по собі невиконання правочину сторонами не означає укладення фіктивного договору. Якщо сторонами не вчинено жодних дій на виконання такого правочину, суд ухвалює рішення про визнання правочину недійсним без застосування будь-яких наслідків. У разі коли на виконання правочину було передано майно, такий правочин не може бути кваліфікований як фіктивний.

Припинення діяльності юридичної особи відбувається не раніше моменту виключення її з державного реєстру. Скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності — юридичної особи здійснюється органом державної реєстрації на підставі рішення господарського суду у разі визнання недійсними або такими, що суперечать законодавству, установчих документів.

Відтак, на підставі рішення суду про визнання недійсними установчих документів платника податків орган Міністерства доходів і зборів України ухвалює рішення про списання безнадійного податкового боргу. Якщо засновника П. ф. розшукано, списана заборгованість підлягає відновленню та стягненню у загальному порядку без дотримання строків давності.

- Література:*
1. Типології легалізації (відмивання) доходів, одержаних злочинним шляхом в 2005–2006 роках : наказ Державного комітету фінансового моніторингу України від 22.12.2006 № 265.
 2. Про визнання угод фіктивними : роз'яснення президії Вищого господарського суду України від 26.04.2002 № 04-5/491.
 3. Про судову практику розгляду цивільних справ про визнання правочинів недійсними : постанова Пленуму Верховного суду України від 06.11.2009 № 9 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/v0009700-09>.

С. І. Юрій

**ПІДРОЗДІЛ
ВІДОКРЕМЛЕНИЙ**
(*Separate Subsidiary*)Див. також:
*Особа юридична як платник
податку; Платник податку*

— організаційно виділений підрозділ платника податку, який розташований на іншій, ніж головне підприємство, території та не має статусу юридичної особи.

Відповідно до Цивільного кодексу України П. в. вважаються філії та представництва. Філією є П. в. юридичної особи, що розташований поза її місцезнаходженням та здійснює всі або частину її функцій. Представництвом є П. в. юридичної особи, що розташований поза її місцезнаходженням та здійснює представництво і захист інтересів юридичної особи.

Філії та представництва не є юридичними особами. Вони наділяються майном юридичної особи, що їх створила, і діють на підставі затвердженого нею положення. Керівників філій та представництв призначає юридична особа і діють вони на підставі виданої нею довіреності. Відомості про філії та представництва юридичної особи включаються до єдиного державного реєстру.

Відповідно до ст. 15 Податкового кодексу України платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх П. в., які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів.

Слід зазначити, що за відсутності у платника податків, що є філією, П. в. юридичної особи, активів, достатніх для погашення його податкового боргу, додатковим джерелом погашення податкового боргу такого платника податків є активи юридичної особи, на які може бути звернено стягнення відповідно до чинного законодавства.

Чинним податковим законодавством для підприємств, які мають П. в., передбачено два варіанти сплати податку на прибуток: окремо кожним з підрозділів або консолідована сплата податку головним підприємством, на основі оподаткованого прибутку юридичної особи. Останній варіант дає змогу платнику, що має збиткові (з огляду на оподаткування) підрозділи, зменшити суму податку на прибуток, що підлягає сплаті.

Якщо внаслідок ліквідації філії, відділення чи іншого П. в. юридичної особи частина його податкових зобов'язань чи податкового боргу залишається непогашеною у зв'язку з недостатністю його активів, така частина погашається за рахунок відповідної юридичної особи, незалежно від того, чи є вона платником податку, збору (обов'язкового платежу), стосовно якого виникли податкове зобов'язання або податковий борг таких філій, відділення, іншого П. в.

Особою, відповідальною за погашення податкових зобов'язань або податкового боргу платника податків стосовно філій, відділень, інших П. в. платника податків, які ліквідуються, є такий платник податків.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 1 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 590 с.*
3. *Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV (у редакції від 17.05.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

О. А. Лукашев

**ПІЛЬГА
ПОДАТКОВА**
(*Tax Privilege, Tax Concession*)

Див. також:
*Знижка податкова; Кредит податковий;
Правовий механізм податку і його елементи;
Регулювання податкове*

— один із найпоширеніших інструментів податкового регулювання — встановлений законодавством виняток із загальних правил оподаткування, що надає платникові можливість зменшити суму податку (збору), що підлягає сплаті, або звільняє його від виконання окремих обов'язків і правил, пов'язаних з оподаткуванням.

Незважаючи на те, що термін «П. п.» є одним із найуживаніших у сучасному оподаткуванні, його законодавче визначення з'явилося тільки в Податковому кодексі України. П. п. — це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування і сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності відповідних підстав — особливостей, що характеризують конкретну групу платників податків, вид їхньої діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат.

Характерними ознаками П. п. як елемента податку є:

- а) ліберальна спрямованість — П. п., на відміну від інших інструментів податкового регулювання, спрямовані тільки на стимулювання або підтримку платників;
- б) обмежена галузь застосування — кожна з П. п. жорстко «прив'язана» до відповідного податку;
- в) екстериторіальність — застосування П. п. не має спеціальних обмежень за територіальною ознакою — вони діють на тій території, на якій справляється відповідний податок (на території всієї держави — для загальнодержавних податків і зборів або в межах адміністративно-територіальної одиниці — для місцевих податків і зборів);
- г) мобільність — П. п. дають змогу оперативно коригувати умови оподаткування для забезпечення ефективної реалізації регулюючої функції податків, тобто вони можуть розглядатися як регулюючий податковий механізм тактичного характеру.

Залежно від характеру цілей податкової політики держави П. п. поділяються на соціальні й економічні (рис. 1).

За критерієм призначення усі П. п. поділяють на стимулюючі й підтримуючі (рис. 2).

Щодо підтримуючих П. п. часом вживається також термін «протекціоністські пільги», заборонені в рамках СОТ. Їхнє основне призначення полягає в захисті національного товаровиробника. Альтернативою підтримуючим пільгам є субсидії.

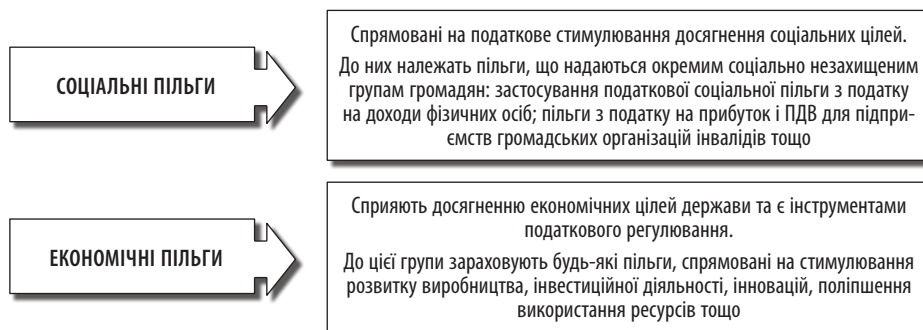


Рис. 1. Характеристика соціальних і економічних П. п.

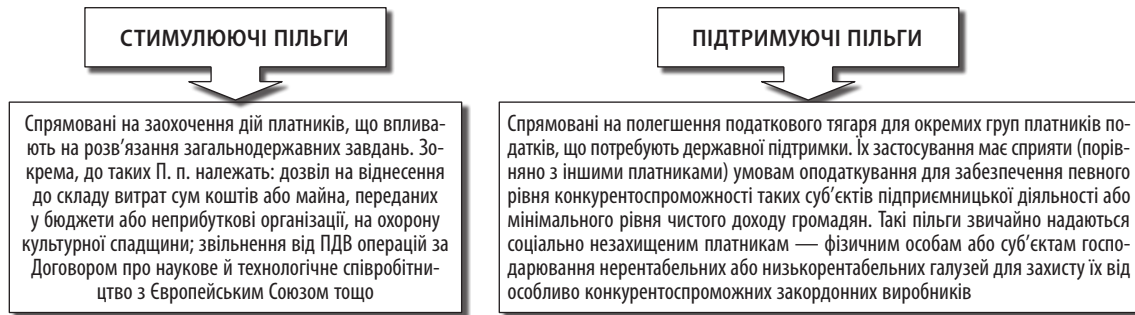


Рис. 2. Характеристика стимулюючих і підтримуючих П. п.

З погляду цільового використання коштів, що залишаються у розпорядженні платника внаслідок застосування податкових пільг, останні поділяються на цільові та нецільові. Перші — надаються за умови використання сум, що звільняються від оподаткування, строго на визначені цілі. Прикладом таких пільг є:

- звільнення від оподаткування прибутку Чорнобильської АЕС за умови, якщо ці кошти використовуються на фінансування робіт із підготовки до висновку й висновку Чорнобильської АЕС із експлуатації й перетворенню об'єкта «Укриття» в екологічно безпечну систему;
- звільнення від оподаткування прибутку видавництв, видавничих організацій, підприємств поліграфії, отриманої ними від діяльності з виготовлення на території України книжкової продукції — за умови спрямування вивільнених у зв'язку з наданням П. п. коштів на переоснащення видавничо-поліграфічної бази, розробку й упровадження новітніх технологій, розширення виробництва книжкової продукції.

Якщо в чинному законодавстві немає вимоги щодо цільового використання коштів, то такі пільги класифікуються як нецільові (наприклад, звільнення від оподаткування 50 % прибутку підприємств, отриманого від здійснення енергозберігаючих заходів та реалізації енергоефективних проектів). Такі пільги є менш ефективними з погляду державного регулювання й контролю за раціональним витратанням бюджетних коштів.

Контроль за цільовим використанням П. п. за наявності законодавчого визначення напрямів використання та своєчасним поверненням коштів, не сплачених до бюджету внаслідок надання пільги, у разі її надання на поворотній основі здійснюється органами податкової служби. П. п., використані не за призначенням чи несвоєчасно повернуті, повертаються до відповідного бюджету з нарахуванням пені в розмірі 120 % річних облікової ставки Національного банку України.

За суб'єктами впливу П. п. поділяються на дві групи. Перша — містить пільги, що надаються безпосередньо кінцевому одержувачеві (стимулювання споживання), друга — пільги, що надаються виробникам продукції (товарів, робіт, послуг) або суб'єктам підприємницької діяльності, що беруть участь у процесі реалізації таких товарів, робіт, послуг кінцевому споживачеві (стимулювання виробництва й розподілу). Вибір суб'єкта податкового стимулювання дає змогу вирішувати завдання податкового регулювання різними методами. Якщо треба здешевити цільові кредити для окремих категорій платників (кредит під інноваційні програми, що надається суб'єктам підприємницької діяльності, або житловий кредит молодим сім'ям), то пільга може надаватися:

- комерційним банкам (наприклад, у вигляді звільнення від оподаткування прибутку від таких операцій);

- фізичним особам — одержувачам таких кредитів — у вигляді зменшення об'єкта оподаткування (загального місячного або річного оподатковуваного доходу) на суму витрат, пов'язаних із виплатою відсотків за кредитом.

Вибравши конкретний варіант податкового регулювання у таких ситуаціях, загальним правилом є пріоритет у наданні пільги кінцевому споживачеві. Однак у кожному конкретному випадку необхідний детальний аналіз усіх варіантів надання П. п., оскільки в багатьох випадках «вузьким місцем» є не кінцеве споживання, а виробництво або торгівля.

Залежно від часу дії всі П. п. поділяють на такі, період дії яких законодавством не визначений, і пільги тимчасового характеру. Більшість пільг, що передбачені українським податковим законодавством, не мають часових обмежень. Зокрема, до таких пільг належать: податкова соціальна пільга з податку на доходи фізичних осіб; звільнення певних категорій платників від сплати збору за першу реєстрацію транспортного засобу тощо.

Пільги другої групи при їх введенні встановлюються на певний період часу, хоча наступне продовження цього періоду є звичайною практикою. Прикладом тимчасових пільг є застосування податкових канікул із податку на прибуток підприємств для малого бізнесу (на термін до 1 січня 2016 р.), звільнення від оподаткування (на період 10 років, починаючи з 1 січня 2011 р.) прибутку суб'єктів господарської діяльності, отриманого від надання готельних послуг тощо.

З погляду компетенції встановлення й масштабу застосування П. п. поділяються на загальнодержавні й місцеві. Перші встановлюються на державному рівні законами або іншими актами законодавства і діють на території всієї країни. Другі — вводяться органами місцевого самоврядування у межах своєї компетенції на обмеженій території і стосуються тільки місцевих податків і зборів.

Форми надання П. п. безпосередньо пов'язані з тими елементами податку, до яких вони застосовуються. Найпоширенішими формами надання П. п. є:

- звільнення від оподаткування окремих категорій платників податків;
- виключення окремих елементів з об'єкта оподаткування;
- зменшення бази оподаткування;
- застосування знижених податкових ставок;
- зміна методу податкового обліку;
- збільшення податкового (звітного) періоду;
- зменшення суми податку, що підлягає сплаті (податковий кредит);
- відстрочення й розстрочення сплати податкових зобов'язань.

У Податковому кодексі України передбачено, що П. п. може надаватися шляхом:

- а) податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;
- б) зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору;
- в) встановлення зниженої ставки податку та збору;
- г) звільнення від сплати податку та збору.

Різноманітність П. п. дає змогу досить ефективно впливати на платників податків, коригуючи їхню господарську поведінку для досягнення економічних і соціальних цілей держави. Водночас застосування П. п. має і значні недоліки:

- використання П. п. суперечить принципу рівності оподаткування, що призводить до нерівності різних платників податків у відносинах з державою стосовно податків. У резуль-

таті тягар фінансування необхідних державних видатків перекладається на тих платників, пільги для яких не встановлені;

- надання П. п. призводить до нерівності платників і з погляду їхніх конкурентних позицій. Надаючи окремим платникам або групам платників податкові пільги, держава втручається в конкурентну боротьбу, порушуючи ринкову рівновагу, що дестабілізує ситуацію на ринку.

П. п. є найбільш нестабільним елементом податкової системи, вони постійно змінюються, переглядаються, скасовуються, скорочуються або доповнюються, — у результаті структура податкової системи може бути перевернута, а планування й прогнозування податкових надходжень — для держави й податкових платіжів — для платників, — істотно ускладнюються.

Світовою практикою вироблений комплекс принципів надання П. п. До найважливіших з них належать:

1) П. п. не повинні мати вибіркового характеру, у тому числі й залежно від форми власності платників. Індивідуально надані платникові пільги порушують принцип рівності в оподаткуванні, обмежують права інших суб'єктів господарювання і, зазвичай, мають визначені ознаки корупційного характеру;

2) застосування пільг не має завдавати збитків державним економічним інтересам, а їх введення повинно бути економічно обґрунтованим як з погляду інтересів держави, так і з позиції інтересів платника;

3) при введенні пільг перевагу мають цільові пільги, застосування яких допускає чітко спрямоване використання суми податку, яка залишається у розпорядженні платника;

4) порядок дії та умови надання П. п. мають визначатися винятково в законодавчих актах і не підлягають істотним коригуванням на місцевому рівні;

5) повноваження місцевих органів управління у сфері П. п. повинні бути чітко обмежені законодавством.

У Податковому кодексі України закріплена добровільність використання П. п. платниками податків, які мають право використовувати П. п. з моменту виникнення відповідних підстав для її застосування і протягом усього строку її дії, але й може відмовитися від використання П. п. чи зупинити її використання на один або декілька податкових періодів.

Принциповим моментом є те, що не використані платником податків П. п. не можуть бути перенесені на інші податкові періоди, зараховані в рахунок майбутніх платежів із податків та зборів або відшкодовані з бюджету. Ця норма Податкового кодексу України обмежує можливість застосування таких пільг інвестиційної спрямованості, як податкова знижка або податковий кредит, абсолютна величина котрих може перевищувати оподатковуваний прибуток звітного періоду.

Суми податку та збору, не сплачені суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням П. п., обліковуються таким суб'єктом — платником податків у порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна та ін. — К. : НДФІ, 2006. — 320 с.*

3. *Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. — К. : Знання-Прес, 2004. — 454 с.*

4. *International Tax Glossary / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.*

Ю. Б. Іванов

ПІЛЬГА СОЦІАЛЬНА ПОДАТКОВА (Social Tax Exemption)

Див. також:
*Мінімум неоподатковуваний; Пільга
податкова; Податок на доходи фізичних осіб*

— специфічний вид податкової пільги в оподаткуванні доходів фізичних осіб у вигляді зменшення бази оподаткування на фіксовану суму залежно від рівня прожиткового мінімуму, величини доходів, отриманих як заробітна плата, та соціального статусу платника податків.

Основне призначення П. с. п. полягає у зменшенні податкового навантаження на доходи найбільш соціально незахищених верств населення, що дає змогу забезпечити певну прогресивність оподаткування при отриманні порівняно невеликих доходів.

З 2004 р. П. с. п. застосовується в Україні замість неоподаткованого мінімуму доходів громадян одночасно з введенням пропорційної ставки податку з доходів фізичних осіб. Спочатку розмір П. с. п. становив 30 %, а потім 50 % від мінімальної заробітної плати, визначеної законодавством на 1 січня звітного податкового року. Починаючи з 1 січня 2015 р., базова величина П. с. п. дорівнюватиме 100 % прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, а до цієї дати вона застосовується у половинному розмірі.

Податковим кодексом України передбачена диференціація розміру П. с. п. залежно від соціального статусу платників податку (таблиця).

Розмір П. с. п. залежно від соціального статусу платників податку

Розмір пільги	Статус платників податку
100 % базової величини	<ul style="list-style-type: none"> – Будь-який платник податку; – утримує двох або більше дітей віком до 18 років (у розрахунку на кожну таку дитину)
150 % базової величини	<ul style="list-style-type: none"> – Одинок матір (батько), вдова (вдівець) або опікун, піклувальник (у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років); – утримує дитину-інваліда (у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років); – особа, яка за законом належить до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, а також осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР за їхню участь у ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи; – учень, студент, аспірант, ординатор, ад'юнкт; – інвалід I або II групи, у тому числі з дитинства (крім учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни); – особа, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів; – учасник бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни, на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»
200 % базової величини	<ul style="list-style-type: none"> – Герой України, Герой Радянського Союзу, Герой Соціалістичної Праці або повний кавалер ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особа, нагороджена чотирма і більше медалями «За відвагу»; – учасник бойових дій під час Другої світової війни або особа, яка у той час працювала в тилу, та інвалід I і II групи, 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»; – колишній в'язень концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особа, визнана репресованою чи реабілітованою; – особа, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками; – особа, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (м. Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 р. до 27 січня 1944 р.

Якщо платник податку має право на застосування П. с. п. з двох і більше зазначених підстав, П. с. п. надається один раз на підставі, що передбачає її найбільший розмір. Одночасне отримання двох П. с. п. («загальної» і на дитину) можливе лише в одному випадку, якщо особа утримує двох та більше дітей віком до 18 років, у тому числі дитину-інваліда.

Чинним законодавством передбачені такі обмеження щодо застосування П. с. п.:

а) пільга надається тільки за одним місцем виплати доходу у вигляді заробітної плати на підставі заяви про самостійне обрання місця її застосування;

б) право на пільгу виникає за умови, що сума доходу, отриманого платником податку як заробітна плата протягом звітного місяця, не може перевищувати суми місячного мінімального прожиткового рівня для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 грн. При цьому граничний розмір доходу, який дає право на отримання П. с. п. одному з батьків, визначається як добуток вказаної суми та відповідної кількості дітей;

в) пільга підвищених розмірів надається тільки за наявності визначених законодавством підтверджуючих документів;

г) П. с. п. не може бути застосована до: доходів платника податку, інших ніж заробітна плата; заробітної плати, яку платник податку протягом звітного податкового місяця отримує одночасно з доходами у вигляді стипендії, грошового чи майнового (речового) забезпечення учнів, студентів, аспірантів, ординаторів, ад'юнктів, військовослужбовців, що виплачуються з бюджету; доходу самозайнятої особи від провадження підприємницької діяльності, а також іншої незалежної професійної діяльності.

П. с. п. можна класифікувати як одну із специфічних похідних форм неоподаткованого мінімуму доходів громадян. Водночас принциповими відмінностями П. с. п. від неоподаткованого мінімуму, який застосовується у європейських державах, є такі:

- право на П. с. п. визначається розміром доходу платника, тоді як неоподатковуваний мінімум діє для будь-яких платників незалежно від розміру отриманого ними доходу. Цей порядок ставить у нерівні умови платників, що мають доходи нижчі та вищі за граничний рівень незалежно від їх соціального статусу;
- для визначення права платника на П. с. п. застосовується не загальний дохід платника, отриманий із всіх джерел, а тільки дохід у вигляді заробітної плати. Це певною мірою стимулює платника отримувати доходи з інших джерел, причому їх розмір не впливатиме на можливість скористатися пільгою;
- розмір П. с. п. прямо не пов'язаний із прожитковим мінімумом, а обчислюється відповідно до встановленого розміру мінімальної заробітної плати. Тож державна політика в сфері соціальних гарантій (співвідношення мінімальної заробітної плати та прожиткового мінімуму) безпосередньо впливає на суму, що вираховується з бази оподаткування.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луїна та ін. — К. : НДФІ, 2006. — 320 с.

3. Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики : монографія / К. І. Швабій. — Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2009. — 296 с.

2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

Ю. Б. Іванов

ПЛАНУВАННЯ ПОДАТКОВЕ (Tax Planning)

Див. також:

Менеджмент податковий; Оптимізація податкових платежів; Уникнення податків; Ухилення від оподаткування

— система заходів підприємства, спрямована на максимальне використання можливостей чинного законодавства для законної оптимізації його податкових платежів, один із методів уникнення податків.

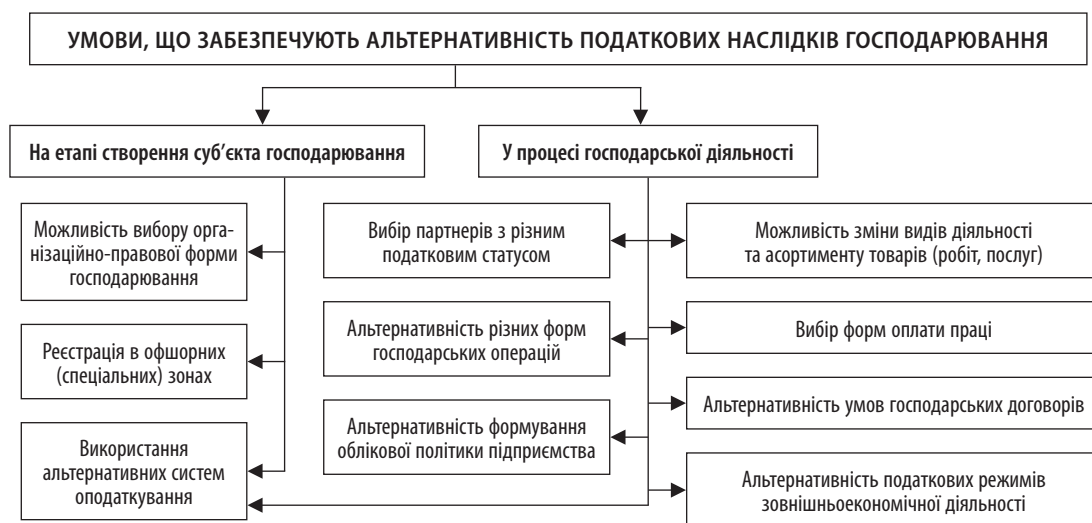
Ця діяльність платника податків спрямована не на порушення податкового законодавства (ухилення від оподаткування), а тільки на законне використання усіх існуючих пільг і особливостей податкового права на свою користь. П. п. означає сукупність планових дій, об'єднаних у єдину систему і спрямованих на максимальне врахування можливостей оптимізації податкових платежів у межах загального стратегічного П. п.

Сама можливість П. п. забезпечується альтернативністю господарського і податкового законодавства: ті самі цілі можуть бути досягнуті різноманітними шляхами, при цьому різними будуть й податкові та фінансові наслідки. Основні передумови існування П. п. наведені на рисунку.

Податкове законодавство та практика підприємницької діяльності на будь-якій стадії життєвого циклу суб'єкта господарювання створює можливість багатоваріантності його функціонування та розвитку. Завданням П. п. є вибір такого варіанта провадження господарської діяльності, який з урахуванням його податкових наслідків найбільше узгоджується з цілями підприємства.

П. п. за своєю сутністю являє собою підсистему внутрішньофірмового планування й управління, тому в його основу покладені загальні принципи, властиві будь-якому виду планування на підприємстві. До них належать такі принципи: системності, безперервності, гнучкості, точності та участі (колегіальності). Водночас специфіка оподаткування потребує застосування, поряд із загальними, спеціальних принципів П. п.

1. Принцип законності — є засадничим для П. п., оскільки система оподаткування у будь-якій країні строго врегульована чинним законодавством. Саме використання цього принципу дає змогу розмежувати П. п. і ухилення від оподаткування. Відповідно до нього всі методи, прийоми



Передумови альтернативності П. п.

та засоби П. п., а також їх документальний супровід мають перебувати винятково у правовому полі, тобто відповідати чинному законодавству.

2. Принцип оптимальності (оптимального співвідношення ризиків та вигід) полягає в тому, що остаточним результатом П. п. має бути такий варіант організації господарської діяльності, який є найкращим в існуючих умовах. При цьому критерії оптимальності та обмеження визначаються цілями й можливостями конкретного платника в певний момент часу. Оптимальний в один період часу варіант може бути визнаний недоцільним в іншому, причому не тільки внаслідок можливих змін податкового законодавства, але й через суб'єктивні причини (зміна пріоритетів господарської діяльності платника, кон'юнктури ринку, механізму взаємодії з партнерами тощо). Іншим напрямом прояву цього принципу є забезпечення оптимального поєднання вигід і ризиків схем, побудованих у результаті П. п. При цьому для кожного платника податків існує власне оптимальне співвідношення, що визначається не тільки об'єктивними обставинами та його цільовими установками, але й суб'єктивними чинниками психологічного характеру (сприйняття допустимого ризику керівництвом підприємства).

3. Принцип альтернативності — обґрунтування вибору найкращого варіанта заходів з оптимізації оподаткування має здійснюватися на альтернативній основі за різними варіантами організації господарської діяльності або здійснення та оформлення господарської операції. Для обрання найприйнятнішого з погляду фінансового результату варіанта необхідно оцінити податкові наслідки кожного з них та порівняти отримані результати.

4. Принцип комплексності — планування усіх податкових платежів треба здійснювати в комплексі, з урахуванням їх взаємного впливу, а це зумовлено тим, що різні податки та збори мають загальні (або пов'язані між собою) елементи податкових баз, причому самі вони можуть включатися в базу оподаткування за іншими податками та зборами. Цей принцип певною мірою є проявом системності оподаткування як економічної категорії.

5. Принцип перспективності. Відповідно до нього в процесі П. п. необхідно враховувати можливі зміни податкового законодавства та інших зовнішніх чинників у майбутньому.

6. Принцип натуральності полягає в тому, що будь-який засіб П. п. за формою має відповідати змісту, бути логічним та натуральним, узгоджуватися з цілями діяльності суб'єкта господарювання. Невиконання цього принципу суттєво підвищує ризик податкових перевірок.

Методи П. п. поділяють на загальні і спеціальні. До загальних належать методи, характерні для фінансового планування загалом і П. п. як його складової, до спеціальних — методи, що використовуються тільки в П. п. підприємства при розробленні проектів П. п.

Загальні методи П. п. використовуються переважно при виборі оптимального проекту П. п. До них належать:

- розрахунково-аналітичний;
- нормативний;
- метод мікробалансів (який полягає у створенні бухгалтерської моделі фінансово-господарської ситуації складанням бухгалтерських проводок і визначення на їх основі проекту П. п. з оптимальними показниками);
- метод графоаналітичних залежностей (ґрунтується на побудові графічної або аналітичної залежності фінансового результату підприємства від одного або декількох найважливіших параметрів балансу і виборі на підставі цих залежностей проекту П. п. з оптимальними показниками);

- матрично-балансовий метод (базується на матричному представленні балансу підприємства);
- методи економіко-математичного моделювання.

До спеціальних методів П. п., що використовуються на стадії розроблення проектів, належать:

- метод заміни відносин, який полягає в заміні операції, що передбачає обтяжливе оподаткування, на операцію з аналогічною метою, проте з лояльнішим порядком оподаткування;
- метод розподілу відносин, котрий базується на методі заміни відносин, проте в ньому заміняється або частина господарської операції в цілому, або одна господарська операція поділяється на кілька частин;
- метод відстрочення податкового платежу, що дає змогу перенести момент виникнення об'єкта оподаткування на наступні податкові періоди;
- метод делегування податків структурі-сателіту, котрий полягає в передачі сплати податкових платежів спеціально створеним структурам, діяльність яких спрямована на зменшення фіскального податкового тиску на основне підприємство;
- метод використання офшору, що охоплює сукупність методів із перенесення об'єкта оподаткування під юрисдикцію м'якшого режиму оподаткування;
- метод використання облікової політики, який полягає в розробленні варіанта облікової політики, спрямованого на оптимізацію податкових платежів підприємства. Хоча на сьогодні у вітчизняному законодавстві не встановлено прямого зв'язку між податковим і бухгалтерським обліком, у визначених випадках бухгалтерський облік опосередковано впливає на показники податкового обліку підприємства;
- метод пільгового суб'єкта господарювання, який полягає в скороченні об'єкта оподаткування шляхом вибору спеціальної організаційно-правової основи з пільговим режимом оподаткування.

- Література:* 1. Вишне夫斯基 В. П. Уход от уплаты налогов: теория и практика : монография / В. П. Вишне夫斯基, А. С. Веткин. — Донецк : НАН Украины. Ин-т экономики пром-сти, 2003. — 228 с.
2. Загородній А. Г. Податки та податкове планування підприємницької діяльності : монографія / А. Г. Загородній, А. В. Єлісєєв. — Л. : Центр Бізнес-Сервісу, 2003. — 152 с.
3. Иванов Ю. Б. Налоговое планирование: принципы, методы, инструментарий / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, А. Н. Карпов. — Х. : ИНЖЭК, 2006. — 272 с.
4. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.

Ю. Б. Иванов

ПЛАТА ЗА ЗЕМЛЮ (*Land Charge*)

Див. також:
*Податок земельний; Податок
сільськогосподарський фіксований*

— загальнодержавний майновий податок, який справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.

Цей податок зараховується до відповідних місцевих бюджетів у порядку, визначеному Бюджетним кодексом України для плати за землю (таблиця). Використання землі в Україні платне. П. з. справляється у вигляді земельного податку чи орендної плати, розмір яких не залежить від господарської діяльності власників і користувачів землі чи орендарів, і визначається залежно від грошової оцінки земельних ділянок, або встановлюються законодавством у гривнях за 1 м² за

Динаміка надходжень від оподаткування земельних ділянок, %

Питома вага земельного податку	2007	2008	2009	2010	2011
у податкових надходженнях	1,066	1,051	1,353	1,301	0,967
у ВВП	0,238	0,252	0,308	0,282	0,299

земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких не проведено (з урахуванням коефіцієнтів, що застосовуються у містах Києві, Сімферополі, Севастополі та містах обласного значення).

П. з. запроваджується з метою формування джерела коштів для фінансування заходів з раціонального використання та охорони земель, підвищення родючості ґрунтів, відшкодування витрат власників землі і землекористувачів, пов'язаних з господарюванням на землях гіршої якості, ведення земельного кадастру, здійснення землеустрою та моніторингу земель, проведення земельної реформи та розвитку інфраструктури населених пунктів.

До платників П. з. належать власники земельних ділянок, часток (паїв) та землекористувачі, а також орендарі земельних ділянок. Власники землі і землекористувачі сплачують П. з. у формі земельного податку, а орендарі — у формі орендної плати.

Пільги щодо податку за земельні ділянки, передбачені для відповідної категорії фізичних осіб, поширюються на одну земельну ділянку за кожним видом використання у межах граничних норм, встановлених законодавством. Від сплати звільняються: інваліди I і II групи; фізичні особи, які виховують трьох і більше дітей віком до 18 років; пенсіонери (за віком); ветерани війни та особи, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»; фізичні особи, визнані законом особами, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи.

Об'єктом П. з. є земельна ділянка, а також земельна частка (пай), які перебувають у власності або користуванні (для земельного податку), або на умовах оренди (для орендної плати). Власники землі та землекористувачі сплачують П. з. з дня виникнення права власності або права користування земельною ділянкою. У разі припинення права власності або права користування земельною ділянкою П. з. сплачується за фактичний період перебування землі у власності або користуванні у поточному році.

Підставою для нарахування П. з. є дані державного земельного кадастру.

Центральні органи виконавчої влади, що реалізують державну політику у сфері земельних відносин та у сфері державної реєстрації речових прав на нерухоме майно, щомісяця, але не пізніше 10-го числа наступного місяця, а також за запитом відповідного контролюючого органу за місцезнаходженням земельної ділянки подають інформацію, необхідну для обчислення і справляння П. з., у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України. Платники земельного податку, а також орендної плати за земельні ділянки державної або комунальної власності (крім громадян) самостійно обчислюють суму земельного податку та орендної плати щороку станом на 1 січня і до 1 лютого поточного року подають відповідному органу Міністерства доходів і зборів України за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою центральним податковим органом, з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями.

Нарахування фізичним особам сум П. з. проводиться контролюючими органами, які видають платникові до 1 липня поточного року податкове повідомлення-рішення про внесення податку за формою, встановленою у порядку, визначеному законодавством.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.*
3. *Звіт про виконання зведеного бюджету України станом на 01.01.2012 // Державна казначейська служба України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://treasury.gov.ua/main/uk/publish/category/23596>.*
4. *Статистика. Реальний сектор. ВВП за 2011 рік [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.bank.gov.ua/control/uk/publish/category?cat_id=57896.*

З. С. Варналій, А. Г. Олейнікова

ПЛАТА ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ

(Payment for Using Bowels)

Див. також:

*Платежі за користування природними
ресурсами; Податки загальнодержавні*

— загальнодержавний платіж, який справляється у вигляді П. к. н. для видобування корисних копалин та П. к. н. в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин. Причому корисні копалини — це природні мінеральні утворення органічного і неорганічного походження у надрах, у тому числі будь-які підземні води, а також техногенні мінеральні утворення у місцях видалення відходів виробництва та втрат продуктів переробки мінеральної сировини, які можуть бути використані у сфері матеріального виробництва і споживання безпосередньо або після первинної переробки.

У разі П. к. н. для видобування корисних копалин платниками є суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами в межах конкретних ділянок надр для провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, зокрема під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) у межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр.

Для цілей оподаткування платники П. к. н. для видобування корисних копалин здійснюють окремий від інших видів операційної діяльності бухгалтерський та податковий облік витрат та доходів за кожним видом мінеральної сировини, за кожним об'єктом надр, на який надано спеціальний дозвіл.

Об'єктом оподаткування П. к. н. є обсяг видобутої у податковому (звітному) періоді корисної копалини (мінеральної сировини) або обсяг погашених у податковому (звітному) періоді запасів корисних копалин. До об'єкта оподаткування також належать обсяг корисної копалини (мінеральної сировини), видобутої: з надр на території України, її континентального шельфу і виняткової (морської) економічної зони, у тому числі обсяг мінеральної сировини, який утворюється в результаті первинної переробки, що здійснюється іншими ніж платник суб'єктами господарювання на умовах господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною; з відходів (втрат, хвостів тощо) гірничодобувного виробництва, у тому числі обсяг мінеральної сировини, який утворюється в результаті первинної переробки, що здійснюється іншими ніж платник суб'єктами господарювання на умовах господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, якщо для її видобутку відповідно до законодавства необхідно отримати спеціальний дозвіл, та обсяг погашених запасів корисних копалин.

Види видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) визначаються платником відповідно до затверджених законодавством переліків видів корисних копалин, а також кодифікації товарів та послуг з урахуванням затверджених платником схем руху видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих ділянках та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції.

Види погашених запасів корисних копалин визначаються платником на підставі висновків державної експертизи запасів корисних копалин відповідної ділянки надр, проведеної не раніше ніж за десять років до дати списання запасів корисних копалин з балансу гірничодобувного підприємства.

Базою оподаткування є вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини), яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини (мінеральної сировини) для кожної ділянки надр на базових умовах постачання (склад готової продукції гірничодобувного підприємства) за більшою з таких її величин:

- за фактичними цінами реалізації відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);
- за розрахунковою вартістю відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини).

Порядок обчислення податкових зобов'язань із П. к. н. для видобування корисних копалин відмінний від застосованої ставки плати. Для видів корисних копалин, щодо яких ставки встановлено у відносних показниках (відсотках), податкові зобов'язання з П. к. н. для видобування корисних копалин ($\Pi_{\text{зн}}$) для відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) в межах однієї ділянки надр за податковий (звітний) період обчислюються за такою формулою:

$$\Pi_{\text{зн}} = V_{\text{ф}} \cdot B_{\text{кк}} \cdot C_{\text{внз}} \cdot K_{\text{пп}},$$

де $V_{\text{ф}}$ — обсяг (кількість) відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму); $B_{\text{кк}}$ — вартість одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини); $C_{\text{внз}}$ — величина ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин; $K_{\text{пп}}$ — коригуючий коефіцієнт, встановлений залежно від виду корисної копалини (мінеральної сировини) та умов її видобування.

Для видів корисних копалин, для яких встановлено абсолютні ставки плати у вартісному (грошовому) вираженні, податкові зобов'язання з плати ($\Pi_{\text{зн}}$) для відповідного виду видобутих корисних копалин (мінеральної сировини) або погашених запасів корисних копалин у межах однієї ділянки надр за податковий (звітний) період обчислюються за такою формулою:

$$\Pi_{\text{зн}} = V_{\text{фп}} \cdot C_{\text{азн}} \cdot K_{\text{пп}},$$

де $V_{\text{фп}}$ — обсяг (кількість) відповідного виду видобутих корисних копалин (мінеральної сировини) або погашених запасів корисних копалин у межах однієї ділянки надр у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму); $C_{\text{азн}}$ — величина визначеної в абсолютних значеннях ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин.

Платник П. к. н. для видобування корисних копалин протягом 40 днів після закінчення податкового (звітного) періоду, що дорівнює календарному кварталу, подає за встановленою формою податкової розрахунки з плати до контролюючого органу:

- за місцезнаходженням у межах території України ділянки надр, з якої видобуті корисні копалини;
- за місцем обліку платника у разі розміщення ділянки надр, з якої видобуто корисні копалини, в межах континентального шельфу та/або виняткової (морської) економічної зони України.

Податковий розрахунок подається платником, починаючи з календарного кварталу, що настає за кварталом, у якому такий платник отримав дозвіл на початок (продовження) виконання роботи підвищеної небезпеки або експлуатації об'єкта. Після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий (звітний) період платник сплачує податкові зобов'язання протягом десяти календарних днів.

Із прийняттям Податкового кодексу України розмір ставок П. к. н. для видобування корисних копалин збільшився у середньому за різними видами корисних копалин у 17 разів.

З другого боку, платниками П. к. н. в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є юридичні та фізичні особи — суб'єкти господарської діяльності, які використовують у межах території України ділянки надр для: зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів; витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції; вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин; зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів; провадження інших видів господарської діяльності.

Об'єктом оподаткування П. к. н. у цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є обсяг підземного простору (ділянки) надр:

- для зберігання природного газу та газоподібних продуктів — активний об'єм зберігання газу в пористих чи тріщинуватих геологічних утвореннях (пластах-колекторах);
- для зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів — об'єм спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер);
- для витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції, вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин, зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів, провадження інших видів господарської діяльності — площа підземного простору, що надана в користування у спеціально створених та існуючих гірничих виробках (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнинах (печерах).

Ставки П. к. н. у цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин, встановлюються окремо для кожного виду користування надрами у гривнях до одиниці виміру залежно від корисних властивостей надр і ступеня екологічної безпеки під час їх використання.

Платник П. к. н. у цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин, протягом 40 днів після закінчення податкового (звітного) періоду, що дорівнює календарному кварталу, подає за встановленою формою податкової розрахунки з плати до органу Міністерства доходів і зборів України за місцезнаходженням ділянки надр. Протягом десяти календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий (звітний) період платник сплачує податкові зобов'язання у сумі, визначеній у розрахунку з плати.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Иванов Ю. Б. Системы налогообложения Украины и России: структура, проблемы и тенденции развития : монография / Ю. Б. Иванов, И. А. Майбуров. — Х. : ИНЖЭК, 2009. — 520 с.

О. Г. Зима

**ПЛАТЕЖИ ЗА КОРИСТУВАННЯ
ПРИРОДНИМИ РЕСУРСАМИ**
(*Payments for Use of Natural Resources*)

Див. також:
*Збір за спеціальне використання води;
Збір за спеціальне використання природних
ресурсів; Плата за користування надрами;
Податок екологічний*

— форма реалізації економіко-правових відносин між власником ресурсів надр в особі держави та суб'єктами підприємницької діяльності, які здійснюють видобування корисних копалин (надрокористувачами).

Джерелом походження П. к. р. є природна рента, яка виникає у процесі ціноутворення на продукцію надрокористувачів на ринку. П. к. р. практично призначені для власника цих ресурсів. Існування цього виду платежів пов'язане з необхідністю вилучення абсолютної ренти у надрокористувача на користь держави (суспільства).

Розрізняють шість видів П. к. р.:

- платежі за право користування природними ресурсами;
- плата за відтворення та охорону природних ресурсів;
- рентні платежі за експлуатацію найкращих природних ресурсів чи за якістю, чи за місцем їх розташування стосовно ринку;
- штрафні платежі за понаднормове використання природних ресурсів;
- компенсаційні платежі за вибуття природних ресурсів із цільового використання або погіршення їх якості, спричинене діяльністю цих підприємств;
- плата підприємств за використання середовища для розміщення відходів виробництва.

Екологічні податки, платежі та збори є невід'ємною частиною економічного механізму природокористування держави та призначені для вирішення важливих екологічних та соціально-економічних проблем. Їх запровадження зумовлене необхідністю узгодження вартості продукції стосовно витрат, у тому числі природних ресурсів, та збитків, що завдаються навколишньому середовищу.

Література: 1. Уайт Г. География, ресурсы и окружающая среда : пер. с англ. / Г. Уайт. — М. : Прогресс, 1990. — 544 с.

2. Экология и экономика природопользования : учеб. для вузов / под ред. Э. В. Гирусова. — М. : Закон и право : ЮНИТИ, 1998. — 455 с.

А. А. Тарангул

ПЛАТЕЖИ МИТНІ
(*Customs Payments*)

Див. також:
Контроль митний; Збори митні

— платежі, пов'язані з нарахуванням митного тарифу (мита), різноманітні види митних зборів, акцизний податок, податок на додану вартість та інші платежі, які сплачують юридичні та фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності у разі митного оформлення товарів та інших предметів.

Митне оформлення товарів і їх пропуск можуть здійснюватися лише після сплати належних сум П. м. або за умови надання митним органом у встановленому порядку відтермінування чи розстрочення їх сплати. Перевірка своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків і зборів, які відповідно до законів справляються при переміщенні товарів через митний кордон України, є однією з форм митного контролю.

П. м., які нараховуються за вантажною митною декларацією (ВМД), справляються при кожному здійсненні митного оформлення товарів та інших предметів, окрім випадків, передбачених чинним законодавством. Сплачують П. м. до або на момент митного оформлення перерахуванням їх за безготівковим розрахунком на рахунок митної установи або внесенням сум готівкою до каси митниці. Оформляють ВМД за умови фактичного надходження на спеціальний рахунок митниці коштів (попередня оплата за митне оформлення) у сумі, що забезпечує сплату всіх установлених актами законодавства податків і зборів (обов'язкових платежів) і митних зборів, що підтверджується банківською випискою, а при готівковій сплаті — квитанцією встановленого зразка.

Види П. м., порядок їх нарахування і сплати, випадки надання митних і тарифних пільг та інші аспекти, пов'язані з цими питаннями, регламентуються значною частиною законодавчих актів, до яких належать: Митний кодекс України, Закон України «Про митний тариф», Податковий кодекс України. Слід зазначити, що при регулюванні митно-тарифних відносин значну роль відіграють відомчі нормативні акти Міністерства доходів і зборів України, Міністерства фінансів України.

Залежно від специфіки платника П. м. можна систематизувати на основні та додаткові. Основні — це мито, акцизний податок, податок на додану вартість, митний збір за митне оформлення. Додаткові — митні збори за зберігання товарів, митний супровід, збори за видачу ліцензій, плата за участь у митних аукціонах.

Водночас існує група платежів, які пов'язані з відповідальністю суб'єктів господарювання за порушення правових норм у галузі митного законодавства. До таких платежів належать:

- штрафи за порушення митних правил;
- доходи від реалізації конфіскованих або прийнятих на зберігання предметів;
- безпосередньо конфіскована валюта, а також валюта, що конфіскована після закінчення строку зберігання;
- доходи від реалізації конфіскованих цінностей;
- національна валюта, заборонена до ввезення.

Особами, відповідальними за сплату П. м., є:

- декларант або особа, уповноважена на це декларантом;
- платник податків, виявлений за результатами перевірки;
- особа, яка незаконно перемістила товари через митний кордон України;
- особа, яка незаконно вилучила товари, що тимчасово зберігаються під митним контролем, або особа, котра відповідає за забезпечення схоронності зазначених товарів;
- особа, відповідальна за дотримання митного режиму, що передбачає умовне повне або часткове звільнення від сплати П. м.;
- особа, на яку покладається обов'язок використання чи споживання товарів цільового використання;
- особа, яка надала зобов'язання щодо доставлення товарів до митниці призначення у разі транзиту;
- гарант — у разі невиконання особою, відповідальною за сплату П. м., обов'язку з такої сплати.

П. м. нараховує декларант або інша особа, на яку покладено обов'язок зі сплати П. м. самостійно, крім випадків, якщо обов'язок нарахування П. м. відповідно до Митного й Податкового кодексів України та інших законів України покладається на митні органи. Нарахування сум П. м. здійснюють у валюті України. Для цілей нарахування П. м. застосовують ставки, що є чинними на день подання митному органу митної декларації на товари, а в разі якщо митне оформлення проводять без подання такої декларації, — на день його здійснення. У разі якщо для цілей обчислення П. м., у тому числі визначення митної вартості товарів, необхідно зробити перерахування іноземної валюти, застосовують курс валюти України до іноземної валюти, встановлений Національним банком України на день нарахування митних платежів.

Термінами сплати П. м. є:

- у разі ввезення товарів на митну територію України — до або на день подання митної декларації для митного оформлення;
- у разі розміщення товарів на тимчасове зберігання — не пізніше дня закінчення строку тимчасового зберігання;
- у разі вивезення товарів з митної території України — не пізніше дня прийняття митним органом митної декларації для митного оформлення;
- у разі зміни митного режиму — не пізніше дня випуску товарів у наступному митному режимі;
- у разі використання товарів в інших цілях, ніж було надано умовне звільнення від оподаткування — перший день порушення;
- у разі порушення вимог і умов митних режимів — день вчинення такого порушення.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI* (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Основи митної справи в Україні* : підручник / за ред. П. В. Пашка. — К. : Знання, 2008. — 651 с.

А. Г. Загородній

ПЛАТЕЖІ НЕПОДАТКОВІ (*Non-Tax Payments*)

Див. також:
*Збір; Збір фіскальний; Ознаки податку;
Парафіскалітет; Податок*

— обов'язкові платежі, що характеризуються за різноманітними ознаками економічного та/або юридичного походження, надходять до бюджету як результат адміністративної діяльності органів виконавчої та місцевої влади і підпадають під правовий режим справляння податків.

Як з юридичної, так і економічної точки зору щодо складових податкової системи застосовується термін «податкові платежі» або «платежі податкового характеру». За економічною та правовою природою частина з них — неподаткові, однак законодавство поширило щодо них правовий режим справляння податків, враховуючи певну подібність в особливостях механізму справляння їх до бюджету. Наприклад, при сплаті П. н., як правило, є спеціальна мета (за що конкретно сплачується платіж) і спеціальні інтереси (платник певною мірою безпосередньо від-

чуває відплатність платежу). П. н. справляються лише з тих осіб, які звертаються у відповідні органи з приводу надання потрібних їм послуг, тоді як згідно зі ст. 6 Податкового кодексу України збір — це обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій. Таким чином, П. н. має низку спільних рис зі збором як одним із елементів податкової системи.

Відмінність між П. н. і податковими платежами полягає в економічному та/або юридичному походженні. Якщо податкові платежі використовуються як фіскальні інструменти формування доходів бюджету, то надходження від П. н. залежать від регуляторної політики, котру проводять відповідні органи виконавчої та місцевої влади, і формують непрогнозовану частку доходів бюджету.

Справляння П. н. регулюється нормами податкового права, а не правовим інститутом неподаткових надходжень бюджетного права, і вони відповідно до норм податкового права є обов'язковими платежами до бюджету.

Умовно П. н. поділяють на кілька груп:

1) доходи від державної власності (надходження від грошово-речових лотерей, надходження до бюджету сум відсотків банків за користування тимчасово вільними бюджетними коштами, надходження дивідендів від суб'єктів підприємницької діяльності, утворених за участю державних підприємств і організацій, надходження від реалізації державного майна тощо);

2) адміністративні збори та платежі (збори, що стягуються Державною автомобільною інспекцією МВС України, інспекціями Державного комітету України з нагляду за охороною праці, плата за пробірування і клеймування виробів та сплавів із дорогоцінних металів тощо);

3) надходження від штрафів та фінансових санкцій (адміністративні штрафи, санкції за порушення правил пожежної безпеки, суми, стягнені з винних осіб за шкоду, заподіяну підприємству, установі, організації);

4) інші П. н. (надходження коштів від реалізації майна, що перейшло у власність держави, надходження сум кредиторської та депонентської заборгованості підприємств, установ та організацій, щодо яких минув строк позовної давності, надходження коштів від Державного агентства резерву України тощо).

Слід зазначити, що у чинному податковому законодавстві неоднозначно вживають термін «обов'язкові платежі» та його податкові і неподаткові складові елементи. Водночас узгодженість між податковим та бюджетним правом стосовно П. н. як обов'язкових та неподаткових надходжень, а також як доходів бюджету, породжує юридичні колізії у правозастосуванні.

- Література:* 1. *Бюджетний кодекс України* від 08.07.2010 № 2456-VI (у редакції від 19.05.2011 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Крисоватий А. І.* Податкові системи зарубіжних країн / А. І. Крисоватий. — Т. : Екон. думка, 2001. — 258 с.

А. Л. Тарангул

ПЛАТЕЖІ РЕНТНІ
(*Rental Fee*)Див. також:
Актив нематеріальний; Роялті

— платежі, які справляються за передачу права користування конкретним промисловим обладнанням, відмінним від нематеріальних активів. Для цілей оподаткування у міжнародній практиці П. р. використовуються подібно до роялті.

В Україні П. р. — це плата, яка справляється за передачу права користування конкретними природними ресурсами. До 2011 р. в Україні справлялися П. р. за нафту, природний газ і газовий конденсат, а також П. р. за транзит нафти, нафтопродуктів, природного газу та аміаку територією України, ставки яких встановлювалися щорічно бюджетними законами, а порядок справляння — нормативними актами Кабінету Міністрів України. Ці платежі мали статус загальнодержавних зборів.

Починаючи з 1 січня 2011 р., з набуттям чинності Податковим кодексом України, до переліку загальнодержавних податків і зборів включено:

- рентну плату за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України (розділ IX Податкового кодексу України);
- рентну плату за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні (згідно із Законом України № 4834-VI від 24.05.2012, починаючи з 1 січня 2013 р., такий платіж виключено).

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *International Tax Glossary / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.*

В. П. Вишневецький

ПЛАТНИК ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ
(**ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ**)
(*Taxpayer*)Див. також:
Група платників податків консолідована;
Носій податку; Підрозділ відокремлений;
Резидентність податкова; Суб'єкт оподаткування

— суб'єкт податкових правовідносин, на якого, за наявності об'єкта оподаткування, покладено певний комплекс податкових обов'язків і прав, установлених законодавством.

Відповідно до ст. 15 Податкового кодексу України П. п. з. вважаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, і на яких покладено обов'язок зі сплати податків та зборів.

Поняття «платник податку» не є однорідним. У загальному випадку до платників належать фізичні і юридичні особи. Своєю чергою, для оподаткування фізичні особи поділяються на дві категорії: фізичні особи, зареєстровані як суб'єкти підприємницької діяльності (громадяни-підприємці) і фізичні особи, які не мають такого статусу (громадяни). Юридичні особи й громадяни-підприємці об'єднані поняттям «суб'єкти підприємницької діяльності».

У деяких випадках (за окремими податками і зборами) П. п. з. можуть бути відокремлені підрозділи (відділення, представництва, філії тощо) юридичних осіб, які самі не є юридичними особами. Це стосується, зокрема податку на прибуток підприємств, у якому платниками визначені відокремлені підрозділи платників податку, за винятком представництв.

Якщо обов'язки зі сплати податку покладені відповідним законодавчим актом на конкретну особу, така особа є юридичним платником. Однак це ще не означає, що фінансуватися податкові платежі будуть саме з його власних коштів. Особа, за рахунок коштів якої фактично сплачується податок, називається «фактичним платником» або «носієм податку».

Щодо деяких податків юридичний і фактичний платник є тією ж самою особою (наприклад, податок на доходи фізичних осіб). За таких обставин юридичний платник одночасно є й носієм податку. Водночас існують і податки, в яких платниками законодавчо визначені одні особи, але фактично оплачують податкові зобов'язання — інші. Це, зокрема, стосується акцизного податку, податку на додану вартість і деяких інших, які або включаються в ціну, або додаються до ціни продукції (послуг) і фактично оплачуються споживачем.

Поділ платників на юридичних і фактичних (носіїв податку) має ключове значення для розуміння феномена перекладання податків.

В оподатковуванні більшості держав П. п. з. класифікуються також за критерієм резидентності: резиденти і нерезиденти. До кожної із таких груп платників застосовуються різні режими оподаткування. Зазвичай на резидентів поширюється режим повної податкової відповідальності, за якого оподаткуванню підлягають усі отримані доходи незалежно від місця їх одержання. Стосовно нерезидентів застосовується режим обмеженої податкової відповідальності, тобто обкладаються тільки ті доходи, які отримані в цій державі.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

3. Соколов А. А. Теория налогов / А. А. Соколов. — М. : ЮрИнфоР-Пресс, 2003. — 506 с.

Ю. Б. Іванов

ПЛАТНИК ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (VAT Taxpayer)

Див. також:
*Податок на додану вартість; Поріг реєстрації
платників податку на додану вартість; Реєстр
платників податку на додану вартість*

— будь-яка особа, котра самостійно веде в будь-якому місці будь-яку підприємницьку діяльність, якими б не були мета чи результати такої діяльності.

Директивою Ради 2006/112 ЄС про спільну систему податку на додану вартість частиною першою ст. 9 визначено, що додатково до осіб, зазначених у цій частині, віднесено будь-яку особу, котра на нерегулярній основі постачає новий транспортний засіб, що відвантажується або перевозиться замовникові продавцем чи замовником, або від імені продавця чи замовника до місця призначення за межами території країни — члена ЄС, але в межах території Співтовариства, вважається платником податку.

Відповідно до ст. 180 Податкового кодексу України П. п. д. є будь-яка особа, яка згідно з чинним законодавством зобов'язана нараховувати та сплачувати податок на додану вартість до бюджету. Частина перша цієї статті визначає, що для цілей оподаткування П. п. д. є:

- 1) будь-яка особа, що провадить господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку у порядку, визначеному ст. 183 Податкового кодексу України;
- 2) будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;
- 3) будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України, а також:
 - особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, які передбачають повне або часткове умовне звільнення від оподаткування, у разі порушення таких митних режимів, встановлених митним законодавством;
 - особа, яка використовує, у тому числі при ввезенні товарів на митну територію України, податкову пільгу не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання згідно з Податковим кодексом України, а також будь-які інші особи, що використовують податкову пільгу, яку для них не призначено;
- 4) особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;
- 5) особа — управитель майна, яка веде окремий податковий облік з податку на додану вартість щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, отриманим в управлінні за договорами управління майном;
- 6) особа, що проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави (у тому числі майна, визначеного у ст. 243 Митного кодексу України), незалежно від того, чи досягає вона загальної суми операцій із постачання товарів/послуг, визначеної п. 181.1 ст. 181 Податкового кодексу України, а також незалежно від того, який режим оподаткування використовує така особа згідно із законодавством;
- 7) особа, що уповноважена вносити податок з об'єктів оподаткування, що виникають внаслідок постачання послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, що перебувають у підпорядкуванні платника податку в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;
- 8) частина друга статті 180 Податкового кодексу України встановлює, що для цілей оподаткування особою, відповідальною за нарахування та сплату податку до бюджету у разі постачання послуг нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники податку, якщо місце постачання послуг розташоване на митній території України, є отримувач послуг. Особи, зазначені у цьому пункті, мають права, виконують обов'язки та несуть відповідальність, передбачену законом, як платники податку.

Література: 1. Директива Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість від 28.11.2006 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_928.

2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

3. *Науково-практичний* коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., доповн. та перероб. — К., 2011. — 942 с.

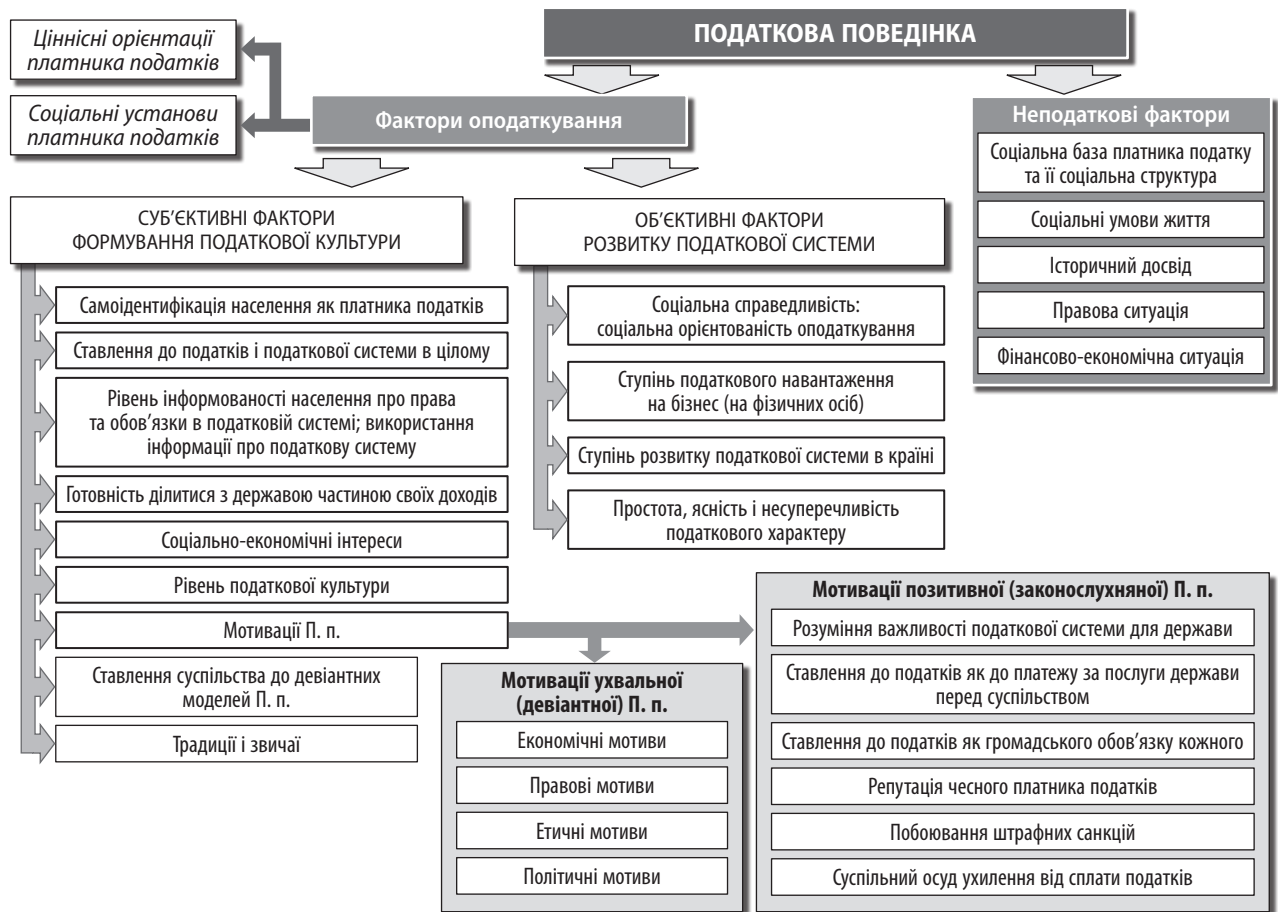
Л. Л. Тарангул

ПОВЕДІНКА ПОДАТКОВА
(Tax Behavior)

Див. також:
Платник податків; Податок;
Ухилення від оподаткування

— діяльність платника податків, що відбувається під впливом історичного досвіду, соціальних умов життя, правової та фінансово-економічної ситуації, соціальної бази, ціннісних орієнтирів та соціальних установок.

Серед суб'єктивних чинників формування податкової культури вкрай важливим є традиції та звичаї, самоідентифікація населення як платника податків, ставлення до податків і податкової системи загалом, рівень інформованості населення про права та обов'язки в податковій системі, соціально-економічні інтереси, мотивації податкової поведінки (рисунок).



Основні підходи до формування П. п. платника податків

Напрями мотивації, як правило, зумовлюються поведінкою або законслухняною, або девіантною (пов'язаною з порушенням норм). Серед основних мотивів законслухняних платників податків є розуміння важливості податкової системи для держави, ставлення до податків як до платежу за послуги держави суспільству, а також як до громадянського обов'язку кожного. Наявність чи відсутність репутації чесного платника податків, та, як наслідок, суспільний осуд ухилення від сплати податків, побоювання штрафних санкцій певною мірою залежать від ступеня суспільної довіри. Коли відбувається зміна соціального ладу, типів влади, форм власності, характеру виробничих відносин, більш характерною є девіантна поведінка платників податків. Неформальні норми реалізуються в тіньових схемах ухилення від оподаткування, причому мотивація за таких умов орієнтується на економічні, правові, етичні, а також політичні чинники. Останні діють у межах політичних процесів у податково-бюджетній сфері і характеризуються масштабною участю в них різних суспільних кіл.

Література: 1. Бечко П. К. Податковий менеджмент : навч. посіб. / П. К. Бечко, Н. В. Лиса. — К. : ЦНА, 2009. — 288 с.
2. Єфименко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т. І. Єфименко ; НАН України, Ін-т екон. та прогнозув. — К. : Ін-т екон. та прогнозув. НАН України, 2011. — 688 с.

Т. І. Єфименко

ПОВЕРНЕННЯ ЗАЙВО СПЛАЧЕНОЇ СУМИ ПОДАТКУ, ЗБОРУ, ПЕНІ *(Returning an Excessively Paid Tax, Fee, Fine)*

Див. також:
*Відшкодування бюджетне;
Зобов'язання податкове*

— механізм, що дає змогу повернути платнику суми зайво сплачених податкових платежів. Його наявність обумовлена виникненням специфічних прав та обов'язків учасників податкових відносин, які забезпечують повернення податків і зборів у разі їх переплати, коли суми надходжень до доходів бюджетів існують з певним надлишком щодо кількісного виразу податкового обов'язку. Це може здійснюватися на таких підставах:

- а) як помилкові дії з обчислення податку чи збору платниками податків;
- б) як помилкові дії податкових органів при розрахунку податкового обов'язку;
- в) хибні дії платників податків та зборів при їх сплаті;
- г) хибні дії при стягненні сум податків та зборів податковими органами.

У будь-якому разі йдеться про те, що бюджет отримує грошові кошти платників податків без відповідної об'єктивної підстави, а платники податків зазнають майнових збитків. Завищення сум податків, що надійшли в бюджети, може відбутися як у результаті правомірних, проте помилкових дій платників податків, так і неправомірних дій посадових осіб податкових органів, внаслідок правопорушення. Відповідно до цього треба формувати конструкцію щодо зайво сплаченого або зайво стягненого податку або збору.

Можливість та порядок повернення з бюджету платнику податків коштів, що були сплачені ним помилково або надміру сум його податкових зобов'язань, передбачені Бюджетним кодексом, а також ст. 43 Податкового кодексу України. Обов'язковою умовою для здійснення повернення сум грошового зобов'язання є подання платником податків заяви про таке повернення (крім повернення надміру утриманих (сплачених) сум податку з доходів фізичних осіб, які розраховуються контролюючим органом на підставі поданої платником податків податкової декларації за звітний

календарний рік здійснення перерахунку за загальним річним оподатковуваним доходом платника податку) протягом 1095 днів з дня виникнення помилково та/або надміру сплаченої суми.

Платник податків подає заяву на повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань у довільній формі, в якій зазначає напрям перерахування коштів:

- на поточний рахунок платника податків в установі банку;
- на погашення грошового зобов'язання (податкового боргу) з інших платежів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, незалежно від виду бюджету;
- на повернення готівковими коштами за чеком, якщо у платника податків немає рахунку в банку.

Контролюючий орган не пізніше ніж за п'ять робочих днів до закінчення двадцятиденного строку з дня подання платником податків заяви готує висновок про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету та подає його для виконання відповідному органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів. При цьому відповідальність згідно із законом за несвоєчасність передачі органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів для виконання висновку про повернення відповідних сум коштів з відповідного бюджету, несе контролюючий орган.

На підставі отриманого висновку орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, протягом п'яти робочих днів повертає помилково та/або надміру сплачені грошові зобов'язання платникам податків у порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Повернення платнику податку помилково та/або надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) здійснюється з того бюджету, до якого зараховується у поточному бюджетному році платіж, що підлягає поверненню. Якщо платіж, що повертається, був сплачений до загального (спеціального) фонду державного або місцевих бюджетів, але згідно з законодавством не передбачений серед джерел формування бюджетів у поточному бюджетному році, то повернення здійснюється за рахунок надходжень з інших податків або інших неподаткових надходжень відповідного бюджету.

Повернення помилково та/або надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) готівкою фізичним особам здійснюється лише в тих випадках, коли вони не мають рахунків в установах банків:

а) з відповідних рахунків, відкритих органами Державної казначейської служби України в установах банків, уповноважених згідно з укладеними договорами здійснювати виплату готівки на підставі чека, виписаного на ім'я фізичної особи;

б) з рахунків установ банків, уповноважених згідно з укладеними договорами здійснювати виплату готівки за реєстром одержувачів коштів, підготовленим контролюючим органом;

в) поштовим переказом на адресу, вказану у заяві платника або у річній декларації про майновий стан і доходи (податковій декларації), через підприємства поштового зв'язку за реєстром, підготовленим контролюючим органом.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Кучерявенко М. П.* Податкове право України: академічний курс : підручник / М. П. Кучерявенко. — К. : Правова єдність, 2008. — 701 с.

М. П. Кучерявенко

**ПОВІДОМЛЕННЯ
ПОДАТКОВЕ**
(*Tax Notification*)

Див. також:
Борг (недоїмка) податковий; Визначення податкового зобов'язання контролюючим органом; Вимога податкова; Зобов'язання податкове

— письмове попередження платника податків про необхідність сплати нарахованої податковим органом суми податку або збору та фінансових санкцій (за їх наявності).

Податковий кодекс України дає визначення податкового повідомлення-рішення, під яким розуміється письмове повідомлення контролюючого органу (рішення) про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену контролюючим органом у випадках, передбачених зазначеним кодексом та іншими законодавчими актами, контроль за виконанням яких покладено на контролюючі органи, або внести відповідні зміни до податкової звітності.

П. п. є своєрідним нагадуванням платникам податків про податковий обов'язок, уточненням його розмірів (якщо суми, що підлягають до сплати, розраховуються контролюючими органами).

П. п. і податкова вимога взаємопов'язані, мають загальні ознаки, але не є нерозривними. Не можна стверджувати, що податковій вимозі має передувати П. п. Це дві самостійні податкові процедури. П. п. деталізує своєчасне виконання обов'язку зі сплати податку, тоді як податкова вимога уточнює податкову заборгованість, що вже відбулася.

Податкове повідомлення-рішення надсилається (вручається) платнику податків, якщо сума грошового зобов'язання платника податків, передбаченого податковим або іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, розраховується контролюючим органом (крім декларування товарів, передбаченого для громадян), або якщо за результатами перевірки контролюючий орган встановлює факт невідповідності суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації, або зменшує розмір задекларованого від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість.

Податкове повідомлення-рішення містить:

- підставу для такого нарахування (зменшення) податкового зобов'язання та/або зменшення (збільшення) суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість;
- посилання на норму Податкового кодексу України та/або іншого закону, контроль за виконанням якого покладено на контролюючі органи, відповідно до якої був здійснений розрахунок або перерахунок грошових зобов'язань платника податків;
- суму грошового зобов'язання, що має сплатити платник податку;
- суму зменшеного (збільшеного) бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення результатів господарської діяльності або від'ємного значення суми податку на додану вартість;
- граничні строки сплати грошового зобов'язання та/або строки виправлення платником податків показників податкової звітності;
- попередження про наслідки несплати грошового зобов'язання або внесення виправлень до показників податкової звітності в установлений строк;

- граничні строки, передбачені Податковим кодексом України для оскарження податкового повідомлення-рішення.

До податкового повідомлення-рішення додається розрахунок податкового зобов'язання і штрафних (фінансових) санкцій. Форма та порядок надсилання податкового повідомлення-рішення і розрахунку грошового зобов'язання встановлюється центральним контролюючим органом.

П. п. вважається відкликаним, якщо:

- сума податкового боргу самостійно погашається платником податків або органом стягнення;
- контролюючий орган скасовує раніше прийняте податкове повідомлення-рішення про нарахування суми грошового зобов'язання або податкову вимогу;
- контролюючий орган зменшує нараховану суму грошового зобов'язання раніше прийнятого податкового повідомлення-рішення або суму податкового боргу, визначену в податковій вимозі;
- рішенням суду, що набрало законної сили, скасовується повідомлення-рішення контролюючого органу або сума податкового боргу, визначена в податковій вимозі;
- рішенням суду, що набрало законної сили, зменшується сума грошового зобов'язання, визначена у податковому повідомленні-рішенні контролюючого органу, або сума податкового боргу, визначена в податковій вимозі.

Якщо нарахована сума грошового зобов'язання або податкового боргу збільшується унаслідок їх адміністративного оскарження, раніше надіслане податкове повідомлення-рішення або податкова вимога не відкликаються. На суму збільшення грошового зобов'язання надсилається окреме податкове повідомлення-рішення, а на суму збільшення податкового боргу окрема податкова вимога не надсилається.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 1 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., доповн. та перероб. — К., 2011. — 590 с.*

М. П. Кучерявенко

ПОВНОВАЖЕННЯ ЩОДО ВСТАНОВЛЕННЯ І СКАСУВАННЯ ПОДАТКІВ

(Authorities of Taxes Introduction and Abolition)

Див. також:
*Механізм податку правовий
і його елементи; Податок;
Федералізм фіскальний*

— права органів державного управління різного рівня щодо введення та припинення справляння податків і зборів (обов'язкових платежів).

Встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також пільг їх платникам здійснюються Верховною Радою України, Верховною Радою АР Крим і сільськими, селищними, міськими радами.

Відповідно до ст. 12 Податкового кодексу України Верховна Рада України встановлює на території України загальнодержавні податки та збори і визначає:

- перелік загальнодержавних податків та зборів;

- перелік місцевих податків та зборів, установлення яких належить до компетенції сільських, селищних та міських рад;
- обов'язкові елементи загальнодержавних та місцевих податків (зборів), а також умови для надання податкових пільг.

До повноважень Верховної Ради АР Крим належить установлення на території АР Крим плати за користування надрами (крім плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення), а також зміна розміру ставок цього збору в межах його граничних ставок. Крім того, Верховна Рада АР Крим має право на визначення розміру і надання додаткових податкових пільг у межах сум, що надходять до бюджету АР Крим відповідно до ст. 69 Бюджетного кодексу України.

Сільські, селищні, міські ради в межах своїх повноважень ухвалюють рішення про встановлення місцевих податків та зборів у порядку, визначеному Податковим кодексом України. При цьому сільським, селищним, міським радам не дозволяється встановлювати індивідуальні пільгові ставки місцевих податків та зборів для окремих юридичних осіб та фізичних осіб — підприємців і фізичних осіб або звільняти їх від сплати таких податків та зборів.

Рішення про встановлення місцевих податків та зборів офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передує бюджетному періоду, в якому планується застосування встановлюваних місцевих податків та зборів або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом. Копія ухваленого рішення про встановлення місцевих податків чи зборів надсилається у десятиденний строк із дня оприлюднення до органу Міністерства доходів і зборів України, в якому перебувають на обліку платники відповідних місцевих податків та зборів.

Якщо сільська, селищна або міська рада не ухвалила рішення про встановлення відповідних місцевих податків та зборів, що є обов'язковими згідно з нормами Податкового кодексу України, такі податки та збори справляються відповідно до норм зазначеного кодексу із застосуванням мінімальної ставки місцевих податків та зборів.

До повноважень сільських, селищних, міських рад щодо податків та зборів належать:

- встановлення ставок єдиного податку в межах ставок, визначених законодавчими актами;
- визначення переліку податкових агентів щодо туристичного збору;
- ухвалення до початку наступного бюджетного періоду рішення про встановлення місцевих податків та зборів, зміну розміру їх ставок, об'єкта оподаткування, порядку справляння або надання податкових пільг, яке тягне за собою зміну податкових зобов'язань платників податків та яке набирає чинності з початку бюджетного періоду.

Механізм відносин між органами влади при розподілі компетенції з податкового регулювання змінюється залежно від державного устрою, специфіки адміністративно-територіального поділу, традицій. Загалом можна вирізнити два типи таких відносин.

Відповідно до першого — центральний орган влади впливає на сферу податкової ініціативи. Такі відносини характерні для США, де Конгрес та адміністрація відіграють вирішальну роль у прямому оподаткуванні юридичних і фізичних осіб. Зокрема, федеральна влада визначає ставки прямих податків з населення і юридичних осіб, які надходять у федеральний бюджет. Місцева влада при цьому підлаштовується під податкову політику, хоча й може самостійно змінювати податкові ставки. Другий тип відносин характеризується участю на паях органів влади, при якому

частка кожного рівня влади в податках визначається їх компетенцією. Такі відносини характерні для багатьох європейських країн. У бюджетній системі ФРН частина федерального бюджету в податках із доходів господарських організацій корпоративного типу становить 42,5 %; бюджету землі — 42,5 %; місцевого бюджету — 15 %.

У першому випадку частка місцевих органів у сфері податкової політики варіює в певних межах, однак це ж призводить і до певної нестабільності податкової бази, відповідно — до нестабільності надходжень у дохідну частину бюджету. У другому випадку стабільність податкових надходжень поєднується з обмеженням самостійної податкової політики регіонів. Імовірно, цілком закономірним є компроміс, змішаний варіант цих двох типів, що відображатиме специфіку бюджетної й податкової систем держави.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Бюджетний кодекс України* від 08.07.2010 № 2456-VI (у редакції від 19.05.2011 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Податкове право* : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003. — 400 с.

М. П. Кучерявенко

ПОДАТКИ ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ (State Taxes)

Див. також:
*Збір; Класифікація податків і зборів;
Податки і збори місцеві; Податок*

— обов'язкові платежі, які встановлюються вищими органами влади в державі і є обов'язковими до сплати на всій території країни. Всі елементи П. з. регламентуються відповідними законодавчими актами та є однаковими незалежно від території їх застосування. У країнах з федеральним устроєм П. з. мають назву федеральних.

П. з. можуть формувати дохідну частину як державного, так і місцевих бюджетів, що визначається бюджетним законодавством. Зокрема, в Україні до 2011 р. основу місцевих бюджетів формували саме П. з.: податок на доходи фізичних осіб, плата за землю, податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів. Ця ситуація зберігається й після набуття чинності Податковим кодексом України.

Повноваження органів місцевого самоврядування стосовно П. з. до 2011 р. обмежувалися можливістю введення податкових пільг, які за сумою не можуть перевищувати надходження відповідних податків у місцеві бюджети, але в Податковому кодексі України цієї норми вже немає.

Одним з основних напрямів реформування податкової системи України, який був реалізований у процесі кодифікації податкового законодавства, є скорочення кількості П. з. і зборів (таблиця).

Слід зазначити, що для системи оподаткування України характерною є завищена кількість П. з. і зборів, яка призводить до підвищених витрат часу платників на виконання податкового обов'язку та контролюючих органів — на адміністрування податків. Для порівняння, сучасна система оподаткування Російської Федерації містить 9 федеральних податків і зборів та 4 спеціальні податкові режими.

Податки загальнодержавні до і після набуття чинності Податковим кодексом України

Відповідно до Закону України «Про систему оподаткування» (до 2011 р.)	Відповідно до Податкового кодексу України (з 2011 р.)
Податок на прибуток підприємств, у тому числі дивіденди, що сплачуються до бюджету державними не корпоративними, казенними або комунальними підприємствами	Податок на прибуток підприємств
Податок з доходів фізичних осіб	Податок на доходи фізичних осіб
Податок на додану вартість	Податок на додану вартість
Акцизний збір	Акцизний податок
Мито	Мито
Плата за землю	Плата за землю
Податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів	Збір за першу реєстрацію транспортного засобу
Збір за забруднення навколишнього природного середовища	Екологічний податок
Рентні платежі	Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України
	Рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні
	Плата за користування надрами
Збір за спеціальне використання природних ресурсів	Збір за спеціальне використання води
	Збір за спеціальне використання лісових ресурсів
Фіксований сільськогосподарський податок	Фіксований сільськогосподарський податок
Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства
Збір за використання радіочастотного ресурсу України	Збір за використання радіочастотного ресурсу України
Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками	Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками
Збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності	Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності
Збори до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб (початковий, регулярний, спеціальний)	—
Збори на обов'язкове державне пенсійне страхування	Збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності
Єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України	—
Державне мито	
Судовий збір	
Збір на соціально-економічну компенсацію ризику населення, яке проживає на території зони спостереження	
Податок на промисел	
Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету	
Збір за проведення гастрольних заходів	
Плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності	

Тож одним із напрямів подальшого реформування української системи оподаткування є скорочення П. з. і зборів за рахунок збільшення податків та зборів, близьких за елементами правового механізму. Так, замість збору за використання природних ресурсів може бути застосований збір за спеціальне використання води або збір за спеціальне використання лісових ресурсів.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

Ю. Б. Іванов

ПОДАТКИ І ЗБОРИ МІСЦЕВІ (Local Tax and Fees)

Див. також:
Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; Податки загальнодержавні; Податок єдиний; Федералізм фіскальний

— обов'язкові платежі податкового характеру, що справляються із юридичних осіб та громадян до місцевих бюджетів. Вводяться та скасовуються органами місцевого самоврядування.

На відміну від загальнодержавних податків, чинним законодавством встановлено тільки види П. з. м., їх граничні розміри, платників та порядок обчислення. Конкретні види П. з. м. для кожної місцевості (населеного пункту), податкові ставки, порядок сплати встановлюють органи місцевого самоврядування відповідно до переліку і в межах установлених граничних розмірів.

При ухваленні рішення про введення П. з. м. обов'язково визначаються об'єкт оподаткування, платник податків і зборів, розмір ставки, податковий період та інші обов'язкові елементи, визначені ст. 7 Податкового кодексу України.

До П. з. м. належать податки і збори, наведені в таблиці.

Перелік місцевих податків і зборів

До прийняття Податкового кодексу України	Після прийняття Податкового кодексу України
<i>Податки</i>	
Податок з реклами; комунальний податок	Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок
<i>Збори</i>	
Збір за припаркування автотранспорту; ринковий збір; збір за видачу ордера на квартиру; курортний збір; збір за участь у бігах на іподромі; збір за виграш на бігах на іподромі; збір з осіб, які беруть участь у грі на тоталізаторі на іподромі; збір за право використання місцевої символіки; збір за право проведення кіно- і телезйомок; збір за проведення місцевого аукціону, конкурсного розпродажу і лотерей; збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг; збір з власників собак	Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір

Податковим кодексом України встановлено вичерпний перелік П. з. м., який включає два податки, а також три збори. До того ж цим Кодексом заборонено встановлення П. з. м., не передбачених законодавством.

Кількість П. з. м. в Україні, починаючи з 2011 р., суттєво скорочена — з 14 до 5, причому більшість із скасованих місцевих зборів характеризувалися низькою фіскальною ефективністю та значними витратами на адміністрування.

З погляду обов'язковості застосування П. з. м. розподіляються на такі, що обов'язково встановлюються органами місцевого самоврядування будь-якої територіальної громади, та податки і збори, рішення щодо введення яких належить до виняткової компетенції відповідних органів місцевого самоврядування.

До першої групи Податковим кодексом України зараховані:

- податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
- єдиний податок та збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності (в період з 2003 до 2011 р. до складу цієї групи належали: комунальний податок, ринковий збір, збір за паркування автотранспорту, збір за видачу ордеру на квартиру, збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг і збір із власників собак).

Якщо сільська, селищна або міська рада не ухвалила рішення про встановлення відповідних П. з. м., що є обов'язковими, такі податки та збори справляються згідно з нормами Податкового кодексу України із застосуванням мінімальної ставки П. з. м. Усі інші П. з. м., що включаються в другу групу, можуть вводитися на території територіальної громади рішенням відповідного органу місцевого самоврядування.

Надходження від П. з. м. зараховують до місцевих бюджетів. Місцеві ради (міські, селищні, сільські) мають право надавати пільги щодо П. з. м. окремим категоріям платників.

Форми податкових декларацій (розрахунків) із П. з. м. затверджує центральний орган державної податкової служби, який у разі потреби зобов'язаний надавати методичні рекомендації щодо їх заповнення. Контроль за своєчасною і повною сплатою П. з. м. здійснюють податкові органи.

Аналіз функціонування підсистеми П. з. м. свідчить про їх недостатню роль у формуванні місцевих бюджетів. Упродовж 2004–2009 рр. частка надходжень від П. з. м. дорівнювала 0,5–1,4 % дохідної частини місцевих бюджетів, причому існувала чітка тенденція до її зменшення дотепер.

У процесі подальшого реформування місцевого оподаткування на принципах фіскального федералізму необхідним вважається суттєве посилення ролі П. з. м. як джерела місцевих бюджетів. Передусім це стосується податку на нерухоме майно, низькі ставки якого та значні розміри неоподаткованого мінімуму нерухомого майна припустимі тільки на етапі введення цього податку. Доцільною також є імплементація іноземного досвіду місцевого оподаткування, зокрема:

- віднесення до П. з. м. плати за землю;
- поширення податку на нерухоме майно на юридичних осіб (Російська Федерація);
- введення місцевого податку з продажів за помірною ставкою (Японія).

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Крисоватий А. І. Податкова система : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — Т. : Карт-бланш, 2004. — 331 с.*

3. *Податкова система України : підручник / В. М. Федосов, В. М. Опаріч, Г. О. П'ятаченко та ін. ; за ред. В. М. Федосова. — К. : Либідь, 1994. — 464 с.*

А. Г. Загородній, Ю. Б. Іванов

ПОДАТКИ І ЗБОРИ РЕГІОНАЛЬНІ (Regional Taxes and Duties)

Див. також:
*Податки загальнодержавні; Податки
і збори місцеві; Федералізм фінансовий*

— обов'язкові та безповоротні внески до бюджетів відповідних суб'єктів держави, що встановлюються нормативними актами цих суб'єктів відповідно до загальнодержавного податкового законодавства та обов'язкові до сплати на території відповідних суб'єктів держави.

З погляду конституційно-організаційного устрою всі країни можна поділити на такі загальні групи:

1. Країни, у яких «проміжний» (регіональний) рівень уряду діє між центральним (загальнодержавним) та місцевим. До цієї категорії належать такі країни, як:

- справжні федеративні держави (Австрія, Бельгія, Німеччина, Росія);
- унітарні держави, що виставляють регіональний рівень, який може бути більш або менш міцним та «неприхованим».

2. Країни, у яких «проміжний» рівень офіційно не представлений. До цієї групи належать:

- унітарні держави, де місцевий уряд представлено двома рівнями (Данія, Великобританія, Нідерланди, Швеція, Україна);
- унітарні держави, де місцевий уряд представлено лише одним рівнем (Греція, до 1994 р.), Фінляндія, Ірландія, Люксембург, Португалія).

Відповідно до цього, залежно від рівня встановлення податки можна поділити на загальнодержавні, регіональні та місцеві.

Згідно з законодавством Російської Федерації різниця між регіональними та місцевими податками полягає в тому, що П. з. р. визнаються податки та збори, встановлені Податковим кодексом Російської Федерації та законами суб'єктів Російської Федерації (ст. 14 ПК РФ), а місцевими визнаються податки та збори, встановлені Податковим кодексом Російської Федерації та нормативними правовими актами представницьких органів муніципальних утворень та обов'язкові до сплати на територіях відповідних муніципальних утворень (ст. 12 ПК РФ).

Отже, П. з. р. і місцеві встановлюються на основі і відповідно до загальних принципів оподаткування, визначених Податковим кодексом Російської Федерації, відповідними регіональними органами законодавчої (представницької) влади і виборними органами місцевого самоврядування або уповноваженими ними відповідними регіональними органами виконавчої влади та іншими органами місцевого самоврядування.

П. з. р. зараховуються до відповідного регіонального бюджету (позабюджетна фундація) і є джерелами доходів цього бюджету (позабюджетної фундації). Регіональний орган влади, що встановив П. з. р., має право ухвалити рішення, відповідно до якого частина надходжень від цього податку (збору) або всі такі надходження зараховуються до місцевих бюджетів.

Регіональний орган законодавчої (представницької) влади або уповноважений ним регіональний орган виконавчої влади має право ввести в дію або не вводити, або припинити дію раніше введеного ним будь-якого П. з. р.

У Російській Федерації діють такі П. з. р.: податок на майно організацій, податок на гральний бізнес, транспортний податок тощо.

У країнах — членах ЄС існують П. з. р.:

- на доходи (Австрія, Іспанія);
- на спадщину (Бельгія, Німеччина);

- відрахування на охорону здоров'я (Італія);
- на землю (Австрія, Франція) тощо.

Література: 1. Рыбак В. В. Рыночная трансформация системы доходов местного самоуправления: теория и практика / В. В. Рыбак. — Донецк : ИЭП НАН Украины, 2000. — 280 с.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ // Российская газета. — 1998. — № 148–149.
3. Fiscal Federalism in the European Union / ed. by A. Fosatti, G. Panella. — L. ; N. Y. : Routledge, 1999. — 301 p.

В. П. Вишневський

ПОДАТКИ ПІГУ (*Pigoviantaxes*)

Див. також:
Маркування податку; Податок екологічний

— екологічні податки, що отримали назву на честь А. Пігу, який першим обґрунтував їх необхідність і величину.

П. П. прями́й — це фіскальний інструмент, який передбачав отримання державою податкових платежів від забруднювачів у прямій залежності від фактичного (виміряного) обсягу забруднення навколишнього середовища.

П. П., покликані пом'якшити ефект негативних екстерналій, підвищують граничні приватні витрати виробництва товарів до рівня граничних суспільних витрат.

В основу П. П. покладено принцип «забруднювач платить». Цей принцип отримав широке міжнародне визнання: у 1972 р. Організація економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР) визнала його основним принципом охорони навколишнього середовища. За своєю суттю П. П. є податками на вимірювану емісію забруднень і потребують організації відповідної системи контролю, часом досить витратної. Того ж року У. Баумоль обґрунтував, що економічно доцільно контролювати забруднення доти, доки гранична вартість подальших заходів щодо зниження забруднення не почне перевищувати суму вигід від зниження викидів.

Разом з тим проблема трудомісткого контролю за забрудненням, що здійснюється кожним підприємством, і мінімізації відповідних адміністративних витрат може бути вирішена за допомогою застосування альтернативного механізму інтерналізації — непрямого оподаткування. Якщо прямі П. П. побудовані на безпосередньому зв'язку між податковим платежем підприємства-забруднювача і фактичним обсягом виробленого ним забруднення, то непряме екологічне оподаткування буде ґрунтуватися на опосередкованому зв'язку між податковим платежем підприємства-забруднювача і розрахунковим обсягом забруднення, адекватним підприємству при виробництві одиниці того чи іншого товару. В останньому випадку не оподатковується емісія забруднюючої речовини у навколишнє середовище, а збільшується традиційна база за непрямыми податками (акцизи, ПДВ) на величину розрахункового забруднення. Таким чином, інтерналізація екстерналій досягається більш непомітно для виробників і споживачів, порівняно з введенням нових екологічних податків, а саме за рахунок впровадження (приєднання) П. П. до традиційних непрямих податків. Цей процес отримав у теорії назву «апроксимація П. П.», а самі непрямі податки, що враховують у своїй базі рівень створюваного забруднення — «апроксимовані П. П.». Узагалі, апроксимація є наближеним вираженням яких-небудь величин через інші, простіші величини, у цьому випадку через вже встановлені податки.

П. П. апроксимований — це фіскальний інструмент, який передбачав отримання державою податкових платежів від забруднювачів в опосередкованій залежності від умовного (розрахункового) обсягу забруднення навколишнього середовища за допомогою збільшення існуючих непрямих податків.

Технічно апроксимація забезпечується досить просто — через диференціацію ставок непрямих податків. Причому, якщо в ПДВ надмірна диференціація ставок дещо складна, то акцизи демонструють найбільшу адаптованість до апроксимації. Сама модель акцизного податку дає змогу легко доповнювати його новими об'єктами оподаткування та встановлювати індивідуальні ставки за всіма видами продукції (металургії, хімії, нафтопереробки і т. ін.), що обумовлює обсяг забруднення вищий його суспільно ефективного (прийняттого) рівня.

Фундаментальна перевага апроксимації — це здійснення інтерналізації через існуючу систему податкового адміністрування. При цьому суттєво мінімізуються адміністративні витрати як держави в цілому, так і самих підприємств, оскільки немає необхідності у створенні системи деталізованого контролю за викидами кожного підприємства. Як наслідок — вивільнені кошти держава може переорієнтувати на фінансування природоохоронних заходів. Також у цьому випадку значно нижче вірогідність ухилення від оподаткування.

Але апроксимація характеризується і дуже істотним недоліком. Такі податки, на відміну від прямих П. П., не прив'язані до емісії шкідливих речовин, що виробляються конкретним забруднювачем. Вони не створюють у забруднювачів цілеспрямованих стимулів до впровадження екологічно ощадних технологій, проведення природоохоронних заходів тощо, тобто не стимулюють їх до зниження рівня антропогенного впливу на навколишнє середовище.

Слід зауважити, що проблема «прив'язки» платежів до обсягу забруднень та створення відповідних стимулів до їх зменшення є центральною в оцінці ефективності будь-яких механізмів інтерналізації. Але при апроксимації слабка прив'язка податкової бази до конкретного обсягу забруднення набуває особливої значущості. З одного боку, крім ослаблення вказаних стимулів, слабка прив'язка може створювати суттєві спотворення, що вносяться в рішення щодо виробництва і споживання продуктів, оподаткованих додатковим непрямим податком.

Пігуанська субсидія — це фінансова чи інша допомога, що надається державою забруднювачам у прямій залежності від розрахункового обсягу попередженого ними забруднення навколишнього середовища.

Вважається, що субсидії створюють у забруднювачів стимули до зниження антропогенного впливу на навколишнє середовище, аналогічні стимулам при оподаткуванні забруднень. Економісти стверджують, що субсидія в розрахунку на одиницю попередженого забруднення відносно існуючого рівня викидів стимулює забруднювачів знижувати їх рівень і впроваджувати природоохоронні технології так само, як би при існуючому рівні викидів оподатковувалася кожна одиниця обсягу забруднення. Субсидії орієнтовані на компенсацію позитивних екстерналій, під якими в цьому випадку розуміється зменшення обсягу забруднення порівняно з існуючим рівнем.

Масштабне використання пігуанських субсидій має істотні недоліки. Складнощі викликає визначення базисного рівня забруднення, щодо якого слід встановити обсяг зменшення викидів. У період, що передує запровадженню субсидій, підприємства можуть спеціально завищувати обсяг викидів, щоб потім, легко зменшивши їх, отримати значні субсидії. Крім того, базисний рівень забруднення потребує постійного коригування, обумовленого науково-технічним прогресом і неминучим удосконаленням застосовуваних техніки і технологій. Іншою проблемою є можливість

перетворення субсидій на механізм прихованої протекції для галузей, які створюють найбільші екстерналії (металургії, нафтохімії та ін.), що з часом може негативно позначитися на галузевій структурі промислового виробництва.

Безумовно, для підприємств-забруднювачів краще, коли держава здійснюватиме інтерналізацію екстерналій через механізм субсидування, оскільки в цьому разі їх прибутки будуть вищими порівняно з оподаткуванням. Однак для суспільства такий підхід малопривабливий, оскільки неминуче призводить до збільшення державних витрат. Його домінування означатиме, що зниження негативних екстерналій фінансується за рахунок коштів усього суспільства, забезпечуваних надходженнями від інших податків, тоді як оподаткування забруднень дає можливість сформувати власне джерело доходів держави, з якого фінансуються природоохоронні заходи. Саме тому на практиці субсидії як окремий механізм інтерналізації використовуються вкрай рідко. Зазвичай субсидії інтегруються в механізм прямого екологічного оподаткування. У цьому випадку підприємство-забруднювач отримує право зменшити суму екологічних податкових платежів на величину коштів, витрачених ним в цілях охорони навколишнього середовища, тобто підприємство і держава виступають тоді як співінвестори такого процесу. Зауважимо, що модель сумішеного функціонування механізмів екологічного оподаткування та субсидування використовується в багатьох розвинутих країнах, вона найбільшою мірою забезпечує баланс інтересів усіх сторін.

Література: 1. Майбуров И. А. Теория и история налогообложения : учебник / И. А. Майбуров. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2007. — 495 с.
2. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

І. А. Майбуров

**ПОДАТКИ
УМОВНО-РОЗРАХУНКОВІ**
(Conventionally The Calculated Taxes)

Див. також:
*Податок вмінений; Податок мінімальний;
Режим податковий спеціальний*

— податки з умовною базою оподаткування, яка являє собою наближені оцінки результатів економічної діяльності, що повністю або частково замінюють податки та сплачуються за загальним порядком оподаткування.

Шкала податкових ставок при умовно-розрахунковому оподаткуванні встановлюється залежно від рівня економічних показників у відсотковому або грошовому вимірі.

Типи методів умовно-розрахункового оподаткування у малому бізнесі наведено на рис. 1.

Заперечний (rebuttable) чи беззаперечний (irrebuttable) метод умовно-розрахункового оподаткування передбачає можливість або неможливість надавати обґрунтування податкового

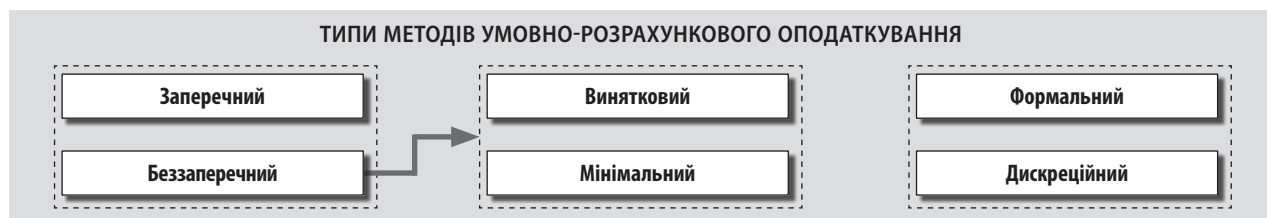


Рис. 1. Типи методів умовно-розрахункового оподаткування у малому бізнесі

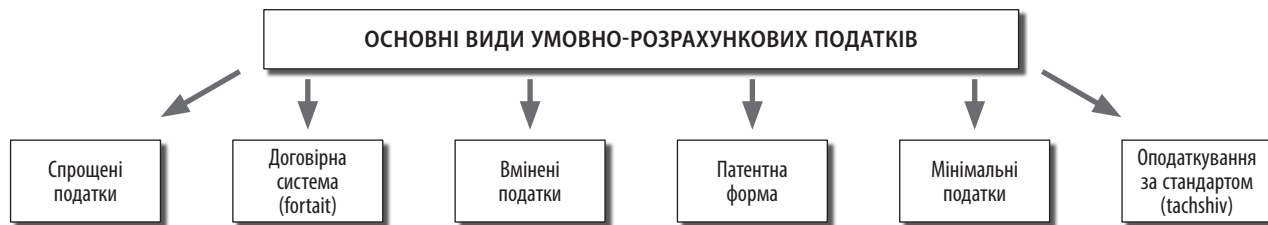


Рис. 2. Основні види П. у.-р.

зобов'язання на підставі підтвердження фактичного доходу. Разом із тим застосовуються змішані підходи до оподаткування, зокрема система спрощеного оподаткування у Російській Федерації та французька система «фортейт» (fortait) (оплата заздалегідь за обумовленою домовленістю). Як у Росії, так і у Франції платник податків має право обирати спеціальний чи загальний режим оподаткування у порядку використання принципу заперечності. Проте, якщо спеціальний режим обрано, податок стає беззаперечним.

Беззаперечні П. у.-р. можуть бути класифіковані як мінімальні (minimum) та виняткові (exclusive). На відміну від перших, котрі базуються на розрахунках, виняткові податки передбачають податкове зобов'язання, наприклад, у формі сільськогосподарського податку, база якого визначається цінністю земельної ділянки без урахування фактичного врожаю.

Залежно від волевиявлення податкових органів розрізняються методи умовно-розрахункового оподаткування: формальні, або механічні (mechanical), і дискреційні (discretionary). Формальні методи визначають податкові зобов'язання відповідно до заздалегідь установлених правил, тому можуть бути як заперечними, так і беззаперечними. Дискреційні методи зазвичай є заперечними.

В англійських країнах ці податкові платежі з умовною базою оподаткування називаються presumptive taxes (дослівно з англ. – передбачувані податки). У це поняття включають також непрямі методи контролю або коригування зобов'язань щодо виплати звичайних податків.

Основні види П. у.-р. представлено на рис. 2.

Література: 1. Македонский С. Н. Механизмы налогообложения, основанные на упрощенной отчетности и косвенном определении налоговых обязательств : доклад / С. Н. Македонский ; Российско-европейский центр экономической политики. — М., 2005. — 48 с. [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.recep.ru/files/documents/Taxation_Makedonskiy_rus.pdf.

2. Єфименко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т. І. Єфименко ; НАН України, Ін-т екон. та прогнозів. — К. : Ін-т екон. та прогнозів. НАН України, 2011. — С. 424–426.

Т. І. Єфименко, С. С. Гасанов

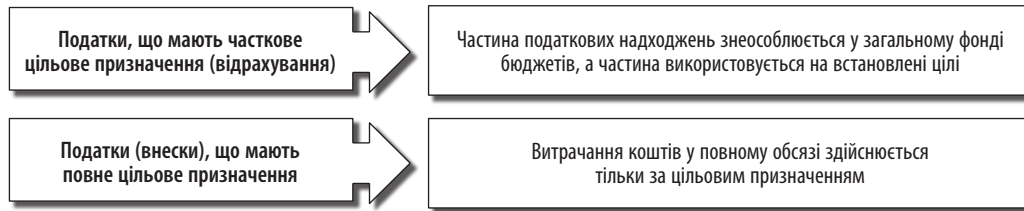
ПОДАТКИ ЦІЛЬОВІ (Special Taxes)

Див. також:
*Класифікація податків і зборів; Страхування
соціальне державне (загальнообов'язкове)*

— податки та збори (обов'язкові платежі), які держава мобілізує для реалізації певної мети, що визначається порядком використання відповідних податкових надходжень, тобто вони мають чітко встановлене призначення й справляються для проведення цільового фінансування окремих заходів.

П. ц. (збори) акумулюються не в загальному фонді, а спрямовуються до спеціального фонду бюджетів або різноманітних цільових фондів, створених спеціально для цілей фінансування відповідних програм.

Відрахування і внески визначають цільове призначення платежів (рисунок).



Цільове призначення платежів

Наприклад, часткове цільове призначення має акцизний податок, більша частина якого спрямовується до загального фонду державного бюджету, проте суми акцизного податку з вироблених в Україні та імпортованих нафтопродуктів і транспортних засобів надходять до спеціального фонду державного бюджету для цільового використання.

Прикладом повного цільового призначення є відрахування і внески до різних цільових фондів (Пенсійного фонду та фондів соціального страхування), до яких належать: внески на загальнодержавне пенсійне страхування, страхування на випадок безробіття, страхування у зв'язку з тимчасовою непрацездатністю, страхування від нещасного випадку на виробництві і професійних захворювань. Використовувати ці внески не за призначенням не дозволяється, а змінити цільове призначення можна тільки на законодавчій основі. Загалом відрахування і внески можна розглядати як П. ц.

Особливе місце в системі фондів цільового призначення посідав Фонд для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення. З одного боку, цей фонд можна розглядати як тимчасовий, оскільки він був призначений для ліквідації наслідків аварії. З другого боку, вважалось, що цей процес триватиме досить довго, внаслідок чого ці видатки мають ознаки постійних. Вони спрямовувалися на підтримання безпеки на Чорнобильській АЕС та в зоні відчуження, на переселення жителів із забруднених регіонів, на допомогу та лікування ліквідаторів і осіб, що постраждали внаслідок аварії. З 1999 р. податкові джерела формування зазначеного фонду скасовано, а його видатки здійснюються за рахунок державного бюджету.

До П. ц. належать: збір у вигляді цільової надбавки до тарифу на електричну та теплову енергію, а також збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності. Вони є спеціальними, окладними, загальнодержавними, непрямими зборами. Кошти, отримані від цих зборів, спрямовуються до спеціального фонду Державного бюджету України.

- Література:* 1. Василик О. Д. Податкова система України : навч. посіб. / О. Д. Василик. — К. : Поліграфкнига, 2004. — 478 с.
 2. Данілов О. Д. Податкова система та шляхи її реформування : навч. посіб. / О. Д. Данілов, Н. П. Флісак. — К. : Парламентське вид-во, 2001. — 216 с.
 3. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

О. Г. Зима

**ПОДАТКИ
ЧИСТІ***(Net Taxes, Pure Taxes)*

Див. також:

*Амортизація; Доходи бюджету податкові;
Податок непрямий; Податок прямий*

— загальна сума податків за вирахуванням субсидій (допомоги з державного й інших бюджетів і позабюджетних фондів регіонам, галузям і іншим економічним об'єктам), а також трансфертних платежів.

Національний дохід представлений потоком, що виходить з ринку ресурсів, і відрізняється від ВВП величиною амортизації і непрямих податків. Частина національного доходу відбирає держава у формі сумарних податків:

$$T = T_k + T_{\text{пп}},$$

де T_k — непрямі податки, які становлять доходи державного бюджету, а $T_{\text{пп}}$ — прямі податки, тобто частина реально створеного національного доходу.

Своєю чергою, прямі податки в узагальненому вигляді можуть бути подані:

$$T_{\text{пп}} = T_{\text{пп.п}} + T_c + T_L,$$

де $T_{\text{пп.п}}$ — податок на прибуток підприємств; T_c — соціальні податки з підприємств (відрахування до соціальних фондів); T_L — прибутковий податок.

Збираючи податки, держава використовує їх у двох основних напрямках. Один із них полягає в різних соціальних виплатах населенню у вигляді пенсій, стипендій, допомоги тощо. Інакше кажучи, держава не витрачає цю частину національного доходу, а лише перерозподіляє її на користь соціальних верств населення. Такий перерозподіл називається трансфертом (τ). У загальному випадку об'єктом трансфертного перерозподілу можуть бути і підприємства, яким держава надає допомоги у вигляді субсидій. Державні трансферти — це виплати державних органів, не пов'язані з рухом товарів і послуг. Існують також трансферти бізнесу, зокрема у формі добродійних внесків.

Трансфертні платежі самі по собі не є витратами, а лише доповнюють доходи частини населення, тобто вливаються в доходи домогосподарств і витрачаються ними на споживання, зберігаються або прямують в інвестиції. Таким чином, частина бюджетних доходів, що залишається, і є П. ч. ($T_0 = T - \tau_i$), оскільки вона є безпосереднім доходом держави, який використовується ним для фінансування власних витрат. Тобто П. ч. (T_0) входять до складу повних доходів бюджету (T) і є джерелом безпосередніх державних витрат. Другу основну частину зібраних податків витрачає безпосередньо сама держава, здійснюючи державні видатки на оборону, соціальні цілі (охорона здоров'я, освіта тощо), забезпечення правопорядку, утримання органів управління та інші загальнодержавні потреби.

В економіці наявні три групи одержувачів доходів і джерел витрат: підприємства, домогосподарства і держава, між якими розподіляється вся вартість ВВП. Підприємствам належать амортизаційні відрахування (A), які не можуть бути доходами інших суб'єктів. Частина доходів, яка належить домогосподарствам, також закріплюється за підприємствами у вигляді нерозподіленого корпоративного прибутку (P_k). Таким чином, та частина вартості ВВП (Y), яку можна визначити як дохід підприємств, становить:

$$A_{\text{п}} = A + P_k.$$

Дохід держави дорівнює П. ч. (T_0). Вся частина вартості ВВП, що залишилася, перебуває у розпорядженні домогосподарств і становить їх чистий дохід (L_0). Рівняння розподілу ВВП за доходами матиме вигляд:

$$Y = A_{\text{п}} + L_0 + T_0,$$

де $A_{\text{п}}$ — доходи підприємств ($A_{\text{п}} = A + P_{\text{к}}$); L_0 — доходи населення; T_0 — доходи держави.

Викладене виявляє суть податкової політики як системи відносин між державою і платниками податків і підтверджує її основну мету — формування прибуткової частини бюджету держави для виконання ним своїх функцій. При цьому реалізуються основні функції податкової системи: фіскальна і регулююча, що наочно ілюструється в повній моделі кругообігу доходів і витрат відкритої економіки за участю держави. Податкова система є могутнім інструментом стратегічного управління економікою, що особливо важливо для країн, які перебувають у перехідному періоді. Застосовуючи важелі податкової системи, держава здатна регулювати процеси формування бюджету, управляти зовнішньоекономічною діяльністю і внутрішніми економічними параметрами, регулювати різні аспекти соціально-економічного життя.

- Література:* 1. Долан Э. Дж. Макроэкономика : пер. с англ. / Э. Дж. Долан, Д. Е. Линдсей. — СПб. : Литера плюс, 1994. — 406 с.
 2. Лейард Р. Макроэкономика: курс лекций для российских читателей / Р. Лейард. — М. : Экономика, 1994. — 160 с.
 3. Макконнелл К. Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика : в 2 т. / пер. с англ. 11-го изд. — М. : Республика, 1992. — Т. 1. — 399 с.; т. 2. — 400 с.
 4. Майбуров И. А. Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.

О. М. Тищенко

ПОДАТКОМІСТКІСТЬ ПРОДУКЦІЇ (*Tax Content of Production*)

Див. також:
Планування податкове; Політика податкова

— відношення суми податкових платежів підприємства за певний період часу до обсягу реалізації продукції або вартості виконання послуг за той самий період. Дає змогу визначити суму податкових платежів, що припадають на одиницю реалізованої продукції.

Розрахунок здійснюється за формулою:

$$П_{\text{м}} = \frac{П_{\text{з}}}{OP},$$

де $П_{\text{м}}$ — П. п.; $П_{\text{з}}$ — загальна сума податкових платежів; OP — обсяг реалізованої продукції.

Економічний зміст цього показника полягає в тому, що він визначає суму податкових платежів підприємства з кожної грошової одиниці реалізованої продукції.

Цей показник є важливим при аналізі ефективності обраної підприємством податкової стратегії та для вибору раціональної податкової політики суб'єкта господарювання. Часто використовується разом із показниками ефективності податкової політики (відношення суми планованих податкових платежів до планованої суми чистого прибутку) та пільгового оподаткування (відношення загальної суми пільг до загальної суми планованих платежів, що визначається як сума податкових платежів і сума податкових пільг).

- Література:* 1. Гарасим П. М. Податковий облік і звітність на підприємствах : підручник / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, П. Я. Хомин. — К. : Професіонал, 2004. — 448 с.
2. *Проблеми* розвитку податкової політики та оподаткування : монографія / за заг. ред. Ю. Б. Іванова. — Х. : ІНЖЕК, 2007. — 448 с.

А. І. Крисоватий

ПОДАТКОСПРОМОЖНІСТЬ (*Taxable Capacity*)

Див. також:
Менеджмент податковий; Федералізм фіскальний

— здатність юридичної, фізичної особи — суб'єкта підприємницької діяльності повністю сплатити за своїми податковими зобов'язаннями в міру їх виникнення.

На мезорівні застосовується термін «П. території» як можливість регіону щодо мобілізації таких обсягів фінансових ресурсів та створення такого фонду нагромадження, які дали б змогу:

- забезпечувати власні потреби регіону щодо розширеного відтворення та аспектів життєдіяльності населення;
- забезпечувати дохідну частину бюджетів усіх рівнів та позабюджетних фондів для задоволення потреб держави.

П. як одна з найважливіших соціально-економічних характеристик адміністративно-територіальної одиниці має подвійну значимість, адже забезпечує фінансовими ресурсами як державний розвиток, так і акумулює необхідні ресурси для відтворювальних процесів у регіоні.

Реальна П. відображає фактичні можливості податкових вилучень у платників податків, які перебувають на території певного регіону для мобілізації цих коштів у дохідній частині бюджетів різних рівнів у цей історичний час, при певному рівні розвитку продуктивних сил та чинному податковому і бюджетному законодавстві.

Під потенційною П. слід розуміти інтегративні можливості регіону щодо виділення у бюджет країни грошових надходжень при одночасному залученні всіх регіональних ресурсів. Потенційна П. є індикатором економічної розбудови та відродження вітчизняного виробництва, причому між ними існують найтісніші як прямі, так і зворотні зв'язки. Адже саме стан вітчизняного виробництва є визначальним для формування потенційної П. країни чи регіону. Така взаємозалежність визначає відношення потенційної П. з багатьма суспільно-територіальними властивостями регіонів: їх геополітичною важливістю у державі, потужністю інтегрального потенціалу, активністю і рівнем диверсифікації зовнішньої функції, потужністю експортного сектору, якістю життя населення тощо.

Потенційна П. на рівні регіону виступає своєрідним резервом для поліпшення соціально-економічного та екологічного розвитку територій. Водночас існують визначені чинники, що не сприяють практичній реалізації цього резерву, а саме: політична та фінансова нестабільність як у державі, так і на рівні регіону; низька інвестиційна привабливість; нераціональне використання усіх ресурсів; відсутність багатьох ринкових інституцій; нерозвиненість економічної та правової культури населення; високий рівень тінізації економіки.

За своєю сутністю категорія «П. території» відображає стратегічно важливу характеристику економічного простору будь-якої країни чи регіону. У такому контексті вона є взаємозалежною із системою інших суспільно-територіальних параметрів та економічних характеристик.

Загального визнання та правового регламентування поняття П. набуло із включенням його до Бюджетної резолюції у 2000 р. та Бюджетного кодексу України. У ст. 98 Бюджетного кодексу

України зазначалося, що індекс відносної П. є коефіцієнтом, що визначає рівень П. адміністративно-територіальної одиниці порівняно з аналогічним середнім показником по Україні у розрахунку на одного мешканця.

Сьогодні показник П. території активно застосовується при проведенні державної політики фінансового вирівнювання місцевих бюджетів у багатьох ринкових країнах світу. П. території — це один із базових індикаторів, що має безпосередньо використовуватися під час усього процесу податкового, бюджетного менеджменту, особливо на етапі податкового планування і прогнозування, а також слугувати основою ефективного виконання бюджетних завдань, урегулювання міжбюджетних взаємовідносин.

- Література:* 1. *Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI (у редакції від 19.05.2011 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Кравченко В. І. Місцеві фінанси України : навч. посіб. / В. І. Кравченко. — К. : Т-во «Знання», КОО, 1999. — 487 с.*
3. *Тарангул А. Л. Оподаткування та регіональний розвиток (теорія і практика) : монографія / А. Л. Тарангул. — Ірпінь : Акад. ДПС України, 2003. — 286 с.*

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК (Tax)

Див. також:

Класифікація податків і зборів; Механізм податку правовий і його елементи; Ознаки податку; Функції податку

— обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється із платників П. відповідно до законодавства з питань оподаткування. Загалом П. — це відрахування частини валового внутрішнього продукту на загальносуспільні потреби, без задоволення яких суспільство існувати не може.

П. встановлюється винятково державою і ґрунтується на актах вищої юридичної сили, тобто є правовою категорією. Крім того, П. — це категорія економічна, оскільки він є формою перерозподілу національного доходу. При сплаті П. платежу відбувається перехід частини коштів із власності окремих платників у власність усієї держави.

Виходячи із сутності П., ця категорія розглядається не тільки як економічна, а й як суспільно-соціальна. Процес стягнення П. пов'язаний із соціальним статусом (рівнем добробуту) конкретних платників П. Через сплату П. реальні доходи знижуються, однак при отриманні від держави суспільних благ і трансфертних платежів реальний добробут поліпшується. Отож, використовуючи П. як інструмент урівноваження соціального добробуту, держава має враховувати суспільно-соціальний характер П. та податкових платежів. Цей характер проявляється при обміні П. на суспільні блага і трансфертні платежі. Причому цей обмін нееквівалентний для конкретного платника на мікрорівні, однак на макрорівні сума сплачених П. та податкових платежів через бюджет має перерозподілятися для всієї кількості платників і повертатися у вигляді суспільних благ і трансфертних платежів (теорія Ліндаля). Цей обмін у фіскальній науці називається «ціни за Ліндалем».

Суспільна ціна П. вимірюється втратою частини особистого прибутку конкретними платниками, яку через бюджет перерозподіляють між усіма членами суспільства. Еволюція фінансового знання про суспільний характер П. пов'язана із теоретичною концепцією державних благ. Під

державними благами маються на увазі такі види благ, джерелом забезпечення яких є кошти органів державної влади. Такі блага, що мають характер суспільних, не виробляються приватною економікою, а забезпечуються тільки державою. Причому, якщо держава — орган із виробництва незамінних суспільних благ, то ці блага реалізуються споживачам за цінами, рівень яких устанавлюється за суспільною згодою. Ціною суспільних благ є П., а оплата державних благ — єдине можливе використання податкових надходжень. У результаті між державою — виробником суспільних благ і суспільством досягається еквівалентна мінова угода «блага — податки».

Відповідно до визначення, прийнятого Організацією економічного співробітництва і розвитку, П. розглядаються як примусові (обов'язкові) неоплатні платежі уряду. Це визначення не охоплює платежі (нарахування) за спеціальні послуги, а також штрафні (фінансові) санкції, натомість містить внески на соціальне страхування, оскільки вони є обов'язковими.

Історично П. — найдавніша форма фінансових відносин між державою і членами суспільства, суть, мета і функції яких визначаються економічним і політичним ладом суспільства, природою і завданнями держави. Функції П. є проявом їх сутності та способом вираження їх властивостей.

Таким чином, П. відображають складні економічні відносини і тому мають бути адекватними цим відносинам. У протилежному разі вони не зможуть повною мірою виконувати покладені на них функції.

- Література:* 1. *Налогообложение: теории, проблемы, решения* / В. П. Вишнеvский, А. С. Веткин, Е. Н. Вишнеvская и др. ; под общ. ред. В. П. Вишнеvского. — Донецк : ДонНТУ : ИЭП НАН Украины, 2006. — 504 с.
2. *Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб.* / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.
3. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК АКЦИЗНИЙ (Excise Tax)

Див. також:
Марка акцизна; Податок непрямий; Товари підакцизні

— непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених законом як підакцизні, який включається в ціну цих товарів. П. а. — одна з найдавніших форм непрямого оподаткування.

Походження терміна «акциз» пояснюється по-різному:

- excidere — робити надрізи на клеймах, що означає сплату податку;
- ciseaux — ножиці, які визначають відмінності у ціноутворенні;
- assidere — відсікання, відрізання (частини ціни товару при справлянні акцизів);
- assidere — накладати, встановлювати.

Акцизи (або специфічні акцизи, на відміну від податку на додану вартість (ПДВ), який має назву універсального акцизу) є традиційними непрямими податками для переважної більшості податкових систем світу.

В Україні П. а. (до 2011 р. — акцизний збір) був уведений у 1992 р. як загальнодержавний податок і разом з ПДВ замінив податки з обороту і реалізації. З моменту введення П. а. в Україні ні відігравав переважно фіскальну роль, мав досить широку податкову базу, однак на початку

2000-х років база оподаткування була істотно звужена, а підходи до нарахування цього податку наближені до європейських аналогів.

Доцільність та необхідність справляння акцизів пов'язана не тільки з можливістю збільшення надходжень до бюджету без надмірного підвищення податкового навантаження (оскільки оподатковуються лише окремі групи товарів), а й з компенсацією суспільству негативних зовнішніх ефектів, пов'язаних зі споживанням більшості підакцизних товарів.

П. а. оподатковуються товари, що, зазвичай, не належать до предметів першої потреби і рівень рентабельності при виробництві яких є досить високим. Перелік товарів, на які встановлюється П. а. (підакцизних товарів), і його ставки затверджуються законодавством і є єдиними на всій території України для вітчизняних та імпортованих товарів, що загалом відповідає вимогам СОТ.

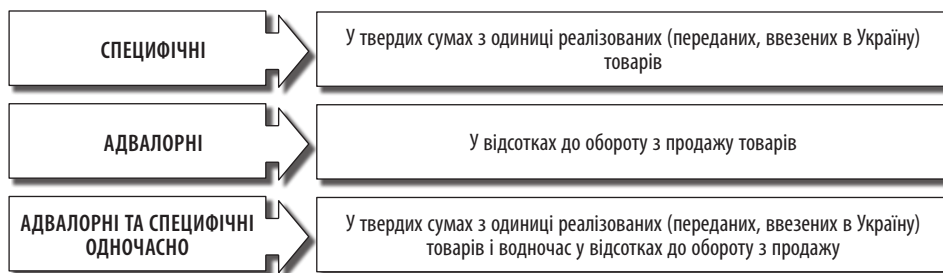
Платниками П. а. в бюджет є:

- особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини;
- особа — суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України;
- фізична особа — резидент або нерезидент, який ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства;
- особа, яка реалізує конфісковані підакцизні товари (продукцію), підакцизні товари (продукцію), визнані такими, що не мають власника або за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизні товари (продукцію), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави;
- особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України зі звільненням від оподаткування до закінчення строку, встановленого законодавством;
- особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог;
- особа, на яку покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції), на які встановлено ставку податку 0 грн за один літр 100 % спирту, в разі порушення таких умов;
- особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами (продукцією), які не підлягають оподаткуванню або звільняються від нього, покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції) в разі порушення таких умов;
- особа, яка придбає у володіння та/або у користування та/або у розпорядження транспортний засіб, що був ввезений на митну територію України зі звільненням від оподаткування.

Законодавством встановлено об'єкти оподаткування, якими є операції з:

- реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);
- реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) для власного споживання, промислової переробки, здійснення внесків до статутного капіталу, а також своїм працівникам;
- ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;
- реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції), підакцизних товарів (продукції), визнаних такими, що не мають власника або за якими не звернувся власник до кінця стро-

- ку зберігання, та підакцизних товарів (продукції), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави;
- реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України зі звільненням від оподаткування до закінчення строку, встановленого законодавством;
 - обсяги та вартість утрачених підакцизних товарів (продукції), у тому числі тих, що перевищують встановлені норми втрат, встановлених законодавством.
- Ставки, за якими обчислюється П. а., наведені на рисунку.



Ставки П. а.

Причому ставки податку встановлюються законодавством і є єдиними на всій території України.

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

При обчисленні податку із застосуванням адвалорних ставок базою оподаткування є:

- вартість реалізованого товару (продукції), виробленого на митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами без ПДВ та з урахуванням П. а.;
- вартість товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, без ПДВ та з урахуванням П. а.

У разі обчислення податку із застосуванням одночасно адвалорних та специфічних ставок податку базою оподаткування є база, визначена відповідно до застосування специфічних і адвалорних ставок.

При визначенні бази оподаткування перерахунок іноземної валюти у національну здійснюється за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на дату подання у митний орган митної декларації до митного оформлення.

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

У 2009 р. в Україні введений механізм щорічної індексації специфічних ставок П. а., що сприяло автоматичному зменшенню інфляційних втрат податкових надходжень.

У загальному випадку базовий податковий період за П. а. дорівнює календарному місяцю. Водночас строки сплати диференційовані за видами підакцизних товарів.

Основним методом податкового обліку є метод «за першою подією». Водночас галузь застосування цього методу обмежена П. а. з вироблених в Україні товарів (крім алкогольних напоїв і тютюнових виробів, які підлягають маркуванню акцизними марками). У разі імпорту підакцизних товарів податкові зобов'язання повинні бути погашені до оформлення вантажної митної декларації або одночасно з ним.

Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати П. а. з імпортованих на територію України підакцизних товарів здійснюють органи Міністерства доходів і зборів України.

Однією з важливих проблем щодо вдосконалення акцизного оподаткування є збільшення частки П. а. в дохідній частині бюджету й посилення його регулюючого впливу на ціноутворення на ринку товарів, шкідливих для здоров'я населення, для зменшення їх обсягу споживання.

Безумовно, позитивним як з фіскальної, так і з регулюючої точок зору, є істотне підвищення з 2009 р. розмірів ставок збору на тютюнові вироби, зокрема на сигарети з фільтром, порівняно з 2008 р., специфічні ставки було збільшено в 2,8, а адвалорні — майже в 2,2 раза. Такий крок є винятково важливим, оскільки в Україні в 2008 р. питома вага П. а. в структурі ціни сигарет дорівнювала 15–21 %, а у Франції, Великобританії та Португалії вона становила понад 60 %.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

3. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

О. Г. Зима

ПОДАТОК ВАЛЮТНИЙ (*Currency Transaction Tax*)

Див. також:
Податок

— сума коштів, що сплачується суб'єктом, який здійснює операції у валюті. У теоретичному плані головне призначення П. в. — зменшити ефективність арбітражних та спекулятивних операцій із валютою на ринку спот з метою обмеження спекулятивних переливів капіталу.

Одним з перших, хто звернув увагу на можливості застосування оподаткування фінансових операцій, був Дж. М. Кейнс, який у 1936 р. в XII розділі праці «Загальна теорія зайнятості, процента та грошей» привернув увагу до проблеми «прив'язки інвесторів до їхніх дій та наступних наслідків». Світового резонансу питання запровадження П. в. здобули завдяки Нобелівському лауреату з економіки 1981 р. Дж. Тобіну. Поняття П. в. нерозривно пов'язане з його ім'ям, а тому відоме економічній науці як податок Тобіна (Tobin tax). У 1972 р. під час лекції в Принстонському університеті (США) Дж. Тобін звернув увагу на те, що масштаби спекулятивних переливів капіталів, спричинені коливаннями валютних курсів, є занадто високими і спроможні дестабілізувати макроекономічну ситуацію. Для зменшення ефективності арбітражних спекулятивних операцій ним було запропоновано уведення невеликого податку — 0,5 % вартості спотової угоди. Ідея із запровадження такого податку була висунута у період наближення Бреттон-Вудської системи до остаточної руйнації, а фінансовий світ ще не оговтався від девальвації британського фунта у 1969 р. Обсяги валютних спекуляцій і мобільність капіталу зростали, що не відповідало стереотипним

уявленням про ефективну макроекономічну політику кейнсіанської доби. Перехід на систему плаваючих курсів та посилення національно-центричних тенденцій у сфері забезпечення монетарної та фінансової стабільності позначився на тому, що практично упродовж 1980-х — початку 1990-х років можливості запровадження податку Тобіна і його вплив на валютні ринки не дискутувався.

Після кризи в Мексиці 1994–1995 рр., в Азії 1997 р., російського дефолту 1998 р. та дестабілізації у Бразилії 1999 р. відбулася реанімація дискусій про потенційну вигоду від запровадження податку Тобіна для підвищення глобальної валютно-фінансової стабільності. У 2001 р. Дж. Тобін окреслив можливі варіанти розвитку глобальних монетарних процесів в аспекті послаблення вразливості до коливань валютних курсів. Скептично оцінюючи перспективи регіональної валютної інтеграції та повернення до часів обмеженої мобільності капіталів, він ще раз повернувся до ідеї П. в. як засобу підвищення фінансової стабільності в світі.

Порівняно з 1970-ми роками нова ера фінансової глобалізації змінила та ускладнила систему валютних спекуляцій. Поширення інформаційних технологій та інтеграція ринків уможливили ситуацію, коли переливи капіталу в значних обсягах стали вкрай чутливими до незначних змін у процентних ставках та валютних курсах. З погляду спекулятивних операцій це означає, що навіть незначні арбітражні можливості можуть призводити до переливів капіталу у великих обсягах. За цих умов проблема фінансової стабільності загострюється, оскільки масштаби потоків капіталу можуть істотно перевищувати потенціал фінансового ринку малої відкритої економіки, а реакція валютних резервів на них супроводжуватися негативними зовнішніми макрофінансовими ефектами. Ідея Тобіна полягає у тому, що запровадження навіть 0,5 % податку на спотові операції може суттєво зменшити арбітражний проміжок, знижуючи ступінь залежності між валютними курсами і потоками капіталу. Тобін наголошував, що П. в. призначений для зменшення короткострокових переливів капіталів, оскільки саме вони є джерелом спекуляцій та макроекономічної дестабілізації. Довгострокові операції менш чутливі до коливань валютних курсів, а тому П. в. на них істотно не вплине. Іншими аспектами валютного оподаткування є те, що воно повинно бути симетричним і мати міжнародний формат, а кошти, отримані від нього, спрямовуватися до Світового банку чи Міжнародного валютного фонду (МВФ). Національні уряди адмініструють П. в. у межах власної юрисдикції, але кошти від нього централізуються для розв'язання світових фінансових проблем. Завдяки такому підходу вдається забезпечити міжнародне колективне розв'язання проблеми волатильності валютних курсів та потоків капіталу, підвищити фінансову стабільність в світі та розширити зону маневру національних урядів і центробанків в умовах посилення конфлікту між досягненням внутрішніх та зовнішніх цілей макроекономічної політики. Ідея запровадження П. в. була надзвичайно популярною і розглядалася як один із варіантів удосконалення міжнародної фінансової архітектури. Нового імпульсу ця ідея отримала у 2009–2010 рр. як реакція на глобальну фінансову кризу через пошуки варіантів трансформації системи глобального фінансового регулювання. Чимало відомих фінансистів звернули увагу на необхідність повернення до серйозного обговорення перспективного запровадження податку Тобіна.

Водночас П. в. у формі, запропонованій Тобіном, у сучасних умовах не виконуватиме регульовальних функцій. По-перше, у разі, коли валютні спекуляції є відображенням перебування валютного курсу на нерівноважному рівні, П. в. (якщо він буде незначний) навряд чи зможе вплинути на інвесторів. Якщо він буде великий — посиляться спотворення. По-друге, на сьогодні важко констатувати те, який курс є рівноважний, а який — ні, оскільки визначення апріорі концептуально

обумовлене. Звідси ринкова корекція валютних курсів є природним і бажаним явищем, а наявність П. в. може призводити до нестачі макроекономічної дисципліни. По-третє, наявність П. в. може істотно вплинути на підвищення вартості хеджування валютних ризиків. За умов зростання вартості хеджування не виключена ситуація зворотного відбору (*adverse selection*).

Хеджувати ризик будуть тільки ті, у кого він найвищий. По-четверте, оподаткування спотових трансакцій може призвести до посилення фінансової доларизації. За умов достатньо високої взаємозамінності позик в національній та іноземній валютах П. в. може істотно змістити попит у бік позик в іноземній валюті, оскільки фінансові установи ще менше будуть зацікавлені у конвертації ресурсів, мобілізованих на глобальних ринках, в місцеву валюту. По-п'яте, для виконання цим податком регульовальної, а не фіскальної місії, найважливішою є міжнародна легітимність, симетричність та уніфікація, чого важко досягнути у світі з асиметричними монетарними цілями, фінансовими можливостями та базовими принципами макроекономічної політики. Заперечення з боку будь-якого з ключових гравців глобальної економіки автоматично зменшує ефективність механізму зниження курсової волатильності за допомогою податку Тобіна в цілому.

Визначену альтернативу податку Тобіна запропонував у 1995 р. Пол Бернд Спан. Оподатковуватися мають не всі валютні операції, а тільки ті, що відбивають надмірну концентрацію тиску на валютний курс. Згідно з цією пропозицією передбачається, що спочатку обраховуються фундаментально рівноважні діапазони коливань валютних курсів, у межах яких валютні операції не потрапляють під оподаткування. Виключно за умов перетинання цих меж завдяки чітко вираженим валютним спекуляціям активується П. в. Так званий податок Спана є фіскальною інтерпретацією підходу цільових валютних зон Джона Вільямсона (1983–1985 рр.), який передбачає, що центробанки втручаються у процес коливання курсів лише за умов їх виходу за межі фундаментально рівноважних значень. Цей підхід привносить додаткові проблеми. Визначення валютного коридору, у межах якого П. в. не активується, залежить від теоретичного обґрунтування і методики обрахунку. Навряд чи можлива міжнародна легітимізація обрахунків валютних коридорів в усіх парах валют. Зміни рівноважних валютних курсів можуть не збігатися з обрахунковими параметрами. За умов валютних криз різке падіння курсів навряд чи може зупинити П. в. Симетричні очікування економічних агентів щодо майбутнього валютного курсу протягом періодів криз можуть призводити до таких змін курсових паритетів, що вони повністю перекрыють податкову ставку.

Разом з тим, незважаючи на критичні міркування з приводу податку Тобіна, прихильність до нього пояснюється стійкою тенденцією до збереження значної волатильності валютних ринків. Структурний аналіз останніх дає підстави вважати, що торгівля у вузькому діапазоні курсових коливань може бути обмежена за допомогою оподаткування валютно-обмінних операцій за незначною маржею. Більшість форвардних, свопових та опціонних операцій не укладаються на термін понад один рік. Це свідчить про короткостроковий характер пошуку арбітражних премій, а не хеджування валютних ризиків. Водночас теоретичні та емпіричні розвідки скептично оцінюють перспективи податку на валютні операції. У цих дослідженнях обґрунтовується важливість неформального сектору угод та те, що податок може впливати на величину угод, однак не на сам факт волатильності ринку.

Глобальна фінансова криза відновила дискусії з приводу податку Тобіна. Проте його первісна інтерпретація як оподаткування операцій з обміну валюти переглянута у ширшому контексті оподаткування фінансових операцій (*financial transaction tax*). Поширення принципу запровадження незначного податку на всі фінансові операції було підтримано багатьма економістами

та офіційними установами. У листопаді 2009 р. на шпальтах New York Times Пол Кругман, лауреат Нобелівської премії з економіки 2007 р., зазначив, що серед причин кризи є не тільки «погане інвестування», а й захоплення короткостроковим фінансуванням, протидіяти якому можна за допомогою запровадження податку на фінансові операції. На користь такого податку виступила Бізнес-консультаційна рада з економічного співробітництва в Азії та Тихоокеанському басейні. Однак найсуттєвіше у плані практичного запровадження податку на фінансові операції просунулась Європейська комісія. Після схвальних рекомендацій із запровадження цього податку з боку президента Франції Н. Саркозі та канцлера Німеччини А. Меркель робочою групою Європейської комісії було підготовлено документ із проблем оподаткування фінансового сектору для розгляду Європейським парламентом, Європейською радою, Європейським комітетом з економічних та соціальних питань і Комітетом з розвитку регіонів. У цьому документі запропоновано розглянути основні варіанти удосконалення системи оподаткування фінансового сектору, зокрема шляхом запровадження можливих альтернатив з-поміж податку на фінансові трансакції і податку на фінансову діяльність (financial activity tax). Попереднє обговорення цього документа вже спричинило неоднозначні реакції. Зокрема, Швеція висловила негативне ставлення до будь-якого додаткового оподаткування фінансового сектору, спираючись на власний негативний досвід 1990-х років, який характеризується зменшенням обсягів внутрішнього фінансового обороту та впливом капіталу. МВФ також висловлював скептичне ставлення до перспектив оподаткування валютних (фінансових) трансакцій, посиляючись на те, що практичне адміністрування буде вкрай ускладненим. Перспективи запровадження цього податку залишаються невизначеними.

Література: 1. *Financial Sector Taxation* // European Commission Staff Working Document. — 2010. — № 1166 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=SEC:2010:1166:FIN:EN:PDF>.

2. *Tobin J. Essays in Economics. Vol. 4: National and International* / J. Tobin. — Cambridge : The MIT Press, 1996. — 807 p.

В. В. Козюк

ПОДАТОК ВМІНЕНИЙ (*Presumptive Tax*)

Див. також:
*База оподаткування; Дохід вмінений;
Ухилення від оподаткування*

— фактичний дохід платника податку на рівні, вищому, ніж сума, розрахована із застосуванням непрямих методів.

Концепція вміненого оподаткування ґрунтується на альтернативних показниках, що використовуються для визначення податкової бази (регіон, галузь, кількість зайнятих, розмір фірми, величина активів платника податків тощо). Одним із видів такого оподаткування є так звані податки за стандартом – *Standart Assessment Guides* (наприклад, *tachshiv*), що застосовувався в Ізраїлі у 50-х роках ХХ ст.). Вмінений дохід встановлюють залежно від виду діяльності малого підприємства і наявності у нього необхідних для проведення діяльності факторів, які важко приховати при перевірці (кількість місць у ресторані, перукарні тощо). Отже, цей метод містить елементи угоди між платниками податків і податковою владою.

При використанні вміненого оподаткування, як і інших особливих режимів, виникає проблема ухилення від нього, оскільки податок застосовують до платників, котрі не ведуть адекватного об-

ліку. Ті з них, у кого дохід перевищує середній для цього виду діяльності, можуть навмисно не вести записів, достатніх для оподаткування на підставі декларацій, підпадаючи в такий спосіб під вмінене оподаткування. Для розв'язання цієї проблеми платники податків, до яких застосовують оподаткування за стандартом, повинні визначатися на підставі певного критерію. Ним, наприклад, може бути валовий оборот; за цих умов зручно використовувати максимальну величину обороту, що дає підприємству можливість обирати – сплачувати податки за спрощеним методом чи ПДВ на загальних умовах. При введенні оподаткування за стандартом важливо визначити, чи є воно обов'язковим або на вибір платника. На думку В. Туроні, найкращим рішенням є встановлення спрощеного оподаткування за стандартом для платників з оборотом нижче граничного значення, але з передбаченою можливістю зробити остаточний вибір щодо використання нормальних правил обліку.

Плата за патент є формою П. в., що застосовується переважно до фізичних осіб або мікропідприємств. Вартість патенту може залежати від галузевої спрямованості чи виду діяльності і, як правило, не пов'язана з розміром, місцем розміщення, виручкою.

Якщо річний оборот суб'єктів малого підприємництва менший за визначену величину, їх оподаткування можна здійснювати за методом «фортейт» (fortait), який відрізняється від інших тим, що передбачає попереднє узгодження платником податків із податковим органом взяття за основу оціненого, а не фактичного доходу. Оподатковуваний дохід за цим методом визначається на підставі адміністративних інструкцій і постанов.

Для застосування методу “фортейт” платник податків надає податковим органам інформацію про закупівлі, продаж, вартість запасів, чисельність працюючих і суми виплаченої заробітної плати за підсумками попереднього року. На її підставі розраховують на два роки оцінку нормального доходу з урахуванням специфіки галузі, котра стає предметом угоди з платником податків.

Метод оцінювання для визначення сум “фортейт” ґрунтується на статистичному аналізі та детальній класифікації галузей, що потребує значних трудозатрат. Застосування контрактних методів потребує високої кваліфікації податкових інспекторів і дієвого контролю вищих органів за їхньою діяльністю, тому вони мають обмежену сферу використання.

- Література:* 1. *Предложения по дальнейшему совершенствованию системы вмененного налогообложения индивидуальных предпринимателей в Беларуси.* АЗ/11/04 / Исследовательский центр Института приватизации и менеджмента ; Немецкая экономическая группа в Беларуси [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://research.by/rus/pp/2004>.
2. *Thuronyi V. Presumptive Taxation / V. Thuronyi // Tax Law Design and Drafting / ed. by V. Thuronyi. – Washington D. C. : IMF, 1996. – P. 425.*
3. *Єфименко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т. І. Єфименко ; НАН України, Ін-т екон. та прогнозів. — К. : Ін-т екон. та прогнозів. НАН України, 2011. — С. 425–426.*

Т. І. Єфименко, С. С. Гасанов

ПОДАТОК ЕКОЛОГІЧНИЙ (*Environmental Tax*)

Див. також:
*Агент податковий; Платежі за використання
природних ресурсів; Податки загальнодержавні*

— загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється з фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднювальних речовин, розміщення відходів, фактичного

обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками, фактичного обсягу утворених радіоактивних відходів та з фактичного обсягу радіоактивних відходів, нагромаджених до 1 квітня 2009 р. Уведений з 1 січня 2011 р., цей податок є правонаступником збору за забруднення навколишнього природного середовища, який застосовувався в українській системі оподаткування до 2010 р. включно, але має певні особливості щодо характеристики елементного складу.

Не є платниками податку:

- державні спеціалізовані підприємства з поводження із радіоактивними відходами, основною діяльністю яких є зберігання, переробка та захоронення тих радіоактивних відходів, що перебувають у власності держави, а також дезактивація радіаційно-забруднених об'єктів, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже нагромаджені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк;
- суб'єкти господарювання, які мають ліцензію на збирання і заготівлю відходів як вторинної сировини, провадять статутну діяльність зі збирання і заготівлі таких відходів, що розташовуються на власних територіях (об'єктах), та надають послуги у цій галузі за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах.

Причому податок, що справляється за викиди в атмосферне повітря забруднювальних речовин пересувними джерелами забруднення у разі використання палива, утримується і сплачується до бюджету під час реалізації такого палива податковими агентами, а не платниками збору самостійно.

До податкових агентів належать суб'єкти господарювання, які здійснюють: оптову торгівлю паливом; роздрібну торгівлю паливом (окрім тих, які реалізують паливо, придбане у суб'єктів господарювання, що провадять оптову торгівлю).

Об'єктами обчислення П. е. є:

а) для стаціонарних джерел забруднення — види забруднювальних речовин, які викидаються в атмосферне повітря, або скидаються безпосередньо у водний об'єкт; види відходів, які розміщуються у спеціально відведених для цього місцях або на об'єктах; категорії радіоактивних відходів, що утворюються унаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк; електрична енергія, що вироблена експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій);

б) для пересувних джерел забруднення — види палива, реалізованого податковими агентами. Ставки податку за викиди стаціонарними джерелами забруднення й скиди, а також нормативи збору за розміщення відходів встановлюються відповідно до виду забруднювальних речовин і класу небезпеки відходів. Порівняно зі збором за забруднення навколишнього природного середовища ставки зросли більше ніж у 15 разів. Окремо П. е. справляється за викиди двоокису вуглецю стаціонарними джерелами забруднення, ставка податку становить 0,2 грн за тону. Ставки податку за викиди в атмосферне повітря забруднювальних речовин пересувними джерелами забруднення диференційовано за видами палива у таблиці. На дизельне пальне ставки диференційовано за вмістом сірки.

Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

Платники податку та податкові агенти складають декларації та подають їх протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, до органів Міністерства доходів і зборів України та сплачують податок протягом 10 календарних

днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації:

- за викиди в атмосферне повітря забруднювальних речовин стаціонарними джерелами забруднення, скиди забруднювальних речовин у водні об'єкти, розміщення протягом звітного кварталу відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах — за місцем розміщення стаціонарних джерел забруднення, спеціально відведених для цього місць чи об'єктів;
- за паливо, реалізоване податковими агентами, — за місцем знаходження пунктів продажу палива;
- за утворення радіоактивних відходів та тимчасове їх зберігання понад установлений особливими умовами ліцензії строк — за місцем перебування платника на податковому обліку в органах Міністерства доходів і зборів України.

Ставки екологічного податку за викиди в атмосферне повітря забруднювальних речовин пересувними джерелами забруднення у разі використання палива

Вид палива	Ставка податку, грн/т
Бензин неетилований	79,90
Бензин сумішевий	65,80
Зріджений нафтовий газ	108,10
Дизельне біопаливо	68,15
Дизельне пальне із вмістом сірки:	
більше ніж 0,2 мас. %	79,90
більше ніж 0,035 мас. %, але не більше ніж 0,2 мас. %	61,10
більше ніж 0,005 мас. %, але не більше ніж 0,035 мас. %	55,22
не більше ніж 0,005 мас. %	35,25
Мазут	79,90
Стиснений природний газ	54,05
Бензин авіаційний	55,22
Гас	68,15

Платники П. е. та податкові агенти перераховують суми податку, що справляється за викиди, скиди забруднювальних речовин та розміщення відходів, одним платіжним дорученням на рахунки, відкриті в територіальних органах Державної казначейської служби України, які здійснюють розподіл цих коштів у співвідношенні, визначеному законом.

П. е. характеризується високим регулятивним потенціалом і за умови продуманого й раціонального співвідношення його елементів може досить серйозно вплинути на екологічну поведінку платників. Водночас суми, що надходять від податку, повинні відповідати видаткам на підтримання екологічної рівноваги, тобто фіскальна сторона П. е. також є важливою.

Серед перспективних напрямів посилення й фіскальної, і регулюючої функцій П. е. слід зазначити доцільність і необхідність розширення бази оподаткування за рахунок включення до неї екологічно небезпечної продукції, виробництво, зберігання, транспортування та споживання якої негативно впливає на навколишнє природне середовище й здоров'я населення.

Ще однією важливою проблемою є локалізація стаціонарних джерел забруднення, тому видатки на усунення шкідливого впливу на екологічний стан переважно покладаються на місцеві бюджети. Одним зі способів її розв'язання може бути віднесення П. е. до місцевих податків і зборів та спрямування надходжень від його сплати до місцевих бюджетів територіальних громад, де погіршується екологічний стан навколишнього середовища.

З 1 вересня 2013 р. перелік платників П. е. доповнено суб'єктами господарювання, які здійснюють ввезення, виробництво, придбання транспортних засобів та кузовів до них, що в подальшому підлягають утилізації.

Об'єктом та базою оподаткування податком за утилізацію знятих з експлуатації транспортних засобів є транспортний засіб, що: ввозиться на митну територію України в митному режимі імпорту; вироблений (виготовлений) в Україні для продажу на внутрішньому ринку України;

придбаний в особи, яка не є платником цього податку відповідно до законодавства; а також кузови для транспортного засобу товарної підпозиції згідно із УКТ ЗЕД, що ввозиться на митну територію України в митному режимі імпорту, за винятком кузовів товарної категорії відповідно до Митного тарифу України.

До таких елементів податку, як платники, об'єкт та база, законодавством закріплені пільги.

Базова ставка податку на утилізацію легкових авто та кузовів до них становитиме 5500 грн, а на інші транспортні засоби (зокрема, автобуси, вантажні, вантажно-пасажирські автомобілі) — 11 000 грн. До базових ставок передбачено низку коефіцієнтів залежно від об'єму двигуна / маси та від того, чи новий транспортний засіб або використовувався раніше.

Датою виникнення податкового зобов'язання є дата:

- подання до митного органу митної декларації на транспортний засіб (кузов) або партію транспортних засобів (кузовів), що ввозяться на митну територію України;
- реалізації транспортних засобів на внутрішньому ринку України особою, яка виробила (виготовила) такі транспортні засоби;
- подання заяви щодо перереєстрації транспортного засобу до органу внутрішніх справ для транспортних засобів, придбаних в осіб, які не є платниками П. е. згідно із законодавством.

Оформлення та видача довідки про сплату податку за утилізацію знятих з експлуатації транспортних засобів здійснюються у порядку, закріпленому податковим законодавством.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. Г. Зима

ПОДАТОК ЄДИНИЙ (Uniform Tax)

Див. також:
*Дохід; Податки і збори місцеві; Система оподаткування
спрошена; Суб'єкт малого підприємництва*

— місцевий податок, який застосовується у спрощеній системі оподаткування суб'єктів малого підприємництва (юридичних осіб та фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності) та замінює частину загальнодержавних та місцевих податків і зборів.

П. е. має синтетичний характер, поєднуючи характеристики податків і зборів, що ним замінюються. Однак для юридичних та фізичних осіб цей податок суттєво відрізняється внаслідок різного елементного складу. Це призводить до існування під однією назвою двох принципово різних податків.

Сплачуваний юридичними та фізичними (3-тя та 5-та група платників) особами П. е. можна класифікувати як оборотний, тобто податкові зобов'язання платника збільшуються за підвищення обсягів продажу продукції (товарів, робіт, послуг). Разом із тим негативні наслідки кумулятивного ефекту, притаманного оборотним податкам, при застосуванні спрощеної системи оподаткування мають обмежений характер. Це пов'язано з тим, що П. е. сплачується не на кожному етапі — від виробництва до кінцевого споживання товарів, а вибірково — тільки тими суб'єктами малого підприємництва, що перейшли на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. П. е. з фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності — платників 1-ї та 2-ї груп не залежить ані від виручки від реалізації, ані від доходу, а його сума визначається видом підприємницької

Розподіл платників П. є. за групами

Критерії	Податковий кодекс України						
	Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва»	1-ша група: фізичні особи — підприємці	2-га група: фізичні особи — підприємці	3-тя група: фізичні особи — підприємці	4-та група: юридичні особи	5-та група: фізичні особи — підприємці	6-та група: юридичні особи
Можливість використання найманих працівників	Юридичні особи Не більше 50 осіб	Не можуть використовувати	Не більше 10 осіб	Не більше 20 осіб	Не більше 50 осіб	Не обмежена	Не обмежена
Обсяг діяльності	Фізичні особи — підприємці Не більше 10 осіб (включаючи членів сімей)	Не можуть використовувати	Дохід не більше 150 тис. грн	Дохід не більше 1 млн грн	Дохід не більше 3 млн грн	Дохід не більше 5 млн грн	Дохід не більше 20 млн грн
Види діяльності	Виручка не більше 500 тис. грн Будь-які види, окрім заборонених для спрощеної системи	Роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або господарська діяльність з надання побутових послуг населенню	Надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню (крім деяких операцій з нерухомим майном та ювелірними виробами); виробництво та/або продаж товарів; діяльність у сфері ресторанного господарства	Будь-які види, крім заборонених для спрощеної системи			

діяльності в межах визначених Податковим кодексом України діапазонів. Тому вважати його оборотним не можна, навіть якщо він містить ПДВ (за бажанням платника).

З точки зору форми оподаткування П. є. належить до прямих податків. Він сплачується суб'єктами малого підприємництва — як юридичними, так і фізичними особами — за рахунок власних коштів, причому незалежно від фінансового й майнового стану платників, а тому не може бути віднесений до реальних податків і класифікується як податок особистий. Для фізичних осіб — платників 1-ї та 2-ї груп П. є. справляється за кратними ставками, тобто є відносно регресивним до обсягів діяльності, а для інших платників П. є. за способом встановлення податкової ставки належить до пропорційних податків.

Починаючи з 2012 р., критерії платників П. є. встановлені виключно ПКУ (таблиця).

Об'єктом оподаткування для 3–6-ї груп платників визначений дохід, принципи обчислення якого загалом відповідають оподаткуванню прибутку підприємств.

Ставки П. є. залежать від групи платників та встановлюються в таких розмірах:

- група 1 — від 1 до 10 % мінімальної заробітної плати;
- група 2 — від 2 до 20 % мінімальної заробітної плати;
- групи 3 та 4 — 3 % (у разі сплати ПДВ) або 5 % (у разі включення ПДВ до складу єдиного податку) від доходу;
- групи 5 та 6 — 7 % (у разі сплати ПДВ) або 10 % (у разі включення ПДВ до складу єдиного податку) від доходу.

Податковий період з П. є. відповідає звітному періоду та дорівнює для 1-ї групи платників — календарному року, а для платників 2–6-ї груп — календарному кварталу. Сплата П. є. платниками груп 1 і 2 здійснюється шляхом внесення авансових внесків не пізніше 20-го числа (включно) поточного місяця. Платники 3–6-ї груп сплачують П. є. протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації.

Популярність П. є. серед суб'єктів малого підприємництва пов'язана з відчутним зниженням податкового навантаження й істотним спрощенням процедур підготовки й подання як податкової, так і фінансової звітності.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Розвиток податкової системи: трансформація спрощеної системи оподаткування* / Т. І. Єфименко, С. А. Лондар, Ю. Б. Іванов та ін. ; ДНУ «Акад. фін. управління». — К., 2011. — 246 с.

Ю. Б. Іванов

ПОДАТОК З ПРОДАЖІВ (Sales Tax)

Див. також:
*Ефект оподаткування кумулятивний;
Податки і збори місцеві; Податок непрямий*

— непрямий податок, який розраховується як відсоток від ціни товарів (і деяких видів послуг) та додається до неї. У загальному випадку П. п. сплачує покупець, але відповідальність за його нарахування, утримання та сплату до відповідного бюджету несе продавець.

П. п. вважається регресивним податком, тому що його податковий тягар особливо відчутний для платників із низькими доходами.

У теорії та практиці світового оподаткування розрізняють два види цього податку: податок із роздрібних продажів (retail sales tax) та податок з оптових продажів (wholesale sales tax).

Податок із роздрібних продажів є одностадійним податком, який справляється з операцій продажу товарів кінцевим споживачам як суб'єктами роздрібною торгівлі, так й іншими продавцями (прямі продажі товарів виробниками), що виключає негативні наслідки кумулятивного ефекту оподаткування. Упровадження цього податку потребує чіткої організації контролю за розрахунковими операціями та пов'язане зі значними адміністративними витратами.

Об'єктом оподаткування за податком з оптових продажів є операції з продажу товарів між оптовими постачальниками, в тому числі виробниками та суб'єктами роздрібною торговельної мережі. Перевагою цього варіанта П. п., порівняно з податком із роздрібних продажів, є суттєве скорочення кількості платників податку, що спрощує його адміністрування, проте основним недоліком є наявність кумулятивного ефекту.

П. п. історично передував появі податку на додану вартість (ПДВ) і, певною мірою ці податки є альтернативними. За більшістю параметрів ПДВ вважається прийнятнішим податком, ніж податок на роздрібну торгівлю, що й стало причиною відмови від використання останнього на користь ПДВ у більшості країн світу. Однак в окремих неєвропейських державах, наприклад у Канаді, Японії та інших, застосовуються обидва податки, причому П. п. зараховано до місцевих.

В Україні одночасне використання цих двох податків при зниженні ставки ПДВ може бути обґрунтоване насамперед з позицій загострення проблеми бюджетного відшкодування ПДВ, з урахуванням розповсюдження тінювих схем ухилення від оподаткування, пов'язаних саме із бюджетним відшкодуванням. У цих умовах зниження ставки ПДВ може розглядатися як крок на шляху розв'язання проблеми відшкодування. Звичайно, найпростішим способом вирішення цієї проблеми було б зниження ставки ПДВ без компенсації такого зниження надходженнями від П. п. Проте цей шлях охоплює серйозні ризики для бюджету.

Крім розв'язання проблеми бюджетного відшкодування та створення сприятливіших умов для ведення господарської діяльності, поєднання ПДВ і П. п. дасть змогу вирішити ще дві проблеми: зменшити умовне податкове навантаження (без урахування перекидання податку) на виробників і забезпечити перерозподіл надходжень від оподаткування споживання між державним і місцевим бюджетами, зміцнивши дохідну базу останніх.

Література: 1. Соколовская А. М. Актуальные проблемы реформирования налоговой системы Украины / А. М. Соколовская // Налогообложение: проблемы науки и практики : монография / под ред. Ю. Б. Иванова. — Х. : ИНЖЭК, 2009.

2. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.

Ю. Б. Иванов

ПОДАТОК ЗЕМЕЛЬНИЙ (Land Tax)

Див. також:
Плата за землю; Податки загальнодержавні

— одна з двох форм справляння плати за землю, вид загальнодержавного податку.

Сплата П. з. передбачена і регулюється розділом XIII Податкового кодексу України та Земельним кодексом України. Платником П. з. є власник землі або землекористувач, яким може бути як юридична, так і фізична особа.

Об'єктом П. з. є земельна ділянка, що перебуває у власності або користуванні, а також земельні частки (паї), що перебувають у власності платника. Ст. 79 Земельного кодексу України містить поняття земельної ділянки, як частини земної поверхні з установленими межами, визначеним місцем розташування і закріпленими щодо нього правами. При цьому законодавець виокремлює три категорії земель, за якими встановлені різні рівні податкових ставок: землі сільськогосподарського користування, землі населених пунктів і землі лісгосподарського призначення.

Одиницею оподаткування щодо сільськогосподарських угідь законодавчо закріплений один гектар орних земель, лугів, пасовищ, багаторічних насаджень.

Ставки П. з. з одного гектара сільськогосподарських земель встановлюються у відсотках від їх грошової оцінки, а за землі населених пунктів — у розрахунку на один квадратний метр. Стосовно інших земельних ділянок, то ставки за ними диференціюються і затверджуються відповідними місцевими радами, згідно із середніми ставками П. з., функціонального використання і місця розташування ділянки, але не вище ніж у два рази від середніх ставок з урахуванням затверджених коригувальних коефіцієнтів.

Чинне законодавство передбачає застосування підвищених ставок П. з. у випадках: нецільового використання землі та перевищення норм відводу.

Законом передбачені такі пільги з П. з.: звільнення від сплати податку та його несправляння. Залежно від критеріїв, узятих за основу при поділі, пільги з П. з. можна розмежувати на три групи:

1. За територіальною ознакою — поширюються на окрему територію, що необов'язково збігається з адміністративно-територіальною одиницею. Законодавець висуває низку додаткових умов, за наявності яких платник має право на це пільгове оподаткування (наприклад, суб'єкт на цій території повинен здійснювати визначені інвестиційні проекти).

2. За видимою ознакою — щодо визначених видів земельних ділянок (заповідники, національні природні парки, ботанічні сади, пам'ятники природи, дендрологічні і зоологічні парки; землі, що перебувають у тимчасовій консервації чи в стадії сільськогосподарського освоєння, тощо).

3. За суб'єктною ознакою — залежно від суб'єкта податку застосовуються як до фізичних осіб (інваліди I і II груп; громадяни, що виховують трьох і більше дітей; громадяни, що постраждали від Чорнобильської катастрофи, тощо), так і до юридичних осіб (органи державної влади й місцевого самоврядування; зареєстровані релігійні і благодійні організації, що не провадять підприємницьку діяльність, тощо).

Обчислення П. з. здійснюється на підставі даних Державного земельного кадастру. Державний земельний кадастр містить дані реєстрації права власності, права користування землею і договорів оренди земельних ділянок, обліку кількості і якості земель, зонування територій населених пунктів, економічної і грошової оцінки земель.

Юридичні особи самостійно обчислюють суму П. з. щорічно за станом на 1 січня і до 1-го лютого подають дані у відповідну державну податкову інспекцію. Нараховують П. з. громадянам державні податкові інспекції, які до 15 липня поточного року видають платнику податкове повідомлення.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Земельний кодекс України від 25.10.2001 № 2768-III (у редакції від 22.12.2010 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

3. *Податкове право* : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003. — 400 с.
4. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : в 3 т. Т. 3 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., доповн. та перероб. — К., 2011. — 742 с.

М. П. Кучерявенко

ПОДАТОК МАЙНОВИЙ (Assessed Tax)

Див. також:
*Класифікація податків і зборів; Майно нерухоме;
Плата за землю; Податок прямиий*

— прямиий податок із юридичних і фізичних осіб, об'єктом оподаткування за яким є рухоме чи нерухоме (зокрема земля) майно.

Цей податок історично є одним із найдавніших. У XVIII–XIX ст. він був основним джерелом державних надходжень. Його сплачували майже всі верстви населення — міська буржуазія, домовласники, ремісники, фермери тощо. Сьогодні частка П. м. у державних бюджетах розвинутих країн є незначною (близько 5–10 %). Ці податки не відіграють значної ролі в економічному регулюванні, несуттєвим є і їх фіскальне значення для державних органів, проте вони є важливим джерелом наповнення місцевих бюджетів.

Об'єктами оподаткування П. м. є:

- вартість нерухомого майна — виробничих, торговельних, фермерських будівель і споруд, житлових будинків, машин, обладнання, предметів домашнього вжитку, землі, тварин тощо;
- вартість рухомого майна — автомобілів, інших транспортних засобів;
- вартість невідчутних активів — акцій, державних облігацій, облігацій корпорацій та інших цінних паперів.

П. м. сплачують власники майна, тому його ще називають податком на власність. Вартість майна для оподаткування контролюючі органи визначають здебільшого за ціною, за якою конкретне майно можна було б продати на момент справляння податку. Податкові ставки можуть диференціюватися за видами майна. До П. м., які сьогодні справляються в Україні, належать плата за землю та податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.

Література: 1. *Суторміна В. М.* Держава — податки — бізнес (із світового досвіду фіскального регулювання ринкової економіки) : монографія / В. М. Суторміна, В. М. Федосов, В. Л. Андрущенко. — К. : Либідь, 1992. — 328 с.

А. Г. Загородній

ПОДАТОК МІНІМАЛЬНИЙ (Minitum Tax)

Див. також:
*Зобов'язання податкове; Платник податків
і зборів (обов'язкових платежів); Податок*

— обов'язковий платіж, який передбачається до сплати за умови, що його розмір не може бути меншим певного відсотка від оподатковуваного доходу підприємства, але він гарантує достатній рівень доходу бюджетів.

Використання П. м. варіюється залежно від бази оподаткування. П. м. на базі обороту чи активів можна застосовувати до всіх платників, включаючи великі компанії. Для оподатку-

вання малого бізнесу використовують методи, спеціально узгоджені з особливостями окремих галузей.

Дослідження механізму сплати П. м. свідчить про проблему, пов'язану з обов'язковістю сплати податку, навіть за умов отримання реальних збитків і відсутності податкових зобов'язань із позиції економічної змістовності. У разі застосування П. м. із погляду конкурентних переваг відбувається певна дискримінація сумлінних платників податків, які зазнають збитків. Для держави вигоди від такого оподаткування пов'язані з охопленням доходів усіх платників податків, упевненістю щодо розмірів оподатковуваної бази, яку легко адмініструвати, водночас стимулюючи підприємства до подання прозорої, систематичної звітності.

П. м. можна визначити відповідно до професії чи виду діяльності особи. Оскільки при великих сумах податку таке оподаткування є несправедливим стосовно окремих платників, вмінені суми належить установлювати на порівняно низькому рівні, що неприйнятно при оподаткуванні фахівців із високим доходом. Удосконалення оподаткування фіксованими платежами полягає в поділі на підставі обороту платників податків у кожній галузі на групи з фіксованим податком усередині кожної з них або за типами і кількістю капітального устаткування, використовуваного в бізнесі.

Проблемою застосування П. м. є зв'язок із визначеними чинниками при оцінюванні доходу, що може призводити до перетворення оподаткування прибутку на оподаткування цих чинників і спотворювати процес оптимального використання факторів виробництва та інших ресурсів.

Література: 2. *Thuronyi V. Presumptive Taxation / V. Thuronyi // Tax Law Design and Drafting / ed. by V. Thuronyi. – Washington D. C. : IMF, 1996. – P. 425.*

3. *Єфименко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т. І. Єфименко ; НАН України, Ін-т екон. та прогнозув. — К. : Ін-т екон. та прогнозув. НАН України, 2011. — С. 426–428.*

Т. І. Єфименко

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (ПДВ)

(Value Added Tax (VAT))

Див. також:

*Зобов'язання податкове; Кредит податковий;
Метод податкового обліку; Платник податку на додану
вартість; Поріг реєстрації платників податку
на додану вартість; Реєстр платників
податку на додану вартість*

— є одним із різновидів універсальних акцизів, який нараховується та сплачується на кожному етапі руху товару від виробника до споживача.

Оскільки особливістю механізму сплати П. д. в. є те, що до бюджету сплачується не вся нарахована сума податку, а лише різниця між податковим зобов'язанням і сумою П. д. в., яка сплачена платником при купівлі сировини, матеріалів, товарів, необхідних для здійснення власної фінансово-господарської діяльності (податковим кредитом), це забезпечує оподаткування не всіх оборотів, а лише тієї частини вартості товарів, що додається до матеріальних затрат та закупівельних цін.

До переваг застосування П. д. в. належать:

- відсутність кумулятивного ефекту (включення в об'єкт оподаткування податків, які були сплачені на попередніх етапах руху товару);
- висока фіскальна ефективність;

- широка база оподаткування, яка забезпечує надійність та стабільність бюджетних надходжень;
- універсальні ставки полегшують як розрахунок податку платником, так і контроль податкових органів за правильністю та своєчасністю їх сплати;
- сплата податку пропорційно новоствореній вартості наближають П. д. в. до прямих податків;
- стягнення П. д. в. на всіх етапах руху товару дає рівномірний розподіл податкового навантаження між всіма суб'єктами підприємницької діяльності.

Недоліками П. д. в. є його значний вплив на загальний рівень цін та регресивність щодо мало-забезпечених верств населення.

В Україні П. д. в. є найбільшим джерелом державних доходів. Питома вага надходжень від цього податку в структурі доходів Державного бюджету України протягом 2003–2011 рр. збільшилася з 23,9 до 35,9 %, що забезпечувало першу позицію серед джерел формування фінансових ресурсів нашої держави.

Проте в Україні економічна функція цього податку спотворена через недосконалий механізм податкового адміністрування та недоліки законодавства.

Платниками П. д. в. є:

- 1) будь-яка особа, що провадить господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку;
- 2) будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;
- 3) будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України, а також:
 - особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, які передбачають повне або часткове умовне звільнення від оподаткування, у разі порушення таких митних режимів, встановлених митним законодавством;
 - особа, яка використовує, у тому числі при ввезенні товарів на митну територію України, податкову пільгу не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання, а також будь-які інші особи, що використовують податкову пільгу, яку для них не призначено.

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

- 4) особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;
- 5) особа — управитель майна, яка веде окремий податковий облік з П. д. в. щодо господарських операцій, пов'язаних із використанням майна, що отримане в управлінні за договорами управління майном;
- 6) особа, що проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави;
- 7) особа, уповноважена вносити податок з об'єктів оподаткування, які виникають унаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, що перебувають у підпорядкуванні платника податку в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

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

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

в) ввезення товарів на митну територію України;

г) вивезення товарів за межі митної території України;

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

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

Механізм нарахування П. д. в. побудований на визначенні не об'єкта оподаткування, а податкової бази. База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається відповідно до їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче за звичайні ціни, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім П. д. в. та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками — суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів (у тому числі компонентів крові і вироблених із них препаратів), крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів), а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на вартість послуг стільникового рухомого зв'язку).

База оподаткування операцій з постачання товарів, увезених платником на митну територію України, визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче митної вартості товарів, з якої були визначені податки і збори, що справляються під час їх митного оформлення, з урахуванням акцизного податку та ввізного мита, за винятком П. д. в., що включаються у ціну товарів/послуг згідно із законом.

Ставки податку встановлюються від бази оподаткування у двох розмірах: 17 та 0 %.

Світовий досвід та нормативні акти ЄС свідчать про можливість та доцільність диференціації ставок П. д. в. (таблиця).

Сума нарахованого П. д. в. додається до ціни товарів (робіт, послуг). Сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

Ставки П. д. в. в країнах Центральної, Східної Європи та СНГ, 2009 р., %

Країна	Ставка	Країна	Ставка	Країна	Ставка
Албанія	20	Грузія	18	Польща	22/7/3
Вірменія	20	Угорщина	20/5	Румунія	19/9/5
Азербайджан	18	Казахстан	12	Росія	18/10
Боснія і Герцеговина	17	Латвія	21/10	Сербія	18/8
Болгарія	20/7	Литва	19/9/5	Словаччина	19/10
Хорватія	22/10	Македонія	19/5	Словенія	20/8,5
Чехія	19/9	Молдова	20/8/5	Україна	20
Естонія	18/9	Чорногорія	17/7	Узбекистан	20

Основним методом податкового обліку за цим податком є метод «за першою подією», проте в окремих випадках застосовується й касовий метод.

Законодавство України передбачає три види пільг зі сплати П. д. в.:

- а) операції, що не виступають об'єктом оподаткування;
- б) операції, що звільнені від оподаткування;
- в) оподаткування за нульовою ставкою.

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць з урахуванням таких особливостей:

- якщо особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного місяця, першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;
- якщо податкова реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця, то останнім звітним (податковим періодом) є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем анулювання.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Директива Ради 2006/112/ЄС про спільну систему податку на додану вартість від 28.11.2006 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_928.
3. *Современный НДС* / Л. Эбрилл, М. Кин, Ж.-П. Боден, В. Саммерс ; пер. с англ. — М. : Весь Мир, 2003. — 274 с.
4. *Шоста* директива Ради 77/388/ЄЕС від 17 травня 1977 р. щодо гармонізації законодавства держав-членів стосовно податків з обороту — Спільна система податку на додану вартість: єдина база оподаткування.
5. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ (*Individual Income Tax*)

Див. також:
*Кредит податковий для фізичних осіб;
Нерезидент; Пільга податкова соціальна; Резидент*

— обов'язковий елемент системи оподаткування будь-якої держави, справляється з чистого сукупного доходу фізичної особи, що є резидентом, або особи-нерезидента, яка одержує визначену частку доходу на території іншої держави.

У податковій практиці П. д. ф. є еластичним джерелом доходів бюджету, надходження від якого перебуває в прямій залежності від економічного зростання. Стосовно бюджетоутворюючого значення П. д. ф. у 2011 р. його частка в доходах Зведеного бюджету України становила 15,1 %.

Одним із недоліків справляння П. д. ф. в Україні є його помісячна нерівномірність надходжень, що негативно впливає на забезпечення видатків місцевих бюджетів. Максимальні суми надходжень від податку упродовж року спостерігаються в грудні та липні — серпні. В ці періоди, зазвичай, здійснюються різні види виплат (премій, надбавок, відпускні). Мінімальні надходження податку традиційно спостерігаються у січні — лютому.

Елементи П. д. ф. представлені на рисунку.



Елементи справляння П. д. ф.

Основним джерелом надходження податку в Україні є доходи фізичної особи:

- у вигляді заробітної плати, інші виплати та винагороди, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору;
- від продажу об'єктів прав інтелектуальної (промислової) власності;
- сума страхових виплат, страхових відшкодувань, викупних сум або пенсійних виплат, що сплачуються платнику податку за договорами довгострокового страхування життя та недержавного пенсійного забезпечення;
- частина доходів від операцій з майном;
- отримані платником податку як додаткове благо;
- у вигляді неустойки (штрафів, пені), відшкодування матеріальної немайнової (моральної) шкоди;
- у вигляді дивідендів, виграшів, призів, процентів;
- у вигляді інвестиційного прибутку від здійснення платником податку операцій з цінними паперами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах;
- у вигляді вартості успадкованого чи отриманого в дарунок майна (у межах, що оподатковується);
- сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені строки;
- кошти або майно (немайнові активи), отримані платником податку як хабар, викрадені чи знайдені як скарб, не зданий державі;
- отриманий платником податку за зданий (проданий) ним брухт чорних та/або дорогоцінних металів, крім доходу, отриманого за брухт дорогоцінних металів, проданий Національному банку України;
- інші види доходів, визначені законодавством.

В Україні платниками П. д. ф. є:

а) фізична особа — резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;

б) фізична особа — нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;

в) податковий агент.

Об'єктом оподаткування резидента є:

– загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід;

– доходи з джерелом їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування (виплати, надання);

– іноземні доходи — доходи (прибуток), отримані з джерел поза межами України.

Об'єктом оподаткування нерезидента є:

– загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід із джерелом його походження в Україні;

– доходи з джерелом їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час нарахування (виплати, надання).

П. д. ф. розраховується за такими ставками:

а) загальна (базова) податкова ставка встановлена в розмірі 15 % від об'єкта оподаткування. Якщо загальна сума отриманих платником податку у звітному податковому місяці доходів перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, ставка податку становить 17 % суми перевищення;

б) ставка в розмірі 10 % встановлена для доходів шахтарів, отриманих як заробітна плата;

в) ставка в розмірі 5 % встановлена щодо таких доходів: процентів на поточний або депозитний банківський рахунок; процентів або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом; процентів на вклад (внесок) до кредитної спілки; інвестиційний дохід, який виплачується компанією, що управляє активами інституту спільного інвестування; за іпотечним сертифікатом участі, іпотечним сертифікатом з фіксованою дохідністю; дохід учасника фонду банківського управління; доходи у вигляді дивідендів;

г) ставка в розмірі 30 % встановлена для доходу, нарахованого як виграш чи приз на користь резидентів або нерезидентів.

У деяких країнах Європейського Союзу також здійснено перехід до пропорційного оподаткування доходів громадян, однак за значно вищою ставкою, ніж в Україні, зокрема: в Естонії — 24 %, Латвії — 25, Литві — 33, Словаччині — 19 %.

Податок, утриманий з доходів резидентів і нерезидентів, підлягає зарахуванню до бюджету територіальної громади за місцем утримання такого податку. Фактично сплачений П. д. ф. за межами України згідно із законодавством інших держав може бути зменшений на суму податків при пред'явленні довідки державного органу країни про суму стягнутого податку, а також про базу його нарахування. При цьому сума податку з іноземного доходу платника податку — резидента, сплаченого за кордоном України, не може перевищувати суму податку, розраховану на базі загального річного оподаткованого доходу такого платника податку (з урахуванням суми отриманого іноземного доходу).

Для окремих категорій фізичних осіб при одержанні доходу у вигляді заробітної плати може бути надано право на використання податкової соціальної пільги. Введення у практику оподаткування доходів громадян податкової соціальної пільги мало як фіскальні, так і регулюючі цілі — зменшення податкового навантаження на громадян із найнижчими доходами. Податкова

соціальна пільга являє собою найменшу частину об'єкта оподаткування, яка повністю звільняється від оподаткування. Це певною мірою дає змогу наблизити діючу систему оподаткування доходів громадян до соціально орієнтованих стандартів розвинутих ринкових країн. Хоча дослідження фіскального навантаження на малозабезпечені верстви населення дають можливість стверджувати, що розмір податкової соціальної пільги має бути на рівні прожиткового мінімуму.

У практиці оподаткування доходів фізичних осіб передбачено обов'язок подання платниками річної декларації (декларація про майновий стан і доходи). Обов'язок платника податку з подання податкової декларації вважається виконаним, якщо він отримував доходи:

- тільки від податкових агентів;
- від операцій купівлі-продажу (обміну) майна, дарування, при нотаріальному посвідченні яких був сплачений податок;
- у вигляді об'єктів спадщини, які оподатковуються за нульовою ставкою податку або з яких сплачено податок.

Платники податку — резиденти, які виїжджають за кордон на постійне місце проживання, зобов'язані подати органу Міністерства доходів і зборів України податкову декларацію не пізніше закінчення 60 календарних днів, що передують виїзду.

Платники податків звільняються від обов'язку подання декларації незалежно від сум та видів отриманих доходів, якщо вони:

- є неповнолітніми або недієздатними особами і при цьому перебувають на повному утриманні інших осіб та/або держави станом на кінець звітного податкового року;
- перебувають під арештом або є затриманими чи засудженими 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.

Головна проблема держави при застосуванні П. д. ф. полягає в необхідності вибору між досягненням максимальної економічної ефективності та досягненням соціальної справедливості. Основними напрямками проведення реформування податку доходів фізичних осіб в Україні, які подано в загальній концепції реформування податкової системи держави, є:

- реалізація принципів прибуткового оподаткування, характерних для соціальних держав, у тому числі спільного оподаткування подружжя;
- розширення бази оподаткування за рахунок стягнення податку з усіх видів доходів, крім цільових, що виплачуються з державних цільових фондів, створених відповідно до закону, або одержаних як компенсація, відшкодування певних витрат;
- запровадження заявочного принципу реєстрації самозайнятих осіб — платників податку в податкових органах (спрощення процедури реєстрації);
- удосконалення системи оподаткування пасивних доходів для стимулювання інвестиційної діяльності.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Іванов Ю. Б.* Оподаткування виплат з оплати праці : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, Г. М. Дорожкіна, Є. І. Коновалов. — Х. : ІНЖЕК, 2008. — 320 с.
3. *Соколовська А. М.* Податкова система держави: теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. — К. : Знання-Прес, 2004. — 454 с.

А. І. Крисоватий

**ПОДАТОК
НА НЕРУХОМІСТЬ**
(Property tax)

Див. також:
*Плата за землю; Податок
земельний; Податок майновий*

— фіскальний механізм, спрямований на підвищення ефективності використання суб'єктами господарювання майна при забезпеченні відповідних надходжень до бюджету держави.

Трактуючи поняття «нерухомість», слід розрізнити його зміст з економічної та юридичної точок зору. У першому випадку нерухомість може розглядатися як сфера відносин різних суб'єктів суспільства щодо розмежування власності, а також як ринковий товар, здатний приносити її власнику певний дохід. З юридичної точки зору нерухомість супроводжується правом на володіння, яке переходить разом з нею, тобто правом продавати, здавати в оренду або використовувати власність будь-яким іншим чином. П. н. мають певні особливості при їх характеристиці, а також відмінності від інших форм оподаткування (таблиця).

Характеристика податків на нерухомість і їх відмінності від інших форм оподаткування

Критерій порівняння (характеристики)	П. н.	Податок на майно	Податок на власність
1. Платники	Фізичні і юридичні особи — власники нерухомості	Фізичні та юридичні особи — власники майна	Фізичні та юридичні особи — власники рухомого і нерухомого майна
2. Об'єкт податку	Нерухоме майно: земля та розташована на ній нерухомість	Рухоме і нерухоме майно (окрім землі)	Можливі варіанти: – рухоме й нерухоме майно, що перебуває у власності; – тільки нерухоме майно
3. Податкова база	Ринкова вартість землі й нерухомого майна	Для організацій — середньорічна вартість (балансова оцінка). Для фізичних осіб — інвентаризаційна вартість будівлі й потужність транспортногo засобу	Ринкова вартість майна у власності, що розраховується за затвердженою методикою
4. Принципи пільгування	Пріоритетні галузі й види діяльності, пошкоджене майно і землі	Для організацій — економічні критерії. Для фізичних осіб — соціальні критерії	Земельні ділянки на період забудови
5. Обов'язок розрахунку податку	Самостійно за даними податкового органу; фізичні особи за розрахунками інвентаризаційних характеристик майна	Самостійно за даними бухгалтерського обліку інвентаризаційних характеристик майна	Розраховують податкові органи
6. Розподіл за бюджетами	Регіональний податок із фіксованою часткою в місцевому бюджеті	Залежно від власника майна: державний, регіональний, місцевий бюджет	Залежно від виду власності: державний, регіональний, місцевий бюджети
7. Джерело сплати	Обігові кошти організації	Для організацій — фінансовий результат, до сплати податку на прибуток; для фізичних осіб — прибутки	Власні засоби фізичних осіб, прибутки організацій

Справляння до бюджету обов'язкових платежів із нерухомості є комплексом заходів правового й економічного характеру, які здійснюються державою у межах єдиного процесу регулювання відносин у сфері нерухомості щодо встановлення, обчислення і сплати податку. Специфічну класифікацію об'єктів нерухомості можна провести за такими ознаками: фізичним статусом (земельні ділянки, будівлі, будови, споруди, приміщення), призначенням, якістю, місцем розміщення, розмірами, видами власності, юридичним статусом (наявністю прав використання).

Однією з основних умов прозорого адміністрування П. н. є створення повної інформаційної бази даних про її наявність і стан, тобто реєстру нерухомості для цілей оподаткування, де має міститися інформація про права платника податку, який є користувачем, власником, орендарем цього об'єкта.

У світовій практиці оподаткування нерухомості та інших видів майна протягом багатьох років формувалися певні традиції й специфічні риси, характерні для окремо взятої країни. Водночас до загальноприйнятих правил групи П. н. належать:

- регулярне (раз на три або п'ять років) переоцінювання майна з метою визначення його реальної бази оподаткування;
- істотна роль соціальної функції податків — звільнення від податку осіб пенсійного віку, що мають певні заслуги перед суспільством, застосування неоподаткованого мінімуму у складі вартості майна або зниженої ставки для малозабезпечених сімей;
- традиційна підтримка організацій сільського господарства, некомерційної і наукової сфери, що повністю або частково фінансуються з бюджету;
- диференційований підхід до оподаткування комерційної та іншої нерухомості тощо.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

3. Єфименко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т. І. Єфименко ; НАН України, Ін-т екон. та прогнозув. — К. : Ін-т екон. та прогнозув. НАН України, 2011. — С. 353–364.

Т. І. Єфименко

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ (*Corporate Income Tax*)

Див. також:
Податок; Прибуток

— прямий податок, що сплачується підприємствами з прибутку, отриманого в результаті реалізації продукції, основних фондів, цінних паперів, нематеріальних активів, валютних цінностей, прибутку від виконання робіт, надання послуг, позареалізаційних та орендних операцій.

В Україні П. п. п. — обов'язковий платіж, об'єктом оподаткування якого є прибуток, що визначається зменшенням суми доходу звітного періоду на суму витрат. П. п. п. — це інструмент, який використовується у структурній економічній політиці, є ефективним засобом автоматичної стабілізації.

Поява і розвиток прибуткового оподаткування пов'язані із розвитком західної цивілізації та класичного лібералізму, що в першооснові базувався на принципах конкуренції, вільного ціноутворення, приватної власності.

Економічний зміст П. п. п. полягає у вилученні державою частини фінансових ресурсів підприємства, яке, втрачаючи частину свого доходу через просте вирахування з нього податків, цілком природно намагається уникнути такої втрати. При оподаткуванні доходів підприємств існує пряма залежність розміру податків від розміру отриманих прибутків (доходів). Жодні інші

податки, в тому числі і прями, не мають такої залежності від кінцевих результатів діяльності суб'єктів господарювання, як П. п. п.

Платниками П. п. п. із резидентів є:

- суб'єкти господарювання — юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами;
- управління залізниці, яке отримує прибуток від основної діяльності залізничного транспорту;
- підприємства залізничного транспорту та їх структурні підрозділи, які отримують прибуток від неосновної діяльності залізничного транспорту;
- неприбуткові установи та організації в разі отримання прибутку від неосновної діяльності та/або доходів, що підлягають оподаткуванню відповідно до цього розділу;
- відокремлені підрозділи платників податку, за винятком представництв.

Платниками П. п. п. із нерезидентів є:

- юридичні особи, що утворені в будь-якій організаційно-правовій формі, та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України;
- постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників.

Основна ставка П. п. п. становить 16 %. Прибуткове оподаткування підприємств та організацій завжди було в центрі уваги законодавців, які неодноразово намагалися вдосконалити його (табл. 1). Зміни об'єкта оподаткування, ставок податку, складу податкових пільг зумовили необхідність прийняття нових законодавчих актів.

Для порівняння наведено розміри ставок податку на доходи корпорацій країн Центральної та Східної Європи (табл. 2).

Об'єктом оподаткування П. п. п. є:

- прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається зменшенням суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду;
- дохід (прибуток) нерезидента, що підлягає оподаткуванню з джерелом походження з України.

Таблиця 1

Динаміка об'єкта та базових ставок П. п. п. (дохід) підприємств в Україні

Роки	Об'єкт податку	Базова ставка податку, %
1991	Прибуток	35
1992	Дохід	18
01.01.1993–01.03.1993	Прибуток	30
01.04.1993–31.12.1993	Дохід	18
1994	Дохід	22
01.01.1995–30.06.1997	Прибуток	30
01.07.1997	Прибуток	30
01.01.2004	Прибуток	25
01.04.2011	Прибуток	23
01.01.2012	Прибуток	21
01.01.2013	Прибуток	19

Таблиця 2

Ставки корпоративного податку на доходи (прибуток) у країнах Центральної, Східної Європи та СНД, 2009 р., %

Країна	Ставка	Країна	Ставка	Країна	Ставка
Албанія	10	Грузія	15	Польща	15
Вірменія	20	Угорщина	16+4	Румунія	16
Азербайджан	22	Казахстан	20	Росія	20
Боснія і Герцеговина	10	Латвія	15	Сербія	10
Болгарія	10	Литва	20/13	Словаччина	19
Хорватія	20	Македонія	10	Словенія	21
Чехія	20	Молдова	0	Україна	25
Естонія	21	Чорногорія	9	Узбекистан	10

Одним із негативних аспектів справляння П. п. п. в Україні є деформована стимулююча підфункція податку, що реалізується через надання пільг, які недостатньо обґрунтовані. До прийняття Податкового кодексу України практично не було пріоритету надання пільг з П. п. п. чи зменшення податкового навантаження для підприємств виробничої сфери, що реалізують інноваційні проекти.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК НА ПРИРІСТ КАПІТАЛУ (*Capital Gains Tax*)

Див. також:
Податок майновий

— один із видів майнових податків, який у світовій податковій практиці справляється з доходів, джерелом походження яких є продаж платником податку засобів тривалого користування або житла.

Особливістю позиції держави щодо оподаткування приросту капіталу є те, що одержувані вигоди є подібними до звичайних доходів і платник податків може ними у звичайний спосіб скористатися — як і звичайним доходом. У багатьох країнах ця група доходів оподатковується за ставкою, що відрізняється від ставки податку на дохід, однак є і такі юрисдикції, в яких ставки не відрізняються. Платниками П. п. к. є як юридичні, так і фізичні особи. Винятком може бути практика оподаткування юридичних осіб, де ставка буде такою самою, як і ставка податку на прибуток чи дохід.

Об'єктом оподаткування П. п. к. є різниця між ціною продажу капіталу та затратами на його набуття із врахуванням понесених видатків у період користування (володіння). Інколи одержувані доходи можуть коригуватися відповідно до цілей урядової фіскальної політики.

У податковому праві трапляється диференціація коротко- і довготермінових приростів капіталу. З огляду на це короткотерміновий приріст капіталу оподатковується за ставкою, що переви-

щеу рівень оподаткування звичайного доходу, або ж за вищою ставкою. Довготерміновий приріст капіталу може звільнитися від оподаткування взагалі.

Деякі ускладнення виникають щодо справляння П. п. к. у зв'язку з імпортом самого капіталу на початковій стадії набуття. Тому виникають суперечки щодо нейтральності імпорту капіталу. Нейтральність імпорту капіталу використовується економістами в умовах, коли вітчизняні та імпортні постачальники капіталу на будь-який ринок одержують аналогічний дохід після оподаткування подібних інвестицій на цьому самому ринку. Водночас обов'язково враховуються податки з фізичних та юридичних осіб, які були сплачені в країні, що є джерелом капіталу або місцем проживання постачальника .

Різновидом П. п. к. є податок від трансферу капіталу (майна) (capital transfer tax), який справляється у Великобританії з даровизни. Об'єктом оподаткування П. п. к. є вартість понесених дарувальником витрат, при чому спостерігається кумулятивний ефект щодо визначення суми таких витрат.

Література: 1. *Międzynarodowy słownik podatkowy / pod red. S. M. Lyons ; International Bureau of Fiscal Documentation. — Warszawa : PWE, 1997. — 607 s.*

2. *International Tax Glossary / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.*
А. І. Крисоватий

ПОДАТОК НА ФІНАНСОВІ ТРАНЗАКЦІЇ (*Financial Transaction Tax*)

Див. також:

*Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування;
Податок на приріст капіталу; Податок непрямий*

— специфічний вид податку, основним завданням якого є непряме регулювання операцій на фінансовому ринку.

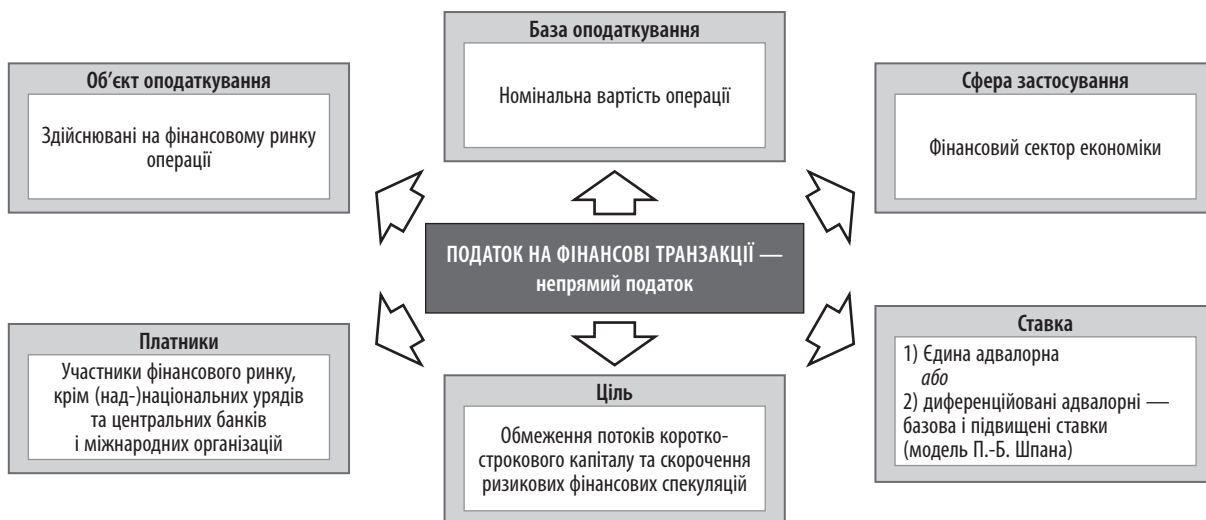
В теорії оподаткування відомо декілька модифікацій П. ф. т. (таблиця).

Відмінністю П. ф. т. порівняно з його модифікаціями є те, що він поширюється на будь-які види фінансових операцій: банківські, фондові, угоди на ринку похідних фінансових інструментів тощо.

П. ф. т. має особливості, які становлять його загальну характеристику (рисунок).

Модифікації податку на фінансові транзакції

Назва податку	Характеристика податку
Податок на транзакції з цінними паперами (Securities transaction tax)	Податок, автором якого був Дж. Кейнс у 1936 р., що передбачав оподаткування операцій з цінними паперами
Податок Дж. Тобіна (Tobin tax)	Мінімальний податок на міжнародні валютні транзакції, спрямований на пом'якшення волатильності обмінних курсів
Податок П.-Б. Шпана (Spahn tax)	«Дворівневий податок»: по-перше, класичний податок Дж. Тобіна (з низькою — 0,2 % або навіть нульовою ставкою), по-друге, додаткове мито стабілізації обмінного курсу (може досягати 100 %). Основна ідея «додаткової другої частини» полягає в тому, що він підлягає сплаті лише в певних ситуаціях, а саме тоді, коли відхилення обмінних курсів перевищують допустимий діапазон
Податок на автоматизовані платіжні операції (Automated payment transaction tax)	Податок, податковою базою якого є загальний обсяг усіх операцій, здійснюваних в економіці (автор Е. Фейдж)



Загальна характеристика податку на фінансові транзакції

Переваги П. ф. т.:

- обмежує коливання цін на фінансові інструменти, що має наслідком зниження обсягів короткострокових спекулятивних фінансових операцій, при цьому є незначним для інвестицій з терміном більше одного року, особливо, для прямих іноземних інвестицій;
- акумулює значні фінансові кошти для розв'язання макроекономічних і гуманітарних проблем людства;
- передбачає незначні витрати на адміністрування;
- можливість ухилення від податку практично зведено до нуля.

Основні труднощі та ризики, пов'язані з введенням П. ф. т.:

- відсутність підтримки серед багатьох країн світу (США, Великобританія, Швеція, Нідерланди, Росія, Канада, Китай, Індія та ін.), що унеможлиблює його встановлення у глобальному масштабі;
- невирішеність питання щодо міжнародного наддержавного органу, функціями якого буде контроль збору податку та розподіл (використання) отриманих коштів, а також відсутність чіткого механізму адміністрування податку всередині кожної країни, адже збирати цей податок доведеться національним податковим органам, що пов'язано з додатковими витратами.

Можливі цілі використання надходжень П. ф. т.:

- створення спеціального стабілізаційного фонду взаємодопомоги на випадок нових фінансових криз банківської системи та зміцнення глобальної фінансової безпеки (кредитор останньої інстанції), або скорочення розмірів дефіцитів бюджетів держав, або як потенційне джерело формування доходів держави для фінансування відновлення економіки (країни ЄС);
- фінансування соціальних цілей (громадські, у тому числі антиглобалістські, організації, ООН).

Альтернативами податку Тобіна, можливість застосування яких обговорюється у міжнародному середовищі, є:

- Financial Stability Contribution (FSC) — МВФ пропонує FSC за ставкою 0,1–0,2 %, об'єктом якого є не фінансові транзакції, а банківські пасиви;

- Financial Activity Tax (FAT) — МВФ пропонує оподатковувати прибуток банків (до оподаткування) і винагороди фінансистам, тобто це прямий податок, що є спробою скорочення значних бонусів і зарплат у фінансовій сфері (розмір не встановлено);
- податок на преміальні банківських топ-менеджерів і співробітників інвестиційних підрозділів банків — є аналогом FAT, однак його об'єкт вузчий — тільки преміальні винагороди, а не заробітна плата;
- загальноєвропейський податок на продаж (перерахування в бюджет ЄС 1 % від національних ПДВ країн-членів), авіаційний податок, вищий акцизний збір на сигарети і алкоголь, окремий податок на фінансову діяльність, податок на прибуток для корпорацій ЄС і податки на вуглець (за ініціативою ЄС), а також мито на міжнародне транспортування небезпечних вантажів, оподаткування використання космічного простору телесупутниками зв'язку для комерційних користувачів, податок на авіаційний бензин (за ініціативою ООН). Сфера застосування цих податків (крім податку на фінансову діяльність), на відміну від податку Тобіна, — реальний сектор економіки;
- податок на капітал, що вивозиться з країни менше ніж через рік після його введення — податок за ставкою до 15 % запропоновано Інститутом стратегічних досліджень при Президентові України, метою якого, на відміну від податку на фінансові транзакції, є стримування відпливу капіталу;
- оподаткування припливу капіталу. Хоча ефект від податку на фінансові транзакції та податку на приплив капіталу схожий — вони сприяють залученню довгострокового капіталу в країну, податок на приплив капіталу не протидіє достатньою мірою короткостроковим спекулятивним потокам капіталу. Діяв у Чилі за ставками: для інвестицій терміном один рік — 20 %, а для п'ятирічних — 0 %;
- податок Гезеля (Gesell tax) — об'єктом оподаткування є виведені з обігу платіжні засоби, результатом чого є скорочення заощаджень у безготівковій формі, тобто збільшення кількості грошей у вільному обороті, що сприяє усуненню однієї з причин кризи — зменшення обсягів споживчого попиту.

На сьогодні більше 40 країн використовують різні модифікації П. ф. т., що в сукупності приносить близько 38 млрд дол. США.

Європейський Союз мав намір ввести П. ф. т. до 2014 р. — 0,1 % на операції з акціями та облігаціями та 0,01 % з похідними цінними паперами — у країнах-членах, які підтримують встановлення такого податку (Австрія, Бельгія, Франція, Німеччина, Греція, Італія, Португалія, Словаччина, Словенія, Іспанія, Естонія) в межах режиму «розширеної співпраці». Незважаючи на те, що в ЄС-27 не вдалося досягти однотайності, цей податок підтримують не менше третини країн ЄС, що дає змогу запровадити в них такий податок. Ця пропозиція була схвалена в Європейському парламенті в грудні 2012 р. Німеччина вирішила відкласти реалізацію своєї версії П. ф. т. до 2016 р. у зв'язку з темпами міжнародних переговорів і технічними причинами. В односторонньому порядку П. ф. т. ввели:

- Франція з 01.08.2012 у розмірі 0,2 % на всі фінансові операції;
- Італія з 01.01.2013: спочатку ставка податку була встановлена на рівні 0,22 % (з 2014 р. планувалося зниження до 0,2 %), проте на початку року були внесені корективи щодо її розміру: 0,12 % за операціями з акціями, 0,1 % — з державними цінними паперами, 0,02 % — на високочастотну торгівлю (похідні цінні папери);

- Угорщина з 01.01.2013 у розмірі 0,1 % на такі види банківських фінансових операцій: банківські перекази, збори, чекові перекази поштою, перекази грошових коштів і виплати готівкою, на чекові операції, а також на випущені національним банком цінні папери терміном на два тижні й на короткострокові кредити.

В Україні до 2011 р. діяв збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій з купівлі-продажу безготівкової іноземної валюти. Хоча це був податок на операції з обміну валюти, цей збір не повинен розглядатися як П. ф. т. з кількох причин:

- збір до Пенсійного фонду і П. ф. т. мають різні цілі: метою збору було збільшення доходів фонду, а П. ф. т. спрямований на обмеження короткострокових фінансових спекуляцій;
- відмінності в об'єктах оподаткування: об'єктом збору до Пенсійного фонду в Україні були операції купівлі-продажу безготівкових іноземних валют за гривню, а П. ф. т. — всі здійснювані на фінансових ринках операції (операції з акціями, правом власності, облигаціями, деривативами, золотом, операції на валютному ринку, грошові перекази тощо);
- П. ф. т. є глобальним податком — інструментом перерозподілу грошей не тільки всередині країни, а й на міжнародному рівні, а тому має сенс лише за умови введення його всіма країнами світу, тоді як збір до Пенсійного фонду був державним податком України.

У зв'язку з фінансовою кризою одним із головних завдань уряду стає зниження ризиків спекуляцій щодо операцій з цінними паперами та деривативами для національної економіки, що, зокрема, можливо за допомогою підтримки Україною ідеї введення П. ф. т. на міжнародному рівні. Хоча офіційна позиція України стосовно доцільності встановлення П. ф. т. не вироблена, це узгоджується з поточною фінансовою політикою України, яка свідчить про те, що уряд вважає раціональним застосування деяких заходів контролю за рухом капіталу. Так, Національний банк України постановою від 11.08.2011 № 278 зобов'язав банки з 23.09.2011 здійснювати валютообмінні операції з фізичними особами лише за умови пред'явлення документа, що посвідчує особу, з метою запобігання спекуляціям на тіньовому фінансовому ринку.

Література: 1. *Wahl P. Tobin Steuer: Kapital braucht Kontrolle / P. Wahl, P. Waldow.* — Hamburg : VSA-Verlag, 2002. — 94 s.

2. *Про затвердження Інструкції про порядок організації та здійснення валютно-обмінних операцій на території України та змін до деяких нормативно-правових актів Національного банку України :* постановою Правління Національного банку України від 12.12.2002 № 502 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0021-03>.

Т. І. Єфименко

ПОДАТОК НЕПРЯМИЙ (*Indirect Tax*)

Див. також:
*Класифікація податків і зборів; Мито; Податок акцизний;
Податок на додану вартість; Податок прямиий*

— податок, що встановлюється у вигляді надбавок з боку держави до цін товарів та послуг і сплачується за рахунок цих надбавок, а його розмір для окремого платника прямо не залежить від його доходів.

У сучасних умовах це важлива складова частина податкових систем більшості країн світу. Наприклад, в 2005 р. у середньому по ЄС вони становили 34,9 %. Відхилення показників окремих країн від середнього значення досить суттєве — найвища питома вага непрямого оподаткування зафіксована

в Болгарії (52,8 %) та на Кіпрі (48,1 %), а найнижча — в Бельгії (30,5 %) та Німеччині (31,3 %). В Україні роль непрямого оподаткування дещо нижча — 27,7 % податкових надходжень бюджету в 2005 р.

Посідаючи значне місце у структурі ВВП, П. н. відчутно впливають як на макроекономічні показники, так і на діяльність суб'єктів господарювання і фінансовий стан домогосподарств. Оскільки це цінові надбавки, то при надмірному рівні вони можуть більшою мірою, ніж прямі податки провокувати інфляційні процеси, негативно позначатися на споживанні та заощадженнях і таким чином стримувати економічне зростання. П. н. широко використовуються у регулюванні зовнішньоторговельних відносин, причому це стосується як податків на внутрішнє споживання (універсальні та специфічні акцизи), так і податків на зовнішню торгівлю (мита). П. н. можуть негативно позначатися на конкурентоспроможності національних товаровиробників на внутрішньому та зовнішніх ринках.

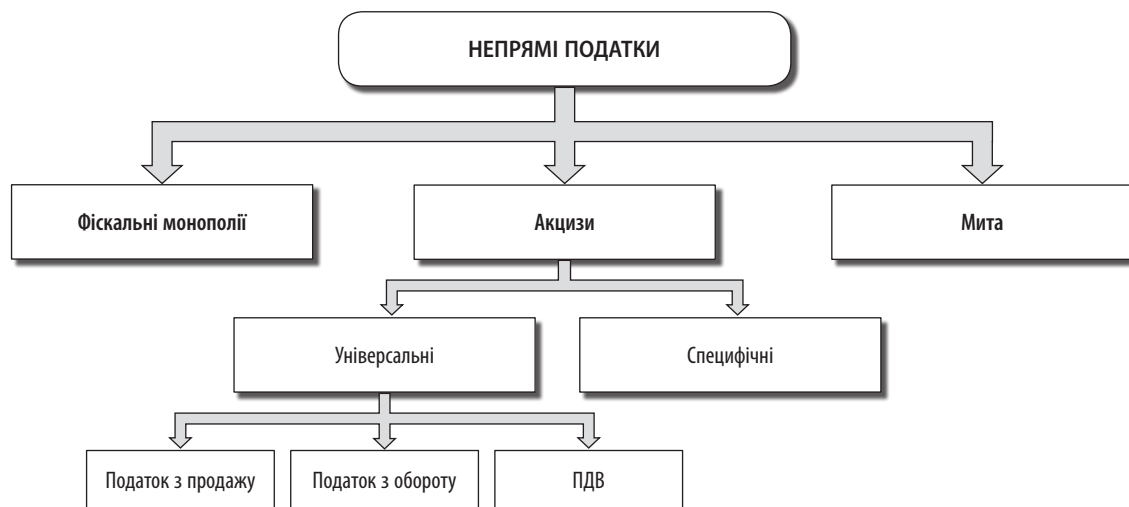
Як правило, характерною ознакою П. н. є незбіжність платника і носія податку. Відповідно вони належать до групи перекладних податків, тобто таких, що перекладаються платниками на носіїв, на відміну від прямих, які вважаються неперекладними (платником і носієм податку є одна особа). Водночас перекладність податків надзвичайно складне й неоднозначне явище, адже, наприклад, втрати підприємств від податку на прибуток, який належить до сфери прямого оподаткування, можна компенсувати підвищенням цін на товари і послуги. Податок на додану вартість (ПДВ), що є непрямим, за певних обставин може спричинити втрати прибутку підприємства, яке є його платником, а не носієм. Якщо цей податок сплачується після відвантаження продукції, виконання робіт чи надання послуг, а не після отримання виручки від їх продажу, то сплата відбувається, по суті, за рахунок оборотних коштів.

П. н. розглядаються як регресивні — оскільки вони включаються в ціни товарів, робіт і послуг, то їх відношення до величини доходів незаможних верств населення буде більшим, ніж у осіб із середніми й високими доходами. Проте в абсолютному обчисленні, більше їх сплачує той, хто більше споживає, а більше споживає той, хто має вищі доходи. У цьому контексті П. н. характеризуються як такі, що містять елементи соціальної несправедливості. Однак справедливість в оподаткуванні є доволі відносною, оскільки неможливо чітко й однозначно визначити її критерії. Крім того, встановлення високих ставок П. н., зокрема на предмети розкоші, може дати більший ефект із позицій справедливого розподілу податкового тягаря, ніж пряме прибуткове оподаткування за високою прогресією.

У контексті сутнісних та організаційних засад оподаткування варто зазначити, що історичний розвиток податкових систем призвів до поступового розмивання чітких відмінностей між прямими та П. н. Універсальні форми непрямого акцизного оподаткування — податки з обороту та на додану вартість — у зв'язку з перенесенням їх справляння зі сфери реалізації у сферу виробництва мають багато ознак прямого оподаткування, насамперед чітко визначений об'єкт оподаткування — обсяги обороту чи доданої вартості. При цьому об'єкти оподаткування частково збігаються: пряма форма — податок на прибуток (тим паче, на дохід — суму заробітної плати і прибуток, як це було на початку 90-х рр. ХХ ст. в Україні) і непряма форма — ПДВ, частину якої становить той самий прибуток. Оскільки в сучасних умовах чітко поділити прямі та П. н. досить складно, більш уживаною у фінансовій практиці є класифікація податків за економічним змістом об'єкта оподаткування, згідно з якою усі податки поділяються на три групи: податки на доходи, споживання і майно. З позицій форми оподаткування податки на доходи і майно належать до прямих, а на споживання — до П. н.

Управління податками на споживання має певні переваги, які перебувають насамперед у психологічній площині. Практично кожний громадянин знає, скільки утримується податку з його доходів, але він навряд чи замислюється, скільки він їх сплачує при купівлі товарів і послуг. Це робить податки на споживання, з одного боку, певною мірою «невидимими» для їх носіїв, а з другого — забезпечує певну автоматичність їх надходження до бюджету, оскільки ухилитися від їх сплати можна, по суті, тільки відмовившись від споживання. З позицій адміністрування — це найдосконаліші податки. Проте така закономірність діє тільки за умови практичного поєднання платника і носія податку, що має місце у податку з продаж. Щодо податків з обороту та на додану вартість відбулося роз'єднання платника й носія. Платники, незважаючи на сутнісні характеристики таких податків як цінової надбавки, сприймають їх як податки на власну діяльність і тому вдаються до ухилення від їх сплати. Це обумовлює необхідність встановлення чітко налагодженої системи адміністрування та контролю, як і з податків на доходи. Наявність у механізмі ПДВ, як податку на внутрішнє споживання, сум відшкодування податку, сплаченого у вартості сировини, матеріалів та послуг, за умови реалізації на експорт, призводить до виникнення підґрунтя для податкових зловживань і махінацій, що ускладнює управління цим податком.

У системі непрямих оподаткування є три види податків: фіскальні монополії, акцизи і мита (рисунок). Їх виокремлення ґрунтується на характері взаємозв'язку з цінами. Для фіскальних монополій притаманним є державне ціноутворення на визначені монопольні товари (сіль, тютюн, сірники, алкогольні напої тощо). Установлюючи ціну, держава фіксує і дохід у ній. Загалом це застаріла форма, хоча в колишньому СРСР система доходів бюджету ґрунтувалася насамперед на фіскальній монополії держави. Акцизи і мито являють собою надбавки до цін товарів, робіт і послуг. Самі ціни встановлюють суб'єкти підприємницької діяльності, а держава встановлює лише надбавку. Надбавки до цін на внутрішньому ринку є акцизами — податками на внутрішнє споживання, а щодо товарів, які перетинають митний кордон країни, — митом, тобто податком на зовнішню торгівлю. Основною формою непрямих оподаткування в сучасних умовах



Види П. н.

є акцизи. Вони поділяються на специфічні — встановлюються для окремих товарів, та універсальні — до всього обороту (податок із продажу, податок з обороту, ПДВ тощо). Мито на сьогодні не відіграє відчутної ролі у податковій системі, що пов'язано з розвитком світової торгівлі і зняттям різних бар'єрів, у тому числі митних. Чинні міжнародні домовленості передбачають або пільгове митне оподаткування, або безмитну торгівлю.

- Література:* 1. *Фінанси* : підручник / за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. — К. : Знання, 2008. — 611 с.
2. *Лютій І. О.* Податки на споживання в економіці України / І. О. Лютій, А. Б. Дрига, М. О. Петренко. — К. : Знання, 2005. — 335 с.

В. М. Опарін

ПОДАТОК ОКЛАДНИЙ (КВОТАРНИЙ, ДОЛЬОВИЙ, КІЛЬКІСНИЙ) (Quatted Tax)

Див. також:
*Податок; Податок розкладний;
Ставка податкова*

— обов'язковий платіж, який справляється за певними ставками від чітко визначеного об'єкта оподаткування.

П. о. передбачає встановлення спочатку ставок, а відтак і розміру податку для кожного платника окремо. Загальна величина податку формується як сума платежів окремих платників. Звісно, держава прогнозує загальні надходження того чи іншого податку і залежно від потреби в доходах встановлює відповідну ставку. На відміну від розкладних П. о. виходять не з потреби покриття витрат, а з можливості платника до сплати податку. Ці податки безпосередньо чи опосередковано враховують майновий стан платника. П. о. безпосередньо змінюються із змінами в кількості і обсягах оподатковуваних об'єктів та суб'єктів і є вигідними для казни, коли дохід платників податків збільшується. Більшість сучасних податків в Україні і світі можна вважати окладними, зокрема акцизний податок, податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств тощо.

- Література:* 1. *Фінанси* : підручник / за ред. С. І. Юрія, В. М. Федосова. — 2-ге вид. переробл. і доповн. — К. : Знання, 2012. — 687 с.
2. *Мединська Т. В.* Податкова система : навч. посіб. / Т. В. Мединська, Н. І. Власюк. — 2-ге вид., переробл. та доповн. — Л. : Магнолія-2006, 2010. — 276 с.
3. *Венгер В. В.* Фінанси : навч. посіб. / В. В. Венгер. — К. : ЦУЛ, 2009. — 432 с.
4. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК ПРИБУТКОВИЙ ГЛОБАЛЬНИЙ (Global Income Tax)

Див. також:
*Податок на доходи фізичних осіб; Податок
прибутковий дуалістичний (подвійний);
Податок прибутковий шедулярний*

— форма прибуткового оподаткування фізичних осіб, яка на відміну від шедулярної передбачає оподаткування сукупного доходу платника податку незалежно від джерела доходу.

Глобальна система була вперше введена в Пруссії у 1891 р. У сучасній практиці прибуткового оподаткування глобальна форма з певними модифікаціями застосовується в таких країнах, як США, Франція, Канада, Японія, Російська Федерація тощо.

Глобальна форма прибуткового податку простіша та прозоріша, ніж шедулярна, адже вона дає змогу найповніше врахувати платоспроможність індивіда та є найприйнятнішою з погляду як горизонтальної, так і вертикальної справедливості. Її застосування підвищує достовірність визначення податкових зобов'язань, але потребує обов'язкового декларування доходів, що певною мірою збільшує обсяги роботи податкових органів щодо перевірки декларацій.

Водночас поділ прибуткового оподаткування за формами є умовним, оскільки в чистому вигляді глобальна форма оподаткування практично не застосовується (у більшості податкових систем ставки прибуткового податку диференційовані за видами доходів, а податок з деяких елементів податкових баз справляється у джерела доходу). Ті країни, які традиційно використовують шедулярну форму податку (Великобританія, Ірландія), також використовують декларування доходів, що є характерним для глобальної форми.

В Україні оподаткування доходів фізичних осіб базується на застосуванні глобальної форми, проте оподаткування доходів громадян від підприємницької діяльності та прирівняних до них доходів, а також оподаткування окремих видів доходів (наприклад, бартер, доходи від операцій з нерухомим майном тощо) здійснюється в особливому порядку, а ставки податку є диференційованими за джерелами його отримання, що дає змогу зробити висновок про застосування комбінованого підходу.

- Література:* 1. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська — К. : Кондор, 2010. — 326 с.
2. Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики : монографія / К. І. Швабій. — Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2009. — 296 с.

Ю. Б. Іванов

ПОДАТОК ПРИБУТКОВИЙ ДУАЛІСТИЧНИЙ (ПОДВІЙНИЙ) (Dual Income Tax)

Див. також:
*Податок на доходи фізичних осіб; Податок прибутковий
глобальний; Податок прибутковий шедулярний;
Податок прогресивний; Податок пропорційний*

— система оподаткування доходів фізичних осіб, яка передбачає роздільне прогресивне оподаткування трудових доходів фізичних осіб і пропорційне оподаткування доходів від капіталу. П. п. д. поєднує в собі шедулярну (диференційоване оподаткування різних груп доходів) та глобальну (оподаткування сукупного доходу від праці) форми прибуткового податку.

До першої групи належать доходи, отримані від праці, які охоплюють: заробітну плату, додаткові блага, пенсії та різноманітні виплати з фондів соціального страхування. Доходи від капіталу — це доходи, отримані у вигляді процентів, дивідендів, ренти, вмінений дохід від користування товарами тривалого вжитку, роялті, всі доходи від приросту капіталу. Доцільність роздільного оподаткування доходів від праці і від капіталу обумовлена трьома обставинами.

По-перше, рівень чистих доходів від капіталу має компенсувати інвесторові відмову від спрямування власних коштів на споживання, інфляційне знецінення інвестицій та забезпечувати йому певну винагороду за інвестиційний ризик.

По-друге, на відміну від трудових доходів, доходи від капіталу можуть бути від'ємними (інвестиційні збитки), а їх надмірне оподаткування зменшує зацікавленість інвесторів та стримує інвестиції. Отож звичайною практикою оподаткування доходів від капіталу в П. п. д. є право платника на відшкодування (перенесення) відповідних збитків. Водночас, міжнародна практика оподаткування свідчить про те, що ці збитки відшкодовуються частково — за рахунок обмеження періоду їх перенесення на зменшення податкових баз наступних періодів (як правило, 5–10 років) та абсолютної суми збитків, що підлягають відшкодуванню.

По-третє, чинники «праця» і «капітал» характеризуються різною мобільністю, тому з позицій міжнародної податкової конкуренції за мобільні чинники виробництва, умови їх оподаткування мають бути різними.

Згідно з цим, ставка індивідуального прибуткового податку на доходи від капіталу має бути пропорційною, а її рівень — відповідати рівню ставки корпоративного прибуткового податку. При застосуванні дуалістичної системи оподаткування доходів фізичних осіб бази оподаткування обчислюються, відповідно до чистих доходів, тобто витрати, пов'язані з отриманням доходів кожної з груп (седул) мають враховуватися з відповідної податкової бази.

До переваг П. п. д. належать:

- можливість одночасного забезпечення перерозподілу доходів від праці за рахунок використання прогресивної шкали, що забезпечує дотримання принципу справедливості, та зменшення податкового навантаження на доходи від капіталу, що дає змогу зменшити деформуючий вплив прибуткового податку на інвестиційні рішення фізичних осіб та надати системі оподаткування доходів фізичних осіб більшої ефективності;
- нейтральність (при використанні єдиної пропорційної ставки оподаткування доходів від капіталу) в оподаткуванні різних видів інвестиційних доходів;
- підвищений регулятивний потенціал, який забезпечується наявністю стимулюючого впливу дуалістичного податку на здійснення приватних заощаджень та інвестицій, і стримуючого ефекту щодо протидії можливому відпливу капіталу з країни;
- вища порівняно з комплексною системою оподаткування доходів населення ефективність податкового адміністрування, що обумовлено зменшенням необхідності застосування численних податкових пільг.

Перелічені переваги обумовлюють поширення дуалістичної системи оподаткування фізичних осіб протягом останнього десятиріччя ХХ ст. у Скандинавських країнах. Такий підхід використовується у Швеції (з 1991), Норвегії (1992), Фінляндії (1993) та Данії (1994).

Література: 1. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

2. Швабій К. І. Оподаткування доходів населення: проблеми науки та практики : монографія / К. І. Швабій. — Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2009. — 296 с.

Ю. Б. Іванов

ПОДАТОК ПРИБУТКОВИЙ ШЕДУЛЯРНИЙ (*Schedule Income Tax*)

Див. також:
*Податок на доходи фізичних осіб; Податок
прибутковий дуалістичний (подвійний)*

— податок, який на відміну від глобального прибуткового податку утримується не з сукупного доходу платника податків, а частинами — седулами — із джерел доходу. В основі такого оподат-

кування — шедулярний поділ. Шедули — це розряди, частини, на які поділяються доходи, а якщо ставка податку залежить від рівня доходу, то з кожної такої частини справляється прибутковий податок.

Шедулярна система прибуткового оподаткування передбачає поділ доходів як об'єкта оподаткування, залежно від джерел надходження на окремі групи — шедули, кожна з яких застосовує власні правила й особливості оподаткування. Багато країн використовують цю систему, диференціюючи не тільки доходи на активні і пасивні, а й детально класифікуючи види доходів усередині кожної підгрупи. Кількість цих груп є різною в різних податкових системах. Зокрема британська система оподаткування складається з шести груп і охоплює: доходи від нерухомості; доходи від державних цінних паперів; доходи від торгово-промислової діяльності; доходи осіб вільних професій; заробітну плату, пенсію; дивіденди тощо.

П. п. ш. почав справлятися і набув особливого розвитку в податковій системі Великобританії після реформи 1973 р. Шедули, названі за літерами англійського алфавіту (А, С, D, E, F), передбачають оподаткування таких видів доходів:

1. Шедула А — доходи від власності та орендованого майна (землі, будинку, квартири, навіть якщо це буде автофургон чи яхта, пристосовані для постійного проживання); оподатковуваний дохід вираховується як різниця між доходами від власності чи володіння майном і експлуатаційними видатками на його утримання; до цієї шедули належать також доходи від колишньої шедули В (комерційна експлуатація лісів, що перебувають у приватній власності).

2. Шедула С — доходи від облігацій державних позик.

3. Шедула D — доходи від виробничо-комерційної діяльності (наприклад, прибуток власника магазину), від надання послуг особами вільних професій (адвокатами, лікарями тощо), аліменти, гонорари, доходи британських підданих від цінних паперів і майна, що перебувають за кордоном).

4. Шедула E — заробітна плата, пенсії з приватних пенсійних фондів, оподатковувані соціальні допомоги.

5. Шедула F — дивіденди та інші виплати, здійснювані компаніями.

Оподаткування доходів за шедулою E передбачає збирання податку в момент і за місцем одержання доходу («біля джерела») за процедурою «платіть там і тоді, де і коли заробляєте» (pay-as-you-earn). Відповідно до цієї групи платників прибуткового податку належать особи найманої праці, на їх роботодавців покладається обов'язок щодо стягнення податків із заробітків і перераховування їх до державного бюджету. Інші категорії платників сплачують податок за деклараціями.

Загалом шедулярна система має ту перевагу, що дає змогу визначити кількість платників за кожною із окремих груп доходів. Для визначення належної до сплати суми П. п. ш. із фактично отриманого річного прибутку вираховуються податкові пільги.

При визначенні оподаткованого доходу сучасний П. п. ш. у Великобританії передбачає такі знижки та пільги. Стандартна особиста знижка, яка виконує роль неоподаткованого мінімуму, становить 3445 ф. ст. у рік; для осіб, старших 64 років, — 4200; старших 74 років — 4370 ф. ст. Платники ще старшого віку сплачують податок за зниженими ставками, якщо їх сукупний дохід не перевищує 14 200 ф. ст. Величина знижок щорічно індексується залежно від інфляції. Оподатковуваний дохід зменшується на суму витрат, пов'язану з одержанням доходу (спецодяг, обладнання для роботи), а також на суми внесків до пенсійних і благодійних фондів, медичної страховки для старших 65 років, процентних платежів за позиками на придбання житла та власності (максимум 30 тис. ф. ст.).

До системи пільг належать особисті знижки (personal allowance) самотнім людям, які мають на утриманні дітей віком до 16 років, або старшого віку за умови, що дитина — студент денної форми навчання. На відміну від раніше чинного порядку справляння прибуткового податку з подружньої пари як з одного платника (сумарний дохід сім'ї приписувався чоловікові), з 1990 р. запроваджене обов'язкове нарізне (незалежне) оподаткування доходів подружжя. Тобто з огляду на податкове законодавство дружина і чоловік у шлюбі не перебувають. За новою системою оподатковуються індивідуальні доходи подружжя, включно із тими частинами, що походять від власності, яка перебуває у спільному володінні. Крім того, вказані зміни торкнулися особистих пільг, які поширюються на кожного з подружжя при сплаті як прибуткового податку, так і податку на реалізований приріст ринкової вартості капіталу. На перші 3900 ф. ст. оподатковуваного доходу встановлена ставка 20 %; на доходи 3901–25 000 ф. ст. у рік — 22 % (базова ставка); ставка 40 % — на доходи, що перевищують 25 000 ф. ст.

Щодо прибуткового податку діє правило маржинальної ставки. Це означає, що платник, який сплачує податок за найвищою ставкою 40 %, буде на тому самому рівні сплачувати податок на всі додаткові доходи. Існує твердження, що таке правило дестимулює зусилля найактивнішої категорії платників.

Передбачено також спеціальну податкову пільгу на приріст доходу. Вона надається у випадку, коли незначне додаткове збільшення доходу платника переміщає його у категорію платників, для яких установлені вищі податкові ставки. Наприклад, декларований дохід платника дорівнює 30 100 ф. ст., тобто, одержавши понад 30 тис. всього 100 ф. ст., платник переходить до вищої категорії оподатковуваних доходів. За таких умов у платника є право сплатити податок на 30 тис. за ставкою 24 % плюс надлишок у 100 ф. ст., що, вочевидь, вигідніше, ніж платити з усієї суми 30 100 ф. ст. за ставкою 40 %.

Література: 1. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. — М. : ИНФРА-М, 1999. — 479 с.

2. Крисоватий А. І. Оподаткування і ринок: умови та можливості поєднання : монографія / А. І. Крисоватий. — Т. : Вид-во Карп'юка, 2000. — 314 с.

С. І. Юрій

ПОДАТОК ПРОГРЕСИВНИЙ (*Progressive Tax*)

Див. також:
*Метод оподаткування; Податок пропорційний;
Податок регресивний; Ставка податкова*

— податок, що характеризується збільшенням коефіцієнта податкових зобов'язань у міру зростання кількості предмета (бази) оподаткування.

Прогресивними (а також пропорційними, регресивними) можуть бути різні податки, проте найчастіше йдеться про прогресивність прибуткового податку з фізичних осіб. Раціональні засади прогресивного прибуткового оподаткування ґрунтуються на уявленні про те, що особи, які володіють більшою платоспроможністю (доходом), мають нести і більший тягар оплати суспільних послуг.

Прогресивність податку досягається за рахунок відповідної конструкції ставок податку, звільнення від оподаткування певних категорій платників податку та вирахувань із податкової бази.

Стосовно ступеня прогресивності податку, то у фінансовій теорії не існує її єдиного показника, а найвідомішими є:

1. Коефіцієнт зміни ефективної ставки до зміни оподатковуваного доходу (v_1), що може бути охарактеризований як прогресія ефективної (середньої) ставки доходу, розраховується за формулою

$$v_1 = \frac{T_1 / Y_1 - T_0 / Y_0}{Y_1 - Y_0},$$

де Y_0 і Y_1 — менший та більший рівні доходу; T_0 і T_1 — відповідні податкові зобов'язання.

Податок вважається прогресивним, якщо $v_1 > 0$. Якщо $v_1 = 0$, то податок є пропорційним, при $v_1 < 0$ він регресивний.

2. Коефіцієнт процентної зміни в податковому зобов'язанні до процентної зміни в оподаткованому доході (v_2), що може бути охарактеризований як прогресія зобов'язань, визначається за формулою

$$v_2 = \frac{T_1 - T_0}{T_0} \cdot \frac{Y_0}{Y_1 - Y_0}.$$

Податок вважається прогресивним при $v_2 > 1$, пропорційним при $v_2 = 1$ і регресивним при $v_2 < 1$.

3. Коефіцієнт процентної зміни в податковому зобов'язанні до процентної зміни в оподаткованому доході (v_3), що може бути охарактеризований як прогресія залишкового доходу, визначається за формулою

$$v_3 = \frac{(Y_1 - T_1) - (Y_0 - T_0)}{(Y_0 - T_0)} \cdot \frac{Y_0}{Y_1 - Y_0}.$$

Податок вважається прогресивним при $v_3 < 1$, пропорційним при $v_3 = 1$ і регресивним при $v_3 > 1$.

- Література:*
1. *Formby J.* Intersecting Tax Concentration Curves and the Measurement of Tax Progressivity: A Comment / J. Formby, J. Smith, D. Sykes // *National Tax Journal*. — Vol. 39, № 1. — 1986. — P. 115–118.
 2. *Rosen H. S.* Public Finance / H. S. Rosen. — 3rd ed. — Burr Ridge ; Boston ; Sydney : Irwin, 1992. — 657 с. — (The Irwin Series in Economics).
 3. *Musgrave R. A.* Public Finance in Theory and Practice / R. A. Musgrave, P. B. Musgrave. — 4th ed. — N. Y. : McGraw-Hill, 1984. — 824 p.
 4. *Стігліц Дж.* Економіка державного сектору / Дж. Стігліц ; пер. з англ. А. Олійника, Р. Сільського. — К. : Основи, 1998. — 854 с.

В. П. Вишневський

ПОДАТОК ПРОПОРЦІЙНИЙ (Proportional Tax)

Див. також:
Податок прогресивний; Податок регресивний

— податок з незмінною ставкою, яка не залежить від кількості предмета (бази) оподаткування.

П. п. вважаються ефективнішими з позицій економічного зростання і збільшення доходів у суспільстві порівняно з прогресивними податками, при використанні яких зменшуються стимули для господарської діяльності та посилюються стимули для більш економічно платоспроможних

осіб (фізичних і юридичних) організувати свою діяльність таким чином, щоб звести податкові зобов'язання до мінімуму. На відміну від прогресивних П. п. надають менше можливостей для ухилення від їх сплати — злочину, широко розповсюдженого у країнах із перехідною економікою.

Недоліком П. п. є неможливість їх прямого використання для перерозподілу доходів у суспільстві на користь менш забезпечених верств населення.

Для характеристики П. п. можуть бути використані ті ж самі показники, що і для прогресивних та регресивних податків:

- коефіцієнт зміни ефективної ставки до зміни оподатковуваного доходу;
- коефіцієнт процентної зміни в податковому зобов'язанні до процентної зміни в оподатковуваному доході.

Література: 1. *Стігліц Дж.* Економіка державного сектору / Дж. Стігліц ; пер. з англ. А. Олійника, Р. Сільського. — К. : Основи, 1998. — 854 с.
2. *Musgrave R. A.* Public Finance in Theory and Practice / R. A. Musgrave, P. B. Musgrave. — 4th ed. — N. Y. : McGraw-Hill, 1984. — 824 p.

В. П. Вишневський

ПОДАТОК ПРЯМИЙ (Direct Tax)

Див. також:
Податок на доходи фізичних осіб; Податок на прибуток підприємств; Податок реальний

— податок, що сплачується до бюджету безпосередньо тією фізичною чи юридичною особою, на яку він покладений. Наприклад, в Україні до прямих належать податок на доходи фізичних осіб та податок на прибуток підприємств.

На початку ХХ ст. існувало більше десятка різних трактувань розподілу податків на прями й непрямі. Поступово економісти дійшли згоди в тому, що до прямих слід зараховувати податки, що сплачуються платниками, на яких вони формально покладені; а непрямі податки повністю або частково перекладаються (як правило, через механізм ціноутворення) на інших осіб. В основу такої класифікації покладено принцип збіжності чи незбіжності юридично визначеного і фактичного платника. Інакше кажучи, чинник законодавчо передбаченого перекидання вважався достатньою підставою для розмежування податків (Дж. С. Мілль, Р. Масгрейв).

Проте деякі економісти (Г. Сіджвік, Р. Хейг) не згодні з такою класифікацією, вважаючи її радше конвенційною, ніж науковою. Інші науковці (В. Парето, М. Блауг) визнають, що дискусія про прями й непрямі податки є безплідною і безперспективною. З цим твердженням погоджуються і деякі українські економісти. Відома класифікація податків, що використовується у наш час Організацією економічного співробітництва та розвитку, також уникає цієї термінології (прямі і непрямі податки). Вважається, що П. п. мають певні переваги порівняно з непрямыми, оскільки дають можливість встановити залежність між доходами платника податку і його внесками до бюджету, регулювати економічні процеси (інвестиції, нагромадження капіталу, ділову активність тощо), перерозподілу доходів у суспільстві на користь менш забезпечених верств населення.

До недоліків прямого оподаткування слід віднести складний механізм розрахунку податкових зобов'язань, широкі можливості ухилення від сплати, високі видатки на адміністрування.

- Література:* 1. Kay J. A. Tax Policy: A Survey / J. A. Kay // The Economic Journal. — 1990. — № 100. — P. 18–75.
2. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.
3. Андрущенко В. Л. Фінансова думка Заходу в ХХ столітті: теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів / В. Л. Андрущенко. — Л. : Каменяр, 2000. — 303 с.

В. П. Вишневецький

ПОДАТОК РЕАЛЬНИЙ (*Real Tax*)

Див. також:
Податок прямий

— прямий податок, яким оподатковуються окремі майнові об'єкти оподаткування (землі, будинки, цінні папери тощо).

Усі прямі податки в економічній літературі поділяють на дві групи: реальні та особисті. Різниця між ними полягає в пріоритетності платника і об'єкта оподаткування. При особистому оподаткуванні первинним виступає платник, вторинним — об'єкт оподаткування. При реальному оподаткуванні, навпаки, первинним є об'єкт оподаткування, а вторинним — платник.

Зазвичай П. р. оподатковуються окремі види майна платника (земля, нерухомість тощо) податків на основі кадастру — переліку об'єктів оподаткування, складеного на основі їх зовнішніх ознак, що враховує середню, а не дійсну прибутковість конкретного об'єкта. П. р. стягуються через факт володіння майном незалежно від фінансового становища і доходів платника податків. При реальному обкладенні враховуються зовнішні ознаки об'єктів: розмір ділянки (при земельному податку); кількість вікон, дверей, розмір будови (при побудинковому податку); кількість робітників або верстатів (при промисловому податку), — а не фактичний дохід, який такий об'єкт приносить власнику. Оподаткування здійснюється за середнім доходом, що визначається за кадастром. Ставки П. р., як правило, пропорційні і коливаються від часток відсотку (на майно) до декількох відсотків. Зазвичай П. р. належать до місцевих податків.

Історично склалося, що тягар П. р. покладено на дрібних власників — селян і ремісників, оскільки немає неоподаткованого мінімуму бази оподаткування, не враховується сімейний стан платника податків тощо. Найбільшого поширення П. р. отримали в першій половині ХІХ ст., переважно у Франції, де вони застосовувалися до 1917 р.

Низька ефективність П. р. призвела до того, що вони почали поступово замінюватися особистими податками — прибутковим і майновим. Існуючі у низці країн П. р. мають другорядне значення і переважно надходять до місцевих бюджетів. Фактично вони зберегли лише окремі елементи реального оподаткування (обкладання об'єкта, а не доходу від нього, застосування кадастру тощо).

- Література:* 1. *Финансово-кредитный словарь* : в 2 т. Т. 2: М–Я / под ред. В. П. Дьяченко. — М. : Госфиниздат, 1964. — 688 с.
2. Kay J. A. Tax Policy: A Survey / J. A. Kay // The Economic Journal. — 1990. — № 100. — P. 18–75.
3. *Almy R. A survey of property tax systems in Europe* / R. Almy ; Department of taxes and customs, Ministry of Finance, Republic of Slovenia, 2001. — 122 p.

В. П. Вишневецький

ПОДАТОК РЕГРЕСИВНИЙ
(*Regressive Tax*)Див. також:
Податок прогресивний

— податок, що характеризується зниженням коефіцієнта податкових зобов'язань у міру зростання кількості предмета (бази) оподаткування. Зазвичай при регресивному оподаткуванні доходи діляться на частини, кожна з яких оподатковується за своєю ставкою, тобто знижені ставки діють не для всього об'єкта оподаткування, а для його частини, яка перевищує попередню.

П. р. мають як переваги, так і недоліки. Наприклад, прихильники теорії «економіки пропозиції» виступають за перехід від прогресивних до П. р., розглядаючи це як умову стимулювання заощаджень та інвестицій. Натомість до недоліків П. р. належить їх невідповідність вимогам соціальної справедливості. Як приклад, можна навести ситуацію, що складається у деяких розвинутих країнах із внесками до фондів соціального страхування.

Державне соціальне страхування у більшості країн світу орієнтується на середній та нижчий суспільні класи. Вважається, що не варто створювати штучних перешкод громадянам із високими доходами для використання послуг приватних страхових компаній. Отож такі податки не стягуються з доходів, що перевищують певну встановлену величину.

При цьому внески з приватного медичного страхування можуть розраховуватися відповідно до ризику хвороби такої особи або на підставі середніх витрат, які здійснює суспільство (підприємство або географічно відокремлена територія). Окремі особи, що купують приватну медичну страховку, як правило, платять внески, які розраховуються відповідно до ризику, тоді як групам осіб (робітникам якогось підприємства) звичайно пропонується платити внески, що розраховуються для всього суспільства.

Оскільки прямого зв'язку між ціною страхових внесків та особистим доходом немає, приватне медичне страхування призводить до регресивного розподілу податкового тягаря, тобто з огляду на пропорційність бідні сплачують більше, ніж багаті. Страхові внески, які розраховуються відповідно до ризику, мають більш регресивний характер, ніж страхові внески, що розраховуються для усього суспільства, та забезпечують лише обмежений захист від фінансового ризику, оскільки є залежність між доходами та станом здоров'я: у середньому серед менш забезпечених категорій спостерігається вища захворюваність та смертність, ніж у більш забезпечених. Отже, така форма страхування має регресивний характер у тих випадках, коли вона є переважною або обов'язковою, і коли більшість населення використовує для страхування саме її, як, наприклад, у США і Швейцарії.

Для характеристики регресивності податку можуть бути використані такі самі показники, як і для прогресивних податків:

- коефіцієнт зміни ефективної ставки до зміни оподатковуваного доходу;
- коефіцієнт процентної зміни в податковому зобов'язанні до процентної зміни в оподаткованому доході.

Література: 1. *Rosen H. S. Public Finance / H. S. Rosen. — 3rd ed. — Burr Ridge ; Boston ; Sydney : Irwin, 1992. — 657 с. — (The Irwin Series in Economics).*
2. *International Tax Glossary / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.*

В. П. Вишневський

ПОДАТОК РОЗКЛАДНИЙ (*Apportioned Tax*)

Див. також:
Податок; Ставка податкова

— обов'язковий платіж, який визначається як розподілення загальної суми на певну кількість платників. Якщо основою визначення податкової ставки є завдання отримати конкретну суму грошових засобів для фінансування певних витрат (для благоустрою території, на утримання міліції тощо) і надалі ця сума на основі визначеного принципу розподіляється («розкладається») на платників податків, то такі податки називають розкладними.

П. р. широко використовувалися на початковій стадії розвитку оподаткування. Зокрема в Росії він діяв протягом XIX ст. стосовно купців і промисловців.

У сучасних податкових системах П. р. трапляються зрідка, переважно в місцевому оподаткуванні. Наприклад, значна частина муніципалітетів у Канаді визначає щорічно ставку податку на майно для формування місцевих бюджетів діленням необхідної планової суми витрат на вартість майна на території муніципалітету. Отже, необхідна муніципалітету сума засобів «розкладається» пропорційно вартості майна. Загалом П. р. більшою мірою гарантують відповідну суму надходжень і є вигіднішими для казни, коли дохід платника зменшується.

У практиці українського оподаткування до П. р. належить спеціальний торговий патент, що як експеримент застосовувався на обмежених територіях протягом 1998–2003 рр.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

2. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

А. І. Крисоватий

ПОДАТОК СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИЙ ФІКСОВАНИЙ (*Fixed Agricultural Tax*)

Див. також:
*Регулювання податкове;
Режим податковий спеціальний*

— спеціальний податковий режим сільгосптоваровиробників, один із різновидів спрощених систем оподаткування, що застосовуються в Україні.

Це податок, який справляється з одиниці земельної площі у відсотках її нормативної грошової оцінки та сплата якого замінює сплату окремих податків і зборів (обов'язкових платежів).

Значення П. с. ф. для виробників сільськогосподарської продукції можна порівняти зі значенням єдиного податку для приватних підприємців. В умовах сезонного виробництва спеціалізований сільськогосподарський податок дає змогу його платникам продуктивно працювати. Він має на меті стимулювання сільськогосподарських товаровиробників і є одним із напрямів їх податкової підтримки.

Особливості механізму справляння П. с. ф. та його загальні ознаки дають змогу значною мірою враховувати специфіку сільськогосподарського виробництва. Стимулюючий характер П. с. ф. проявляється у його специфічних ознаках, які обумовлюють принципові відмінності від звичайної системи оподаткування:

- порядок сплати податку враховує сезонність сільськогосподарського виробництва;
- ставка податку визначається незалежно від обсягів бюджетних надходжень від нього;

- податкові зобов'язання визначаються площею сільськогосподарських угідь та не пов'язані з кінцевими показниками виробничо-господарської діяльності сільгосптоваровиробників;
- на відміну від усіх інших альтернативних систем оподаткування, П. с. ф. не обмежує платників у здійсненні будь-яких дозволених законодавством видів підприємницької діяльності;
- сплата податку в рахунок інших податків і зборів дає змогу відповідно скоротити податкову звітність та концентрувати строки погашення податкових зобов'язань;
- відсутність обмежень щодо обсягів діяльності, які встановлені для всіх інших альтернативних систем оподаткування, зумовлює стимулювання розвитку всіх сільгосптоваровиробників;
- сплата П. с. ф. практично усуває проблему необхідності ведення окремого податкового обліку. Сума податку може бути обчислена прямим множенням площі сільськогосподарських угідь на відповідну податкову ставку, що значно спрощує процедуру складання розрахунку.

П. с. ф. сплачується в рахунок таких податків і зборів:

- податку на прибуток підприємств;
- земельного податку (крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва);
- збору за спеціальне використання води;
- збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності (у частині провадження торговельної діяльності).

Платниками П. с. ф. можуть бути сільськогосподарські товаровиробники, в яких частка сільськогосподарського товарного виробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 %.

Не може бути зареєстрований як платник податку:

- суб'єкт господарювання, у якого понад 50 % доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин, диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра;
- суб'єкт господарювання, що провадить діяльність із виробництва та/або реалізації підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29–2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції;
- суб'єкт господарювання, який на день подання документів для набуття статусу платника податку має податковий борг (недоїмку), за винятком безнадійного податкового боргу (недоїмки), який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

Об'єктом оподаткування П. с. ф. є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі за умовами оренди.

Базою оподаткування податком для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) — нормативна грошова оцінка одного гектара ріллі в Автономній Республіці Крим або в області, проведені станом на 1 липня 1995 р.

Ставки П. с. ф.

Призначення земельної ділянки	Ставка, % бази оподаткування	
	Базові ставки	Ставки для гірських зон і поліських територій
Рілля, сіножаті та пасовища	0,15	0,09
Багаторічні насадження	0,09	0,03
Землі водного фонду	0,45	—
Рілля, сіножаті і пасовища, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (виращуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди	1,00	—

Розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду для сільськогосподарських товаровиробників залежить від категорії (типу) земель, їх розташування (таблиця).

Базовим податковим (звітним) періодом для податку є календарний рік. Сільськогосподарські товаровиробники самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному органу Міністерства доходів і зборів України за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою Міністерством.

Сплата податку проводиться щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця, у розмірі третини суми податку, визначеної на кожний квартал від річної суми податку, у таких розмірах: у I кв. — 10 %; у II кв. — 10%; у III кв. — 50%; у IV кв. — 30 %.

Платники податку перераховують в установлений строк загальну суму коштів на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
3. Іванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, К. В. Петросянц. — Х. : ІНЖЕК, 2007. — 272 с.

С. І. Юрій

ПОЖЕРТВУВАННЯ ДОБРОВІЛЬНІ (Voluntary Donations)

Див. також:
Допомога благодійна; Допомога фінансова безповоротна; Товари, надані безоплатно; Установа (організація) неприбуткова

— суми коштів або вартість майна, які перераховуються (передаються) за добровільним рішенням платника, як правило, в бюджети та неприбуткові організації без будь-якої компенсації, у тому числі як благодійна допомога.

П. д. можуть мати цільовий характер, але це не є обов'язковою вимогою. В оподаткуванні прибутку підприємств П. д. не належать до витрат, пов'язаних із господарською діяльністю, але

в конкретних випадках та у визначених обсягах чинне законодавство дозволяє їх віднесення до валових витрат, а з 1 квітня 2011 р. — до складу витрат звітного періоду (таблиця).

Умови для віднесення основних видів П. д. до складу валових витрат (витрат звітного періоду) платників податку

Предмет добровільних пожертвувань	Цільове використання	Отримувачі	Кількісні обмеження	
			до 1 квітня 2011 р.	з 1 квітня 2011 р.
Суми коштів або вартість товарів (робіт, послуг)	Не передбачене	Державний бюджет України, бюджети місцевого самоврядування, неприбуткові організації	У розмірі, що перевищує 2 %, але не більше 5 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року	У розмірі, що не перевищує 4 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року
Суми коштів, сплачувані відповідними підприємствами (при дотриманні обмеження щодо структури персоналу)	Для проведення благодійної діяльності	Всеукраїнські об'єднання осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи	Не більше 10 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року	
Суми коштів або вартість майна	Для цільового використання з метою охорони культурної спадщини	Установи науки, освіти, культури, заповідники, музеї-заповідники	У розмірі, що перевищує 2 %, але не більше 10 % оподаткованого прибутку попереднього звітного року	
Суми коштів або вартість майна	Вступні, членські та цільові внески	Організації роботодавців та їх об'єднання	Не більше 0,2 % фонду оплати праці платника податку у розрахунку за звітний рік	
Суми коштів або вартість майна	Використання з метою виробництва національних фільмів (у тому числі анімаційних) та аудіовізуальних творів	На користь резидентів	Не більше 10 % оподаткованого прибутку попереднього податкового року	

П. д. не включаються в базу оподаткування з податку на прибуток підприємств, якщо вони отримуються:

- органами державної влади України, органами місцевого самоврядування та створеними ними установами або організаціями, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів;
- благодійними фондами і благодійними організаціями, створеними у порядку, визначеному законом для проведення благодійної діяльності, в тому числі громадськими організаціями, створеними для провадження екологічної, оздоровчої, аматорської спортивної, культурної, освітньої та наукової діяльності, а також творчими спілками та політичними партіями, громадськими організаціями інвалідів та їх місцевими осередками, науково-дослідними установами та вищими навчальними закладами III–IV рівнів акредитації, внесеними до Державного реєстру наукових установ, яким надається підтримка держави, заповідниками, музеями-заповідниками;
- релігійними організаціями, зареєстрованими у порядку, передбаченому законом.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

Ю. Б. Іванов

ПОЛІТИКА МИТНА (*Customs Policy*)

Див. також:
Зона вільної торгівлі; Контроль митний; Мито

— сукупність розроблених державою економічних і адміністративних заходів, митних правил, методів і засобів їх застосування у процесі регулювання руху товарів, послуг, капіталів, інтелектуальних і трудових ресурсів на зовнішній і внутрішній ринки в інтересах розвитку національної економіки, поповнення державного бюджету, розширення і зміцнення зовнішніх зв'язків. У Митному кодексі України П. м. визначено як систему принципів і напрямів діяльності держави у сфері забезпечення її економічних інтересів та безпеки за допомогою митно-тарифних і нетарифних заходів регулювання зовнішньої торгівлі.

Базовими функціями П. м. є:

- фіскальна — наповнення державного бюджету за рахунок стягнення мита, податку на додану вартість та акцизного податку з товарів у разі їх переміщення через митний кордон держави;
- регулятивна — вплив із боку держави та її компетентних органів на зовнішньоекономічні відносини з метою їх регулювання задля забезпечення національних інтересів та інтересів національних товаровиробників;
- захисна — захист держави від зовнішніх загроз і забезпечення національної безпеки держави, громадського порядку, моральності, захист внутрішнього ринку та інтересів споживачів, створення умов для підтримання законності щодо порядку переміщення через митний кордон України товарів і транспортних засобів, ефективну боротьбу з контрабандою й порушеннями митних правил, сприяння боротьбі з міжнародним тероризмом, злочинністю тощо.

П. м. має на меті захист вітчизняного ринку від недобросовісної іноземної конкуренції, від імпорту недоброякісних і небезпечних товарів. Вона є складовою частиною внутрішньої і зовнішньої політики держави. Основними завданнями П. м. є:

- формування оптимальних умов для конкуренції між національними й іноземними виробниками;
- забезпечення найефективнішого використання інструментів митного контролю і регулювання товарообміну на митній території;
- участь у реалізації торговельно-політичних завдань щодо захисту національного ринку;
- стимулювання розвитку економіки;
- сприяння структурній перебудові та реалізації інших завдань економічної політики;
- забезпечення належного рівня надходжень до державного бюджету країни.

Реалізація П. м. здійснюється через Комітет Верховної Ради України з питань податкової та митної політики.

До інструментів П. м. належать: мито, митні збори та платежі, митні процедури. Основні складові частини П. м.: система митного оподаткування, система митного контролю та система митного оформлення. Слід зауважити, що система митного оподаткування — це економічні важелі регулювання, митний контроль і митне оформлення — є винятково адміністративними інструментами здійснення П. м. Розрізняють дві моделі формування П. м.:

- митний протекціонізм — модель, яка спрямована на підтримку національного товаровиробника і передбачає систему високих митних бар'єрів, заборонних тарифів, які суперечать ввезенню в країну чужоземних товарів;

– вільна торгівля — модель, яка мінімізує перепони на шляху товарних потоків, створює сприятливі умови для зовнішньоторговельного обміну.

З березня 2013 р., формування єдиної державної митної політики забезпечується Міністерством доходів і зборів України, що є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується й координується Кабінетом Міністрів України.

Література: 2. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

А. Г. Загородній

ПОЛІТИКА ПОДАТКОВА (*Tax Policy*)

Див. також:
Планування податкове;
Регулювання податкове

— діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків та податкових платежів до централізованих фондів грошових ресурсів держави. Вона має специфічну сутність, власні як стратегічні, так і тактичні цілі, виокремлені форми проведення та методи здійснення, винятково притаманний інструментарій тощо.

Сучасна П. п. полягає у встановленні та зміні елементів податкової системи (різновидів податків, ставок, структури податкової системи, суб'єктів, об'єктів оподаткування, податкової бази, пільг тощо) для забезпечення надходжень до бюджету, достатніх для виконання державою покладених на неї функцій та стимулювання економічного зростання. Залежно від рівня управління розрізняють П. п. на макроекономічному рівні (державну П. п.) і на мікроекономічному рівні (П. п. суб'єктів господарювання). Кожний рівень має власні особливості, місію, цілі, завдання й методи їх реалізації.

П. п. на макрорівні — це інструмент макроекономічної політики, система відносин, які складаються між державою та платниками податків у процесі оподаткування. П. п. на макрорівні має цілі, наведені в таблиці.

Формуючи П. п., держава шляхом збільшення або скорочення маси податкових надходжень, зміни форм оподаткування та податкових ставок, тарифів, звільнення від оподаткування окремих галузей виробництва, територій, груп населення може впливати на зростання чи спадання господарської активності, створення сприятливої кон'юнктури на ринку, умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, реалізації збалансованої соціальної політики.

Існує два основні напрями функціонування П. п. щодо формування макроекономічної та соціальної рівноваги, економічного зростання та зайнятості — це автоматична та дискреційна політики.

Автоматичні стабілізатори є інструментом обмеженої дії, тому потребують доповнення дискреційною політикою, що являє собою сукупність оперативних регулюючих заходів щодо основних інструментів П. п. В основі такої політики — свідоме планування податків та державних видатків для регулювання зміни реального обсягу національного виробництва та зайнятості, контролю за інфляцією та прискоренням економічного зростання.

У ринковій економіці з усталеною циклічністю дискреційна політика здійснюється у кожній фазі циклу: рефляційна (стимулююча) — під час виходу з кризи (стимулювання економічного зрос-

Характеристика цілей П. п.

Назва цілей	Характеристика цілей	Реалізація цілей
Фіскальні	Забезпечення потреб усіх рівнів влади у фінансових ресурсах, достатніх для вирішення поточних та стратегічних завдань економічної та соціальної політики, а також для виконання відповідними органами влади покладених на них функцій	Відстоювання державною владою позицій з таких питань, як частка податків у валовому національному продукті і загальній сумі доходів бюджетної системи, ефективна організація податкового контролю, встановлення відповідальності за податкові правопорушення
Економічні	Досягнення стійкого економічного розвитку країни, регіонів, окремих суб'єктів господарювання	Узгодження економічних інтересів держави та платників податків за допомогою встановлення раціонального співвідношення прямих і непрямих податків, визначення меж податкових вилучень для окремих галузей і сфер діяльності, використання спеціальних податкових режимів та альтернативних систем оподаткування, податкових пільг та інших інструментів податкового регулювання
Соціальні	Згладжування нерівності в рівнях доходів населення, що виникає у процесі ринкових відносин	Застосування прогресивного оподаткування, встановлення меж податкових вилучень для окремих прошарків і класів населення, співвідношення прямих і непрямих податків, застосування податкових пільг соціальної спрямованості

тання та зайнятості); дефляційна (стримувальна) — під час економічного зростання (стримування інфляції, запобігання «перегріву» економіки).

Умовно виокремлюють три можливі типи П. п. залежно від рівня податкового тягаря:

а) П. п., що характеризується максимальним збільшенням податкового тягаря. При виборі цього шляху неминуче виникнення ситуації, коли підвищення рівня оподаткування не супроводжуватиметься приростом надходжень у бюджеті різних рівнів;

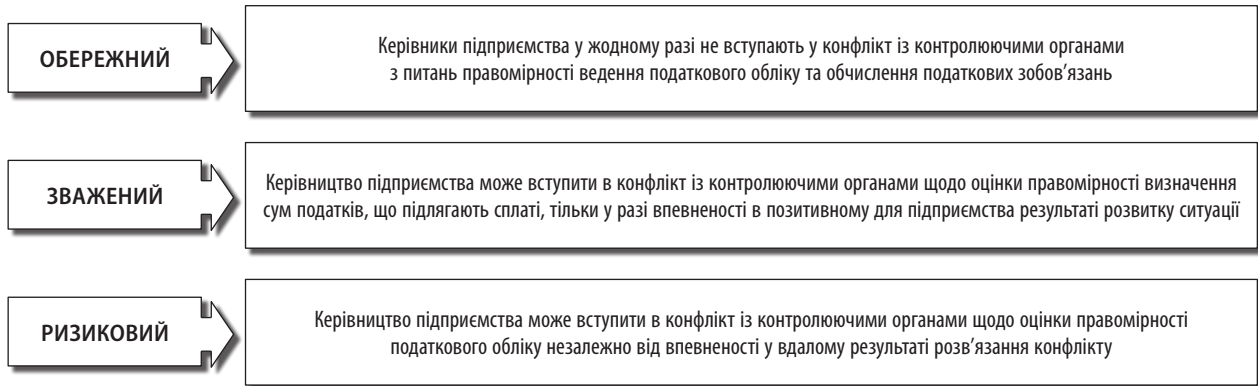
б) П. п. з низьким рівнем податкового тягаря, коли держава максимально враховує не тільки власні фіскальні інтереси, а й інтереси платника податків. Така політика сприяє якнайшвидшому розвитку економіки, особливо її реального сектора, оскільки забезпечує найсприятливіший податковий та інвестиційний клімат (рівень оподаткування нижчий, ніж в інших країнах, здійснюється широке надходження іноземних інвестицій, у тому числі експортно-орієнтованих, відповідно, зростає рівень конкурентоспроможності національної економіки). Реалізація такого варіанта П. п. пов'язана із суттєвим скороченням державних соціальних програм унаслідок скорочення бюджетних доходів;

в) П. п. з достатньо високим рівнем оподаткування для юридичних і фізичних осіб, що компенсується для громадян країни високим рівнем соціального захисту, наявністю різноманітних державних соціальних гарантій і програм.

П. п. на мікрорівні являє собою систему заходів у сфері корпоративного податкового менеджменту, що здійснюються підприємством та відображають варіанти (сценарії) його поведінки у взаємовідносинах з державою з питань обчислення та сплати податкових платежів.

Існують різні варіанти (сценарії) поведінки підприємства в податкових взаєминах із державою (рисунок).

Формами реалізації П. п. на підприємстві є: розрахунок поточних податкових платежів; бюджетування податків; податкове планування.



Варіанти (сценарії) поведінки підприємства в податкових відносинах з державою

Вибір найсприятливішої форми реалізації П. п. здійснює підприємство на основі аналізу ефективності результатів застосування можливих альтернатив у межах корпоративного податкового менеджменту.

- Література:* 1. Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні : монографія / А. І. Крисоватий. — Т. : Карт-бланш, 2005. — 371 с.
 2. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. — К. : Знання-Прес, 2004. — 454 с.
 3. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навч. посіб. / за ред. Ю. Б. Іванова, І. А. Майбура. — Х. : ІНЖЕК, 2010. — 492 с.
 4. Мельник П. В. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : монографія / П. В. Мельник, Л. А. Тарангул, З. С. Варналій та ін. ; за ред. З. С. Варналія. — К. : Знання України, 2008. — 675 с.

Ю. Б. Іванов

ПОРІГ РЕЄСТРАЦІЇ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ (Registration Threshold for VAT Taxpayers)

Див. також:
Платник податку на додану вартість;
Податок на додану вартість

— масштаб діяльності, при досягненні якого особа підлягає обов'язковій реєстрації як платник податку на додану вартість (ПДВ).

Визначення нижнього П. р. п., що являє собою основну характеристику спеціального режиму оподаткування ПДВ малих підприємств, є одним з найбільш принципових питань, пов'язаних з реєстрацією платників ПДВ.

П. р. п. у більшості випадків вимірюється обсягом оподатковуваних операцій, здійснюваних особою за період, що звичайно дорівнює календарному року. З одного боку, необхідність введення П. р. п. обумовлена тим, що переважна частина податкових надходжень забезпечується великими платниками податку, а надходження від малих підприємств є меншими, ніж відповідні витрати на адміністрування. З другого боку, наявність П. р. п. можна розглядати як певне спрощення оподаткування для суб'єктів малого бізнесу, оскільки малі фірми, що не підлягають обов'язковій реєстрації, позбавлені необхідності вести доволі складний податковий облік з ПДВ та подавати відповідну податкову звітність.

Розмір П. р. п. суттєво різниться за країнами і залежить від: питомої ваги великих платників; особливостей цінової кон'юнктури; структури видів економічної діяльності за їх прибутковістю і трудомісткістю; політики уряду щодо малого підприємництва; рівня витрат на адміністрування ПДВ тощо.

У середньому по країнах, які застосовували ПДВ на 2002 р., П. р. п. дорівнював 34,5 тис. дол. США, причому мінімальний рівень цього показника був у В'єтнамі (нульовий) та Сальвадорі (6 тис. дол. США), а максимальний — у Китаї (121 та 217 тис. дол. США відповідно для галузей виробництва й обігу). Рекомендовані розміри П. р. п. для деяких країн ЄС згідно з Директивою № 112 наведено в таблиці.

Рекомендовані рівні П. р. п. для деяких країн — членів ЄС

Країна	Поріг реєстрації, <i>євро</i>	Країна	Поріг реєстрації, <i>євро</i>
Кіпр	15 600	Угорщина	35 000
Латвія	17 200	Литва	29 000
Мальта	14 600–37 000, залежно від виду операцій	Польща	10 000
Чеська Республіка	35 000	Словенія	25 000
Естонія	16 000	Словаччина	35 000

В Україні П. р. п., починаючи з 2005 р., встановлено на рівні 300 тис. грн, що є досить великим показником.

Література: 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
 2. *Андрущенко В. Л.* Податкові системи зарубіжних країн / В. Л. Андрущенко, О. Д. Данілов. — К. : Комп'ютерпрес, 2004. — 240 с.
 3. *Современный НДС* / Л. Эбрилл, М. Кин, Ж.-П. Боден, В. Саммерс ; пер. с англ. — М. : Весь Мир, 2003. — 274 с.
 4. *Шоста директива Ради 77/388/ЄЕС* від 17 травня 1977 р. щодо гармонізації законодавства держав-членів стосовно податків з обороту — Спільна система податку на додану вартість: єдина база оподаткування.
 5. *Директива Ради 2006/112/ЄС* про спільну систему податку на додану вартість від 28.11.2006 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/994_928.

Ю. Б. Іванов

ПОРТФЕЛЬ ПОДАТКОВИЙ
(*Portfolio of Tax*)

Див. також:
Податковий потенціал

— система податків, яка повинна охоплювати достатньо широке коло податків різної спрямованості з пріоритетом їхнього фіскального призначення.

Застосовуючи основні положення портфельної теорії для опрацювання підходів у побудові податкової системи, можна зазначити, що ця система має включати досить широке коло податків із різною спрямованістю, хоча її створення зумовлено саме їхнім першим фіскальним призначенням. Але оскільки практично неможливо досягти такого стану, аби в одному податку повністю реалізовувалися всі функції, система доходів бюджету передусім має містити податки,

які забезпечують стійку фінансову базу держави, тобто без них держава не може безперервно здійснювати свої витрати.

Структура податків залежно від складових економічної діяльності підприємства наведена на рисунку.



Структура податків залежно від складових економічної діяльності підприємства

Кількість податків, які дають змогу значною мірою застосовувати стимулюючу та розподільчу функції, повинна бути достатньо великою. Ставки цих податків мають розраховуватися, виходячи з положення, що загальна їх сума не перевищуватиме 35–40 % податкового потенціалу. За кожним видом податків можна визначити елементи податкової бази – масштаб податку, одиницю оподаткування, порядок визначення податкової бази.

Отже, склад П. п. необхідно формувати за рахунок видів податків, наведених у таблиці.

Види податків та їх характеристика

Вид податків	Характеристика
Податки на ресурси (статичу)	Основний вплив цих податків на економіку підприємства полягає у стимулюванні ліквідації виробничих фондів, які не приносять прибутку. При цьому виробничі фонди являють собою сукупну спроможність підприємства генерувати прибуток. Щоб ця функція податків «на статичу» виконувалася найефективніше, їхні ставки мають бути різними для певних типів цієї групи податків. Крім того, вони повинні періодично уточнюватися відповідно до мінливих економічних умов. Якщо ставки надмірно низькі, вони не стимулюють ліквідацію неефективних виробничих фондів. Надто високі ставки податків на статичу призводять до того, що підприємству стає не вигідно мати не лише недіючі, а й такі, що ефективно працюють, фонди. Це зумовить продаж фондів і уповільнення розвитку галузі економічної діяльності, де вони використовуються
<i>Податки на динаміку</i>	
ПДВ та податок із продажу	Податком на додану вартість на практиці оподатковується різниця між виручкою і матеріальними витратами. Він регулює зростання цін. Якщо ставка податку невисока, то він орієнтує підприємців на збільшення прибутку за рахунок не стільки зростання цін, скільки підвищення ефективності виробництва й збільшення обороту, якщо його ставка висока, він гальмує динаміку виробництва, ефективність якого спадає, що може призвести до кризових явищ в економіці

Закінчення таблиці

Вид податків	Характеристика
Акцизний податок	Ним оподатковується, як правило, оборот від реалізації високорентабельних і монопольних товарів, що не належать до предметів першої необхідності
Нарахування на заробітну плату	Оподатковується фонд (або потік) оплати праці. Обмежують зростання фонду споживання та залежать від організації пенсійного забезпечення і соціального страхування громадян
<i>Податки на результати діяльності</i>	
Податок на прибуток, що інвестується	Визначає розмір частки прибутку підприємства, який спрямовується на нагромадження і завдяки цьому впливає на майбутні можливості підприємства отримувати прибуток. Чим вища ставка цього податку, тим менша частка прибутку буде спрямована на розвиток підприємства. Надто високий рівень податку призведе до так званої податкової пастки і, як наслідок, до зниження траєкторії економічного зростання, тому його ставка має бути невисока
Податок на прибуток, що споживається	Спонукає кожне підприємство до підприємницької діяльності. Зростання ставки цього податку до певної межі впливає лише на рівень споживання підприємців. Однак якщо ставка перевищує граничну величину, то підприємство припиняє діяльність і ліквідується. Ставка податку на прибуток, що споживається, і величина нарахувань на заробітну плату мають бути взаємопов'язані, інакше грошові виплати здійснюватимуться за вигіднішим каналом і дія одного з цих податків буде послаблена

Література: 1. Єфіменко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т. І. Єфіменко ; НАН України, Ін-т екон. та прогноз. — К. : Ін-т економ. та прогноз. НАН України, 2011. — С. 232–236.

Т. І. Єфіменко

ПОРУКА ПОДАТКОВА (Tax Guarantee)

Див. також:
Застава податкова; Порядок сили податків і зборів (обов'язкових платежів)

— спосіб забезпечення податкового зобов'язання або податкового боргу платника податків, в якому поручителем виступає банк. Це специфічний вид поруки, яка в цивільному законодавстві розглядається як спосіб забезпечення зобов'язань, внаслідок якого поручитель набуває прав і обов'язків боржника перед третіми особами і отримує право зворотної вимоги.

У Податковому кодексі України П. п. визначена як видана банком гарантія погашення податкового боргу платника податків. П. п. гарантує погашення грошового зобов'язання, що входить до складу податкового боргу, якщо нарахування такого грошового зобов'язання оскаржується платником податків в адміністративному або судовому порядку. По суті, це означає, що банк може взяти відповідальність перед контролюючим органом за належне виконання платником податків обов'язків із погашення податкового боргу.

Банк-поручитель набуває усіх прав і обов'язків платника податків щодо строків погашення податкового боргу такого платника, а також щодо оскарження дій податкового органу у порядку, визначеному законодавством. У разі невиконання платником податків обов'язків із погашення податкового боргу банк-поручитель бере на себе відповідальність за таке погашення у такому самому обсязі, як і платник податків.

П. п. підлягає реєстрації в контролюючому органі, де перебуває на обліку платник податків, що має податковий борг. До здійснення реєстрації П. п. не має сили і не створює правових наслідків. Реєстрація П. п. є підставою для припинення податкової застави.

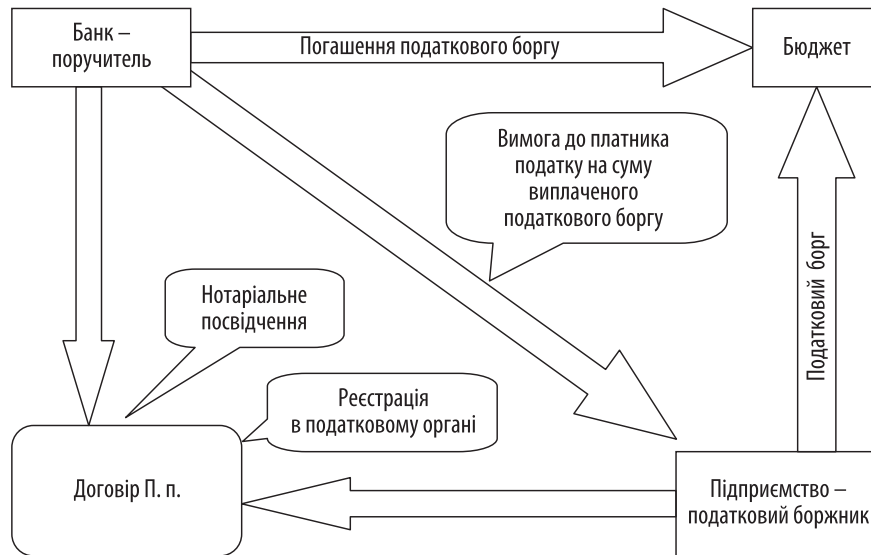


Схема здійснення операції П. п.

Якщо платник податків протягом десяти календарних днів після закінчення процедури оскарження не погасив податковий борг, гарантований П. п., такий борг вважається податковим боргом банку, що видав П. п., і до такого банку застосовуються усі процедури, передбачені податковим законодавством для погашення податкового боргу. При цьому банк, який здійснив погашення податкового боргу платника податку, має право відшкодувати за рахунок такого платника завдані йому збитки. Загальна схема П. п. наведена на рисунку.

Договір поруки не може бути відкликаний банком або платником податків до повного погашення податкового боргу. Поручитель не має права передоручати виконання зобов'язань за таким договором третім особам.

Економічний зміст П. п. полягає в тому, що держава змінює один вид забезпечення зобов'язань платника податку (податкову заставу) на інший — поруку банку. При цьому держава отримує гарантію погашення податкового зобов'язання або самим платником податків або банком-поручителем, а банк-поручитель, своєю чергою, бере на себе витрати, пов'язані зі стягненням із платника податків суми непогашеного вчасно податкового боргу, який погашає замість нього.

Порядок видачі П. п. визначає Національний банк України, а порядок її реєстрації — Міністерство доходів і зборів України.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV (у редакції від 13.06.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

Ю. Б. Іванов

**ПОРЯДОК ЗАРАХУВАННЯ ПОДАТКІВ
І ЗБОРІВ ДО БЮДЖЕТІВ
ТА ДЕРЖАВНИХ ЦІЛЬОВИХ ФОНДІВ**
(*Rules of Tax Enrolment to Budgets
and State Target Funds*)

Див. також:
Порядок сплати податків і зборів;
Форма сплати податків

— законодавчо встановлений механізм надходження податків і зборів до бюджетів та державних цільових фондів.

Відповідно до Бюджетного кодексу України функція забезпечення виконання Державного бюджету України покладена на Кабінет Міністрів України. Загальну організацію та управління виконанням бюджету, координацію діяльності учасників бюджетного процесу здійснює Міністерство фінансів України.

В Україні застосовується казначейська форма обслуговування Державного бюджету України. Міністерство фінансів України здійснює прогнозування та аналіз доходів бюджету і має виключне право надання відстрочок зі сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) на умовах податкового кредиту за поданням органів стягнення на термін до трьох місяців у межах поточного бюджетного періоду.

У Державному казначействі України для зарахування податкових надходжень, передбачених законодавством, відкритий єдиний казначейський рахунок. Він використовується для обліку коштів та здійснення розрахунків у Системі електронних платежів Національного банку України. Єдиний казначейський рахунок об'єднує кошти субрахунків, що відкриті в Державній казначейській службі України (центральний рівень), Головним управлінням Державної казначейської служби України в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі. Державна казначейська служба України формує щоденний оборотно-сальдовий баланс рахунків, що є підставою для отримання інформації щодо сплачених сум податкових платежів.

Державна казначейська служба України веде бухгалтерський облік усіх надходжень до Державного бюджету України, та за поданням органів стягнення здійснює повернення коштів, що були помилково або надмірно зараховані до бюджету.

Повернення помилково та/або надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) у випадках, передбачених податковим законодавством, здійснюється тільки на підставі заяви платника податків (за винятком повернення зайво утриманих (сплачених) сум прибуткового податку з громадян), яка може бути подана не пізніше 1095-го дня, наступного за днем виникнення такої переоплати.

Платник податків до контролюючого органу, у якому він зареєстрований як платник податку, подає заяву у довільній формі. Обов'язковим реквізитом заяви є визначення платником податків напрямів зарахування коштів, що повертаються як помилково та/або надміру сплачені:

- на поточний (вкладний) рахунок платника податків в установі банку;
- на погашення податкового зобов'язання (податкового боргу) за іншими податками, зборами (обов'язковими платежами), що контролюються органами Міністерства доходів і зборів України, незалежно від виду бюджету, щодо якого обліковується такий борг;
- шляхом повернення готівковими коштами за чеком у разі відсутності у платника податків рахунку в банку.

Поверненню з бюджету за заявою платника податків підлягають:

- помилково сплачені податки, збори (обов'язкові платежі);
- переплата, яка виникла внаслідок скасування чи зміни судом рішення контролюючого органу про нарахування або донарахування суми податкового зобов'язання, якщо така сума була сплачена (стягнута);
- переплата, яка виникла внаслідок сплати платником податків коштів понад суми податкових зобов'язань такого платника податків, за якими настав граничний термін сплати.

Органи стягнення забезпечують своєчасне та в повному обсязі надходження податків і зборів (обов'язкових платежів) відповідно до законодавства.

Література: 1. *Бюджетний кодекс України* від 08.07.2010 № 2456-VI (у редакції від 19.05.2011 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Про затвердження Положення про єдиний казначейський рахунок* : наказ Державного казначейства України від 26.06.2002 № 122 // Офіційний вісник України. — 2002. — № 30. — Ст. 1433.

О. М. Десятнюк

ПОРЯДОК СПЛАТИ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ (*Mode of Taxes Payment*)

Див. також:
Правовий механізм податку і його елементи;
Строки погашення податкового зобов'язання;
Форма сплати податків

— законодавчо встановлений механізм внесення узгодженого податкового зобов'язання платником податків до бюджетів та державних цільових фондів є одним з обов'язкових елементів податку.

Загальним правилом є сплата податків та зборів у грошовій формі в національній валюті України. Винятки з цього правила можуть бути передбачені Податковим кодексом України або законами з питань митної справи. П. с. п. встановлюється для кожного податку окремо з урахуванням специфіки справляння та вимог чинного законодавства.

Сума узгодженого податкового зобов'язання вноситься платником податків самостійно на рахунки, відкриті у регіональних відділеннях Державної казначейської служби України за кодами бюджетної класифікації. Податковим законодавством визначено два способи узгодження податкового зобов'язання платника податків, залежно від яких визначено терміни внесення податків і зборів (обов'язкових платежів).

При самостійному визначенні податкового зобов'язання платником податків за податковим розрахунком (декларацією), незалежно від термінів подання до контролюючого органу, податкове зобов'язання сплачується платником до бюджетів і державних цільових фондів протягом десяти календарних днів, наступних за останнім днем відповідного граничного терміну подання податкової декларації.

Якщо контролюючий орган самостійно визначає податкове зобов'язання за причинами, не пов'язаними із порушенням податкового законодавства, платник зобов'язаний сплатити нараховану суму податків і зборів (обов'язкових платежів) у терміни, визначені в Податковому кодексі України для відповідного податку, а якщо їх немає, то протягом тридцяти календарних днів від дня отримання податкового повідомлення про таке нарахування.

Крім платника податку, який зобов'язаний вносити податки і збори (обов'язкові платежі) до бюджетів і державних цільових фондів, визначено осіб, які сприяють сплаті податків.

До них належать:

- а) банківські та інші фінансові установи;
- б) податкові агенти;
- в) особи, на яких покладено обов'язок приймати кошти, що підлягають перерахуванню, та надавати інформацію відповідним контролюючим органам.

Основну роль у процесі сплати (перерахування) податків і зборів (обов'язкових платежів) відіграють банківські установи. Вони виконують доручення клієнтів про перерахування податкових платежів до бюджетів і державних цільових фондів у встановлені терміни. Такі установи зобов'язані повідомляти контролюючі органи про відкриття та закриття рахунків суб'єктами господарювання, а також припиняти активні операції на рахунках платників податків, крім сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) на підставі подання контролюючого органу (тільки за наявності рішення суду).

За порушення строків перерахування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів або державних цільових фондів, встановлених Законом України «Про платіжні системи та переказ грошей в Україні», банк сплачує пеню за кожний день прострочення, включаючи день сплати та штрафні санкції за затримку сплати таких платежів. При цьому платник податків звільняється від відповідальності за несвоєчасне або неповне зарахування таких платежів до бюджетів та державних цільових фондів, включно із нарахованою пенею або штрафними санкціями.

Для забезпечення рівномірного надходження податків і зборів (обов'язкових платежів) сплата може здійснюватися рівними частинами протягом бюджетного року за чітко встановленими строками, що визначені Податковим кодексом України. Такий П. с. п. характерний, зокрема, для фіксованого сільськогосподарського податку, а також плати за землю. Причому в такий спосіб зазначені податки сплачують тільки юридичні особи.

У податковій практиці зобов'язання платника податків може вноситися до бюджетів і державних цільових фондів також у вигляді нарахованих авансових платежів (наприклад: податок на доходи фізичних осіб від провадження підприємницької діяльності; авансовий внесок із податку на прибуток при виплаті дивідендів).

Особливий порядок сплати встановлений для податків, що справляються при переміщенні товарів й інших предметів через державний кордон України (податок на додану вартість, акцизний податок, мито, єдиний збір у пунктах пропуску через державний кордон України). Контроль за своєчасністю внесення цих податків здійснюють органи Міністерства доходів і зборів України. Такі податки перераховуються шляхом внесення авансового платежу за митне оформлення товарів на відповідні рахунки митного органу, відкриті в Головному управлінні Державної казначейської служби України у м. Києві, до митного оформлення товарів і інших предметів.

Крім того, використовується умовне нарахування та сплата мита. Це стосується товарів та інших предметів, які ввозяться на митну територію України для вільного використання, з держав, з якими укладено договори про вільну торгівлю. Умовно нараховане мито не враховується у формуванні бази оподаткування податком на додану вартість при ввезенні товарів та інших предметів на митну територію України.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Десятнюк О. М. Управління податковим боргом : навч. посіб. / О. М. Десятнюк, О. В. Годованець. — Т. : Воля, 2005. — 248 с.

А. І. Крисоватий

ПОСЛУГА ДЕРЖАВНА (State Service)

Див. також:
Установа (організація) неприбуткова

— послуга, яка надається органами державної виконавчої влади за рахунок бюджетних коштів або коштів державних цільових фондів. Отримувачами П. д. можуть бути резиденти та нерезиденти, як юридичні (підприємства та організації), так і фізичні особи.

Під П. д. розуміється будь-яка платна послуга, обов'язковість отримання якої встановлюється законодавством та яка надається фізичним чи юридичним особам органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування та створеними ними установами і організаціями, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів. При цьому термін «П. д.» не охоплює загальнодержавних та місцевих податків та зборів.

Процес формування єдиного тлумачення терміна «П. д.» в Європейському Союзі, який відбувався, починаючи з 2000-х років у контексті обговорення Білої книги про послуги та ухвалення Директиви про послуги, зумовив поділ послуг на два види. Отже, «П. д.» (також перекладаються як громадські, публічні послуги) (public services) в Європейському Союзі — це «послуги загальних інтересів» (services of general interest) та «послуги загальних економічних інтересів» (services of general economic interest), що є вкрай важливими для суспільства загалом. Обидва види послуг впливають на якість життя людей та є необхідні для соціального, економічного й регіонального згуртування в Європі.

В Україні конкретні переліки П. д. за відомчою належністю затверджуються постановами Кабінету Міністрів України. П. д. надаються органами державної влади України, органами місцевого самоврядування та створеними ними установами чи організаціями, що утримуються за рахунок коштів відповідних бюджетів, які належать до неприбуткових установ. Доходи таких організацій у вигляді коштів або майна, які надходять від споживачів як компенсація вартості отриманих П. д., звільняються від оподаткування.

Отримувачі П. д. у разі наявності їх документального підтвердження та зв'язку з господарською діяльністю зараховують їх вартість до витрат звітного періоду виробництва та обігу.

Операції з оплати вартості платних П. д., які надаються фізичним або юридичним особам органами виконавчої влади і місцевого самоврядування, обов'язковість отримання (постачання) яких встановлюється законодавством, включаючи плату за реєстрацію, отримання ліцензії (дозволу), сертифікатів у вигляді зборів, державного мита тощо, — не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Single market for services (White Paper on Services of General Interest, «Services» Directive) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://europa.eu/legislation_summaries/internal_market/single_market_services/index_en.htm.

Ю. Б. Іванов

ПОСЛУГИ СУПУТНІ
(*Tying Services*)Див. також:
Податок сільськогосподарський фіксований

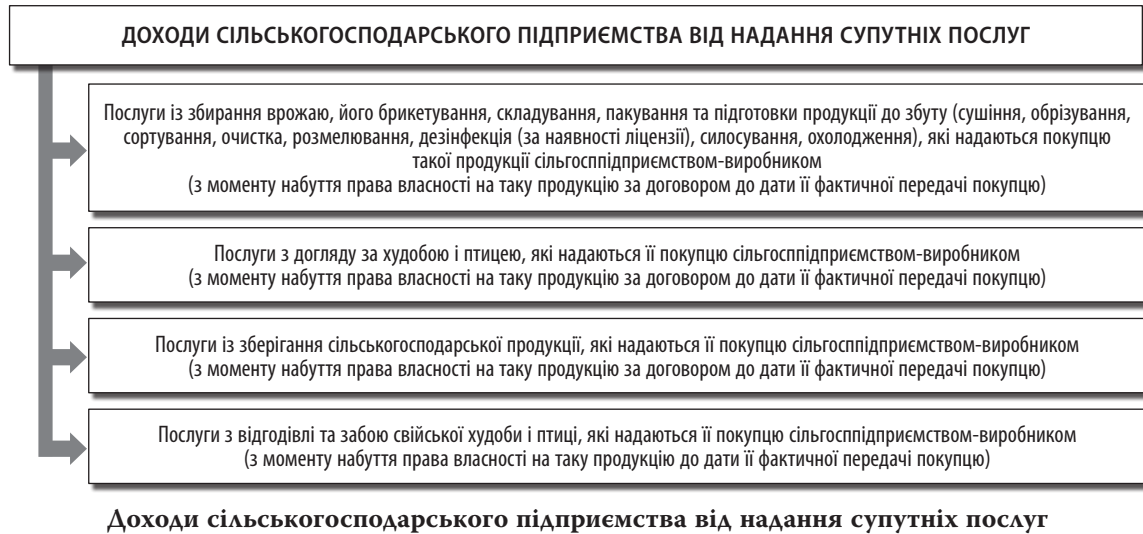
— послуги, які безпосередньо пов'язані з продажем (в тому числі з експортуванням та імпортуванням) товару.

Відповідно до Податкового кодексу України термін «П. с.» застосовується до спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського господарства, зокрема податком на додану вартість. Так, серед виробничих факторів, за рахунок яких формується податковий кредит у сільськогосподарського підприємства, виокремлюють послуги, супутні постачанню сільськогосподарського товару, який вирощується, відгодовується, виловлюється або збирається (заготовлюється) безпосередньо платником податку:

- сіяння та садження рослин, збирання врожаю, його брикетування чи складування, проведення інших польових робіт, включаючи внесення добрив та засобів захисту рослин;
- пакування та підготовка до продажу, у тому числі сушіння, очищення, розмелювання, дезінфекція та силосування сільськогосподарської продукції (01.41.0 КВЕД);
- зберігання сільськогосподарської продукції;
- вирощування, розведення, відгодівля та забій свійських сільськогосподарських тварин, застосування засобів захисту тварин, проведення протиепізоотичних заходів;
- отримання послуг із використання сільськогосподарської техніки, крім отримання її у фінансову оренду (лізинг);
- отримання послуг, супутніх веденню сільськогосподарської діяльності, а саме з питань оподаткування, бухгалтерської звітності та обліку, організації внутрішнього виробничого управління (74.14.0 КВЕД);
- знищення бур'яну та шкідливих комах, оброблення посівів і сільськогосподарських площ засобами захисту рослин, а також використання засобів захисту тварин;
- експлуатація меліоративних зрошувальних та осушувальних систем для посівних площ і сільськогосподарських угідь;
- розділ м'яса для товарної кондиції.

Якщо сільськогосподарське підприємство створюється шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу або виділення, у рік такого створення до суми, отриманої від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки (з урахуванням особливостей, закріплених законодавством), включаються також доходи, отримані протягом останнього податкового (звітного) періоду від надання супутніх послуг (рисунок).

Податковим кодексом України закріплено особливості оподаткування суб'єктів індустрії програмної продукції, коли суб'єкти такої індустрії повинні оподатковувати П. с. щодо діяльності з керування комп'ютерним устаткуванням (включаючи надання послуг з місцевого керування і діяльності комп'ютерних систем клієнтів), а також з оброблення даних, включаючи експлуатацію на тривалій (постійній) основі засобів обробки даних, що належать іншим користувачам. Таке оподаткування має певні пільги: ставка податку на прибуток, отриманий від економічної діяльності в ІТ-сфері (перелік цих видів діяльності вказано в пп. 1.5 п. 15 підрозділу 10 розділу XX Податкового кодексу України), становить 5 %; звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання програмної продукції, до якої належать: результат комп'ютерного програмування у вигляді операційної системи, системної, прикладної, розважальної та/або навчальної



комп'ютерної програми (їх компонентів), а також у вигляді інтернет-сайтів та/або онлайн-сервісів; криптографічні засоби захисту інформації.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Олійник О. В. Податкова система : навч. посіб. / О. В. Олійник, І. В. Філон. — К. : ЦНЛ, 2006. — 456 с.

О. Г. Зима

ПОСТАЧАННЯ ПОСЛУГ (Service Delivery)

Див. також:
*Місце постачання послуг; Послуги супутні;
Постачання товарів; Продаж товарів*

— будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються у процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності.

З погляду оподаткування до П. п. належать:

- досягнення домовленості утримуватися від певної дії або від конкуренції з третьою особою чи надання дозволу на будь-яку дію за умови укладення договору;
- П. п. за рішенням органу державної влади чи органу місцевого самоврядування або в примусовому порядку;
- П. п. іншій особі на безоплатній основі;
- передача результатів виконаних робіт, наданих послуг платнику податку, уповноваженому згідно з договором вести облік результатів спільної діяльності без утворення юридичної особи, а також їх повернення таким платником податку після закінчення спільної діяльності;

- передача (внесення) виконаних робіт, наданих послуг, як вклад у спільну діяльність без утворення юридичної особи, а також повернення послуг;
- П. п. з розміщення знака відповідної торгової марки або самого товару чи послуги в кінофільмі, серіалі або телевізійній програмі, які є візуальними (глядачі лише бачать продукт або знак торговельної марки, а сам продукт чи торговельна марка згадуються у розмові персонажа; товар, послуга чи торговельна марка органічно впітаються у сюжет і є його частиною).

Відповідно до Податкового кодексу України місцем П. п. є місце реєстрації постачальника, а також:

- місце фактичного П. п., пов'язаних із рухомим майном, а саме:
 - а) послуг, що є допоміжними у транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг;
 - б) послуг із проведення експертизи та оцінки рухомого майна;
 - в) послуг, пов'язаних із перевезенням пасажирів та вантажів, у тому числі з постачанням продовольчих продуктів і напоїв, призначених для споживання;
 - г) послуг із виконання ремонтних робіт і послуг із перероблення сировини, а також інших робіт і послуг, що пов'язані з рухомим майном;
- фактичне місцезнаходження нерухомого майна, у тому числі того, що будується, для тих послуг, які пов'язані з рухомим майном:
 - а) послуг агентств нерухомості;
 - б) послуг з підготовки та проведення будівельних робіт;
 - в) інших послуг за місцезнаходженням нерухомого майна, у тому числі того, що будується;
- місце фактичного надання послуг у сфері культури, мистецтва, освіти, науки, спорту, розваг або інших подібних послуг, включаючи послуги організаторів діяльності в зазначених сферах та послуги, що надаються для влаштування платних виставок, конференцій, навчальних семінарів та інших подібних заходів;
- місцем П. п. також вважається місце, в якому отримувач послуг зареєстрований як суб'єкт господарювання або — у разі відсутності такого місця — місце постійного чи переважного його проживання. До таких послуг належать:
 - а) надання майнових прав інтелектуальної власності, створення за замовленням та використання об'єктів права інтелектуальної власності, у тому числі за ліцензійними договорами, а також надання (передача) права на скорочення викидів парникових газів (вуглецевих одиниць);
 - б) рекламні послуги;
 - в) консультаційні, інжинірингові, інженерні, юридичні (у тому числі адвокатські), бухгалтерські, аудиторські, актуарні, а також послуги з розроблення, постачання та тестування програмного забезпечення, з оброблення даних та консультування з питань інформатизації, надання інформації та інших послуг у сфері інформатизації, у тому числі з використанням комп'ютерних систем;
 - г) надання персоналу, у тому числі якщо персонал працює за місцем здійснення діяльності покупця;
 - г) надання в оренду (лізинг) рухомого майна, крім транспортних засобів та банківських сейфів;
 - д) телекомунікаційні послуги, а саме: послуги, пов'язані з передаванням, поширенням або прийманням сигналів, слів, зображень та звуків або інформації будь-якого характеру за

допомогою дротових, супутникових, стільникових, радіотехнічних, оптичних або інших електромагнітних систем зв'язку, включаючи відповідне надання або передання права на використання можливостей такого передавання, поширення або приймання, у тому числі забезпечення доступу до глобальних інформаційних мереж;

- е) послуги радіомовлення та телевізійного мовлення;
- є) надання посередницьких послуг від імені та за рахунок іншої особи або від свого імені, але за рахунок іншої особи, якщо забезпечується надання покупцю послуг, перерахованих у цьому підпункті;
- ж) надання транспортно-експедиторських послуг.

Послуги є окремим видом цивільних прав. Відповідно договори про надання послуг у системі договірних відносин становлять самостійну групу цивільно-правових договорів. Основний юридичний результат, на який спрямовано договори про надання послуг, полягає у наданні послуги, яка споживається у процесі вчинення певної дії або здійснення певної діяльності. Тобто надання послуг передбачає вчинення або здійснення виконавцем визначеної дії.

Характерною ознакою договорів про надання послуг є те, що послуга споживається у процесі її надання і не має втілення у конкретному матеріальному результаті. Корисний ефект послуги полягає у самій дії (діяльності), яку здійснює виконавець. Це дає змогу відрізнити постачання послуг від виконання робіт.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Науково-практичний коментар Господарського кодексу України* / Г. А. Знаменський, В. В. Хахулін, В. С. Щербина та ін. ; за заг. ред. В. К. Мамутова. — К. : Юрінком Інтер, 2004. — 688 с.

А. І. Крисоватий

ПОСТАЧАННЯ ТОВАРІВ (Goods Delivery)

Див. також:
Постачання послуг; Продаж товарів

— будь-яка передача права на розпорядження товарами, як власником, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також П. т. за рішенням суду. Для застосування терміна «П. т.» електрична та теплова енергія, газ, пара, вода, повітря, що охолоджене чи кондиційоване, вважаються товаром.

Не є П. т. випадки, коли основні виробничі засоби або невиробничі засоби ліквідуються у зв'язку з їх знищенням або зруйнуванням унаслідок дії обставин непереборної сили, а також в інших випадках, коли така ліквідація здійснюється без згоди платника податку, в тому числі у разі викрадення необоротних активів, або коли він надає контролюючому органу відповідний документ про знищення, розібрання або перетворення необоротних активів в інший спосіб, внаслідок чого необоротний актив не може використовуватися за первісним призначенням.

П. т. також вважається:

- фактична передача матеріальних активів іншій особі на підставі договору про фінансовий лізинг (повернення матеріальних активів згідно з договором про фінансовий лізинг) чи іншої

- домовленості, відповідно до якої оплата відстрочена, але право власності на матеріальні активи передається не пізніше дати здійснення останнього платежу;
- передача права власності на матеріальні активи за рішенням органу державної влади або органу місцевого самоврядування чи відповідно до законодавства;
 - будь-яка із зазначених дій платника податку щодо матеріальних активів, якщо платник мав право на віднесення сум податку до податкового кредиту у разі придбання зазначеного майна чи його частини (безоплатна передача майна іншій особі; передача майна у межах балансу платника, що використовується у господарській діяльності платника для його подальшого використання з метою, не пов'язаною із господарською діяльністю такого платника; передача у межах балансу платника майна, що планувалося для використання в оподатковуваних операціях, для його використання в операціях, що звільняються від оподаткування або не підлягають оподаткуванню);
 - передача (внесення) товарів (у тому числі необоротних активів) як внеску в спільну діяльність без утворення юридичної особи, а також їх повернення;
 - ліквідація платником податку за власним бажанням необоротних активів, які перебувають у такого платника;
 - передача товарів згідно з договором, за яким сплачується комісія (винагорода) за продаж чи купівлю.

За договором постачання одна сторона — постачальник зобов'язується передати (поставити) в обумовлені строки (строк) другій стороні — покупцеві товар (товари), а покупець зобов'язується прийняти вказаний товар (товари) і сплатити за нього конкретну грошову суму. Умови договорів постачання повинні викладатися сторонами відповідно до вимог Міжнародних правил щодо тлумачення термінів «Інкотермс».

П. т. без укладення договору постачання може здійснюватися лише у випадках і порядку, передбачених законом. Предметом П. т. є визначені родовими ознаками продукція, вироби з найменуванням, зазначеним у стандартах, технічних умовах, документації до зразків (еталонів), преїскурантах чи товарознавчих довідниках.

Предметом постачання можуть бути також продукція та вироби, визначені індивідуальними ознаками. Договір постачання може укладатися на один рік, на строк більше одного року (довгостроковий договір) або на інший строк, визначений угодою сторін. Якщо в договорі строк його дії не визначений, він вважається укладеним на один рік. Строки постачання встановлюються сторонами в договорі з урахуванням необхідності ритмічного та безперебійного П. т. споживачам, якщо інше не передбачено законодавством.

У податковому законодавстві термін «П. т.» вживається при визначенні об'єкта оподаткування податком на додану вартість. Не належать до постачання операції з передачі товарів у межах договорів схову (відповідального зберігання), довірчого управління, оперативної оренди (лізингу), інших цивільно-правових договорів, які не передбачають передачу права власності (користування або розпорядження) на такі товари іншій особі.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Науково-практичний коментар Господарського кодексу України* / Г. А. Знаменський, В. В. Хахулін, В. С. Щербина та ін. ; за заг. ред. В. К. Мамутова. — К. : Юрінком Інтер, 2004. — 688 с.

А. І. Крисоватий

ПОТЕНЦІАЛ ПОДАТКОВИЙ
(Tax Potential)

Див. також:
Податкоспроможність

— максимальна сума податків і зборів (обов'язкових платежів), яку можливо отримати від платників податків протягом певного періоду (як правило, за календарний рік). П. п. дає змогу оцінити гранично можливий рівень податкових надходжень.

Залежно від об'єкта застосування цього терміна розрізняють П. п. території (регіону) — максимальна сума податків і зборів, що може бути отримана від усіх платників, зареєстрованих на відповідній території; П. п. окремих груп платників (наприклад, П. п. суб'єктів малого підприємництва, сільгосптоваровиробників тощо) та П. п. країни.

Під П. п. країни в широкому сенсі розуміється реальний національний дохід, зменшений на суму витрат для відтворення життєво необхідних потреб громадян і капіталу, спрямованого на інвестиційні потреби.

Логічна залежність відтворювальних процесів, що має бути врахована для вільного оперування алгоритмами обчислення П. п. на практиці, має вигляд:

$$\begin{aligned} \text{Економічний потенціал} &\Rightarrow \text{Фінансовий потенціал} \Rightarrow \text{Грошовий потенціал} \Rightarrow \\ &\Rightarrow \text{П. п.} \Rightarrow \text{Бюджетно-видатковий потенціал} \\ &(\text{визначається величиною податкового та кредитного потенціалів}). \end{aligned}$$

Поняття П. п. лежить в основі одного з основних податкових законів — закону відповідності, який полягає в тому, що рівень податкових стягнень має відповідати обсягу новоствореної вартості, яка залишається після задоволення усіх відтворювальних потреб. Механізм формування П. п. наведено на рисунку.

У процесі визначення П. п. найбільшими труднощами є здійснення науково-обґрунтованого розрахунку суми витрат для відтворення життєво необхідних потреб громадян та розрахунку частки прибутку суб'єктів господарювання, яка відповідно до заданих темпів економічного зростання має спрямовуватися на інвестиційні потреби.

Структура елементів П. п. являє собою співвідношення між різними видами податків, податковими групами (прямі, непрямі, майнові, ресурсні й інші податки) і їх податковими базами.

Література: 1. Каламбет С. В. Податковий потенціал: теорія, практика, управління : монографія / С. В. Каламбет. — Д. : Наука і освіта, 2001. — 304 с.

2. Юткина Т. Ф. Налоги и налогообложение : учебник / Т. Ф. Юткина. — М. : ИНФРА-М, 2003. — 576 с.

Ю. Б. Іванов

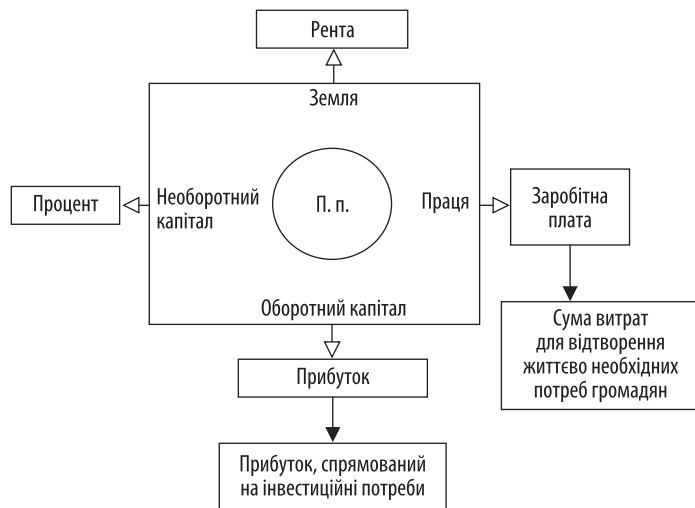


Схема здійснення операції П. п.

ПРАВА КОРПОРАТИВНІ
(*Corporate Rights*)Див. також:
Дивіденди; Дохід; Підрозділ відокремлений

— згідно з господарським законодавством це права особи, частка якої визначається у статутному фонді (майні) господарської організації, що включають правочинності на участь цієї особи в управлінні господарською організацією, отримання певної частки прибутку (дивідендів) цієї організації та активів у разі її ліквідації, а також інші правомочності, передбачені законодавством та статутними документами.

Володіння П. к. не вважається підприємництвом. Змістом П. к. є комплекс правочинностей управлінського та майнового характеру. До управлінських правочинностей належать:

- право брати участь в управлінні справами товариства;
- право учасника товариства на одержання інформації про діяльність товариства;
- право вийти у встановленому порядку з товариства.

До правочинностей майнового характеру належать:

- право брати участь у формуванні статутного фонду товариства;
- право розпоряджатися своїми корпоративними правами;
- право на виділення частки у майні у разі виходу з товариства;
- право на одержання майна і коштів у разі ліквідації товариства.

В Україні реалізовані П. к. оподатковуються. Так, у разі прийняття рішення щодо виплати дивідендів емітент П. к., на які нараховуються дивіденди, проводить виплати власнику таких прав незалежно від того, чи є оподатковуваний прибуток, розрахований за встановленим порядком, чи ні. Емітент П. к., який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок із податку в розмірі основної ставки податку на прибуток, нарахованої на суму дивідендів, що фактично виплачуються, без зменшення суми цієї виплати на суму такого податку. Зазначений авансовий внесок вноситься до бюджету до/або одночасно з виплатою дивідендів.

Авансовий внесок не справляється у разі виплати дивідендів: а) фізичним особам; б) у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих платником податку, за умови, що така виплата жодним чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, незалежно від того, чи були такі акції (частки, паї) належним чином зареєстровані (відображені у зміні до статутних документів), чи ні; в) інститутами спільного інвестування; г) на користь власників корпоративних прав материнської компанії, що сплачуються в межах сум доходів такої материнської компанії, отриманих у вигляді дивідендів від інших осіб. Якщо сума виплат дивідендів на користь власників П. к. материнської компанії перевищує суму отриманих такою компанією дивідендів, то дивіденди, сплачені в межах цього перевищення, підлягають оподаткуванню за встановленими правилами; г) управителем фонду операцій із нерухомістю при виплаті платежів власникам сертифікатів фонду операцій з нерухомістю в результаті розподілу доходу фонду операцій з нерухомістю; д) платником податку, прибуток якого звільнений від оподаткування, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування у періоді, за який виплачуються дивіденди. При виплаті дивідендів у формі, відмінній від грошової, базою для нарахування авансового внеску є вартість такої виплати, розрахована за звичайними цінами. Авансовий внесок із податку, сплачений у зв'язку з нарахуванням/сплатою дивідендів, є невід'ємною частиною податку на прибуток та не може розцінюватися як податок, що справляється при репатріації дивідендів (їх сплаті на користь нерезидентів).

Юридичні особи — резиденти, які отримують дивіденди, не включають їх суму до складу доходу (крім постійних представництв нерезидентів). Якщо дивіденди отримуються платником податку — резидентом із джерелом їх виплати від нерезидента, то платник податку включає суму отриманих дивідендів (крім дивідендів, отриманих від юридичних осіб, які перебувають під його контролем і не є нерезидентами, що мають офшорний статус) до складу доходу за наслідками податкового періоду, на який припадає отримання таких дивідендів. Виплата дивідендів на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) за акціями або іншими П. к., які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, котра є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку, прирівнюється з метою оподаткування до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням та включенням суми виплат до складу витрат платника податку. При цьому така виплата не підлягає оподаткуванню як дивіденди. Доходи, отримані фізичною особою у вигляді дивідендів, а також інвестиційний прибуток від проведення операцій з цінними паперами, деривативами та П. к., випущеними в інших, ніж цінні папери, формах, включаються до бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб.

П. к., що належать державі у статутних капіталах господарських організацій, є об'єктом управління державною власністю.

Література: 1. *Господарський кодекс України* від 16.01.2003 № 436-IV (у редакції від 05.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. П. Кириленко

ПРАВА ПЛАТНИКА ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ (ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ) (Taxpayer's Rights)

Див. також:
Особа юридична як платник податків; Платник податків і зборів (обов'язкових платежів)

— передбачена нормою податкового права міра можливої поведінки платника податків і зборів.

П. п. п. означає, що він може будувати свою поведінку на власний розсуд, але в межах того, що йому не заборонено податковим законодавством. При цьому невикористання платником податків свого права не має означати його припинення. Платник податків повинен мати можливість використати своє право у будь-який час, поки воно існує.

Європейська асоціація платників податків визначила такі П. п. п. у Європейському Союзі:

- право на конституційне обмеження податкового тягаря й захист проти подвійного оподаткування у різних країнах;
- право на конституційне обмеження урядових витрат;
- право на конституційну заборону на заборгованість;
- право на конституційну гарантію податкових пільг;
- право на конституційну гарантію контролю за суспільними фінансами;
- право на загальнодоступність податкових законів;

- право на конституційну гарантію ухилення від сплати непрямих податків, зростання яких зумовлено інфляцією;
- покарання за розтрачання грошей, що надійшли від сплати податків, та ухилення від сплати податків;
- право на конституційне обмеження державного управління тощо.

У Податковому кодексі України визначаються такі П. п. п.:

- безоплатно отримувати в органах Міністерства доходів і зборів України, у тому числі і через мережу Інтернет, інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків та зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб щодо здійснення податкового контролю;
- представляти свої інтереси в контролюючих органах самостійно, через податкового агента або уповноваженого представника;
- обирати самостійно, якщо інше не встановлено Податковим кодексом України, метод ведення обліку доходів і витрат;
- користуватися податковими пільгами за наявності підстав у порядку, встановленому Податковим кодексом України;
- одержувати відстрочення, розстрочення сплати податків або податковий кредит в порядку і на умовах, встановлених Податковим кодексом України;
- бути присутнім під час проведення перевірок, ознайомлюватися та отримувати акти (довідки) перевірок, проведених контролюючими органами, перед підписанням актів (довідок) про проведення перевірки, у разі наявності зауважень щодо змісту (тексту) складених актів (довідок) підписувати їх із застереженням та подавати контролюючому органу письмові заперечення у порядку, встановленому Податковим кодексом України;
- оскаржувати в порядку, встановленому Податковим кодексом України, рішення, дії (бездіяльність) контролюючих органів (посадових осіб), надані ними роз'яснення;
- вимагати від контролюючих органів проведення перевірки відомостей та фактів, що можуть свідчити на користь платника податків;
- на нерозголошення контролюючим органом (посадовими особами) відомостей про такого платника без його письмової згоди та відомостей, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю та стали відомими під час виконання посадовими особами службових обов'язків;
- на повне відшкодування збитків (шкоди), заподіяних незаконними діями (бездіяльністю) контролюючих органів (їх посадових осіб), у встановленому законом порядку;
- за методикою, затвердженою Міністерством фінансів України, вести облік тимчасових та постійних податкових різниць, та використовувати дані такого обліку для складання декларації з податку на прибуток.

Платник податків і зборів має також інші права, передбачені законодавством.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *The Ten Taxpayers' Commandments* // Brussels, March 2. — 2000. — pi-020300.

В. П. Вишневецький

ПРАВО ПОДАТКОВЕ
(*Tax Law*)Див. також:
Законодавство податкове

— сукупність юридичних норм, які регулюють суспільні відносини, що виникають у процесі оподаткування, підгалузь фінансового права.

Для галузі фінансового права характерний набір інститутів, що забезпечує всі сторони й елементи юридичного режиму руху державних коштів. При цьому необхідно враховувати, що інститути фінансового права передбачають цілісне регулювання тільки в межах галузі й мають спеціалізований характер стосовно певної групи правових норм.

Масив нормативних актів не є основним критерієм галузі права, тому будь-який «кількісний» розвиток податкового законодавства, з урахуванням зміни його якісних характеристик, імовірно приведе до формування підгалузі П. п. При цьому важливо визначити місце П. п. як елемента фінансового права. Якщо виходити з визначення галузі права, то це насамперед відносно замкнена частина системи права, що містить сукупність норм, які регулюють суспільні відносини в певній сфері діяльності людей, що вирізняється принциповою своєрідністю. Саме замкненою частиною системи права виступає фінансове право, тоді як П. п. не можна розглядати як специфічну, а не відособлену частину системи права.

Норми П. п. обумовлені публічною, тобто визначальною для країни діяльністю, а саме: діяльністю зі стягнення податкових платежів для загальнодержавних потреб, утримання державних органів та їх матеріально-фінансового забезпечення. Це належить не тільки до діяльності органів влади, а й до органів, які здійснюють її відповідно до Конституції України й усталеним розмежуванням компетенції в цій сфері. У ході цієї діяльності формується система бюджетів, що зосереджує кошти для потреб загального значення.

Такий публічний характер має й діяльність органів місцевого самоврядування зі стягнення податкових платежів. Вона спрямована на задоволення місцевих інтересів, які мають загальне значення для цієї території, забезпечує формування муніципальних коштів у цих цілях. Отже, публічний характер мають і норми права, що регулюють відносини зі встановлення податків органами місцевого самоврядування і їх стягнення до місцевих бюджетів. Відповідно всі ці відносини є владно-майновими.

П. п. являє собою складний інститут фінансового права, що регулює основи дохідної частини бюджетів. Складний характер інституту П. п. обумовлює певну ієрархічну структуру, яка охоплює самостійні базові інститути оподаткування (інститут оподаткування фізичних осіб; інститут місцевих податків і зборів; інститут податкової відповідальності й інші). Таким чином, П. п.:

а) виступає як предметний інститут, тобто присвячений строго певному предмету — різновиду відносин, що складаються із приводу встановлення, сплати й стягнення податків і зборів, їх зміни й скасування;

б) регулює суспільні відносини зі встановлення й стягнення податкових платежів, їх зміни й скасування; розподіл і використання бюджетних коштів перебувають за рамками податкових відносин, як і питання встановлення й стягнення неподаткових платежів та інших державних зборів;

в) встановлює обов'язок юридичних і фізичних осіб зі сплати податків і зборів, а також регламентує процедуру обчислення й сплати податків і зборів, порядок здійснення податкового контролю й застосування відповідальності за порушення податкового законодавства;

г) виступає як складний інститут, що охоплює сукупність своєрідних фінансово-правових норм. Ця специфіка передбачає аналіз відносин, які охоплюють рух грошових коштів від платників у відповідні фонди (бюджети) у формі податкових платежів.

Отже, якщо предмет фінансового права охоплює відносини, пов'язані з рухом публічних коштів, то П. п. виокремлює тільки відносини за односпрямованим рухом грошових коштів нагору — від платників до бюджетів у формі податків і зборів. Специфічний і метод правового регулювання, що має чітко окреслений імперативний характер.

Взаємодіючи з усіма інститутами фінансового права (особливості механізму оподаткування характерні і для регулювання банківської діяльності, і для страхування, і для ринку цінних паперів), П. п. тісно пов'язане з деякими з них, насамперед із бюджетним правом (оскільки саме податки становлять основу надходжень дохідної частини бюджету, і важко уявити механізм державних доходів без податкових платежів) та з інститутом фінансового контролю (який містить сукупність норм, що регулюють діяльність податкових органів). Крім того, низка органів фінансового контролю здійснює повноваження через податкові адміністрації та інші податкові органи.

Література: 1. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР (у редакції від 01.02.2011 зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254-вр>.
2. *Податкове право* : навч. посіб. / Г. В. Бех, О. О. Дмитрик, Д. А. Кобильнік та ін. ; за ред. М. П. Кучерявенка. — К. : Юрінком Інтер, 2003. — 400 с.

М. П. Кучерявенко

ПРАВОПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВЕ (*Tax Offence*)

Див. також:
*Види податкових правопорушень; Платник
податків і зборів (обов'язкових платежів)*

— протиправне (здійснене в порушення податкового законодавства), винне діяння (дія або бездіяльність) особи, пов'язане з невиконанням або неналежним виконанням податкового обов'язку, за яке встановлена юридична відповідальність. Слід зауважити, що в цьому випадку йдеться про податковий обов'язок у широкому змісті, що включає повний комплекс податкових обов'язків (з обчислення, сплати податків і зборів, здійснення податкової звітності), а не винятково про сплату податкових платежів.

У загальному сенсі правопорушенням, яке тягне за собою відповідальність суб'єкта, є винне, передбачене законом суспільно небезпечне діяння, що має певні юридичні ознаки. Сукупність цих ознак, що визначають конкретне діяння як правопорушення, є складом правопорушення. Загальні ознаки, характерні для всіх видів правопорушень, у тому числі й для податкових: суспільна небезпека діяння; протиправність дій або бездіяльності; винна поведінка як результат вільного волевиявлення правопорушника; караність.

Під складом правопорушення розуміється встановлена правом сукупність ознак, при наявності яких діяння особи визнається правопорушенням. Об'єктом правопорушення є суспільні відносини, регульовані й охоронювані правом. У сфері податкового права такими відносинами є відносини, що регулюють установлений порядок реалізації податкового обов'язку платником податків, порядок обчислення, сплати, стягнення податків, податкової звітності й податкового контролю. Об'єктивна сторона П. п. характеризується протиправністю дії (бездіяльності) суб'єкта, за яке встановлена юридична відповідальність. Цей елемент складу П. п. характеризує його зовнішні

прояви в об'єктивній дійсності (момент здійснення (закінчення) правопорушення, спосіб, повторюваність тощо). Об'єктивний бік П. п. виражає систему ознак, що характеризують його ззовні.

Суб'єктом правопорушення вважається особа, що досягла певного віку, деліктоздатна, осудна, на яку відповідно до чинного законодавства може бути покладена юридична відповідальність. Визначення осіб як суб'єктів П. п. припускає наявність у них певних ознак. Насамперед йдеться про наділення визначеними правами й обов'язками, спеціальним статусом, пов'язаним з оподаткуванням і закріпленим податковим законодавством. Найчастіше в цьому випадку йдеться про представників зобов'язаної сторони податкових правовідносин (платників податків, податкових представників, податкових агентів). Як умови для визнання особи суб'єктом П. п. вирізняються також досягнення певного віку й осудність. Стосовно осудності, то в цьому випадку йдеться про здійснення діяння, що містить ознаки П. п. платником податків — фізичною особою, що перебувала в момент його здійснення у стані, у якому ця особа могла усвідомлювати свої дії й керувати ними.

Суб'єктивна сторона правопорушення характеризує його внутрішній бік (на відміну від об'єктивної сторони, що деталізує зовнішній прояв правопорушення), що відбиває індивідуальну волю особи, спрямовану на досягнення певних цілей, що конкретизує психічні процеси, які відбуваються у його свідомості. Суб'єктивна сторона правопорушення характеризується наявністю провини (психічним ставленням особи до вчиненого). Її ступінь разом із мотивом та метою правопорушення залежать від характеру оцінки правопорушником своїх діянь, передбачення суспільно небезпечних наслідків.

Провина як психічне ставлення суб'єкта до протиправного діяння і його наслідків обумовлює різне сполучення інтелектуальних і вольових аспектів, реалізацію її за допомогою свідомості й волі. Відповідно до цього, визначаються дві форми провини: намір і необережність. П. п. визнається здійсненим умисно, якщо особа, яка його вчинила, усвідомлювала протиправний характер своїх дій (бездіяльності), бажала або свідомо допускала настання шкідливих наслідків таких дій (бездіяльності). П. п. визнається здійсненим за необережності, якщо особа, яка його вчинила, не усвідомлювала протиправного характеру своїх дій (бездіяльності), або шкідливого характеру наслідків, що виникли внаслідок цих дій (бездіяльності), хоча повинна була й могла це усвідомлювати.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

М. П. Кучерявенко

ПРЕДМЕТ ОПОДАТКУВАННЯ (*Subject of Taxation*)

Див. також:
*Механізм податку правовий і його
елементи; Об'єкт оподаткування*

— сукупність фактичних (не юридичних) ознак реальних речей і нематеріальних благ, що обґрунтовують виникнення податкового зобов'язання платника податку.

П. о. є невід'ємною частиною об'єкта оподаткування — без першого другий виникнути не може. Об'єкт оподаткування вказує на обставини, за яких у суб'єкта оподаткування виникає обов'язок сплатити податок і включає в себе вказівку на наявність у суб'єкта оподаткування відповідно-

го права на предмет справляння податків. Таким чином, об'єкт відображає не тільки предмет, а й правовий зв'язок між платником і предметом податку, тобто є поняттям ширшим, ніж П. о.

Наприклад, об'єктом майнового податку є володіння відповідним майном (землею, житловою будовою, транспортними засобами), а власне майно є П. о. Об'єктом оподаткування податком на додану вартість (ПДВ) є оподатковувана операція (постачання товарів, виконання робіт, надання послуг, крім тих, що звільнені від сплати цього податку), а також оподатковуваний імпорт. П. о. ПДВ є додана вартість, яка міститься у товарах, роботах, послугах (крім тих, що звільнені від сплати ПДВ).

Зауважимо, що в українському податковому законодавстві П. о. у багатьох випадках не виокремлюється або ототожнюється з об'єктом. Як приклади можна навести збір за першу реєстрацію транспортного засобу (транспортні засоби визначені об'єктом оподаткування) та плату за землю (об'єктом оподаткування названі земельні ділянки та земельні паї), а також низку інших податків і зборів.

Кількісного вираження П. о. набуває через податкову базу.

- Література:* 1. *Большой юридический словарь* / под ред. А. Я. Сухарева. — 3-е изд., доп. и перераб. — М. : ИНФРА-М, 2007. — 858 с.
2. *Орлюк О. П.* Финансовое право / О. П. Орлюк. — К. : Юрінком Інтер, 2003. — 527 с.
3. *Райзберг Б. А.* Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. — 5-е изд., перераб. и доп. — М. : ИНФРА-М, 2007. — 495 с.

В. П. Вишневський

ПРЕДСТАВНИК ПЛАТНИКА ПОДАТКУ (*Taxpayer's Representative*)

Див. також:
*Платник податків і зборів (обов'язкових платежів);
Право платників податків і зборів (обов'язкових
платежів); Представництво податкове*

— особа, яка може здійснювати представництво його законних інтересів та ведення справ, пов'язаних зі сплатою податків, на підставі закону або довіреності. Довіреність, видана платником податків — фізичною особою на представництво його інтересів та ведення справ, пов'язаних зі сплатою податків, має бути засвідчена відповідно до чинного законодавства.

Платник податків веде справи, пов'язані зі сплатою податків, особисто або через свого представника. Особиста участь платника податків у податкових відносинах не позбавляє його права мати свого представника, як і участь П. п. п. не позбавляє платника податків права на особисту участь у таких відносинах.

П. п. п. користується правами, встановленими Податковим кодексом України для платників податків. Особи, що можуть бути П. п. п., визначаються відповідно до чинного законодавства. Законним визнається такий П. п. п., який веде його справи, пов'язані з виконанням податкового обов'язку на підставі закону. До законних П. п. п. належать:

- батьки, усиновитель, особа, за наявності в неї документів, що засвідчують шлюбні стосунки або родинні зв'язки з фізичною особою, опікун, піклувальник або особа, призначена органом опіки і піклування при безвісній відсутності фізичної особи або визнанні її недієздатною, або інша особа, за наявності в неї документів, що засвідчують її відповідні повноваження;

- керівник (його заступник), головний бухгалтер (бухгалтер) й інша особа підприємства, організації, якщо останні мають доручення або договори на ведення справ платника податку;
- законні представники головного підприємства консолідованої групи платників податку;
- керівник (його заступник), головний бухгалтер (бухгалтер) та інші особи, якщо останні мають доручення або договори на ведення справ від платника податку.

Уповноваженим П. п. п. визнається особа, яка уповноважена платником податку представляти його інтереси в податкових органах і судах відповідно до підвідомчості справ. Уповноважений П. п. п. здійснює свої повноваження на підставі довіреності, оформленої згідно з вимогами чинного законодавства.

Якщо під час розгляду справи в контролюючому органі або суді (арбітражному суді) у платника податків відсутній законний або уповноважений представник, за ініціативою контролюючих органів або суду може бути призначений офіційний представник, якщо особа, яка бере участь у справі, не може за об'єктивних обставин безпосередньо взяти участь у розгляді справи або майно, що є предметом розгляду справи, не має власника. Офіційному представнику виплачується винагорода та здійснюється компенсація витрат, пов'язаних із виконанням покладених на нього обов'язків, за рахунок того бюджету, до якого сплачується відповідний податок або за рахунок особи, яка бере участь у справі. Порядок здійснення виплат і компенсацій, а також їх граничні розміри встановлює Кабінет Міністрів України.

Не можуть бути уповноваженими П. п. п. посадові особи податкових органів, судді, слідчі, прокурори або колишні судді, слідчі, прокурори та посадові особи податкових органів, які протягом двох років були звільнені з посади. Для зазначених осіб, які були звільнені за протиправне діяння, цей строк становить п'ять років.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 40–44. — Ст. 356.*
3. *Налоговое право Украины : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 488 с.*

В. П. Вишневецький

ПРЕДСТАВНИЦТВО НЕРЕЗИДЕНТА В УКРАЇНІ ПОСТІЙНЕ *(Permanent Establishment in Ukraine)*

Див. також:
*Нерезидент; Платник податків і зборів
(обов'язкових платежів)*

— постійне місце діяльності, через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні. До них належать зокрема: місце управління, філія, офіс, фабрика, майстерня, установка або споруда для розвідки природних ресурсів, шахта, нафтова/газова свердловина, кар'єр чи будь-яке інше місце видобутку природних ресурсів, склад або приміщення, що використовується для доставки товарів.

З метою оподаткування термін «постійне представництво» включає:

- будівельний майданчик, будівельний, складальний або монтажний об'єкт чи пов'язану з ними наглядову діяльність, якщо тривалість робіт, пов'язана з таким майданчиком, об'єктом чи діяльністю, перевищує 6 місяців;

- надання послуг (крім послуг із надання персоналу), у тому числі консультаційних, нерезидентом через співробітників або інший персонал, найнятий ним для таких цілей, але якщо така діяльність провадиться (в межах одного проекту або проекту, що пов'язаний з ним) в Україні протягом періоду або періодів, загальна тривалість яких становить більше ніж шість місяців, у будь-якому 12-місячному періоді;
- резидентів, які мають повноваження діяти від імені нерезидента, що тягне за собою виникнення у нерезидента цивільних прав та обов'язків (укладати договори (контракти) від імені нерезидента та утримувати (зберігати) запаси товарів, що належать нерезиденту, із складу яких здійснюється постачання товару від імені нерезидента, крім резидентів, що мають статус складу тимчасового зберігання або митного ліцензійного складу).

До П. н. п. не належать:

- використання споруд тільки для зберігання, демонстрації або доставки товарів чи виробів, що належать нерезиденту;
- зберігання запасів товарів або виробів, що належать нерезиденту, тільки для зберігання або демонстрації;
- зберігання запасів товарів або виробів, що належать нерезиденту, лише для переробки іншим підприємством;
- утримання постійного місця діяльності тільки для закупівлі товарів чи виробів або для збирання інформації для нерезидента;
- направлення у розпорядження особи фізичних осіб згідно з умовами виконання угод про послуги з надання персоналу;
- утримання постійного місця діяльності лише для провадження для нерезидента будь-якої іншої діяльності, яка має підготовчий або допоміжний характер.

П. н. п. до початку господарської діяльності стає на облік в податковому органі за своїм місцезнаходженням у порядку, встановленому центральним податковим органом України. П. н. п., яке розпочало свою господарську діяльність до реєстрації у податковому органі, вважається таким, що ухиляється від оподаткування, а одержані ним прибутки вважаються прихованими від оподаткування.

Під місцезнаходженням П. н. п. розуміється фактичне місце здійснення господарської діяльності. Реєстрація П. н. п. як платника податку відбувається на підставі подання таких документів:

- а) заяви про реєстрацію П. н. п. як платника податку на прибуток за встановленою формою; витягу з торговельного (банківського) реєстру країни за місцезнаходженням офіційно зареєстрованого головного органу управління (контори) нерезидента;
- б) довідки від банківської установи, в якій офіційно відкрито рахунок нерезидента;
- в) довіреності на здійснення представницьких функцій в Україні, оформленої згідно із законами країни, де офіційно зареєстровано контору нерезидента.

Зазначені документи, крім заяви, мають бути нотаріально засвідчені за місцем їх видачі, легалізовані належним чином у консульських установах, які представляють інтереси України, якщо міжнародними договорами України не передбачено інше, і супроводжуватися перекладом українською мовою, який завіряється печаткою офіційного перекладача.

П. н. п. в Україні, яке має свідоцтво, видане центральним органом виконавчої влади з питань економічної політики, протягом 10 днів від дати реєстрації, зазначеної у такому свідоцтві, за-

мість заяви про реєстрацію П. н. п. як платника податку на прибуток за встановленою формою та витягу з торговельного (банківського) реєстру країни за місцезнаходженням офіційно зареєстрованого головного органу управління (контори) нерезидента, подає до органу Міністерства доходів і зборів України для реєстрації як платника податку на прибуток такі документи: заяву про реєстрацію П. н. п. як платника податку на прибуток за встановленою формою; копію свідоцтва про реєстрацію представництва; копію довідки з Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України. Вказані документи подаються до податкового органу, де на кожному з них робиться відмітка про їх одержання (дата, штамп податкового органу). Одержані податковим органом документи у 5-денний термін від дня їх одержання перевіряються на відповідність встановленим вимогам. Після перевірки документів на останньому аркуші заяви робиться одна з відміток: «До реєстрації та взяття на облік» або «До повернення документів». У другому випадку — вказується причина повернення документів.

Не пізніше 20-денного терміну від дня прийняття рішення про реєстрацію та взяття на облік П. н. п. як платника податку податковий орган за місцезнаходженням присвоює йому реєстраційний номер та включає до реєстру постійних представництв. Реєстр — це автоматизована система збору, накопичення та обробки даних про П. н. п. Зазначений реєстр створюється для:

- обліку в податкових органах України П. н. п., що здійснюють господарську діяльність на території України;
- забезпечення єдиних принципів ідентифікації П. н. п.;
- забезпечення повного обліку платників податку, правильності обчислення та своєчасності надходження податку;
- взаємодії на єдиних методологічних засадах з інформаційними базами даних Національного банку України, Міністерства економіки України, Міністерства доходів і зборів України, Фонду державного майна України, Державної служби статистики України, інших міністерств і відомств України;
- організації суцільного і вибіркового аналізу;
- забезпечення виконання обов'язків податкових та інших державних органів України.

Якщо П. н. п. в Україні як відокремлений підрозділ іноземної юридичної особи в Україні включене до ЄДРПОУ, то реєстраційним номером такого П. н. п. є ідентифікаційний код ЄДРПОУ. Факт реєстрації П. н. п. в Україні як платника податку на прибуток підтверджується свідоцтвом, яке видається контролюючим органом за його місцезнаходженням за встановленою формою.

Нерезидент у разі прийняття рішення про зупинення господарської діяльності через П. н. п. письмово у довільній формі повідомляє про це контролюючий орган, де зареєстроване його П. н. п. як платник податку, із зазначенням дати припинення такої діяльності та повертає свідоцтво про таку реєстрацію. Податковий орган за місцезнаходженням постійного представництва приймає рішення про виключення з реєстру такого П. н. п. у 10-денний термін після подання декларації про прибуток разом із розрахунком нарахованого податку на прибуток та повного розрахунку з бюджетом. Після виключення з реєстру П. н. п. контролюючий орган видає довідку про зняття з обліку платника податків за встановленою формою, яку П. н. п. подає до відповідного органу державної статистики для виключення з ЄДРПОУ.

Повне або часткове здійснення нерезидентом господарської діяльності на території України без реєстрації П. н. п. як платника податку на прибуток (у податковому органі за своїм місцезна-

ходженням) забороняється. Початок господарської діяльності до реєстрації П. н. п. у контролюючому органі вважається ухиленням від оподаткування, а одержані ним прибутки вважаються прихованими від оподаткування.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Про затвердження* Положення про порядок реєстрації та обліку постійних представництв нерезидентів в Україні як платників податку на прибуток : наказ Державної податкової адміністрації України від 24.07.2006 № 427.
3. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

А. І. Крисоватий

ПРЕДСТАВНИЦТВО ПОДАТКОВЕ (Tax Representation)

Див. також:
*Платник податків і зборів (обов'язкових
платежів); Представник платника податків*

— здійснення від імені платника сукупності дій, пов'язаних із виконанням його податкового обов'язку. Представниками платника податків визнаються особи, які можуть здійснювати представництво його законних інтересів та ведення справ, пов'язаних зі сплатою податків, на підставі закону або довіреності. Довіреність, видана платником податків — фізичною особою на представництво його інтересів та ведення справ, пов'язаних зі сплатою податків, має бути засвідчена відповідно до чинного законодавства.

Принциповою відмінністю правової природи П. п. від цивільно-процесуального є спрямованість методу регулювання відносин, що виникають у різних формах представництва. П. п. регулює реалізацію першочергового обов'язку платника податків (сплату податків і зборів), що базується на відносинах влади й підпорядкування, що забезпечується владними, імперативними методами на відміну від цивільно-правового представництва, що має диспозитивний характер.

До особливостей П. п. належить специфічний суб'єктний склад:

- 1) особа, яку представляють (платник податків);
- 2) представник (законний, уповноважений або офіційний);
- 3) третя особа (податкові органи або інші, що здійснюють контроль за своєчасним і повним надходженням податків і зборів до відповідних централізованих фондів).

Сутність П. п. характеризується складністю, адже відносини, регульовані представництвом, існують на різних рівнях:

- нижчий рівень (відносини між представником і особою, яку представляють);
- вищий рівень (відносини між представником й іншими суб'єктами податкових правовідносин, переважно податковими органами).

Податкове законодавство ґрунтується на принципі, що головним обов'язком платника податків є своєчасна й повна сплата податків і зборів. При цьому платник податків може брати участь у подібних відносинах як безпосередньо, так і через представників. Другий шлях використовується на підставі об'єктивних причин, коли платник податків не може виконувати податкові обов'язки (не досяг певного віку) або виконання обов'язків важко здійснювати (відсутність платника податків у певному місті).



Характеристика форм набуття статусу податкового представника

Набуття статусу податкового представника може здійснюватися у двох формах (див. рисунок).

Таким чином, особиста участь платника податків у відносинах, пов'язаних зі сплатою податків і зборів, не позбавляє його права мати представника, так само як і участь представника не позбавляє платника податків права особистої участі у цих правовідносинах. Отже, комплексне виконання податкових обов'язків може здійснюватися у трьох формах:

- особистій;
- представницькій;
- змішаній (поєднання двох перших форм).

Змішаний спосіб реалізації прав і обов'язків має місце в деяких випадках, коли переплітаються дії платника (а може й податкових агентів) та дії податкових органів. Зокрема при реалізації податкового зобов'язання за податком на доходи фізичних осіб можна виокремити кілька етапів:

- 1) податок сплачується платником самостійно (або через агента) щомісяця й заповнюється декларація наприкінці року;
- 2) податкова інспекція перевіряє податкову декларацію й деталізує суму податку до оплати;
- 3) платник реалізує деталізований обов'язок (доплачує суму податку або вирішує, як розпорядитися надлишком сплаченого податку: використати в рахунок інших податків або вимагати повернення).

До форм П. п. належать:

- а) законне П. п. — ґрунтується на положеннях закону або іншого нормативного акта;
- б) уповноважене П. п. — ґрунтується на договорах (або дорученнях) між платником податків і його представником. Слід зазначити, що термін «уповноважене представництво», мабуть, не зовсім вдалий, оскільки фактично будь-яка форма представництва в податковому праві базується на повноваженні. Розрізняються форми П. п. залежно від підстав виникнення цих повноважень (закон, установчі документи, адміністративний акт, договір);
- в) офіційне П. п. — представництво платника податків, в основі якого лежить ініціатива податкових органів.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Перепелица М. А.* Правовое регулирование статуса плательщиков налогов и сборов в Украине : монография / М. А. Перепелица ; под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 116 с.
3. *Жернаков М. В.* Правове регулювання представництва у сфері оподаткування : монографія / М. В. Жернаков. — Х. : Право, 2006.

М. П. Кучерявенко

ПРИБУТОК
(Profit)Див. також:
Витрати; Дохід; Прибуток оподатковуваний

— приріст чистих активів (капіталу) за певний період; збільшення добробуту економічного суб'єкта, що володіє певними ресурсами; одна з форм чистого доходу, створеного у сфері матеріального виробництва, що відображає результати господарювання, ефективність витрат живої та уречевленої праці. У загальному розумінні П. є перевищенням доходів над витратами за визначений період діяльності.

У сучасній мікроекономічній теорії розрізняють П. економічний і бухгалтерський. Економічний П. — це загальна виручка від реалізації за вирахуванням усіх витрат (зовнішніх і внутрішніх, включно із нормальним П. підприємця). Теоретично такий підхід обґрунтував А. Маршалл, який наголошував, що вираховувати з доходів компанії слід також винагороду використовуваних у такому виробництві капіталів.

Бухгалтерський П. — це приріст чистих активів за вирахуванням нових надходжень капіталу, переоцінки і розподілу чистих активів, що дорівнює за величиною виручці від реалізації за минулом документально підтверджених витрат (операційні, фінансові, надзвичайні). Бухгалтерський П. розраховується на основі первинних документів, що відображені в бухгалтерських регістрах, побудованих на методологічному бухгалтерському принципі подвійного запису. При цьому в облік не приймаються не зафіксовані документально витрати самого підприємця, зокрема упущена ним вигода.

Саме бухгалтерський П., якому властивий, на відміну від економічного, атрибут вимірності, використовується у фінансовому менеджменті, а також становить основу П. оподаткованого. До основних видів бухгалтерського П. належать:

1. П. балансовий — загальна сума П. підприємства від усіх видів господарської діяльності, зафіксована в бухгалтерському балансі підприємства. У складі балансового П. розрізняють валовий П. від реалізації продукції, П. від реалізації майна, П. від позареалізаційних операцій.

2. П. реалізаційний — різниця між виручкою від реалізації продукції (без податку на додану вартість та акцизів) і витратами на виробництво та реалізацію, що включаються до собівартості продукції.

3. П. розрахунковий — частина П., що залишається після виплати першочергових платежів до бюджету, банків тощо.

4. П. чистий — частина балансового П., що залишається у розпорядженні підприємства після сплати податків, зборів та обов'язкових платежів до бюджету. Чистий П. використовується для збільшення оборотних засобів підприємства, формування фондів, резервів та реінвестицій у виробництво. Обсяг чистого П. залежить від обсягу валового П. та величини податків. Відповідно до обсягу чистого П. розраховуються дивіденди акціонерам підприємства.

Література: 1. Бланк И. А. Словарь-справочник финансового менеджера / И. А. Бланк. — К. : Ника-Центр, 1998. — 480 с.
2. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь. / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. — М. : ИНФРА-М, 1999. — 479 с.
3. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.
4. Ткач В. И. Международная система учета и отчетности / В. И. Ткач, М. В. Ткач. — М. : Финансы и статистика, 1991. — 160 с.

В. П. Вишневський

ПРИБУТОК ОПОДАТКОВУВАНИЙ
(*Taxable Profit*)Див. також:
Прибуток; Різниця податкова

— величина прибутку за період, який визначається згідно з правилами оподаткування і є базою для розрахунку податку на прибуток, що підлягає сплаті в бюджет, тобто задекларована до податкових органів сума прибутку підприємства за вирахуванням наданих пільг. При розрахунку податку на прибуток П. о. помножується на ставку податку на прибуток, яка встановлена відповідно до податкового законодавства та діє у звітному періоді.

П. о. може відрізнятися від балансового на суми постійних та/або тимчасових податкових різниць, що пов'язані з окремими видами витрат та різними способами оцінки майна та зобов'язань.

Згідно з Міжнародним стандартом фінансової звітності (МСФЗ) розрізняють бухгалтерський та П. о. Бухгалтерський прибуток — це чистий прибуток (збиток) за період до вирахування витратів з податку на прибуток. Величина бухгалтерського прибутку практично ніколи не збігається з величиною П. о., тому що національні правила оподаткування не збігаються з положеннями МСФЗ. Зокрема у податковому та бухгалтерському обліку застосовуються різні норми нарахування амортизації об'єктів основних засобів; окремі витрати при розрахунку бухгалтерського прибутку розраховуються для цілей оподаткування у межах встановлених норм (представницькі витрати, на відрядження тощо).

В Україні П. о. підприємства в період з 1997 р. до I кв. 2011 р. визначався зменшенням суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку і суму амортизаційних відрахувань, а починаючи з 1 квітня 2011 р. — встановлюється зменшенням суми доходів звітного періоду на собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг та суму інших витрат звітного податкового періоду.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *International accounting standard 12 «Income taxes»*, revised 2000 // Official Journal of the European Union. — 2003. — L 261, vol. 46. — 13 Oct.
3. Ковальчук А. Т. Фінансовий словник / А. Т. Ковальчук. — 2-ге вид. — К. : Знання, 2006. — 287 с.

В. П. Вишневецький

ПРИНЦИПИ ОПОДАТКУВАННЯ
(*Principles Of Taxation*)Див. також:
Навантаження податкове; Оподаткування

— основні вимоги, з якими мають узгоджуватися податки. Одним із перших їх сформулював А. Сміт у праці «Дослідження про природу і причини багатства народів»:

1. Піддані держави повинні, наскільки це можливо, відповідно до власних здібностей і сил брати участь в утриманні уряду, тобто згідно з доходом, яким вони користуються під заступництвом і захистом держави.

2. Податок, який зобов'язаний сплачувати кожен, має бути точно визначеним, а не довільним. Строк сплати, спосіб платежу, сума платежу повинні бути зрозумілими і визначеними для платника і будь-якої іншої особи.

3. Кожен податок повинен стягуватися в такий час і у такий спосіб, що є найбільш зручні для платника.

4. Кожен податок має бути задуманий і розроблений таким чином, щоб він брав із кишень населення якомога менше, понад те, що він приносить до скарбниці держави.

Відповідно до цих положень у подальшому було сформульовано два фундаментальних П. о.: вигоди або еквівалентності (benefit principle) і платоспроможності (ability-to-pay principle). Вони відображають два основні аспекти фіскальних відносин:

а) у комплексі «платник податку — уряд», який визначає, за що вносяться податки (безвідносно до того, як ці платежі розподілені між окремими платниками);

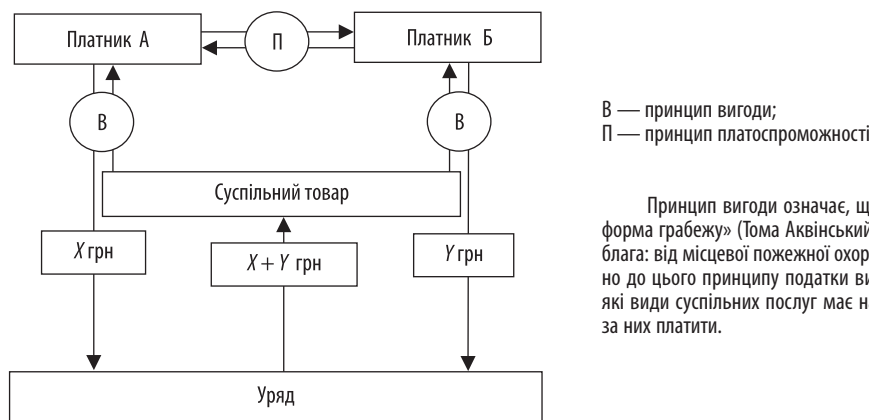
б) у комплексі «платник — платник», який визначає, як зобов'язання зі сплати податків мають бути розподілені між платниками (незалежно від того, за що вони вносяться) (рисунк).

На практиці застосування цього принципу ускладнено у зв'язку з тим, що раціонально діючі платники податків зацікавлені в ухиленні від оплати суспільних послуг, якими вони можуть скористатися незалежно від факту особистого внеску (адже якщо суспільна послуга вже надана, то вона стає доступною для усіх).

Принцип платоспроможності платника податків потребує побудови оподаткування з урахуванням індивідуальної економічної платоспроможності, показниками якої звичайно є доходи, споживання, вартість майна (за вирахуванням зобов'язань). Оскільки прямого еквівалента у цьому випадку немає, то обумовлені оподаткуванням втрати добробуту (жертви) розподіляються між платниками за визначеними правилами горизонтальної та вертикальної рівності.

Згідно з правилом горизонтальної рівності особи з рівною платоспроможністю повинні мати й однакові податкові зобов'язання. Вертикальна рівність полягає у тому, що особи з більшою платоспроможністю мають сплачувати також більші суми податків за критерієм абсолютної, пропорційної чи граничної жертви.

Рівна гранична жертва — це найменша сукупна жертва, що є рівною для всіх членів громади (А. Пігу). Звідси логічно випливає питання про оподаткування з мінімальними втратами добробуту (оптимальне оподаткування) і про податковий принцип нейтральності. Вважається, що більш нейтральні податки пов'язані з меншим «надмірним податковим тягарем» (excess tax



Ілюстрація податкових принципів вигоди і платоспроможності

burden) — тобто обумовленими впливом податків втратами добробуту у вигляді зменшення виробництва і споживання товарів нижче за оптимальний рівень.

Поряд із нейтральністю оподаткування, що передбачає мінімізацію втрат добробуту під деформуючим впливом податків, важливе практичне значення мають принципи, що передбачають мінімізацію витрат, пов'язаних із функціонуванням демократичного механізму прийняття податкових рішень (принцип політичної відповідальності, тобто відповідності податків дійсному вибору громадян) та з адмініструванням податків (принципи прозорості (clarity), стабільності (stability or continuity), економічності (cost-effectiveness), зручності (convenience) тощо).

- Література:* 1. Смит А. Исследования о природе и причинах богатства народов / А. Смит. — М.: Изд-во соц.-полит. лит-ры, 1962. — 684 с.
2. Пигу А. Экономическая теория благосостояния / А. Пигу. — М.: Прогресс, 1985. — 640 с.
3. Musgrave R. A. The Theory of Public Finance: A Study of Public Economy / R. A. Musgrave. — N. Y.: McGraw-Hill, 1959. — 628 p.
4. Mirrlees J. A. Optimal Tax Theory: A Synthesis / J. A. Mirrlees // Journal of Public Economics. — 1976. — Vol. 6, № 4. — P. 327–358.
5. *Политикам об економике: лекции нобелевских лауреатов по економике.* — М.: Современная экономика и право, 2005. — 560 с.

В. П. Вишневський

ПРОДАЖ АКТИВІВ, ЩО ПЕРЕБУВАЮТЬ У ПОДАТКОВІЙ ЗАСТАВІ *(Sale of Assets in Tax Pledge)*

Див. також:
*Борг податковий; Застава податкова;
Стягнення податкового боргу примусове*

— операція цивільно-правового характеру, яка передбачає передачу прав власності на активи, що перебувають у податковій заставі, іншим особам із подальшим перерахуванням коштів від такої операції на рахунки держави. Стягнення коштів та продаж майна платника податків здійснюються не раніше ніж через 60 календарних днів з дня надіслання такому платнику податкової вимоги.

Орган Міністерства доходів і зборів України звертається до суду щодо надання дозволу на погашення усієї суми податкового боргу за рахунок майна платника податків, що перебуває у податковій заставі. Рішення суду щодо надання вказаного дозволу є підставою для прийняття контролюючим органом рішення про погашення всієї суми податкового боргу. Рішення контролюючого органу підписується його керівником та скріплюється гербовою печаткою контролюючого органу.

Витрати, пов'язані з організацією та проведенням публічних торгів активами платника податків, покриваються передусім за рахунок сум, одержаних від їх продажу. Якщо сума коштів, отримана за наслідками продажу активів платника податків, перевищує суму його податкової заборгованості, різниця спрямовується на рахунки такого платника податків або його правонаступників і використовується у встановленому ними порядку. Якщо сума коштів, отримана за наслідками продажу частини активів платника податків, є недостатньою для погашення його податкової заборгованості, різниця покривається додатковим продажем його активів.

Продаж майна платника податків здійснюється на публічних торгах та/або через торгівельні організації. У першому випадку продаж відбувається у такому порядку: майно, яке може бути згруповане і стандартизоване, підлягає продажу за кошти винятково на біржових торгах, які про-

водяться біржами, що створені відповідно до закону і визначені контролюючим органом на конкурсних засадах; цінні папери — на фондових біржах у порядку, встановленому Законом України «Про цінні папери та фондовий ринок»; інше майно, об'єкти рухомого чи нерухомого майна, а також цілісні майнові комплекси підприємств підлягають продажу за кошти тільки на цільових аукціонах, які організуються за поданням відповідного контролюючого органу на зазначених біржах.

Майно, що швидко псується, а також інше майно, обсяги якого не є достатніми для організації прилюдних торгів, підлягають продажу за кошти на комісійних умовах через організації торгівлі, визначені контролюючим органом на конкурсних засадах.

Майно боржника, щодо обігу якого встановлено обмеження законом, продається на закритих торгах, які проводяться на умовах змагальності. У цих закритих торгах беруть участь особи, які відповідно до законодавства можуть мати зазначене майно у власності чи на підставі іншого речового права.

Орган Міністерства доходів і зборів України звертається до суду щодо стягнення з дебіторів платника податку, що має податковий борг, сум дебіторської заборгованості, строк погашення якої настав та право вимоги якої переведено на контролюючі органи, в рахунок погашення податкового боргу такого платника податків. Сума коштів, що надходить у результаті стягнення дебіторської заборгованості, в повному обсязі (але в межах суми податкового боргу) зараховується до відповідного бюджету чи державного цільового фонду в рахунок погашення податкового боргу платника податків. Сума дебіторської заборгованості, що стягнута понад суму податкового боргу, передається у розпорядження платника податку.

Інформація про час та умови проведення прилюдних торгів майном платників податків оприлюднює відповідна біржа. Якщо платник податків у будь-який момент до укладення договору купівлі-продажу його майна повністю погашає суму податкового боргу, контролюючий орган скасовує рішення про його продаж та вживає заходів щодо зупинення торгів.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Іванов Ю. Б. Налоговый менеджмент : учеб. пособие / Ю. Б. Иванов, В. В. Карпова, Л. Н. Карпов. — Х. : ИНЖЭК, 2006. — 488 с.*

В. П. Вишневський

ПРОДАЖ ТОВАРІВ (*Commodity Sale*)

Див. також:
База оподаткування; Товар; Ціна звичайна

— передача товарів за певну грошову суму однією стороною у власність другій стороні. В результаті продажу суб'єкт господарювання отримує виторг від реалізації.

У податковому законодавстві застосовується ширший підхід до визначення цього терміна. Під П. т. (реалізацією) в оподаткуванні розуміються будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію, незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів. Не вважаються П. т. операції з надання товарів у межах договорів комісії (консигнації), поруки, схову

(відповідального зберігання), доручення, довірчого управління, оперативного лізингу (оренди), інших цивільно-правових договорів, які не передбачають передачі прав власності на такі товари.

Продаж результатів робіт (послуг) у податковому законодавстві визначений як будь-які операції господарського, цивільно-правового характеру з виконання робіт, надання послуг, надання права на користування або розпоряджання товарами, в тому числі нематеріальними активами та іншими об'єктами власності, що не є товарами, за умови компенсації їх вартості, а також операції з безоплатного надання результатів робіт (послуг). Продаж результатів робіт (послуг) охоплює, зокрема, надання права на користування товарами за договорами оперативного лізингу (оренди), продажу, передачі права відповідно до авторських або ліцензійних договорів, а також інші способи передачі об'єктів авторського права, патентів, знаків для товарів і послуг, інших об'єктів права інтелектуальної, у тому числі промислової власності.

Таким чином, для цілей оподаткування П. т. (робіт, послуг) включає різноманітні варіанти їх передачі покупцеві, в тому числі операції з їх безоплатного надання.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV // Голос України. — 2010. — 4 груд. — С. 4–59.
2. Экономическая Энциклопедия. Политическая экономия (в 4-х т.) / под ред. А. М. Румянцев. — М. : Советская Энциклопедия, 1980. — 672 с.

В. П. Вишневецький

ПРОСТІР ФІСКАЛЬНИЙ (Fiscal Space)

Див. також:
*Політика податкова; Регулювання
податкове; Федералізм фіскальний*

— можливості уряду отримати і використати додаткові бюджетні ресурси для досягнення визначеної мети з урахуванням обмежень, обумовлених необхідністю забезпечення фіскальної стійкості в середньо- і довгостроковому періодах.

За визначенням П. Хеллера, П. ф. — це резерв бюджету уряду, який можна використати для досягнення визначених ним цілей без впливу на фінансові позиції і стабільність економіки.

Оскільки П. ф. формують податкова та бюджетна політики, його складовими є податкові та неподаткові надходження (інструменти податкової політики) і видатки з бюджету (елементи бюджетної політики).

Фахівцями Міжнародного валютного фонду і Світового банку сформульовано проблему П. ф. внаслідок пошуку шляхів збільшення фінансових ресурсів для сприяння досягненню поставлених цілей країн, що розвиваються. Проблема розширення П. ф. виникає насамперед тоді, коли надходження до бюджету достатні лише для покриття поточних видатків на рівні потреб виживання, а уряд зазнає істотних труднощів у фінансуванні бюджетного дефіциту і не має ресурсів для інвестування в проекти розвитку. За цих обставин передумовою розширення є забезпечення керованості процесів макроекономічної стабілізації, успішна реалізація чітко визначених і зрозумілих населенню завдань економічної політики.

У широкому розумінні є кілька вимірів (джерел), за допомогою яких можна створити фіскальний простір: податкова політика та адміністрування податків (удосконалення збору податків і дотримання податкового законодавства, а також розширення бази оподаткування); перерозпо-

діл і раціоналізація видатків (спрямування ресурсів із метою їх кращого використання, підвищення ефективності поточних програм видатків і скорочення (або припинення) неефективних програм); збільшення загальних державних видатків, що фінансуються за рахунок накопичення боргів, надходжень від приватизації та допомоги (фінансування) донорів, а також інших джерел неподаткових надходжень. У випадках, коли не вистачає ресурсів для задоволення пріоритетних державних потреб (і навіть за наявності таких ресурсів), участь приватного сектору в наданні товарів і послуг для суспільного споживання може бути ефективною альтернативою — звичайно, коли забезпечено їх належне оцінювання, структурування та регулювання.

Проблема П. ф. виникає за умов, коли уряд формує цілі фіскальної політики у сприятливому макроекономічному та інституційному середовищі. Актуальності набуває створення П. ф. для збільшення тих бюджетних видатків, що сприяють факторам довгострокового економічного зростання, забезпеченню балансу соціальної справедливості відносно теперішнього та майбутнього поколінь. Для формування ефективного фіскального простору уряд може використати певні способи (рис. 1).

Залежно від цілей загальної економічної та фіскальної політики уряд може також створювати необхідний П. ф. шляхом застосування зазначених способів у різних комбінаціях залежно від характеру цілей, для реалізації яких формується П. ф.

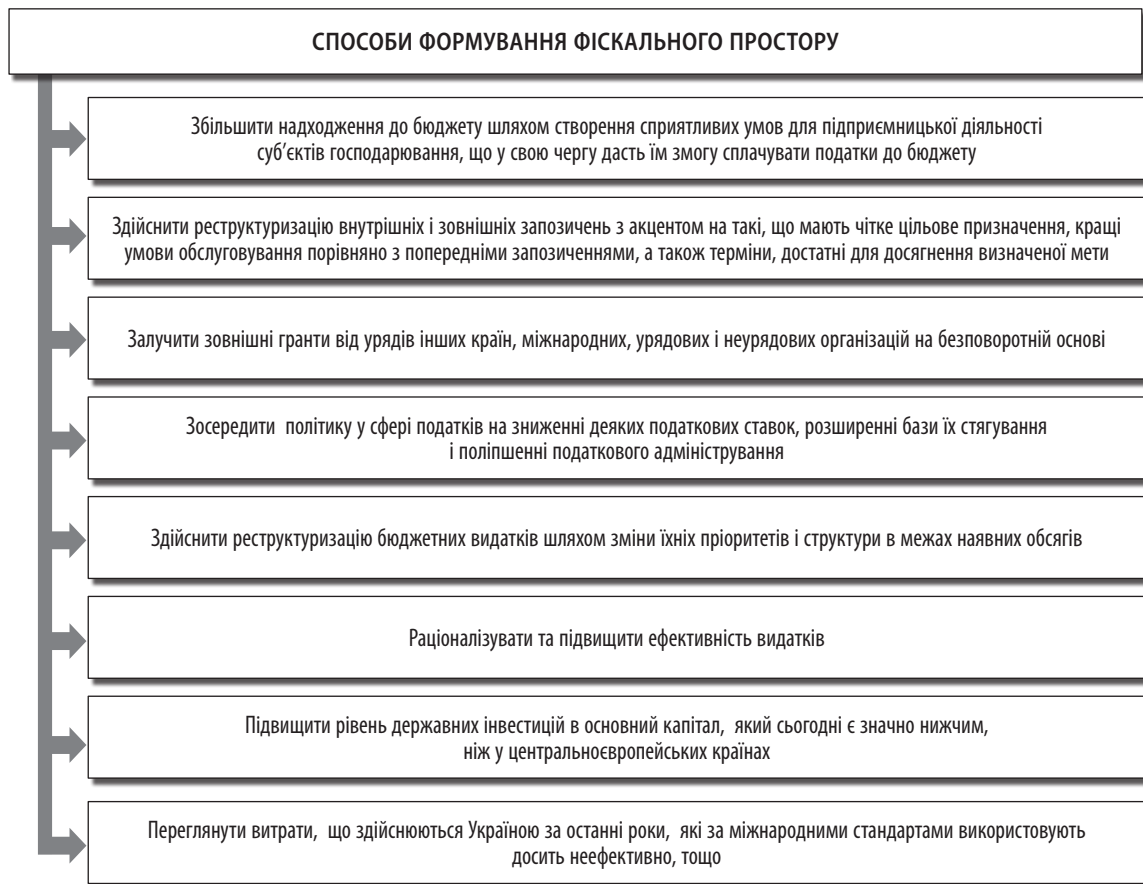


Рис. 1. Способи формування П. ф.

Проблема П. ф. кореспондує з проблемою змін у цілях загальної економічної та фіскальної політики за наявних бюджетних обмежень і необхідності залучення адекватних фінансових (бюджетних) ресурсів для досягнення нових або скоригованих цілей у визначені строки за умови, що створення відповідного П. ф. не призведе до фіскальної нестабільності в середньо- й довгостроковому періодах.

Для розширення П. ф. уряди країн із низьким чи середнім рівнем доходів використовують, як правило, зовнішні гранти (допомогу) (рис. 2).

Відповідно дослідження П. ф. на їх першому етапі були пов'язані з визначенням можливих шляхів залучення зовнішньої фінансової допомоги країнами з низьким рівнем доходів для досягнення «цілей тисячоліття», насамперед подолання бідності, створення базової інфраструктури в галузях освіти й охорони здоров'я, забезпечення життєво необхідних соціальних стандартів, модернізації інститутів державного управління.

Згодом методологію досліджень П. ф. було застосовано і для держав із ринками, що формуються, насамперед країн СНД, Європи й Центральної Азії. Перед цими країнами постала спільна проблема забезпечення економічного зростання в умовах фіскальної нестабільності, бюджетних дефіцитів і значних розмірів державного сектору, слабких інститутів державного управління.

Дж. Острі, А. Гош, Дж. Кім і М. Кюреші запропонували визначити П. ф. у 23 розвинутих країнах як різницю між поточним і граничним рівнем державного боргу з урахуванням історичного досвіду фіскального коригування. Причому боргова межа – це не абсолютний незмінний бар'єр, але вона визначає критичну точку, вище за яку подальше зростання боргу може стати неконтрольованим і загрожувати дефолтом. Також ця межа не є оптимальним рівнем державного боргу, оскільки вказує на момент, коли платоспроможність піддається сумнівам. Великі обсяги боргу утворюють додаткові «міжчасові бюджетні обмеження» для дій уряду, який повинен стежити за «міжчасовою платоспроможністю».

Аналізуючи вплив державних запозичень на Ф. п., необхідно враховувати обсяг і структуру вже накопиченого державного боргу, обсяги процентних і боргових виплат, їхній часовий період і джерела фінансування, валюту виплат і прогнозований валютний курс, рівень (відношення) накопиченого державного боргу до ВВП та, що особливо важливо, до доходів бюджету, в тому числі податкових надходжень, джерела фінансування боргових і процентних виплат, їхній рівень (відношення) до чистих видатків бюджету (без урахування дефіциту) та обсягів дефіциту бюджету.

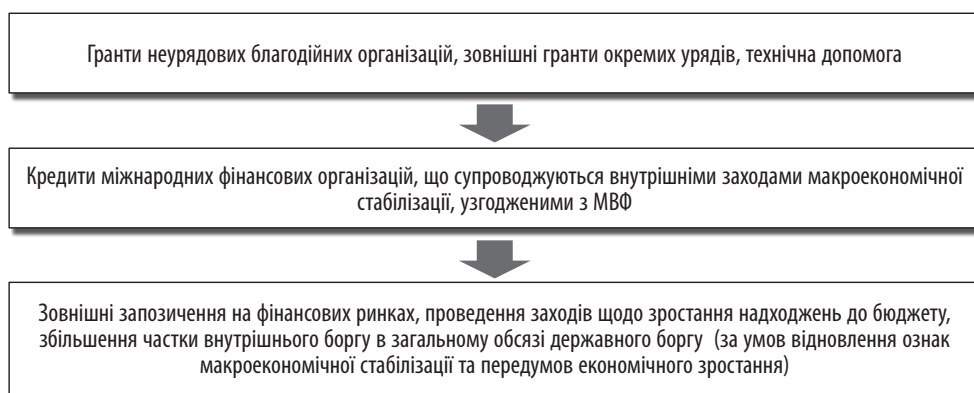


Рис. 2. Зовнішні гранти, які використовують для розширення П. ф.

Розширюючи П. ф. у поточному чи наступному бюджетному періоді, державні запозичення залежно від перелічених умов можуть значно скоротити, звести до нуля або до від'ємного значення П. ф. у середньостроковому періоді. Ймовірність цього посилюється за нових запозичень, що призводять до перевищення боргової межі, збільшують від'ємне значення первинного балансу бюджету, залучаються та використовуються без законодавчо встановлених бюджетних правил, не пов'язані з бюджетними програмами та проектами розвитку, оцінками їхньої ефективності.

Результативність формування П. ф. залежатиме від об'єктивної оцінки ризиків, пов'язаних із глобальною рецесією, ймовірністю збільшення залежності національної економіки від зовнішнього фінансування, від ступеня незбалансованості між заощадженнями й інвестиціями тощо.

- Література:* 1. Єфименко Т. І. Фіскальний простір антикризового регулювання / Т. І. Єфименко. — К. : ДНУ "Акад. фін. управління", 2012. — 226 с.
2. *Fiscal Space* / A. Grosh, J. Kim, J. Ostry, M. Qureshi // IMF Staff Position Note. — 2010. — № SPN/10/11. — Р. 3–4.
3. Єфименко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т. І. Єфименко ; НАН України, Ін-т екон. та прогнозів. — К. : Ін-т екон. та прогнозів. НАН України, 2011. — С. 93–100.

Т. І. Єфименко, С. С. Гасанов

ПРОЦЕНТ (Interest)

Див. також:
*Агент податковий; Дохід; Платник
податків і зборів (обов'язкових платежів)*

— плата, що стягується за позику суми грошей. В оподаткуванні під П. розуміється дохід, який сплачується (нараховується) позичальником на користь кредитора як плата за використання залучених на визначений або невизначений строк коштів або майна. До П. належать:

- платіж за використання коштів або товарів (робіт, послуг), отриманих у кредит;
- платіж за використання коштів, залучених у депозит;
- платіж за придбання товарів у розстрочку;
- платіж за користування майном згідно з договорами фінансового лізингу (оренди) (без урахування частини лізингового платежу, що надається в рахунок компенсації частини вартості об'єкта фінансового лізингу);
- винагорода (дохід) орендодавця як частина орендного платежу за договором оренди житла з викупом, сплачена фізичною особою платнику податку, на користь якого відступлено право на отримання таких платежів.

П. нараховують у вигляді відсотків на основну суму заборгованості чи вартості майна або у вигляді фіксованих сум. Якщо залучення коштів здійснюється продажем облігацій, казначейських зобов'язань чи ощадних (депозитних) сертифікатів, емітованих позичальником, або врахуванням векселів та здійсненням операцій із придбання цінних паперів із зворотним викупом, сума П. визначається нарахуванням їх на номінал такого цінного паперу, виплатою фіксованої премії чи виграшу або визначенням різниці між ціною розміщення (продажу) та ціною погашення (зворотного викупу) такого цінного паперу.

Платежі за іншими цивільно-правовими договорами незалежно від того, встановлені вони в абсолютних (фіксованих) цінах або у відсотках суми договору або іншої вартісної бази, не є П.

Банк нараховує П. на суму вкладу або на суму заборгованості за кредитом відповідно до відсоткової ставки. Процентною ставкою є плата, виражена як П. до загальної суми, що кредитується на відповідний період.

П. може бути простим або складним. При простому — поточна вартість активу розраховується тільки із врахуванням суми грошей, які взято в позику (тобто нарахування П. здійснюється лише на початкову суму вартості активу):

$$I_t = P (1 + r \cdot t),$$

де I_t — поточна вартість активу; P — первісна сума грошових коштів; r — річна процентна ставка у відносному виразі; t — кількість років.

Як правило, розрахунки за допомогою простого П. використовуються для короткострокових фінансових операцій. Оскільки r є річною процентною ставкою, то у разі нарахування за менший ніж рік період нараховується його частина:

$$I_t = P (1 + r \cdot n / s),$$

де n — кількість днів нарахування П. за рік; s — загальна кількість днів у році.

Для розрахунку поточної вартості активу за складними П. враховується не тільки первісна сума грошових коштів, а й нараховані П.:

$$I_t = P (1 + r)^t.$$

Якщо П. нараховується кілька разів за рік, формула для розрахунку складних П. має вигляд:

$$I_t = P (1 + r / k)^{t \cdot k},$$

де k — кількість періодів нарахування П. за рік.

При розрахунках інколи використовується формула розрахунку при П., що нараховуються безупинно:

$$I_t = P \cdot e^{t \cdot r},$$

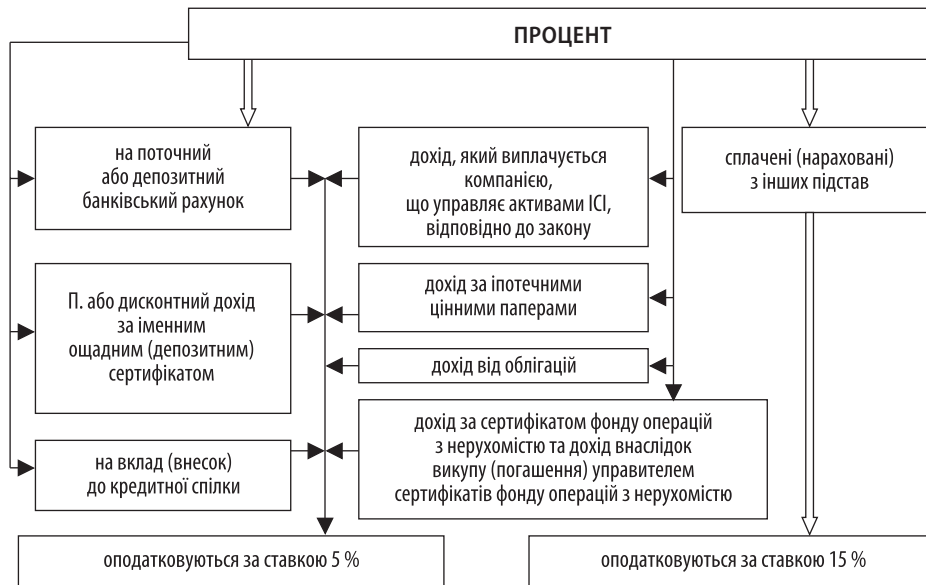
де e — експонента, що дорівнює значенню 2,7183; t — час нарахування П.; r — постійно нараховуваний П.

Аналогічно розраховуються П. на депозити. Рівень П. ставок в економіці залежить від багатьох чинників: кількості грошових коштів в обігу, попиту на позикові кошти, політики уряду, оцінки кредитором ризику неповернення позики, періоду позики і курсу валюти щодо інших валют тощо. П. може бути об'єктом оподаткування. У промислово розвинутих країнах застосовуються різні підходи щодо прибуткового оподаткування П. доходів (валових або чистих) юридичних і фізичних осіб. Зокрема у Німеччині та Швейцарії ставка податку на П. у джерела їх виплати упродовж 2001–2003 рр. становила 31,65 і 30 % відповідно, в Бельгії та Франції — вдвічі менше (15 %), а в таких країнах, як Данія, Нідерланди та США зовсім не стягують цього податку.

В Україні частина П. звільнена від оподаткування, а інші види таких доходів (рисунки) оподатковуються за ставкою 5 % (починаючи з 1 січня 2015 р.) або за основною ставкою (15 або 17 %).

До загального оподаткованого доходу не входять:

- сума доходів, отриманих платником податку у вигляді П., що нараховані на цінні папери, емітовані Міністерством фінансів України;



Особливості оподаткування різних видів П.

- доходи у вигляді П. 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.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Фінанси* // Оксфордський толковий словарь : англо-руський. — М. : Весь мир, 1997. — 496 с.
3. *Іванов Ю. Б.* Система оподаткування в схемах і таблицях : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов. — Х. : ІНЖЕК, 2004. — 304 с.
4. *Levin M.* Taxation of Financial Intermediation in Industrialised Countries / M. Levin, P. Ritter. — Washington, D. C. : World Bank, 2003. — 34 p.

В. П. Вишневецький

Р

РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВЕ
(*Tax Regulation*)

Див. також:
Пільга податкова; Політика податкова; Функції податку

— цілеспрямований вплив держави на учасників економічних відносин шляхом використання засобів податкової політики. Об'єктивною основою використання оподаткування як одного з найважливіших важелів економічної політики держави є регульовальна функція, властива податкам та системі оподаткування в цілому.

Р. п. належить до державних методів регулювання соціально-економічних процесів. Саме держава визначає ключові умови оподаткування, організовує податковий процес і забезпечує контроль за своєчасністю та повнотою сплати податків і зборів. З погляду сфери впливу, Р. п. більшість фахівців зараховують до непрямих економічних методів, оскільки за своєю сутністю воно реалізується саме через економічні інтереси суб'єктів податкового процесу. Відповідно до частини першої ст. 17 Господарського кодексу України, система оподаткування України повинна базуватися на принципі сполучення інтересів суспільства, держави, територіальних громад, суб'єктів господарювання та громадян. Заходи Р. п. за характером впливу можуть бути як стимулюючими, так і стримуючими, тобто мають комплексний характер. З погляду тривалості дії, Р. п. у більшості випадків відносять до довгострокових методів, що пов'язано з високою інертністю економічних процесів і, як наслідок, — значним часовим розривом між моментом здійснення регульовального впливу та моментом одержання відповідного результату.

Історія осмислення й практичного застосування Р. п. як реалізації регульовальної функції податків тісно пов'язана з еволюцією теорій оподаткування. Класична теорія (А. Сміт, У. Петі, Ж.-Б. Сей, Д. Рікардо, Дж. Мілль) базувалася на винятковості фіскальної функції податків, які розглядалися тільки як джерела доходу бюджету держави. У кейнсіанській теорії податки розглядаються як «вбудовані механізми гнучкості» економічної системи, інструмент державного регулювання економіки, у тому числі для згладжування різких коливань економічних процесів. Теорія монетаризму М. Фрідмена розглядала податки як інструменти вилучення з обігу зайвої грошової маси, тобто регульовальний вплив податкової політики в цій теорії зводився насамперед до стабілізації інфляційних процесів. У неокейнсіанській теорії (І. Фішер і Н. Кадлор) як основні інструменти Р. п. розглядалися об'єкт і база оподаткування. Сформована до 70-х років ХХ ст. теорія економіки пропозиції визнає високу ефективність Р. п. економіки. При цьому основними напрямками Р. п. визнаються вплив податків на відтворювальні процеси, процеси нагромадження капіталу та рівень платоспроможного попиту населення, насамперед за рахунок зміни податкових ставок.

У російській фінансовій думці ХІХ–ХХ ст. необхідність активного використання регульовальної функції оподаткування сформульована в працях С. Іловайського, А. Ісаєва, І. Озерова, О. Соколова,

А. Трівуса. При цьому поряд з місцем податків у регулюванні економічних процесів, відзначалося значення Р. п. для соціальної політики держави.

З погляду масштабів слід розрізняти Р. п. економічних процесів на макро- та мікрорівнях. До найважливіших завдань, які виконуються за допомогою Р. п. на макрорівні, належать: регулювання попиту та пропозиції; формування раціонального співвідношення між накопиченням та споживанням; вплив на темпи інфляційних процесів; формування раціональної галузевої структури економіки; розвиток конкурентного середовища; насичення ринку соціально значимими товарами і послугами, стимулювання інноваційних та інвестиційних процесів; прискорений розвиток депресивних регіонів, забезпечення ефективної зайнятості населення тощо.

До завдань, які виконуються шляхом податкового регулювання на мікрорівні, належать: створення зацікавленості в розвитку підприємницької ініціативи населення; стимулювання збільшення обсягів діяльності; створення нових робочих місць, стимулювання раціонального використання ресурсів; забезпечення економічної зацікавленості суб'єктів господарювання в інноваційному розвитку; стримування зростання обсягів виробництва товарів, у збільшенні споживання яких держава не зацікавлена, тощо.

Р. п. реалізується за допомогою спеціальних інструментів, які можуть бути розподілені на три групи: системні, комплексні та елементні (локальні) (рисунк).

Системний характер мають регуляторні інструменти, вбудовані в систему оподаткування. До них належать: загальний рівень оподаткування (податкове навантаження); структура податкової системи (співвідношення прямих та непрямих податків, податків з фізичних та юридичних осіб, загальнодержавних та місцевих податків тощо); альтернативні системи оподаткування.



Види інструментів Р. п.

Комплексний характер мають інструменти Р. п., які одночасно стосуються декількох основних податків і зборів та створюють спеціальний режим оподаткування для певних груп платників. До них можуть бути віднесені: спеціальні податкові режими, які вводяться за територіальною ознакою (спеціальні економічні зони, території пріоритетного розвитку, технологічні парки), та спеціальні режими оподаткування, які вводяться за галузевою ознакою.

Локальні інструменти Р. п. пов'язані з реалізацією регуляторного потенціалу кожного окремого податку або збору, який зумовлюється обранням сполученням елементів податку та відповідним порядком обчислення податкових зобов'язань. З погляду економічної сутності і механізму впливу локальних інструментів Р. п. слід відокремлювати інструменти, вбудовані в конструкцію відповідного податку, та податкові пільги. Інструменти першої підгрупи являють собою особливості загального порядку обчислення податкових зобов'язань та можуть мати як стимулюючу, так і стримуючу спрямованість, а інструменти другої підгрупи є винятком із загальновстановлених правил, спрямованим на зменшення податкового навантаження на окремі групи платників податків.

Р. п. слід розглядати як один із найбільш ефективних і необхідних механізмів державного регулювання економіки, який має застосовуватися в поєднанні з іншими прямими і непрямими методами.

Література: 1. *Господарський кодекс України* від 16.01.2003 № 436-IV (у редакції від 05.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Єфименко Т. І.* Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т. І. Єфименко ; НАН України, Ін-т екон. та прогнозів. — К. : Ін-т екон. та прогнозів. НАН України, 2011. — С. 93–100.

3. *Проблеми податкового регулювання і планування податкових платежів* / Ю. Б. Іванов, О. М. Тищенко, К. В. Давискіба та ін. — Х. : ХНЕУ, 2006. — 240 с.

4. *Реформування податкової системи України: теорія, методологія, практика* : монографія / Ф. О. Ярошенко, П. В. Мельник, А. І. Мряковський та ін. ; за заг. ред. М. Я. Азарова. — К. : М-во фінансів України, 2011. — 656 с.

Ю. Б. Іванов

РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВЕ АНТИКРИЗОВЕ (*Anti-Crisis Fiscal Regulation*)

Див. також:
*Принципи оподаткування;
Регулювання податкове*

— свідоме, активне й цілеспрямоване використання регульовальної функції податків, що існує незалежно від волі суб'єктів управління, задля запобігання економічним кризам або зменшення їх глибини, стабілізації господарської кон'юнктури, збільшення темпів економічного зростання.

Р. п. а. економіки як система управління характеризується наявністю об'єкта та суб'єкта регулювання, важелів впливу, функцій, принципів, методів та механізму регулювання, організаційною структурою, тривалістю регульовального впливу.

Об'єктом Р. п. а. є економічний цикл. Загальновідомо, що економіка країни характеризується циклічними змінами, тобто періодичними падіннями та злетами. Однією з фаз розвитку економіки є фаза кризи. Попередження та подолання саме цієї фази і є основним завданням Р. п. а.

Поняття суб'єкта та організаційної структури Р. п. а. взаємопов'язані, оскільки його суб'єктом є система органів державної влади, з котрих складається організаційна структура Р. п. а. як системи управління.

Основними важелями впливу на кризовий стан економіки країни Р. п. а. є податки, мито, податкові пільги, податковий кредит. Ці важелі мають, скоріше, не оперативний, а стратегічний характер.

Це пов'язано з тим, що Р. п. а. повинно виконувати декілька функцій (передкризове регулювання, регулювання в умовах кризи, регулювання процесів виходу з кризи, стабілізація економічної ситуації).

Р. п. а. економіки має ґрунтуватись на засадничих принципах державного регулювання економіки.

До принципів Р. п. а. економіки належать такі:

- *цілеспрямованості* — спрямованість на досягнення конкретних цілей (подолання кризи, мінімізація витрат, спричинених кризовою ситуацією);
- *пріоритетності* — виокремлення основних соціально-економічних проблем розвитку країни;
- *комплексності* — використання всіх важелів впливу, інструментів, які є в арсеналі податкового механізму регулювання;
- *адаптації* — базування на безперервному моніторингу та аналізі показників економічної ситуації й коригуванні впливу держави на соціально-економічні процеси залежно від характеру економічного руху;
- *наукової обґрунтованості* — регулювання на підставі реальних показників стану та фінансових можливостей національної економіки.

Найголовнішим у Р. п. а. є принцип ефективності. Державне антикризове регулювання економіки країни за допомогою податкового регулюючого механізму повинно забезпечувати подолання кризи, стабілізацію економічної ситуації, а також зменшення негативних наслідків кризових явищ. Дотримання принципу ефективності Р. п. а. органами державної влади, відповідальними за економічний стан у країні, реалізується завдяки використанню методів податкового регулювання.

До методів податкового регулювання економіки належать: податкові кредити, податкові канікули, податкова амністія, відстрочення сплати податку, штрафні санкції, податкові пільги. Певний метод податкового регулювання визначається різними чинниками, але насамперед його метою та завданнями.

Література: 1. Єфименко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т. І. Єфименко ; НАН України, Ін-т екон. та прогноз. — К. : Ін-т екон. та прогноз. НАН України, 2011. — 688 с.

Т. І. Єфименко

РЕГУЛЮВАННЯ ТАРИФНЕ (*Tariff Regulation*)

Див. також:
Мито; Політика митна

— метод регулювання зовнішньоекономічної діяльності, що ґрунтується на використанні митних тарифів і спрямований на регулювання експортно-імпорتنих операцій для захисту внутрішнього ринку і стимулювання структурних змін національної економіки.

Застосування механізмів Р. т. зовнішньоекономічної діяльності є одним із основних заходів, які становлять державну митну справу та спрямовані на реалізацію державної політики у сфері державної митної справи. Це закріплено Митним кодексом України, причому заходи Р. т. зовнішньоекономічної діяльності застосовуються для визначення походження товарів, на які при ввезенні на митну територію України поширюється режим найбільшого сприяння (непреференційне походження).

Тарифні методи за змістом є економічними і діють через ринковий механізм. Вони спрямовані на здешевлення експорту, подорожчання імпорту і впливають на фінансові результати діяльності учасників зовнішньоекономічної діяльності.

Р. т. виконує функції, наведені на рис. 1.

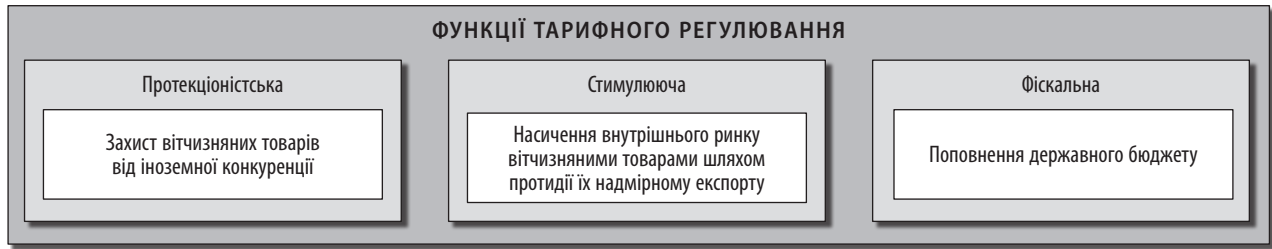


Рис. 1. Функції Р. т.

Мета Р. т. полягає в покращенні конкурентних умов в країні, що імпортує товари, а також у захисті національної промисловості, здоров'я населення, охороні навколишнього середовища, моралі, релігії та національній безпеці.

Традиційним і найуживанішим інструментом Р. т. є митний тариф, що являє собою систематизований перелік (зведення) митних ставок, які визначають розмір оплати по експортних та імпортованих товарах, тобто мита. Митний тариф — це цінова категорія, яка потребує індивідуального підходу до обґрунтування мита за кожним конкретним товаром на основі аналізу національних та інтернаціональних витрат і цін.

У межах Р. т. України визначаються:

- принципи формування митного тарифу та інших видів мита і податків;
- рівень ставок, що застосовується;
- порядок справляння митних ставок (на загальній, пільговій, сезонній або преференційній основі, ставки в рамках тарифних квот);
- порядок розподілення тарифних квот.

Правовою основою Р. т. є Закон України «Про Митний тариф України», який являє собою систематизоване зведення ставок мита. Митний тариф України базується на міжнародних визначених нормах і розвивається у напрямі максимальної відповідності із загальноприйнятими у міжнародній практиці принципами і правилами митної справи.

Митно-тарифне регулювання безпосередньо впливає на показники експорту та імпорту, а також прямо й опосередковано визначає основні економічні параметри національних економік,

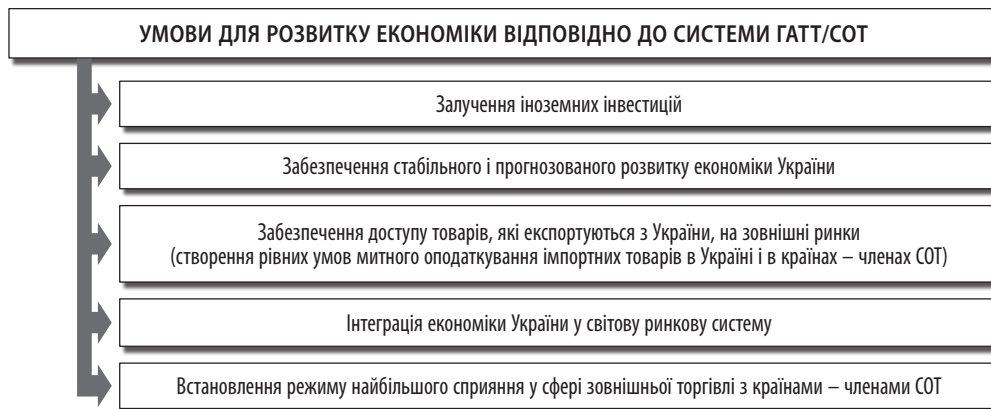


Рис. 2. Умови для розвитку ринкової економіки в країні відповідно до системи ГАТТ/СОТ

а саме: динаміку й тенденції зміни обмінних курсів, відсоткових ставок, структуру та значення платіжного балансу тощо. У 2008 р. Україна вступила до Світової організації торгівлі, що вже зумовило певні позитивні та негативні наслідки як для зовнішньої торгівлі, так і для економіки загалом. Проблематика реформування митно-тарифних методів регулювання зовнішньоекономічної діяльності є найактуальнішим завданням на шляху України до інтеграції у світове господарство.

Трансформація митного тарифу України відповідно до системи ГАТТ/СОТ створює необхідні умови для розвитку ринкової економіки в країні (див. рис. 2).

- Література:* 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Про Митний тариф України : закон України від 05.04.2001 № 2371-III (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. Мартинюк В. П. Фінансові аспекти розбудови митної системи в інтересах економічної безпеки України : монографія / В. П. Мартинюк. — К. : Кондор, 2011. — 326 с.

О. Г. Зима

РЕЄСТР ОБ'ЄКТІВ ПРАВА ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ МИТНИЙ

(Register Of Intellectual Property Customs)

Див. також:
Мито; Режим митний

– реєстр об'єктів права інтелектуальної власності, які охороняються відповідно до закону, що його на підставі заяв правовласників веде Міністерство доходів і зборів України.

Правовласник, який має підстави вважати, що під час переміщення товарів через митний кордон держави порушуються чи можуть бути порушені його права на об'єкт права інтелектуальної власності, має право подати до цього органу заяву про сприяння і захист належних йому майнових прав на об'єкт інтелектуальної власності шляхом внесення відповідних відомостей до Р. о. п., що охороняються відповідно до закону.

Порядок реєстрації у цьому реєстрі, включаючи форму заяви, перелік інформації та документів, які додаються до заяви, порядок подання і розгляду заяв та ведення реєстру визначає Міністерство фінансів України. Після реєстрації об'єкта права інтелектуальної власності в митному реєстрі контролюючі органи на підставі даних такого реєстру вживають заходів щодо запобігання переміщенню через митний кордон держави контрафактних товарів.

Міністерство доходів і зборів України оприлюднює перелік об'єктів права інтелектуальної власності, внесених до реєстру, на своєму офіційному сайті та надсилає цей перелік всім контролюючим органам. Правовласник у разі припинення чинності чи визнання недійсним права інтелектуальної власності, повної або часткової передачі права іншій особі зобов'язаний повідомити про це Міністерство доходів і зборів України.

- Література:* 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

А. Г. Загородній

**РЕЄСТР ПЛАТНИКІВ ПОДАТКУ
НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ**
(*Value Added Tax Taxpayers Register*)

Див. також:
Облік платників податків і зборів;
Платник податку на додану вартість;
Податок на додану вартість (ПДВ)

— автоматизована система збирання, накопичення та оброблення даних про осіб, які зареєстровані платниками податку на додану вартість (ПДВ).

Особи, які згідно з чинним законодавством не є платниками ПДВ, та особи, які здійснюють импорт товарів і сплачують цей податок при ввезенні товарів, але не підпадають під визначення платників податку, не повинні проходити реєстрацію та отримувати індивідуальний податковий номер.

Р. п. п. створений з метою:

- забезпечення єдиних принципів ідентифікації платників ПДВ та їх реєстрації в контролюючих органах;
- забезпечення контролюючих органів інформацією з Р. п. п. для здійснення контролю за справлянням ПДВ;
- організації суцільного й вибіркового аналізу;
- надання відомостей, що містяться в Р. п. п., іншим державним органам відповідно до чинного законодавства України.

При включенні до Р. п. п. будь-якої особи, діяльність якої підлягає оподаткуванню, їй присвоюється індивідуальний податковий номер платника ПДВ.

Індивідуальний податковий номер є єдиним для всього інформаційного простору України і зберігається за платником ПДВ до моменту виключення його з Р. п. п. у зв'язку із вибуттям зі складу платників цього податку.

Використання індивідуального податкового номера, наданого при реєстрації, є обов'язковим при оформленні й користуванні всіма видами документів, які пов'язані з розрахунками при придбанні товарів, оформленні податкового кредиту, обліком, звітністю про ПДВ.

Створення й ведення Р. п. п. здійснюється центральним контролюючим органом України. Використання даних Р. п. п. органами, які мають на те право, здійснюється відповідно до чинного законодавства України.

Для інформування платників податку Міністерство доходів і зборів України щодаки оприлюднює на своєму веб-сайті:

- дані з Р. п. п. із зазначенням найменування або прізвища, імені та по батькові платника податку, дати податкової реєстрації, індивідуального податкового номера, номера свідоцтва про реєстрацію платника податку, дати початку його дії;
- інформацію про осіб, позбавлених реєстрації як платників податку за заявою платника податку, з ініціативи контролюючих органів чи за рішенням суду, а саме щодо анульованих свідоцтв про реєстрацію платника податку із зазначенням індивідуальних податкових номерів, дати анулювання, причин анулювання та підстав для анулювання свідоцтв.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

В. П. Вишневський

РЕЖИМ МИТНИЙ
(*Custom Mode*)

Див. також:
*Зона вільної торгівлі; Мито;
Платежі митні; Територія митна*

— комплекс взаємопов'язаних правових норм, які відповідно до заявленої мети переміщення товарів через митний кордон України визначають митну процедуру щодо цих товарів, їхній правовий статус, умови оподаткування й зумовляють їх використання після митного оформлення.

З метою забезпечення оподаткування і митного контролю товарів при переміщенні через митний кордон України таке переміщення підлягає митному оформленню працівниками митних органів, яке передбачає обов'язкове декларування товару та сплату мита і митних платежів. Декларант має право обрати Р. м., у який бажає помістити товари, з дотриманням умов такого режиму та в порядку, визначеному законодавством.

Поміщення товарів у один із Р. м. здійснюється шляхом їх декларування та виконання визначених митних формальностей згідно зі змістом і загальними положеннями щодо такого режиму (таблиця).

Умови перебування товарів, транспортних засобів комерційного призначення у відповідному Р. м., обмеження щодо їх використання, застосування заходів тарифного та нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності визначаються Митним кодексом України, іншими законодавчими актами з питань державної митної справи та у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Порядок оподаткування товарів залежить від обраного режиму їх перебування. Зокрема, умови поміщення товарів у відповідний Р. м. передбачають дотримання таких вимог:

- для поміщення у Р. м. імпорту особа, на яку покладається дотримання вимог цього режиму, повинна сплатити митні платежі, якими обкладаються товари під час ввезення на митну територію України в режимі імпорту (мито, податок на додану вартість, акцизний податок);
- після поміщення товарів у Р. м. реімпорту, суми вивізного мита, сплачені при експорті цих товарів, повертаються особам, які їх сплачували, або їх правонаступникам. Акцизний податок і ПДВ справляються відповідно до Податкового кодексу України;
- для поміщення у Р. м. експорту сплачуються митні платежі, якими обкладаються товари під час вивезення за межі митної території України у Р. м. експорту;
- після поміщення товарів у Р. м. реекспорту суми ввізного мита, сплачені при імпорті цих товарів, повертаються особам, які їх сплачували, або їх правонаступникам. Акцизний податок і ПДВ справляються відповідно до Податкового кодексу України;
- якщо товари переміщуються транзитом митною територією України морським, річковим або повітряним транспортом і під час зберігання залишаються в межах одного пункту пропуску чи зони митного контролю морського (річкового) порту, аеропорту, забезпечення сплати митних платежів не надається;
- у Р. м. тимчасового ввезення можуть бути поміщені без справляння митних платежів транспортні засоби комерційного призначення, що використовуються для переміщення товарів та/або пасажирів через митний кордон України, а також повітряні судна, які ввозяться українськими авіакомпаніями за договорами оперативного лізингу. При цьому тимчасово ввезені транспортні засоби не можуть використовуватися для внутрішніх

Митні режими в Україні

Р. м.	Зміст і загальні положення
Імпорту (випуску для вільного обігу)	Іноземні товари після сплати всіх митних платежів, встановлених на імпорт цих товарів, та виконання усіх необхідних митних формальностей випускаються для вільного обігу на митній території України
Реімпорту	Товари, що були вивезені або оформлені для вивезення за межі митної території України, випускаються у вільний обіг на території України зі звільненням від сплати митних платежів, встановлених на імпорт цих товарів, та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності
Експорту (остаточного вивезення)	Українські товари випускаються для вільного обігу за межами митної території України без зобов'язань щодо їх зворотного ввезення
Реекспорту	Товари, що були раніше ввезені на митну територію України або на територію вільної митної зони, вивозяться за межі території України без сплати вивізного мита та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності
Транзиту	Товари та/або транспортні засоби комерційного призначення переміщуються під митним контролем між двома митними органами України або в межах зони діяльності одного митного органу без будь-якого використання цих товарів, без сплати митних платежів та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності
Тимчасового ввезення	Іноземні товари, транспортні засоби комерційного призначення ввозяться для конкретних цілей на митну територію України з умовним повним або частковим звільненням від оподаткування митними платежами та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності і підлягають реекспорту до завершення встановленого строку без будь-яких змін, за винятком звичайного зносу в результаті їх використання
Тимчасового вивезення	Українські товари або транспортні засоби комерційного призначення вивозяться за межі митної території України з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності і підлягають реімпорту до завершення встановленого строку без будь-яких змін, за винятком звичайного зносу в результаті їх використання
Митного складу	Іноземні або українські товари зберігаються під митним контролем із умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності
Вільної митної зони	Іноземні товари ввозяться на територію вільної митної зони та вивозяться з неї за межі митної території України із звільненням від оподаткування митними платежами та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, а українські товари ввозяться на територію вільної митної зони із оподаткуванням митними платежами та застосуванням заходів нетарифного регулювання
Безмитної торгівлі	Товари, не призначені для вільного обігу на митній території України, перебувають та реалізуються для вивезення за її межі під митним контролем у пунктах пропуску через державний кордон України, відкритих для міжнародного сполучення, та на повітряних і водних транспортних засобах комерційного призначення, що виконують міжнародні рейси, з умовним звільненням від оподаткування митними платежами, установленими на імпорт та експорт таких товарів, та без застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності
Переробки на митній території	Іноземні товари піддаються у встановленому законодавством порядку переробці без застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, за умови подальшого реекспорту продуктів переробки
Переробки за межами митної території	Українські товари піддаються у встановленому законодавством порядку переробці за межами митної території України без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, за умови повернення цих товарів або продуктів їх переробки на митну територію України у Р. м. імпорту
Знищення або руйнування	Іноземні товари під митним контролем знищуються або приводяться у стан, який виключає можливість їх використання, з умовним повним звільненням від оподаткування митними платежами, установленими на імпорт цих товарів, та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності
Відмови на користь держави	Власник відмовляється від іноземних товарів на користь держави без будь-яких умов на свою користь

перевезень на території України і підлягають вивезенню. У разі порушення цих умов сплачується сума податкового зобов'язання та пеня. При тимчасовому ввезенні товарів з умовним частковим звільненням від оподаткування за кожний повний або неповний календарний місяць заявленого строку перебування на території України сплачується 3 % суми митних платежів, яка підлягала б сплаті у разі випуску цих товарів у вільний обіг на території України. У разі випуску товарів у вільний обіг на території України або їх передачі у користування іншій особі митні платежі сплачуються в обсязі, передбаченому для ввезення цих товарів, за відрахуванням суми, вже сплаченої на підставі умовного часткового звільнення від оподаткування. При цьому за період застосування звільнення сплачуються проценти з сум податкових зобов'язань, що підлягали б сплаті у разі, якби щодо таких сум надавалося розстрочення податкових зобов'язань відповідно до Податкового кодексу України;

- умовне повне звільнення від оподаткування митними платежами застосовується при поміщенні товарів, транспортних засобів комерційного призначення у Р. м. тимчасового вивезення та їх реімпорті, а також у режим переробки на митній території України;
- у Р. м. безмитної торгівлі з умовним звільненням від оподаткування поміщуються іноземні товари. Поміщення українських товарів для цілей оподаткування вважається експортом;
- поміщення товарів у Р. м. переробки за межами митної території здійснюється зі сплатою вивізного мита. Не підлягають поміщенню у такий режим товари (крім тих, що вивозяться з метою ремонту), які при імпорті були звільнені від оподаткування згідно з Митним та Податковим кодексами України. Повне звільнення від оподаткування митними платежами застосовується до товарів, які були поміщені у Р. м. переробки за межами митної території та в межах визначеного строку повертаються на митну територію України: у тому самому стані, в якому були вивезені за її межі; у відремонтованому вигляді, якщо ремонт проведено в межах гарантійних зобов'язань. До продуктів переробки застосовується часткове звільнення від оподаткування, відповідно до якого сплаті підлягає додатна різниця між сумою митних платежів, нарахованою на продукти переробки, та сумою, яка підлягала б сплаті у разі імпорту відповідних товарів, які були вивезені за межі митної території України для переробки;
- іноземні товари поміщуються у Р. м. відмови на користь держави зі звільненням від оподаткування митними платежами та без застосування заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності.

Механізм оподаткування товарів, що перебувають у відповідному Р. м., митом регулюється Митним кодексом України та міжнародними договорами. Правила оподаткування іншими митними платежами встановлені Податковим кодексом України.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. М. Десятнюк

**РЕЖИМ ПОДАТКОВИЙ
СПЕЦІАЛЬНИЙ**
(*Special Tax Regime*)

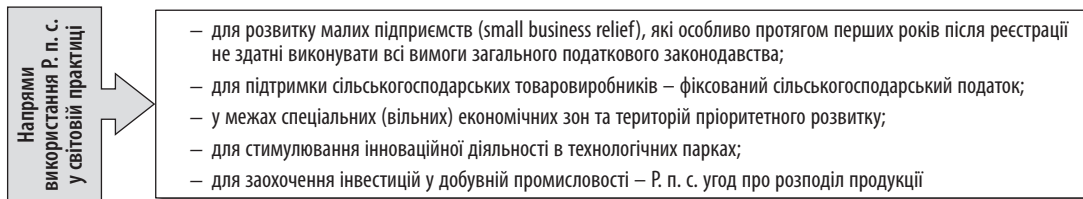
Див. також:
*Податок сільськогосподарський фіксований;
Система оподаткування спрощена*

— система заходів, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій суб'єктів господарювання.

Р. п. с. може передбачати особливий порядок визначення елементів податку та збору, звільнення від сплати окремих податків та зборів, що встановлюється та застосовується у випадках і порядку, визначених Податковим кодексом України.

Р. п. с., який встановлює спеціальні умови оподаткування для окремих категорій платників податку, належить до комплексних інструментів податкового регулювання, що можуть впроваджуватися за територіальною, секторальною або галузевою ознакою.

Напрями використання Р. п. с. у світовій практиці оподаткування наведено на рисунку.



Напрями використання Р. п. с. у світовій практиці

Податковим кодексом України закріплено спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства. Спеціальний режим оподаткування може обрати резидент, який провадить підприємницьку діяльність у сфері сільського і лісового господарства й рибальства та відповідає критеріям сільськогосподарського підприємства, встановленим законодавством. Так, згідно з Р. п. с. сума податку на додану вартість, нарахована сільськогосподарським підприємством на вартість поставлених ним сільськогосподарських товарів/послуг, не підлягає сплаті до бюджету та повністю залишається в розпорядженні такого сільськогосподарського підприємства для відшкодування суми податку, сплаченої (нарахованої) постачальнику на вартість виробничих факторів, за рахунок яких сформовано податковий кредит, а за наявності залишку такої суми податку — для інших виробничих цілей.

Зазначені суми податку на додану вартість акумулюються сільськогосподарськими підприємствами на спеціальних рахунках, відкритих в установах банків та/або в органах, які здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів у порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України.

Спеціальний режим оподаткування також застосовується до діяльності щодо виробів мистецтва, предметів колекціонування або антикваріату при оподаткуванні податком на додану вартість. Так, у разі постачання культурних цінностей, а саме здійснення операцій з постачання виробів мистецтва, предметів колекціонування або антикваріату, застосовується спеціальна схема оподаткування маржинального прибутку, отриманого дилером.

Р. п. с. містять комплекс взаємозв'язаних пільг за кількома податками та зборами, які в сукупності забезпечують зменшення податкового навантаження та стимулювання розвитку відповідних груп платників податків і зборів.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Міжнародне оподаткування : навч. посіб. / за ред. Ю. Г. Козака, В. М. Сліпа. — К. : ЦНЛ, 2003. — 550 с.
3. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.

О. Г. Зима

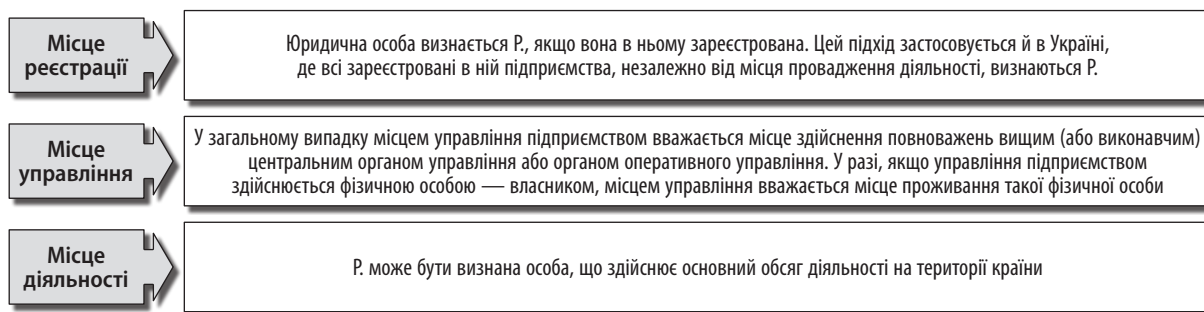
РЕЗИДЕНТ (Resident)

Див. також:

Нерезидент; Особа фізична як платник податків; Особа юридична як платник податків; Резидентність податкова

— ознака платника податків, за якою визначається його статус і яка впливає на процес оподаткування.

При класифікації платників за ознакою резидентності до юридичних і фізичних осіб застосовуються різні підходи. Для юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів світова практика виробила ознаки, за якими здійснюється віднесення їх до Р. або нерезидентів (рисунок).



Ознаки віднесення платників до статусу Р.

Наприклад, відповідно до британського податкового законодавства місце проживання визначається для кожного податкового року. При цьому беруться до уваги такі фактори: час, проведений у Великобританії; попереднє місце проживання особи; тривалість та мета відвідування Великобританії у попередні роки та, у деяких випадках, візити до країни, заплановані на майбутнє; наявність місця для проживання у Великобританії. Також у цій країні існує поняття «звичайного Р.», яким визначається звичайне місце проживання та для встановлення якого потребується вивчення способу життя людини упродовж тривалого часу (кілька років). Крім того, окрема особа з погляду сплати податків може виявитися Р. декількох країн протягом одного й того ж року.

Стосовно фізичних осіб для визначення статусу резидентності можуть бути використані такі підходи:

- місце постійного проживання (особа вважається Р., якщо вона має постійне місце проживання в державі, постійне житло, тісні особисті й економічні зв'язки і, як правило, проживає в цій державі);
- громадянство;

- постійне місцезнаходження. За цим критерієм, що застосовується у багатьох країнах, Р. вважається особа, яка проживає на території держави не менш ніж 183 дні протягом календарного року;
- центр життєвих інтересів, що визначається більш тісними особистими й економічними зв'язками (наприклад, місце, в якому постійно проживають члени родини фізичної особи, або де вона зареєстрована як суб'єкт підприємницької діяльності);
- місце фактичного проживання (місцезнаходження будинку, квартири або іншого житлового приміщення, в якому постійно або переважно проживає фізична особа).

Відповідно до Митного кодексу України (ст. 4) до Р. належать:

- фізичні особи — громадяни України, іноземні громадяни, особи без громадянства, які мають постійне місце проживання на території України, у тому числі ті, які тимчасово перебувають за кордоном;
- юридичні особи, об'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи (філії, представництва тощо), з місцезнаходженням на території України, які здійснюють свою діяльність на підставі законів України;
- дипломатичні, консульські, торговельні та інші офіційні представництва України за кордоном, які користуються імунітетом і дипломатичними привілеями, а також філії та представництва підприємств і організацій України за кордоном, що не провадять підприємницької діяльності.

Податковим кодексом України Р. визначаються як:

- юридичні особи та їх відокремлені особи, які утворені та проводять свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням як на її території, та і за її межами;
- дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва України за кордоном, які мають дипломатичні привілеї та імунітет;
- фізична особа — Р. — фізична особа, яка має місце проживання в Україні.

Якщо фізична особа має місце проживання також в іноземній державі, вона вважається Р., якщо має місце постійного проживання в Україні; якщо особа має місце постійного проживання також в іноземній державі, вона вважається Р. за умови, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні. Якщо державу, в якій фізична особа має центр життєвих інтересів, не можна визначити, або якщо фізична особа не має місця постійного проживання у жодній з держав, вона вважається Р., якщо перебуває в Україні не менше 183 днів (включно із днем приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року.

Достатньою (але не виключною) умовою визначення місця знаходження центру життєвих інтересів фізичної особи є місце постійного проживання членів її родини або її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності.

Якщо неможливо визначити статус фізичної особи, використовуючи попередні критерії, фізична особа вважається Р., якщо вона є громадянином України.

У разі, коли всупереч закону фізична особа — громадянин України має також громадянство іншої країни, то з метою оподаткування така особа вважається громадянином України, який не має права на залік податків, сплачених за кордоном, передбаченого Податковим кодексом України або нормами міжнародних угод України. Якщо фізична особа є особою без громадянства, то її статус визначається згідно з нормами міжнародних угод України.

Достатньою підставою для визначення особи Р. є самостійне визначення нею основного місця проживання на території України у порядку, встановленому Податковим кодексом України, або її реєстрація як самозайнятої особи.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Про систему валютного регулювання і валютного контролю* : декрет Кабінету Міністрів України від 19.02.1993 № 15-93 // *Відомості Верховної Ради*. — 1993. — № 17. — Ст. 184.
3. *Митний кодекс України* від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

В. П. Вишневський

РЕЗИДЕНТНІСТЬ ПОДАТКОВА (Tax Residence Status)

Див. також:
*Доходи з джерелом їх походження з України;
Доходи з джерелом їх походження поза межами
України; Нерезидент; Резидент*

— статус платника податків у країні, де здійснюється оподаткування.

При використанні певного податку стосовно конкретного платника враховуються два критерії: резидентність й територіальність. Різне поєднання цих критеріїв породжує неоднаковий податковий режим і часто є причиною проблеми подвійного оподаткування. Деякі країни за основу беруть перший критерій (Великобританія, США, Росія, Україна); інші — переважно критерій територіальності (Франція, Швейцарія, країни Латинської Америки).

Принцип резидентності (постійного місцеперебування) поділяє всіх платників на дві групи:

а) резиденти — особи, які мають постійне місце проживання або місцезнаходження в певній державі й доходи яких підлягають оподаткуванню із всіх джерел (несуть повну податкову відповідальність);

б) нерезиденти — особи, які не мають постійного місцеперебування в державі й у яких підлягають оподаткуванню лише доходи, отримані ними на даній території (несуть обмежену податкову відповідальність).

Таким чином, розмежування на резидентів і нерезидентів здійснюється на основі трьох принципів:

- постійного місцезнаходження на території держави (найчастіше закріплюється кількісний критерій — 183 календарних дні);
- джерела отриманих доходів;
- межі податкової відповідальності (обов'язку): повної або обмеженої.

Принцип територіальності визначає національну залежність джерела доходу. При цьому оподаткуванню в даній країні підлягають тільки доходи, отримані на її території, у той час як будь-які доходи, отримані за її межами, звільнюються від податків у цій країні.

Визначення резидентів та нерезидентів Податковим і Митним кодексами України збігаються.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. Перепелица М. А. Правовое регулирование статуса плательщиков налогов и сборов в Украине : монография / М. А. Перепелица ; под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 116 с.
4. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

М. П. Кучерявенко

РЕСТРУКТУРИЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ (*Tax Debt Restructuring*)

Див. також:
*Банкрутство; Відстрочення податкових зобов'язань;
Розстрочення податкових зобов'язань
(податкового боргу)*

— один з методів продовження діяльності суб'єкта господарювання, який має податковий борг, без загрози того, що стосовно такого суб'єкта буде розпочато процедуру банкрутства.

Згідно із законодавством України Р. п. б. — це відстрочення або розстрочення сплати податкового боргу, накопиченого платником податків станом на встановлену дату, а також його часткове списання.

Р. п. б. надає можливість суб'єктам господарювання виплачувати їх прострочені податкові зобов'язання упродовж визначеного проміжку часу.

Згідно з даними Світового банку процедура Р. п. б. є дешевшою та безпечнішою за процедуру визнання суб'єкта господарювання банкрутом. Єдині витрати платника податків, що пов'язані з процедурою Р. п. б., — це витрати часу на переговори з податковими органами та суми пені, які нараховуються за прострочення сплати податкових зобов'язань.

У світовій практиці вважається, що програма Р. п. б. є найпривабливішою для суб'єктів господарювання, банківські рахунки яких на даний час заблоковано, але їх перспективи на майбутнє не викликають побоювань, тобто якщо такий суб'єкт господарювання зможе поновити свою діяльність, використовуючи звичайні грошові канали.

Р. п. б. з метою зменшення кількості прострочених зобов'язань рекомендується тільки в тому випадку, якщо у суб'єкта господарювання є можливість у майбутньому запобігти накопиченню нових прострочених зобов'язань.

В Україні будь-який платник податків має право вимагати проведення реструктуризації його податкових зобов'язань, а орган, уповноважений приймати рішення щодо такої реструктуризації, зобов'язаний задовольнити таку вимогу, якщо підстави, надані платником податків як обґрунтування такої реструктуризації, є тотожними підставам, наданим іншими платниками податків, щодо податкового боргу яких були прийняті відповідні рішення.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Russian Enterprise Reform: Policies to Further Transition* / ed. by H. G. Broadman. — Washington : The World Bank Publications, 1998. — 152 p.

В. П. Вишневський

**РИЗИК
ПОДАТКОВИЙ**
(*Tax Risk*)

Див. також:
*Законодавство податкове;
Ухилення від сили податків*

— можливість виникнення негативних фінансових наслідків через неефективність побудови і функціонування податкового механізму, тактики та стратегії податкової діяльності і вчинення правопорушень у сфері оподаткування. Податковий ризик необхідно розглядати з двох позицій — на мікрорівні (суб'єкта господарювання) і макрорівні (держави).

Податковий ризик суб'єкта господарювання пов'язаний з можливими втратами внаслідок збільшення непродуктивних витрат у зв'язку зі змінами податкової політики (появою нових податків і зборів, зміною податкових ставок, ліквідацією чи зменшенням податкових пільг тощо), помилками в податковому обліку; недосконалістю податкового законодавства; суперечностями нормативно-правових актів тощо.

Податковим кодексом України ризик трактується як ймовірність недекларування (неповного декларування) платником податків податкових зобов'язань, невиконання платником податків іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи Міністерства доходів і зборів України.

Податкові ризики виникають при усвідомленому чи неусвідомленому невиконанні суб'єктами податкових відносин норм податкового законодавства. Поширення податкових правопорушень зумовлене впливом багатьох обставин. Одні з них діють на загальносуспільному рівні та відображають недоліки, пов'язані з кризовим станом економіки, а інші — зумовлені специфічними особливостями розвитку податкової системи і діяльності суб'єктів податкових правовідносин.

**Періодичність і терміни проведення податкових перевірок з урахуванням ступеня
Р. п. платників податків**

Категорія платника податку відповідно до ступеня ризику	Документальна планова перевірка			Документальна позапланова перевірка		Фактична перевірка	
	Періодичність проведення	Тривалість	Термін продовження	Тривалість	Термін продовження	Тривалість	Термін продовження
<i>Великий платник податків</i>							
Із незначними ризиками	1 раз на 3 роки	30 робочих днів	15 робочих днів	15 робочих днів	10 робочих днів	10 діб	5 діб
Із середніми ризиками	1 раз на 2 роки						
Із високими ризиками	1 раз на рік						
<i>Суб'єкт малого підприємництва</i>							
Із незначними ризиками	1 раз на 3 роки	10 робочих днів	5 робочих днів	5 робочих днів	2 робочі дні	10 діб	5 діб
Із середніми ризиками	1 раз на 2 роки						
Із високими ризиками	1 раз на рік						
<i>Інші платники податків</i>							
Із незначними ризиками	1 раз на 3 роки	20 робочих днів	10 робочих днів	10 робочих днів	5 робочих днів	10 діб	5 діб
Із середніми ризиками	1 раз на 2 роки						
Із високими ризиками	1 раз на рік						

З метою забезпечення дохідної частини бюджету та підвищення ефективності адміністрування податків у практику діяльності Міністерства доходів і зборів України впроваджено процес моніторингу Р. п., під яким мають на увазі систему спостереження за динамікою впливу факторів на Р. п. Суть системи моніторингу полягає у розпізнаванні й класифікації Р. п., у проведенні їх кількісного та якісного оцінювання, а також у виявленні, аналізі й наступній локалізації причин, що зумовлюють появу податкових ризиків.

Для удосконалення податкового контролю і забезпечення мінімального втручання контролюючих органів у діяльність добросовісних платників податків, при визначенні періодичності проведення і тривалості податкових перевірок ураховують ступінь ризиків суб'єктів господарювання (таблиця).

Таким чином, за допомогою Р. п. впроваджується система відбору платників податків, яка дає змогу мінімізувати вплив суб'єктивного фактора на відбір підприємств для податкового контролю, забезпечує виявлення та попередження можливих порушень суб'єктами господарювання податкового законодавства на якомога ранішій стадії. Важливим є однакове ставлення фахівців органів Міністерства доходів і зборів України до платників податків з однаковими Р. п., якісне обслуговування і забезпечення гарантії рівності всіх перед законом.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку розподілу платників податків за категоріями уваги : наказ Державної податкової адміністрації України від 30.06.2006 № 373 (у редакції від 14.08.2009 із змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. М. Десятнюк

РИНОК ТОВАРІВ (РОБІТ, ПОСЛУГ) *(Commodity (Labor, Service) Market)*

Див. також:
Товари; Ціна звичайна

— 1) як загальне поняття — територія, на якій зустрічаються продавці та покупці для обміну тим, що має вартість; 2) організоване зібрання/зустріч людей, де відбувається торгівля товарами (роботами, послугами); 3) будь-яка сфера обміну, в якій існує купівля і продаж товарів або послуг; 4) ринок, на якому відбувається торгівля товарами (роботами, послугами).

Найбільші Р. т. знаходяться у м. Лондоні та Нью-Йорку. Також існують спеціалізовані Р. т. (зокрема, ринки чаю, кави), розташовані в країнах походження цих товарів.

Укладання договорів щодо купівлі-продажу окремих товарів, наприклад, чаю, кави, відбувається на аукціонах з обов'язковим вивченням дилерами кожної окремої позиції, яка виставляється на продаж. Проте більшість дилерів має справу з товарами, які вже поділені на групи відповідно до наявних стандартів якості.

На сучасному етапі розвитку світової економіки, а також науки, техніки і технології для ринку вже не обов'язково мати фізичну сутність. Зокрема, він може складатися з мережі телекомунікацій в усьому світі, за допомогою якої відбувається торгівля.

В оподаткуванні прибутку підприємств термін «Р. т.» використовується в механізмі обчислення звичайних цін за методом порівняльної неконтрольованої ціни. У цьому контексті Р. т. —

це сфера обігу товарів (робіт, послуг), яка визначається можливістю покупця (продавця) без значних додаткових витрат придбати (реалізувати) товар (роботу, послугу) на найближчій для покупця (продавця) території. Під порівняльною неконтрольованою ціною розуміється ціна, яка визначається за ціною на ідентичні (а за їх відсутності — однорідні) товари (роботи, послуги), що реалізуються (придбаваються) не пов'язаній з продавцем (покупцем) особі за звичайних умов діяльності у порівняних умовах на відповідному Р. т.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Словник сучасної економіки Макміллана / за ред. Д. В. Пірса. — К. : АртЕк, 2000. — 640 с.

В. П. Вишневський

РІЗНИЦЯ КУРСОВА (Exchange (Rate) Difference)

Див. також:
Занаси

— 1) різниця в сумах валютного виторгу або платежів, що виникає внаслідок зміни курсу національної валюти відносно іноземної з моменту укладення угоди до моменту оплати торговельно-фінансових операцій. Може бути об'єктом спекулятивних угод; 2) різниця між оцінками активів і пасивів підприємства за курсом іноземної валюти на дату здійснення господарської операції й дату фактичного розрахунку (надходження або сплати коштів); 3) різниця між грошовими оцінками однакової кількості іноземної валюти при різних валютних курсах.

Р. к. виникає внаслідок зміни курсу валют за умов ліквідації відкритої валютної позиції або її переоцінки. За сприятливого розвитку курсу валют ця позиція може зумовлювати додатну, а за несприятливого — від'ємну Р. к. (курсові витрати). Ризики втрат, пов'язані з укладанням відкритої позиції, можуть бути застраховані укладанням різних страхових валютних угод на міжбанківському рівні або на біржах, а також передбаченням у контракті захисних застережень.

Виникнення Р. к. можливе за такими операціями: придбання товарів, основних засобів, сировини, виконання робіт, надання послуг; продаж товарів, готової продукції, виконання робіт, надання послуг; відшкодування витрат працівнику підприємства на відрядження за кордон; отримання фінансових інвестицій в іноземній валюті; купівля-продаж обмінними пунктами іноземної валюти; за іншими операціями. Із прийняттям Податкового кодексу України визначення Р. к. від перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, здійснюється відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 21 «Вплив зміни валютних курсів». Додатне значення Р. к. включають до складу доходів, а від'ємне значення (втрати від Р. к.) — до інших операційних витрат.

Р. к. визначають окремо за монетарними та немонетарними статтями. Проводячи перерахунок заборгованості, перераховують тільки монетарні заборгованості, котрі виражені в іноземній валюті, на день їх погашення та на дату балансу, а саме: дебіторську та кредиторську заборгованість; залишки валюти на валютних рахунках у банках та в касі підприємств на дату балансу; за операціями руху валютних коштів на банківських рахунках. Немонетарні статті балансу, відображені за історичною собівартістю, зарахування яких до балансу пов'язане з операціями в іноземній валюті, відображають за валютним курсом на дату здійснення операції. Ці статті за

справедливою вартістю в іноземній валюті відображають за валютним курсом на дату визначення цієї справедливої вартості.

Отримання доходів в іноземній валюті можливе лише за експортними контрактами, що передбачають перехід права власності на товар, роботи, послуги від виконавця-резидента до покупця-нерезидента. При цьому прибуток (додатне значення курсових різниць) урахується у складі доходів платника податку, а збиток (від'ємне значення курсових різниць) – у складі витрат платника податку. Визначення курсу іноземної валюти, за яким здійснюватиметься розрахунок курсових різниць, залежить від моменту визначення доходів та витрат, отримання та проведення оплати (таблиця).

Визначення курсу іноземної валюти за господарською операцією

Зміст господарської операції	Курс визначення доходу
<i>Попередня оплата отримана повністю</i>	
Доходи відображаються за фактом переходу права власності на товар чи підписання акта виконаних робіт, наданих послуг	За курсом НБУ на дату отримання попередньої оплати
<i>Попередня оплата отримана частково</i>	
Доходи відображаються у частині оплаченої вартості	За курсом НБУ на дату оплати
Доходи відображаються у неоплаченій частині	За курсом НБУ на дату здійснення операції
<i>Отримана оплата за реалізовані товари, роботи, послуги</i>	
Доходи вже були визначені на дату підписання документів, оплата має місце тільки у визначенні курсових різниць	За курсом НБУ на дату переходу права власності на товар згідно з вантажно-митними документами

В оподаткуванні Р. к. виникають у разі продажу (погашення) заборгованості, вираженій в іноземній валюті. Обчислюють їх як різницю між балансовою вартістю заборгованості (її частини) в гривнях за офіційним валютним (обмінним) курсом Національного банку України, що діяв на дату такого продажу (погашення), та її балансовою вартістю за офіційним (обмінним) курсом НБУ, що діяв на дату її оприбуткування (виникнення).

У разі здійснення операцій з продажу іноземної валюти та банківських металів до складу доходів або витрат платника податку відповідно включається додатна або від'ємна різниця між доходом від продажу та балансовою вартістю такої валюти, металів або вартістю на дату здійснення операції, якщо вона була проведена після дати звітного балансу.

Термін «балансова вартість іноземної валюти» означає вартість іноземної валюти, визначену за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, на дату звітного балансу, а термін «вартість іноземної валюти на дату здійснення операції» — вартість іноземної валюти, визначену за офіційним курсом національної валюти до іноземної валюти, на дату здійснення операції.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

**РІЗНИЦЯ
ПОДАТКОВА**
(*Tax Difference*)

Див. також:
*Витрати; Дохід; Метод податкового обліку; Різниця
податкова постійна; Різниця податкова тимчасова*

— розходження між прибутком, обчисленим за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності, та оподатковуваним прибутком внаслідок застосування різних критеріїв визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань.

Метою формування в бухгалтерському обліку інформації про Р. п. є визначення доходів, витрат, відстрочених податкових активів, зобов'язань і розкриття зазначеної інформації у фінансовій звітності.

Виникнення Р. п. при визначенні доходів для фінансової звітності та доходів для податкової звітності спричинено відмінностями у: їх складі (частина доходів в розумінні бухгалтерського обліку не враховується при визначенні доходу звітного періоду для цілей оподаткування прибутку); періоді їх визначення, методах обліку окремих операцій. Використання специфічних методів податкового обліку, різне застосування валютного курсу, наявність в оподаткуванні інституту звичайних цін тощо також є причинами виникнення Р. п.

Р. п. при визнанні витрат для складання фінансової звітності та витрат звітного періоду для цілей оподаткування й складання податкової звітності також виникає у зв'язку з відмінностями у їх складі, періоді визначення та методах обчислення. Зокрема, згідно з податковим законодавством при формуванні оподаткованого прибутку до витрат не належать витрати, не пов'язані з веденням господарської діяльності, а також установлюються певні обмеження щодо включення витрат до складу витрат звітного періоду як за складом, так і за кількісними параметрами. У податковому обліку частину витрат включають у витрати тільки у разі відповідності спеціальним умовам (витрати подвійного призначення) або у межах встановленого нормативу (благодійні внески, витрати на гарантійний ремонт тощо). Витрати в бухгалтерському та податковому обліку можуть відрізнятися також за моментами їх визнання (виникнення). Причиною розходжень також є відмінності у відображенні витрат на ремонти основних засобів тощо.

Розбіжність між оподатковуваним і бухгалтерським прибутком — проблема не лише для країн, у яких складають фінансову звітність за міжнародними стандартами, а й для країн, де ще тільки ставиться така мета, як перехід до міжнародних стандартів, тобто країн, які мають національні системи обліку. Ця ситуація зумовлена різним економічним змістом бухгалтерського і податкового прибутків, а точніше — різними економічними інтересами замовників розрахунку цих показників. У сучасній літературі таких замовників називають користувачами відповідного виду звітності.

Користувачем інформації про фінансовий результат (бухгалтерський прибуток) є дійсний або потенційний власник (інвестор) підприємства. Його зацікавленість щодо показника прибутку полягає в отриманні об'єктивної інформації про ефективність діяльності підприємства, його фінансову стійкість та фінансові результати діяльності.

Податковий прибуток, незважаючи на зовнішню тотожність з бухгалтерським, принципово відрізняється від останнього тим, що користувач інформації в цьому разі інший — держава. Вимоги держави до показника прибутку як об'єкта оподаткування відрізняються, оскільки вона переслідує абсолютно іншу мету щодо фінансового результату суб'єктів господарювання. Мета держави в цьому питанні — сформувати необхідну податкову базу для забезпечення формування державного бюджету, з якого фінансуються певні соціальні програми, забезпечуючи при цьому

й реалізацію регулювальної функції оподаткування. Зважаючи на це, показники прибутку, доходів, витрат і амортизації в оподаткуванні є суто розрахунковими величинами та характеризуються певною умовністю щодо аналогічних економічних або бухгалтерських показників.

При цьому держава в особі органів податкової служби прагне зібрати певну суму коштів у вигляді податку на прибуток суб'єктів господарювання, тобто її цікавить достовірність обчислення об'єкта оподаткування. Достовірність розрахунку податкового прибутку залежить від трьох чинників: дотримання податкового законодавства щодо складу доходів і витрат суб'єкта господарювання; дотримання податкового законодавства при розрахунку податкової бази доходів, витрат, активів і зобов'язань суб'єкта господарювання; об'єктивність інформаційної бази, за даними якої складається декларація з податку на прибуток.

Концептуальні засади обчислення бухгалтерського і податкового прибутків однакові лише стосовно методу обчислення фінансового результату, заснованого на методі «витрати — випуск». Водночас щодо критеріїв визнання витрат і доходів (склад і структура), методів їх оцінки є суттєві відмінності. Обґрунтування зазначених відмінностей впливає з різного призначення цих показників.

Незбіг бухгалтерського і податкового прибутків є результатом того, що ці показники розраховуються за різною нормативною базою.

Р. п. бувають двох видів: тимчасові і постійні.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 17 «Податок на прибуток»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 № 353 // Офіційний вісник України. — 2001. — № 4. — Ст. 160.*

Ю. Б. Іванов

РІЗНИЦЯ ПОДАТКОВА ПОСТІЙНА (*Constant Tax Difference*)

Див. також:
Різниця податкова;
Різниця податкова тимчасова

— податкова різниця, яка виникає у звітному періоді між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань у бухгалтерському обліку та податковому законодавстві та не анулюється в наступних звітних періодах.

Р. п. п. являє собою розходження (різниці), які залишаються незмінними упродовж тривалого часу. До Р. п. п. належать:

- різниця між сумою витрат, відображених в бухгалтерському обліку і включених до розрахунку облікового прибутку, та сумою цих витрат, яку можна віднести до валових витрат у межах норм податкового законодавства для визначення об'єкта оподаткування (податкового прибутку (збитку));
- суми доходів і витрат, які не включаються до складу валових доходів і валових витрат, але враховуються при визначенні облікового прибутку;
- суми валових доходів і валових витрат, які не включаються до складу доходів і витрат при визначенні облікового прибутку (приріст, убуток балансової вартості запасів тощо).

- Орієнтовний перелік Р. п. п., що найчастіше зустрічаються в практиці роботи підприємств:
- прибуток від операцій з цінними паперами, фондовими та товарними деривативами;
 - суми отриманої та не повернутої зворотної фінансової допомоги;
 - нараховані (отримані) дивіденди від компаній-резидентів;
 - сума перевищення звичайної ціни над контрактною при продажу товарів (робіт, послуг) юридичним особам — неплатникам податку на прибуток, або пов'язаним з продавцем особам, або в межах бартеру;
 - благодійна допомога бюджетним і неприбутковим організаціям (понад 4 % оподаткованого прибутку попереднього звітного періоду);
 - самостійно виявлені помилки за результатами минулих податкових періодів;
 - представницькі витрати, витрати на рекламу (понад 2 %);
 - визнані (сплачені) підприємством штрафи, пені та санкції;
 - витрати на добові понад норми, встановлені законодавством;
 - витрати на придбання товарів (робіт, послуг) у нерезидентів в офшорних зонах (понад 85 % вартості);
 - витрати на гарантійний ремонт або гарантійні заміни товарів, вартість яких покупцеві не компенсують (понад 10 % сукупної вартості проданих товарів, за якими не минув строк гарантійного обслуговування);
 - інші витрати, які мають відмінності щодо їх урахування у фінансовій та податковій звітності.

Р. п. п., що виникають у результаті невідповідності критеріїв та оцінки витрат, накопичуються протягом усього звітного року.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 17 «Податок на прибуток»* : затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 № 353 (зі змінами, внесеними згідно з наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 № 1591) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://buhgalter911.com/Res/PSBO/PSBO17.aspx>.
3. *Гарасим П. М.* Податковий облік і звітність на підприємствах : підруч. / П. М. Гарасим, Г. П. Журавель, П. Я. Хомин. — К. : Професіонал, 2004. — 448 с.

А. І. Крисоватий

РІЗНИЦЯ ПОДАТКОВА ТИМЧАСОВА (*Temporal Tax Difference*)

Див. також:
*Різниця податкова;
Різниця податкова постійна*

— податкова різниця, яка виникає у звітному періоді та анулюється в наступних звітних податкових періодах.

Методика бухгалтерського обліку Р. п. т. затверджується у порядку, передбаченому Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні».

У складі фінансової звітності платник податків зазначає Р. п. т. за формою, встановленою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

При визначенні податкового прибутку (збитку) звітного періоду за даними бухгалтерського обліку фінансовий результат до оподаткування, визначений шляхом порівняння доходів звітного періоду з витратами, здійсненими для отримання цих доходів, які визнані й оцінені відповідно до

положень (стандартів) бухгалтерського обліку, коригується на суму постійних податкових різниць та частину суми Р. п. т., котру відносять до звітнього періоду.

Р. п. т. за господарськими операціями звітнього періоду не враховується при визначенні податкового прибутку (збитку) звітнього періоду, а враховується при визначенні податкового прибутку (збитку) в майбутніх періодах (таблиця).

Умови врахування тимчасових податкових різниць, які виникають за господарськими операціями

Господарські операції	Умови врахування
Пов'язані з основними засобами і нематеріальними активами (переоцінка, амортизація, збільшення вартості основних засобів на суму реконструкції і модернізації тощо за підходами і методами, відмінними від вимог податкового законодавства)	При визначенні податкового прибутку (збитку) пропорційно нарахованій сумі амортизації на об'єкти, балансова вартість яких сформована без урахування вимог податкового законодавства і які пов'язані з цими тимчасовими податковими різницями
Пов'язані з придбанням запасів та/або виробництвом готової продукції	При визначенні податкового прибутку (збитку) в тому періоді, в якому реалізовані відповідні запаси та/або готова продукція, при виробництві котрої такі запаси були використані
За іншими господарськими операціями	При визначенні податкового прибутку (збитку) в період, коли актив чи зобов'язання, з яким пов'язані такі податкові різниці, реалізується, погашається

Інформація про Р. п. т. накопичується в реєстрах бухгалтерського обліку, зокрема шляхом виокремлення граф для їх відображення (за відповідною класифікацією — тимчасова або постійна) або в інший спосіб, що забезпечуватиме реєстрацію і накопичення відповідної інформації для її розкриття у фінансовій звітності. Р. п. т. розподіляються між звітними періодами та активами і зобов'язаннями, пов'язаними з ними, для врахування під час визначення податкового прибутку (збитку), а також для відображення сум Р. п. т., що припадають на звітний період, у відповідних реєстрах бухгалтерського обліку.

Дані про Р. п. т. та постійні податкові різниці, які мають враховуватися при визначенні податкового прибутку (збитку) звітнього періоду, наведені у відповідних реєстрах бухгалтерського обліку, узагальнюються у зведеному реєстрі та використовуються для складання відповідних форм фінансової звітності. Згортання сум податкових різниць при відображенні у реєстрах бухгалтерського обліку та розкритті у фінансовій звітності не дозволяється.

Таким чином, у фінансовій звітності відображаються постійні податкові різниці та Р. п. т., які мають враховуватися при визначенні податкового прибутку (збитку) звітнього періоду, за відповідними групами з виокремленням постійних податкових різниць і Р. п. т., що підлягають вирахуванню. У примітках до фінансової звітності наводиться загальна сума Р. п. т., яка підлягає вирахуванню при визначенні податкового прибутку (збитку) у наступних періодах, з виокремленням суми Р. п. т., що підлягають вирахуванню, та суми Р. п. т., що підлягають оподаткуванню.

У такому самому порядку наводиться сума Р. п. т., пов'язаних з основними засобами, нематеріальними активами, запасами.

Сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах унаслідок Р. п. т., що підлягає вирахуванню, є відстроченим податковим активом. Сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з Р. п. т., що підлягають оподаткуванню, вважається відстроченим податковим зобов'язанням.

Р. п. т. також може розглядатися як різниця між оцінкою активу або зобов'язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу чи зобов'язання відповідно.

Р. п. т., що підлягає вирахуванню, — це Р. п. т., що зумовлює зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) у майбутніх періодах.

Р. п. т., що підлягає оподаткуванню, — це Р. п. т., що включається до податкового прибутку (збитку) у майбутніх періодах.

Р. п. т., що підлягають оподаткуванню та є наслідком фінансових інвестицій у дочірні, асоційовані та спільні підприємства, визнаються відстроченим податковим зобов'язанням за винятком:

а) якщо материнське (холдингове) підприємство, інвестор або учасник спільного підприємства визначає і контролює час анулювання Р. п. т.;

б) якщо не очікується анулювання Р. п. т. протягом дванадцяти місяців з дати балансу.

Відстрочений податковий актив визнається у разі виникнення Р. п. т., що підлягають вирахуванню, якщо очікується отримання податкового прибутку, з яким вони пов'язані. Р. п. т., що підлягають вирахуванню та є наслідком інвестицій в дочірні, асоційовані та спільні підприємства, визнаються відстроченим податковим активом за умов:

– анулювання Р. п. т. протягом дванадцяти місяців з дати балансу;

– очікування податкового прибутку, достатнього для списання Р. п. т.

Згідно з п. 1 підрозділу 4 «Особливості справляння податку на прибуток підприємств» розділу XX Податкового кодексу України передбачається, що методика бухгалтерського обліку Р. п. т. і постійних податкових різниць затверджується у порядку, передбаченому Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», публікується до 1 квітня 2011 р. та набуває чинності з 1 січня 2013 р. (було — з 1 січня 2012 р.). Платники податку на прибуток подають фінансову звітність з урахуванням податкових різниць, починаючи зі звітних періодів 2013 р.

Література: 1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 17 «Податок на прибуток»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 № 353 (зі змінами та доповненнями) // Офіційний вісник України. — 2001. — № 4. — Ст. 160.

2. Положення бухгалтерського обліку «Податкові різниці»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 25.01.2011 № 27 (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. Г. Зима

РОБОТОДАВЕЦЬ (Employer)

Див. також:
*Агент податковий; Особа самозайнята;
Податок на доходи фізичних осіб; Страхування
соціальне державне (загальнообов'язкове)*

— фізична або юридична особа, що винаймає робітників. У невеликих компаніях Р. найчастіше є власник або керівник. У великих організаціях функції Р. розподілені між контролером, керівником, президентом та акціонерами. Синонім іншому широко використовуваному терміну — «працедавець».

Сучасний економічний словник під терміном Р. розуміє фірму або особу, що винаймають інших людей, надають їм роботу.

В українському податковому законодавстві (пп. 14.1.222 ст. 14 Податкового кодексу України) Р. визначається як юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ чи її представництво) або самозайнята особа, яка використовує найману працю фізичних осіб на підставі укладених трудових договорів (контрактів) та несе обов'язки із сплати їм заробітної плати, а також нарахування, утримання та сплати податку на доходи фізичних осіб до бюджету, нарахувань на фонд оплати праці, інші обов'язки, передбачені законами.

У податковому законодавстві поняття Р. тісно пов'язане з поняттям «податковий агент» стосовно податку на доходи фізичних осіб — юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ) або фізична особа чи представництво нерезидента — юридичної особи, які незалежно від їх організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок платника податку, вести податковий облік та подавати податкову звітність контролюючим органам, а також нести відповідальність за порушення норм законодавства.

Для цілей оподаткування доходів фізичних осіб до Р. прирівнюються: юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ чи її представництво), постійне представництво нерезидента або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) дохід за виконання роботи та/або надання послуги згідно із цивільно-правовим договором, якщо буде встановлено, що відносини за таким договором фактично є трудовими.

Згідно зі страховим законодавством України Р. вважається власник підприємства, установи, організації або уповноважений ним орган незалежно від форм власності, виду діяльності та господарювання і фізичні особи, які використовують найману працю, а також власники розташованих в Україні іноземних підприємств, установ та організацій (у тому числі міжнародних), філій та представництв, які використовують працю найманих працівників, якщо інше не передбачено міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Обов'язки Р. полягають у такому:

- правильно організувати роботу працівників, створювати умови для зростання продуктивності праці, забезпечувати трудову і виробничу дисципліну, неухильно додержуватися законодавства про працю і правил охорони праці, уважно ставитися до потреб і запитів працівників, поліпшувати умови їх праці та побуту;
- вживати заходів щодо полегшення і оздоровлення умов праці працівників шляхом впровадження прогресивних технологій, досягнень науки і техніки, засобів механізації та автоматизації виробництва, вимог ергономіки, позитивного досвіду з охорони праці, зниження та усунення запиленості та загазованості повітря у виробничих приміщеннях, зниження інтенсивності шуму, вібрації, випромінювань тощо;
- проводити розслідування та вести облік нещасних випадків, професійних захворювань і аварій на виробництві.

- Література:* 1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 17 «Податок на прибуток»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 28.12.2000 № 353 (зі змінами та доповненнями) // Офіційний вісник України. — 2001. — № 4. — Ст. 160.
2. Кодекс законів про працю України від 10.12.1971 № 322-VIII // Відомості Верховної Ради України. — 1971. — Дод. до № 50. — Ст. 375.
3. Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування: закон України від 14.01.1998 № 16/98-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1998. — № 23. — Ст. 121.

4. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. — 5-е изд., перераб. и доп. — М. : ИНФРА-М, 2007. — 495 с.
5. Roberts H. S. Roberts' Dictionary of Industrial Relations / H. S. Roberts. — 4th ed. — Washington, D. C. : Bureau of National Affairs, 1994. — 894 p.

В. П. Вишневський

**РОЗСТРОЧЕННЯ ПОДАТКОВИХ
ЗОВОВ'ЯЗАНЬ (ПОДАТКОВОГО БОРГУ)**
(*Tax Liability (Debt) Installment*)

Див. також:
*Відстрочення податкових зобов'язань;
Пеня; Реструктуризація податкового боргу*

— надання платнику податків бюджетного кредиту на основну суму його податкових зобов'язань без урахування сум пені під проценти.

Підставою для Р. п. з. платника податків є надання ним достатніх доказів щодо існування обставин, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, що свідчать про наявність загрози виникнення або накопичення податкового боргу такого платника податків, а також економічного обґрунтування, яке доводить можливість погашення грошових зобов'язань та податкового боргу та/або збільшення податкових надходжень до відповідного бюджету внаслідок застосування режиму розстрочення, протягом якого відбудуться зміни політики управління виробництвом чи збутом такого платника податків.

У разі прийняття позитивного рішення щодо Р. п. з. пеня нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності) із розрахунку 120 % річних облікової ставки Національного банку України, діючої на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті.

Розстрочені суми грошових зобов'язань або податкового боргу (в тому числі окремо — суми штрафних (фінансових) санкцій) погашаються рівними частками, починаючи з місяця, що настає за тим місяцем, у якому прийнято рішення про надання такого розстрочення.

Платник податків, який звертається до контролюючого органу із заявою про розстрочення грошових зобов'язань, вважається таким, що узгодив суму грошового зобов'язання. Рішення про розстрочення або відстрочення податкових зобов'язань у межах одного бюджетного року приймається у такому порядку:

- стосовно загальнодержавних податків та зборів — керівником контролюючого органу (його заступником);
- стосовно місцевих податків і зборів — керівником органу Міністерства доходів і зборів України (його заступником) та затверджується фінансовим органом місцевого органу виконавчої влади, до бюджету якого зараховуються такі місцеві податки чи збори.

Рішення про Р. п. з. чи грошових зобов'язань стосовно загальнодержавних податків та зборів на строк, що виходить за межі одного бюджетного року, приймається керівником (заступником керівника) центрального контролюючого органу за узгодженням з Міністерством фінансів України.

Згідно із законодавством розстрочення надаються окремо з кожного податку, збору (обов'язкового платежу). Договори про розстрочення можуть бути достроково розірвані:

- а) з ініціативи платника податків — при достроковому погашенні розстроченої суми грошового зобов'язання та податкового боргу або відстроченої суми грошового зобов'язання або податкового боргу, щодо яких була досягнута домовленість про розстрочення;

- б) з ініціативи контролюючого органу в разі якщо:
- з'ясовано, що інформація, надана платником податків при укладенні зазначених договорів, виявилася недостовірною, перекрученою або неповною;
 - платник податків визнається таким, що має податковий борг із грошових зобов'язань, які виникли після укладення зазначених договорів;
 - платник податків порушує умови погашення Р. п. з.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

В. П. Вишневський

РОЗ'ЯСНЕННЯ ПОДАТКОВЕ (КОНСУЛЬТАЦІЯ ПОДАТКОВА) (Tax Elucidation)

Див. також:
*Законодавство податкове;
Ухилення від оподаткування*

— допомога контролюючого органу конкретному платнику податків стосовно практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування податків чи зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган.

Узагальнююча письмова податкова консультація — оприлюднення позиції контролюючого органу, що склалася за результатами узагальнення податкових консультацій, наданих платникам податків.

За зверненням платників податків контролюючі органи надають безоплатно консультації з питань практичного використання окремих норм податкового законодавства протягом 30 календарних днів, що настають за днем отримання такого звернення цим контролюючим органом.

Р. п. має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію. За вибором платника податків консультація надається в усній, письмовій або електронній формі.

Р. п. надаються контролюючим органом, в якому платник податків перебуває на обліку, або контролюючим органом за місцем митного оформлення товарів, або органом Міністерства доходів і зборів України.

Контролюючі органи мають право надавати консультації виключно з тих питань, що належать до їх повноважень.

Міністерство доходів і зборів України проводить періодичне узагальнення податкових консультацій, які стосуються значної кількості платників податків або великої суми податкових зобов'язань, та затверджує наказом узагальнюючі податкові консультації, які підлягають оприлюдненню, у тому числі за допомогою інтернет-ресурсів.

Не може бути притягнуто до відповідальності платника податків, який діяв відповідно до Р. п., наданого йому у письмовій або електронній формі, а також узагальнюючої податкової консультації, зокрема, на підставі того, що у майбутньому таке Р. п. або узагальнюючу податкову консультацію було змінено або скасовано.

Платник податків може оскаржити до суду як правовий акт індивідуальної дії Р. п. контролюючого органу, викладене в письмовій або електронній формі, що, на думку такого платника податків, суперечить нормам або змісту відповідного податку чи збору. Визнання судом такого Р. п. недійсним є підставою для надання нового Р. п. з урахуванням висновків суду.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Крисоватий А. І. Податковий менеджмент : навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма. — Т. : Карт-бланш, 2004. — 304 с.*

А. І. Крисоватий

РОЯЛТІ (Royalties)

Див. також:
Актив нематеріальний

— платежі будь-якого виду, одержані як винагорода за користування або за надання права на користування будь-яким авторським та суміжним правом на літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення; за придбання будь-якого патенту, зареєстрованого знака на товари і послуги чи торгової марки, дизайну, секретного креслення, моделі, формули, процесу, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

Не вважаються Р. платежі за отримання зазначених об'єктів у володіння або розпорядження чи власність особи, або якщо умови користування такими об'єктами власності надають право користувачу продати або відчужити іншим способом такий об'єкт власності або оприлюднити (розголосити) секретні креслення, моделі, формули, процеси, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау), за винятком випадків, коли таке оприлюднення (розголошення) є обов'язковим згідно із законодавством України.

Р. як дохід фізичних осіб оподатковується за правилами, встановленими для оподаткування дивідендів, за ставкою 5 %.

При оподаткуванні прибутку підприємства Р. включаються до доходів звітного періоду, тобто при формуванні доходів, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування. Датою отримання доходів у вигляді Р. є дата нарахування таких доходів, встановлена відповідно до умов укладених договорів.

Витрати з нарахування Р. враховуються при визначенні об'єкта оподаткування як витрати подвійного призначення.

До складу витрат не включаються нарахування Р. у звітному періоді на користь:

1) нерезидента (крім нарахувань на користь постійного представництва нерезидента, нарахувань, що здійснюються суб'єктами господарювання у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України «Про телебачення і радіомовлення», та нарахувань за надання права на користування авторським, суміжним правом на кінематографічні фільми іноземного виробництва, музичні та літературні твори) в обсязі, що перевищує 4 % доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) (за вирахуванням податку на додану вартість та акцизного податку) за рік, що передує звітному, а для банків — в обсязі, що перевищує 4 % доходу від операційної діяльності (за вирахуванням податку на додану вартість) за рік, що передує звітному, а також у випадках, якщо виконується будь-яка з умов:

а) особа, на користь якої нараховуються Р., є нерезидентом, що має офшорний статус з урахуванням спеціальних правил;

б) особа, на користь якої нараховується плата за такі послуги, не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) такої плати за послуги за винятком випадків, коли бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати таку винагороду іншим особам;

в) Р. виплачуються щодо об'єктів, права інтелектуальної власності стосовно яких вперше виникли у резидента України.

У разі виникнення розбіжностей між контролюючим органом та платником податку щодо визначення особи, у якої вперше виникли (були набуті) права інтелектуальної власності на об'єкт інтелектуальної власності, такі контролюючі органи зобов'язані звернутися до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері інтелектуальної власності, для отримання відповідного висновку;

г) особа, на користь якої нараховуються Р., не підлягає оподаткуванню відносно Р. в державі, резидентом якої вона є;

2) юридичної особи, яка відповідно до Податкового кодексу України звільнена від сплати податку на прибуток підприємств чи сплачує цей податок за ставкою, іншою, ніж базова (основна) ставка;

3) особи, яка сплачує податок у складі інших податків, крім фізичних осіб, які оподатковуються в порядку, встановленому законодавством.

При оподаткуванні податком на додану вартість виплата Р. у грошовій формі або у вигляді цінних паперів, які здійснюються емітентом, належать до операцій, що не є об'єктом оподаткування.

До доходу платника єдиного податку — фізичної особи — підприємця також не включаються отримані такою фізичною особою пасивні доходи у вигляді Р.

Використання Р. створює умови для інноваційного розвитку, тому в оподаткуванні застосовується спеціальний порядок оподаткування таких доходів залежно від науково-технічної та інноваційної політик держави. У податковому законодавстві іноземних країн найпоширенішим є повне звільнення резидентів від податку, що утримується з виплачуваних сум Р., та зменшення ставки такого податку (відносно базової) у разі виплати Р. нерезидентам (таблиця). Крім того, знижені ставки Р. передбачені практично в усіх двосторонніх угодах про запобігання подвійному оподаткуванню.

Ставки податку, що утримується при виплаті Р. на користь нерезидентів у деяких країнах

Країна	Ставка			Спеціальні умови
	базова	податку, що утримується з Р. на користь		
		резидентів	нерезидентів	
Австрія	34	0	20	Р., що сплачуються резидентами — філіями нерезидентів з країн ЄС, звільнені від оподаткування
Бельгія	33	0	15	Виплати Р. між пов'язаними компаніями (в рамках ЄС) звільнені від податку, що утримується
Болгарія	19,5	0	15	—
Великобританія	30	0	30	—
Німеччина	25	0	20	—
Греція	35	0	20	На період до 2009 р. при виплаті Р. пов'язаним компаніям у межах ЄС застосовувалася ставка 10 %, а протягом 2009–2012 рр. — 5 %
Данія	30	0	30	—
Ісландія	18	0	0	—
Ірландія	12,5	0	20	—

Закінчення таблиці

Країна	Ставка			Спеціальні умови
	базова	податку, що утримується з Р. на користь		
		резидентів	нерезидентів	
Іспанія	35	0	25	На період до 2011 р. при виплаті Р. пов'язаним компаніям у межах ЄС застосовувалася ставка 10 %
Італія	33	0	22,5	–
Канада	38	0	25	Звільняються від оподаткування Р., пов'язані з нематеріальними активами, що використовуються при здійсненні досліджень та розробок
Кіпр	25	0	10	Ставка податку, що утримується з доходів від фільмів, — 5 %
Латвія	15	5	5	Р. від творів мистецтва оподатковуються за ставкою 15 % незалежно від статусу отримувача
Литва	15	0	10	На період до 2011 р. при виплаті Р. пов'язаним компаніям у межах ЄС застосовувалася ставка 10 %
Люксембург	22	0	10	Виплата Р. на користь нерезидентів є об'єктом оподаткування ПДВ
Македонія	15	0	0	–
Нідерланди	29	0	0	–
Норвегія	28	0	0	–
Польща	19	0	20	На період до 2011 р. при виплаті Р. пов'язаним компаніям у межах ЄС застосовувалася ставка 10 %
Португалія	25	15	15	Р., що виплачуються всередині групи компаній, звільняються від оподаткування на період дії спеціального режиму. На період до 2009 р. при виплаті Р. пов'язаним компаніям у межах ЄС застосовувалася ставка 10 %, а протягом 2009–2012 рр. — 5 %
Російська Федерація	24	0	20	–
Румунія	25	0	15	–
Словачія	19	0	19	Виплати Р. між пов'язаними компаніями звільнені від податку, що утримується після 1 січня 2006 р.
Словенія	25	0	0	–
США	15–39	0	30	–
Туреччина	33	0	22	–
Україна	25	0	15	–
Фінляндія	29	0	29	Виплата Р. на користь нерезидентів є об'єктом оподаткування ПДВ
Хорватія	20	0	15	–
Франція	33,3	0	33,3	Виплати Р. між пов'язаними компаніями звільнені від податку, що утримується. На суму утриманого податку зменшуються податкові зобов'язання нерезидента з податку на прибуток
Швеція	28,0	0,0	0,0	Отримані Р. включаються до бази оподаткування податком на прибуток
Швейцарія	8,5	0,0	0,0	–
Чехія	24,0	0,0	25,0	На період до 2011 р. при виплаті Р. пов'язаним компаніям у межах ЄС застосовувалася ставка 10 %
Угорщина	16,0	0,0	0,0	–

Другий варіант заохочення власників об'єктів права інтелектуальної власності є зменшення бази оподаткування на суму одержуваних Р. В цьому випадку доходи від використання нематеріальних активів звільняються від оподаткування податком на прибуток при їх отриманні, але застосування цієї пільги не набуло поширення в сучасних податкових системах. Найчастіше ця пільга поєднується з одночасним утриманням податку користувачем нематеріальних активів із сум Р, що виплачується нерезидентам. При цьому такі суми підлягають кінцевому оподаткуванню у джерела виплати.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Міжнародне оподаткування* : навч. посіб. / за ред. Ю. Г. Козака, В. М. Сліпа. — К. : ЦНЛ, 2003. — 550 с.
3. *European Tax Handbook 2004* / ed. by J. Kesti. — Amsterdam : IBFD, 2004. — 754 p.

О. Г. Зима

С

САМООПОДАТКУВАННЯ
(*Self-Taxation*)Див також:
Збирач податків; Збір; Податок

— форма залучення на добровільній основі за рішенням зборів громадян за місцем проживання коштів населення відповідної території для фінансування разових цільових заходів соціально-побутового характеру.

На законодавчому рівні термін «С.» закріплено Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні», проте в Податковому кодексі України він не застосовується.

На користь упровадження С. саме в сільській чи селищній місцевості свідчить те, що нині на рівні територіальних громад не сформовано достатнього розміру податкової бази, яка могла б забезпечити ефективне фінансування їх розвитку. Історично ця форма мобілізації фінансових ресурсів для сільських рад найприйнятніша. Оскільки за її допомогою можна залучити додаткові кошти для фінансування цільових соціально-побутових заходів у територіальних громадах селищ і сіл. Тому для організації адміністрування платежів із С. необхідно забезпечити органи місцевого самоврядування відповідними матеріально-технічними ресурсами.

Прикладом С. є запровадження рішення про С., що приймається на зборах громадян, які проживають у населених пунктах на території сільської ради. Керуючись Законом України «Про місцеве самоврядування в Україні», місцеві органи влади розробляють і затверджують Положення про механізм справляння та порядок сплати коштів С. сільського населення.

Платниками коштів С. є фізичні особи, землекористувачі, які зареєстровані та проживають на території сільської ради, та фізичні особи, землекористувачі, котрі не зареєстровані на території сільської ради. Збір коштів С. здійснюється виконкомом сільської ради. Ставка податку С. встановлюється для кожного платника окремо у фіксованому розмірі в абсолютних одиницях на рік. Платежі з С. вносяться громадянами в касу сільської ради протягом року.

Облік платників коштів С. покладається на виконавчий комітет сільської ради і здійснюється шляхом реєстрації платників у журналі обліку платників податків, який повинен бути прошнурований, пронумерований та скріплений гербовою печаткою. Кошти С. зберігаються на відповідному спецрахунку сільської ради.

Використання коштів С. має цільове призначення згідно з рішенням зборів громадян або рішенням сесії сільської ради на відповідні заходи. Кошторис витрачання коштів затверджується сесією сільської ради. Виконавчий комітет сільської ради забезпечує проведення за рахунок коштів С. заходів, затверджених зборами громадян або рішенням сесії сільської ради. Також на сесії сільської ради або на зборах громадян виконавчий комітет звітує про використання цих коштів.

Результативність такого С. пропонується відстежувати сільською радою на підставі даних про надходження і використання коштів на реалізацію прийнятого положення один раз на рік у кінці поточного року.

Утім, на сьогодні питанням, що стосуються впровадження С. на рівні територіальних громад, учені та фахівці-практики майже не приділяють належної уваги.

Важливою є потреба у встановленні місця зазначених платежів у системі фіскальних виплат або вирішення їх правового статусу. Обов'язково слід зазначити, що нині нерідко на території однієї адміністративно-територіальної одиниці проживають громадяни, які не належать до однакових соціальних класів. Тобто така економічна нерівність не є прийнятною для впровадження С., оскільки цілком імовірно, що розмір платежів (або внесків у другому випадку) буде прийнятним для певної категорії громадян і надмірним для інших. Тож має бути поняття С. як фіксованої суми і як благодійності. Благодійність буде досить актуальною для територіальних одиниць із громадянами з різними економічними можливостями, тобто є можливість запровадження С. як резерв для формування поточних і планування перспективних видатків місцевих бюджетів.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Про місцеве самоврядування в Україні : закон України від 21.05.1997 № 280/97-ВР (у редакції від 02.10.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. Г. Зима

САНКЦІЯ ШТРАФНА (ШТРАФ) (Penalty Provision)

Див також:
*Відповідальність платників податків фінансова;
Декларація податкова; Зобов'язання податкове;
Строки погашення податкового зобов'язання*

— плата у вигляді фіксованої суми та/або відсотків, що справляються з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, а також С. ш. за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Застосування С. ш. (фінансових штрафів) не звільняє платників податків від обов'язку сплатити до бюджету належні суми податків та зборів, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, а також застосування до них інших заходів, передбачених Податковим кодексом України. Граничні строки застосування С. ш. (фінансових штрафів) до платників податків відповідають строкам давності для нарахування податкових зобов'язань.

У разі вчинення платниками податків двох або більше порушень податкового та іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, С. ш. (фінансові штрафи) застосовуються за кожне здійснене разове та триваюче правопорушення окремо.

При застосуванні контролюючими органами до платників податків С. ш. (фінансових штрафів) за порушення податкового та іншого законодавства, контроль за яким покладено на контролюючі органи, такому платнику податків надсилаються (вручаються) податкові повідомлення — рішення.

Згідно з чинним законодавством С. ш. встановлюють двома способами: у фіксованому розмірі та у відсотках від податкового зобов'язання або податкового боргу. Їх можна згрупувати за видами порушень податкового законодавства (таблиця).

Класифікація штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за видами порушень податкового законодавства

Вид порушення	Розмір штрафу	Примітки
1. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в органах Міністерства доходів і зборів України		
1.1. Неподання у строки та у випадках, передбачених Податковим кодексом, заяв або документів для взяття на облік у відповідному органі Міністерства доходів і зборів України, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, неподання виправлених документів для взяття на облік чи внесення змін, подання з помилками чи у неповному обсязі, неподання відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності	— На самозайнятих осіб — 170 грн; — на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, — 510 грн	—
1.2. У разі неусунення порушень, зазначених у п. 1.1 або за ті самі дії, вчинені протягом року особою, до якої були застосовані штрафи за таке порушення	— На самозайнятих осіб — 340 грн; — на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, — 1020 грн	—
2. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за порушення строку та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків		
2.1. Неподання банками або іншими фінансовими установами відповідним контролюючим органам в установлені строк повідомлення про відкриття або закриття рахунків платників податків	340 грн	Застосовується за кожний випадок неподання або затримки
2.2. Здійснення банками або іншими фінансовими установами видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного контролюючого органу про взяття рахунку на облік в органах Міністерства доходів і зборів України	10 % суми усіх операцій за весь період до отримання такого повідомлення, здійснених із використанням таких рахунків (крім операцій з перерахування коштів до бюджетів або державних цільових фондів), але не менш як 850 грн	—
2.3. Неповідомлення фізичними особами — підприємцями та особами, що проводять незалежну професійну діяльність, про свій статус банку або іншої фінансовій установі при відкритті рахунку	340 грн	Застосовується за кожний випадок неповідомлення
3. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за порушення платником податків порядку подання інформації про фізичних осіб – платників податків		
3.1. Неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб — платників податків	85 грн	—

Продовження таблиці

Вид порушення	Розмір штрафу	Примітки
3.2. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, зазначене у п. 3.1	170 грн	—
3.3. Неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку	510 грн	—
3.4. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, зазначене у п. 3.3	1020 грн	—
3.5. Оформлення документів, які містять інформацію про об'єкти оподаткування фізичних осіб або про сплату податків без зазначення реєстраційного номера облікової картки платника податків, або з використанням недостовірного реєстраційного номера облікової картки платника податків, крім випадків, визначених у п. 3.3, 3.4	170 грн	—
4. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності		
4.1. Неподання або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори податкових декларацій (розрахунків)	170 грн	Застосовується за кожне таке неподання або несвоєчасне подання
4.2. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за порушення, зазначене у п. 4.1	1020 грн	Застосовується за кожне таке неподання або несвоєчасне подання
4.3. Невиконання платником податків вимог, передбачених Податковим кодексом України, щодо умов самостійного внесення змін до податкової звітності	5 % від суми самостійно нарахованого заниження податкового зобов'язання (недоплати)	При самостійному донарахуванні суми податкових зобов'язань інші штрафи не застосовуються
5. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за порушення встановлених законодавством строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи		
5.1. Незабезпечення платником податків зберігання первинних документів облікових та інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів протягом установлених строків їх зберігання та/або ненадання платником податків контролюючим органам оригіналів документів чи їх копій при здійсненні податкового контролю у випадках, передбачених Податковим кодексом України	510 грн	—
5.2. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за порушення, зазначене у п. 5.1	1020 грн	—

Продовження таблиці

Вид порушення	Розмір штрафу	Примітки
6. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою – підприємцем		
6.1. Несплата (неперерахування) фізичною особою – платником єдиного податку, авансових внесків єдиного податку в порядку та у строки, визначені Податковим кодексом України	50 % ставки єдиного податку	—
7. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) у разі визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання		
7.1. У разі якщо контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування та/або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків	25 % суми визначеного податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування	Крім випадку коли згідно з податковим та іншим законодавством особою, відповідальною за нарахування сум податкових зобов'язань з окремого податку або збору, застосування штрафних (фінансових) санкцій та пені, у тому числі за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності, є контролюючий орган
7.2. При повторному протягом 1095 днів визначенні контролюючим органом суми податкового зобов'язання, зменшення суми бюджетного відшкодування	50 % суми нарахованого податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування	—
7.3. Використання платником податків (посадовими особами платника податків) сум, що не сплачені до бюджету внаслідок отримання (застосування) податкової пільги, не за призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання згідно із законом з питань відповідного податку, збору (обов'язкового платежу) додатково до штрафів, передбачених п. 7.1, 7.2	Суми податків, зборів (обов'язкових платежів), що підлягали нарахуванню без застосування податкової пільги	Сплата штрафу не звільняє таких осіб від відповідальності за умисне ухилення від оподаткування
8. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за відчуження майна, яке перебуває у податковій заставі, без згоди органу Міністерства доходів і зборів України		
8.1. Відчуження платником податків майна, яке перебуває у податковій заставі, без попередньої згоди органу Міністерства доходів і зборів України, якщо отримання такої згоди є обов'язковим згідно з Податковим кодексом України	Вартість відчуженого майна	—
9. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за порушення порядку отримання та використання торгового патенту		
9.1. Порушення порядку використання торгового патенту	Збір на один календарний місяць (для діяльності у сфері розваг — збір на один квартал)	—
9.2. Здійснення діяльності без отримання відповідних торгових патентів або з порушенням порядку використання торгового патенту (крім діяльності у сфері розваг)	Подвійний розмір збору за весь період здійснення такої діяльності, але не менше подвійного його розміру за один місяць	—
9.3. Здійснення реалізації товарів без отримання пільгового торгового патенту або з порушенням порядку його отримання та використання	П'ятикратний розмір збору за весь період здійснення такої діяльності, але не менше п'ятикратного його розміру за рік	—

Закінчення таблиці

Вид порушення	Розмір штрафу	Примітки
9.4. Здійснення торговельної діяльності без придбання короткотермінового патенту або з порушенням порядку його отримання та використання	Подвійний розмір збору за весь строк такої діяльності	—
9.5. Здійснення діяльності у сфері розваг без отримання відповідного торгового патенту або з порушенням порядку його використання	Восьмикратний розмір збору за весь період здійснення такої діяльності, але не менше восьмикратного його розміру за один квартал	—
9.6. Несплата (неперерахування) суб'єктом господарювання сум збору за здійснення деяких видів підприємницької діяльності, в порядку та у строки, визначені Податковим кодексом України	50 % ставок збору	—
10. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за порушення правил сплати (перерахування) податків		
10.1. При затримці сплати узгодженої суми грошового зобов'язання до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання	10 % погашеної суми податкового боргу	—
10.2. При затримці сплати узгодженої суми грошового зобов'язання більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання	20 % погашеної суми податкового боргу	—
11. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у джерела виплати		
11.1. Ненарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків платником податків, у тому числі податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків	25 % суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету	Платник податку — отримувач таких доходів звільняється від обов'язків погашення такої суми податкових зобов'язань або податкового боргу
11.2. Ті самі дії, що зазначені у п. 11.1, вчинені повторно протягом 1095 днів	50 % суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету	—
11.3. Дії, передбачені п. 11.1, вчинені протягом 1095 днів втретє та більше	75 % суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету	—
12. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за неподання або подання з порушенням строку банками чи іншими фінансовими установами податкової інформації органам Міністерства доходів і зборів України		
12.1. Неподання або подання податкової інформації банками чи іншими фінансовими установами з порушенням строку, визначеного Податковим кодексом України, органам Міністерства доходів і зборів України	170 грн	—
12.2. Ті самі дії, що зазначені у п. 12.1, вчинені протягом року після застосування штрафу	340 грн	—

За одне правопорушення контролюючий орган може застосувати тільки один вид штрафної (фінансової) санкції, передбаченої законами України. Застосування за одне й те саме правопорушення декількох штрафних (фінансових) санкцій дозволяється у випадках, прямо передбачених законодавством України.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 1 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., доповн. та перероб. — К., 2011. — 590 с.*

С. І. Юрій

СЕРТИФІКАТ ФОНДУ ОПЕРАЦІЙ З НЕРУХОМІСТЮ *(Certificate of Fund of Operations with the Real Estate)*

*Див також:
Інвестиції; Оподаткування
доходів від операцій з майном;
Пільга податкова*

— цінний папір (інвестиційний сертифікат), що засвідчує право його власника на отримання доходу від інвестування в операції з нерухомістю відповідно до закону.

Альтернативний варіант залучення коштів для будівництва житла – використання Фондів операцій з нерухомістю (ФОН), діяльність яких регулюються Законом України «Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю», встановлює загальні принципи, правові та організаційні засади залучення коштів фізичних і юридичних осіб в управління з метою фінансування будівництва житла та особливості управління цими коштами, а також правові засади та особливості випуску, розміщення та обліку С. ф. о.

Суб'єктами такої системи є довірителі, управителі, забудовники, страхові компанії, емітенти та власники С. ф. о.

Метою створення ФОН є отримання доходу власниками С. ф. о., у тому числі шляхом участі спільного інвестора ФОН у фонді фінансування будівництва.

Установник управління майном – особа, яка передає майно управителю в довірчу власність на підставі договору управління майном.

Основна мета придбання С. ф. о. – отримання доходу за рахунок зростання цін на нерухомість, а не отримання нерухомості у власність. Це принципова відмінність від інших інвестиційних компаній.

Володіння С. ф. о. дає інвесторам можливість отримати прибуток до завершення будівництва, продавши всі або частину своїх С. ф. о.

Спільний інвестор ФОН – цілісна спільність власників С. ф. о., від імені яких виступає управитель ФОН. Власники С. ф. о., які утворюють спільного інвестора ФОН, не мають права власності на визначені наперед частки активів ФОН і не можуть самостійно розпоряджатися цими активами.

Винагорода управителя ФОН – грошові кошти, які відповідно до зазначеного Закону управитель самостійно утримує за рахунок ФОН за здійснення управління фондом операцій з нерухомістю: проведення операцій з нерухомістю та вчинення інших дій з метою отримання доходу в інтересах власників С. ф. о. та для забезпечення його діяльності з управління майном. Управитель самостійно утримує таку винагороду у строки, розмірі та в порядку, визначені правилами ФОН.

В оподаткуванні прибутку юридичних осіб доходи, отримані власником С. ф. о. у результаті розподілу доходу фонду операцій з нерухомістю, прирівнюються до виплати дивідендів.

Для стимулювання інвестування заощаджень фізичних осіб доходи, отримані за С. ф. о., не включаються в загальний оподатковуваний дохід, обкладаючись податком на доходи фізичних осіб за ставкою, що дорівнює 5 %.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Про фінансово-кредитні механізми і управління майном при будівництві житла та операціях з нерухомістю : закон України від 19.06.2003 № 978-IV (зі змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 52. — Ст. 377.*

О. Г. Зима

СИРОВИНА ДАВАЛЬНИЦЬКА (*Tolling Raw Materials*)

Див також:
Податок акцизний; Умови давальницькі

— сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, що є власністю одного суб'єкта господарювання (замовника) і передаються іншому суб'єкту господарювання (виробнику) для виробництва готової продукції, з подальшим переданням або поверненням такої продукції або її частини їх власникові або за його дорученням іншій особі.

Визначення С. д. пов'язано з оподаткуванням акцизним податком і застосовується переважно при справлянні цього податку. Згідно із Законом України «Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах» та низки підзаконних актів вирізняються декілька видів С. д., до яких належать:

а) сировина, яка є власністю одного суб'єкта підприємницької діяльності (замовника) і передається іншому суб'єкту підприємницької діяльності (виробнику) для виготовлення підакцизних товарів (продукції) без переходу права власності на таку сировину;

б) сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, ввезені на митну територію України іноземним замовником (чи закуплені іноземним замовником за іноземну валюту в Україні) або вивезені за її межі українським замовником для використання у виробленні готової продукції з наступним поверненням усієї продукції або її частини до країни власника (чи реалізацією в країні виконавця замовником або за його дорученням виконавцем) або вивезенням до іншої країни. Готова продукція може бути реалізована в Україні, якщо С. д., з використанням якої вироблено цю продукцію, ввезена іноземним замовником на митну територію України чи закуплена іноземним замовником за іноземну валюту в Україні. Право власності на імпортовану давальницьку сировину та вироблену з неї готову продукцію належить іноземному замовнику;

в) сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, ввезені на митну територію України іноземним замовником (чи закуплені іноземним замовником за іноземну валюту в Україні) або вивезені за її межі українським замовником для використання у виробленні готової продукції.

Відповідно до Податкового кодексу України операція з С. д. — це операція з переробки (обробки, збагачення чи використання) С. д. (незалежно від кількості замовників і виконавців, а також етапів (операцій)) з метою одержання готової продукції за відповідну плату. До операцій із С. д. належать операції, в яких сировина замовника на конкретному етапі її переробки становить не менш як 20 % загальної вартості готової продукції.

Операція з переробки С. д. в оподаткуванні прибутку підприємств розглядається як продаж послуг, тому до доходу переробника включається не вся вартість випущеної продукції, а тільки вартість переробки отриманої сировини, що є винагородою за надання цієї послуги.

У разі виробництва з С. д. підакцизних товарів, об'єктом оподаткування за акцизним податком є обсяги відвантажених підакцизних товарів (продукції), виготовлених з С. д.

Умовою відвантаження виробником (переробником) готової продукції, виготовленої з С. д., його власнику або за його дорученням іншій особі є документальне підтвердження банківської установи про перерахування відповідної суми акцизного податку на розрахунковий рахунок виробника (переробника).

Література: 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах* : закон України від 04.10.2001 № 2761-III // Відомості Верховної Ради України. — 2002. — № 6. — Ст. 40.

3. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : у 3 т. / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., доповн. та перероб. — К., 2011. — Т. 2. — 942 с.; т. 3. — 742 с.

О. А. Лукашев

СИСТЕМА КОРПОРАТИВНИХ ПОДАТКІВ ІМПУТАЦІЙНА (ЗАЛІКОВА) (*Imputation (Offset) System Of Corporate Taxes*)

Див також:
Дивіденди;
Оподаткування подвійне

— система податків на прибуток, що застосовується у багатьох країнах світу, у тому числі в країнах — членах Європейської Співдружності з метою усунення подвійного оподаткування прибутку підприємства.

У міжнародних договорах про запобігання подвійного оподаткування передбачені системи податкових кредитів і податкових заліків.

Система податкових заліків регламентує, що сума податків, сплачена за кордоном за принципом територіального утворення доходу іноземної фізичної чи юридичної особи, віднімається з податкової бази при підрахунку оподатковуваного прибутку компанії в юрисдикції її резидентності.

С. к. п. на сьогодні користується великою популярністю при оподаткуванні дивідендів акціонерів. Компанії та акціонери розглядаються як самостійні платники податку; компанія сплачує податок, що буде в подальшому (при розподілі дивідендів) приписаний акціонеру, який отримує або звільнення від податку, або податковий кредит. Розрізняють:

1) повну С. к. п. (за якою акціонер повністю звільняється від податку);

2) часткову С. к. п. (за якою акціонер отримує право вираховувати із належної до сплати ним суми податкових зобов'язань суми сплаченого компанією податку при обкладенні отриманого нею прибутку).

У вітчизняній податковій практиці з метою усунення подвійного оподаткування прибутку підприємств суми податків на прибуток, отриманий з іноземних джерел, що сплачені суб'єктами господарської діяльності за кордоном, зараховуються під час сплати ними податку на прибуток

в Україні. При цьому зарахуванню підлягає сума податку, розрахована згідно з чинним законодавством. Розмір зарахованих сум податку на прибуток з іноземних джерел протягом податкового періоду не може перевищувати суми податку, що підлягає сплаті в Україні таким платником податку протягом певного періоду. Проте не підлягають зарахуванню у зменшення податкових зобов'язань такі податки, сплачені в інших країнах:

- податок на капітал (майно) та приріст капіталу;
- поштові податки;
- податки на реалізацію (продаж);
- інші непрямі податки незалежно від того, чи підпадають вони під категорію прибуткових податків, чи оподатковуються окремими податками згідно із законодавством іноземних держав;
- суми податку, сплачені з пасивного прибутку (дивідендів, процентів, страхування, роялті).

Зарахування сплачених за митним кордоном України сум податку на прибуток провадиться за умови подання письмового підтвердження контролюючого органу іншої держави щодо факту сплати такого податку та за наявності міжнародного договору України про усунення подвійного оподаткування доходів, ратифікованого Верховною Радою України.

Література: 1. *Міжнародне оподаткування* : навч. посіб. / за ред. Ю. Г. Козака, В. М. Сліпа. — К. : ЦНЛ, 2003. — 550 с.

2. *Налогообложение: теории, проблемы, решения* / В. П. Вишнеvский, А. С. Веткин, Е. Н. Вишневская и др. ; под общ. ред. В. П. Вишнеvского. — Донецк : ДонНТУ : ИЭП НАН Украины, 2006. — 504 с.

О. П. Кириленко

СИСТЕМА МИТНОГО КОНТРОЛЮ ДВОКАНАЛЬНА *(Customs Control Two-Channel)*

Див також:
Контроль митний

— спрощена система митного контролю товарів і транспортних засобів, що переміщуються через митний кордон держави, яка дає громадянам змогу здійснювати декларування, обираючи один із двох каналів проходу (проїзду транспортними засобами особистого користування) через митний канал, а саме: позначений символами зеленого («зелений коридор») і червоного («червоний коридор») кольорів.

«Зелений коридор» призначений для декларування громадянами товарів у обсягах, що не підлягають оподаткуванню митними платежами та не підпадають під встановлені законодавством заборони або обмеження щодо ввезення на митну територію держави або вивезення за межі цієї території, на які не потрібно подавати письмову митну декларацію.

«Червоний коридор» призначений для всіх інших громадян. Для проходження митного контролю особа самостійно обирає відповідний канал.

Обрання «зеленого коридору» вважається заявою громадянина про те, що переміщувані ним через митний кордон держави товари не підлягають письмовому декларуванню, оподаткуванню митними платежами, не підпадають під встановлені законодавством заборони чи обмеження щодо ввезення на митну територію держави або вивезення за межі цієї території. Звільнення від подання письмової митної декларації не звільняє громадян від обов'язкового дотримання порядку переміщення товарів через митний кордон.

- Література:* 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Іващук І. О. Митні ініціативи в глобальному просторі : монографія / І. О. Іващук. — Т. : Підручники і посібники, 2007. — 304 с.

А. Г. Загородній

СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ (*System of Taxation*)

Див також:
*Законодавство податкове; Політика
податкова; Система податкова*

— сукупність податків і зборів до бюджетів та до державних цільових фондів, що справляються у встановленому Податковим кодексом України порядку, а також механізмів і способів їх розрахунку і сплати.

С. о. — це продукт діяльності держави, її важливий атрибут. Кожна держава формує власну С. о. з урахуванням досвіду інших країн, власних національних особливостей, стану економіки, тенденцій та пріоритетів соціально-економічного розвитку. Цим зумовлена унікальність кожної національної С. о. та неможливість її існування в незмінному вигляді.

Поняття «С. о.» та «податкова система» не слід ототожнювати, оскільки до податкової системи належать також суб'єкти податкової роботи, які забезпечують адміністрування і надходження податків і зборів до бюджету та інших державних цільових фондів.

Сучасні С. о. мають досить складну структуру, яка включає різні види податків. Різновидність форм податків пов'язана з бажанням врахувати розбіжності в платоспроможності платників податків, зробити оподаткування в цілому психологічно легшим та прийнятнішим, відобразити різноманітність форм доходів, вплинути на споживання і нагромадження.

С. о. в Україні має багато спільних рис із С. о. країн — членів Європейського Союзу. Це стосується як складу, так і структури (високі податки на споживання у вигляді традиційного для Європейського Союзу ПДВ і акцизів; прибуткові податки з юридичних і фізичних осіб; відносно високий рівень відрахувань на обов'язкове державне соціальне страхування; мито, що займає невелику питому вагу у доходах бюджету) і рівня податків.

Враховуючи міжнародний досвід формування С. о., основними напрямками її розвитку в Україні слід вважати:

- рівномірний розподіл податкового тиску;
- забезпечення максимальної нейтральності оподаткування шляхом мінімізації тиску на економічні рішення;
- сприяння стабілізації економіки та економічному зростанню на інноваційних засадах;
- рівномірний розподіл податкового навантаження між різними групами платників та видами економічної діяльності;
- зрозумілість оподаткування для платника податків і справедливість управління ним;
- мінімальні затрати на управління С. о.

Із введенням у дію Податкового кодексу України принципи побудови системи оподаткування, регламентовані Законом України «Про систему оподаткування», трансформовані в принципи податкового законодавства, до яких віднесено: загальність оподаткування; рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації; невідворотність настання визначеної законодавством відповідальності у разі порушення податкового законодавства;

гармонійне поєднання інтересів держави та платників податків (презумпція правомірності рішень платника податку); фіскальна достатність; соціальна справедливість; економічна ефективність; економічність оподаткування; нейтральність; стабільність; рівномірність та зручність сплати; єдиний підхід до встановлення податків і зборів.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
3. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 1 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., доповн. та перероб. — К., 2011. — 590 с.*
4. *Соколовська А. М.* Податкова система держави: теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. — К. : Знання-Прес, 2004. — 454 с.

Ю. Б. Іванов

СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ СПРОЩЕНА (Simplified Tax System)

Див також:
Податок єдиний;
Суб'єкт малого підприємництва

– альтернативна система оподаткування для визначених груп платників, яка передбачає зменшення кількості сплачуваних платником податків і зборів за рахунок введення єдиного податку, а також спрощення податкового та бухгалтерського обліку та звітності.

С. о. с., яка в українській податковій системі з'явилася в 1999 р., сьогодні є найпоширенішою з альтернативних систем оподаткування. Принципових змін С. о. с. зазнала в 2012 р., у зв'язку з введенням у дію та подальшим коригуванням глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України.

Перехід на С. о. с. звільняє суб'єктів підприємницької діяльності від сплати певних податків, які замінюються єдиним податком (таблиця).

Податки і збори, що не сплачуються платником єдиного податку

Найменування податку, збору	Юридичні особи	Фізичні особи
Податок на прибуток підприємств	+	×
Податок на доходи фізичних осіб	×	+
		(у частині, отриманій у результаті господарської діяльності фізичної особи)
Податок на додану вартість з операцій з постачання товарів та послуг, місце надання яких розташоване на митній території України	+	
	(при включенні ПДВ до складу єдиного податку)	
Земельний податок (крім земельного податку за земельні ділянки, які не використовуються ним для провадження господарської діяльності)	+	+
Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності	+	+
Збір на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства	+	+

Сфера застосування оновленої С. о. с. значно розширена за рахунок пом'якшення критеріїв платників єдиного податку в частині граничних масштабів діяльності: кількості найманих робітників та доходу. Разом із тим у ній реалізовано низку регулятивних інструментів стримувального характеру, що забезпечують: протидію уникненню податків (за рахунок регламентації оподаткування операцій, пов'язаних з порушенням критеріїв платників єдиного податку та встановленням фінансової відповідальності за порушення відповідних норм Податкового кодексу України); бартеризації економіки, виведення зі сфери застосування С. о. с. високорентабельних і поширених у схемах податкового планування видів економічної діяльності.

С. о. с. для платників єдиного податку — юридичних осіб має такі переваги:

1. У зв'язку зі скороченням кількості податків і зборів, які не сплачують ці суб'єкти господарювання, звужується поле для можливих суперечностей, зменшується вплив нестабільності податкового законодавства на господарську діяльність та її кінцеві результати.

2. Значно спрощується процедура розрахунків, пов'язаних із обчисленням податкових зобов'язань, оскільки розраховується єдиний об'єкт оподаткування – виручка від реалізації продукції.

3. Податковий облік є дуже простим.

4. Платник сам обирає форму оподаткування, тобто рішення про застосування С. о. с. приймаються самостійно. Крім того, платник єдиного податку може вибрати економічно доцільний варіант оподаткування з урахуванням можливості сплати ПДВ у складі єдиного податку.

5. Замість різноманітних форм податкової звітності платник єдиного податку один раз на квартал (а для 1-ї групи платників – на рік) заповнює та подає звітність, що знижує трудомісткість підготовки звітності.

6. Знижується ймовірність застосування штрафних санкцій у зв'язку із: скороченням кількості форм податкової звітності підприємства; суттєвою уніфікацією термінів подання звітності та сплати податків; скороченням кількості перевірок та їх тривалості.

7. Платники єдиного податку можуть застосовувати спрощену форму ведення бухгалтерського обліку, що зменшує можливості бухгалтерських помилок.

Недоліками оновленої С. о. с. для юридичних осіб слід вважати:

– відсутність механізму індексації граничних обсягів доходу;

– незастосування інструментів податкового регулювання, спрямованих на стимулювання створення нових робочих місць, розвиток виробничої та інноваційної діяльності.

У зв'язку зі специфічними особливостями С. о. с. для фізичних осіб має такі переваги порівняно з іншими варіантами оподаткування цих платників:

– платник податку — фізична особа у межах спрощеної системи самостійно приймає рішення щодо статусу платника ПДВ;

– незалежність податкових зобов'язань від результатів підприємницької діяльності, оскільки ставка податку «прив'язана» до мінімальної заробітної плати.

До недоліків С. о. с. для фізичних осіб належать:

– обмеження щодо видів діяльності;

– ставки єдиного податку встановлюються органами місцевого самоврядування, а терміни їх дії законодавчо не визначені;

– єдиний податок сплачується до початку відповідного періоду, що зменшує оборотні кошти підприємців;

- не виправдано короткий термін подання звітності (протягом п'яти днів після закінчення податкового кварталу).

Звертаючись до зарубіжної практики застосування С. о. с., зокрема до російського досвіду, слід зазначити, що згідно з главою 26 (2) «Спрощена система оподаткування» Податкового кодексу Російської Федерації єдиний податок замінює собою сплату не тільки податку на прибуток або податку з доходів фізичних осіб, податку на додану вартість, а й податку на майно та єдиного соціального податку. У цьому разі податкове навантаження на платників єдиного податку значно зменшується. Об'єктом оподаткування можуть бути як доходи платника податку (ставка – 6 %), так і доходи, зменшені на розмір витрат (ставка – 15 %).

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Розвиток податкової системи: трансформація спрощеної системи оподаткування / Т. І. Єфименко, С. А. Лондар, Ю. Б. Іванов та ін. ; ДННУ «Акад. фін. управління». — К., 2011. — 246 с.*
3. *Іванов Ю. Б. Альтернативні системи оподаткування : монографія / Ю. Б. Іванов. — Х. : ХДЕУ : Торнадо, 2003. — 517 с.*

Ю. Б. Іванов

СИСТЕМА ПОДАТКОВА (*Tax System*)

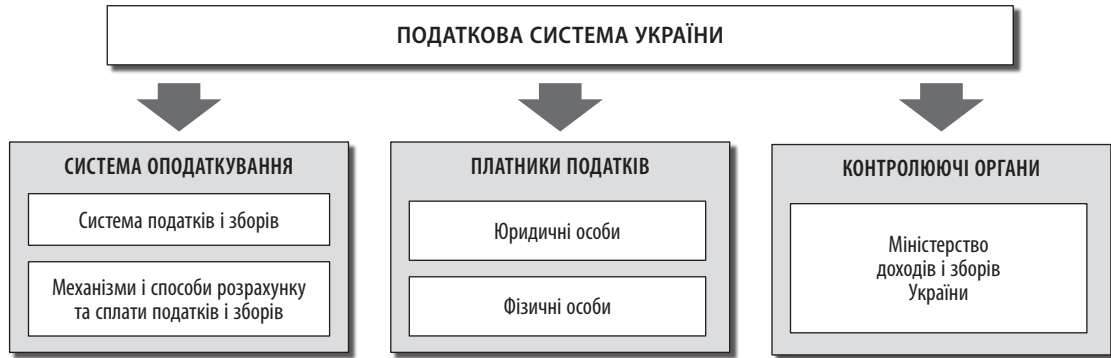
Див також:
*Коефіцієнт Джіні; Крива Лоренца;
Політика податкова; Принципи
оподаткування; Система оподаткування*

— складна система з багаторівневою структурою, що на глибинному рівні являє собою сукупність податкових відносин, регламентовану нормами фінансового права, закріплену в податковому законодавстві. Ці відносини складаються в процесі вилучення державою частини індивідуальних та корпоративних доходів платників, які набувають форми конкретних податків, унаслідок чого С. п. ззовні виявляється як побудована відповідно до наукових принципів оподаткування сукупність взаємопов'язаних податків, адміністрування яких забезпечується сукупністю контролюючих органів.

З погляду структури, до С. п. як сукупності елементів належать: система оподаткування (сукупність податків і зборів, механізмів і способів їх розрахунку та сплати), контролюючі органи, а також фізичні та юридичні особи як платники податків (рисунок). Ці елементи мають складну внутрішню структуру, що може розглядатись як підсистема С. п. країни.

Відомий американський економіст Р. Масгрейв сформулював основні вимоги до функціонування С. п.:

- розподіл податкового тиску повинен бути рівномірним;
- мінімальний тиск на економічні рішення; будь-яке державне втручання, пов'язане з «надмірним оподаткуванням», слід зменшити;
- якщо перед податковою політикою поставлені інші цілі, наприклад, стимулювання інвестицій, звести до мінімуму можливе порушення рівноваги між соціальною справедливістю й економічною ефективністю;
- сприяти стабілізації економіки та економічному зростанню;



Структура С. п. України

- оподаткування має бути зрозумілим для платника податків, а управління ним — справедливим і оснований на законах;
- затрати на управління С. п. повинні бути мінімальними.

Незважаючи на різноманітність наявних у світі С. п., є принципи, що визначають науковий підхід до характеристики внутрішньої сутності і суспільного призначення цього поняття.

Побудову і функціонування оптимальних С. п. загалом необхідно розглядати з позицій відповідності таким науковим принципам:

1. Принцип вигоди та адміністративної зручності. Цей принцип наголошує на тому, що втрати добробуту в результаті сплати податків мають бути порівнянні для платників з тими вигодами, які вони отримують за рахунок фінансованих з податкових надходжень потреб і суспільних благ. Суть адміністративної зручності полягає в тому, що С. п. має бути максимально зручною для платників і для державних структур з погляду змісту податкової роботи і податкового законодавства, механізму збирання податків та контролю над податковими процесами. Причому, на організацію справляння податків необхідно витратити якомога меншу суму податкових надходжень.

З цього принципу випливає, що державна діяльність у формі забезпечування державною службою послуг і суспільних благ має певну ціну, яка має форму податку («ціна за Ліндалем»). Подібно до будь-якого ринку, рівновага в обміні «податки — блага» виникає, якщо податкові витрати на одиницю фінансованих державою суспільних благ та трансфертних платежів здійснюються з граничною вигодою для кожного споживача державних благ, платника податків.

2. Принцип платоспроможності. Цей принцип декларує, що тягар оподаткування має розподілятися відповідно до платоспроможності платника податків (розміру доходу, обсягу споживання, вартості майна тощо). З цим принципом пов'язані питання горизонтальної і вертикальної рівності в оподаткуванні. Горизонтальна рівність передбачає, що платники податків з однаковою платоспроможністю і податковою базою стосовно доходу чи майна сплачують однакові суми податків протягом певного періоду. Вертикальна рівність досягається за умов сплати платниками податків з різною платоспроможністю різних сум податків, що диференціюються відповідно до визначених етичних принципів соціальної справедливості.

При формальній рівнозначності принципів вигоди і платоспроможності очевидно, що принцип вигоди має суб'єктивніший характер. Справа у тому, що поняття вигоди і справедливості в оподаткуванні є відносними: те, що здається правильним і справедливим для одного платника, виглядає протилежним для іншого. Взагалі не існує й не може існувати С. п., яка б одночасно за-

довольняла усіх громадян — платників податків і державу в цілому. Суб'єктивний фактор — дуже важливий компонент теорії оподаткування. Навколо суб'єктивної мотивації явищ і процесів державних фінансів розвинувся окремий напрям фінансового знання — фіскальна соціологія.

У зв'язку з тим, що принцип платоспроможності об'єктивніший, він піддається кількісному вимірюванню, особливо стосовно вертикальної рівності в оподаткуванні. Для вимірювання й оцінки цього положення використовується крива Лоренца та коефіцієнт Джіні.

3. Принцип визначальної бази. В основу побудови певної С. п. повинна бути покладена соціально-економічна доктрина держави, яка може базуватися на одному з напрямів економічної думки — класичному і неокласичному, кейнсіанському і посткейнсіанському, марксистському і немарксистському. Кожний із напрямів економічної теорії передбачає власну модель економічної, фінансової та податкової політики. Проте суть не стільки в положеннях самої теорії, скільки в її наявності. Визначивши економічну доктрину на основі того чи іншого напрямку теорії, держава розробляє стратегію і тактику досягнення поставленої мети.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. — К. : Знання-Прес, 2004. — 454 с.*
3. *Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.*

Ю. Б. Іванов

СКАСУВАННЯ РІШЕНЬ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ (*Abolition of Tax Authorities Decisions*)

Див також:
*Оскарження адміністративне;
Повідомлення податкове*

— визнання недійсними, анулювання рішень контролюючих органів.

Податкове повідомлення — рішення про визначення суми грошового зобов'язання платника податків або будь-яке інше рішення контролюючого органу може бути скасоване контролюючим органом вищого рівня під час проведення процедури його адміністративного оскарження та в інших випадках, у разі встановлення невідповідності таких рішень актам законодавства.

Податкове повідомлення-рішення вважається відкликаним, якщо: орган Міністерства доходів і зборів України скасовує раніше прийняте податкове повідомлення-рішення про нарахування суми грошового зобов'язання, або рішенням суду скасовується повідомлення-рішення контролюючого органу.

У випадках, визначених законодавством, податкове повідомлення-рішення вважається відкликаним з дня прийняття контролюючим органом рішення про його скасування.

Згідно з п. 15 Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків контролюючими органами, за результатами процедури адміністративного оскарження приймається рішення, яке оформляється на бланку органу Міністерства доходів і зборів України, що розглядав скаргу.

Резолютивна частина рішення повинна містити висновок про задоволення чи часткове задоволення скарги або про відмову в задоволенні вимог чи клопотання, викладених у скарзі, про збільшення суми податкового зобов'язання або податкового боргу чи залишення скарги без розгляду.

У рішенні також зазначається, що у разі незгоди особи, яка подала скаргу, з прийнятим рішенням таке рішення може бути оскаржене до органу Міністерства доходів і зборів України у строки, визначені у цьому Положенні, або в судовому порядку. Рішення за результатами розгляду скарги платника податків приймає керівник територіального органу Міністерства (заступник керівника).

Оригінал рішення після зазначення реєстраційного номера вихідної кореспонденції надсилається (надається) платнику податків. Копія рішення, прийнятого органом Міністерства доходів і зборів України за розглядом первинної скарги платника податків, надсилається для виконання до органу Міністерства за місцем взяття на облік платника податків та зберігається у справі з матеріалами розгляду скарги, які долучаються до справи платника податків. Копія рішення, прийнятого органом Міністерства за розглядом повторної скарги платника податків, надсилається для виконання до територіального органу Міністерства за місцем взяття на облік платника податків та до органу Міністерства вищого рівня, який розглядав первинну скаргу платника податків. Копія рішення, прийнятого органом Міністерства доходів і зборів України вищого рівня за розглядом повторної скарги платника податків, зберігається у справі з матеріалами розгляду скарги.

Податкове повідомлення-рішення вважається відкликаним, якщо орган Міністерства доходів і зборів України скасовує раніше прийняте податкове повідомлення-рішення про нарахування суми грошового зобов'язання. У цьому разі таке повідомлення-рішення вважається відкликаним з дня прийняття органом Міністерства рішення про його скасування.

Нормативними актами не передбачено повідомлення платника, що скасоване податкове повідомлення-рішення вважається відкликаним. Таким чином, у разі скасування контролюючим органом податкового повідомлення-рішення платнику податків надсилається (надається) рішення про результати розгляду скарги. Податкове повідомлення-рішення вважається відкликаним із дня прийняття органом Міністерства доходів і зборів України рішення про скасування такого податкового повідомлення-рішення.

Процедура адміністративного оскарження рішень контролюючих органів є дворівневою. Коли платник податків вважає, що контролюючий орган неправильно визначив суму грошового зобов'язання чи прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству або виходить за межі повноважень контролюючого органу, він має право звернутися до контролюючого органу вищого рівня зі скаргою про перегляд цього рішення. Водночас із поданням скарги контролюючому органу вищого рівня платник податків зобов'язаний письмово повідомляти контролюючий орган, яким визначено суму грошового зобов'язання або прийнято інше рішення, про оскарження його податкового повідомлення-рішення або будь-якого іншого рішення.

Контролюючими органами вищого рівня є:

- Міністерство доходів і зборів України, — для територіальних органів Міністерства доходів і зборів України, які йому підпорядковуються;
- територіальні органи Міністерства доходів і зборів України в Автономній Республіці Крим, містах Києві та Севастополі, областях, округах (на два і більше регіони) — для державних податкових інспекцій, які їм підпорядковуються.

Визнання недійсними рішень податкових органів поза процедурою адміністративного оскарження може проводитися за рішенням суду.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби : затв. наказом Державної податкової адміністрації України від 23.12.2010 №1001// Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. Г. Зима

СПИСАННЯ ПОДАТКОВОГО БОРГУ (*Tax Debt Writing Off*)

Див також:
*Борг банкрутів податковий; Борг (недоїмка)
податковий; Борг податковий безнадійний;
Реструктуризація податкового боргу*

— процедура скасування обов'язковості сплати податкового зобов'язання або податкового боргу, що залишається непогашеним.

Списанню підлягає тільки той податковий борг, який підпадає під критерії безнадійного. Списання боргу, стосовно якого минув строк давності, здійснюється органом Міністерства доходів і зборів України за місцем обліку безнадійного податкового боргу на підставі письмової заяви платника, в котрій він зазначає суми податків, зборів, інших платежів, які просить списати.

Списанню підлягає безнадійний податковий борг, у тому числі пеня та штрафні санкції, нараховані на такий борг. Якщо фізична особа, котра у судовому порядку визнана безвісно відсутньою або оголошена померлою, з'являється або якщо фізичну особу, яка перебувала у розшуку понад 720 днів, розшукано, списана заборгованість таких осіб підлягає відновленню та стягненню у загальному порядку з дотриманням строків позовної давності, починаючи з дня відновлення податкового боргу.

Органи стягнення відкликають розрахункові документи, якими передбачено стягнення пені, штрафних санкцій та безнадійного податкового боргу, списаних відповідно до Податкового кодексу України. Органи Міністерства доходів і зборів України щокварталу здійснюють списання безнадійного податкового боргу, порядок якого встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

Платник податків звертається до контролюючого органу за місцем обліку безнадійного податкового боргу та/або за місцем обліку такого платника (якщо контролюючим є орган Міністерства доходів і зборів України) з письмовою заявою, в якій зазначаються суми податків та зборів, що підлягають списанню. До заяви обов'язково додаються документи, які підтверджують, що податковий борг вважається безнадійним.

За результатами розгляду відповідних документів з метою списання безнадійного податкового боргу контролюючий орган за місцем обліку такого боргу (якщо цей орган не є органом Міністерства доходів і зборів України) звертається до контролюючого органу за місцем обліку платника податків. До звернення додаються: довідка про наявність безнадійного податкового боргу, котру оформлено на бланку відповідного контролюючого органу за формою, встановленою законодавством; копії документів, згідно з якими податковий борг визнано безнадійним.

За результатами розгляду документів, наданих контролюючим органом та/або безпосередньо платником податків, керівник (його заступник) контролюючого органу за наявності підстав приймає рішення про списання безнадійного податкового боргу, оформлене на бланку за формою, встановленою законодавством. Рішення про списання безнадійного податкового боргу складається в трьох примірниках: перший – для платника податків, другий – для контролюючого органу

Міністерства доходів і зборів України, третій – для контролюючого органу в іншій сфері. Коли контролюючим органом є Міністерство доходів і зборів України, рішення складається у двох примірниках – для платника податків і контролюючому органу.

Якщо до органу Міністерства доходів і зборів України не надходило звернення від іншого контролюючого органу, рішення про списання безнадійного податкового боргу приймається за результатами розгляду документів, визначених законодавством, та складається в одному примірнику.

Списання безнадійного податкового боргу здійснюється структурними підрозділами погашення прострочених податкових зобов'язань щокварталу протягом 20 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації (розрахунку) за звітний (податковий) квартал. Рішення про списання безнадійного податкового боргу вноситься до автоматизованої інформаційної системи (АІС) не пізніше наступного робочого дня після його підписання. Така процедура списання через систему АІС пов'язана з тим, що органами Міністерства доходів і зборів України на кожний поточний рік відкриваються особові рахунки щодо нарахованих і сплачених сум платежів до бюджету за кожним платником і кожним видом платежу, які повинні сплачуватися такими платниками. За підсумками списання податкового боргу керівник податкового органу (його заступник) приймає додаткове рішення про списання пені, нарахованої в результаті такого списання, що обов'язково відображається в картках особових рахунків платника податку.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом : закон України від 14.05.1992 № 2343-ХІІ (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
3. *Про затвердження Порядку списання безнадійного податкового боргу платників податків : наказ Державної податкової служби України від 24.12.2010 № 1034 // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

О. Г. Зима

СПОСІБ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКУ (*Tax Levying Method*)

Див також:
Декларація податкова; Доходи пасивні; Оподаткування

— спосіб реалізації платником податків обов'язку щодо сплати податку до бюджету або до державних цільових фондів.

Він залежить від виду податків та терміну перерахування суми податкового зобов'язання, закріпленого на законодавчому рівні. Розрізняють три основних С. с. п. (таблиця).

При кадастровому способі кадастр використовується як перелік найбільш типових об'єктів оподаткування, що класифікуються за певними ознаками та визначають середню прибутковість об'єкта оподаткування. Розрізняють два види кадастрів залежно від об'єктів оподаткування — промислові та поземельні.

При сплаті податку встановлюють фіксовані строки їх внеску. Певною специфікою характеризується використання кадастрового способу при оцінці вартості земельних ділянок, складанні

Способи справляння податку

Спосіб	Характеристика	Застосування
Кадастровий	Перерахування суми відповідно до визначеної шкали, яка основана на певному виді майна, тобто податок справляється на основі зовнішніх ознак передбачуваної середньої прибутковості майна	При обчисленні й справлянні прямих реальних податків
Деклараційний	Перерахування суми податкового зобов'язання на підставі подання до податкових органів офіційної заяви (декларації) про отримані доходи за певний період і про свої податкові зобов'язання. На підставі цієї заяви податковий орган нараховує податок і зобов'язує платника податків перерахувати його після повідомлення	Можливо також поетапне внесення сум податку в формі авансових платежів. У цьому разі підсумкове надання декларації є певною завершальною, контрольною дією платника
Попередній (авансовий)	Податкові перерахування до одержання платником доходу, тобто платник нібито авансує державу	Переважає при безготівковому утриманні й полягає в тому, що податки стягуються з джерела доходу

земельних кадастрів. У їх основі лежить рівень прибутковості земельних ділянок, що дає змогу виділити такі кадастри:

а) парцелярний (характеризує земельні ділянки, що поділяються на частини з різним рівнем доходів і способом використання (ліс, луг, пасовище, рілля), а відповідно — і оподаткування);

б) реальний (характеризує земельну ділянку як об'єкт оподаткування в цілому, без розподілу земель на різні види залежно від особливостей використання). При справлянні подушного податку за кадастр править список населення певної території, а у зв'язку зі зміною фізичного стану майна та його вартості кадастр періодично уточнюють (актуалізують).

Авансовий податковий платіж являє собою спосіб сплати податку, за якого суми, що направляються до бюджету, сплачуються у встановленому порядку до настання терміну погашення податкових зобов'язань звітного податкового періоду.

Щодо попереднього С. с. п., то треба враховувати джерело пасивних або активних доходів. Під джерелом пасивних доходів розуміють ті активи, що приносять дохід особі. У цьому разі джерело має бути виражене у певній формі – у формі майна, цінних паперів та ін. Під джерелом активних доходів розуміють безпосереднє виконання робіт, надання послуг тощо. Причому суми податку утримуються платником у момент видачі коштів одержувачу і при цьому автоматично перераховуються до бюджету до видачі доходу.

Таким чином, порядок сплати податку — це способи внесення платником податку або податковим агентом суми податку до відповідного бюджету. При сплаті податків платник повинен знати:

- спрямування платежу (до державного або місцевого бюджету);
- кошти сплати податку (у гривнях);
- механізм платежу (у безготівковому або готівковому порядку, натуральному);
- підставу платежу (сплата податку або збору);
- особливості контролю за сплатою податку.

Крім цих трьох основних С. с. п. у теорії та зарубіжній практиці існують ще два способи, використання яких в практиці оподаткування обмежене у зв'язку зі складністю їх адміністрування: справляння податків у момент витрачання доходів та в процесі споживання і використання майна.

Література: 1. Панасик В. М. Податковий облік : навч. посіб. / В. М. Панасик, Є. К. Ковальчук, С. В. Бобрівець. — Т. : Карт-бланш, 2002. — 260 с.

2. Олійник О. В. Податкова система : навч. посіб. / О. В. Олійник, І. В. Філон. — К. : ЦНА, 2006. — 456 с.

З. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

О. Г. Зима

СТАБІЛІЗАТОР ПОДАТКОВИЙ ВБУДОВАНИЙ (АВТОМАТИЧНИЙ)

Див також:
*Податок прогресивний; Політика
податкова; Ставка податкова*

— механізм, що забезпечує вплив величини податкових надходжень на розмір державного бюджету в періоди коливань економічної активності без використання інших регулятивних механізмів. Ідея С. п. в. належить Дж. Кейнсу та базується на теоретичному припущенні, що податкова система сама по собі володіє здатністю автоматично впливати на економічний цикл, або навіть без її зміни податкові надходження збільшуються при зростанні ВВП та зменшуються при його спаді, тобто має місце стабілізуючий ефект.

С. п. в. є одним з механізмів контрциклічної економічної політики. Він збільшує дефіцит державного бюджету (або скорочує його профіцит) у періоди економічного спаду та підвищує його надлишок (або зменшує дефіцит) у періоди підйому без будь-яких додаткових податкових перетворень, тобто при незмінних ставках та переліку застосовуваних податків. В практиці індустріально розвинутих країн він застосовується одночасно з іншими вбудованими стабілізаторами: системою державних трансфертів (у тому числі виплати з безробіття), системою участі в прибутках, державних закупівлях тощо.

Автоматичний механізм дії С. п. в. передбачає, що за незмінних податкових ставок та існуючих пільг сума податкових надходжень зростатиме при збільшенні доходів. При «перегріві» кон'юнктури або при зростанні інфляції приріст податків — скорочуватиме надлишковий платоспроможний попит, а в період уповільнення економічного зростання зменшення суми податків, що надходить до бюджетів, сприятиме мінімізації негативних наслідків циклічних коливань для платників.

Найважливішим автоматичним стабілізатором є прибуткові податки. Як відомо, мультиплікатор державних витрат перебуває у зворотній залежності до рівня ставок оподаткування. Чим вище рівень цих ставок і нижче мультиплікатор витрат, тим більшу стабілізаційну роль виконують прибуткові податки, оскільки за цих умов коливання сукупного попиту спричинять менші коливання обсягів виробництва.

Традиційно основним інструментом С. п. в. вважаються прогресивні ставки прибуткового оподаткування (податку з доходів фізичних осіб та корпоративного прибуткового податку). У цілому чим вище прогресивність податкової системи, тим більше ступінь вбудованої стабільності економіки, яка при цьому досягається. Це пов'язано з тим, що використання прогресивних ставок забезпечує випереджаюче збільшення податкових надходжень при зростанні кількісних параметрів баз оподаткування.

Разом з тим, певний автоматизм дії С. п. в. забезпечується не тільки при застосуванні прогресивних шкал, а й при пропорційній податковій системі. Це пов'язано з наявністю інших інструментів, до яких можуть бути віднесені: неоподатковуваний мінімум баз оподаткування (застосування якого забезпечує певну прогресивність прибуткових податків навіть при пропорційних ставках); диференціація податкових ставок через нормування певних видів витрат тощо.

Автоматична стабілізація економіки досягається також за рахунок непрямого оподаткування. Завдяки високій еластичності надходжень від акцизного податку відносно динаміки національного доходу, цей податок також слід розглядати як складову «вбудованого стабілізатора» економічного циклу.

Вбудовані стабілізатори економіки відносно пом'якшують проблему тривалості часових лагів дискреційної податкової політики, оскільки ці механізми «включаються» без безпосереднього втручання урядів, тобто їх внутрішній лаг дорівнює нулю, а їх дія реалізується без будь-яких адміністративних процедур.

С. п. в. складають основу недискреційної податкової політики. Однак С. п. в. здатні лише послабити циклічні коливання, тобто є засобами пасивної економічної політики. Для активної протидії кризовим явищам С. п. в., як правило, не вистачає, а тому уряди вдаються до використання дискреційної податкової політики.

- Література:* 1. Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні : монографія / А. І. Крисоватий. — Т. : Карт-бланш, 2005. — 371 с.
2. *Налогообложение: теории, проблемы, решения* / В. П. Вишнеvский, А. С. Веткин, Е. Н. Вишнеvская и др. ; под общ. ред. В. П. Вишнеvского. — Донецк : ДонНТУ : ИЭП НАН Украины, 2006. — 504 с.
3. Соколовська А. М. Податкова система держави: теорія і практика становлення / А. М. Соколовська. — К. : Знання-Прес, 2004. — 454 с.

Ю. Б. Іванов

СТАВКА ПОДАТКОВА (Tax Rate)

Див також:

Крива Лаффера; Механізм податку правовий і його елементи; Податок прогресивний; Податок регресивний

— розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування. Базовою (основною) є ставка, що визначена такою для окремого податку. Під час обчислення одного й того самого податку можуть використовуватися декілька базових (основних) ставок.

Граничною ставкою визнається максимальний або мінімальний розмір ставки за певним податком. Абсолютною (специфічною) є С. п., згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування.

Відносною (адвалорною) є С. п., згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування.

Існують два підходи до встановлення податкових ставок: універсальний і диференційований. У межах першого встановлюється єдина для всіх платників ставка, при диференційованому — кілька. Диференціація ставок може відбуватись у двох напрямках. Перший — у розрізі платників, коли для більшості платників застосовується основна ставка, а також знижені й підвищені ставки для окремих платників. Другий — у розрізі різних характеристик і оцінок об'єкта оподаткування.

Установлення С. п. є найважливішою і найскладнішою проблемою оподаткування. Саме недосконалість ставок може порушити як фіскальну значущість, так і регулюючу дію того чи іншого податку. Встановлення С. п. може базуватись на інтуїтивному методі — ставки визначаються з огляду на бажання та волю законотворців; емпіричному методі — ставки встановлюються на основі аналізу за попередній період і відповідно до потреб; і методі економіко-математичного моделювання.

Суть емпіричного методу, який спирається переважно на фіскальну функцію податків, полягає у визначенні ставок на базі існуючого досвіду оподаткування з урахуванням забезпеченості видатків держави і впливу кожного податку на фінансові ресурси платників. У міру накопичення емпіричних даних та змін у фінансовому стані держави та платників податків С. п. можуть і повинні коригуватися. Держава має постійно контролювати фінансову діяльність усіх суб'єктів розподільних відносин у суспільстві й вносити своєчасні корективи у податкову політику для підтримання належного фінансового стану всіх суб'єктів.

Суть методу економіко-математичного моделювання полягає в розробленні математичної моделі, яка враховує всі інтереси держави та платника і визначальні (здебільшого визначальні, адже всі врахувати практично неможливо) фактори, що діють у сфері стягнення того чи іншого податку. Цей метод орієнтується переважно на регулюючу функцію податків, оскільки критерієм оптимізації С. п. є саме найвищий рівень впливу податку на поведінку платника. Водночас обов'язково враховується і фіскальне значення податку шляхом уведення в модель певних обмежень, насамперед забезпечення мінімально допустимого надходження сум від цього податку.

У податковій практиці використовується також суто інтуїтивний підхід до ставок. Він базується на передбаченнях і побажаннях тих, хто ці ставки розробляє і затверджує.

Слід розрізнити поняття оптимальної С. п., яка ґрунтується на дослідженнях відомого американського економіста А. Лаффера. Крива Лаффера (рис. 1), показує, що у разі досягнення С. п. певного критичного рівня (T_0) подальше підвищення норми оподаткування спричинює не збільшення, а навпаки, зменшення податкових надходжень.

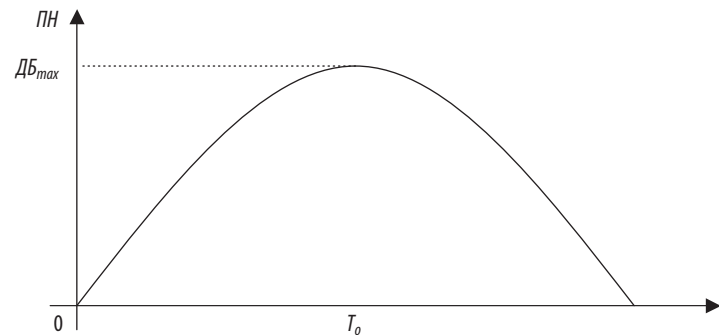


Рис. 1. Схема оптимального оподаткування (крива Лаффера):

$ПН$ — податкові надходження; T — С. п., або норма оподаткування у твердих сумах;
 $ДБ_{max}$ — максимальна величина доходів бюджету; T_0 — оптимальна норма оподаткування

Зв'язок між висотою оподаткування і податковими надходженнями залежить від податкової бази, тобто об'єкта оподаткування. Тому А. Лаффер досліджував цей зв'язок з допомогою показника еластичності податкової бази, який вимірюється як відношення процентної зміни величини об'єкта оподаткування до процентної зміни норми оподаткування, тобто С. п., які застосовуються до цього об'єкта (бази) податку.

Звідси висновок — шкала С. п. має бути розроблена таким чином, щоб не зашкодити діловій активності, тобто податковій базі. На думку А. Лаффера, зниження С. п. може сприяти ліквідації бюджетного дефіциту, зменшенню державного боргу.

Класифікацію С. п. за різними ознаками наведено на рис. 2.

Тверді ставки встановлюються в грошовому виразі на одиницю оподаткування в натуральному обчисленні. Вони можуть бути двох видів: фіксовані — встановлені в конкретних сумах, відносні — визначені відносно до певної величини (наприклад, у процентах до мінімальної заробітної плати).

Процентні (адвалорні) ставки встановлюються тільки щодо об'єкта оподаткування, який має грошовий вираз (адже сума податку має тільки грошовий вираз, за винятком натуральних податків). Процентні ставки можуть бути:

а) пропорційні — процентні ставки, які забезпечують пропорцію нарахування податку. Це єдині ставки, що не залежать від розміру об'єкта оподаткування. Вони спрощують податкову роботу, найбільше відповідають принципу рівності платників;

б) прогресивні — при збільшенні об'єкта оподаткування збільшується С. п. Якщо темпи зростання С. п. відповідають темпу зростання об'єкта оподаткування — це проста прогресія. За умов випереджальних темпів зростання об'єкта оподаткування — складна прогресія. При простій — підвищені ставки застосовуються до всього об'єкта оподаткування, результатом чого є вкрай не вигідні для платника інтервали оподаткування його розмірів. При ступінчастій шкалі прогресії підвищені ставки застосовуються не до всього об'єкта оподаткування, а тільки до тієї його величини, що перевищує інтервальні обмеження.

За цих умов багато залежить від стрімкості й крутизни прогресії. Стрімкість характеризує розміри інтервалів — чим вони менші, тим стрімкіша прогресія. Крутизна характеризує співвідношення максимальної й мінімальної ставок. Обидва ці показники при поміркованій податковій політиці мають бути помірними, створюючи відносно пільгові умови для верств населення з низьким рівнем доходів і не надто контрибуційні для осіб з високими доходами;

в) регресивні ставки — при збільшенні об'єкта оподаткування зменшується С. п. Вони необхідні тоді, коли держава намагається стимулювати подібне зростання. Така політика є правомірною, адже багатство суспільства — це сукупність багатства його членів, а регресивні ставки стимулюють створення і зростання багатства.

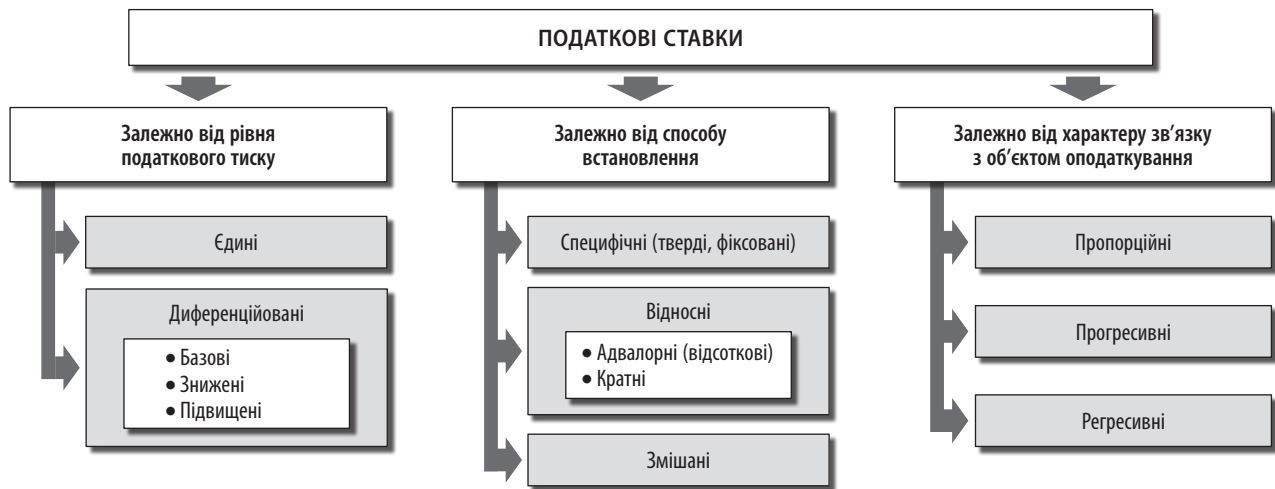


Рис. 2. Класифікація С. п.

У практиці оподаткування прогресивні й регресивні ставки можуть застосовуватись як окремо, так і в поєднанні — у вигляді прогресивно-регресивної й регресивно-прогресивної шкал ставок.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Куцин М. А.* Сучасна теорія та практика оподаткування / М. А. Куцин та ін. — Х. : Прапор, 2001. — 512 с.
3. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.
4. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

А. І. Крисоватий

СТАВКА ПОДАТКУ ЕФЕКТИВНА (ІМПЛІЦИТНА) (Effective (Implicit) Tax Rate)

*Див також:
Навантаження податкове;
Ставка податкова*

— розрахунковий показник, який характеризує податкове навантаження на фактори виробництва й споживання (економічні функції) та використовується в міжнародній практиці оподаткування для оцінки й порівняльного аналізу в розрізі окремих країн якості податкового навантаження на макrorівні для прийняття обґрунтованих рішень у сфері податкової політики.

Розраховуються С. п. е. як відношення фактичних надходжень по групах податків, визначених за даними статистики державних фінансів, до потенційної податкової бази, яка визначається за Системою національних рахунків.

У світовій практиці С. п. е. розраховуються за трьома групами податків: податки на працю, на капітал та на споживання. Розрахунок С. п. е. може проводитися на основі підходів Е. Мендози, А. Разіна і Л. Тезаря, які реалізовані в методології, схваленій Європейською Комісією.

Базою для визначення податкового навантаження на працю є оплата праці найманих робітників (заробітна плата із внесками на соціальне страхування), на капітал — доходи від капіталу (які включають, крім прибутку фінансових і нефінансових корпорацій, і сальдо отриманих і сплачених ними доходів від власності (відсотків, дивідендів і ренти), також доходи від капіталу домогосподарств, самозайнятих осіб і некомерційних організацій тощо), на споживання — кінцеві споживчі витрати домогосподарств.

Значно складнішим є питання щодо належності конкретних податків і зборів до однієї з наведених груп. Справа в тому, що в Україні дотепер не сформовано чіткої та однозначної класифікації податків за факторами виробництва і споживання (економічними функціями).

Річ у тім, що окремі податки й збори не можуть бути класифіковані за цією ознакою однозначно з тієї причини, що вони пов'язані з товарами й послугами, які одночасно беруть участь як у процесі виробничого, так і невиробничого споживання. Зокрема, частина збору за першу реєстрацію транспортних засобів, яка сплачується юридичними особами, має входити до податків з капіталу, а та частина цього збору, яка сплачується фізичними особами, — до податків на споживання.

В Україні до податків на працю слід віднести податок на доходи фізичних осіб (за винятком податку з підприємницьких доходів, дивідендів, процентів, роялті), а також усі види внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування.

Група податків на капітал охоплює: податок на прибуток підприємств; податок на доходи фізичних осіб від здійснення підприємницької діяльності; збір за першу реєстрацію транспортних засобів; фіксований сільськогосподарський податок; екологічний податок (крім податку, що справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення у разі використання палива); більшість природно-ресурсних платежів; частину місцевих податків і зборів, що пов'язані з підприємницькою діяльністю, зокрема єдиний податок.

До податків на споживання належать такі податки, як ПДВ, акцизний податок, ввізне мито, збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, збори у вигляді цільових надбавок, частина екологічного податку та збору за першу реєстрацію транспортних засобів та туристичний збір.

С. п. е., на відміну від стандартних (номінальних), є достовірним відбиттям податкового навантаження на фактори (економічні функції), і методологія їх розрахунку ґрунтується на застосуванні податкової статистики й даних національних рахунків, що значно зменшує ймовірність помилки в розрахунках.

Рівень С. п. е. в Україні та деяких європейських країнах наведений у таблиці.

С. п. е. в Україні та деяких країнах ЄС у 2010 р., %

Країна	С. п. е. оподаткування		
	споживання	праці	капіталу
Україна	14,6	33,6	25,7
Бельгія	21,4	42,5	29,5
Німеччина	19,8	37,4	20,7
Італія	16,8	42,6	34,9
Латвія	17,3	32,5	7,4
Литва	18,2	31,7	6,8
Нідерланди	27,0	36,9	12,5
Франція	19,3	41,0	37,2
Чехія	21,1	39,0	16,7
Естонія	25,6	37,0	9,1

Література: 1. *Актуальные проблемы налоговой политики в условиях модернизации экономики: опыт Украины и Белоруссии* : монографія / под ред. С. В. Онышко. — Ирпень : Нац. ун-т ГНС України, 2007. — 396 с.
 2. *Соколовська А. М.* Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська — К. : Кондор, 2010. — 326 с.
 3. *Фінансово-монетарні важелі економічного розвитку* : у 3-х т. Т. 1: Фінансова політика та податково-бюджетні важелі її реалізації / за ред. А. І. Даниленка. — К. : Фенікс, 2008. — 468 с.
 4. *Taxation trends in the European Union: Data for the EU Member States and Norway* / European Commission. — Luxembourg : Office for Official Publications of the European Communities, 2009. — 384 p.

Ю. Б. Іванов

СТРАХУВАННЯ СОЦІАЛЬНЕ ДЕРЖАВНЕ (ЗАГАЛЬНООБОВ'ЯЗКОВЕ)
(Mandatory State Social Insurance)

Див також:
Внесок соціальний єдиний

— система прав, обов'язків і гарантій, яка передбачає надання соціального захисту за рахунок грошових фондів, що формуються шляхом сплати страхових внесків власником або уповноваженим ним органом, громадянами, а також бюджетних та інших джерел, передбачених законом.

Відповідно до основ законодавства України про С. с. д., система С. с. д. включає пенсійне страхування, медичне страхування (на практиці поки що не застосовується) і три види соціального страхування: у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням і похованням; від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності; страхування на випадок безробіття.

Порядок формування коштів цільових страхових фондів, здійснення платежів, строки сплати внесків встановлюються не податковим законодавством, а законодавчими актами, що регулюють відносини у сфері С. с. д.

Наявність чотирьох загальнодержавних фондів — розпорядників коштів соціального страхування та окремої звітності за кожним видом страхування ускладнює процеси адміністрування, контролю та організації справляння внесків, тому введення з 1 січня 2011 р. єдиного соціального внеску з подальшим розподілом сплачених сум за різними видами соціального страхування має на меті підвищення ефективності системи соціального страхування.

Література: 1. *Основи законодавства України про загальнообов'язкове державне соціальне страхування* : закон України від 14.01.1998 № 16/98-ВР // Відомості Верховної Ради України. — 1998. — № 23. — Ст. 121.
2. *Іванов Ю. Б.* Оподаткування виплат з оплати праці : навч. посіб. / Ю. Б. Іванов, Г. М. Дорожкіна, Є. І. Коновалов. — Х. : ІНЖЕК, 2008. — 320 с.

Ю. Б. Іванов

СТРОК ДАВНОСТІ В ОПОДАТКУВАННІ (*Terms of Limitation in Taxation*)

*Див також:
Обов'язок податковий; Право платника
податків і зборів (обов'язкових платежів);
Стягнення (податкового боргу) примусове*

— визначений період, протягом якого платник податку несе відповідальність за правильність і повноту визначення та своєчасність погашення податкового зобов'язання, а орган Міністерства доходів і зборів України контролює дотримання платником виконання податкового обов'язку в установлені строки.

Контролюючий орган має право самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків у випадках, визначених Податковим кодексом, не пізніше закінчення 1095 дня, що настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації та/або граничного строку сплати грошових зобов'язань, нарахованих контролюючим органом, а якщо така податкова декларація була надана пізніше, — за днем її фактичного подання. Якщо протягом зазначеного строку контролюючий орган не визначає суму грошових зобов'язань, платник податків вважається вільним від такого грошового зобов'язання, а спір стосовно такої декларації та/або податкового повідомлення не підлягає розгляду в адміністративному або судовому порядку.

У разі подання платником податку уточнюючого розрахунку до податкової декларації контролюючий орган має право визначити суму податкових зобов'язань за такою податковою декларацією протягом 1095 днів з дня подання уточнюючого розрахунку. Причому грошове зобов'язання може бути нараховане або провадження у справі про стягнення такого податку без дотримання строку давності, якщо:

- податкову декларацію за період, протягом якого виникло податкове зобов'язання, не було подано;
- посадову особу платника податків (фізичну особу – платника податків) засуджено за ухилення від сплати зазначеного грошового зобов'язання або у кримінальній справі винесено рішення про її закриття з нереабілітуючих підстав, яке набрало законної сили.

Відлік строку давності зупиняється на будь-який період, протягом якого контролюючому органу згідно з рішенням суду заборонено проводити перевірку платника податків або платник податків перебуває поза межами України, якщо таке перебування є безперервним та дорівнює чи є більшим

за 183 дні. У разі якщо грошове зобов'язання нараховане контролюючим органом до закінчення строку давності, податковий борг, що виник у зв'язку з відмовою у самостійному погашенні такого грошового зобов'язання, може бути стягнутий протягом наступних 1095 календарних днів із дня виникнення податкового боргу. Якщо платіж стягується за рішенням суду, строки стягнення встановлюються до повного погашення такого платежу або визначення боргу безнадійним.

Заяви про повернення надміру сплачених грошових зобов'язань або про їх відшкодування можуть бути подані не пізніше 1095 дня, що настає за днем здійснення такої переплати або отримання права на таке відшкодування.

Центральним органом виконавчої влади, який забезпечує формування державної фінансової політики, встановлюється, що граничні строки для подання податкової декларації, заяв про перегляд рішень контролюючих органів, заяв про повернення надміру сплачених грошових зобов'язань, підлягають продовженню керівником контролюючого органу (його заступником) за письмовим запитом платника податків, якщо такий платник податків протягом зазначених строків:

- перебував за межами України;
- перебував у плаванні на морських суднах за кордоном України у складі команди (екіпажу) таких суден;
- перебував у місцях позбавлення волі за вироком суду;
- мав обмежену свободу пересування у зв'язку з ув'язненням чи полоном на території інших держав або внаслідок інших обставин непереборної сили, підтверджених документально;
- був визнаний за рішенням суду безвісно відсутнім або перебував у розшуку у випадках, передбачених законом.

Такі дії поширюються на:

- платників податків — фізичних осіб;
- посадових осіб юридичної особи у разі, якщо протягом зазначених граничних строків така юридична особа не мала інших посадових осіб, уповноважених відповідно до законодавства України нараховувати, стягувати та вносити до бюджету податки, а також вести бухгалтерський облік, складати та подавати податкову звітність.

Штрафні санкції, визначені Податковим кодексом України, не застосовуються протягом строків продовження граничних строків подання податкової декларації.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. — К. : Знання, 2008. — 525 с.*

О. Г. Зима

СТРОКИ ПОГАШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗОБОВ'ЯЗАННЯ (*Terms of Tax Payment*)

Див також:
*Відстрочення податкових зобов'язань;
Декларація податкова; Період податковий;
Узгодження податкового зобов'язання*

— період, протягом якого платник податку зобов'язаний перерахувати суму нарахованого податкового зобов'язання до відповідного бюджету або позабюджетного цільового фонду.

С. п. п. залежать від видів податків і терміну подання податкових декларацій (таблиця).

Класифікація С. п. п.

Класифікаційна ознака	Тривалість
За періодичністю	Тривають протягом визначеного часу після закінчення податкового періоду
За терміном	Тривають протягом обумовленого періоду до або після дати виникнення об'єкта оподаткування
Періодично-термінові	Тривають протягом обумовленого періоду до або після дати виникнення об'єкта оподаткування, але перериваються настанням визначеної дати.

Причому до періодичних С. п. п. належать:

- деклараційні — обумовлені встановленими законодавством строками надання податкової декларації до органів Міністерства доходів і зборів України. У деклараційному порядку сплачуються податок на прибуток підприємств, екологічний збір тощо;
- авансові — передують визначеним податковим законодавством строкам подання податкової декларації або здійсненню діяльності, з якою пов'язане виникнення податкових зобов'язань;
- авансово-деклараційні — передбачають погашення частинами суми податкового зобов'язання до надання податкової декларації до органів Міністерства доходів і зборів України з подальшою доплатою залишку податкового зобов'язання після його декларування.

Термінові С. п. п. застосовуються для податків, податкове зобов'язання за якими встановлюється некумулятивним методом (податок на доходи фізичних осіб).

Суму податкового зобов'язання, визначену у митній декларації, платник податків зобов'язаний сплатити до/або на день подання митної декларації, якщо інше не передбачено податковим законодавством.

Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку для подання податкової декларації, крім випадків, установлених законодавством. Також зобов'язаний сплатити суму податкового зобов'язання (суму нарахованого (утриманого) податку) податковий агент щодо самостійно визначеного ним доходу, який виплачується на користь платника податку — фізичної особи та за рахунок такої виплати, у строки, передбачені Податковим кодексом України.

Коли відповідно до Податкового кодексу або інших законів України контролюючий орган самостійно визначає податкове зобов'язання платника податків з причин, не пов'язаних з порушенням податкового законодавства, такому платнику податків необхідно сплатити нараховану суму податкового зобов'язання у строки, визначені законодавством, а якщо такі строки не визначено, — протягом 30 календарних днів, що настають за днем отримання податкового повідомлення-рішення про таке нарахування.

Платник податків повинен сплатити нараховану суму грошового зобов'язання протягом 10 календарних днів, що настають за днем отримання податкового повідомлення-рішення, крім випадків, коли протягом такого строку він розпочинає процедуру оскарження рішення контролюючого органу. Причому така сплата здійснюється у разі визначення грошового зобов'язання контролюючим органом за такими підставами:

- платник податків не подає в установлені строки податкову (митну) декларацію;
- дані перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, суми бюджетного відшкодування та/або від'ємного

значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податків, заявлених у податкових (митних) деклараціях, уточнюючих розрахунках;

- згідно з податковим та іншим законодавством особою, відповідальною за нарахування сум податкових зобов'язань з окремого податку або збору, а також застосування штрафних (фінансових) санкцій та пені, у тому числі за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності, є контролюючий орган;
- рішенням суду, що набрало законної сили, особу визнано винною в ухиленні від сплати податків;
- дані перевірок щодо утримання податків у джерела виплати, в тому числі податкового агента, свідчать про порушення правил нарахування, утримання та сплати до відповідних бюджетів податків і зборів, передбачених Податковим кодексом України, у тому числі податку на доходи фізичних осіб таким податковим агентом;
- результати митного контролю, отримані після закінчення процедури митного оформлення та випуску товарів, свідчать про заниження або завищення податкових зобов'язань, визначених платником податків у митних деклараціях.

У разі оскарження рішення контролюючого органу про нарахування суми грошового зобов'язання платник податків зобов'язаний самостійно погасити узгоджену суму, а також пеню та штрафні санкції за їх наявності протягом 10 календарних днів, наступних за днем такого узгодження.

Фізичні особи — платники податків повинні сплачувати податки і збори, що встановлені Податковим кодексом України, через установи банків та поштові відділення. Коли зазначені особи проживають у сільській (селищній) місцевості, вони можуть сплачувати податки і збори через каси сільських (селищних) рад за квитанцією про прийняття податків і зборів, форма якої встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Податковий менеджмент : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма, В. В. Карпова. — К. : Знання, 2008. — 525 с.*
3. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : у 3 т. Т. 1 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., доповн. та перероб. — К., 2011. — 590 с.*

О. Г. Зима

СТРУКТУРА ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕНЬ (*Structure of Tax Receipt*)

Див також:
Доходи бюджету податкові;
Система оподаткування

— питома вага в загальній сумі податкових надходжень окремих податків і зборів до бюджетів різних рівнів, а також до централізованих та децентралізованих фондів цільового призначення.

Співвідношення податків і зборів (структура податкової системи) є важливим показником досконалості та розвинутості податкової системи. Його можна розглядати в розрізі таких категорій: структура загальнодержавних та місцевих податків, структура прямих і непрямих податків, податків з юридичних та фізичних осіб тощо.

Відповідно до даних Державної казначейської служби України найбільшу частку в податкових надходженнях серед прямих податків мають податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств та платежі за використання природних ресурсів (табл. 1).

Таблиця 1

Динаміка питомої ваги основних прямих податків у зведеному, Державному та місцевих бюджетах України

Рівні бюджетів		Податкові надходження	Податок на доходи фізичних осіб	Податок на прибуток підприємств	Платежі за використання природних ресурсів	Питома вага основних прямих податків
2007 р.						
Зведений бюджет	<i>млн грн</i>	161 264,2	34 782,1	34 407,2	5 948,2	—
	%	100,0	21,6	21,3	3,7	46,6
Державний бюджет	<i>млн грн</i>	116 670,8	—	33 964,0	1 941,4	—
	%	72,4	—	21,1	1,2	22,3
Місцеві бюджети	<i>млн грн</i>	44 593,4	34 782,1	443,2	4 006,8	—
	%	27,6	78,0	0,3	2,5	80,8
2008 р.						
Зведений бюджет	<i>млн грн</i>	227 164,8	45 895,8	47 856,0	9 292,0	—
	%	100,0	20,2	21,1	4,1	45,4
Державний бюджет	<i>млн грн</i>	167 883,4	—	47 455,5	2 369,9	—
	%	73,9	—	28,3	1,4	29,7
Місцеві бюджети	<i>млн грн</i>	59 281,4	45 895,8	400,5	6 922,1	—
	%	26,1	77,4	1,3	11,7	90,4
2009 р.						
Зведений бюджет	<i>млн грн</i>	208 073,2	44 485,3	33 048,0	11 230,7	—
	%	100,0	21,4	15,9	5,4	42,7
Державний бюджет	<i>млн грн</i>	148 915,6	—	32 579,8	2 624,4	—
	%	71,6	—	21,9	1,8	23,7
Місцеві бюджети	<i>млн грн</i>	59 157,6	44 485,3	468,2	8 606,3	—
	%	28,4	75,2	0,8	14,5	90,7
2010 р.						
Зведений бюджет	<i>млн грн</i>	234 447,8	51 029,3	40 359,1	12 709,9	—
	%	100,0	21,8	17,2	5,4	44,4
Державний бюджет	<i>млн грн</i>	166 872,2	—	39 969,2	2 928,9	—
	%	71,2	—	24,0	1,8	25,8
Місцеві бюджети	<i>млн грн</i>	67 575,6	51 029,3	389,9	9 781,0	—
	%	28,8	75,5	0,6	14,5	90,6
2011 р.						
Зведений бюджет	<i>млн грн</i>	334 691,90	60 224,52	55 096,98	14 826,41	—
	%	100,00	17,99	16,46	4,43	38,88
Державний бюджет	<i>млн грн</i>	261 604,99	6 159,46	54 739,44	1 907,37	—
	%	78,16	2,35	20,92	0,73	24,00
Місцеві бюджети	<i>млн грн</i>	73 086,91	54 065,06	357,54	12 919,04	—
	%	21,84	73,97	0,49	17,68	92,14

Складено за даними Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

До факторів, що впливають на обсяг податкових надходжень до бюджету, відносять макроекономічні чинники: розмір ВВП, який створюється країною, структура платіжного балансу, рівень інфляції, рівень зайнятості населення, платоспроможність населення, нормативно-правове поле законодавчої бази. Крім того, на обсяг цих надходжень впливають мікроекономічні чинники: вибір підприємствами виду свого оподаткування, наявність податкових пільг, рівень прибутковості суб'єктів господарювання, розмір їх валового доходу, витрати на оплату праці в структурі собівартості продукції підприємства, середньооблікова чисельність працюючих, ефективність податкового менеджменту тощо.

Значний вплив на обсяги податкових надходжень до бюджету має група соціально-економічних факторів, яка визначає потужність податкового потенціалу, насамперед базу оподаткування і, відповідно, визначальний для нарахування податкових платежів.

Бюджетні доходи формуються в результаті розподілу вартості ВВП між суб'єктами економіки та стають об'єктом подальшого розподілу зосередженого в розпорядженні держави його частки. Податкові надходження становлять значну частину доходів бюджету та відіграють провідну роль у системі бюджетно-податкового регулювання у країнах із розвинутою та перехідною економікою. Саме за рахунок податків формуються фінансові ресурси, необхідні у подальшому для здійснення державою видатків, що зумовлює необхідність побудови ефективною податковою системою, яка б забезпечила необхідний, фіскально достатній рівень бюджетних доходів навіть в умовах економічно несприятливої ринкової кон'юнктури.

Для податкової системи України характерне переважання непрямого оподаткування над прямим.

Непрямі податки активно використовуються у формуванні бюджетних ресурсів держави як ефективний інструмент фіскальної політики, що дає змогу державі вирішувати проблеми фінансового забезпечення виконання покладених на неї функцій. В Україні непрямі податки забезпечують значні надходження до бюджету (табл. 2). Так, у 2007 р. питома вага непрямих податків (ПДВ, акцизного збору (податку), податків на міжнародну торгівлю) у загальній сумі податкових надходжень до зведеного бюджету країни дорівнювала 49,6 %, у 2008 р. — 51,5, у 2009 р. — 54,4, у 2010 р. — 52,8, у 2011 р. — 50,19 %.

Виконуючи в умовах нестабільної економіки насамперед фіскальну функцію, непрямі податки одночасно здійснюють економічний вплив на важливі макроекономічні показники: виступають як дефлятор, скорочують обсяги споживання, створюють можливість зниження рентабельності майбутніх інвестицій. Водночас зростання податкових надходжень зменшує бюджетний дефіцит, скорочує потребу в державних позиках, сприяє зниженню рівня процента, цим стимулюючи інвестування.

Прямі податки є вагомим фінансовим регулятором соціально-економічних процесів. Це не лише потужне джерело формування бюджетних ресурсів держави, а й важливий інструмент державного регулювання доходів платників, інвестицій, нагромадження капіталу, ділової активності, сукупного споживання та інших ключових чинників цілісності, стабільності та розвитку суспільства.

У забезпеченні соціально-економічної стабільності в суспільстві прямі податки відіграють суттєву роль, оскільки нарівні з іншими податками, надходження яких залежать від величини валового внутрішнього продукту, належать до «вбудованих стабілізаторів». Вони безпосередньо впливають на темпи соціально-економічного зростання, а отже, опосередковано через механізм їх справляння і на рівень добробуту населення.

Таблиця 2

Динаміка питомої ваги основних непрямих податків у зведеному, Державному та місцевих бюджетах України

Рівні бюджетів		Податкові надходження	Податок на додану вартість	Акцизний збір (податок)	Податки на міжнародну торгівлю	Питома вага основних непрямих податків
2007 р.						
Зведений бюджет	<i>млн грн</i>	161 264,2	59 382,8	10 567,7	10 037,6	–
	%	100,0	36,8	6,6	6,2	49,6
Державний бюджет	<i>млн грн</i>	116 670,8	59 382,8	10 485,9	10 037,6	–
	%	72,4	50,9	9,0	8,6	68,5
Місцеві бюджети	<i>млн грн</i>	44 593,4	–	81,8	–	–
	%	27,6	–	0,05	–	0,05
2008 р.						
Зведений бюджет	<i>млн грн</i>	227 164,8	92 082,6	12 783,1	12 302,0	–
	%	100,0	40,5	5,6	5,4	51,5
Державний бюджет	<i>млн грн</i>	167 883,4	92 082,6	12 677,9	12 302,0	–
	%	73,9	54,8	7,6	7,3	69,7
Місцеві бюджети	<i>млн грн</i>	59 281,4	–	105,2	–	–
	%	26,1	–	0,2	–	0,2
2009 р.						
Зведений бюджет	<i>млн грн</i>	208 073,2	84 596,7	21 624,4	6 929,3	–
	%	100,0	40,7	10,4	3,3	54,4
Державний бюджет	<i>млн грн</i>	148 915,6	84 596,7	21 274,5	6 929,3	–
	%	71,6	56,8	14,2	4,7	75,7
Місцеві бюджети	<i>млн грн</i>	59 157,6	–	349,9	–	–
	%	28,4	–	0,59	–	0,59
2010 р.						
Зведений бюджет	<i>млн грн</i>	234 447,8	86 315,9	28 316,1	9 072,0	–
	%	100,0	36,8	12,1	3,9	52,8
Державний бюджет	<i>млн грн</i>	166 872,2	86 315,9	27 620,7	9 072,0	–
	%	71,2	51,8	16,6	5,4	73,8
Місцеві бюджети	<i>млн грн</i>	67 575,6	–	695,4	–	–
	%	28,8	–	1,03	–	1,03
2011 р.						
Зведений бюджет	<i>млн грн</i>	334 691,90	130 093,75	26 097,12	11 774,04	–
	%	100,00	38,87	7,8	3,52	50,19
Державний бюджет	<i>млн грн</i>	261 604,99	130 093,75	25 189,12	11 774,04	–
	%	78,16	49,73	9,63	4,5	63,86
Місцеві бюджети	<i>млн грн</i>	73 086,91	–	908,00	–	–
	%	21,84	–	1,24	–	1,24

Складено за даними Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>.

Податкові системи розвинутих європейських країн орієнтовані на оподаткування доходів фізичних осіб та прибутків корпорацій, але жодна система оподаткування у світі не обмежується лише надходженнями від прямих податків, тому податки на споживання також займають значну питому вагу у структурі їх податкових систем. У структурах різних країн ці податки посідають

неоднакове місце, але в країнах — членах Європейського Союзу співвідношення прямих і непрямих податків майже однакове.

У структурі бюджетів європейських країн податкові надходження формують до 90 % їх дохідної частини. У складі податкових надходжень обліковуються відрахування на соціальне страхування, питома вага яких в структурі доходів різних країн коливається в межах від 10 до 50 %. Неподаткові надходження в провідних країнах світу утворюються на рівні 10 % бюджетних доходів.

Найвищий рівень податкової складової у структурі консолідованих бюджетів (94–97 %) мають Бельгія, Великобританія, Нідерланди та США. Найнижчий рівень податкових надходжень мають такі країни: Німеччина, Португалія, Греція, Угорщина.

Значна частка податкових надходжень у європейських країнах забезпечується за рахунок справляння податків на доходи, капітал, прибутки, у тому числі податків на прибутки корпорацій та доходи фізичних осіб, а також податків на товари і послуги.

Співвідношення прямих та непрямих податків між країнами суттєво відрізняються. Наприклад, у таких країнах, як Бельгія, Данія, Швейцарія та Швеція у С. п. н. переважають податки на доходи, а в Польщі, Португалії, Угорщині — непрямі податки. Майже однакове співвідношення прямих і непрямих податків встановилися у Великобританії, Австрії, Іспанії, Нідерландах, Німеччині.

Співвідношення податків і зборів не є чимось постійним і незмінним, воно вдосконалюється і розвивається.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Налоговые реформы: теория и практика : монография / под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2010. — 463 с.*

О. Г. Зима

СТЯГНЕННЯ (ПОДАТКОВОГО БОРГУ) ПРИМУСОВЕ *(Compulsory Levying (of Tax Debt))*

Див також:
Арешт активів адміністративний; Визначення податкового зобов'язання контролюючим органом; Вимога податкова; Пеня

— державний примусовий захід до платників податків та інших зобов'язаних суб'єктів податкових правовідносин у разі порушення ними встановленого порядку виконання податкових обов'язків, пов'язаних з повною або частковою несплатою податків у встановлений законодавством термін. Сума податку, несплачена у встановлений термін, визнається недоїмкою, що разом з нарахованими фінансовими санкціями та пенею складає податковий борг платника податку перед державою.

Заходи щодо примусового виконання податкових обов'язків включають три етапи:

- подання платнику податку податкової вимоги про сплату податку;
- стягнення боргу за рахунок коштів, що перебувають на рахунках платника в банку;
- стягнення суми боргу за рахунок іншого майна платника податку.

Якщо платник податків не сплачує узгоджену суму податкового зобов'язання у встановлені строки, податковий орган надсилає такому платнику податків податкову вимогу. Податкові вимоги мають містити посилання на підстави їх виставлення; суму податкового боргу, належного

до сплати, пені та штрафних санкцій; перелік запропонованих заходів із забезпечення сплати суми податкового боргу.

Джерелами погашення податкового боргу платника податків є будь-які активи платника податків (його філій, відділень, інших відокремлених підрозділів) з урахуванням обмежень, визначених законодавством.

Контролюючі органи здійснюють за платника податків і на користь держави заходи щодо погашення податкового боргу такого платника податків шляхом стягнення коштів, які перебувають у його власності, а в разі їх недостатності — шляхом продажу майна такого платника податків, яке перебуває у податковій заставі.

Стягнення коштів з рахунків платника податків у банках, обслуговуючих такого платника податків, здійснюється за рішенням суду, яке направляється до виконання контролюючим органам, у розмірі суми податкового боргу або його частини. При недостатності коштів для погашення податкового боргу на банківських рахунках платника контролюючі органи на підставі рішення суду здійснюють стягнення коштів у рахунок погашення податкового боргу за рахунок готівки, що належить такому платнику податків.

Якщо платника податків, який має податковий борг, визнано банкрутом, черговість задоволення претензій кредиторів визначається законодавством про банкрутство.

Податковий борг погашається раніше за сплату податкових зобов'язань, які не є податковим боргом, у порядку календарної черговості виникнення, а в разі одночасного виникнення за різними податками, зборами (обов'язковими платежами) — в однакових пропорціях. При С. п. податковий обов'язок визнається виконаним з моменту реалізації майна платника податків і погашення заборгованості за рахунок виручених сум.

У зарубіжних країнах (як і в Україні) питаннями С. п. займаються спеціальні відділи органів податкових служб, зокрема відділ примусового збору в Німеччині, управління по примусовому стягненню податків в США. Місцевими податковими службами до регіональних, а згодом — до центрального податкового органу надається інформація щодо кількості платників податків, до яких будуть застосовані заходи С. п. Також визначається, яких заходів необхідно вжити, щоб знайти платників, які не заповнили і не здали декларації.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Демин А. В.* Налоговое право России / А. В. Демин. — Красноярск : РУМЦ ЮО, 2006. — 329 с.

3. *Гречана Т.* Застосування штрафних (фінансових) санкцій за порушення вимог нормативно-правових актів, контроль за виконанням яких покладено на органи державної податкової служби України / Т. Гречана // Вісник податкової служби України. — 2007. — № 46 (473). — С. 24–29.

В. П. Вишневецький

СУБ'ЄКТ МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА (Small Business Entity)

Див також:
*Податок єдиний; Система
оподаткування спрощена*

— 1) фізичні особи, зареєстровані в установленому законом порядку як фізичні особи — підприємці, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує

50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 млн євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України; 2) юридичні особи — суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, у яких середня кількість працівників за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та річний дохід від будь-якої діяльності не перевищує суму, еквівалентну 10 млн євро, визначену за середньорічним курсом Національного банку України.

Тобто це суб'єкти господарювання, до яких застосовуються або можуть бути застосовані засоби державної підтримки малого підприємництва. Інші суб'єкти господарювання належать до суб'єктів середнього та великого підприємництва.

Визначення критеріїв для віднесення суб'єктів підприємництва до малих форм господарювання зумовлене необхідністю систематичних спостережень за розвитком малого бізнесу та прийняттям адекватних рішень щодо державної політики його підтримки. Поняття С. м. п. законодавчо закріплено Господарським кодексом України.

Держава сприяє розвитку малого підприємництва, створюючи необхідні умови. Відповідно до Закону України «Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні» виокремлюють такі напрями реалізації розвитку та підтримки:

- формування інфраструктури підтримки і розвитку малого підприємництва, організація державної підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації кадрів для С. м. п.;
- встановлення системи пільг для С. м. п.;
- запровадження спрощеної системи оподаткування, бухгалтерського обліку та звітності;
- фінансово-кредитна підтримка малого підприємництва;
- залучення С. м. п. до виконання науково-технічних і соціально-економічних програм, здійснення поставки продукції (робіт, послуг) для державних та регіональних потреб.

Для С. м. п. у порядку, встановленому законодавством України, може застосовуватися спрощена система оподаткування, бухгалтерського обліку та звітності, яка передбачає:

- заміну сплати встановлених законодавством податків і зборів (обов'язкових платежів) сплатою єдиного податку;
- застосування спрощеної форми бухгалтерського обліку та звітності. Порядок ведення спрощеної системи бухгалтерського обліку та звітності визначається Кабінетом Міністрів України.

Спрощена система оподаткування, бухгалтерського обліку та звітності може застосовуватися одночасно з чинною загальною системою оподаткування, бухгалтерського обліку та звітності, передбаченою законодавством, на вибір С. м. п. Обов'язковою умовою є відповідність суб'єкта господарювання критеріям, що дозволяють переходити на сплату єдиного податку згідно з Податковим кодексом України.

- Література:* 1. *Господарський кодекс України* від 16.01.2003 № 436-IV (зі змінами та доповненнями) // Відомості Верховної Ради України. — 2003. — № 18–22. — Ст. 144.
2. *Про розвиток та державну підтримку малого і середнього підприємництва в Україні* : закон України від 22.03.2012 № 4618-VI // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Говорушко Т. А.* Малий бізнес : навч. посіб. / Т. А. Говорушко, О. І. Тимченко. — К. : ЦНА, 2006. — 200 с.

О. Г. Зима

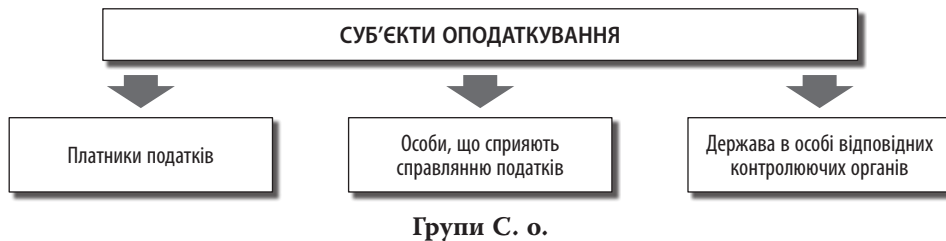
СУБ'ЄКТ ОПОДАТКУВАННЯ (Subject of Taxation)

Див також:
*Агент податковий; Збирач податків; Механізм податку
правовий і його елементи; Органи контролюючі*

— особа або інституція — учасник процесу оподаткування. У широкому розумінні до С. о. (суб'єктів податку) належать усі особи та інституції, які беруть участь у податкових правовідносинах.

Елемент «С. о.» є одним із основних елементів правового механізму податку. Саме з визначення цього елемента податку починається практично будь-який розділ Податкового кодексу України, присвячений конкретному податку або збору.

С. о. можуть бути поділені на три групи (рисунок).



У вузькому значенні С. о. часто ототожнюються з платниками податку. Платник податку веде справи, пов'язані зі сплатою податків, особисто або через представника. Особиста участь платника податку в податкових відносинах не позбавляє його права мати представника, а участь останнього не заперечує права платника податку на особисту участь у таких відносинах.

Особи, що сприяють справлянню податків, беруть безпосередню участь у процесі оподаткування й створюють необхідні умови для належного виконання обов'язків інших платників податків. Самі вони також є платниками податків з власної діяльності. До цієї групи належать: податкові агенти, банки та інші фінансово-кредитні установи, а також збирачі податків.

Податкові агенти утримують податки і збори з доходів, що виплачуються на користь платників, та перераховують утримані суми в бюджети або цільові фонди. Податкові агенти прирівнюються до платників податку і мають права та виконують обов'язки, встановлені Податковим кодексом України для платників податків.

На банки й інші фінансові установи покладено такі функції, пов'язані з процесом оподаткування:

- виконання доручень платників на перерахування податків і зборів у встановлений законом термін;
- надання органам Міністерства доходів і зборів України за їхнім запитом відомостей про наявність і рух коштів на рахунках платників-клієнтів;
- інформування органів Міністерства доходів і зборів України про відкриття або закриття рахунків клієнтів — платників податків;
- недопущення здійснення видаткових операцій з рахунками платника, не взятих на облік контролюючим органом. Такі операції можуть проводитися лише після одержання документального повідомлення від контролюючого органу про взяття цього рахунку на облік.

До цієї ж підгрупи осіб, що сприяють сплаті податків, можуть бути віднесені й установи зв'язку, незважаючи на те, що вони виконують тільки першу з описаних функцій.

Збирачі податків здійснюють приймання коштів, що підлягають перерахуванню у бюджети й цільові фонди, від платників, контролюють своєчасну й повну сплату й перерахування податкових платежів, надають інформацію до відповідних контролюючих органів.

Останньою, третьою групою С. о., є контролюючі органи, що представляють у податкових правовідносинах інтереси держави. До контролюючих органів належать органи Міністерства доходів і зборів України.

Література: 1. Кучерявенко Н. П. Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас; Право, 2005. — 600 с.

2. Перепелица М. А. Правовое регулирование статуса плательщиков налогов и сборов в Украине : монография / М. А. Перепелица ; под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 116 с.

Ю. Б. Иванов

СУБ'ЄКТ ПІДПРИЄМНИЦЬКОЇ ДІЯЛЬНОСТІ (Subject of Entrepreneurial Activity)

Див також:
Особа фізична як платник податку; Особа юридична як платник податку; Суб'єкт малого підприємництва; Суб'єкт оподаткування

— 1) громадянин України, інших держав, не обмежений законом у право- або дієздатності, який провадить діяльність, метою якої є отримання прибутку; 2) юридична особа всіх форм власності, а також об'єднання юридичних осіб, що здійснюють діяльність в Україні на умовах угоди про розподіл продукції (рисунок).



Згідно з Конституцією України кожен має право на підприємницьку діяльність, яка не заборонена законом. Підприємництво – безпосередня самостійна, систематична, на власний ризик діяльність із виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг з метою отримання прибутку, яка здійснюється фізичними та юридичними особами, зареєстрованими як суб'єкти підприємницької діяльності у встановленому законодавством порядку.

Обмеження права фізичної особи на здійснення підприємницької діяльності встановлюються Конституцією України. Фізична особа реалізує право на підприємницьку діяльність за умови її державної реєстрації у загальноприйнятому порядку. Інформація про державну реєстрацію фізичних осіб – підприємців є відкритою. Якщо особа розпочала підприємницьку діяльність без державної реєстрації, уклавши відповідні договори, вона не має права оспорювати ці договори на тій підставі, що не є підприємцем.

Не допускається заняття підприємницькою діяльністю в Україні таких категорій громадян: військовослужбовців, службових осіб органів прокуратури, суду, державної безпеки, внутрішніх справ, державного нотаріату, а також органів державної влади і управління, котрі покликані здійснювати контроль за діяльністю підприємств. Особи, яким суд заборонив займатися певною діяльністю, не можуть бути зареєстровані як підприємці з правом ведення відповідного виду діяльності до закінчення терміну, встановленого вироком суду. Особи, які мають непогашену судимість за крадіжки, хабарництво та інші корисливі злочини, не можуть бути зареєстровані як підприємці, виступати співзасновниками підприємницької організації, а також обіймати в підприємницьких товариствах та їх спілках (об'єднаннях) керівні посади і посади, пов'язані з матеріальною відповідальністю.

Стосовно суб'єкта підприємницької діяльності — юридичної особи, то його найменування повинне містити відомості про організаційно-правову форму та назву такого підприємства. У найменуванні забороняється використання повних або скорочених назв органів державної влади і місцевого самоврядування та похідних від цих найменувань, а також найменувань, тотожних з іншою юридичною особою чи об'єднанням громадян, внесених до відповідних реєстрів.

Підприємництво в Україні здійснюється за вибором підприємця у будь-яких організаційних формах, визначених законодавством.

С. п. д. можуть провадити таку діяльність за загальною системою оподаткування або обрати спрощену систему оподаткування, обліку і звітності згідно з визначеними законодавством умовами.

- Література:* 1. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР (у редакції від 01.02.2011 зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254-вр>.
2. Про підприємництво : закон України від 07.02.1991 № 698-ХІІ (у редакції від 19.06.2012 зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/698-12>.
3. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-ІV (у редакції від 17.05.2012 зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.

О. М. Десятнюк

Т

**ТЕОРІЇ ПОДАТКОВІ, ЩО БАЗУЮТЬСЯ
НА ТЕОРІЯХ ОБМІНУ**
(*Tax Theories, based on the Theory of Exchange*)

Див. також:
Теорія податкова класична;
Теорія податкова неокласична;
Теорія податку як жертви

— системи узагальнених положень і наукових поглядів на сутність і природу податків, їх роль і значення в економічному, соціальному й політичному житті суспільства, методологічною платформою формування яких є визнання оплатного характеру оподаткування та договірною характеру державних послуг, що надаються в обмін на сплачувані податки. Розбіжності виявляються в обґрунтуванні характеру цього обміну і вартості послуг держави.

Теорія еквівалентного обміну зародилася в умовах середньовічного фінансового господарства. В її основі лежить визначення сутності податків як еквівалентної плати громадян за послуги з охорони кордонів, підтримання правопорядку, здійснення судочинства тощо, які купуються у держави. Податковий платіж в обмін на купівлю державних послуг сприймався вченими середньовіччя як акт вільного волевиявлення людей з еквівалентним результатом.

Атомістична теорія податків, або теорія «суспільного (публічного) договору», сформувалася в епоху Просвітництва у XVII–XVIII ст. Її основоположниками стали французькі просвітителі С. де Вобан (1633–1707) і Ш. Монтеск'є (1689–1755). Вони наполягали на договірному характері податку, відповідно до якого це плата, що вноситься громадянами в результаті укладення ними своєрідного публічного договору з державою. Такий договір, на відміну від теорії еквівалентного обміну, не є актом вільного волевиявлення громадян, а має риси обов'язковості, тобто сплата податків в обмін на це користування послугами держави є обов'язковим актом. Крім того, цей обмін не є повністю еквівалентним, але він взаємовигідний для обох сторін.

Така вигода визначається економією на витратах, оскільки самозахист для кожного громадянина обійшовся б дорожче порівняно зі сплатою податку як платою за забезпечення цього захисту державою.

Відомий російський економіст І. Кулішер (1878–1934) так характеризував цей обмін і його вигідність для громадян: «Хоча ця угода далеко не завжди є добровільною і ще рідше справедливою, але все ж це обмін, і, в кінцевому підсумку, обмін вигідний, адже найнездатніший уряд дешевше і краще охороняє підданих, ніж якби кожен із них захищав себе самостійно і незалежно від інших».

Державна вигода визначається забезпеченням за допомогою податків фінансових ресурсів для існування держави набагато краще, ніж альтернативне забезпечення таких ресурсів за допомогою доменів або регалій. З цього приводу С. де Вобан зауважував: «Абсолютно ясно і визнано всіма, що всі піддані держави потребують її захисту, без якого вони не можуть існувати», і не

менш зрозуміло, що «государ, глава і правитель країни не може дати їм цей захист, якщо піддані не надають йому необхідних для цього засобів».

Говорячи переважно про захист, автори теорії, звичайно, мали на увазі не тільки захист від зовнішніх ворогів, а й послуги держави з підтримання внутрішнього правопорядку, тобто необхідність утримання суду, поліції та інших державних органів. Податок становив плату за весь комплекс вигід, одержуваних громадянином від виконання державою своїх функцій. У зв'язку з цим слід зауважити, що певною мірою положення цієї теорії зберегли своє значення. Вони покладені в основу розроблення сучасного принципу вигід (або принципу вертикальної справедливості), використовуваного для реалізації принципу справедливості у багатьох податкових системах.

Деякі положення теорії «суспільного» договору використовувалися також у теорії «фіскального» договору. Її автори — англійський філософ Т. Гоббс (1588–1679), французькі мислителі Вольтер (1694–1778) і О. Мірабо (1749–1791) — визначали сутність податку як ціну, яку кожен громадянин сплачує зі свого майна для того, щоб отримати охорону його речей і спокійно користуватися нею. У цьому положенні виявляється сутність платного обміну обов'язками між підданими і державою, не обов'язково еквівалентного, але вигідного. Вигоди насамперед виявляються для громадян, які охороняють за допомогою податків своє життя і майно, а тому обмін стає фіскальним для них.

За словами О. Мірабо, «податок є попередньою сплатою за надання захисту громадського порядку». Вольтер уточнює: «Сплачувати податок означає віддавати частину свого майна, щоб зберегти речку».

Основне положення цієї теорії про податок як частину майна, котру слід віддати державі, щоб із великим задоволенням користуватися частиною, що залишилася, набуло розвитку в теорії податку як «насолоди», яку сформулював на початку XIX ст. швейцарський економіст Ж. С. де Сімонді (1773–1842). У нього фактор задоволення переростає в суспільну насолоду, яку кожен громадянин отримує із суспільних вигід, що надаються національним захистом, правосуддям, забезпеченням охорони особи і майна, народною освітою і т. ін. За насолоду необхідно платити, а податок є ціною, яку сплачує кожен громадянин за насолоду, яку отримує.

Ідею еквівалентності, беручи з теорії еквівалентного обміну, автор формулює так: «Податки, що сплачуються громадянами, мають за справедливістю відповідати вигодам, які суспільство їм приносить, і витратам, які воно робить заради них».

Таким чином, суть цієї теорії в безкоштовному, а головне еквівалентному, обміні обов'язками між підданими і державою. Якщо в теоріях еквівалентного обміну і «суспільного договору» податок має статус плати громадян за надані їм державні послуги і отримувані вигоди, то в теоріях «фіскального договору» і «насолоди» податок набуває статусу ціни цих послуг і вигід для громадян. Така зміна статусу є далеко не випадковою, адже, незважаючи на наявність еквівалентності тією чи іншою мірою в усіх теоріях обміну, категорія «плата» більше підходить до не повністю еквівалентних відносин, тоді як категорія «ціна» більш застосовна до еквівалентних відносин обміну.

У XVIII ст. виникає оригінальна ідея сприйняття податку як страхової премії, яка в другій половині XIX ст. матеріалізується у вигляді відповідної теорії. Її авторами стали французький державний діяч А. Тьєр (1797–1877) і англійський економіст Дж. Мак-Куллох (1789–1864). Вони уявляли, що держава створює своєрідну страхову компанію, а податки — страхові платежі, котрі сплачуються громадянами як страхувальниками на випадок настання певного страхового випадку. Щодо обов'язковості й розміру податків (страхових платежів), то, на думку А. Тьєра, їх повинен

платити кожен громадянин пропорційно своєму доходу або майну, оскільки витрати держави з охорони і захисту повинні розподілятися за вартістю власності, що охороняється.

Таким чином, громадяни відповідно до розміру своїх доходів (вартості майна) страхують власність від будь-якого ризику, що може перешкодити в їх володінні й користуванні цією власністю. Разом з тим страхування за допомогою сплати податків має принципову відмінність і не стикається з моделлю звичайного страхування життя або майна, тому що здійснюється не для отримання страхового відшкодування при настанні страхового випадку, а для фінансування витрат держави щодо запобігання ризику настання такого випадку. У ХХ ст. багато країн активно використовували цю теорію для розроблення конструкцій платежів податкового характеру у сфері соціального і пенсійного страхування.

Загалом, з точки зору теорій обміну, податок — обов'язковий, індивідуально еквівалентний платіж індивіда державі, здійснюваний з метою покриття оголошених суспільству витрат держави, за допомогою яких фінансується надання конкретних послуг, що надаються державою індивіду в обмін на отримання від нього цього платежу (таблиця).

Положення про прив'язку податку до розміру доходу або вартості майна мало вкрай важливе значення для подальшого обґрунтування принципу справедливості оподаткування. По суті, А. Тьер проголосив другий фундаментальний принцип (першим був принцип вигід) побудови сучасних податкових систем — платоспроможності (або як його нині називають — горизонтальної справедливості).

З позицій сьогоденного сприйняття податку таке визначення, безумовно, методологічно неспроможне. У його основу закладено помилкове положення про договірне походження інституту держави, яке призводить до договірної основи сплати податків та отримання від держави вигід. Така основа, звичайно, не розкриває об'єктивної сутності податку, його імперативності, адже будь-який договір виникає в результаті добровільного волевиявлення сторін, тоді як сплата податку не ідентична платі за придбання послуги на ринку, коли у платника є право вибору. Відповідно, податок не є результатом угоди між громадянином і державою, а має примусовий характер.

Щодо оплатного характеру податку і наявності певного еквівалента в обміні, то така постановка питання має об'єктивне підґрунття. Справді, важко заперечити наявність зустрічного потоку

Сутність підходів до сприйняття податку в різновидах теорій обміну

Теорії обміну	Синтезоване розуміння категорії «податок»
Теорія еквівалентного обміну	Еквівалентна плата громадян за послуги суспільного характеру, що купуються у держави і є результатом угоди між громадянами і державою
Атомістична теорія податків	Обов'язкова плата громадян за користування державними послугами, яка є результатом взаємовигідного договору між ними і державою
Теорія «фіскального» договору	Обов'язковий платіж громадян державі за забезпечення захисту громадського порядку, що є ціною, яку кожен громадянин сплачує зі свого майна для того, щоб отримати охорону іншої його частини
Теорія податку як «насолоди»	Обов'язковий еквівалентний платіж громадян державі за надання послуг громадського характеру, що є ціною, яку кожен громадянин сплачує за отримувану ним насолоду від одержання суспільних вигід
Теорія податку як страхової премії	Обов'язковий еквівалентний страховий платіж громадян для фінансування витрат держави щодо запобігання ризику настання страхового випадку, який сплачується громадянами пропорційно величині доходів (вартості майна)

суспільних благ і послуг від держави. Однак індивідуальна еквівалентність, на якій наполягали автори деяких теорій обміну, виявляється лише в окремих податках суто страхового характеру. У всіх інших податках абсолютно неможливо встановити еквівалентності між сумою податку, що сплачується громадянином, і вартісною оцінкою вигід, отримуваних ним від держави. Разом з тим такий зв'язок виявляється, якщо розглядати в масштабі всього суспільства якусь колективну еквівалентність, маючи на увазі під нею сукупне мінове відношення суми податків, що сплачуються всім соціумом, і вартісної оцінки публічних послуг, отримуваних суспільством від держави. Але й таке мінове відношення не має абсолютної еквівалентності через об'єктивні непродуктивні вирахування як мінімум на утримання апарату державного управління.

Історична цінність теорій обміну переважно визначається саме постановкою питання про наявність еквівалентності в податкових відносинах. Практично всі наступні покоління дослідників поверталися до цієї проблеми, що, як вододіл, розмежувала їх на прибічників відшкодувального чи безоплатного характеру податкових відносин.

- Література:* 1. Майбуров И. А. Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.
2. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.
3. Пушкарева В. М. История финансовой мысли и политики налогов : учеб. пособие / В. М. Пушкарева. — М. : ИНФРА-М, 1996. — 192 с.

І. А. Майбуров

ТЕОРІЯ ПОДАТКОВА КЛАСИЧНА (*Tax Theory Classic*)

Див. також:
*Теорії податкові, що базуються на теоріях обміну;
Теорія податкова неокласична; Теорія податку як жертви*

— загальна податкова теорія другої половини XVIII–XIX ст., що визначає сутність податку як обов'язкового, індивідуально еквівалентного платежу індивіда державі, здійснюваного з метою покриття її витрат на суспільну оборону і на підтримання гідності верховної влади, справляння якого має відбуватися з дотриманням принципів справедливості, визначеності, зручності та економії.

Основою Т. п. к. (або теорії податкового нейтралітету) прийнято вважати праці англійських економістів А. Сміта (1723–1790) і Д. Рікардо (1772–1823). Водночас окремі ідеї Т. п. к., нехай у вигляді штрихів, окремих положень і розрізнених коментарів, були озвучені ще У. Петті (1623–1687) у «Трактаті про податки і збори» (1662).

Основоположники класичної школи досліджували податки в межах розробленої ними теорії трудової вартості і ціни. А. Сміт першим підійшов до обґрунтування положення, згідно з яким вартість, а отже, і ціна кожного товару складається не тільки з витрат праці, а й прибутку, процента на капітал і земельної ренти, тобто визначається сукупністю витрат виробництва. Поряд із фактором «праця» у товарно-капіталістичному виробництві беруть участь фактори «капітал», що створює дохід у формі прибутку, і «земля», який створює дохід у формі ренти. Відповідно, сплату податків слід покладати не на певний клас, як пропонували фізіократи, а на всі чинники, що створюють дохід, однаково — на працю, капітал і землю. Ця теоретична пропозиція А. Сміта має принципове значення для подальшого залучення до оподаткування всієї сукупності факторів виробництва.

Центральне місце в дослідженні А. Сміта посідає концепція економічного лібералізму, згідно з якою ринкові закони як «невидима рука» ринку найкраще впливають на розвиток економіки, коли приватний інтерес «економічної людини» вищий за суспільний. Кожен окремо дбає лише про себе, а виграє у кінцевому підсумку суспільство. Прагнення до власної вигоди забезпечує досягнення загального блага. А. Сміт виступає проти втручання держави в економіку як регулятора економічних процесів, відводячи йому роль «нічного сторожа», покликаного виконувати лише функції зовнішнього і внутрішнього захисту країни, здійснення правосуддя, утримання громадських установ.

Ці функції повинні фінансуватися за рахунок різних доходів. А. Сміт намагався обмежити сферу дії податку, наполягаючи на тому, що тільки обороноздатність країни повинна забезпечуватися за рахунок збору податків.

У фундаментальній праці «Дослідження про природу і причини багатства народів» (1776) А. Сміт зазначав, що тільки «витрати на громадську оборону і на підтримку гідності верховної влади повинні покриватися загальними зборами з усього суспільства», тобто податками, в яких жодна інша функція, крім фіскальної, не повинна проявлятися. Всі інші державні видатки, пов'язані «зі здійсненням правосуддя, з утриманням громадських установ та робіт, закладів громадської освіти і релігійного виховання», мають оплачуватися цільовими митами та зборами, що справляються з користувачів цих суспільних благ і державних послуг. Тільки у разі браку цільових зборів такі витрати покриваються податками з усього суспільства.

Таким чином, «класики» встановлюють розмежування податкових і неподаткових платежів (зборів, мита) залежно від напряму витрачання коштів, що надходять від них. Настільки поверхове розмежування із сьогоденних позицій багато в чому має штучний вигляд, оскільки ґрунтується на популярній у той час, але помилковій смітівській концепції продуктивної праці. Відповідно до неї вся праця розмежується на продуктивну, що збільшує «вартість матеріалів, які вона переробляє», і непродуктивну — послуги, які «зникають у самий момент їх надання». До останніх належать всі державні послуги, які фінансуються за рахунок податків і зборів.

Майже всі економісти класичної школи беззастережно прийняли смітівське розмежування праці і, відповідно, непродуктивний характер державних послуг, у зв'язку з чим сформувався негативне ставлення до сприйняття податку як «неминучого зла».

Д. Рікардо у трактаті «Начала політичної економії та оподаткування» (1817) зазначав: «Немає податків, які не гальмували б накопичення, оскільки немає жодного податку, який не заважав би виробництву. Податки мають той самий ефект, що і неродючий ґрунт, поганий клімат, відсутність спритності або активності, поганий розподіл робочих місць, втрата верстатів». Д. Рікардо настільки різко висловлювався стосовно податку, оскільки вважав, що кожний податок, який скеровується на народні маси, зрештою перекладається на підприємців, знижуючи їхній прибуток і можливості розвитку виробництва.

Розмірковуючи про економічну природу податку, А. Сміт і Д. Рікардо певною мірою демонстрували аналогічні, але досить суперечливі й двоїсті судження. Ця подвійність проявлялася, з одного боку, в їх переконаності щодо непродуктивного характеру державних послуг і небажаного відвернення за допомогою податків ресурсів від продуктивної праці, з другого боку, у визнанні податку справедливою ціною або платою за надані державою послуги. При цьому А. Сміт наголошував: «...витрати уряду щодо підданих те саме, що витрати управління стосовно господарів великого володіння, зобов'язаних брати участь у цих витратах у розмірі доходів, одержуваних кожним з цього володіння». Навіть у цьому висловлюванні простежується відсутність єдиної

логіки в сприйнятті податку як витрат управління. Більше того, А. Сміт навіть називає податки «чистим збитком для суспільства».

Непослідовність в обґрунтуванні економічної природи податку, на думку В. Пушкарьової, пояснюється тим, що погляди А. Сміта на податок ще не згруповані в систему, він навіть не надає визначення податку. Разом з тим уважне вивчення його робіт дає змогу зробити висновок, що він є прибічником принципу еквівалентності або принципу насолоди. Відповідно в розумінні податку А. Сміт і Д. Рікардо займали позиції теорії обміну, еквівалентності в оподаткуванні.

А. Сміт започаткував розроблення фундаментальних принципів оподаткування — справедливості, визначеності, зручності та економії, що одержали згодом назву «декларації прав платника податків».

Наступні представники класичної школи так і не підійшли до правильного розуміння економічної сутності податку, хоча окремі з них, критично осмислюючи концепцію продуктивної праці, мали значні здобутки.

Так, французький економіст Ж.-Б. Сей (1767–1832), будучи активним прибічником класичної теорії, не погоджувався ні з фізіократами, які вважали, що продуктивна лише сільськогосподарська праця, ні з А. Смітом, котрий стверджував, що продуктивна лише праця у сфері матеріального виробництва. Ж.-Б. Сей вважав критерієм продуктивності корисність, адже кожне виробництво — це діяльність людини, спрямована на створення корисностей. Для нього важлива не матеріальна форма продукту, а насамперед результат діяльності. У підсумку надання державних послуг він визначив як виробництво корисностей у нематеріальній формі. Відповідно праця людей, використана на їх створення, має вважатися продуктивною, і вона повинна оплачуватися податками. Разом із тим, значно просунувшись в розумінні податку, Ж.-Б. Сей не зміг далі розвинути це раціональне положення. Він так і залишився відданим ідеям А. Сміта про економічний лібералізм і негативне сприйняття податку як «чистого збитку для суспільства», говорячи, що «найкращий з усіх фінансових планів — це витратити якомога менше, а найкращий з усіх податків — найменший».

Одним із завершителів Т. п. к., за якого вона досягає «своїї досконалості і з ним же вона почне занепадати», став Дж. С. Міль (1806–1873). Він не лише синтезував ідеї класичної школи, а й висунув низку нових ідей, підготувавши ґрунт для оформлення неокласичного напрямку в економіці і теорії податку як жертви. Так само, як і Ж.-Б. Сей, Дж. С. Міль вважав державні послуги продуктивними, але він пішов далі, визнавши уряд окремим виробником, що відповідає загальним засадам господарювання. Податок, у розумінні Дж. С. Мілля, стає оплатою з боку виробництва за забезпечення нормальних умов господарювання. Така трансформація поглядів на державу дала йому можливість перейти від сприйняття податку як «неминучого зла» до податку як «необхідної жертви», яку він пропонував розподіляти на принципах рівності між усіма членами суспільства.

Незважаючи на популярність Т. п. к. в епоху вільної ринкової конкуренції, до кінця XIX ст. з посиленням ролі держави в економіці цей підхід починає демонструвати дедалі більшу неспроможність.

Економічна природа податку Т. п. к. не була розкрита, але розроблена система принципів оподаткування привнесла в подальше розуміння податку дещо принципово нове, насамперед поняття справедливості. Загалом з позицій Т. п. к. можна дати таке синтезоване визначення податку: обов'язковий, індивідуально еквівалентний платіж індивіда державі, здійснюваний з метою покриття витрат держави на суспільну оборону і на підтримання гідності верховної влади, справляння якого має здійснюватися з дотриманням принципів справедливості, визначеності, зручності та економії.

- Література:* 1. *Майбуров И. А.* Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбу-ров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.
2. *Смит А.* Исследование о природе и причинах богатства народов. Кн. 5 / А. Смит. — М. : Соцэкгиз, 1992. — 782 с.
3. *Соколовська А. М.* Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

І. А. Майбуров

ТЕОРІЯ ПОДАТКОВА НЕОКЛАСИЧНА (*Tax Theory Neo-Classic*)

Див. також:

Податок Пігу; Теорії податкові, що базуються на теоріях обміну; Теорія податкова класична; Теорія податку як жертви

– загальна податкова теорія останньої чверті XIX — початку XX ст., сформульована як теорія задоволення колективних потреб, методологічний стрижень якої полягає в обґрунтуванні ускладнення функцій держави з позиції об'єктивного зростання колективних, а головне неподільних, потреб.

Оформлення неокласичного напрямку (маржиналізму) в останній чверті XIX — початку XX ст. пов'язане, насамперед, з іменами А. Маршалла (1842–1924), Д. Б. Кларка (1847–1938), А. Пігу (1877–1959), Л. Вальраса (1834–1910) та В. Парето (1848–1923).

Задоволення саме колективних потреб має забезпечуватися за рахунок примусового збору податків. Категорія «потреба» як потреба або потреба в чомусь, що вимагає задоволення, існувала і до неокласицизму. Автори цієї теорії ввели і розмежували поняття індивідуальної та колективної потреб. Відомий російський економіст, яскравий прихильник цієї теорії, А. Соколов (1885–?) у фундаментальній роботі «Теорія податків» (1928) узагальнює підсумки розгляду цих категорій.

Індивідуальні потреби мають такі характерні ознаки:

- виникають у межах окремих господарств і задовольняються індивідуальним (приватним) способом;
- завжди вимагають для свого задоволення індивідуального володіння певним благом або послугою і тому мають властивість подільності.

Колективним (суспільним) потребам властиві такі ознаки:

- їх виникнення зумовлене загальною зацікавленістю цілої більш-менш великої групи (класу) людей і господарств;
- задовольняються не індивідуальним, а колективним способом;
- вони можуть бути подільними і неподільними залежно від можливості володіння певним благом або послугою.

Останнє положення, обґрунтоване авторами Т. п. н., украй важливе для розмежування колективних потреб і способів їх оплати.

Подільними є колективні потреби, які являють собою суму індивідуальних потреб, зумовляють яскраво виражену зацікавленість людей у їх задоволенні і, відповідно, добровільність витрачання людьми своїх коштів для оплати витрат, пов'язаних з їх задоволенням. Наприклад, потреби в пошті, телеграфі, залізниці, освіті, охороні здоров'я та ін.

Неподільними є колективні потреби, які виходять за межі індивідуальних потреб і не можуть бути на них розкладені, що демонструють слабо виражену зацікавленість людей у їх задоволенні й, відповідно, необхідність колективного примусу в збиранні коштів для оплати витрат, пов'язаних

з їх задоволенням. Наприклад, потреби в утриманні апарату державного управління, національної оборони, громадського правопорядку.

З відмінності в характері індивідуальних і колективних потреб випливає розбіжність у способах оплати витрат, пов'язаних із їх задоволенням. З індивідуальними потребами ситуація досить проста. Окремі особи можуть задовольняти свої індивідуальні потреби тільки або шляхом власного виробництва необхідних для їх задоволення товарів чи послуг, або шляхом їх купівлі в інших приватних господарствах, отримуючи необхідні кошти від продажу власних товарів і послуг.

Ситуація із задоволенням колективних потреб не настільки проста і однозначна. Держава в уявленні авторів Т. п. н. є публічно-господарською організацією, тобто суб'єктом господарювання. Однак її діяльність як суб'єкта господарювання, спрямована на задоволення колективних потреб, не може ґрунтуватися на ринкових відносинах. Послуги, що надаються державою населенню щодо задоволення колективних потреб, не можуть мати характеру ринкових благ, що продаються і купуються за певною ціною, а відносини з надання таких послуг повинні мати якусь іншу, відмінну від ринкової, основу. Таким чином, завданням держави як суб'єкта господарювання є задоволення колективних потреб.

Неподільні колективні потреби повинні оплачуватися податками, що справляються в примусовій формі, тобто добровільність мінових відносин замінюється примусовістю податків. Індивідуальної еквівалентності в такому обміні немає, але є колективна (суспільна) еквівалентність. Подільні потреби повинні оплачуватися добровільно, оплачуватися митом та податками, а в окремих випадках навіть добровільними платежами, що мають характер мінових відносин і ринкову вартість. Примусовий характер податку є найчіткішою ознакою, що відрізняє податок від мит. З наведених міркувань можна побачити, що Т. п. н. бере за основу відносини обміну.

Міра розкладання колективної потреби на суму індивідуальних, відповідно, збіг колективної потреби з сукупністю індивідуальних, а також міра співвідношення зацікавленості суспільства й індивіда в задоволенні цих потреб і є підставою для встановлення особливостей компенсаційного механізму.

У випадках, якщо індивідуальна зацікавленість перевищує колективну (наприклад, послуги освітні, комунальні, пошти та залізниці), є можливість використовувати мінові відносини і продавати їх населенню за ринковою вартістю, а в деяких випадках навіть нижче її, частково субсидуючи їх надання.

Коли колективна потреба навпаки перевищує індивідуальну (наприклад, послуги судочинства), краще використовувати механізм часткового відшкодування їх шляхом встановлення відповідного платежу (судового мита) за користування послугою.

Важливим досягненням неокласицизму є відмова від класичного негативного підходу до господарської ролі держави і розуміння податку як чистого збитку для суспільства. Автори Т. п. н. намагалися обґрунтувати продуктивний характер державних послуг, наполягаючи, що без господарської діяльності держави, «спрямованої на задоволення колективних потреб, система приватних господарств не могла б існувати. Отже, витрати на задоволення колективних потреб видаються економічно потрібними і доцільними».

Але всіх цих висновків неокласицизм дійшов не відразу. Різні його школи (німецька, італійська, американська, російська та ін.) зробили свій внесок у формування основних положень теорії колективних потреб.

Істотний внесок зробила німецька школа в особі Л. Штейна і А. Шеффле. Її основна заслуга полягає у визнанні за державою економічних функцій, що вимагають справляння податків і повного визнання продуктивного характеру державних послуг. На їхню думку, є продукти і послуги, які відразу служать всім особам і кожному так, що їх неможливо виміряти, але на які ніколи не можна очікувати попиту з їх боку, а отже, добровільної оплати. Крім того, є потреба в послугах, надання яких не під силу приватним господарствам. Всі ці послуги мають бути результатом діяльності держави як особливого господарського організму, що становить особливу галузь господарської діяльності, один із секторів народного господарства, який виробляє подібні продукти та послуги. Держава має підкорятися загальному закону господарювання, основний принцип якого — дешевизна.

Як тільки приватнопідприємницька діяльність може виконати будь-яку послугу (завдання), що користується попитом з боку населення і є предметом державної діяльності, дешевше, ніж її виконує держава, ця послуга (завдання) повинна бути викреслена з обов'язків держави і передана у приватний сектор. Таким чином, завдання держави не є чимось раз і назавжди визначеним, вони змінюються разом із розвитком приватнопідприємницької ініціативи.

Італійська школа в особі Ф. Нітті (1868–1953) привнесла в Т. п. н. бачення держави як найвищої і водночас природної форми соціальної кооперації, а також обґрунтування нової категорії «громадські неподільні послуги» та податків у вигляді плати за ці послуги.

Ф. Нітті зазначав: «Є неподільні суспільні послуги, як, наприклад, внутрішній спокій і зовнішня безпека, правосуддя, громадська гігієна, охорона території. Оскільки в цьому випадку не застосовні мита, тобто винагорода за спеціальні ділені послуги, необхідно, щоб загальні витрати покривалися податками». Податок — «та частина багатства, яку громадяни дають державі та місцевим органам заради задоволення колективних потреб».

Італійський соціаліст А. Лорія (1857–1943) розвивав теорію колективних потреб із позицій закону вартості, мінової оцінки суспільних послуг, застосувавши до розуміння податку своє бачення його як монопольної ціни цих послуг. Крім того, він надав цій теорії чітко вираженого класового забарвлення, яким згодом у період НЕПу скористалися вітчизняні економісти.

У праці «Фінансова політика як результат і знаряддя інтересів володільницьких класів» (1893) А. Лорія зауважував: «Фінансове господарство є виробництвом суспільних послуг (товарів) і треба докласти до цього особливого товару загальні закони цінності, які складаються по-різному в різних економічних формах (вільна конкуренція, монополія). В умовах вільної конкуренції податок дорівнюватиме власній ціні громадських послуг, що споживаються його платником, і буде далі пропорційним або прогресивним, зважаючи на те, чи зростатиме власна ціна громадських послуг, необхідних платникові, пропорційно або більше ніж пропорційно його доходу. За утисків вільної конкуренції привілейовані класи покладають на робітничий клас найбільшу частину податного тягара <...> один суспільний клас визначає суспільні витрати і отримує з них вигоду, а інший дає кошти на їх покриття. Тут громадські послуги — безкоштовні для тих, хто їх встановлює, і обсяг їх, отже, може бути безмежно розширений за свавіллям законодавців».

Російська школа зробила значний внесок у розвиток теорії колективних потреб. Особливу популярність ця теорія мала у фінансовому середовищі Радянської Росії 20–30-х років ХХ ст. Її положення розвивали такі відомі російські економісти, як А. Буковецький (1881–1972), П. Мікеладзе і А. Соколов. Перебуваючи у важких, до того ж нав'язаних згори, умовах пошуку відповід-

ного контексту податку, прийнятого для планової економіки, вітчизняна школа в обґрунтуванні колективних потреб була вимушена розвивати класовий підхід.

Оскільки колективізм «служить інтересам панівних класів, зокрема, в буржуазних країнах — інтересам буржуазії», то обґрунтованим, на думку цих вчених, було застосування аналогічного підходу, але вже з позицій незаможних класів, в умовах соціалістичного ладу. Радянська влада «відкрито прагне до того, щоб за допомогою податків і різних податкових зборів справляти якомога більшу суму коштів з доходів більш заможних верств населення і звертати їх на потреби менш заможних верств... На податки вона дивиться, як на засіб вилучення приватногосподарського накопичення зі сфери приватного господарства і перенесення його у сферу усупільненого господарства».

Крім того, представники вітчизняної школи абсолютно справедливо обґрунтовували наявність певного взаємозв'язку між індивідуальними і колективними потребами. А. Соколов зауважував: «...між індивідуальними потребами та колективними немає і не може бути повної відірваності. З одного боку, індивідуальні потреби можуть мати, і справді нерідко мають, загальне народногосподарське значення. Наприклад, потреба робітників у їжі, одязі та житлі, що задовольняється ними індивідуальним способом, є, безсумнівно, їх індивідуальною потребою, але разом з тим це і колективна потреба, оскільки, якщо вона не буде задоволена, то зупиниться відтворення робочої сили, в якому зацікавлене все суспільство. З другого боку, колективні потреби, можуть... тією чи іншою мірою збігатися з індивідуальними потребами окремих осіб і господарств». Це положення активно використовувалося в практиці радянської держави, коли, наприклад, індивідуальна потреба в житлі асоціювалася з колективною потребою і задовольнялася за рахунок податків. Також заслугою вітчизняних учених можна вважати обґрунтування відсутності як індивідуальної, так і колективної еквівалентності між розмірами податків і вартістю отримуваних від держави послуг (благ).

З позицій Т. п. н. можна відтворити характерне визначення податку (за М. Соколовим (1869–1945)): «Податками називаються примусові збори, стягнуті державою або уповноваженими нею публічно-правовими органами в силу верховенства права, без будь-якого еквівалента з боку держави і йдуть на покриття загальнодержавних потреб».

Теорія колективних потреб була важливою для вдосконалення практики оподаткування. К. Янбухтін вважав, що в західній фінансовій науці ця теорія в 30-ті роки ХХ ст. посідала панівне становище. В. Пушкарєва робить висновок, що основу визначення податку з позицій цієї теорії західна економічна наука, вносячи необхідні корективи, використовує і тепер. Слід погодитися з таким висновком, адже наступні економічні течії ХХ ст. вже не пропонували нових концепцій розуміння природи і сутності податків. Вони почали розглядати податки як інструмент державного регулювання, ґрунтуючись саме на сприйнятті податку як джерела задоволення суспільних потреб, тобто зробивши не надто істотну заміну «колективних потреб» на «суспільні».

- Література:* 1. Майбуров И. А. Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.
2. Пушкарєва В. М. История финансовой мысли и политики налогов : учеб. пособие / В. М. Пушкарєва. — М. : ИНФРА-М, 1996. — 192 с.
3. Соколов А. А. Теория налогов / А. А. Соколов. — М. : ЮрИнфоР-Пресс, 2003. — 506 с.

І. А. Майбуров

**ТЕОРІЯ ПОДАТКУ
ЯК ЖЕРТВИ***(Theory of Tax as a Victim)*

Див. також:
Теорії податкові, що базуються на теоріях обміну; Теорія податкова класична; Теорія податкова неокласична

– загальна податкова теорія XIX ст., що визначає сутність податку як односторонньої жертви громадян, що йде на користь держави або іншої суспільно-примусової одиниці, без отримання ними жодного зустрічного еквівалента.

В основу Т. п. ж. покладено практичні ідеї середньовіччя, що асоціювали сплату податку з жертвопринесенням. Перше теоретичне уявлення податку як жертви належить фізіократам, які в середині XVIII ст. використовували його жертвну сутність для обґрунтування домінуючого значення ренти і єдиного податку на землю. Їхня логіка була такою: якщо держава всім народним багатством, усім своїм надбанням зобов'язана землі, природним силам, то і всі жертви, які держава може вимагати від народу, слід отримувати з цього джерела.

Ідея сприйняття податку як жертви, яку повинен приносити кожен громадянин своїй державі, була достатньо популярною в XIX і навіть на початку XX ст. Її активно розробляли вчені різних шкіл і напрямів. У оформлення Т. п. ж. істотний внесок зробили у першій половині XIX ст. французькі вчені Н. Канар і Ж. С. де Сімонді, англієць Дж. С. Мілль, німець К. Т. Еєберг, а також російські фінансисти кінця XIX — початку XX ст. (С. Вітте, І. Янжул, Б. Мільгаузен, Я. Таргулов та ін.).

Н. Канар (1755–1833) першим у трактаті «Принципи політичної економії» (1801) розвинув ідею жертвовного характеру податку, яка неминуче проявляється при його сплаті як жертви, принесеної індивідом в інтересах держави.

Аналогічних позицій дотримувався російський економіст Н. Тургенев (1789–1871), який у відомій роботі «Досвід теорії податків» (1818) охарактеризував податки «пожертвами на загальну користь».

Подальшого розвитку ця ідея набула в книзі Б. Г. Мільгаузена «Лекції з фінансового права» (1866), де вперше обґрунтовано примусовий характер податків, що розглядаються як пожертвування, котрі є об'єктивними, оскільки «впливають із самого поняття про державу, з ідеї про ставлення верховної влади до її членів».

С. Вітте (1849–1915) у лекціях 1902 р. робив відповідний акцент, характеризуючи податки як «примусові збори (пожертвування) з доходу і майна підданих, що стягуються через верховні права держави заради здійснення вищих цілей державного співжиття».

Надалі аналіз примусового характеру податків І. Янжул (1846–1910) доповнює плідною ідеєю примусово-правової основи жертвовної їх сутності. На його думку, «під ім'ям податків мають розуміти такі односторонні економічні пожертвування громадян або підданих, які держава чи інші суспільні групи, оскільки вони є представниками суспільства, стягують легальним шляхом і законним способом з їх приватного майна для задоволення необхідних суспільних потреб і витрат, що зумовлюються ними».

Найповніше сутність податку з позицій Т. п. ж. розкрита в роботах російського економіста Я. Таргулова. Примусовість і законодавчо-правову основу податку доповнено неприйняттям еквівалентності в податкових відносинах між громадянами і державою. Я. Таргулов зауважував: «При внесенні податку має місце одностороння жертва з боку населення. Тут немає отримання населенням в певній формі якої-небудь реальної користі. Немає відповідного еквівалента, який

населення отримує від держави. Ці жертви йдуть на користь держави або якоїсь іншої суспільно-примусової одиниці (міста, земства і т. ін.). При цьому жертви, які несе населення, встановлюються законом, визначаються державною владою. Закон встановлює той чи інший податок, населення має його внести, і це відбувається тому, що держава є примусовим органом, має право, через своє верховенство, стягувати з населення ту чи іншу суму для покриття тих чи інших суспільних потреб». Розроблення Я. Таргуловим податку як жертви увінчує методологію Т. п. ж., тому логічно навести визначення податку саме з його позицій: «...така форма доходів держави або яких-небудь інших суспільно-примусових одиниць, коли ці доходи, одержувані з майна громадян, є односторонньою їх жертвою, без отримання ними будь-якого еквівалента, випливають з природи держави як органу влади і служать для задоволення суспільних потреб».

Обґрунтування примусової, правової та безеквівалентної суті сплати податку — важливий внесок розробників Т. п. ж. у його сучасне розуміння. Незважаючи на спочатку добровільну природу жертвоприношень, ця теорія відмовилася від такого положення, обґрунтувавши нову для того часу методологічну платформу, ознаки податку як примусового, легітимного і безеквівалентного пожертвування.

Саме таке розуміння сутності податку дало можливість надалі вченим:

- відійти від пошуку будь-якої договірної основи в податкових відносинах між громадянами і державою;
- відмовитися від необхідності обґрунтування індивідуальних вигід, одержуваних кожним підданим від своєї держави в обмін на сплату податку.

Водночас архаїчний фундамент сприйняття оподаткування як жертвопринесення не відповідав реаліям зростаючої ролі держави в житті суспільства і економіки, перешкоджав обґрунтуванню необхідності постійного збільшення принесених державі жертв. Тому багато раціональних положень Т. п. ж. було забуто. Більшій популярності в першій чверті ХХ ст. домоглися представники неокласичної школи, котрі розробили податкову теорію колективних потреб.

- Література:* 1. Майбуров И. А. Теория налогообложения: продвинутый курс : учеб. для магистрантов / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. — М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. — 591 с.
2. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.
3. Пушкарева В. М. История финансовой мысли и политики налогов : учеб. пособие / В. М. Пушкарева. — М. : ИНФРА-М, 1996. — 192 с.
4. Тургенев Н. Опыт теории налогов / Н. Тургенев. — 3-е изд. — М. : Соцэкгиз, 1937. — 327 с.

І. А. Майбуров

ТЕРИТОРІЯ МИТНА (*Customs Area*)

Див. також:
Зона митна вільна; Контроль митний

— територія, на якій держава має цілковиту юрисдикцію щодо митної справи і на якій у повному обсязі є чинними її економічні, юридичні, митні закони та нормативні акти.

Т. м. держави, як правило, відповідає національній території, що охоплює сушу, територіальне море, внутрішні води і повітряний простір, а також штучні острови, установки і споруди, які знаходяться у виключній морській економічній зоні держави. Території спеціальних митних зон зазвичай вважають такими, що розташовані поза межами Т. м.

Межами Т. м. України є митний кордон України, який збігається з державним кордоном України, за винятком меж території спеціальних митних зон, межі території яких є митним кордоном України.

Правовий режим Т. м., її митні кордони визначають Митний кодекс України, двосторонні та багатосторонні міжнародні договори України, інші норми митного законодавства. Цими документами встановлено порядок пропуску на Т. м. України, транзиту і вивезення за її межі товарів, речей, валюти, цінностей та інших предметів, а також відповідальність за порушення цього порядку. Крім того, ними запроваджені спеціальні правила ввезення на Т. м. України предметів міжнародних, чужоземних організацій, представництв та осіб, які користуються на території держави митними пільгами, а також інші норми, що визначають правовий режим Т. м.

Література: 1. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Основи митної справи в Україні : підручник / за ред. П. В. Пашка. — К. : Знання, 2008. — 651 с.

А. Г. Загородній

ТЕРИТОРІЯ ПРІОРИТЕТНОГО РОЗВИТКУ (Priority Development Area)

Див. також:
*Зона економічна спеціальна (вільна);
Режим податковий спеціальний*

— територія, на якій склалися несприятливі соціально-економічні та екологічні умови, незадовільний стан зайнятості населення і на якій запроваджується спеціальний режим інвестиційної діяльності для створення нових робочих місць.

Т. п. р. є однією з чинних форм спеціальних правових режимів економічної діяльності в Україні, яка застосовується поряд зі спеціальними економічними зонами, технологічними парками та науковими парками. Перші Т. п. р. виникли в 1998 р., невдовзі було утворено 72 Т. п. р. у 8 областях України та Автономній Республіці Крим (таблиця). При запровадженні Т. п. р. розглядалися як інструмент державної регіональної політики подолання депресивних виявів у регіонах, спрямований на залучення інвестицій та створення нових робочих місць. Показники соціально-економічних результатів діяльності суб'єктів господарювання Т. п. р. доводять, що вони відіграли певну позитивну роль у покращанні соціально-економічної ситуації на регіональному рівні. До 2005 р. більшість Т. п. р. розвивалися динамічно, основні економічні показники зареєстрованих на них суб'єктів господарювання зростали. Найвагоміших результатів досягли суб'єкти господарювання Т. п. р. у Донецькій області. Але як економічний інструментарій Т. п. р. використовувалися без певного стратегічного задуму і не завжди цілеспрямовано, а під впливом низки негативних чинників об'єктивного і суб'єктивного характеру економічний ефект виявився недостатнім і з часом був нівельований.

Література: 1. Щербина В. С. Господарське право : підручник / В. С. Щербина. — 2-ге вид., переробл. і допов. — К. : Юрінком Інтер, 2005. — 592 с.
2. Сіваченко І. Ю. Вільні економічні зони : навч. посіб. / І. Ю. Сіваченко, Н. О. Кухарська, М. А. Левицький. — К. : Дакор : Алерта, 2002. — 480 с.
3. Єгорова О. Території пріоритетного розвитку в Україні: проблеми та перспективи : аналіт. зап. / О. Єгорова ; Нац. ін-т стратег. досліджень при Президентові України [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.niss.gov.ua/articles/364>.

О. Г. Зима

Т. п. р. зі спеціальним режимом інвестиційної діяльності

Територія розташування	Пріоритетні види економічної діяльності	Пільги, що надаються інвесторам	Особливі умови, за яких інвестори отримують пільги	Очікувані результати діяльності
У Донецькій області (площа — 714 тис. га, термін дії — 30 років, початок роботи — 21 липня 1998 р.)				
<p>Міста: Артемівськ, Вугледар, Горлівка, Дзержинськ, Димитров, Добропіль, Донецьк, Єнакієве, Жданівка, Кіровоград, Костянтинівка, Краматорськ, Красноармійськ, Красний Ліман, Макіївка, Маріуполь, Новогродівка, Сєвєродонецьк, Слов'янськ, Сніжне, Торез, Шахтарськ; райони: Амвросіївський, Волноваський, Костянтинівський, Мар'їнський, Слов'янський</p>	<p>Сільське господарство; рибне господарство; добувна промисловість; харчова промисловість та переробка сільськогосподарської продукції; текстильна промисловість та пошиття одягу; виробництво деревини та виробів з деревини; целюлозно-паперова промисловість; хімічна промисловість; металургія та оброблення металу; машинобудування та приладобудування; виробництво меблів; виробництво електроенергії, газу та води; будівництво; готельне господарство; транспорт; дослідження та розробки у галузі природничих та технічних наук; геологія та геологорозвідання; освіта та охорона здоров'я</p>	<p>Перші роки — пільгові ставки податку на прибуток; оподаткування доходів нерезидентів у розмірі 2/3 встановленої ставки; оподаткування дивідендів за ставкою 10 %; пільги щодо справляння мита та податок на додану вартість; звільнення від оподаткування суми інвестицій, одержаної за інвестиційним проектом</p>	<p>Реалізація на новостворених і діючих підприємствах та їх структурних підрозділах, на яких відбувалися реструктуризація, реконструкція, модернізація, перепрофільовання у пріоритетних видах економічної діяльності, якщо інвестиції еквівалентні не менш як 1 млн дол. США</p>	<p>Перебачалося залучити 7750 млн дол. США; збереження старих та створення нових робочих місць — 100 тис.</p>
В Автономній Республіці Крим (площа — 611 тис. га, термін дії — 30 років, початок роботи — 1 січня 2000 р.)				
<p>Міста: Алушта, Армянськ, Красноперекопськ, Суаки, Феодосія, Ялта; райони: Красноперекопський, Ленінський</p>	<p>Охорона здоров'я; санаторно-курортні послуги, готельне господарство; лісове господарство; рибне господарство; сільське господарство; добувна промисловість; харчова промисловість та переробка сільськогосподарської продукції; текстильна промисловість та пошиття одягу; хімічне виробництво; машинобудування та приладобудування; дослідження та розробки у галузі природничих та технічних наук; виробництво електроенергії, газу та води; будівництво; транспорт</p>	<p>Перші роки — пільгові ставки податку на прибуток; пільги щодо справляння податку на додану вартість; мито не справляється у разі ввезення з-за меж митної території України сировини, матеріалів, устаткування, обладнання, комплектуючих деталей до них (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційних проектів, але не більше ніж на 5 років; звільняється від оподаткування сума інвестицій, одержана за інвестиційним проектом; надходження в іноземній валюті звільнюються від обов'язкового продажу; не справляється плата за землю на період освоєння земельних ділянок, але не більше ніж на 5 років</p>	<p>Реалізація інвестиційних проектів у пріоритетних видах економічної діяльності кошторисною вартістю не менш як: 100 тис. дол. США — зі збереження історичного та природного надбання, з досліджень та розробок у сфері інформатизації, культури та спорту, послуг населенню, з очищення території, у лісовому господарстві, у виробництві спортивних та галантерейних товарів, іграшок, сувенірних виробів; 200 тис. дол. США — з охорони здоров'я, у сільському і рибному господарстві, харчовій, текстильній промисловості та промисловості з переробки сільськогосподарської продукції, виробництві меблів, деревини і виробів з деревини; 500 тис. дол. США — у санаторно-курортних закладах, готелях та ресторанах, транспорті та зв'язку, в будівництві,</p>	<p>Перебачалося залучити 850 млн дол. США; збереження нових робочих місць — 28 тис.</p>

Продовження таблиці

Територія розташування	Пріоритетні види економічної діяльності	Пільги, що надаються інвесторам	Особливі умови, за яких інвестори отримують пільги	Очікувані результати діяльності
У Луганській області (площа — 519 тис. га, термін дії — 30 років, початок роботи — 4 лютого 1999 р.)				
Міста: Брянка, Красний Луч, Краснодон, Первомайськ, Свердловськ, Стаханів; райони: Антрацитівський, Краснодонський, Кремені-ський	Сільське господарство; добувна промисловість; харчова промисловість та переробка сільськогосподарської продукції; текстильна промисловість та пошиття одягу; виробництво деревини й виробів з деревини; целюлозно-паперова промисловість; хімічне виробництво; металообробка та машинобудування; виробництво електроенергії та коксу; будівництво; транспорт	Перші роки — пільгові ставки податку на прибуток; звільняється від оподаткування сума інвестицій, одержана за інвестиційним проектом; мито та ПАВ не справляються у разі ввезення з-за меж митної території України сировини, матеріалів, устаткування та обладнання (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційного проекту, але не більше ніж на 5 років	Реалізація інвестиційних проектів кошторисною вартістю не менш як: 500 тис. дол. США — в галузях сільського господарства, обробної промисловості та охорони здоров'я; 700 тис. дол. США — в галузях будівництва та транспорту; 1 млн дол. США — в галузях добувної промисловості, виробництва електроенергії та коксу, хімічного виробництва і машинобудування	Перебачається залучити 1269 млн дол. США; збереження старих та створення нових робочих місць — 17 тис.
У Закарпатській області (площа — 1280 тис. га, термін дії — 15 років, початок роботи — 29 січня 1999 р.)				
Закарпатська область	Рослинництво; добувна промисловість; харчова промисловість та переробка сільськогосподарської продукції; текстильна промисловість та пошиття одягу; виробництво деревини та виробів з деревини; виробництво електроенергії; будівництво; готелі; транспорт; охорона здоров'я; експлуатація спортивних споруд	Перші роки — пільгові ставки податку на прибуток; звільняється від оподаткування сума інвестицій, одержана за інвестиційним проектом; мито та ПАВ не справляються у разі ввезення з-за меж митної території України устаткування та обладнання (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційного проекту, але не більше ніж на 5 років	Реалізація суб'єктами підприємницької діяльності, на підставі договору з місцевою державою адміністрацією, інвестиційних проектів у пріоритетних видах економічної діяльності, якщо інвестиція еквівалентна не менш ніж 250 тис. дол. США	Перебачається залучити 550 млн дол. США; збереження старих та створення нових робочих місць — 50 тис.
У Сумській області (площа — 3,5 тис. га, термін дії — 30 років, початок роботи — 1 січня 2000 р.)				
Місто Шостка	Хімічна промисловість; металургія та оброблення металу, машинобудування; оброблення відходів; виробництво електроенергії; будівництво	Перші роки — пільгові ставки податку на прибуток; звільняється від оподаткування сума інвестицій, одержана за інвестиційним проектом;	Реалізація інвестиційних проектів у пріоритетних видах економічної діяльності кошторисною вартістю не менш як: 200 тис. дол. США — у харчовій промисловості з переробки сільськогосподарської продукції, виробництва деревини, сировини та виробів з деревини, сфери охорони здоров'я;	Перебачається залучити 95 млн дол. США; збереження старих та створення нових робочих місць — 2,5 тис.

Продовження таблиці

Територія розташування	Пріоритетні види економічної діяльності	Пільги, що надаються інвесторам	Особливі умови, за яких інвестори отримують пільги	Очікувані результати діяльності
		Пільги та ПАВ не справляються у разі ввезення з-за меж митної території України сировини, матеріалів, устаткування, обладнання та комплектуючих виробів до них (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційних проєктів, але не більше ніж на 5 років; не справляється плата за землю на період освоєння земельної ділянки, але не більше ніж на 5 років	500 тис. дол. США — у будівництві, обробленні відходів, виробництві електроенергії тепловими електростанціями, виробництві та розподілі тепла; 1 млн дол. США — у виробництві машин та устаткування, порошкової металургії та хімічному виробництві, нафтопереробі	
У Житомирській області (площа — 1554 тис. га, термін дії — 30 років, початок роботи — 1 січня 2000 р.)				
Міста: Бердичів, Коростень, Новоград-Волинський; райони: Воладарсько-Волинський, Ємельчинський, Коростенський, Лугинський, Малинський, Народицький, Новоград-Волинський, Овруцький, Олевський	Сільське господарство; добувна промисловість; харчова промисловість; виробництво деревини та виробів з деревини; целюлозно-паперова промисловість; хімічна промисловість; виробництво інших неметалевих мінеральних виробів; машинобудування; будівництво	Перші роки — пільгові ставки податку на прибуток; звільняється від оподаткування сума інвестицій, одержана за інвестиційним проєктом; мити та ПАВ не справляються у разі ввезення з-за меж митної території України сировини, матеріалів, устаткування, обладнання та комплектуючих виробів до них (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційних проєктів, але не більше ніж на 5 років; не справляється плата за землю на період освоєння земельної ділянки, але не більше ніж на 5 років	Реалізація інвестиційних проєктів у пріоритетних видах економічної діяльності кошторисною вартістю не менш як: 200 тис. дол. США — у сільському господарстві, харчовій промисловості, текстильній промисловості, обробленні деревини та виробництві виробів з деревини, целюлозно-паперовій промисловості, виробництві меблів, виробництві готового одягу та хутра, охороні здоров'я, освіті; 300 тис. дол. США — у будівництві; 500 тис. дол. США — у добувній промисловості, хімічному виробництві, виробництві виробів з мінеральних матеріалів, виробництві машин та устаткування, транспорті	Перебачаючись залучити 140 млн дол. США; збереження старих та створення нових робочих місць — 28 тис.
У Харківській області (площа — 31 тис. га, термін дії — 30 років, початок роботи — 1 січня 2000 р.)				
Місто Харків	Харчова промисловість та переробка сільськогосподарської продукції; текстильна та легка промисловість; виробництво шкіри та шкіряного взуття; целюлозно-паперова промисловість; поліграфічна діяльність; хімічна промисловість; машинобудування; виробництво електроенергії, води; будівництво; транспорт; зв'язок; дослідження і розробки у галузі природничих та технічних наук; асенація та оброблення відходів	Перші роки — пільгові ставки податку на прибуток; звільняється від оподаткування сума інвестицій, одержана за інвестиційним проєктом; мити та ПАВ не справляються у разі ввезення з-за меж митної території України сировини, матеріалів, устаткування, обладнання та комплектуючих виробів до них (крім підакцизних товарів) для реалізації інвестиційних проєктів, але не більше ніж на 5 років	Реалізація інвестиційних проєктів у пріоритетних видах економічної діяльності кошторисною вартістю не менш як: 500 тис. дол. США — у харчовій промисловості та переробці сільськогосподарської продукції, текстильній промисловості та пошитті одягу, виробництві готового одягу, хутра, шкіри та шкіряного взуття, фармацевтичному виробництві, сфері освіти, охорони здоров'я та соціальної допомоги;	Перебачаючись залучити 1539 млн дол. США; збереження старих та створення нових робочих місць — 52 тис.

Закінчення таблиці			
Територія розташування	Пріоритетні види економічної діяльності	Пільги, що надаються інвесторам	Особливі умови, за яких інвестори отримують пільги
		не справляється плата за землю на період освоєння земельної ділянки, але не більше ніж на 5 років	700 тис. дол. США — у будівництві, виробництві будівельних матеріалів, транспортній сфері асенізації та оброблення відходів; 1 мн дол. США — у сфері досліджень і розробок у галузі природничих та технічних наук, виробництві електроенергії, газу та води; 3 мн дол. США — у металургії та обробленні металу, виробництві машин і устаткування, електричного, електронного і транспортного устаткування
У Чернігівській області (площа — 1218 тис. га, термін дії — 30 років, початок роботи — 1 січня 2000 р.)			
Райони: Городнянський, Корюківський, Новгород-Сіверський, Ріпкинський, Семенівський, Чернігівський, Щорський	Сільське господарство; добувна промисловість; харчова та переробна промисловість; текстильна промисловість; оброблення деревини; целюлозно-паперова промисловість; виробництво інших неметалевих мінеральних виробів	Перші роки — пільгові ставки податку на прибуток; звільняється від оподаткування сума інвестицій, одержана за інвестиційним проектом; миго та ПАВ не справляються у разі ввезення з-за меж митної території України сировини, матеріалів, устаткування, обладнання та комплектуючих виробів до них (крім підакційних товарів) для реалізації інвестиційних проектів, але не більше ніж на 5 років; не справляється плата за землю на період освоєння земельної ділянки, але не більше ніж на 5 років	Перебачаючись залучити 1200 мн дол. США; збереження старих та створення нових робочих місць — 15 тис.
У Волинській області (площа — 1,7 тис. га, термін дії — 30 років, початок роботи — 1 січня 2000 р.)			
Місто Нововолинськ, селище Жовтневе	Добувна промисловість; харчова та переробна промисловість; текстильна та легка промисловість; оброблення деревини та виробництво виробів з деревини; хімічна промисловість; машинобудування; виробництво електроенергії, газу та води; будівництво; зв'язок	Перші роки — пільгові ставки податку на прибуток; звільняється від оподаткування сума інвестицій, одержана за інвестиційним проектом; миго та ПАВ не справляються у разі ввезення з-за меж митної території України устаткування, обладнання та комплектуючих деталей до них (крім підакційних товарів) для реалізації інвестиційного проекту, але не більше ніж на 5 років	Перебачаючись залучити 47 мн дол. США; збереження старих та створення нових робочих місць — 3,6 тис.

ТОВАРИ (Goods, Commodities)

Див. також:

*Активи матеріальні; Вартість митна;
Продаж товарів; Ринок товарів (робіт, послуг);
Товари ідентичні; Товари однорідні*

— матеріальні та нематеріальні активи, у тому числі земельні ділянки, земельні частки (паї), а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення.

У цілях оподаткування операцій з переміщення майна та енергії через митний кордон України термін «Т.» вживається у значенні, визначеному Митним кодексом України. Тобто Т. — це будь-які рухомі речі, у тому числі ті, на які законом поширено режим нерухомої речі (крім транспортних засобів комерційного призначення), валютні цінності, культурні цінності, а також електроенергія, що переміщується лініями електропередачі. Також Т. можна розглядати як продукти виробництва або діяльності людини, які виготовляються для обміну та продажу на ринку з метою задоволення потреб суспільства.

Найпростіший підхід до розуміння концепції Т. вбачає в ньому тільки набір фізичних параметрів (таблиця).

Суть Т. розкривається при розгляді його властивостей. Т. можна розглядати в аспекті якості, що відображає його корисні властивості, і кількості, що характеризує його суспільну міру.

Відповідно до цього одна властивість Т. полягає в здатності задовольняти певну соціально-економічну потребу людини, друга — обмінюватися в певних пропорціях на інші Т. Корисність речі-Т., завдяки якій вона може задовольняти ту чи іншу потребу, робить її споживною вартістю, причому йдеться про задоволення потреб не самого товаровиробника, а інших осіб, тобто ця властивість виявляється як суспільна споживна вартість. Але не кожна корисна річ, яка має суспільну споживну вартість, є Т. (наприклад, продукція кріпаків, яку вони виробляли для феодала). Споживна вартість є об'єктом дослідження економічної теорії, коли створюється як суспільна споживна вартість для обміну. І в цій якості вона вже стає речовим носієм мінової вартості, економічних відносин.

Характеристика параметрів певної групи Т.

Параметри групи Т.	Характеристика параметрів
Технічні	Визначають особливості продукції; належність до конкретної групи, виду, типу. Характеризують: <ul style="list-style-type: none"> – новизну технічного рівня; – основні проектно-конструкторські рішення, надійність, довговічність тощо; – зовнішній вигляд і форму; – відповідність вимогам захисту навколишнього середовища тощо
Економічні	Надають вартісну оцінку витрат споживача на придбання та експлуатацію продукції, тобто ціни споживання: ціна Т., витрати на транспортування, установку, налагодження, купівлю технічної документації, навчання персоналу, технічне обслуговування, ремонт, сплату податків, утилізацію тощо
Нормативні	Визначають відповідність продукції обов'язковим стандартам
Патентно-правові	Визначають патентну чистоту продукції відповідно до оригінальних технічних рішень, що не збігаються з уже запатентованими

Залежно від властивостей визначення поняття «Т.» закріплені різними законодавчими актами. Відповідно до Господарського кодексу України Т. у складі майна суб'єктів господарювання визнаються вироблена продукція (Т. запаси), виконані роботи та надані послуги.

У Законі України «Про зовнішньоекономічну діяльність» Т. — це будь-яка продукція, послуги, роботи, права інтелектуальної власності та інші немайнові права, призначені для продажу (оплатної передачі).

Відповідно до Закону України «Про захист економічної конкуренції» Т. є будь-який предмет господарського обороту, в тому числі продукція, роботи, послуги, документи, що підтверджують зобов'язання та права (зокрема, цінні папери).

Законом України «Про здійснення державних закупівель» закріплено, що Т. — це продукція, об'єкти будь-якого виду та призначення, у тому числі сировина, виробни, устаткування, технології, предмети у твердому, рідкому і газоподібному стані, а також послуги, пов'язані з поставкою товарів, якщо вартість таких послуг не перевищує вартості самих Т.

Центральне митне управління лабораторних досліджень та експертної роботи розглядає Т. як будь-яке рухоме майно (у тому числі валютні цінності, культурні цінності), електричну, теплову та інші види енергії, а також транспортні засоби, за винятком транспортних засобів, що використовуються виключно для перевезення пасажирів і Т. через митний кордон України.

- Література:* 1. *Господарський кодекс України* від 16.01.2003 № 436-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Митний кодекс України* від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. Г. Зима

ТОВАРИ ІДЕНТИЧНІ (Identical Goods)

Див. також:
*Методи визначення митної вартості товарів;
Товари однорідні; Ціна звичайна*

— однакові за всіма ознаками з оцінюваними товарами (роботами, послугами), у тому числі за такими, як фізичні характеристики, якість та репутація на ринку, країна виробництва, виробник. Незначні зовнішні відмінності не можуть бути підставою для відмови у розгляді товарів як ідентичних. Ціна договору щодо Т. і. береться за основу для визначення митної вартості товарів, якщо ці товари ввезено приблизно в тій же кількості та на тих же комерційних рівнях, що й оцінювані товари. У разі відсутності такого продажу використовується вартість операції з Т. і., що продавалися в Україну в іншій кількості та/або на інших комерційних рівнях. При цьому їхня ціна коригується з урахуванням зазначених розбіжностей незалежно від того, чи веде це до збільшення або зменшення вартості. Інформація, використовувана при здійсненні коригування, повинна бути документально підтверджена.

Товари не вважаються ідентичними або подібними (аналогічними) оцінюваним, якщо не вироблені в тій самій країні, що і товари, які оцінюються.

Товари не вважаються ідентичними чи подібними (аналогічними) оцінюваним, якщо їх проектування, дослідно-конструкторські роботи, художнє оформлення, дизайн, ескізи, креслення, а також інші аналогічні роботи виконано в Україні.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Митний кодекс України* від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

О. П. Кириленко

ТОВАРИ ОДНОРІДНІ (*Homogeneous Goods*)

Див. також:
Товари ідентичні; Ціна звичайна

— товари (роботи, послуги), які не є ідентичними, мають подібні характеристики і складаються зі схожих компонентів, що надає їм можливість виконувати однакові функції та (або) бути комерційно взаємозамінними.

Для визначення товарів однорідними (подібними) враховуються такі ознаки:

- якість та ділова репутація на ринку;
- наявність торговельної марки;
- країна виробництва (походження);
- виробник;
- рік виробництва;
- новий чи вживаний товар;
- термін придатності.

В оподаткуванні термін «Т. о.» використовується при визначенні звичайної ціни за умови відсутності операцій з ідентичними товарами.

У Митному кодексі України використовується термін «подібні (аналогічні) товари», під якими розуміються товари, які хоч і не однакові за всіма ознаками, але мають схожі характеристики й складаються зі схожих компонентів, завдяки чому виконують однакові функції порівняно з товарами, що оцінюються, та вважаються комерційно взаємозамінними.

У митному законодавстві цей термін вживається при визначенні митної вартості товарів.

Для визначення, чи є товари подібними (аналогічними), враховуються якість товарів, наявність торгової марки та репутація цих товарів на ринку.

Відповідно до ст. 61 Митного кодексу України товари не вважаються ідентичними чи подібними (аналогічними) оцінюваним, якщо їх проектування, дослідно-конструкторські роботи, художнє оформлення, дизайн, ескізи, креслення, а також інші аналогічні роботи виконані в Україні.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Митний кодекс України* від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

В. М. Опарін

ТОВАРИ ПІДАКЦИЗНІ
(*Excise Goods*)Див. також:
Податок акцизний

— товари за кодами згідно з УКТ ЗЕД, на які Податковим кодексом України встановлено ставки акцизного податку, тобто до Т. п. належать товари, до яких застосовується акцизний податок (акциз) як один із видів податків на споживання, що входить до ціни товару або плати за послуги та надходить до державного чи місцевого бюджету.

Т. п. прийнято поділяти на три групи: товари першої необхідності; товари, шкідливі для людини чи природи; товари — предмети розкоші. Перелік Т. п. досить однорідний і носить стабільний характер. Так, історично, до підакцизної продукції відносяться алкогольні напої, тютюнові вироби, бензин та нафтопродукти, електроенергія, предмети розкоші. Хоча податкова система кожної з країн має свої особливості як за призначенням специфічних акцизів, так і за переліком підакцизної продукції та механізмом їх стягнення до бюджету.

Акцизи встановлюються на різні види товарів насамперед для досягнення фіскальних цілей. У цьому випадку специфічний акциз як податок на споживання має перевагу, оскільки надходження від його справляння є постійними і не залежать від фінансового становища платника податків. У разі виконання акцизним податком регулюючої функції є можливість регулювати споживання товарів підакцизної групи, зміщуючи вибір споживачів у бік товарів, які не є підакцизними. Крім того, застосовуючи диференційовані ставки, можна змінити структуру споживання Т. п., а використовуючи диференційовані ставки на імпорتنі та вітчизняні Т. п. — досягати меркантильних цілей, зокрема за підтримки власного товаровиробника. Контрольна функція проявляється у тому, що при справлянні акцизного податку органи державної влади можуть отримувати інформацію про стан виробництва та споживання окремих груп Т. п.

У США встановлені федеральні акцизи на алкогольні напої, тютюнові вироби, бензин, нафту, коштовності, дорогі автомобілі, причому ставки на нафту диференційовані залежно від тривалості використання родовищ та місця їх розташування. В Іспанії, як і в Швеції, перелік Т. п. є звичайним для європейських країн: алкогольні напої, тютюнові вироби, паливо тощо. На відміну від України, у країнах Європейського Союзу найважливішим джерелом надходжень від застосування акцизного податку залишаються акцизи на енергетику.

В Україні визначення переліку Т. п. має специфічний характер унаслідок того, що ряд товарів, операції з якими в провідних країнах є об'єктом оподаткування, зокрема це стосується предметів розкоші, в Україні до Т. п. не належить, що знижує фіскальну ефективність акцизного податку. Однак така ситуація спостерігалася не завжди. Так, до 1996 р. перелік Т. п. був великим — акцизним збором оподатковувалися: кава, червона та чорна ікра, одяг, хутра, ювелірні вироби, меблі, побутова техніка, зброя, аудіо- та відеокасети, компакт-диски, аудіо- та відеотехніка, телевізори тощо.

Відповідно до положень Податкового кодексу України до Т. п. віднесено: спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво; тютюнові вироби, тютюн та промислові заміники тютюну; нафтопродукти, скраплений газ; автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли. Фактично був збережений вже застосовуваний перелік Т. п., за винятком скрапленого газу та окремих товарних позицій нафтопродуктів. Через незначний перелік Т. п. акцизний податок з алкогольних і тютюнових виробів в Україні має найбільше фіскальне значення порівняно з країнами ЄС.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Андрущенко В. Л.* Податкові системи зарубіжних країн / В. Л. Андрущенко, О. Д. Данілов. — К. : Комп'ютерпрес, 2004. — 240 с.
3. *Лютий І. О.* Податки на споживання в економіці України / І. О. Лютий, А. Б. Дрига, М. О. Петренко. — К. : Знання, 2005. — 335 с.

А. А. Тарангул

ТОРГІВЛЯ У РОЗСТРОЧКУ (*Trade by Installments*)

Див. також:
Кредит товарний; Кредит фінансовий; Товари

— господарська операція, яка передбачає продаж резидентом або нерезидентом товарів фізичним чи юридичним особам на умовах розстрочення кінцевого розрахунку, на визначений строк та під процент.

Одним з найактуальніших методів виживання в умовах конкуренції для суб'єктів господарювання на сьогодні є надання кредитів покупцям, різновидом яких є продаж товарів у розстрочку. Т. р. вигідна обом сторонам договору: покупцю — через відсутність необхідності мати велику суму коштів на момент покупки, і продавцю — унаслідок можливості збільшення кінцевої ціни товару (одержання відсотків за розстрочку) і підвищення купівельного попиту.

Правила Т. р. фізичним особам встановлюються Кабінетом Міністрів України. Т. р. є складною операцією, яка включає продаж товарів і надання кредитної послуги. Тому моменти виникнення податкових зобов'язань і податкового кредиту щодо податку на додану вартість, доходів і витрат з податку на прибуток підприємств, а також їх розмір визначаються за кожною складовою цією операцією.

Продаж товарів у розстрочку може здійснюватися суб'єктами господарювання усіх форм власності фізичним особам, які мають постійний дохід незалежно від їх місця проживання. Перелік товарів, що продаються у розстрочку, визначає суб'єкт господарювання самостійно.

Продаж товарів у розстрочку здійснюється на підставі договору купівлі-продажу товарів у розстрочку, який укладається між суб'єктом господарювання та фізичною особою (покупцем), відповідно до якого суб'єкт господарювання зобов'язується передати обумовлений товар, а покупець провести розрахунки за товар у строки та у розмірах, передбачених договором. Договір укладається за умови пред'явлення покупцем паспорта і довідки для придбання товарів у розстрочку (додаток), що видається за місцем роботи (навчання), а непрацюючим пенсіонерам — органом, що призначив пенсію.

Довідка для придбання товарів у розстрочку (далі — довідка) видається підприємством (установою, організацією) особам, які перебувають у трудових відносинах із цим підприємством (установою, організацією) або навчаються у навчальному закладі не менш як три місяці й постійно отримують заробітну плату (стипендію). Довідка не видається фізичним особам, у яких утримання за виконавчими документами становлять 50 % заробітної плати (стипендії, пенсії).

Під час продажу товарів у розстрочку з покупців на користь суб'єкта господарювання на суму, що відповідає ціні товару, проданого в розстрочку, можуть нараховуватися проценти, розмір яких встановлюється договором.

Сума розстрочки, що надається, не повинна перевищувати розміру тримісячної заробітної плати (стипендії, пенсії) покупця у разі продажу товарів із розстроченням платежу на шість мі-

сяців, шестимісячної — з розстроченням платежу на дванадцять місяців, дванадцятимісячної — з розстроченням платежу на двадцять чотири місяці. Зазначені обмеження не стосуються випадків продажу транспортних засобів.

Коли вартість товарів перевищує граничну суму розстрочки, під час отримання товарів різниця повинна бути сплачена покупцем шляхом внесення готівки до каси суб'єкта господарювання або шляхом безготівкового перерахування через банківські установи.

Продаж товарів у розстрочку і внесення чергових платежів здійснюються за цінами, що діють на день продажу. Наступна зміна цін на товари, продані у розстрочку, не тягне за собою перерахунку.

Розрахунки за продані у розстрочку товари проводяться один раз на місяць у строки, визначені договором. Погашення суми розстрочки здійснюється шляхом внесення готівки до каси суб'єкта господарювання або шляхом безготівкового перерахування через банківські установи.

За несвоєчасне внесення чергових платежів за придбані у розстрочку товари з покупців, що здійснюють погашення суми розстрочки шляхом внесення готівки до каси суб'єкта господарювання або шляхом безготівкового перерахування через банківські установи, або з підприємств (установ, організацій), де вони працюють (навчаються), на користь суб'єкта господарювання стягується відсоток у розмірі, обумовленому договором.

Суб'єкт господарювання веде бухгалтерський облік і складає звітність з продажу товарів у розстрочку в установленому порядку.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Про затвердження Правил торгівлі у розстрочку фізичним особам : постанова Кабінету Міністрів України від 30.03.2011 № 383 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/383-2011-%D0%BE>.

С. І. Юрїй

У

УГОДА МИРОВА (*Amicable Agreement*)

Див. також:
Банкрутство

— процедура досягнення домовленості між боржником і кредитором (групою кредиторів) щодо пролонгації термінів сплати належних кредиторам коштів, розтермінування платежів, зменшення суми боргів або припинення зобов'язання за угодою сторін (прощення боргів), які оформляють угодою сторін.

У. м. є об'єктом цивільних та господарських правовідносин, зокрема у справах про банкрутство підприємств, де така угода може бути укладена на будь-якій стадії провадження справи. Рішення про укладення У. м. від імені кредиторів приймає комітет кредиторів більшістю голосів кредиторів — членів комітету. Вона вважається прийнятою за умови, що всі кредитори, вимоги яких забезпечені заставою майна боржника, висловили письмову згоду на укладення У. м. Від імені боржника таке рішення приймає керівник боржника чи арбітражний керуючий (керуючий санацією, ліквідатор), які виконують повноваження органів управління та керівника боржника і підписують її. Від імені кредиторів У. м. підписує голова комітету кредиторів.

Прощенню (списанню) боргів за умовами У. м. не підлягає заборгованість зі сплати страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування та інші види загальнообов'язкового державного соціального страхування.

У. м. укладають у письмовій формі. Вона підлягає затвердженню господарським судом, про що зазначається в ухвалі господарського суду про припинення провадження справи про банкрутство. У. м. набирає чинності з дня її затвердження господарським судом і є обов'язковою для боржника (банкрута), кредиторів, вимоги яких забезпечені заставою, кредиторів другої та наступних черг. Одностороння відмова від У. м. не допускається.

У. м. має містити положення про: розміри, порядок і строки виконання зобов'язань боржника; відтермінування та розтермінування чи прощення (списання) боргів або їх частини. Крім цього, У. м. може містити умови про: виконання зобов'язань боржника третіми особами; обмін вимог кредиторів на активи боржника або його корпоративні права; задоволення вимог кредиторів іншими способами, що не суперечать закону. В оподаткуванні У. м. застосовується у формі податкового компромісу в межах адміністративної апеляційної процедури.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом*: закон України від 14.05.1992 № 2343-XII // Відомості Верховної Ради України. — 1992. — № 31. — Ст. 440.
3. *Крисоватий А. І. Податковий менеджмент*: навч. посіб. / А. І. Крисоватий, А. Я. Кізіма. — Т.: Картбланш, 2004. — 304 с.

А. Г. Загородній

УГОДА ПРО РОЗПОДІЛ ПРОДУКЦІЇ
(*Production Sharing Agreement*)Див. також:
Режим податковий спеціальний

— вид цивільно-правового договору, відповідно до якого держава (або уповноважений нею орган) надає інвестору на оплатній основі і на визначений строк виключне право на пошук, розвідку та видобування корисних копалин на визначеній ділянці надр, а інвестор зобов'язується провести вказані роботи за свій рахунок і на свій ризик з наступною компенсацією витрат і отриманням плати у вигляді частини прибуткової продукції.

Права та обов'язки сторін У. р. п. визначаються згідно з цивільним законодавством України з урахуванням особливостей, передбачених Законом України «Про угоди про розподіл продукції».

Відповідно до У. р. п. одна сторона — Україна (держава) доручає другій стороні — інвестору на певний строк проведення пошуку, розвідки та видобування корисних копалин на визначеній ділянці (ділянках) надр та ведення пов'язаних з угодою робіт, а інвестор зобов'язується виконати доручені роботи за свій рахунок і на свій ризик з наступною компенсацією витрат і отриманням плати (винагороди) у вигляді частини прибуткової продукції.

У. р. п. може бути дво- чи багатосторонньою, тобто її учасниками можуть бути декілька інвесторів, за умови, що вони несуть солідарну відповідальність за зобов'язаннями, передбаченими такою угодою. У. р. п. укладається у письмовій формі і має відповідати вимогам конкурсу на її укладення та нормам законодавства. У ній визначаються: перелік видів діяльності інвестора та програма обов'язкових робіт із зазначенням строків виконання, обсягів і видів фінансування, технологічного обладнання та інших показників, що не можуть бути нижчими від запропонованих інвестором у конкурсній заяві, а також інші істотні умови.

Проекти У. р. п. підлягають обов'язковій державній експертизі з фінансових, правових, природоохоронних та інших питань відповідно до законодавства та мають бути узгодженими з органом місцевого самоврядування, на території якого розташована ділянка надр, що відповідно до угоди передається в користування.

Строк дії У. р. п. визначається сторонами, однак не може перевищувати 50 років з дня її підписання. У межах строку дії обов'язково визначаються терміни, відведені на пошук, розвідку та видобування корисних копалин, а також порядок та умови їх продовження.

Вироблена продукція відповідно до У. р. п. підлягає розподілу між сторонами угоди: державою та інвестором (інвесторами) згідно з її умовами, які повинні передбачати:

- визначення загального обсягу виробленої (видобутої) продукції та її вартості;
- визначення частини компенсаційної продукції;
- розподіл між державою та інвестором прибуткової продукції;
- передачу державі належної їй відповідно до умов угоди частини виробленої продукції або її грошового еквівалента.

Вироблена продукція розподіляється, якщо інше не передбачено У. р. п., а відповідне коригування з урахуванням обсягів видобутку (вище або нижче норми) за квартал переноситься на наступний розрахунковий період. Щоквартальна частка компенсаційної продукції не може перевищувати 70 % загального обсягу виробленої в розрахунковий період продукції до повного відшкодування витрат інвестора.

Особливості оподаткування платників податків в умовах дії У. р. п. визначаються Податковим кодексом України, а в частині визначення вартості компенсаційної та прибуткової продукції —

Законом України «Про угоди про розподіл продукції». Протягом строку дії такої угоди і в межах діяльності, пов'язаної з її виконанням, стягнення з інвестора загальнодержавних та місцевих податків і зборів замінюється розподілом виробленої продукції між державою та інвестором на умовах угоди. При цьому інвестор сплачує окремі податки і збори на особливих умовах (таблиця).

Особливості оподаткування інвестора в умовах дії У. р. п.

Назва податку, збору, який сплачує інвестор (регулюючий акт)	Особливості справляння
Податок на прибуток підприємств (Податковий кодекс України)	<p>Об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається, виходячи з вартості прибуткової продукції, набутої інвестором у власність, зменшеної на суму сплаченого інвестором єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також на суму інших витрат, пов'язаних з виконанням угоди, але які не відшкодовуються компенсаційною продукцією відповідно до угоди.</p> <p>До складу витрат, що відшкодовуються компенсаційною продукцією, в повному обсязі включаються витрати на придбання необоротних активів та на виконання робіт з розвідування, облаштування і видобутку корисних копалин у момент їх здійснення.</p> <p>Якщо об'єкт оподаткування за результатами звітного періоду має від'ємне значення, дозволяється відповідне його зменшення у кожному з наступних періодів до повного погашення, але не більше строку дії У. р. п.</p> <p>Для необоротних активів, вартість яких не відшкодовується компенсаційною продукцією відповідно до угоди, інвестор застосовує загальні правила амортизації.</p> <p>Податок на прибуток підприємств від інших видів діяльності, не пов'язаних з виконанням У. р. п., сплачується на загальних умовах.</p> <p>Пільги при оподаткуванні прибутку не застосовуються, якщо це не передбачено У. р. п.</p> <p>Не оподатковується дохід із джерелом походження з України, отриманий від діяльності за У. р. п., що виплачується інвестору його постійним представництвом.</p> <p>Не є об'єктом оподаткування кошти та/або вартість майна, перераховані (передані) інвестором-нерезидентом його постійному представництву для фінансування та забезпечення діяльності за У. р. п. відповідно до програми робіт та кошторису витрат, затвердженого міжвідомчою комісією</p>
Податок на додану вартість (Податковий кодекс України)	<p>Об'єктом оподаткування є постачання на митну територію України продукції, набутої інвестором у власність у результаті її розподілу за У. р. п.</p> <p>У межах виконання У. р. п.:</p> <ul style="list-style-type: none"> – при ввезенні товарів та інших матеріальних цінностей, призначених для використання у митному режимі імпорту, податки (крім акцизного податку), які підлягають сплаті під час митного оформлення, не справляються; – ввезення продукції (вуглеводної сировини, нафти і газу), видобутої у виключній (морській) економічній зоні України, здійснюється без сплати податків (у тому числі ПДВ); – у разі вивезення продукції, набутої у власність, податки, які підлягають сплаті під час митного оформлення товарів, не справляються; – при вивезенні для виконання У. р. п. товарів та матеріальних цінностей, які раніше були придбані на території України, жодні податки та обов'язкові платежі не справляються, крім ПДВ — за нульовою ставкою. <p>ПДВ не справляється при отриманні послуг, призначених для виконання У. р. п., які постачаються нерезидентом на митній території України</p>
Плата за користування надрами для видобування корисних копалин (Податковий кодекс України)	<p>Порядок, ставки та умови сплати визначаються У. р. п.</p> <p>Ставки не повинні бути меншими, ніж установлені Податковим кодексом України на момент укладення У. р. п.</p> <p>Облік нарахованих і сплачених сум плати ведеться в порядку, визначеному У. р. п.</p>

Закінчення таблиці

Назва податку, збору, який сплачує інвестор (регулюючий акт)	Особливості справляння
Податок на доходи фізичних осіб (Податковий кодекс України)	Є обов'язковим нарахування, утримання та сплата до бюджету податку із заробітної плати та інших винагород і виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку згідно з нормами Податкового кодексу України
Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (Закон України «Про угоди про розподіл продукції»)	Сплачується інвестором на страхування українських працівників та іноземних громадян, найнятих на роботу в Україні, у загальному порядку, на умовах та в розмірах, встановлених на дату підписання У. р. п.
Державний збір або мито (Закон України «Про угоди про розподіл продукції»)	Сплачується у разі виникнення потреби у сплаті, для отримання послуги чи виконання необхідної дії державними органами або установами

Передбачені умови оподаткування поширюються в межах діяльності, пов'язаної з У. р. п., також на юридичних осіб (підрядників, субпідрядників, постачальників, перевізників та інших контрагентів), які беруть участь у виконанні робіт на підставі договорів (контрактів) з інвестором. У разі використання товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних цінностей не за призначенням з інвестора (підрядників, субпідрядників, постачальників, перевізників та інших контрагентів) стягуються суми податків і зборів, не внесені у зв'язку з наданням пільг, якщо таке невиконання зобов'язань сталося з вини інвестора (підрядників, субпідрядників, постачальників, перевізників та інших контрагентів).

Якщо інвестор (його постійне представництво), зареєстрований як платник податку на додану вартість, подає податковому органу декларацію, яка свідчить про відсутність оподатковуваних поставок/придбання протягом 12 послідовних податкових місяців, реєстрація платника ПДВ не анулюється.

Бухгалтерський облік фінансово-господарської діяльності інвестора, пов'язаної з виконанням робіт (наданням послуг), передбачених У. р. п., провадиться окремо від обліку інших видів діяльності з метою уникнення подвійного відображення компенсаційних витрат інвестора. Порядок такого обліку, зокрема з метою відшкодування витрат інвестора та розрахунку податку на прибуток, визначається У. р. п. відповідно до вимог законодавства України. Річний баланс і звітність інвестора про діяльність, пов'язану з виконанням У. р. п., підлягають обов'язковій щорічній аудиторській перевірці.

Державний контроль і нагляд за веденням робіт, передбачених У. р. п., здійснюють органи виконавчої влади відповідно до їх компетенції та в порядку, визначеному законодавством України.

Сторони несуть передбачену У. р. п. відповідальність за невиконання чи неналежне виконання обов'язків, визначених угодою.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Про угоди про розподіл продукції : закон України від 14.09.1999 № 1039-XIV (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/1039-14>.

О. М. Десятнюк

**УЗГОДЖЕННЯ
ПОДАТКОВОГО
ЗОБОВ'ЯЗАННЯ**
(*Concordance
of Tax Liability*)

Див. також:

*Визначення податкового зобов'язання контролюючим
органом; Декларація податкова; Зобов'язання податкове;
Оскарження адміністративне; Строки погашення
податкового зобов'язання*

— процедура остаточного визначення належної до сплати суми податків і зборів (обов'язкових платежів) у порядку і строки, визначені законодавством.

Момент узгодження податкового зобов'язання залежить від способу його визначення: самостійне (платником податку) або контролюючим органом.

Податкове зобов'язання, самостійно визначене платником податків у податковій декларації, вважається узгодженим з дня подання такої декларації, який знаходиться в діапазоні між першим календарним днем наступного податкового періоду та граничним строком подання податкової звітності, що в загальному випадку визначається встановленою тривалістю базового податкового періоду (але для деяких податків та зборів граничний строк подання звітності встановлений відповідним законодавчим актом).

Грошове зобов'язання щодо суми податкових зобов'язань з податку, що підлягає утриманню та сплаті (перерахуванню) до бюджету в разі нарахування/виплати доходу на користь платника податку — фізичної особи, вважається узгодженим податковим агентом або платником податку, який отримує доходи не від податкового агента, в момент виникнення податкового зобов'язання, який визначається за календарною датою, встановленою Податковим кодексом України для граничного строку сплати податку до відповідного бюджету.

Самостійно визначене платником податкове зобов'язання не підлягає оскарженню в адміністративному або судовому порядку. Платник податків несе відповідальність за порушення граничних строків, у які повинно бути узгоджене податкове зобов'язання згідно із законодавством.

Контролюючий орган самостійно визначає суму грошових зобов'язань, зменшення (збільшення) суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість платника податку, у випадках передбачених Податковим кодексом України, або іншим законодавством.

Крім того, у разі надходження від уповноважених органів іноземних країн документально підтверджених відомостей щодо країни походження, вартісних, кількісних або якісних характеристик, котрі мають значення для оподаткування товарів і предметів при ввезенні (пересиланні) на митну територію України або територію вільної митної зони, або вивезенні (пересиланні) товарів і предметів з митної території України або території вільної митної зони, які відрізняються від задекларованих під час митного оформлення, контролюючий орган має право самостійно визначити базу оподаткування та податкові зобов'язання платника податків на підставі відомостей, зазначених у таких документах.

Якщо податкове зобов'язання платника визначається контролюючим органом, момент У. п. з. збігається з днем отримання платником податків податкового повідомлення-рішення. У такому випадку платник податку не несе відповідальності за своєчасність, достовірність і повноту нарахування суми зобов'язання, проте відповідає за вчасне та повне погашення нарахованого узгодженого грошового зобов'язання і має право оскаржити зазначену суму у встановленому порядку апеляційного оскарження. Днем У. п. з. при цьому вважається день закінчення процедури

адміністративного оскарження. За умов судового оскарження рішення контролюючого органу податкове зобов'язання вважається неузгодженим до розгляду справи судом та прийняття відповідного рішення.

Платник податків самостійно обчислює суму податкового та/або грошового зобов'язання та/або пені, яку зазначає у податковій декларації або уточнювальному розрахунку, який подається контролюючому органу у строки, встановлені Податковим кодексом України.

Грошове зобов'язання щодо суми податкових виплат, що підлягає утриманню та перерахуванню до бюджету, вважається узгодженим податковим агентом або платником податку, який отримує доходи не від податкового агента, у момент виникнення податкового зобов'язання, що визначається за календарною датою відповідно до вимог Податкового кодексу України.

Контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму грошових зобов'язань платника податків у випадках, передбачених Податковим кодексом України та іншими законодавчими актами.

Узгоджене податкове зобов'язання повинно бути сплачене у встановлені чинним законодавством строки.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. *Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної податкової служби та у зв'язку з проведенням адміністративної реформи в Україні : закон України від 05.07.2012 № 5083-17 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/5083-17>.*

О. Г. Зима, С. І. Юрій

УКРАЇНСЬКА КЛАСИФІКАЦІЯ ТОВАРІВ ЗОВНІШНЬОЕКОНОМІЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ (УКТ ЗЕД)

(Ukrainian Classification of Goods of Foreign)

Див. також:
Регулювання тарифне; Товар

— використовують для тарифного та інших видів державного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, ведення статистики зовнішньої торгівлі та митного оформлення товарів. Структуру, порядок ведення і застосування УКТ ЗЕД визначено Митним кодексом України.

Товарна номенклатура зовнішньоекономічної діяльності України (ТН ЗЕД)									
Комбінована номенклатура Європейського Союзу (КН ЄС)									
Гармонізована система опису та кодування товарів (ГС)									
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
X	X	X	X	X	X	X	X	X	X
Група		Товарна позиція		Товарна підпозиція		Товарна категорія		Товарна підкатегорія	

Література: 1. *Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI (зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

А. Г. Загородній

УМОВИ ДАВАЛЬНИЦЬКІ (*Tolling Conditions*)

Див. також:
Податок акцизний; Сировина давальницька

— будь-які умови, визначені в договорах між суб'єктом підприємницької діяльності (замовником) і суб'єктом підприємницької діяльності (виробником, переробником), за яких виготовляється продукція, що є власністю замовника.

Відповідно до розділу V Податкового кодексу України виробництво продукції на У. д. із сировини, яка вирощується, відгодовується, виловлюється або збирається (заготовлюється) безпосередньо платником податку, — це операція з постачання сільськогосподарської сировини замовником (власником) — суб'єктом спецрежиму виробникові (переробникові) та прийняття останнім для переробки (обробки, збагачення чи використання) на готову продукцію на виробничих потужностях такого виробника (переробника) за відповідну плату без отримання права власності на таку продукцію.

Постачання вироблених (наданих) сільськогосподарських товарів на У. д. згідно зі спеціальним режимом оподаткування дає змогу суму податку на додану вартість, нараховану сільськогосподарським підприємством на вартість поставлених ним сільськогосподарських товарів/послуг, не сплачувати до бюджету, а повністю залишати в розпорядженні сільськогосподарського підприємства для відшкодування суми податку, сплаченої (нарахованої) постачальнику на вартість виробничих факторів, за рахунок яких сформовано податковий кредит, а за наявності залишку такої суми податку — для інших виробничих цілей.

Порядок оподаткування акцизним податком товарів (продукції), виготовлених на У. д., залежить від виду ставок, встановлених для відповідних товарів (продукції).

При здійсненні переробки давальницької сировини з отриманням підакцизних товарів, на які встановлено ставки акцизного податку у твердих сумах, платниками акцизного податку визначені суб'єкти підприємницької діяльності, а також їх філії, відділення (інші відокремлені підрозділи) — переробники. Власник готової продукції, на яку встановлено ставку акцизного податку у твердих сумах, виготовленої на У. д., сплачує акцизний податок виробнику (переробнику) не пізніше дня відвантаження готової продукції його замовнику або за його дорученням іншій особі. Умовою відвантаження виробником (переробником) готової продукції, виготовленої з давальницької сировини, його власнику або за його дорученням іншій особі є документальне підтвердження банківської установи про перерахування відповідної суми акцизного податку на розрахунковий рахунок виробника (переробника).

Якщо ставки податку визначені у відсотках до обороту, платникам визначені замовники, за дорученням яких виготовляється продукція на У. д. і які сплачують акцизний податок виробнику.

Важливо наголосити, що сума акцизного податку переробного підприємства не включається до бази оподаткування ПДВ вартості послуги з переробки давальницької сировини за умови, що сума акцизного податку в розрахункових та інших платіжних супроводжувальних документах визначена окремим рядком. Зазначені суми акцизного податку включаються до бази оподаткування ПДВ у разі реалізації готової продукції незалежно від того, хто здійснює операції з продажу готової продукції — її власник чи переробник на комісійних засадах.

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

Суми податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених з давальницької сировини, визначаються виробником (переробником), виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку, що діють на дату відвантаження готової продукції її замовнику або за його дорученням іншій особі.

Порядок і строки сплати податку з підакцизних товарів, вироблених на митній території України такий, що власник готової продукції, виробленої з давальницької сировини, сплачує податок виробнику (переробнику) не пізніше дати відвантаження готової продукції такому власнику або за його дорученням іншій особі. Умовою відвантаження виробником готової продукції, виробленої з давальницької сировини, його замовнику або за його дорученням іншій особі є документальне підтвердження банківської установи про перерахування відповідної суми податку на поточний рахунок виробника.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України* : в 3 т. / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — Т. 2. — 942 с.; т. 3. — 742 с.
3. *Система оподаткування та податкова політика* : навч. посіб. / В. Б. Захожай, Я. В. Литвиненко, К. В. Захожай, Р. Я. Литвиненко ; за заг. ред. В. Б. Захожая, Я. В. Литвиненка. — К. : ЦНЛ, 2006. — 468 с.

О. А. Лукашев

УМОВИ ДОПУЩЕННЯ ПОСАДОВИХ ОСІБ КОНТРОЛЮЮЧИХ ОРГАНІВ ДО ПРОВЕДЕННЯ ПОЗАПЛАНОВОЇ ВІЇЗНОЇ ПЕРЕВІРКИ *(Terms of Officials Supervisory Bodies for Scheduled and Unscheduled Site Inspections)*

Див. також:
*Перевірка виїзна
позапланова*

— система обов'язкових законодавчо встановлених вимог, виконання яких дає змогу посадовим особам органів Міністерства доходів і зборів України проводити виїзні перевірки суб'єктів господарювання та забезпечує при цьому дотримання контролюючими органами прав платників податків.

Право на проведення документальної планової перевірки платника податків надається лише у тому випадку, коли такому платнику не пізніше ніж за десять календарних днів до дня проведення зазначеної перевірки вручено під розписку або надіслано рекомендованим листом з повідомленням про вручення письмове повідомлення із зазначенням дати початку проведення такої перевірки. Право на проведення документальної позапланової перевірки платника надається лише у випадку, коли йому до початку проведення такої перевірки вручено під розписку копію наказу керівника податкового органу про її проведення.

Посадові особи контролюючих органів мають право приступити до проведення документальної виїзної перевірки за наявності підстав для її проведення та за умови пред'явлення таких документів:

- направлення на проведення такої перевірки, в якому зазначається дата видачі, найменування контролюючого органу, найменування та реквізити суб'єкта, перевірка якого проводиться, мета, вид (планова або позапланова), підстави, дата початку та тривалість перевірки, посада

та прізвище посадової (службової) особи, яка проводитиме перевірку. При цьому таке направлення є дійсним за умови наявності підпису керівника контролюючого органу або його заступника, що скріплений печаткою цього органу;

- копії наказу про проведення перевірки;
- службового посвідчення осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки.

Непред'явлення платнику податків (його посадовим (службовим) особам або особам, які фактично проводять розрахункові операції) направлення на проведення перевірки або пред'явлення направлення, оформленого з порушенням установлених вимог, є підставою для недопущення посадових (службових) осіб органу Міністерства доходів і зборів України до проведення виїзної перевірки. Відмова платника податків від допуску до перевірки на інших підставах, ніж непред'явлення направлення на проведення перевірки, не дозволяється.

При пред'явленні направлення платнику податків та/або посадовим (службовим) особам платника податків (його представникам або особам, які фактично проводять розрахункові операції) такі особи розписуються у направленні із зазначенням свого прізвища, ім'я, по батькові, посади, дати і часу ознайомлення. У разі відмови від підпису в направленні на перевірку посадовими (службовими) особами органів Міністерства доходів і зборів України складається акт, який засвідчує факт відмови. Фактично акт про відмову є підставою для початку проведення такої перевірки.

За умов відмови платника податків та/або посадових (службових) осіб платника податків (його представників або осіб, які фактично проводять розрахункові операції) у допуску посадових (службових) осіб контролюючого органу до проведення перевірки складається акт, який засвідчує факт відмови.

Під час проведення перевірок керівники і відповідні посадові особи юридичних осіб та фізичні особи – платники податків зобов'язані давати пояснення з питань оподаткування, виконувати вимоги щодо усунення виявлених податкових порушень і підписати акт (довідку) про проведення перевірки, а також мають право надати заперечення на цей акт (довідку). Посадові (службові) особи контролюючих органів під час проведення перевірок повинні діяти у межах визначених прав і повноважень.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Онищенко В. А.* Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко. — К.: Ред. журн. «Вісн. податк. служби України», 2002. — 432 с.

С. І. Юрій

УНИКНЕННЯ ПОДАТКІВ (Tax Avoidance)

Див. також:
*Капіталізація тонка; Пільга податкова;
Планування податкове; Ухилення від оподаткування*

— легальний спосіб зменшення податкових зобов'язань, який ґрунтується на використанні законодавчо наданих можливостей у сфері податкового законодавства шляхом коригування змісту власної діяльності.

У. п. пов'язане з такими поняттями, як податкове планування, податкова оптимізація та мінімізація податків.

Вирізняють два способи У. п.: податкові пільги і податкові лазівки. Найбільші можливості для У. п. в Україні виникають у зв'язку з використанням таких пільг, як перенесення балансових збитків на наступні податкові періоди, звільнення процентів за вкладками від оподаткування, справляння ПДВ за нульовою ставкою, застосування ліберальних правил списання безнадійних боргів, вкладання коштів у благодійну діяльність тощо.

Податкові лазівки – це спосіб У. п., який надає можливість платникам податків зменшити податкове зобов'язання в зв'язку з існуючою можливістю в чинному законодавстві. Вони або навмисно створюються – закладаються у проекти податкових законів розробниками, які люблять інтереси окремих платників та їх груп, або виникають внаслідок недосконалості податкового законодавства, передусім неузгодженості його норм та недостатньої регламентації процедурних питань.

Податкові лазівки прийнято поділяти на зміщення доходу, відкладення доходу і податковий арбітраж. При цьому під зміщенням доходу розуміють його переведення платником податку під більш низьку граничну ставку податку в умовах податкової структури із зростаючими граничними ставками. Радикальнішим методом У. п. є відкладання доходу, або перенесення терміну сплати податку на наступні податкові періоди. Йдеться про можливість платника податку переносити терміни визнання доходу і сплати податку, використовуючи надані законодавством можливості або визнання доходів і витрат за першою з подій. Цей метод широко застосовується в оподаткуванні прибутку підприємств і податку на додану вартість. Зокрема, здійснення передоплати за послуги в кінці звітного періоду дає змогу суб'єкту підприємницької діяльності – покупцю збільшити свої витрати та право на податковий кредит. Якщо продавець має дебетове сальдо з ПДВ або декларує збитки, податкові надходження від нього дорівнюватимуть нулю.

Стосовно податкового арбітражу, то він передбачає випадки оподаткування різних об'єктів і платників податків за різними нормами. Інакше кажучи, податковий арбітраж – це теж саме, що й «податкове сховище», тобто країни з пільговими режимами оподаткування, або «податковий оазис» – території (або зони) з пільговим режимом оподаткування в межах однієї країни.

Якщо з уникненням від сплати податків можна боротися шляхом зменшення податкових пільг і лазівок, то проблема ухилення від оподаткування є найгострішою.

- Література:* 1. Вишнеvский В. П. Уход от уплаты налогов: теория и практика : монография / В. П. Вишнеvский, А. С. Веткин. — Донецк : Ин-т экономики пром-сти НАН Украины, 2003. — 228 с.
2. Десятнюк О. М. Моніторинг податкових ризиків: теорія та практика : монографія / О. М. Десятнюк. — Т. : ТНЕУ, 2009. — 312 с.
3. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
4. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.

С. І. Юрїї

УНІФІКАЦІЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА (*Unification of Tax Legislation*)

Див. також:
*Гармонізація податкова; Кодифікація податкового
законодавства; Конфлікт інтересів*

— усунення наявних розбіжностей між законами та підзаконними нормативно-правовими актами у сфері оподаткування.

Податкове законодавство України є одним із найскладніших в правовій системі України. Практика його правозастосування свідчить, що зміни, які вносяться до законів України з питань оподаткування, досить часто спричиняють нові проблеми. Тому одним із першочергових завдань реформування вітчизняної податкової системи визнано уніфікацію податкового законодавства. Загалом значення терміна «уніфікація» полягає у зведенні до єдиної форми, системи, єдиних нормативів. Щодо податкового законодавства, то потреба у його уніфікації спричинена такими негативними рисами:

- велика кількість нормативно-правових актів та колізійність законів та підзаконних актів, які регулюють податкові відносини;
- нестабільність податкового законодавства, а саме численні зміни до чинних законів;
- наявність законів, які належать до інших галузей права, але регулюють податкові відносини.

Неоднозначне трактування різними державними установами одних і тих самих нормативно-правових актів призводить до конфліктів суб'єктів підприємницької діяльності з фіскальними органами.

Колізії між правовими нормами ведуть до порушення системності правового регулювання і, відповідно, знижують його ефективність. Законодавчі колізії заважають злагодженій роботі правової системи, нерідко порушують права громадян, позначаються на ефективності правового регулювання, стані законності і правопорядку, правосвідомості та правовій культурі суспільства.

При цьому найважливішою проблемою законодавства України, що регулює оподаткування, є колізії, що існують між законами та підзаконними нормативно-правовими актами, які іноді видаються всупереч змісту законів або ускладнюють їх виконання і встановлюють додаткові приписи, інструкції, роз'яснення тощо.

Зрозумілість норм та положень податкового законодавства України — це необхідна передумова його життєздатності та прийняття до застосування всіма суб'єктами відносин, що виникають в процесі оподаткування. Положення законодавчих актів, які регулюють питання оподаткування, повинні бути викладені із використанням загальноприйнятої та широковживаної лексики. Специфічним поняттям та термінам потрібно надавати повне та однозначне визначення, які використовуються в усіх законодавчих актах, що належать до системи оподаткування.

Таким чином, проблема У. п. з. повинна вирішуватися шляхом приведення його у відповідність до Конституції України та усунення наявних суперечностей між законами та підзаконними нормативно-правовими актами.

Існують два можливих шляхи вирішення зазначеного завдання:

- узгодження норм усіх нормативно-правових актів, що регулюють окремі аспекти оподаткування, з нормами Податкового кодексу України (внутрішня уніфікація);
- адаптація вітчизняного податкового законодавства до вимог ЄС, яка полягає у зближенні із сучасною європейською системою права, що забезпечить економічний розвиток держави, розвиток підприємницької активності й сприятиме поступовому зростанню добробуту громадян та приведення його до рівня, що склався у державах — членах ЄС (міжнародна уніфікація).

Література: 1. Десятнюк О. М. Моніторинг податкових ризиків: теорія та практика : монографія / О. М. Десятнюк. — Т. : ТНЕУ, 2009. — 312 с.

2. Майстренко О. Деякі питання вирішення колізій у податковому законодавстві України / О. Майстренко // Право України. — 2005. — № 9. — С. 95–99.

3. *Налоговое право Украины* : учеб. пособие / под ред. Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас, 2003. — 488 с.

С. І. Юрій

**УСТАНОВА (ОРГАНІЗАЦІЯ)
НЕПРИБУТКОВА**
(*Non-Profit (Organization) Institution*)

Див. також:
*Доходи пасивні; Податок
на прибуток підприємств*

— структура, створена однією або кількома особами (засновниками) шляхом об'єднання (виділення) їхнього майна для здійснення меценатства, благодійної та іншої діяльності, що не передбачає одержання прибутку.

Для підтвердження статусу неприбутковості організації в її статутних документах має бути відображено, що здійснювана нею господарська діяльність спрямована на досягнення економічних, соціальних або інших результатів без цілі одержання прибутку.

Існує спеціальний режим оподаткування (звільнення від сплати податку на прибуток) і особливий порядок розподілу доходів і майна У. н. Для того, щоб скористатися ним, відповідній організації чи установі має бути присвоєна ознака У. н. Присвоєння коду такої ознаки здійснюють місцеві органи Міністерства доходів і зборів України. На підставі присвоєної ознаки організація чи установа вноситься до Реєстру неприбуткових організацій та установ, який ведеться в органах Міністерства. Податковим кодексом України (п. 157.1) установлений перелік У. н. До них належать: органи державної влади і місцевого самоврядування та створені ними організації, що утримуються за рахунок відповідних бюджетів; благодійні фонди, громадські організації інвалідів, політичні партії, творчі спілки, науково-дослідні установи та вищі навчальні заклади III та IV рівнів акредитації; пенсійні фонди та кредитні спілки; інші юридичні особи, діяльність яких не передбачає одержання прибутку; союзи, асоціації й інші об'єднання юридичних осіб, які утримуються тільки за рахунок внесків засновників і не ведуть господарської діяльності, за винятком одержання пасивних доходів; релігійні організації; житлово-будівельні кооперативи, об'єднання співвласників багатоквартирних будинків; професійні спілки, їхні об'єднання та організації, організації роботодавців.

Перелік доходів, які звільняються від оподаткування, визначений для кожної категорії У. н. окремо. Для благодійних фондів, органів державної влади, місцевого самоврядування та створених ними організацій, політичних партій, творчих спілок, науково-дослідних установ, вищих навчальних закладів III та IV рівнів акредитації, громадських організацій інвалідів це: кошти, майно, що надходять безоплатно або у вигляді безповоротної фінансової допомоги, добровільні пожертвування, пасивні доходи, кошти, майно, що надходять від проведення їх основної діяльності або як компенсація вартості отриманих державних послуг, дотації, субсидії, отримані з державного або місцевого бюджету, державних цільових фондів або у межах благодійної, гуманітарної допомоги. Для пенсійних фондів, кредитних спілок від оподаткування звільняються доходи, які надходять у вигляді внесків на недержавне пенсійне забезпечення, доходи від операцій з активами, дотації, субсидії, отримані з державного або місцевого бюджету, державних цільових фондів або у межах благодійної, гуманітарної допомоги. Спілки, асоціації, інші об'єднання юридичних осіб мають право не оподатковувати доходи, отримані у вигляді разових або періодичних внесків засновників та членів, пасивні доходи, дотації, субсидії, отримані з державного або місцевого бюджету, державних цільових фондів або у межах благодійної, гуманітарної допомоги. У релігійних організаціях не оподатковуються кошти, майно, що надходять безоплатно або у вигляді безповоротної фінансової допомоги, добровільні пожертвування, пасивні доходи, доходи від надання культових послуг. Для житлово-будівельних кооперативів, об'єднань співвласників багатоквартирних будинків не

підлягають оподаткуванню внески та кошти, які надходять для забезпечення потреб їх основної діяльності та пасивні доходи. Профспілки та їх об'єднання, організації роботодавців мають право не оподатковувати членські внески, відрахування коштів підприємств, установ, організацій на культурно-масову, фізкультурну й оздоровчу роботу, безповоротну фінансову допомогу, добровільні пожертвування і пасивні доходи. Усі У. н. звільняються також від оподаткування доходів, отриманих у вигляді третейського збору.

Для визначення видів доходів від основної діяльності У. н., що не підлягають оподаткуванню, необхідно чітко розуміти її зміст. Згідно з законодавством під терміном «основна діяльність» слід розуміти діяльність У. н. з надання благодійної допомоги, просвітніх, культурних, наукових, освітніх послуг для суспільного споживання та зі створення систем соціального забезпечення громадян. До основної діяльності також включається продаж У. н. товарів (послуг), які пропагують принципи та ідеї, для захисту яких було створено організацію та які є тісно пов'язаними з її основною діяльністю, за умови, що ціна товарів та послуг є нижчою за звичайну або регулюється державою. Щодо пенсійних фондів, кредитних спілок, асоціацій та інших об'єднань юридичних осіб операції з надання товарів (послуг) вважаються основною діяльністю тільки за умови, якщо споживачами таких товарів та послуг є лише засновники, члени, учасники цих У. н. Кабінет Міністрів України має право вводити обмеження щодо включення до основної діяльності У. н. операцій з продажу товарів та послуг, якщо це загрожує або суперечить правилам конкуренції на ринку відповідного товару.

На відміну від прибуткової організації, витрати якої з метою оподаткування регламентуються з огляду джерел їх покриття, витрати У. н. не підлягають такій жорсткій регламентації, проте мають відповідати таким вимогам: не суперечити чинному законодавству по суті, спрямовуватися на виконання статутних завдань і бути затвердженими керівництвом самої У. н. До початку року кожна У. н. складає кошторис доходів і витрат, де передбачаються всі можливі доходи і всі можливі витрати на майбутній рік, а після завершення року керівництво У. н. звітує перед засновниками про виконання кошторису.

Цивільний кодекс України не забороняє У. н., крім основної непідприємницької, здійснювати і підприємницьку діяльність, якщо вона відповідає цілі, для якої вони були створені, і сприяє її досягненню.

Виключення У. н. або установи з Реєстру відбувається на підставі рішення органу Міністерства доходів і зборів України у разі порушення У. н. законодавчих актів про У. н. У цьому випадку ознака неприбутковості скасовується і на таку організацію поширюється загальний режим оподаткування.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*
2. *Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України : в 3 т. Т. 2 / за заг. ред. М. Я. Азарова ; М-во фінансів України, ДННУ «Акад. фін. управління», Нац. ун-т ДПС України. — 2-ге вид., допов. та переробл. — К., 2011. — 942 с.*
3. *Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.*

О. М. Тимченко

**УХИЛЕННЯ
ВІД ОПОДАТКУВАННЯ**
(*Tax Evasion*)

Див. також:
*Відповідальність за порушення податкового
законодавства кримінальна; Підприємство
фіктивне; Ризик податковий; Уникнення податків*

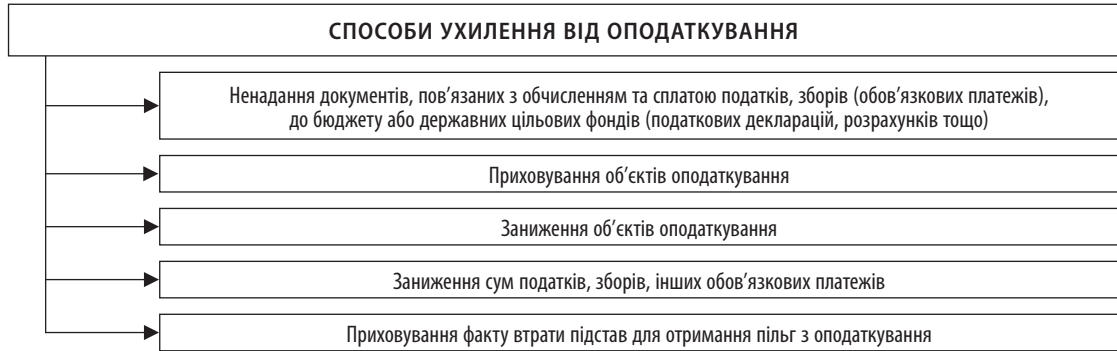
— форма зменшення податкового навантаження, при якій платник податків свідомо чи необережно уникає сплати податкового зобов'язання чи зменшує його розмір з порушенням чинного законодавства.

У міжнародній практиці оподаткування цей термін використовується для визначення незаконних дій платника податків, у разі свідомого приховування або ігнорування податкового обов'язку, тобто сплати у менших розмірах, ніж належить. На відміну від уникнення податків (*tax avoidance*), У. о. — це нелегальний шлях зменшення податкових зобов'язань, який базується на адміністративних або кримінальних методах переслідування укриття обліку доходів і майна від податкових органів, а також на спотворенні бухгалтерської та податкової звітності. За цих умов зниження податкових виплат відбувається за допомогою здійснення платником податків податкових правопорушень чи навіть злочинів, тобто шляхом прямого порушення податкового законодавства. У. о. має специфічні особливості стосовно інших злочинів. Насамперед, це проявляється у тих обставинах, що підлягають встановленню і доведенню в аналізованій категорії злочинів. Такими обставинами є:

- наявність факту У. о.;
- характеристика суб'єкта підприємницької діяльності (назва, місцезнаходження, вид діяльності, структура, його мета і завдання); підстави і дотримання встановленого порядку державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності;
- дотримання встановленого порядку реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності в територіальних податкових органах та інших установах (наприклад, Пенсійному фонді);
- відповідність статуту діяльності, що проводиться платником податку;
- відомості про майно підприємства, наявність розрахункових рахунків в установах банків і обіг коштів;
- характер і зміст фінансово-господарських операцій;
- місце, час, мета, спосіб злочинної діяльності; за який звітний період вчинено У. о.;
- розмір прихованих прибутків (доходів) і несплачених податків, інших платежів за окремі звітні періоди, види податків, загальний розмір заподіяних державі матеріальних збитків;
- характер і зміст нормативних актів, положення яких були порушені при вчиненні злочину;
- коло осіб, що брали участь у виконанні конкретної фінансово-господарської операції (як суб'єкти цього злочину, так й інші особи), їхні посадові і функціональні обов'язки;
- дії, що виконувалися конкретними особами при здійсненні фінансово-господарських операцій і вчиненні У. о.;
- чи є в діях осіб ознаки інших злочинів (службова недбалість, службове підроблення, шахрайство з фінансовими ресурсами тощо);
- соціальна, професійна і кримінальна характеристика осіб, які брали участь у діяльності суб'єкта підприємницької діяльності;
- наявність причинного зв'язку між діями і наслідками, що настали;
- обставини, що сприяли вчиненню злочинів.

У. о. є суспільно небезпечним явищем, оскільки стає нормою поведінки більшості суб'єктів податкових правовідносин, які в підсумку отримують відповідні фінансові вигоди.

Найпоширеніші способи У. о. наведено на рисунку.



Основні способи У. о.

Такий стан справ сприяє посиленню негативних тенденцій в економіці та соціальній сфері: недостатньому фінансуванню суспільного сектору господарства, порушенням правил чесної конкуренції, зростанню корупції, відпливу капіталу за кордон тощо. Це підтверджує об'єктивну необхідність у розробленні таких напрямів реалізації податкової політики, які б сприяли підвищенню довіри платників податків до держави та, відповідно, зростанню рівня добровільності сплати.

- Література:*
1. Вишнеvский В. П. Уход от уплаты налогов: теория и практика : монография / В. П. Вишнеvский, А. С. Веткин. — Донецк : Ин-т экономики пром-сти НАН Украины, 2003. — 228 с.
 2. Десятнюк О. М. Моніторинг податкових ризиків: теорія та практика : монографія / О. М. Десятнюк. — Т. : ТНЕУ, 2009. — 312 с.
 3. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
 4. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.

С. І. Юрїй

**ФАКТОРИНГ**
(*Factoring*)

Див. також:
Інкасація грошових вимог;
Кредитор

— операція з переуступки первісним кредитором прав вимоги боргу третьої особи новому кредитору з попередньою або наступною компенсацією вартості такого боргу первісному кредитору або без такої компенсації.

Сутність Ф. полягає у придбанні банком або спеціалізованою фінансовою установою грошових вимог постачальника до покупця та їх інкасація за визначену винагороду. Ф. дає змогу мінімізувати ризики постачальників, пов'язані із відстроченням оплати придбання товару або послуги, зменшує витрати на стягнення дебіторської заборгованості.

Ф. відрізняється від уступки права вимоги боргу оплатним характером укладеної угоди. За договором Ф. (фінансування під відступлення права грошової вимоги) одна сторона (фактор) передає або зобов'язується передати грошові кошти в розпорядження другої сторони (клієнта) за плату (у будь-який передбачений договором спосіб), а клієнт відступає або зобов'язується відступити факторові своє право грошової вимоги до третьої особи (боржника). Зобов'язання фактора за договором Ф. може передбачати надання клієнтові послуг, пов'язаних із грошовою вимогою, право якої він відступає.

Предметом договору Ф. може бути право грошової вимоги, строк платежу за якою настав (наявна вимога), а також право вимоги, яке виникне в майбутньому (майбутня вимога). Майбутня вимога вважається переданою фактору з дня виникнення права вимоги до боржника. Якщо передання права грошової вимоги обумовлене певною подією, воно вважається переданим з моменту настання цієї події.

Сторонами у договорі Ф. є фактор і клієнт. Клієнтом у договорі Ф. може бути фізична або юридична особа, яка є суб'єктом підприємницької діяльності. Фактором може бути банк або фінансова установа, яка відповідно до закону має право здійснювати факторингові операції.

Договір Ф. є дійсним незалежно від наявності домовленості між клієнтом та боржником про заборону відступлення права грошової вимоги або його обмеження. У цьому разі клієнт не звільняється від зобов'язань або відповідальності перед боржником у зв'язку з порушенням клієнтом умови про заборону або обмеження відступлення права грошової вимоги.

Факторингові операції виступають об'єктом оподаткування. Так, оподаткування операцій Ф. податком на прибуток підприємств здійснюється відповідно до правил оподаткування операцій з борговими вимогами та зобов'язаннями. Доходи від відступлення права вимоги боргу третьої особи або виконання вимоги боржником (Ф.) включаються до складу доходів банківських установ

від операційної діяльності та визнаються в розмірі договірної (контрактної) вартості, але не менше, ніж сума компенсації, отримана в будь-якій формі, у тому числі при зменшенні зобов'язань. Витрати з придбання права вимоги боргу третьої особи (Ф.) відносять до витрат операційної діяльності банківських установ, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств.

З метою оподаткування платник податку веде облік фінансових результатів від проведення операцій з продажу (передачі) або придбання права вимоги зобов'язань у грошовій формі за поставлені товари, виконані роботи чи надані послуги третьої особи, зобов'язань за фінансовими кредитами, а також за іншими цивільно-правовими договорами.

Якщо доходи, отримані платником податку від наступного відступлення права вимоги зобов'язань третьої особи (боржника) або від виконання вимоги боржником, перевищують витрати, здійснені таким платником на придбання права вимоги зобов'язань третьої особи (боржника), отриманий прибуток включається до складу доходу платника податку.

Якщо витрати платника податку на придбання права вимоги зобов'язань третьої особи (боржника) перевищують доходи, отримані таким платником від наступного відступлення права вимоги зобов'язань третьої особи (боржника) або від виконання вимоги боржником, від'ємне значення не включається до складу витрат або у зменшення отриманих прибутків від здійснення інших операцій з продажу (передачі) або придбання права вимоги зобов'язань у грошовій формі за поставлені товари чи надані послуги третьої особи.

Разом з тим факторингові операції не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість, якщо об'єкт боргу становлять:

- валютні цінності;
- цінні папери, у тому числі компенсаційні папери (сертифікати);
- інвестиційні сертифікати;
- іпотечні сертифікати з фіксованою дохідністю;
- операції з відступлення права вимоги за забезпеченими іпотекою кредитами (позиками);
- житлові чеки;
- земельні бони та деривативи.

Клієнт відповідає перед фактором за дійсність грошової вимоги, право якої відступається, якщо інше не встановлено договором Ф. Грошова вимога, право якої відступається, є дійсною, якщо клієнт має право відступити право грошової вимоги і в момент відступлення цієї вимоги йому не були відомі обставини, внаслідок яких боржник має право не виконувати вимогу. При цьому клієнт не відповідає за невиконання або неналежне виконання боржником грошової вимоги, право якої відступається і яка пред'явлена до виконання фактором, якщо інше не встановлено договором Ф.

- Література:* 1. *Податковий кодекс України* від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. *Цивільний кодекс України* від 16.01.2003 № 435-IV (у редакції від 13.06.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

С. І. Юрїй

ФЕДЕРАЛІЗМ ФІСКАЛЬНИЙ
(*Fiscal Federalism*)

Див. також:
Податки і збори місцеві; Принципи оподаткування;
Структура податкових платежів

— одна з форм фіскальної децентралізації (від фр. *federalisme*, від лат. *foedus* — договір, союз), що визначається як метод побудови системи взаємовідносин між центральною та субнаціональними ланками державного управління та ґрунтується на чіткому розмежуванні дохідних джерел та видаткових повноважень між зазначеними рівнями; один із напрямів фіскальної (податкової) теорії.

Теоретизація Ф. ф. була здійснена такими вченими, як В. Оутс «Фіскальний федералізм» (1972), «Політична економія фіскального федералізму» (1977), Р. Масгрейв «Нариси фіскального федералізму» (1977), Д. Аронсон, Д. Хіллі «Фінансування урядів штатів і місцевих органів» (1986), Г. Роузен «Дослідження штатних і локальних публічних фінансів» (1986), А. Фосатті, Г. Панелла «Фіскальний федералізм в Європейському Союзі» (1999), німецькими науковцями — У. Шумахером «Фіскальний федералізм у Федеративній Республіці Німеччина» (1993), Т. Куном «Теорія комунального фінансового вирівнювання» (1995), Ф. Шарфом «Перспективи розвитку німецького федералізму» (1999), Ш. Бланкартом «Аналіз німецького фіскального федералізму» (1996), швейцарськими вченими — Б. Фраєм, Р. Айхенбергом «Новий федералізм: ідея ФОСJ» (2001), «Дискусійні питання політико-економічних перспектив федералізму» (1998).

Ф. ф. має базуватися на таких засадничих принципах: чітка відповідність між платниками податків та користувачами суспільних благ, що фінансуються за рахунок цих податків і зборів; перерозподільна функція має бути притаманною центральній ланці державного управління, а субнаціональний рівень повинен сприяти її оптимальній реалізації; фінансове вирівнювання територій, що ґрунтується на урахуванні розвитку окремих адміністративних одиниць та їх відповідної податкової спроможності; стимулююча функція центральної ланки у додатковому виділенні суспільних благ має реалізовуватися за посередництва цільових трансфертів.

Державний сектор країни будується на засадах федералізму, якщо наявні принаймні два рівні держави, уряди нижчого з яких — регіональні, місцеві, — мають певну автономію у реалізації покладених на них завдань з точки зору акумуляції та витрачання суспільних коштів. Така ознака характерна як для унітарних, так і для федеративних держав. Наприклад, сектор державного управління у Франції нараховує 6 рівнів: національний, регіони, провінції, департаменти, території та комуни. У Польщі — 4 рівні: національний, воєводства, повіти та гмини. В Україні також можна виокремити 4 рівні: національний (загальнодержавний), регіональний (обласний та АР Крим), міста обласного підпорядкування та сільські райони, міста районного підпорядкування, села та селища. Однорівневих за структурою державного управління країн дуже мало. Зазвичай до них належать невеликі за територією країни.

Отже, релевантними для будь-якої країни, чотирьохрівневої чи унітарної, є основні принципи фіскального, або, як його частіше називають в країнах колишнього СРСР, бюджетного федералізму. В такому контексті Ф. ф. можна ототожнювати із поділом функцій в сфері оподаткування та здійсненням видатків між рівнями державного і муніципального управління.

Принципи Ф. ф. можуть бути застосовані до федеративної і унітарної держави, які мають субцентральні рівні уряду, оскільки це з необхідністю приводить до ступеня свободи цих рівнів влади як стосовно видатків, так і пов'язаних з ними розподілом податків, зборів, обов'язкових платежів.

Специфіка формування кожної держави, історичні й культурні особливості її розвитку, подарський і соціальний порядок — це ще не повний перелік чинників, що обумовлюють ту або іншу форму фінансових відносин між центром і регіонами в кожній країні. Однак узагальнюючи такий досвід, можна виокремити певні типові моделі Ф. ф., які характерні для розвинутих ринкових країн світу:

а) фрагментована локалістична модель, в якій незначна кількість суспільних благ надається центральним урядом, а основна — місцевими органами влади; передбачає активний розвиток місцевого самоврядування;

б) централістична модель, в якій роль субцентральних органів влади мінімальна, тоді як центральний уряд бере на себе практично всі повноваження щодо надання суспільних благ;

в) прагматична модель, при якій повноваження та відповідальність за надання, розподіл та перерозподіл суспільних благ між рівнями управління розподілені практично навпіл.

У світовій фіскальній практиці сформувалися дві моделі міжбюджетних відносин. Перша — дуалістична модель, або модель двох рівноправних партнерів — центру та регіональних органів управління (суб'єктів федерації), що діють незалежно в межах своїх повноважень, і в яких повноваження місцевого самоврядування значним чином встановлюються суб'єктом федерації. Друга — корпоративна модель, у якій місцеве самоврядування є третім рівноправним партнером, і функції різних бюджетних рівнів тісно переплетені. Перша модель характерна для таких країн, як Канада, Індія, а друга — для США, Бразилії, Скандинавських країн. Крім цього, специфіка моделі міжбюджетних відносин здебільшого визначає форми та інструменти фінансового вертикального та горизонтального вирівнювання.

Дуалістична модель характеризується такими особливостями: із трьох головних функцій державних органів влади і управління — макроекономічної стабілізації, перерозподілу національного доходу і виробництва державних товарів та послуг — перші дві частіше за все включаються до сфери діяльності центрального уряду, а третя розподіляється між трьома рівнями влади, але вважається найважливішою в діяльності субнаціональних органів, що цілковито відповідає оптимальній теоретичній моделі фіскальної децентралізації.

Для корпоративної моделі Ф. ф., що набула найбільшого поширення в світовій практиці, характерними є такі ознаки: порівняно ширша участь регіональних органів влади в перерозподілі національного доходу і макроекономічній стабілізації, що веде до тіснішого бюджетного співробітництва регіональних і центральних органів управління; підвищення ролі місцевих органів влади у системі розподілу податкових доходів, у тому числі поступлень від загальнодержавних податків і зборів; активна політика горизонтального фінансового вирівнювання, підвищена відповідальність центру за стан регіональних фінансів, за рівень соціально-економічного розвитку території, що веде до посиленого контролю з боку центру і деякого обмеження самостійності регіональних органів управління; разом з тим це може призвести до високого ступеня централізації управління і перетворення регіональних органів у звичайних виконавців центральних структур.

- Література:* 1. Слухай С. Міжбюджетні трансферти у постсоціалістичних країнах: від теорії до реалій : монографія / С. Слухай. — К. : АртЕк, 2002. — 288 с.
2. *Fiscal Federalism in the European Union* / ed. by A. Fosatti, G. Panella. — L. ; N. Y. : Routledge, 1999. — 301 p.
3. *International Tax Glossary* / ed. by S. M. Lyons. — Rev., 3rd ed. — Amsterdam : IBFD, 1996. — 356 p.

С. І. Юрій

ФОНД
ПРИЗОВИЙ (ВИГРАШНИЙ)
(Prize (Winning) Fund)

Див. також:
Лотерея; Лотерея грошова
державна

— сукупність виграшів (призів), а саме коштів, майна, майнових прав, які підлягають виплаті (видачі) гравцям у разі їх виграшу в лотерею відповідно до оприлюднення умов її випуску та проведення.

Ф. п. формується для забезпечення розрахунків з гравцями щодо виплати належних призів (виграшів) і може складатися з готівкових коштів та коштів на поточному рахунку у банку організатора діяльності з проведення азартних заходів.

Частина Ф. п., що складається з грошових коштів, іншого майна чи майнових прав, які безоплатно передаються у власність гравцю внаслідок прилюдного розігрування шансів на виграш на рівних з іншими умовах називається призом. Речовий приз повинен мати грошовий еквівалент, що фіксується правилами та умовами проведення ігор чи лотерей.

Ф. п. формується до проведення азартних заходів, є нерозподіленою частиною коштів гравців і не може бути повністю або частково використаний організатором на виробничі, фінансові, комерційні цілі, окрім виплати або видачі виграшів гравцям, які в установленому порядку визнані переможцями.

Порядок обліку та зберігання Ф. п. лотереї має забезпечувати відокремлений облік та зберігання Ф. п. різних азартних заходів.

Кошти Ф. п. мають бути повністю розіграні в рамках тиражу, за винятком випадків, коли відповідно до умов проведення тиражної лотереї розігрується перехідний суперприз, що встановлюється правилами та умовами азартної гри чи лотереї.

Спеціальні вимоги до Ф. п. встановлені для лотерей, що мають статус державних. Його розмір не може бути меншим ніж 50 % суми отриманих доходів. При цьому до Державного бюджету України мають бути перераховані кошти в розмірі основної ставки податку від частини тих доходів, що залишилися після формування Ф. п.

Відповідно до ст. 164 Податкового кодексу України до складу загального місячного оподаткованого доходу включаються доходи у вигляді призів, а також виграшів та призів у державну грошову лотерею в розмірі, що перевищує 50 мінімальних заробітних плат.

Призи платникам податку, які надаються при проведенні різних розіграшів, конкурсів, інших видів акцій прилюдного розігрування шансів, для рекламних цілей, щоб привернути найбільшу кількість покупців (якщо було передбачене попереднє придбання платником податку права на участь у таких розіграшах), також підлягають оподаткуванню з урахуванням негрошової форми їх виплати.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Большой юридический словарь* / под ред. А. Я. Сухарева. — 3-е изд., доп. и перераб. — М. : ИНФРА-М, 2007. — 858 с.

В. П. Вишневський

ФОНДИ ЦІЛЬОВІ ДЕРЖАВНІ (*State Special Funds*)

Див. також:
*Внесок єдиний соціальний; Страхування
соціальне державне (загальнообов'язкове)*

— форма перерозподілу та використання фінансових ресурсів, залучених державою для фінансування суспільних потреб із визначених джерел, які мають цільові призначення.

Ф. ц. д. можуть утворюватися шляхом відокремлення із державного бюджету окремих видатків, що мають велике значення, або формуванням спеціальних фондів із самостійними джерелами доходів. Джерелом Ф. ц. д. завжди є національний дохід країни, а мобілізація коштів здійснюється через: спеціальні збори (зокрема, обов'язкові); добровільні внески та пожертвування; позики; кредити; спрямування коштів із бюджету. Отже, за способом утворення Ф. ц. д. поділяються на такі, що включені до бюджету (цільові фонди, утворені Верховною Радою АР Крим, органами місцевого самоврядування та місцевої влади) та мають власний апарат управління (наприклад, Пенсійний фонд України). Джерелами формування доходів Ф. ц. д. є бюджетне фінансування, обов'язкові відрахування юридичних та фізичних осіб, доходи від інвестування власних коштів, добровільні внески та спонсорська допомога тощо.

Централізовані спеціальні фонди утворюють особливу ланку фінансової системи держави. Вони, як правило, мають конкретне цільове призначення та визначену законодавством самостійність. Характерною рисою централізованих фондів є чітко визначені джерела формування і напрями використання коштів. Створення таких фондів визначається конкретними державними потребами, що спричиняє відмінності у їх складі та включенні/виключенні до/з бюджетів. Кошти, що надходять до Ф. ц. д., переважно спрямовані на проведення соціальної політики держави — фінансування забезпечення зайнятості населення, державного страхування на випадок безробіття, у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням, виплату державних пенсій тощо. Отже, основним призначенням Ф. ц. д. є забезпечення соціального захисту населення шляхом виплат пенсій, субсидій, фінансування інфраструктури, а також фінансування природоохоронних заходів та сприяння розвитку національного виробника шляхом розміщення мобілізованих до фондів ресурсів у національну економіку (у тому числі шляхом фінансування, кредитування, надання субсидій).

Створення та діяльність Ф. ц. д. регулюється відповідними законами та нормативно-правовими актами, прийнятими на виконання таких законів. Кошти, що мобілізуються до Ф. ц. д., необхідні державі як гарантія постійного та реального фінансового забезпечення фінансування певних її потреб та завдань, що мають особливе значення і гарантуються законодавством, у першу чергу Конституцією України.

До соціальних фондів, зокрема, належать Пенсійний фонд України, фонд соціального страхування з тимчасової втрати працездатності, фонд соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань, фонд загальнообов'язкового державного соціального страхування на випадок безробіття, фонд для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення (нині не застосовується). Також до Ф. ц. д. належать: фонд соціального захисту інвалідів; фонд охорони навколишнього природного середовища; державний дорожній фонд, територіальні дорожні фонди.

Функції між Ф. ц. д. соціального страхування чітко розмежовані. Пенсійний фонд здійснює страхування на випадок постійної втрати працездатності. Формою страхового відшкодування

є пенсії. Пенсійний фонд функціонує як самостійна фінансова структура, його кошти не входять до державного бюджету і не можуть бути використані на інші цілі, крім виплати пенсій і допомоги.

Кошти Ф. ц. д., крім Пенсійного фонду України, обслуговуються органами Державної казначейської служби України.

- Література:* 1. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. — К. : Парламентське вид-во, 1996. — 50 с.
2. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 № 2456-VI (у редакції від 19.05.2011 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. Василик О. Д. Бюджетна система України : підручник / О. Д. Василик, К. В. Павлюк. — К. : ЦНА, 2004. — 544 с.

О. Г. Зима

ФОРМА СПЛАТИ ПОДАТКІВ (Tax Payment Form)

Див. також:
Залік зайво сплаченої суми податку; Продаж активів, що перебувають у податковій заставі

— спосіб організації погашення сум податкових зобов'язань з конкретного податку чи збору, які підлягають зарахуванню до відповідного бюджету або державного цільового фонду.

У фіскальній практиці можливе застосування таких Ф. с. п.:

1. Грошова Ф. с. п. — у безготівковій формі і готівкою. Податки сплачують у національній валюті України (гривнях) із застосуванням безготівкової форми розрахунків шляхом перерахування коштів з рахунку платника на відповідний бюджетний рахунок. При сплаті митних платежів кошти можна перераховувати на депозит митного органу. Фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності (приватні підприємці) при здійсненні господарських операцій за своїм рішенням можуть використовувати як безготівкову, так і готівкову форму розрахунків.

На території України також застосовуються банківські платіжні картки міжнародних платіжних систем, що являють собою спеціальний платіжний засіб, за допомогою якого одержувачу платіжної картки надається можливість здійснювати операції сплати за товари (послуги) й одержувати грошові кошти. На території України застосовують платіжні картки, емітовані банками — членами внутрішніх платіжних систем, та платіжні картки, емітовані банками (резидентами і нерезидентами України), що є членами міжнародних платіжних систем.

2. Натуральна Ф. с. п. — передбачає погашення податкових зобов'язань продукцією, добутими корисними копалинами або товарами. Як приклад можна привести раніше застосовуваний порядок сплати фіксованого сільськогосподарського податку. Платники такого податку мали право вибору щодо форми його сплати: в грошовій формі або у вигляді постачань сільськогосподарської продукції. Постачання зерна за рахунок фіксованого сільськогосподарського податку здійснювали сільськогосподарські товаровиробники в узгоджені з районною державною адміністрацією строки. Зобов'язання з доставки товарної сільськогосподарської продукції до заготівельних підприємств та організацій за рахунок фіксованого сільськогосподарського податку покладалися на платників податку.

В окремих випадках можлива сплата податку цінними паперами (векселями, казначейськими зобов'язаннями). Щоправда, подібні форми застосовують як винятки із загального правила грошової сплати податків і зборів.

3. Комплексна Ф. с. п. зумовлює взаємодію двох попередніх і використовується, зокрема, при зверненні стягнення на майно боржника за рахунок погашення податкового боргу.

Комплексність тут проявляється у тому, що, з одного боку, сума податку сплачується з джерел, які мають натуральні форми (конкретні види майна), з другого — податковий борг погашається коштами від реалізації майна платника податку. При цьому звернення про стягнення може здійснюватися і безпосередньо щодо грошових коштів (дебіторська заборгованість).

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV* (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. *Іванов Ю. Б.* Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.

3. *Кучерявенко Н. П.* Курс налогового права : в 6 т. Т. 3: Учение о налоге / Н. П. Кучерявенко. — Х. : Легас : Право, 2005. — 600 с.

С. І. Юрій

ФРАХТ (*Freight*)

Див. також:
Місце постачання послуг

— винагорода (компенсація), що сплачується за договорами перевезення, найму або піднайму судна або транспортного засобу (їх частин) для: перевезення вантажів та пасажирів морськими або повітряними суднами; перевезення вантажів залізничним або автомобільним транспортом.

Розмір Ф. встановлюється договором за згодою трьох сторін (судновласника, фрахтувальника та фрахтівника) у вигляді Ф. ставки для кожної конкретної операції. Під терміном «базова ставка Ф.» розуміється сума Ф., включаючи витрати з навантаження, розвантаження, перевантаження та складування (схову) товарів, збільшена на суму витрат за рейс судна або іншого транспортного засобу, сплачуваних (відшкодовуваних) фрахтувальником згідно з укладеним договором Ф.

За договором Ф. одна сторона (фрахтівник) зобов'язується надати другій стороні (фрахтувальникові) за плату всю або частину місткості в одному чи кількох транспортних засобах на один або кілька рейсів для перевезення вантажу, пасажирів, багажу, пошти або з іншою метою, якщо це не суперечить закону та іншим нормативно-правовим актам.

Документом, який свідчить про укладення договору та про прийняття вантажу до морського перевезення, є коносамент, який видається відправнику. Надане фрахтувальнику судно може бути укомплектоване екіпажем (тайм-чартер) або не споряджене і не укомплектоване екіпажем (бербоут-чартер).

Сума Ф., що сплачується резидентом нерезиденту за договорами Ф., оподатковується податком на прибуток підприємств за ставкою 6 % у джерела виплати таких доходів за рахунок цих доходів. При цьому:

- базою для оподаткування є базова ставка такого Ф.;
- особами, уповноваженими стягувати цей податок та вносити його до бюджету, є резидент, який виплачує такі доходи, незалежно від того, є він платником цього податку чи ні, а також є він суб'єктом спрощеного оподаткування, чи ні.

Разом з тим відповідно до ст. 203 Кодексу торговельного мореплавства України за договором Ф. судна на певний час судновласник зобов'язується за обумовлену плату (Ф.) надати судно фрахтувальнику для перевезення пасажирів, вантажів та для інших цілей торговельного море-

плавства. Відповідно до ст. 798 Цивільного кодексу України предметом договору найму (оренди) транспортного засобу можуть бути повітряні, морські, річкові судна, а також наземні самохідні транспортні засоби тощо. Тому операції Ф. з метою оподаткування податком на додану вартість слід розглядати як операції з оренди.

У цьому випадку об'єкт оподаткування ПДВ при наданні послуг визначається, зважаючи на місце постачання послуг. Об'єктом оподаткування податком на додану вартість є операції з постачання товарів та послуг, місце надання яких знаходиться на митній території України. Якщо місце постачання послуг знаходиться за межами митної території України, то операція з надання таких послуг до числа об'єктів оподаткування не включається, податкові зобов'язання не нараховуються.

Відповідно до загального правила про визначення місця постачання послуг виокремлено місце фактичного постачання послуг, пов'язаних з рухомим майном, а саме:

- а) послуг, що є допоміжними транспортній діяльності: навантаження, розвантаження, перевантаження, складська обробка товарів та інші аналогічні види послуг;
- б) послуг із проведення експертизи та оцінки рухомого майна;
- в) послуг, пов'язаних із перевезенням пасажирів та вантажів, у тому числі з постачанням продовольчих продуктів і напоїв, призначених для споживання;
- г) послуг із виконання ремонтних робіт і послуг із переробки сировини, а також інших робіт і послуг, пов'язаних з рухомим майном.

Таким чином, визначення об'єкта оподаткування ПДВ за Ф. необхідно здійснювати на основі інформації про місцезнаходження постійного представництва нерезидента, якому надається судно у Ф., або про відсутність такого представництва, а саме:

- якщо нерезидент, якому резидент надає у Ф. судно, має постійне представництво (в тому числі й представництво без статусу юридичної особи) і таке представництво знаходиться на митній території України, то такі операції Ф. є об'єктом оподаткування ПДВ;
- якщо нерезидент, якому надається у Ф. судно, представництва в Україні не має, то такі операції Ф. не є об'єктом оподаткування ПДВ.

- Література:* 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
2. Цивільний кодекс України від 16.01.2003 № 435-IV (у редакції від 13.06.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Lіga» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.
3. Кодекс торговельного мореплавства України від 23.05.1995 № 176/95-ВР (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/176/95-вр>.

С. І. Юрїї

ФУНКЦІЇ ПОДАТКУ

(Functions of Tax)

Див. також:

Податок; Політика податкова; Регулювання податкове

— це проявлення сутності податку в дії, спосіб вираження його властивостей як економічної категорії.

Ф. п. виражають зовнішній прояв властивостей та ролі податку в системі суспільних відносин. З огляду на сутність податку як категорійного поняття та враховуючи те, що податки виступають необхідним елементом централізації частини вартості національного продукту в бюджеті для

державних суспільних благ і засобом перерозподілу цієї вартості, можна виокремити дві Ф. п.: фіскальну і регулюючу (рисунок).

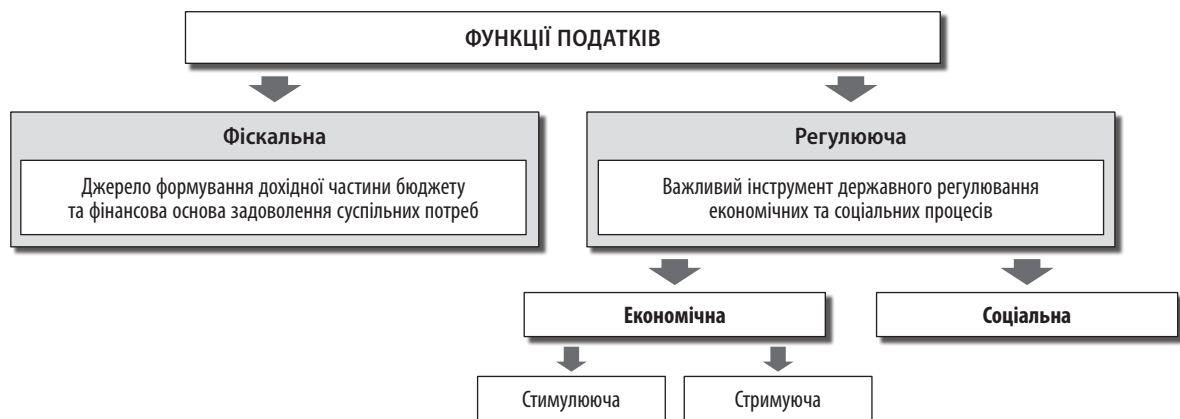
Зміст фіскальної функції полягає в тому, що за допомогою податків формуються фінансові ресурси держави. Фіскальна функція забезпечує об'єктивні умови для утворення матеріальної основи функціонування суспільства. За її допомогою реалізується велика частина суспільного призначення податків, проявляються конкретні форми утворення грошових фондів держави, які забезпечують виконання покладених на неї функцій. Податки виступають основним (найважливішим) джерелом доходів бюджетів різних рівнів. Об'єктивна наявність податків як основного джерела доходів передбачає:

- а) надходження їх рівномірно в календарному розрізі (рівнонапруженість);
- б) стабільність надходження;
- в) податки повинні рівномірно надходити за всіма територіальними рівнями.

Регулююча функція полягає в тому, що за допомогою податків відбувається перерозподіл вартості ВВП між державою та її суб'єктами, і через елементи податку (об'єкт, суб'єкт оподаткування, ставка податку, податкові пільги тощо) держава в змозі регулювати вартісні пропорції такого розподілу. Змінюючи пропорції функціонування ресурсів в економіці, оподаткування суттєво впливає на процес виробництва, нагромадження капіталу, інвестування, платоспроможний попит і пропозицію. Завдяки податкам держава отримує можливість регулювати різні аспекти соціально-економічного життя на макрорівні, а на мікрорівні — впливати на конкретну поведінку платника податків. Так, маніпулюючи пропорціями та режимами вилучення в суб'єктів господарювання або домогосподарств частки їх доходів, податок може відповідно міняти напрями їхньої діяльності.

Разом з тим, «амортизуючи» кризові явища, усуваючи диспропорції в ринковій економіці та сприяючи раціональнішому використанню виробничих факторів, ця функція стабілізує і розширює податкову базу і відповідно забезпечує успішне здійснення фіскальної функції, а це ще один аргумент на користь тісного взаємозв'язку та взаємообумовленості фіскального і регулюючого аспектів функціонування податків.

Зміст регулюючої функції поєднує в собі й стимулювання, заохочення, прискорення, посилення, спонукання до дії чи до певних змін процесів, явищ, і реверсний вплив — стримування, сповільнення, послаблення, обмеження.



Основні Ф. п.

Заперечення стимулюючої здатності або, навпаки, виокремлення самостійної стимулюючої Ф. п. значною мірою зумовлені психологічними факторами. Так, депресивність вітчизняної системи оподаткування щодо підприємницької та інвестиційної активності породжує заперечення будь-якої стимулюючої дії податків взагалі. Водночас применшення їх значення в директивно-плановій економіці радянського типу і зростання ролі оподаткування на нинішньому етапі соціально-економічного розвитку країни іноді викликають певну гіперболізацію його значимості як стимулятора економічного зростання. Західні вчені до вивчення регулюючого впливу фіску на соціально-економічні сфери життя суспільства підходять із виважених позицій, без надмірних емоцій. Адже циклічність розвитку зрілих ринкових економік потребує використання податкового механізму не тільки для економічного пожвавлення, а й для захисту від «перегріву» господарської кон'юнктури ринку (кризи перевиробництва).

Конкретні заходи податкової політики впливають на економіку опосередковано, через процеси розподілу і перерозподілу вартісних пропорцій ВВП. Тому між застосуванням форм податкового заохочення платників податків та проявом результатів їх впливу минає певний час. Інколи внаслідок наявності останнього економічна ситуація змінюється настільки, що податкове стимулювання не лише втрачить доцільність, а й може стати деструктивним фактором. Крім цього, сам стимулюючий вплив матиме суперечливий характер, викликаючи поряд із позитивними ефектами негативні. Інакше кажучи, економічну реакцію суб'єктів господарювання на зміну податкового механізму спрогнозувати дуже важко, бо вона залежить від цілої низки інших чинників, які можуть впливати на цей механізм, суттєво віддаляючи його від початкового задуму.

Тому податкове стимулювання є одним із наслідкових ефектів регулюючого впливу податків на економічну діяльність, а отже важливою підфункцією регулюючої функції є стимулююча дія оподаткування.

Фіскальна і регулююча Ф. п. характеризують сутність податку як інструменту акумуляції доходів держави для фінансування суспільних благ. Вказані функції носять об'єктивний характер, існують з моменту виникнення податків. Проте конкретні прояви їх рис пов'язані з умовами суспільного розвитку.

- Література:* 1. Іванов Ю. Б. Податкова система : підручник / Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк. — К. : Атіка, 2006. — 920 с.
2. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. — К. : Кондор, 2010. — 326 с.

С. І. Юрїй

Ц

ЦІНА ЗВИЧАЙНА (*Ordinary Price*)

Див. також:

*Особа пов'язана; Товари ідентичні; Товари однорідні;
Ціна ринкова справедлива; Ціноутворення трансфертне*

— ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору, якщо інше не встановлено Податковим кодексом України.

Коли не доведено протилежне, вважається, що така Ц. з. відповідає рівню ринкових цін.

Визначення Ц. з. у випадках, установлених Податковим кодексом України, здійснюється за одним з методів:

- порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу);
- ціни перепродажу;
- «витрати плюс»;
- чистого прибутку;
- розподілення прибутку.

За методом порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу) застосовується ціна, яка визначається за ціною на ідентичні (а за їх відсутності — однорідні) товари (роботи, послуги), що реалізуються (придбаваються) не пов'язаній з продавцем (покупцем) особі за звичайних умов діяльності. Для визначення Ц. з. товару (роботи, послуги) згідно з цим методом використовується інформація про укладені на момент продажу такого товару (роботи, послуги) договори з ідентичними (однорідними) товарами (роботами, послугами) у порівнянних умовах на відповідному ринку товарів (робіт, послуг). Враховуються, зокрема, такі умови договорів, як кількість (обсяг) товарів (наприклад, обсяг товарної партії); обсяг функцій, що виконуються сторонами; умови розподілу між сторонами ризиків і вигід; строки виконання зобов'язань; умови здійснення платежів, звичайних для такої операції; характеристика ринку товарів, на якому здійснено господарську операцію; бізнес-стратегія підприємства; звичайні надбавки чи знижки до ціни під час укладення договорів між непов'язаними особами, а також інші об'єктивні умови, що можуть вплинути на ціну. Умови договорів на ринку ідентичних (за їх відсутності — однорідних) товарів (робіт, послуг) визнаються порівнянними, якщо відмінність між такими умовами істотно не впливає на ціну або може бути економічно обґрунтована. При цьому враховуються звичайні під час укладення договорів між непов'язаними особами надбавки чи знижки до ціни, зокрема знижки, зумовлені: сезонними та іншими коливаннями споживчого попиту на товари (роботи, послуги); втратою товарами якості або інших властивостей; закінченням (наближенням дати закінчення) строку зберігання (придатності, реалізації); збутом неліквідних або низьколіквідних товарів. Якщо товари (роботи, послуги), стосовно яких визначається Ц. з., ідентичні (за їх відсутності — однорідні) товарам (роботам, послугам), які прилюдно пропонуються до продажу, або мають ціни,

встановлені на організованому ринку цінних паперів, або мають біржову ціну (біржове котирування), визначення Ц. з. здійснюється з урахуванням таких факторів.

Згідно з методом ціни перепродажу застосовується договірна ціна товарів (робіт, послуг), визначена під час подальшого продажу таких товарів (робіт, послуг) покупцем третій особі, за вирахуванням відповідної націнки та витрат, пов'язаних зі збутом.

За методом «витрати плюс» застосовується ціна, що складається з собівартості готової продукції (товарів, робіт, послуг), яку визначає продавець, і визначеної націнки, звичайної для відповідного виду діяльності за порівнянних умов. Мінімальний розмір націнки може бути визначено на законодавчому рівні.

У межах методу розподілення прибутку визначається прибуток від операції, який повинен бути розподілений між її учасниками. Такий прибуток розподіляється на економічно обґрунтованій основі, що наближує цей розподіл до розподілу прибутку, який отримали б учасники операцій, якби були непов'язаними особами.

Метод чистого прибутку ґрунтується на порівнянні показників рентабельності операції, які розраховуються на підставі відповідної бази (такої як витрати, обсяг реалізації, активи), з аналогічними показниками рентабельності операцій між непов'язаними особами у порівнянних економічних умовах.

Якщо ціни (націнки) на товари (роботи, послуги) підлягають державному регулюванню згідно із законодавством, звичайною вважається ціна, встановлена відповідно до правил такого регулювання. Це положення не поширюється на випадки, коли встановлюється мінімальна ціна продажу або індикативна ціна. У такому разі звичайна ціна операції визначається відповідно до Податкового кодексу України, але не може бути меншою за мінімальну або індикативну ціну.

Якщо під час здійснення операції обов'язковим є оцінювання, вартість об'єкта оцінки є підставою для визначення звичайної ціни для цілей оподаткування за умови, що неможливо застосувати методи, зазначені у Податковому кодексі України.

Під час проведення аукціону (публічних торгів) звичайною вважається ціна, яка склалася за результатами такого аукціону (публічних торгів), обов'язковість проведення якого передбачено законом.

При постачанні товарів (робіт, послуг) на підставі форвардного або ф'ючерсного контракту звичайною ціною є ціна, яка відповідає рівню ринкових цін на момент укладення такого контракту.

У тому випадку, якщо продаж (відчуження) товарів, у тому числі майна, переданого у заставу позичальником з метою забезпечення вимог кредитора, здійснюється у примусовому порядку згідно із законодавством, звичайною ціною є ціна, сформована під час такого продажу.

Тимчасово, до 1 січня 2018 р., для цілей оподаткування операцій з імпорту/експорту товарних позицій за кодами, встановленими Податковим кодексом України, згідно з УКТ ЗЕД з особами, які є нерезидентом, що зареєстрований у державі (на території), в якій ставка податку на прибуток (корпоративний податок) на 5 і більше відсотків нижче, ніж в Україні, або який сплачує податок на прибуток (корпоративний податок) за ставкою на 5 і більше відсотків нижчою, ніж в Україні, Ц. з. на товари за рішенням платника податків може визначатися за правилами, встановленими податковим законодавством, за одним із таких методів:

- 1) для кожної товарної позиції на рівні ціни:
 - зменшеної не більше ніж на 5 % — у разі реалізації товарів;
 - збільшеної не більше ніж на 5 % — у разі придбання товарів;

2) згідно з біржовими котируваннями — у разі, якщо товари котируються на біржі, та довідковими цінами, опублікованими у джерелах інформації (спеціалізованих комерційних виданнях), — у разі, якщо товари не котируються на біржі.

Якщо у таких джерелах інформації містяться відомості про діапазон/інтервал цін, для визначення звичайної ціни застосовується максимальне значення діапазону/інтервалу — у разі придбання товарів та/або мінімальне значення діапазону/інтервалу — у разі реалізації товарів.

Кабінет Міністрів України визначає відсотковий діапазон ціни окремо для кожної товарної позиції (в установлених межах), перелік спеціалізованих комерційних видань, а також має право розширити перелік товарних позицій згідно з УКТ ЗЕД;

3) якщо у контрольованій операції ціна товарних позицій менша, ніж звичайна ціна (у разі реалізації товарів), та/або більша, ніж звичайна ціна (у разі придбання товарів), визначена відповідно до законодавства, платник податків має право здійснити одну з таких дій:

- самостійно (не пізніше 1 травня року, наступного за звітним) визначити і сплатити податкове зобов'язання, виходячи із звичайної ціни, що визначається згідно з встановленими законодавством умовами, та подати до центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, копії первинних документів, що підтверджують здійснення контрольованої операції, зокрема договір, специфікації, вантажно-митні декларації, товарно-транспортні накладні, інвойс, документ, що підтверджує відвантаження та/або отримання товарів, а також джерело інформації про правильність визначення звичайної ціни згідно з Податковим кодексом України. При цьому такий платник звільняється від сплати штрафних (фінансових) санкцій та/або пені;
- застосувати положення Податкового кодексу України з використанням будь-якого з передбачених нею методів для обґрунтування застосованої ціни та додатково подати копії контрактів (договорів) між таким контрагентом і подальшим отримувачем товарів (якщо такий отримувач не є пов'язаною особою контрагента контрольованої операції та/або платника податків).

На підставі поданих документів центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, проводить моніторинг відповідно до порядку, закріпленому податковим законодавством. У разі, якщо платник податків самостійно не визначив податкове зобов'язання, територіальний орган центрального органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, має право визначити його самостійно.

Для визначення Ц. з. на товари (роботи, послуги) використовуються офіційні джерела інформації, у тому числі:

- статистичні дані державних органів і установ;
- ціни спеціалізованих аукціонів з торгівлі окремими видами продукції, біржові котирування;
- ціни спеціалізованих комерційних видань та публікацій, у тому числі електронних та інших банків даних;
- звіти та довідки відділів з економічних питань у складі дипломатичних представництв України за кордоном;
- інші інформаційні джерела, що визнаються офіційними в установленому порядку.

Література: 1. *Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.*

2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення : закон України від 04.07.2013 № 408-VII // Інформаційна база «Законодавство» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/408-18/paran2#n2>.

М. П. Кучерявенко

ЦІНА РИНКОВА СПРАВЕДЛИВА (Fair Market Value)

Див. також:
Ринок товарів (робіт, послуг); Ціна звичайна

— ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати на добровільній основі, обидві сторони є взаємно незалежними юридично та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також ціни, які склалися на ринку ідентичних (а за їх відсутності – однорідних) товарів (робіт, послуг) у порівнянних економічних (комерційних) умовах.

Якщо не доведене протилежне, вважається, що рівню Ц. р. с. відповідає звичайна ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору. Тобто з метою оподаткування терміни «справедлива вартість», «ринкова вартість» та «чиста вартість реалізації», які використовуються в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку та національних стандартах з питань оцінки майна і майнових прав, прирівнюються до терміну «звичайна ціна», визначеного Податковим кодексом України.

Коли ціни на товари підлягають державному регулюванню згідно із законодавством, звичайною вважається ціна, встановлена згідно з принципами такого регулювання. Це правило не поширюється на встановлення мінімальної ціни продажу – у цьому випадку звичайною є Ц. р. с.

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» дохід відображається в бухгалтерському обліку в сумі справедливої вартості активів, що отримані або підлягають отриманню. У разі відстрочення платежу, внаслідок чого виникає різниця між справедливою вартістю та номінальною сумою грошових коштів або їх еквівалентів, які підлягають отриманню за продукцію (товари, роботи, послуги та інші активи), така різниця визнається доходом у вигляді процентів. Сума доходу за бартерним контрактом визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг, що одержані або підлягають одержанню підприємством, зменшеною або збільшеною відповідно на суму переданих або одержаних грошових коштів та їх еквівалентів.

Якщо справедливу вартість активів, робіт, послуг, які отримані або підлягають отриманню за бартерним контрактом, достовірно визначити неможливо, то дохід визначається за справедливою вартістю активів, робіт, послуг (крім грошових коштів та їх еквівалентів), що передані за цим бартерним контрактом.

Справедлива (ринкова) вартість – вірогідна ціна, за яку майно може бути продано на дату оцінки на відкритому конкурентному ринку за відсутності додаткових інвестиційних умов угоди між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

Література: 1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-IV (у редакції від 06.07.2012 зі змінами та доповненнями) // Інформаційно-пошукова система «Ліга» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.liga.net>.

2. Про методику оцінки вартості майна під час приватизації : постанова Кабінету Міністрів України від 12.10.2000 № 1554 // Офіційний вісник України. – 2000. – № 42. – Ст. 1791.

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 № 290 // Офіційний вісник України. — 1999. — № 50. — Ст. 442.

О. Г. Зима

ЦІНОУТВОРЕННЯ ТРАНСФЕРТНЕ (*Transfer pricing*)

Див. також:
*Операції контрольовані; Особа пов'язана;
Товари ідентичні; Товари однорідні;
Ціна звичайна; Ціна ринкова справедлива*

— система визначення звичайної ціни товарів та/або результатів робіт (послуг) в операціях, визнаних відповідно до Податкового кодексу України контрольованими.

Податковий контроль за Ц, т. передбачає коригування податкових зобов'язань платника податків до рівня податкових зобов'язань, розрахованих за умови відповідності комерційних та/або фінансових умов контрольованої операції комерційним та/або фінансовим умовам, які мали місце під час здійснення зіставних операцій, сторони яких не є пов'язаними особами.

Методику визначення ціни страхового тарифу затверджує Національна комісія, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг.

Методику визначення ціни банківських послуг затверджує Національний банк України та центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику.

Якщо центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, не доведено протилежне або платником податків використано ціну, зазначену в договорі про взаємне узгодження цін під час здійснення контрольованих операцій, то така ціна в контрольованій операції для цілей оподаткування визнається звичайною. Порядок укладення такого договору пов'язаний із процедурою узгодження цін у контрольованих операціях, і ціна, зазначена в такому договорі, не може бути оскарженою в установленому порядку.

У разі застосування платником податків під час проведення контрольованих операцій цін, що не відповідають рівню звичайних цін на певні товари (роботи, послуги), та якщо внаслідок такої невідповідності виникає заниження податкового зобов'язання, платник податків має право самостійно провести коригування податкових зобов'язань і сплачених сум податку.

Ціна під час здійснення контрольованих операцій визначається за відповідними методами: порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу); ціни перепродажу; «витрати плюс»; чистого прибутку; розподілення прибутку з метою перевірки правильності, повноти нарахування та сплати податку на прибуток підприємств і податку на додану вартість (таблиця).

Під час вибору методу для визначення ціни в контрольованій операції повинні враховуватися повнота і достовірність вихідних даних, а також обґрунтованість коригування, що здійснюється з метою забезпечення зіставності умов проведення контрольованої та зіставних операцій.

Дозволяється використання комбінації двох і більше методів, передбачених законодавством.

Платник податку використовує будь-який метод, котрий він обґрунтовано вважає найприйнятнішим, однак коли є можливість застосування і методу порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу), і будь-якого іншого методу, застосовується метод порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу). Для застосування методів визначення ціни в контрольованій операції розраховуються показники рентабельності, ринковий діапазон рентабельності та ринковий діапазон цін.

Методи визначення ціни під час здійснення контрольованих операцій

Метод	Суть методу	Особливості застосування
Порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажу)	Базується на порівнянні ціни товарів (робіт, послуг), що застосовується під час контрольованої операції, з ринковим діапазоном цін на ідентичні (а за їх відсутності — однорідні) товари (роботи, послуги) у зівставних операціях	Для розрахунку використовується інформація про укладені та реалізовані платником податків або іншими особами договори про продаж ідентичних (а за їх відсутності — однорідних) товарів (робіт, послуг) у зівставних умовах на відповідному ринку товарів (робіт, послуг). Якщо ціна, встановлена під час здійснення контрольованої операції, перебуває в межах ринкового діапазону цін, визначеного відповідно до методу порівняльної неконтрольованої ціни, для цілей оподаткування визнається, що така ціна відповідає звичайній ціні
Ціни перепродажу	Є методом визначення відповідності ціни товарів (робіт, послуг) контрольованої операції звичайній ціні. Полягає у зівставленні валової рентабельності контрольованої операції, отриманої під час подальшої реалізації (перепродажу) товарів (робіт, послуг), що були придбані в контрольованій операції, з ринковим діапазоном валової рентабельності	Використовується для визначення відповідності ціни товару, за якого товар придбавається під час здійснення контрольованої операції та перепродається непов'язаним особам. Також застосовується, якщо під час перепродажу товару здійснюються операції: – підготовки товару до перепродажу та його транспортування (поділ товарів на партії, формування поставок, сортування, перепаккування); – змішування товарів, якщо характеристики кінцевої продукції (напівфабрикатів) істотно не відрізняються від характеристик змішуваних товарів
“Витрати плюс”	Є методом визначення відповідності ціни товарів (робіт, послуг) контрольованої операції звичайній ціні	Полягає у зівставленні валової рентабельності собівартості контрольованої операції з ринковим діапазоном валової рентабельності собівартості у зівставних операціях, визначених у порядку, встановленому законодавством. Застосовується під час: – виконання робіт (надання послуг) особами, пов'язаними з отримувачами результатів таких робіт (послуг); – реалізації товарів, сировини або напівфабрикатів за договорами між пов'язаними особами; – реалізації товарів (робіт, послуг) за довгостроковими договорами (контрактами) між пов'язаними особами
Чистого прибутку	Ґрунтується на порівнянні рентабельності контрольованої операції з ринковим діапазоном рентабельності у зівставних операціях	Використовується у разі відсутності або неповноти інформації, на підставі якої можна обґрунтовано зробити висновок про достатній рівень зівставності комерційних та/або фінансових умов контрольованої та зівставних операцій під час використання таких методів
Розподілення прибутку	Полягає у зівставленні фактичного розподілення отриманого сукупного прибутку між сторонами контрольованої операції з розподіленням прибутку, здійсненим на економічно обґрунтованих підставах між непов'язаними особами	Застосовується за наявності: – істотного взаємозв'язку між контрольованими операціями та іншими операціями, здійснюваними сторонами контрольованої операції із пов'язаними з ними особами; – у власності (користуванні) сторін контрольованої операції прав на об'єкти нематеріальних активів, що істотно впливають на рівень рентабельності

Порядок розрахунку та застосування ринкового діапазону цін і ринкового діапазону рентабельності затверджується Кабінетом Міністрів України.

Під час визначення рівня рентабельності контрольованих операцій для цілей оподаткування можуть бути використані фінансові показники, які закріплені Податковим кодексом України й визначаються на підставі даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, відображених за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандар-

тами відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні». Під час визначення ринкового діапазону рентабельності застосовують значення показників рентабельності, що визначаються за результатами не менше трьох зіставних операцій, у тому числі здійснених платником податків, за умови, що названі операції проводилися з особами, які не є пов'язаними. З метою забезпечення зіставності показників рентабельності під час визначення ринкового діапазону рентабельності коригуються окремі показники фінансової звітності платника податку з урахуванням умов здійснення контрольованої та зіставних операцій.

Для цілей податкового контролю за Ц. т. звітним періодом є календарний рік. Платники податків (крім Національного банку України), які протягом звітного періоду здійснювали контрольовані операції, зобов'язані подавати звіт про такі операції центральному органу виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, до 1 травня року, наступного за звітним, засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог закону щодо електронного документообігу та електронного цифрового підпису.

Форма звіту (уточнювального звіту) про контрольовані операції встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику. Щодо банків, то вони подають документацію про контрольовані операції з урахуванням положень Закону України «Про банки і банківську діяльність» стосовно дотримання вимог банківської таємниці.

Під час здійснення податкового контролю за Ц. т. центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, використовує офіційно визнані джерела інформації про ринкові ціни, перелік яких установлюється Кабінетом Міністрів України.

За відсутності або недостатності відповідної інформації у зазначених джерелах може бути використана така інформація:

- а) ціни, що склалися за результатами публічних торгів (аукціонів), тендерів із торгівлі окремими видами продукції, біржові котирування;
- б) статистичні дані державних органів і установ;
- в) довідкові ціни спеціалізованих комерційних видань (у тому числі інтернет-видань) і публікацій (зокрема електронних) та інших банків даних, звіти і довідки відділів з економічних питань у складі дипломатичних представництв України за кордоном, інформаційні програми, що застосовуються з метою Ц. т., інші публічні інформаційні джерела, які є загальнодоступними;
- г) відомості про ціни, діапазон цін і котирування, оприлюднені в засобах масової інформації;
- г) відомості, отримані з бухгалтерської та статистичної звітності платників податків, оприлюднені в засобах масової інформації, у тому числі на офіційних веб-сайтах в інтернеті;
- д) результати незалежного оцінювання майна та майнових прав, проведеного відповідно до Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні»;
- е) інформація про інші контрольовані операції, здійснені платником податків.

Література: 1. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення : закон України від 04.07.2013 № 408-VII // Інформаційна база «Законодавство» [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/408-18/paran2#n2>.

О. Г. Зима

Я

ЯМА **ПОДАТКОВА** (*Tax Pit*)

Див. також:
Метод податкового обліку касовий;
Ухилення від оподаткування

— суб'єкт господарювання, який використовується іншими платниками для одержання «податкової вигоди» у вигляді ухилення від сплати податків та незаконного відшкодування ПДВ з бюджету.

Використання в обліковій політиці платника податків касового методу дає йому змогу змінювати у своїх інтересах як час здійснення платежу, так і момент виникнення податкових зобов'язань. Маніпулювання часом здійснення платежу переважно відбувається у формі реалізації товарів через фірми-посередники – так звані Я. п., створені на короткий час, які ухиляються від оподаткування, затримують оплату за поставлені товари.

Я. п. мають певні характерні ознаки: мінімальний статутний фонд, відсутність основних засобів на балансі підприємства та фактичної адреси місцезнаходження. На підприємстві, як правило, працює одна посадова особа, котра підписує всі папери. За банківськими рахунками Я. п. проходять великі суми, при цьому до податкових органів поштою чи електронною поштою надсилаються нульові податкові декларації або в кращому випадку сплачуються мізерні суми податків. Завдання цих фірм – бути посередником у придбанні товарів чи послуг між діючими підприємствами, документально акумулювати всі належні до сплати податки, проте не сплачувати їх, а пропрацювавши певний час, припинити існування.

Розроблено Комплексну систему запобігання та протидії тінізації економіки щодо забезпечення збільшення збору платежів до бюджетів усіх рівнів шляхом руйнування схем мінімізації податкових зобов'язань, виявлення і припинення протиправної діяльності суб'єктів господарювання та ліквідації схем ухилення від оподаткування підприємств – Я. п.

Критерії відбору суб'єктів господарювання за категорію «Я. п.» поділяються на основні та додаткові. До основних належать: неподання (неприйняття) декларації; наявність розбіжностей між податковим кредитом та податковими зобов'язаннями більше ніж на 1 млн грн; кількість працюючих менше п'яти осіб. До додаткових (не менше двох одночасно) критеріїв відносять такі: статутний фонд менше 200 тис. грн; балансова вартість основних засобів менше 10 тис. грн; директор та бухгалтер – одна особа; середньомісячний обсяг операцій більше 1 млн грн; різке збільшення податкового кредиту (понад 1 млн грн) порівняно з попереднім місяцем згідно з останньою декларацією з ПДВ; інший стан платника, ніж основний; формування податкового кредиту за рахунок власного індивідуального податкового номера.

Для запобігання ухиленню від сплати податків запроваджуються ефективні методи взаємодії підрозділів податкової міліції, податкового контролю, оподаткування юридичних та фізичних

осіб, юридичної служби. Завдяки цій взаємодії оперативно відпрацьовуються Я. п. та пов'язані з ними суб'єкти господарювання – вигодокористувачі, проводяться камеральні або документальні перевірки. За результатами виявлених порушень нараховуються та застосовуються штрафні санкції.

- Література:* 1. Єфименко Т. І. Податки в інституційній системі сучасної економіки / Т. І. Єфименко ; НАН України, Ін-т екон. та прогнозув. — К. : Ін-т екон. та прогнозув. НАН України, 2011. — С. 387–388.
2. *Комплексна система запобігання та протидії тінізації економіки* [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/NT0318.html.

Т. І. Єфименко

АЛФАВІТНИЙ ПОКАЖЧИК

Адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства	63	Відповідальність за порушення податкового законодавства адміністративна
Адміністративне оскарження	354	Оскарження адміністративне
Адміністративний арешт активів	21	Арешт активів адміністративний
Адміністрування податків і зборів	6	
Акт перевірки	10	
Активи платника податків	14	
Акцизна марка	259	Марка акцизна
Акцизний податок	434	Податок акцизний
Алкогольні напої	311	Напої алкогольні
Амортизація	17	
Антидемпінгове мито	292	Мито антидемпінгове
Антикризове податкове регулювання	523	Регулювання податкове антикризове
Аудит	23	
Аукціон	26	
Багаторазове оподаткування	336	Оподаткування багаторазове
База оподаткування	29	
Базовий (звітний) податковий період	390	Період податковий базовий (звітний)
Банкрутство	30	
Бартер	32	
Безнадійна заборгованість	135	Заборгованість безнадійна
Безнадійний податковий борг	39	Борг податковий безнадійний
Безповоротна фінансова допомога	115	Допомога фінансова безповоротна
Благодійна допомога	108	Допомога благодійна
Брутто-ефект оподаткування	41	
Бюджетне відшкодування	70	Відшкодування бюджетне
Валютний податок	437	Податок валютний

Вантажна митна декларація	81	Декларація митна вантажна
Вбудований (автоматичний) податковий стабілізатор	572	Стабілізатор податковий вбудований (автоматичний)
Ввізне (імпортне) мито	292	Мито ввізне (імпортне)
Вивізне (експортне) мито	294	Мито вивізне (експортне)
Види податкових правопорушень	48	Види правопорушень податкових
Визначення податкового зобов'язання контролюючим органом	49	
Виїмка документів і предметів	50	
Вирахування	52	
Виробничий метод нарахування амортизації	268	Метод нарахування амортизації виробничий
Витрати	55	
Витрати звітного періоду	56	
Відокремлений підрозділ	393	Підрозділ відокремлений
Відповідальне зберігання	152	Зберігання відповідальне
Відповідальність контролюючих органів, їх посадових і службових осіб	65	
Відстрочення податкових зобов'язань	68	
Вільна митна зона	192	Зона митна вільна
Вмінений дохід	119	Дохід вмінений
Вмінений податок	440	Податок вмінений
Глобальний прибутковий податок	467	Податок прибутковий глобальний
Господарська діяльність	96	Діяльність господарська
Гральний бізнес	34	Бізнес гральний
Грошова оцінка	366	Оцінка грошова
Гудвіл	79	
Гуманітарна допомога	112	Допомога гуманітарна
Давальницька сировина	559	Сировина давальницька
Давальницькі умови	620	Умови давальницькі
Двоканальна система митного контролю	561	Система митного контролю двоканальна
Державна грошова лотерея	254	Лотерея грошова державна

Національна та міжнародна термінологія

Державна послуга	491	Послуга державна
Державне (загальнообов'язкове) соціальне страхування	577	Страхування соціальне державне (загальнообов'язкове)
Державне мито	295	Мито державне
Дериватив	86	
Джерела погашення податкового боргу фізичних осіб	88	
Джерела сплати податків і зборів (обов'язкових платежів)	89	
Дивіденди	91	
Добровільні пожертвування	478	Пожертвування добровільні
Довгостроковий договір (контракт)	101	Договір (контракт) довгостроковий
Договір довгострокового страхування життя	102	
Додана вартість	42	Вартість додана
Додаткові блага	35	Блага додаткові
Дохід	117	
Дохід у натуральній формі	124	
Доходи з джерелом їх походження з України	126	
Доходи з джерелом їх походження поза межами України	127	
Дуалістичний (подвійний) прибутковий податок	468	Податок прибутковий дуалістичний (подвійний)
Екологічний податок	441	Податок екологічний
Еластичність оподаткування	130	
Емісійний дохід	120	Дохід емісійний
Ендавмент	131	
Ефективна (імпліцитна) ставка податку	576	Ставка податку ефективна (імпліцитна)
Єдиний податок	444	Податок єдиний
Єдиний соціальний внесок	73	Внесок соціальний єдиний
Житловий іпотечний кредит	231	Кредит іпотечний житловий
Загальний місячний оподатковуваний дохід	120	Дохід оподатковуваний місячний загальний

Загальний річний оподатковуваний дохід	122	Дохід оподатковуваний річний загальний
Загальнодержавні податки	420	Податки загальнодержавні
Запаси	144	
Збирач податків	153	
Збір	154	
Збір за користування радіочастотним ресурсом України	155	
Збір за місця для паркування транспортних засобів	156	
Збір за першу реєстрацію транспортного засобу	158	
Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності	160	
Збір за спеціальне використання води	161	
Збір за спеціальне використання лісових ресурсів	163	
Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства	167	
Збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію	169	
Збір у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності	170	
Збори до фонду гарантування вкладів фізичних осіб	172	
Збори на обов'язкове державне пенсійне страхування	174	
Звичайна ціна	640	Ціна звичайна
Звільнення від податків	177	
Звітний період	388	Період звітний
Зворотний лізинг	249	Лізинг зворотний
Здійснення контролю	180	
Земельний податок	447	Податок земельний
Землі житлової та громадської забудови	180	
Землі сільськогосподарського призначення	181	

Національна та міжнародна термінологія

Зона вільної торгівлі	188	
Зустрічна звірка	177	Звірка зустрічна
Ідентичні товари	609	Товари ідентичні
Імпутаційна (залікова) система корпоративних податків	560	Система корпоративних податків імпутаційна (залікова)
Інвестиційний податковий кредит	236	Кредит податковий інвестиційний
Інвестиції	196	
Індексація балансової вартості основних засобів та нематеріальних активів	197	
Іпотечний консолідований борг	37	Борг іпотечний консолідований
Камеральна податкова перевірка	382	Перевірка податкова камеральна
Касовий метод податкового обліку	278	Метод податкового обліку касовий
Класифікація податків і зборів	205	
Класична податкова теорія	594	Теорія податкова класична
Книга обліку доходів і витрат	207	
Кодифікація податкового законодавства	209	
Коефіцієнт Джіні	210	
Компенсаційне мито	297	Мито компенсаційне
Комплексна податкова перевірка	383	Перевірка податкова комплексна
Консолідована група платників податків	77	Група платників податків консолідована
Консульський збір	165	Збір консульський
Контрабанда	215	
Контролюючі органи	350	Органи контролюючі
Контроль правильності визначення митної вартості товарів	223	
Контрольовані операції	330	Операції контрольовані
Конфлікт інтересів	227	
Корпоративні права	498	Права корпоративні
Країна походження товару	228	
Кредит	229	
Кредитор	240	

Крива Лаффера	241	
Крива Лоренца	245	
Кримінальна відповідальність за порушення податкового законодавства	64	Відповідальність за порушення податкового законодавства кримінальна
Кумулятивний ефект оподаткування	132	Ефект оподаткування кумулятивний
Кумулятивний метод нарахування амортизації	269	Метод нарахування амортизації кумулятивний
Курсова різниця	538	Різниця курсова
Лаг дискреційної податкової політики	247	
Легалізація (податкова, активів)	248	
Лізингова (орендна) операція	331	Операція лізингова (орендна)
Ломбардна операція	333	Операція ломбардна
Лотерея	253	
Магазин безмитної торгівлі	256	
Майна конфіскація	226	Конфіскація майна
Майновий податок	449	Податок майновий
Маркування податку	260	
Масштаб та одиниця оподаткування	262	
Матеріальні активи	12	Активи матеріальні
Метод нарахування амортизації шляхом зменшення залишкової вартості	272	
Метод нарахування амортизації шляхом прискореного зменшення залишкової вартості	273	
Метод нарахувань	274	
Метод оподаткування	275	
Метод податкового обліку	276	
Метод податкового обліку «за останньою подією»	277	
Метод податкового обліку «за першою подією»	277	
Методи визначення митної вартості товарів	279	
Методи нарахування амортизації	283	

Національна та міжнародна термінологія

Методи обчислення суми податку	285	
Мирова угода	614	Угода мирова
Митна вартість товарів	44	Вартість товарів митна
Митна політика	480	Політика митна
Митна територія	602	Територія митна
Митний контроль	218	Контроль митний
Митний реєстр об'єктів права інтелектуальної власності	526	Реєстр об'єктів права інтелектуальної власності митний
Митний режим	528	Режим митний
Митні збори	173	Збори митні
Митні платежі	407	Платежі митні
Мито	289	
Міжнародний договір щодо усунення подвійного оподаткування	105	Договір щодо усунення подвійного оподаткування міжнародний
Міжнародні податкові договори (угоди, конвенції)	106	Договори (угоди, конвенції) податкові міжнародні
Мінімальний податок	449	Податок мінімальний
Місце постачання послуг	303	
Місцеві податки і збори	422	Податки і збори місцеві
Мультиплікатор чистих податків	304	
Наймана особа	357	Особа наймана
Невиробничі основні засоби	148	Засоби основні невинробничі
Незалежна професійна діяльність	98	Діяльність професійна незалежна
Нейтральність оподаткування	313	
Нематеріальні активи	13	Активи нематеріальні
Неокласична податкова теорія	597	Теорія податкова неокласична
Неоподатковуваний мінімум	302	Мінімум неоподатковуваний
Неподаткові платежі	409	Платежі неподаткові
Неприбуткова установа (організація)	625	Установа (організація) неприбуткова
Непрямі методи податкового контролю	286	Методи податкового контролю непрямі
Нерезидент	314	
Нерухоме майно	258	Майно нерухоме
Норма амортизації	315	

Носій податку	317	
Об'єкт оподаткування	318	
Облік платників податків і зборів	319	
Обов'язки платників податків і зборів	324	
Однорідні товари	610	Товари однорідні
Ознаки податку	327	
Окладний (квотарний, дольовий, кількісний) податок	467	Податок окладний (квотарний, дольовий, кількісний)
Оперативний лізинг	251	Лізинг оперативний
Оподатковуваний прибуток	511	Прибуток оподатковуваний
Оподаткування	334	
Оподаткування виграшів та призів	337	
Оподаткування доходів від операцій з майном	341	
Оподаткування доходів від депозитів	338	
Оподаткування доходів емітентів цінних паперів	339	
Оподаткування іноземних доходів	343	
Оподаткування спадщини	346	
Опціон	349	
Оренда жилих приміщень	351	
Оренда землі	352	
Основна діяльність	98	Діяльність основна
Основні засоби	146	Засоби основні
Офшорна зона	193	Зона офшорна
Парафіскалітет	368	
Пасивні доходи	129	Доходи пасивні
Патентне мито	297	Мито патентне
Пенсійний внесок	72	Внесок пенсійний
Пеня	373	
Перекладення податків	386	
Перенесення (відшкодування) збитків в оподаткуванні	387	
Персональна податкова відповідальність	67	Відповідальність податкова персональна

Національна та міжнародна термінологія

Підакцизні товари	611	Товари підакцизні
Планова документальна перевірка	378	Перевірка документальна планова
Плата за землю	402	
Плата за користування надрами	404	
Платежі за користування природними ресурсами	407	
Платник податків і зборів (обов'язкових платежів)	411	
Платник податку на додану вартість	412	
Пов'язана особа	358	Особа пов'язана
Повернення зайво сплаченої суми податку, збору, пені	415	
Повноваження щодо встановлення і скасування податків	418	
Поворотна фінансова допомога	116	Допомога фінансова поворотна
Податки Пігу	425	
Податкова адреса фізичної особи	9	Адреса фізичної особи податкова
Податкова амністія	15	Амністія податкова
Податкова вимога	51	Вимога податкова
Податкова гармонізація	76	Гармонізація податкова
Податкова декларація	84	Декларація податкова
Податкова дифузія	95	Дифузія податкова
Податкова застава	149	Застава податкова
Податкова звітність	178	Звітність податкова
Податкова знижка	183	Знижка податкова
Податкова знижка для фізичних осіб	185	Знижка податкова для фізичних осіб
Податкова квота	202	Квота податкова
Податкова конфіденційність	224	Конфіденційність податкова
Податкова межа	263	Межа податкова
Податкова міліція	300	Міліція податкова
Податкова накладна	309	Накладна податкова
Податкова перевірка	379	Перевірка податкова

Податкова пільга	394	Пільга податкова
Податкова поведінка	414	Поведінка податкова
Податкова політика	481	Політика податкова
Податкова порука	486	Порука податкова
Податкова резидентність	534	Резидентність податкова
Податкова різниця	540	Різниця податкова
Податкова система	565	Система податкова
Податкова соціальна пільга	398	Пільга соціальна податкова
Податкова ставка	573	Ставка податкова
Податкова яма	647	Яма податкова
Податкове законодавство	139	Законодавство податкове
Податкове законодавство України	141	Законодавство України податкове
Податкове зобов'язання	187	Зобов'язання податкове
Податкове навантаження	307	Навантаження податкове
Податкове планування	400	Планування податкове
Податкове повідомлення	417	Повідомлення податкове
Податкове право	501	Право податкове
Податкове правопорушення	502	Правопорушення податкове
Податкове представництво	508	Представництво податкове
Податкове регулювання	521	Регулювання податкове
Податкове роз'яснення (податкова консультація)	547	Роз'яснення податкове (консультація податкова)
Податковий агент	5	Агент податковий
Податковий борг (недоїмка)	38	Борг (недоїмка) податковий
Податковий борг банкрутів	36	Борг банкрутів податковий
Податковий вексель	45	Вексель податковий
Податковий імунітет	195	Імунітет податковий
Податковий керуючий	203	Керуючий податковий
Податковий коефіцієнт	212	Коефіцієнт податковий
Податковий консалтинг	213	Консалтинг податковий
Податковий контроль	221	Контроль податковий

Національна та міжнародна термінологія

Податковий кредит	233	Кредит податковий
Податковий менеджмент	267	Менеджмент податковий
Податковий облік	322	Облік податковий
Податковий обов'язок	325	Обов'язок податковий
Податковий опортунізм	348	Опортунізм податковий
Податковий період	389	Період податковий
Податковий портфель	484	Портфель податковий
Податковий потенціал	497	Потенціал податковий
Податковий ризик	536	Ризик податковий
Податкові відносини	62	Відносини податкові
Податкові доходи бюджету	125	Доходи бюджету податкові
Податкові канікули	199	Канікули податкові
Податкові теорії, що базуються на теоріях обміну	591	Теорії податкові, що базуються на теоріях обміну
Податкомісткість продукції	431	
Податкоспроможність	432	
Податок	433	
Податок з продажів	446	
Податок на нерухомість	457	
Податок на додану вартість (ПДВ)	450	
Податок на доходи фізичних осіб	453	
Податок на прибуток підприємств	458	
Податок на приріст капіталу	460	
Податок на фінансові транзакції	461	
Податок непрямий	464	
Подвійне оподаткування	344	Оподаткування подвійне
Позапланова виїзна перевірка	375	Перевірка виїзна позапланова
Поріг реєстрації платників податку на додану вартість	483	
Порядок зарахування податків і зборів до бюджетів та державних цільових фондів	488	
Порядок сплати податків і зборів	489	
Посадова особа контролюючих органів	359	Особа посадова контролюючих органів

Посередницька операція	333	Операція посередницька
Постачання послуг	493	
Постачання товарів	495	
Постійна податкова різниця	541	Різниця податкова постійна
Постійне представництво нерезидента в Україні	505	Представництво нерезидента в Україні постійне
Права платника податків і зборів (обов'язкових платежів)	499	
Правовий механізм податку і його елементи	287	Механізм податку правовий і його елементи
Предмет оподаткування	503	
Представник платника податку	504	
Прибуток	510	
Призовий (виграшний) фонд	633	Фонд призовий (виграшний)
Примусове стягнення (податкового боргу)	585	Стягнення (податкового боргу) примусове
Принципи оподаткування	511	
Прискорена амортизація	19	Амортизація прискорена
Прогресивний податок	471	Податок прогресивний
Продаж активів, що перебувають у податковій заставі	513	
Продаж товарів	514	
Пропорційний податок	472	Податок пропорційний
Процент	518	
Прямий податок	473	Податок прямий
Прямолінійний метод нарахування амортизації	270	Метод нарахування амортизації прямолінійний
Реальний податок	474	Податок реальний
Регіональні податки і збори	424	Податки і збори регіональні
Регресивний податок	475	Податок регресивний
Реєстр платників податку на додану вартість	527	
Резидент	532	
Рентний дохід	123	Дохід рентний
Рентні платежі	411	Платежі рентні

Національна та міжнародна термінологія

Реструктуризація податкового боргу	535	
Ринок товарів (робіт, послуг)	537	
Роботодавець	544	
Розкладний податок	476	Податок розкладний
Розстрочення податкових зобов'язань (податкового боргу)	546	
Роялті	548	
Самозайнята особа	361	Особа самозайнята
Самооподаткування	552	
Сезонне мито	298	Мито сезонне
Сертифікат фонду операцій з нерухомістю	558	
Система оподаткування	562	
Скасування рішень контролюючих органів	567	
Спеціальна (вільна) економічна зона	189	Зона економічна спеціальна (вільна)
Спеціальне мито	298	Мито спеціальне
Спеціальний податковий режим	531	Режим податковий спеціальний
Списання податкового боргу	569	
Спільна діяльність	99	Діяльність спільна
Спосіб справляння податку	570	
Справедлива ринкова ціна	643	Ціна ринкова справедлива
Спрощена система оподаткування	563	Система оподаткування спрощена
Строк давності в оподаткуванні	578	
Строки погашення податкового зобов'язання	579	
Структура податкових надходжень	581	
Суб'єкт малого підприємництва	586	
Суб'єкт оподаткування	588	
Суб'єкт підприємницької діяльності	589	
Супутні послуги	492	Послуги супутні
Тарифне регулювання	524	Регулювання тарифне
Теорія податку як жертви	601	
Територія пріоритетного розвитку	603	

Технологічний парк (технопарк)	369	Парк технологічний (технопарк)
Тимчасова податкова різниця	542	Різниця податкова тимчасова
Тимчасове зберігання товарів під митним контролем	152	Зберігання товарів під митним контролем тимчасове
Товари	608	
Товарний кредит	238	Кредит товарний
«Тонка капіталізація»	201	«Капіталізація тонка»
Торгівля у розстрочку	612	
Торговий патент	371	Патент торговий
Трансфертне ціноутворення	644	Ціноутворення трансфертне
Туристичний збір	168	Збір туристичний
Тютюнові вироби	54	Вироби тютюнові
Угода про розподіл продукції	615	
Узгодження податкового зобов'язання	618	
Українська класифікація товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД)	619	
Умови допущення посадових осіб контролюючих органів до проведення позапланової виїзної перевірки	621	
Умовно-розрахункові податки	427	Податки умовно-розрахункові
Уникнення податків	622	
Уніфікація податкового законодавства	623	
Уповноважений економічний оператор	328	Оператор економічний уповноважений
Ухилення від оподаткування	627	
Ф'ючерсний контракт	217	Контракт ф'ючерсний
Фактична перевірка	384	Перевірка фактична
Факторинг	629	
Фізична особа як платник податків	363	Особа фізична як платник податків
Фіксований сільськогосподарський податок	476	Податок сільськогосподарський фіксований
Фіктивне підприємство	391	Підприємство фіктивне
Фінансова відповідальність платників податків	66	Відповідальність платників податків фінансова
Фінансовий кредит	239	Кредит фінансовий

Національна та міжнародна термінологія

Фінансовий лізинг	252	Лізинг фінансовий
Фіскальна ефективність податку	133	Ефективність податку фіскальна
Фіскальний збір	171	Збір фіскальний
Фіскальний простір	515	Простір фіскальний
Фіскальний федералізм	631	Федералізм фіскальний
Форвардний контракт	215	Контракт форвардний
Форма сплати податків	635	
Фрахт	636	
Функції податку	637	
Цільові державні фонди	634	Фонди цільові державні
Цільові податки	428	Податки цільові
Чисті податки	430	Податки чисті
Шедулярний прибутковий податок	469	Податок прибутковий шедулярний
Штрафна санкція (штраф)	553	Санкція штрафна (штраф)
Юридична особа як платник податків	365	Особа юридична як платник податків

НАУКОВО-ЕНЦИКЛОПЕДИЧНЕ ВИДАННЯ

ФІНАНСИ • БЮДЖЕТ • ПОДАТКИ

НАЦІОНАЛЬНА ТА МІЖНАРОДНА ТЕРМІНОЛОГІЯ

За редакцією Т. І. Єфименко, А. І. М'яковського

У трьох томах

Видання друге, перероблене й доповнене

Том 3

Відповідальний за випуск
В. Д. Королюк

Редактори:
С. В. Бартош, А. М. Осадча

Коректори:
С. В. Зюбенко, О. В. Орел, Н. Г. Пузиренко

Комп'ютерна верстка
Г. Г. Пузиренка

Формат 84×108/16. Ум. друк. арк. 69,72. Наклад 300 прим. Зам. 13-1077.

Видавець: Державна навчально-наукова установа «Академія фінансового управління»
04119, м. Київ, вул. Дегтярівська, 38–44, тел./факс: (044) 277-51-15.
Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 4348 від 08.08.2012.

ПАТ «ВІПОЛ»
03151, м. Київ, вул. Волинська, 60.

Свідоцтво суб'єкта видавничої справи ДК № 4404 від 31.08.2012.