



УДК 336.22

Доброва Т. Г.
кандидат економічних наук,
доцент кафедри політичних наук і права

МАЛЕ ПІДПРИЄМНИЦТВО В НОРМАХ ПОДАТКОВОГО ПРАВА УКРАЇНИ

Розділ 1. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

Головним нормативним актом, який регулює правові відносини між платниками податків та державою є Податковий Кодекс України, остання редакція якого набрала чинності з 02.04.2020 року¹

Загальна система оподаткування передбачає стягнення з юридичних та фізичних осіб одинадцяти загальнодержавних та місцевих податків і зборів (статті 9 і 10 Податкового кодексу України).

Загальнодержавні податки та збори

- податок на прибуток підприємств;
- податок на доходи фізичних осіб;
- податок на додану вартість;
- акцизний податок;
- екологічний податок;
- рентна плата;
- мито.

Місцеві податки

- податок на майно;
- єдиний податок.

Місцеві збори

- збір за місця для паркування транспортних засобів;
- туристичний збір.

З метою стимулювання підприємницької активності суб'єктам господарської діяльності, які відповідають критеріям малого бізнесу, надано право обрати *спрощену систему оподаткування*.

Змісту та правовим засадам спрощеної системи оподаткування присвячений розділ XIV «Спеціальні податкові режими» Податкового кодексу України (ПКУ), глава 1 «Спрощена система оподаткування, обліку і звітності».

Спрощена система оподаткування (ст. 291.1 ПКУ) передбачає справлення *єдиного податку*, замість нарахування і сплати окремих податків і зборів (податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб – підприємців, податку на додану вартість для певних господарчих груп, рентних платежів, податків на майно та інших, що визначено статтею 297 ПКУ).

Суб'єкти малого підприємництва – юридичні та фізичні особи мають право *самостійно обрати* спрощену систему оподаткування, якщо параметри їх діяльності відповідають вимогам, визначеним статтею 291.3 ПКУ.

¹ Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

1.1. Суб'єкти господарювання, що мають право застосовувати спрощену систему оподаткування

Суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування поділяються на чотири групи платників єдиного податку (ст. 291.4 ПКУ).

Зведена характеристика платників єдиного податку представлена в таблиці 1.1.

Головні критерії, за якими здійснюється групування платників є:

- організаційно-правова форма господарювання;
- вид економічної діяльності;
- наявність та чисельність найманих працівників;
- граничний обсяг валового доходу на рік.

Зверніть увагу, що до *першої і другої групи* платників єдиного податку належать **лише фізичні особи-підприємці** (ФОП). Перша група не передбачає використання найманої праці. В другій групі допускається залучення найманих працівників, але не більше 10 осіб в середньому на рік. Граничний обсяг валового доходу на рік для першої групи – 1млн. грн., для другої групи – 5 млн. грн.

Зауважте також, що для **ФОП першої групи** передбачені **виключно** такі види діяльності як роздрібна торгівля товарами з торговельних місць на ринку та побутові послуги населенню. Для **ФОП другої групи** перелік видів економічної діяльності розширюється: передбачено виробництво товарів, їх продаж не обмежується лише місцем на ринку, також послуги можуть надаватися не тільки населенню, але і підприємцям – платникам єдиного податку.

Розгорнутий перелік побутових послуг, які можуть надавати підприємці першої та другої групи представлений в п. 291.7 статті 291 ПКУ. До нього включені зокрема: виготовлення взуття, швейних виробів, виробів із шкіри та хутра, текстильних та трикотажних виробів, килимів та інших споживчих товарів **за індивідуальним замовленням**; послуги з ремонту споживчих благ – меблів, побутової техніки, телевізійної та іншої аудіо – і відеоапаратури, автомобілів та мотоциклів та інших предметів особистого користування; побутові послуги (прання, хімчистка, прибирання приміщень, послуги перукарень, фотороботи, послуги домашньої прислуги) тощо (всього 40 видів робіт та послуг).

Третя група платників єдиного податку включає фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб будь якої організаційно-правової форми. Кількість найманих працівників не обмежується. Обсяг річного валового доходу не повинен перевищувати 7 млн. гривень.

Існують певні **обмеження щодо видів економічної діяльності**, які можуть здійснювати платники єдиного податку.

Так посередницькі послуги з купівлі та продажу нерухомого майна, виробництво та реалізація ювелірних та побутових виробів із дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння дозволяються лише підприємцям третьої групи (ст. 291, п. 291.4, пп. 2).

В пункті 291.5 статті 291 ПКУ перелічені 10 видів економічної діяльності, для яких не передбачено використання спрощеної системи оподаткування. Серед них: ігровий бізнес; обмін іноземної валюти; виробництво і продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу пива та столових вин); виробництво та реалізація дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння; фінансове посередництво; послуги пошти та зв'язку; продаж антикваріату, тощо.

Особливою категорією платників єдиного податку є **суб'єкти четвертої групи**. До них належать лише виробники сільськогосподарської продукції: юридичні особи та фізичні особи-підприємці.

Юридичні особи можуть функціонувати в будь-якій організаційно-правовій формі. Важливо, що частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий рік дорівнює, або перевищує 75 відсотків загального обсягу виробництва (ст. 291.4 ПКУ).

Таблиця 1.1.

Класифікація платників єдиного податку (згідно з ст. 291, п. 2-4, 9 ПКУ)

Група платника податку	Правовий статус	Вид економічної діяльності	Кількість найманих працівників	Граничний обсяг доходу на рік, грн..	Ставка єдиного податку
1 група	Фізична особа – підприємець	Виключно: ✓ роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринку; ✓ надання побутових послуг населенню ✓ Надання послуг (у т.ч. побутових) платникам єдиного податку та/або населенню ✓ Виробництво та/або продаж товарів ¹ ✓ Діяльність у сфері ресторанного господарства.	без найманих осіб	1000000	Від 1% до 10% розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб
2 група	Фізична особа – підприємець	Будь які види діяльності, крім тих, що заборонені платникам єдиного податку ²	Без найманих осіб, або не більше 10 осіб	5000000	Від 2% до 20% розміру мінімальної зарплати
3 група	Фізична особа – підприємець, юридична особа	Виробництво сільськогосподарської продукції	Не обмежена	7000000	– 3% від доходу для платників ПДВ; – 5% від доходу для неплатників ПДВ
4 група	Юридична особа	Виробництво сільськогосподарської продукції	Не обмежена	частка сільгоспвиробництва дорівнює, або перевищує 75%	Від 0,19% до 0,95% нормативної грошової оцінки 1 га, в залежності від категорії земель, їх розташування
	Фізична особа – підприємець	Виробництво сільськогосподарської продукції	Тільки члени сім'ї		

1. Фізичні особи, які надають посередницькі послуги з продажу, купівлі, оренди нерухомого майна, виробляють та продають ювелірні та побутові вироби з дорогоцінного та напівдорогоцінного каміння належать **виключно до третьої групи платників єдиного податку**.

2. Відповідно до ст. 291 п.291.5 ПКУ до видів діяльності, які не **дозволяють** застосовувати спрощену систему оподаткування належать: ігровий бізнес; виробництво підакцизних товарів та торгівля ними; торгівля горілочними та тютюновими виробами, паливно-мастильними матеріалами; фінансові послуги та інші.

Своєрідною категорією платників єдиного податку четвертої групи є **фізичні особи-підприємці, які провадять діяльність виключно в межах фермерського господарства**, зареєстрованого відповідно до Закону України «Про фермерське господарство»². Таке положення було включено у Податковий кодекс України з 10 липня 2018 року з метою стимулювання розвитку **сімейних фермерських господарств**.³ Засновник цього господарства реєструється як фізична особа-підприємець, і проводить діяльність виключно в межах фермерського господарства.

Для сімейного фермерського господарства законом передбачені наступні вимоги (ст. 291.4 ПКУ):

- членами господарства можуть бути лише члени сім'ї фермера;
- не допускається використання найманої праці;
- господарча діяльність пов'язана **виключно з вирощуванням** сільгосппродукції (рослинництва чи тваринництва) та **переробкою власно вирощеної продукції**;
- **площа сільськогосподарських угідь** та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить **не менше двох гектарів, але не більше 20 гектарів**;
- господарча діяльність має проводитися за місцем податкової адреси.

Для суб'єктів господарчої діяльності-платників єдиного податку четвертої групи законодавством **не передбачено обмежень щодо граничних обсягів річного доходу**.

До податкового законодавства внесена **вимога про обов'язкову реєстрацію договорів, якими передбачається право власності та право користування земельними ділянками, у тому числі на умовах оренди**. Адже згідно ст. 292¹.3 підставою для нарахування єдиного податку платниками четвертої групи є дані державного земельного кадастру, дані з державного реєстру речових прав на нерухоме майно.

Не можуть бути платниками єдиного податку четвертої групи (ст. 291.5 ПКУ):

- суб'єкти господарювання, у яких понад 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини) (ст. 291.5.1);
- суб'єкти господарювання, що провадять діяльність з виробництва 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, вин виноградних, вин плодово-ягідних та/або напоїв медових, вироблених та розлитих у споживчу тару малими виробництвами виноробної продукції з **виноматеріалів виключно власного виробництва** (не придбаних), отриманих шляхом переробки плодів, ягід, винограду, меду власного виробництва, а також крім електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії (за умови, що дохід від реалізації такої енергії не перевищує 25 відсотків доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) такого суб'єкта господарювання) (ст. 291.5.2);
- суб'єкт господарювання, який станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин) (ст. 291.5.3).

² Закон України «Про фермерське господарство» (ВВР), 2003, № 45, ст.363). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15>

³ Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо стимулювання утворення та діяльності сімейних фермерських господарств» (№ 2497-VIII від 10 липня 2018 р.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2497-19>

1.2. Особливості визначення об'єкту та бази оподаткування.

Порядок визначення об'єкту оподаткування для платників єдиного податку визначається статтею 292 ПКУ «Порядок визначення доходів та їх склад для платників єдиного податку першої – третьої груп» та статтею 292¹ «Об'єкт та база оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи».

Визначення обсягу доходу суб'єктів господарювання необхідне, *по-перше*, для цілей оподаткування єдиним податком, *по-друге*, для надання права зареєструватися платником єдиного податку та перебувати на спрощеній системі оподаткування та звітності (ст. 292.14).

Отже для суб'єктів господарювання – платників єдиного податку першої, другої та третьої груп об'єктом оподаткування є отриманий дохід. Особливості визначення доходів фізичних та юридичних осіб-підприємців представлені в таблиці 1.2.

Доходом фізичної особи-підприємця вважається дохід від його господарчої діяльності протягом податкового (звітного) періоду, отриманий як в грошовій формі (готівковій і безготівковій), так і в матеріальній або нематеріальній формі (безоплатно отримані товари та послуги на підставі договору дарування або інших договорів – п. 292.3 ст. 292). В склад доходу ФОП не включаються пасивні доходи фізичної особи у вигляді процентів, дивідендів, страхові виплати, дохід від продажу рухомого і нерухомого майна, що належить їй на праві власності (ст. 292, п.292.2, пп. 1).

Таблиця 1.2

Визначення обсягу доходів підприємців – платників єдиного податку	
Фізичні особи-підприємці	Юридичні особи-підприємці
Надходження, що включаються в дохід від господарчої діяльності	
<ul style="list-style-type: none"> • дохід від продажу товарів (надання послуг), отриманий в грошовій формі (готівковій та безготівковій) 	<ul style="list-style-type: none"> • дохід від продажу товарів (надання послуг), отриманий в грошовій формі (готівковій та безготівковій)
<ul style="list-style-type: none"> • вартість безоплатно отриманих товарів та послуг на підставі договору дарування або інших договорів 	<ul style="list-style-type: none"> • вартість безоплатно отриманих товарів та послуг на підставі договору дарування або інших договорів
	<ul style="list-style-type: none"> • сума коштів, отриманих від продажу основних засобів, які належать юридичній особі на праві власності
	<ul style="list-style-type: none"> • вартість товарів (послуг), реалізованих протягом звітного періоду, за які отримана попередня оплата (аванс) у період перебування на загальній системі оподаткування
	<ul style="list-style-type: none"> • сума кредиторської заборгованості, за якою сплив строк позовної давності (<i>поширюється на платників єдиного податку третьої групи, що є платниками ПДВ</i>)
Надходження, що не включаються в дохід від господарчої діяльності	
<ul style="list-style-type: none"> • пасивні доходи фізичної особи у вигляді процентів, дивідендів, страхових виплат 	
<ul style="list-style-type: none"> • доходи від продажу рухомого і нерухомого майна, що належить фізичній особі на праві власності 	

Джерело: Податковий Кодекс України, стаття 292.

Дохід юридичної особи – дохід від господарчої діяльності протягом податкового (звітного) періоду, отриманий як в грошовій формі (готівковій і безготівковій), так і в

матеріальній або нематеріальній формі (безоплатно отримані товари та послуги на підставі договору дарування або інших договорів – п. 292.3 ст. 292). В загальну суму доходу включаються доходи представництв, філій та відділень цієї юридичної особи.

До загальної суми річного доходу юридичної особи включається також сума коштів, отриманих від продажу основних засобів (п. 292.2 ст. 292). Якщо ці основні засоби були в експлуатації понад 12 місяців, дохід від продажу визначається як різниця між сумою, отриманою від покупця та їх залишковою балансовою вартістю на момент продажу⁴.

Якщо господарюючий суб'єкт, віднесений до третьої групи, є платником податку на додану вартість, до доходу за звітний період включається також сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності (п. 292.3 ст. 292).

До суми доходу платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи) за звітний період включається вартість реалізованих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів, визначених ПКУ (п. 292.3 ст. 292).

Дохід, отриманий в іноземній валюті перераховується в гривні за офіційним курсом Національного банку на дату отримання такого доходу.

Датою отримання доходу є дата надходження коштів платнику єдиного податку у грошовій (готівковій або безготівковій) формі, дата підписання платником єдиного податку акту приймання-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг). Для платника єдиного податку третьої групи, який є платником податку на додану вартість, датою отримання доходу є дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності (п. 292.6 ст. 292).

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

Слід зауважити, що Податковим Кодексом передбачено усунення подвійного оподаткування фізичних осіб. А саме доходи ФОП від господарської діяльності, з яких сплачений єдиний податок, не включаються до складу загального річного оподаткованого доходу фізичної особи (ст. 292.9 ПКУ).

Четверта група платників єдиного податку має **особливий об'єкт та базу оподаткування** (стаття 292¹ ПКУ).

Об'єктом оподаткування є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебувають у власності сільгоспвиробника, або у використанні на умовах оренди.

Базою оподаткування є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) за даними державного земельного кадастру (з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року). Для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) базою оподаткування є нормативна грошова оцінка ріллі в даній області.

1.3. Ставки єдиного податку.

Розміри ставок єдиного податку та державні інституції, що їх встановлюють, визначені у статті 293 ПКУ. (Дивіться таблицю 1.1)

Ставка єдиного податку **для платників першої групи** визначається у відсотках до розміру **прожиткового мінімуму для працездатних осіб** (ПМПЮ). Для платників **другої групи** ставка єдиного податку визначається у відсотках до **розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня** податкового (звітного) року. Тобто

⁴ **Залишкова вартість основних засобів** визначається як різниця між їх первісною вартістю та сумою нарахованої амортизації.

сума єдиного податку для платників 1-2 груп є фіксованою. Ставка єдиного податку для платників **третьої групи** визначається у **відсотках до доходу** (відсоткові ставки).

Фіксовані ставки для ФОП встановлюються місцевими радами (міськими, селищними), на території яких діє ФОП, залежно від виду господарської діяльності, в розрахунку на календарний місяць.

Ставка єдиного податку для першої групи – від 1 до 10 відсотків розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб; для другої групи – від 2 до 20 відсотків розміру мінімальної заробітної плати.

Відсоткова ставка єдиного податку для **платників третьої групи** встановлюється в розмірі:

- 3% доходу, якщо господарюючий суб'єкт зареєстрований як платник податку на додану вартість;
- 5% доходу, у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку (тобто якщо підприємець не є платником податку на додану вартість).

При певних умовах **для фізичних осіб-підприємців** платників єдиного податку першої – третьої груп використовується **підвищена ставка податку – 15%** (п. 293.4):

- **до суми перевищення граничного рівня річного доходу**, визначеного для даної групи платників у пп.1, 2 і 3 п.291.4 статті 291 ПКУ (1000000 грн. для 1 групи, 5000000 грн. – для 2 групи, 7000000 грн. для 3 групи);
- до доходу, отриманого від провадження **діяльності, не зазначеної у реєстрі платників єдиного податку**, віднесеного до **першої або другої групи**;
- до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж передбачено для платників єдиного податку (**такі суб'єкти мають розраховуватися лише в грошовій формі – готівковій або безготівковій**);
- до доходу, отриманого від здійснення видів **діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування**;
- до доходу, отриманого платниками першої або другої групи від провадження діяльності, яка не передбачена у пп. 1 або 2 пункту 291.4 статті 291 ПКУ.

Для юридичних осіб – платників єдиного податку **третьої групи** застосовується **подвійний розмір ставки**, визначеної пунктом 293.3 статті 293 (тобто 6% з доходу платників ПДВ, та 10% з доходу тих, хто не є платником ПДВ):

- **до суми перевищення граничного рівня річного доходу**, визначеного для даної групи платників у пп. 3 п. 291.4 статті 291 ПКУ (7 000 000 грн.);
- до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж передбачено для платників єдиного податку;
- до доходу, отриманого від здійснення видів **діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування**.

Фізичні особи-підприємці першої – третьої груп, які перевищили у звітному кварталі встановлені для них граничні обсяги доходу, та сплатили з цього перевищення єдиний податок у розмірі 15%, **мають право у наступному кварталі перейти до більш високої групи платників, або відмовитися від спрощеної системи оподаткування**. Заява про перехід подається не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу (пункт 293.8 ст. 293 ПКУ). Таке саме право надано і юридичним особам – платникам єдиного податку третьої групи, які з перевищення граничного доходу сплатили подвійну ставку податку. За заявою, поданою не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу, такий суб'єкт зобов'язаний перейти на загальну систему

оподаткування. Перехід із одної групи платників податку в іншу можна здійснити лише один раз на рік.

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

У разі здійснення платниками єдиного податку першої і другої груп господарської діяльності на територіях більш як однієї сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений статтею 293.7 ПКУ для відповідної групи таких платників єдиного податку.

Для платників єдиного податку **четвертої групи** розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та встановлюється у відсотках до бази оподаткування (ст. 293.9 ПКУ).

Величина ставки податку для різних категорій земель представлена в таблиці 1.3.

Таблиця 1.3.

Ставки єдиного податку для платників четвертої групи

№	Види земельних ділянок	Ставки єдиного податку (у % від нормативної грошової оцінки)		
		загальні	у гірських зонах та на поліських територіях	на закритому ґрунті
01	Рілля, сіножаті, пасовища	0,95	0,57	6,33
02	Багаторічні насадження	0,57	0,19	-
03	Землі водного фонду	2,43	-	-

Джерело: Податковий кодекс України. Стаття 293, п. 293.9

1.4. Податковий період, порядок нарахування та сплати єдиного податку для різних груп платників.

Тривалість податкового (звітного) періоду визначена статтею 294 ПКУ. Для платників єдиного податку **першої, другої та четвертої групи** – це **календарний рік**. Для господарюючих суб'єктів **третьої групи** податковим (звітним) періодом є **календарний квартал**.

Податковий (звітний) період починається з першого числа першого місяця податкового періоду і закінчується останнім календарним днем останнього місяця податкового періоду. Наприклад, для першої, або другої групи – з 1 січня до 31 грудня звітного року. Для третьої групи – з 1 січня по 31 березня звітного кварталу.

Для новостворених ФОП, які до закінчення місяця, в якому відбулася державна реєстрація, подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування, і віднесені до першої і другої групи, **перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, наступного за місяцем реєстрації.**

Для тих новостворених суб'єктів, які протягом 10 днів з моменту державної реєстрації подали заяву щодо використання спрощеної системи оподаткування, встановленої для **третьої групи, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, в якому відбулася державна реєстрація.**

Порядок нарахування та строки сплати єдиного податку визначені статтею 295 ПКУ.

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

Платники єдиного податку третьої групи сплачують єдиний податок **протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації** за податковий (звітний) квартал (ст. 295.3 ПКУ).

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

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

Платники єдиного податку четвертої групи (ст. 295.9 ПКУ):

– самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному контролюючому органу за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 Податкового Кодексу (ст. 295.9.1 ПКУ);

– **сплачують податок щоквартально** протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у таких розмірах (ст. 295.9.2.):

- у I кварталі – 10 відсотків;
- у II кварталі – 10 відсотків;
- у III кварталі – 50 відсотків;
- у IV кварталі – 30 відсотків;

– фізичні особи – підприємці, які у звітному періоді обрали спрощену систему оподаткування та ставку єдиного податку, встановлену для четвертої групи, або перейшли на застосування ставки єдиного податку, встановленої для четвертої групи, та юридичні особи, утворені протягом року шляхом злиття, приєднання або перетворення у звітному податковому періоді, у тому числі за набуті ними площі нових земельних ділянок, вперше сплачують податок протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, в якому відбулося таке обрання/перехід, в якому відбулося утворення (виникнення права на земельну ділянку), а надалі – у порядку, визначеному підпунктом 295.9.2 цього пункту (ст. 295.9.3.).

1.5. Відповідальність платника єдиного податку.

Відповідальність за порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою – підприємцем передбачена статтею 122 ПКУ.

Несплата (неперерахування) фізичною особою – платником єдиного податку, авансових внесків єдиного податку в порядку та у строки, визначені Податковим кодексом, тягне за собою накладення штрафу **в розмірі 50 відсотків ставки єдиного податку**, обраної платником єдиного податку. Зрозуміло, що стягнення штрафу не звільняє від сплати основної суми податку

ЗАВДАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ ДО РОЗДІЛУ 1

Дайте відповідь на наступні питання

1. В чому полягає зміст спрощеної системи оподаткування? Чим вона відрізняється від загальної системи оподаткування?
2. Визначте суть категорії «єдиний податок».
3. Чи є спрощена система оподаткування обов'язковою для суб'єктів малого підприємництва?
4. За якими критеріями визначаються групи підприємців – платників єдиного податку?
5. Назвіть основні відмінності між фізичними особами-підприємцями – платниками єдиного податку першої та другої групи.
6. Які суб'єкти оподаткування належать до третьої групи платників єдиного податку? Назвіть основні регламенти, встановлені законом до цієї групи платників.
7. Якими є специфічні характеристики четвертої групи платників єдиного податку?
8. Чи може фізична особа-підприємець, що належить до другої групи платників єдиного податку, виготовляти ювелірні прикраси з дорогоцінних металів за індивідуальним замовленням населення?
9. Чи може фізична особа-підприємець, який володіє антикварним магазином, та річний дохід якого не перевищує 5 млн. грн., використовувати спрощену систему оподаткування?
10. Фізична особа-підприємець орендує торговий павільйон на території ринку «Привоз». Його річний дохід на перевищує 1млн. грн. Чи має він право зареєструватися якості платника єдиного податку першої групи?
11. Сімейне фермерське господарство зареєстроване як платник єдиного податку четвертої групи. У власності сім'ї знаходиться 18 га сільськогосподарської землі. Для розширення виробництва прийнято рішення орендувати земельну ділянку площею 4 га. Чи збережеться статус цього господарства як платника податку?
12. Які грошові та інші надходження є об'єктом оподаткування для фізичної особи-підприємця?
13. Які надходження включаються до оподаткованого доходу юридичної особи?
14. Фізична особа – підприємець зареєстрований платником єдиного податку третьої групи. Йому належать акцій публічного акціонерного товариства «Острів». За підсумками податкового (звітного) року він отримав дивіденди в сумі 4000 грн. Яку суму єдиного податку він має сплатити з цього доходу?
15. Що є базою для визначення, та якою є ставка єдиного податку для платників першої групи?
16. Якою є ставка єдиного податку для платників другої групи? В чому відмінність оподаткування порівняно з першою групою?
17. Якою є база оподаткування та ставка єдиного податку для платників третьої групи?
18. Фізична особа-підприємець другої групи платників єдиного податку виготовляє меблі по індивідуальному заказу. Ним виконаний заказ державної загальноосвітньої школи на виготовлення меблів для комп'ютерного класу вартістю 18 тисяч гривень. Яку суму податку має сплатити з цього доходу підприємець?
19. Юридична особа є платником єдиного податку третьої групи. При цьому він не є платником податку на додану вартість. Вид діяльності – ремонт автомобільної техніки. Підприємство надало послугу по ремонту автомобіля для фермерського господарства. Вартість робіт – 12 тисяч гривень. Замовник оплатив послугу по бартеру – овочами на відповідну суму. Яку суму податку з цього доходу має сплатити підприємство?
20. Яку відповідальність і в якому розмірі несе фізична особа – платник єдиного податку за несплату авансових внесків єдиного податку?

ТЕСТИ

Оберіть єдину вірну відповідь

1. **Спрощена система оподаткування обліку та звітності це:**

- а) особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів на сплату єдиного податку;
- б) механізм справляння податку на дохід, який надає право суб'єктам малого підприємництва сплачувати нараховану суму податку один раз, по підсумках звітного податкового року;
- в) система оподаткування, яка передбачає стягнення з підприємців (фізичних та юридичних осіб) фіксованої суми податку незалежно від рівня доходів;
- г) система, яка звільняє суб'єктів малого підприємництва (фізичних та юридичних осіб) від сплати податку на додану вартість.

2. **За якими ознаками платники податку, що використовують спрощену систему оподаткування поділяються на чотири групи?**

- а) організаційно-правова форма господарювання та вид економічної діяльності;
- б) наявність та чисельність найманих працівників;
- в) граничний річний обсяг валового доходу;
- г) всі відповіді вірні.

3. **Чи надано право платникам єдиного податку другої групи використовувати найману працю?**

- а) так, але виключно якщо працівники є членами родини підприємця;
- б) ні;
- в) так, але середньорічна чисельність працівників на повинна перевищувати 10 осіб;
- г) так, але за умови, що працівники зареєстровані як фізичні особи-підприємці.

4. **Для яких груп платників єдиного податку не встановлені обмеження щодо кількості найманих працівників?**

- а) для платників третьої та четвертої груп;
- б) для платників третьої групи та юридичних осіб – платників четвертої групи;
- в) тільки для платників третьої групи;
- г) обмеження існують для всіх груп платників.

5. **Фізична особа-підприємець отримала за звітний рік 900 000 грн. доходу. Найманих осіб не залучає. Надає послуги платникам єдиного податку. До якої групи належить даний платник єдиного податку?**

- а) перша група;
- б) друга група;
- в) третя група;
- г) четверта група.

6. **Які податки і збори доведеться обов'язково сплатити приватним підприємцям, крім єдиного податку?**

- а) податок на доходи фізичних осіб в частині своїх власних (підприємницьких) доходів;
- б) податок на доходи фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку;
- в) єдиний соціальний внесок за себе та за найманих працівників;
- г) вірні відповіді б) і в).

7. **Якою є гранична межа річного доходу встановлена для платників єдиного податку 4-ї групи?**

- а) обмежень немає;
- б) 1 000 000 грн.;
- в) 5 000 000 грн.;
- г) 7 000 000 грн..

8. Проведення якого виду діяльності не дозволяє застосовувати спрощену систему оподаткування?

- а) посередницькі послуги з продажу, купівлі та оренди нерухомого майна;
- б) виробництво та продаж ювелірних виробів з дорогоцінних металів;
- в) виробництво та продаж підакцизних товарів;
- г) видавницька діяльність.

9. Платниками єдиного податку можуть бути суб'єкти господарювання, які здійснюють діяльність:

- а) в сфері послуг, пов'язаних з сільським та лісовим господарством;
- б) з надання послуг технічного обслуговування та експлуатації телекомунікаційних мереж;
- в) з обміну іноземної валюти;
- г) у сфері фінансового посередництва.

10. Які форми розрахунків за надані послуги, виготовлені товари можуть застосовувати юридичні особи – платники єдиного податку?

- а) розрахунки готівкою та векселями;
- б) готівкові, безготівкові та бартерні розрахунки;
- в) безготівкові розрахунки та розрахунки шляхом взаємозаліку зустрічних вимог;
- г) виключно грошову форму (готівкову та безготівкову).

11. Які з наведених операцій не є доходом для платників єдиного податку першої і другої групи?

- а) доходи від продажу автомобіля, якій належить фізичній особі на праві власності;
- б) вартість безоплатно отриманих товарів на підставі договору дарування;
- в) дивіденди, отримані фізичною особою від резидента;
- г) вірні відповіді а) і в).

12. Які з наведених операцій не включаються до доходу платників єдиного податку – юридичних осіб?

- а) сума коштів, отриманих від продажу основних засобів, які належать юридичній особі на праві власності;
- б) сума фінансової допомоги, наданої на поворотній основі;
- в) сума кредиторської заборгованості, за якою спливає строк позовної давності;
- г) вартість безоплатно отриманих товарів на підставі договору дарування.

13. Які з груп платників єдиного податку сплачують його за фіксованими ставками (тобто за ставками, які не залежать від отриманого доходу)?

- а) тільки платники першої групи;
- б) платники першої та другої групи;
- в) платники першої, другої та четвертої групи;
- г) платники першої і другої груп, а також третьої групи, які не є платниками ПДВ.

14. Що є базою оподаткування для платників єдиного податку третьої групи?

- а) прожитковий мінімум для працездатних осіб, встановлений на 1 січня звітного податкового року;
- б) мінімальна заробітна плата, встановлена на 1 січня звітного податкового року;
- в) загальна сума доходу, отриманого в податковому періоді;
- г) прибуток, отриманий у податковому періоді.

15. Що є базою оподаткування для платників єдиного податку четвертої групи?

- а) загальна сума доходу, отриманого в податковому періоді;
- б) нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь;
- в) прибуток, отриманий у податковому періоді;
- г) мінімальна заробітна плата, встановлена на 1 січня звітного податкового року.

16. Якщо підприємець здійснює одночасно декілька видів підприємницької діяльності, то єдиний податок сплачується:

- а) за кожний вид діяльності відповідно до встановлених для них ставок;
- б) за середньою ставкою, обчисленою для окремих видів діяльності;
- в) за найменшою ставкою, встановленою для таких видів діяльності;
- г) за максимальною ставкою, встановленою для таких видів діяльності.

17. Річний дохід платника єдиного податку другої групи перевищив граничний обсяг. В такому випадку платник зобов'язаний:

- а) сплатити додатково фіксовану суму єдиного податку як штрафну санкцію;
- б) сплатити податок з отриманого доходу за ставкою 15%;
- в) сплатити податок за ставкою 15% з суми перевищення граничного доходу;
- г) додатково податок не сплачується, але платник повинен в наступному році перейти на загальну систему оподаткування.

18. Для юридичної особи – платника єдиного податку 3 групи ставка податку подвоюється у випадку, коли:

- а) обсяг річного доходу перевищив граничну межу;
- б) розрахунок з покупцем здійснено у формі бартеру;
- в) послуга, надана споживачеві, не передбачає використання спрощеної системи оподаткування;
- г) все відповіді вірні.

19. Для яких суб'єктів господарювання – платників єдиного податку податковим (звітним) періодом є календарний рік?

- а) платників першої, другої та четвертої групи;
- б) платників першої і другої групи;
- в) тільки платників першої групи;
- г) для всіх платників єдиного податку, незалежно від організаційно-правової форми.

20. Для новостворених суб'єктів господарювання (юридичних осіб) які протягом 10 календарних днів з моменту державної реєстрації подали заяву про обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку для третьої групи, перший податковий період починається:

- а) з першого числа місяця, наступного за місяцем державної реєстрації;
- б) з першого числа місяця, в якому відбулася державна реєстрація;
- в) з першого дня державної реєстрації;
- г) з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом.

21. В звітному місяці у юридичної особи-платника єдиного податку за ставкою 5% (група 3) мали місце такі операції:

- отримані на поточний рахунок кошти від покупців за відвантажену продукцію – 360 000 грн. (в т.ч. ПДВ – 20%);
- отримана передоплата за продукцію – 90 000 грн. (в т.ч. ПДВ 20%);
- зарахована на поточний рахунок сума поворотної фінансової допомоги 70 000 грн.

Яку суму єдиного податку має сплатити даний суб'єкт господарювання?

- а) 18 000 грн.;
- б) 21 500 грн.;
- в) 22 500 грн.;
- г) 26 000 грн.

Розділ 2. ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Як відзначалося в попередньому розділі, розмір ставки єдиного податку, порядок оподаткування, обліку та звітності суб'єктів підприємницької діяльності залежать зокрема від того, чи є вони платниками податку на додану вартість чи ні. Тож доцільно з'ясувати що являє собою податок на додану вартість (ПДВ), за яких умов підприємець зобов'язаний або має право бути зареєстрованим платником ПДВ. Який сенс добровільно реєструватися платником ПДВ, як визначається сума ПДВ, що підлягає сплаті в бюджет, тощо.

2.1 Сутність податку на додану вартість

Податок на додану вартість є одним з трьох непрямих податків, які впроваджені у податкову систему України (ПДВ, акциз та мито).

Непрямі податки – це податки на товари і послуги, що встановлюються як надбавка до ціни. Їх стягнення не залежить від доходів платників податку. Непрямі податки включаються продавцями (виробниками) в ціну товарів (послуг). Реальним платником (носієм) податку є покупці (споживачі) товарів. Не випадково ці податки називають податками на споживання. Юридичні та фізичні особи – платники непрямих податків (зокрема ПДВ) є лише формальними платниками. В дійсності вони виступають збирачами податків, посередниками між споживачами товарів та державним бюджетом.

Основна функція, що притаманна непрямим податкам – це фіскальна функція, тобто наповнення державного бюджету. Проте вони можуть виконувати і регулюючу функцію (в залежності від ставок оподаткування), і навіть соціальну (стверджується, наприклад, що збільшення ставок акцизного податку на алкоголь та тютюнові вироби здатне скоротити споживання шкідливих для здоров'я товарів).

Щодо ПДВ, то його провідна роль – фіскальна. Наприклад в зведеному бюджеті України 2019 року ПДВ з вітчизняних та імпортованих товарів становив майже 30% загальної суми доходів.

Непрямі податки можна поділити на універсальні та специфічні в залежності від сфери застосування. Універсальними є непрямі податки, які справляються з усіх товарів і послуг, окрім тих, що звільнені від оподаткування. Саме до універсальних належить податок на додану вартість. Специфічні – це непрямі податки, які справляються з окремих товарів та послуг, перелік яких визначений законодавством. В податковій системі України специфічними непрямими податками є акцизний податок та мито. Так підакцизними товарами є алкогольні напої, тютюнові вироби, пальне, легкові автомобілі, електрична енергія.

На відміну від акцизу та мита, які стягуються одноразово, ПДВ стягується неодноразово, на кожній стадії проходження товару (від виробництва до продажу та перепродажу).

Отже за своєю економічною сутністю податок на додану вартість є непрямим податком, у якого об'єктом оподаткування є не дохід, чи прибуток платника, а розмір витрат для кожного конкретного споживача (покупця) товару, робіт чи послуг. ПДВ обкладається переважна більшість товарів, що знаходяться у обігу. Реальним платником (носієм) податку є споживач (покупець). Продавець (виробник) є лише посередником між споживачами та бюджетом. Його обов'язком є облік та перерахування ПДВ до державного бюджету. Тобто він виступає в ролі податкового агента.

2.2. Платники ПДВ та порядок їх реєстрації

Правові норми щодо адміністрування податку на додану вартість містить Розділ V «Податок на додану вартість» Податкового кодексу України (статті 180 – 211).

Перелік платників ПДВ наведено в ст. 180 ПКУ. До них, зокрема віднесені:

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

- будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;
- будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та інші.

Стаття 181 ПКУ визначає **умови обов'язкової реєстрації** осіб як платників ПДВ. Вона має відбутися у разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, **сукупно перевищує 1 000 000 гривень** (без урахування податку на додану вартість) (ст. 181.1).

Положення статті 181 щодо обов'язкової реєстрації платником ПДВ **не стосується платників єдиного податку першої – третьої групи.**

Проте законом передбачена **добровільна реєстрація** платників ПДВ (ст. 182 ПКУ). Виникає питання: в чому полягає сенс такої реєстрації? Справа в тому, що лише платнику ПДВ надано право виписувати податкові накладні, які є єдиним офіційним документом, що дає право на податковий кредит (це сума сплаченого ПДВ, на яку покупець може зменшити свої зобов'язання перед бюджетом). Зважаючи на це потенційні партнери по бізнесу – споживачі продукту воліють співпрацювати з підприємством – платником ПДВ. З другого боку і саме підприємство, яке реєструється платником ПДВ, отримує право на бюджетне відшкодування (*детальніше цей механізм буде розглянутий в наступному параграфі*).

Отже якщо особа вважає за доцільне добровільно зареєструватися платником ПДВ, вона має подати відповідну заяву до контролюючого органу. Строк подачі такої заяви – не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, з якого така особа вважатиметься платником податку та матиме право на податковий кредит і складання податкових накладних (ст. 183.3).

2.3. База оподаткування. Об'єкт оподаткування та ставки ПДВ

Базою оподаткування (ст. 188 ПКУ) є договірна вартість товарів (послуг), що постачаються, але не нижче звичайної ціни, ціни придбання та залишкової вартості (щодо основних засобів).

Об'єктом оподаткування є (ст. 185 ПКУ):

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

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

В статті 196 ПКУ наведено широкий перелік операцій що не є об'єктом оподаткування ПДВ. Серед них операції з:

– випуску (емісії), розміщення у будь-якій формі управління та продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів;

– передачі майна у схов (відповідальне зберігання), у концесію, а також у лізинг (оренду), крім передачі у фінансовий лізинг;

– нарахування та сплати процентів або комісій у складі орендного (лізингового) платежу у межах договору фінансового лізингу;

- передачі майна в заставу (іпотеку) позикодавцю (кредитору), повернення такого майна із застави (іпотеки) його власнику після закінчення дії відповідного договору, якщо місце такої передачі (повернення) знаходиться на митній території України;
- надання послуг із страхування особами, які мають ліцензію на здійснення страхової діяльності відповідно до закону;
- надання послуг із загальнообов'язкового державного соціального страхування (у тому числі пенсійного страхування), недержавного пенсійного забезпечення;
- виплат у грошовій формі заробітної плати (інших прирівняних до неї виплат), а також пенсій, стипендій, субсидій, дотацій за рахунок бюджетів або Пенсійного фонду України;
- виплат дивідендів, роялті у грошовій формі або у вигляді цінних паперів, які здійснюються емітентом;
- постачання позашкільним навчальним закладом вихованцям, учням і слухачам платних послуг у сфері позашкільної освіти;

Повний перелік операцій, що не є об'єктом оподаткування ПДВ дивиться в статті 196 ПКУ

Стаття 197 ПКУ визначає операції, які звільнені від оподаткування ПДВ. Серед них такі:

- постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
- постачання послуг із здобуття вищої, середньої, професійно-технічної та дошкільної освіти навчальними закладами, у тому числі навчання аспірантів і докторантів, навчальними закладами, що мають ліцензію на постачання таких послуг,
- послуг з виховання та навчання дітей у будинках культури, дитячих музичних, художніх, спортивних школах і клубах, школах мистецтв та послуг з проживання учнів або студентів у гуртожитках.
- постачання засобів реабілітації, товарів спеціального призначення для осіб з інвалідністю;
- постачання послуг з охорони здоров'я закладами охорони здоров'я, що мають ліцензію на постачання таких послуг;
- постачання реабілітаційних послуг особам з інвалідністю, дітям з інвалідністю,
- надання благодійної допомоги, зокрема безоплатне постачання товарів/послуг благодійним організаціям, утвореним і зареєстрованим відповідно до законодавства, а також надання такої допомоги благодійними організаціями набувачам (суб'єктам) благодійної допомоги відповідно до законодавства про благодійну діяльність та благодійні організації.

Повний перелік таких операцій дивиться в статті 197 п. 1 ПКУ

Крім того звільняються від оподаткування операції з постачання товарів (крім підакцизних товарів) та послуг, що **безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями, які засновані громадськими об'єднаннями осіб з інвалідністю**, де кількість осіб з інвалідністю, які мають у таких організаціях основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду не менш як 50 відсотків середньооблікової кількості штатних працівників, і за умови, що фонд оплати праці таких осіб з інвалідністю становить протягом звітного періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат з оплати праці, що належать до складу витрат згідно з правилами оподаткування податком на прибуток підприємств (ст. 197.6 ПКУ).

Ставки податку на додану вартість регламентують статті 193 – 195 ПКУ. Вона встановлюється від бази оподаткування в розмірі 20%, 7% та 0%. Перелік операцій до яких застосовується відповідна ставка наведений в таблиці 2.1.

Таблиця 2.1.

Ставки податку на додану вартість (станом на 01.01.2020)

Ставка податку (ст. 193 ПКУ)	Операції, що підлягають оподаткуванню
1	2
20%	<p>Операції, зазначені у статті 185 ПКУ, а саме:</p> <ul style="list-style-type: none"> – постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю; – постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України; – ввезення товарів на митну територію України; – вивезення товарів за межі митної території України; – постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом. <p>З метою оподаткування цим податком до операцій з ввезення товарів на митну територію України та вивезення товарів за межі митної території України прирівнюється поміщення товарів у будь-який митний режим, визначений Митним кодексом України.</p>
7%	<p>Постачання на митній території України та ввезення на митну територію України:</p> <ul style="list-style-type: none"> – лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів, які внесені до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення або відповідають вимогам відповідних технічних регламентів, що підтверджується документом про відповідність, та дозволені для надання на ринку та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні; – лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я
0%	<p>Відповідно до ст. 195 ПКУ:</p> <p>1) Вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі: експорту, безмитної торгівлі, вільної митної зони або у реекспорті, якщо товари поміщені у такий режим відповідно до п. 3 (щодо товарів у вигляді продуктів їх переробки) та 5 ч. 1 ст. 86 Митного кодексу.</p> <p>2) Постачання товарів:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ для заправки або забезпечення морських суден, що: <ul style="list-style-type: none"> – використовуються для навігаційної діяльності, перевезення пасажирів або вантажів за плату, промислової, риболовецької або іншої господарчої діяльності, що провадиться за межами територіальних вод України; – використовуються для рятування або подання допомоги в нейтральних або територіальних водах інших країн; – входять до складу Військово-Морських Сил України та відправляються за межі територіальних вод України, у тому числі на якірні стоянки; ▶ для заправки або забезпечення повітряних суден, що: – виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату;

1	2
	<p>– входять до складу Повітряних Сил України та відправляються за межі повітряного кордону України, у тому числі у місця тимчасового базування;</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ <u>для заправки (дозаправки) та забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі;</u> ▶ <u>для заправки (дозаправки) або забезпечення наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту Збройних Сил України, що бере участь у миротворчих акціях за кордоном України, або в інших випадках, передбачених законодавством;</u> ▶ <u>магазинами безмитної торгівлі, відповідно до порядку, встановленого КМУ.</u> <p>Постачання товарів магазинами безмитної торгівлі може здійснюватися виключно: фізичним особам, які виїжджають за межі митної території України; фізичним особам, які в'їжджають на митну територію України в пунктах пропуску через державний кордон України, відкритих для міжнародного повітряного сполучення; фізичним особам, які переміщуються транспортними засобами, що належать резидентам та знаходяться за межами митного кордону України.</p> <p>Порушення норм цього підпункту тягне за собою відповідальність, встановлену законом. Порядок контролю за дотриманням норм цього підпункту встановлюється КМУ.</p> <p>3) Постачання таких послуг:</p> <ul style="list-style-type: none"> – міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом. При цьому перевезення вважається міжнародним, якщо здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом; – послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом. До робіт з рухомим майном належать роботи з переробки товарів, що можуть включати власне переробку (обробку) товарів – монтаж, збирання, монтування та налагодження, у результаті чого створюються інші товари, у тому числі постачання послуг з переробки давальницької сировини, а також модернізацію та ремонт товарів, що передбачає проведення комплексу операцій з частковим або повним відновленням виробничого ресурсу об'єкта (або його складових частин), визначеного нормативно-технічною документацією, у результаті виконання якого передбачається поліпшення стану такого об'єкта; – послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси. <p>Якщо операції з постачання товарів звільнено від оподаткування на митній території України, до операцій з експорту таких товарів застосовується нульова ставка.</p>

2.3. Порядок обчислення податку на додану вартість

Будь який суб'єкт господарчої діяльності на ринку виступає як в ролі продавця так і в ролі покупця. Оскільки податком на додану вартість обкладається переважна більшість товарів та послуг, то господарюючий суб'єкт, з одного боку, отримує певну суму ПДВ від продажу тих товарів (послуг) які він виготовляє; з другого боку, сам сплачує певну суму ПДВ, купуючи матеріали, сировину, напівфабрикати, тощо, необхідні йому для власного виробництва.

Сума ПДВ, отриманого від продажу товарів (послуг) формує *податкове зобов'язання*, а суми сплаченого ПДВ – формують *податковий кредит*. **Сума ПДВ, що підлягає сплаті в бюджет** визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту звітного (податкового) періоду (ст. 200.1 ПКУ).

<i>Сума ПДВ до сплати у бюджет</i>	<i>Податкове зобов'язання</i>	<i>Податковий кредит</i>
------------------------------------	-------------------------------	--------------------------

Податкове зобов'язання – загальна сума податку, одержана (нарахована) платником податку у звітному періоді.

Датою виникнення податкових зобов'язань з поставки товарів (робіт, послуг) вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається **будь-яка з подій, що сталася раніше:**

– дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (робіт, послуг), що підлягають продажу, а в разі продажу товарів (робіт, послуг) за готівкові грошові кошти – дата їх оприбуткування в касі платника податку, а при відсутності такої – дата інкасації готівкових коштів у банківській установі, що обслуговує платника податку;

– дата відвантаження товарів, а для робіт (послуг) – дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання робіт (послуг) платником податку.

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

Датою виникнення податкових зобов'язань при імпорті товарів є дата подання митної декларації із зазначенням у ній суми податку, що підлягає сплаті. Датою виникнення податкових зобов'язань при імпортуванні робіт (послуг) є дата списання коштів з банківського рахунка платника податку в оплату робіт (послуг) або дата оформлення документа, що засвідчує факт виконання робіт (послуг) нерезидентом залежно від того, яка з подій відбулася першою.

На дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну.

Податкова накладна – один з найважливіших документів для осіб, зареєстрованих як платники податку на додану вартість. *Вона є підставою для можливого отримання податкового кредиту в покупця і податкового зобов'язання в продавця. Її відсутність не дає права включення до податкового кредиту будь-яких витрат щодо сплати податку.*

Податкова накладна складається в електронній формі, що має містити такі обов'язкові реквізити (ст. 201.1 ПКУ):

- порядковий номер податкової накладної;
- дата складання податкової накладної;
- 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);

- 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 (номенклатуру) товарів/послуг та їх кількість, обсяг;
- ціна постачання без урахування податку;
- ставка податку та відповідна сума податку в цифровому значенні;
- загальна сума коштів, що підлягають сплаті з урахуванням податку.

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

- транспортний квиток, готельний рахунок або рахунок, який виставляється платнику податку за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визначається за показниками приладів обліку, що містять загальну суму платежу, суму податку та податковий номер продавця, крім тих, форма яких встановлена міжнародними стандартами;
- касові чеки, які містять суму отриманих товарів/послуг, загальну суму нарахованого податку (з визначенням фіскального номера та податкового номера постачальника). При цьому з метою такого нарахування загальна сума отриманих товарів/послуг не може перевищувати 200 гривень за день (без урахування податку).

Податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс) (ст. 201.7 ПКУ).

Право на нарахування податку та складання податкових накладних надається виключно особам, зареєстрованим як платники податку (ст. 201.8 ПКУ)

Податкова накладна виписується у двох примірниках у день виникнення податкових зобов'язань продавця. Оригінал податкової накладної видається покупцю, копія залишається у продавця товарів/послуг. Для операцій, що оподатковуються, і операцій, звільнених від оподаткування, складаються окремі податкові накладні. (У разі звільнення від оподаткування у податковій накладній робиться запис «Без ПДВ»). Податкова накладна є податковим документом і одночасно відображається у податкових зобов'язаннях і реєстрі виданих податкових накладних продавця та реєстрі отриманих податкових накладних покупця.

Податковий кредит – це сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду.

Якщо розглядати одну окрему операцію з купівлі-продажу товару (послуги) то податковий кредит є, умовно кажучи, дзеркальним відображенням податкового зобов'язання. Тобто сума нарахованого (сплаченого) ПДВ для продавця товару є податковим зобов'язанням, одночасно для покупця – є податковим кредитом.

Податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставками, встановленими Податковим кодексом (ст. 198.3)

У відповідності до статті 198 ПКУ до податкового кредиту відносяться суми податку, сплачені/нараховані у разі здійснення операцій з:

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

Датою віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше (ст. 198.2 ПКУ):

- дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;
- дата отримання платником податку товарів/послуг.

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

Отже, для визначення суми ПДВ, яка підлягає стягненню в бюджет з окремого платника податку слід розрахувати різницю між сумою податкового зобов'язання та сумою податкового кредиту.

Наведемо умовний приклад.

Підприємство у звітному періоді одержало дохід від реалізації готової продукції у сумі 458 000 грн. (без ПДВ). Придбано сировини для виробництва продукції у сумі 240 000 грн. (в т.ч. ПДВ 20%). *Необхідно визначити суму ПДВ до сплати в бюджет.*

Розв'язання:

1. Податкове зобов'язання становить 20% від суми доходу від реалізації. Тобто: $458\,000 \times 20 \div 100 = 91\,600$ грн.
2. Податковий кредит – податок, який включено у вартість придбаної сировини. Його сума дорівнює: $240\,000 \times 20 \div 100 = 48\,000$ грн.
3. Сума ПДВ, що підлягає сплаті в бюджет дорівнює:
 $91\,600 - 48\,000 = 43\,600$ грн.

Якщо різниця між податковим зобов'язанням та податковим кредитом є додатною, то сума перевищення підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у встановлені законом строки.

Якщо ця різниця є від'ємною (тобто сума податкового кредиту перевищує суму податкового зобов'язання) платник податку має можливість обрати один з трьох варіантів дій, передбачених статтею 200 п. 4 ПКУ. Така сума:

1. враховується у зменшення суми податкового боргу з податку, що виник за попередні звітні (податкові) періоди;
2. або підлягає бюджетному відшкодуванню за заявою платника;
3. та/або зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

Зверніть увагу на те, що бюджетне відшкодування, тобто повернення платнику податку суми, на яку податковий кредит перевищив податкове зобов'язання, відбувається за спеціальною заявою платника. У відповідності до ст. 200.7. ПКУ, платник податку, який має право на отримання бюджетного відшкодування та прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному контролюючому органу податкову декларацію та заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації. Заява платника реєструється в спеціальному Реєстрі заяв про повернення сум бюджетного відшкодування (протягом операційного дня їх отримання). Податкова декларація та документи, що її підтверджують, перевіряється контролюючими органами. Повернення узгоджених сум бюджетного відшкодування здійснюється у хронологічному порядку відповідно до черговості внесення до Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування (ст. 200.7.2 ПКУ). У разі з'ясування за результатами проведення перевірок факту, за яким платник податку не має права на отримання бюджетного відшкодування, контролюючий орган надсилає платнику податку податкове повідомлення, в якому зазначаються підстави відмови в наданні бюджетного відшкодування (ст. 200.13.в) ПКУ).

Джерелом сплати бюджетного відшкодування є доходи бюджету, до якого сплачується податок. Забороняється обумовлювати або обмежувати виплату бюджетного відшкодування наявністю або відсутністю доходів, отриманих від цього податку в окремих регіонах України (ст. 200.17 ПКУ).

2.4. Податковий період та строки звітності платників ПДВ

Звітний (податковий) період для платників ПДВ визначений статтею 202 ПКУ.

Звітним (податковим) періодом є календарний м'ясець. У випадках, особливо визначених ПКУ звітним періодом може бути календарний квартал. А саме (ст. 202.1 ПКУ):

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

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

Платникам ПДВ, які використовують спрощену систему оподаткування (тобто є платниками єдиного податку) надано право обрати квартальний податковий період (ст. 202.2 ПКУ).

Порядок звітності та розрахунків з бюджетом регламентує стаття 203 ПКУ.

Податкова декларація подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця (ст. 203.1.ПКУ).

Строк подання декларації з ПДВ у випадку, коли звітний податковий період дорівнює календарному кварталу – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

Сума податкового зобов'язання, зазначена платником податку в поданій ним податковій декларації, підлягає сплаті протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого пунктом 203.1 цієї статті для подання податкової декларації (ст. 203.2 ПКУ).

ЗАВДАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ ДО РОЗДІЛУ 2

Дайте відповідь на наступні питання

1. В чому полягає суть непрямих податків? Хто є їх реальним платником?
2. Хто є платником податку на додану вартість?
3. Порядок реєстрації платників податку з ПДВ.
4. Якою є умова обов'язкової реєстрації осіб як платників ПДВ?
5. Чи є обов'язковою реєстрація як платника ПДВ суб'єктів – платників єдиного податку?
6. Що є об'єктом оподаткування ПДВ?
7. Які операції не є об'єктом оподаткування?
8. Які операції звільнені від оподаткування ПДВ?
9. Які встановлені звітні періоди і строки сплати ПДВ?
10. Формування бази оподаткування ПДВ при постачанні товарів/послуг на митній території України?
11. В яких випадках база оподаткування ПДВ встановлюється не нижче звичайних цін?
12. Які ставки ПДВ використовуються в податковій системі України? До яких операцій використовується відповідна ставка?
13. Якою є формула розрахунку суми ПДВ, що підлягає перерахування в Бюджет?
14. Як формується податкове зобов'язання? Яка дата є датою виникнення податкового зобов'язання з ПДВ?

15. Що таке «податковий кредит»? Коли у платника податку виникає право на збільшення податкового кредиту з ПДВ?
16. Яким є призначення податкової накладної? Яку інформацію вона містить?
17. Кому надано виключне право складати податкову накладну?
18. Які документи є підставою для нарахування податкового кредиту при відсутності податкової накладної?
19. Призначення та порядок заповнення Реєстру виданих та отриманих податкових накладних.
20. Як може діяти платник податку, коли має від'ємну різницю між податковим зобов'язанням та податковим кредитом?
21. Яким є механізм бюджетного відшкодування ПДВ ?
22. Яким є податковий період для платників ПДВ?
23. Яким є порядок звітності та розрахунку з бюджетом з ПДВ?

ТЕСТИ

Оберіть єдину вірну відповідь.

1. Платником ПДВ є:

- а) будь-яка особа, що провадить господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку;
- б) особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини;
- в) фізична особа – резидент або нерезидент, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства;
- г) будь-яка особа, яка ввозить товари на митну територію України чи вивозить товари з митної території України

2. Особа зобов'язана зареєструватися як платник ПДВ якщо загальна сума від здійснення постачання товарів та послуг протягом 12 місяців сукупно перевищує:

- а) 1 000 000 грн.;
- б) 3 000 000 грн.;
- в) 7 000 000 грн.;
- г) 2 000 000 євро.

3. Яким суб'єктам господарської діяльності надано право добровільно зареєструватися платником ПДВ?

- а) особам, які здійснюють операції за межами митної території України;
- б) особам, які є платниками єдиного податку;
- в) особам, сукупний дохід яких за останні 12 місяців не перевищує 1 млн. грн.;
- г) вірні відповіді б і в.

4. В який строк особа, яка бажає добровільно зареєструватися платником ПДВ, подає письмову заяву до органу ДПС?

- а) не пізніше 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто обсягу оподатковуваних операцій понад 1 млн. грн.
- б) не пізніше ніж за 20 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками податку та матимуть право на податковий кредит і складання податкових накладних;
- в) до кінця звітного періоду, в якому прийнято рішення стати платником ПДВ;
- г) не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками податку та матимуть право на податковий кредит і складання податкових накладних.

5. Об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з:

- а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України;
- б) ввезення на митну територію України товарів в обсягах, які підлягають оподаткуванню митними платежами;
- в) реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції), підакцизних товарів (продукції), визнаних безхазяйними, підакцизних товарів (продукції), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизних товарів (продукції), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави;
- г) передача майна у концесію.

6. За нульовою ставкою ПДВ оподатковуються операції з:

- а) надання послуг із страхування;
- б) передачі майна у схов (відповідальне зберігання), а також у лізинг;
- в) експорту товарів (супутніх послуг), якщо їх експорт підтверджений митною декларацією, оформленою відповідно до вимог митного законодавства;
- г) надання послуг з інкасації

7. Не є об'єктом оподаткування ПДВ операції з:

- а) постачання товарів (послуг) підприємствами роздрібною торгівлі, які розташовані на території України в зонах митного контролю;
- б) обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси;
- в) надання послуг з агентування і фрахтування морського торговельного флоту судовими агентами на користь нерезидентів, які надають послуги з міжнародних перевезень пасажирів, їхнього багажу, вантажів чи міжнародних відправлень;
- г) постачання послуг із доставки пенсій, страхових виплат та грошової допомоги населенню

8. Звільняються від оподаткування ПДВ операції з:

- а) постачання продуктів дитячого харчування та товарів дитячого асортименту для немовлят за переліком, затвердженим Кабінетом Міністрів України;
- б) міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом;
- в) постачання товарів для заправки або забезпечення морських суден, що використовуються для навігаційної діяльності;
- г) всі відповіді вірні.

9. Податкове зобов'язання платника ПДВ це:

- а) обов'язок сплачувати ПДВ за умови, що його сукупний дохід за останні 12 місяців перевищив 1 млн. грн.;
- б) загальна сума податку на додану вартість, одержана (нарахована) платником у звітному періоді;
- в) сума податку на додану вартість, яку платник зобов'язаний перерахувати в бюджет;
- г) різниця між сумою податку, отриманого від продажу товару та сумою податку, сплаченого в зв'язку з придбанням сировини та матеріалів у постачальників.

10. Податковий кредит:

- а) сума податку, яку платник має право перерахувати до бюджету в наступному звітному періоді;
- б) сума, на яку платник має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду;
- в) від'ємна різниця між нарахованим та сплаченим ПДВ;
- г) сума на яку отриманий ПДВ перевищує сплачений ПДВ.

11. Датою виникнення податкового зобов'язання є:

- а) дата підписання акту прийому-передачі виконаних робіт;

- б) дата зарахування коштів від покупця на банківський рахунок платника ПДВ як оплата проданих товарів;
- в) дата відвантаження покупцю замовлених товарів;
- г) дата виникнення будь-якої з перелічених вище подій, що наступила першою.

12. В разі, якщо податковий кредит перевищує податкове зобов'язання, платник ПДВ має право на наступні дії:

- а) подати заяву до регулюючих органів про відшкодування переплати по ПДВ;
- б) зарахувати суму переплати у зменшення податкового боргу, що виник в попередньому податковому періоді;
- в) зарахувати суму переплати до складу податкового кредиту наступного податкового періоду;
- г) всі перелічені дії передбачені законом.

13. Підприємство діє на митній території України, виробляє харчові продукти. В звітному періоді підприємством реалізовано готової продукції на суму 700 000 грн. (без врахування ПДВ). В тому числі експортовано товарів на 200 000 грн. Крім того відвантажено продуктів дитячого харчування на суму 100 000 грн. (без врахування ПДВ). Яким є податкове зобов'язання в звітному періоді?

- а) 100 000 грн.;
- б) 140 000 грн.;
- в) 160 000 грн.;
- г) 200 000 грн..

14. Протягом звітного періоду підприємство здійснило такі витрати: придбані у постачальника матеріали для виробництва продукції на суму 36 000 грн. (в т.ч. ПДВ 20%); виплачено заробітну плату працівникам на суму 18 000 грн.; надано благодійну допомогу міській лікарні на суму 5 000 грн. Якою є сума податкового кредиту?

- а) 8 200 грн.;
- б) 7 200 грн.;
- в) 6 000 грн.;
- г) недостатньо інформації.

15. Обсяг реалізованої продукції у звітному періоді складає 240 000 грн. (в т.ч. ПДВ 20%) вартість отриманих матеріалів – 168 000 грн. (з ПДВ); придбано виробниче обладнання на суму 72 000 грн. (з ПДВ). Сума ПДВ, що підлягає сплаті в бюджет дорівнює:

- а) 0 грн.;
- б) 12 000 грн.;
- в) 28 000 грн.;
- г) 40 000 грн..

Розділ 3. ПОДАТОК НА ДОХОДИ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) є найважливішим серед прямих податків за обсягом надходжень до зведеного бюджету України. За даними 2019 року його частка становила 21% загальної суми доходів.

В першому розділі даного посібника відмічалось, що з метою усунення подвійного оподаткування до доходу фізичної особи-підприємця, який використовує спрощену систему оподаткування, відносять його дохід від господарчої діяльності. З цього доходу власне стягується єдиний податок. Тобто такий підприємець особисто не є платником податку на доходи фізичних осіб.

Проте фізична особа – підприємець або юридична особа, які використовують спрощену систему оподаткування, виступають в ролі податкового агента, що законом визначений як платник ПДФО (ст.162.1 ПКУ).

Категорія «податковий агент» розтлумачена у ст. 14.1.180 ПКУ. *Податковим агентом* щодо податку на доходи фізичних осіб виступає юридична особа або фізична особа-підприємець, яка залучає до свого бізнесу найманих працівників, та сплачує їм заробітну плату. Податковий агент зобов'язаний нараховувати, утримувати та сплачувати ПДФО до бюджету від імені та за рахунок фізичних осіб – найманих працівників з доходу у вигляді заробітної плати (та інших, прирівняних до неї виплат, компенсацій та винагород).

Тож доцільно ознайомитися із деякими законодавчими нормами щодо адміністрування ПДФО.

В господарчій практиці суб'єктів підприємництва – платників єдиного податку *об'єктом оподаткування ПДФО* є трудові доходи (заробітна плата) працівників з якими укладена трудова угода.

Базою оподаткування є загальний місячний оподаткований дохід, тобто заробітна плата, нарахована (виплачена) протягом місячного звітного періоду.

Заробітна плата, лікарняні, виплати за договорами цивільно-правового характеру оподатковуються за *ставкою 18%*.

Податок на доходи фізичних осіб сплачується (перераховується) до бюджету під час виплати заробітної плати єдиним платіжним документом. Банки приймають платіжні документи на виплату заробітної плати лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування цього податку до бюджету.

Якщо оподатковуваний дохід надається у негрошовій формі чи виплачується готівкою з каси податкового агента, податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом трьох банківських днів з дня, що настає за днем такого нарахування (виплати, надання).

Для пом'якшення соціальної нерівності в суспільстві законодавством передбачені податкові соціальні пільги, що надаються певним верствам населення. Така податкова політика базується на необхідності підтримання мінімального рівня життєзабезпечення. Умови надання та розміри соціальної пільги передбачені статтею 169 ПКУ.

Податкова соціальна пільга – сума, на яку платник ПДФО має право зменшити свій загальний місячний оподатковуваний дохід у вигляді заробітної плати від одного роботодавця.

Абсолютна величина податкової соціальної пільги визначається на рівні 50% від прожиткового мінімуму для працездатних осіб встановленого на 1 січня звітного податкового року (ст. 169.1.1 ПКУ).

Наприклад: у 2020 році прожитковий мінімум для працездатних осіб, встановлений на 1.01.2020 р., становить 2102 грн. Тож мінімальна сума податкової соціальної пільги у 2020 році дорівнює 1051 грн. (2020 × 50%).

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, нарахованого на користь платника податку протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші прирівняні до неї відповідно до законодавства виплати, компенсації та винагороди), якщо його

розмір не перевищує суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень (п.169.4.1 ст. 169)

Наприклад:

✓ станом на 1 січня 2020 року прожитковий мінімум для працездатної особи (ПМПО) становить 2102 грн.

✓ дохід (зарплата) який дає право на використання соціальної пільги у 2020 році становить: $2102 \times 1,4 = 2942,80$ грн. Округлена сума становить **2940 грн.**

Право на пільгу в розмірі 50% ПМПО (тобто **100% пільги**) має будь який платник ПДФО, дохід якого відповідає умовам ст. 169.4.1

Наприклад, працівник прийнятий на роботу 10 лютого 2020 року, тобто не відпрацював повний місяць. Зарплата працівника за фактично відпрацьований час склала 2700 грн. Він подав заяву роботодавцю про використання податкової соціальної пільги. Така пільга в даному випадку становить 1051 грн. (звичайна, 100%), і вона може бути використана, оскільки дохід робітника менше розміру, що дає право на використання пільги. Відповідно сума нарахованого ПДФО становитиме:

✓ база оподаткування: $2700 - 1051 = 1649$ грн.

✓ сума податку: $1649 \times 18\% = 296,82$ грн.

Податкову соціальну пільгу у **розмірі 100%** призначають також платнику ПДФО, який утримує двох, чи більше дітей віком до 18 років (в розрахунку на кожну таку дитину (п. 169.1.2 ст. 169 ПКУ).

Наприклад, заробітна плата працівника – 5400 грн. Працівник має двох дітей віком до 18 років. Від нього отримано заяву на податкову соціальну пільгу. Гранична величина доходу, що дає право на соціальну пільгу, як визначалося, становить 2940 грн. В розрахунку на двох дітей ця сума дорівнює $2940 \times 2 = 5880,00$ грн. Тобто при зарплаті 5400 грн. працівник може використати соціальну пільгу. Сума податкової соціальної пільги на двох дітей становить $1051,00 \times 2 = 2102$ грн. Тож ПДФО буде утриманий в сумі: $(5400 - 2102) \times 18\% = 593,64$ грн.

Право на зменшення оподаткованого доходу у розмірі **150% податкової соціальної пільги** мають кілька категорій платників ПДФО, визначених п. 169.1.3. ст. 169 ПКУ, серед них:

- одинокі матері – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;
- батьки, що утримують дитину-інваліда;
- особи, що постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи (віднесені до першої і другої категорії);
- учні, студенти, аспіранти;
- особи з інвалідністю I і II групи та інші.

Зменшення оподаткованого доходу у **розмірі 200% податкової соціальної пільги** передбачено п. 169.1.4 ст. 169 для Героїв України, Героїв Радянського Союзу, учасників бойових дій під час Другої світової війни та інших.

Слід зауважити: у разі якщо платник податку має право на застосування податкової соціальної пільги з двох і більше підстав, передбачених статтею 169, застосовується одна пільга з підстави, що передбачає її найбільший розмір (п. 169.3.1)

ЗАВДАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ ДО РОЗДІЛУ 3

Дайте відповідь на наступні питання

1. Хто є платниками ПДФО?
2. Який суб'єкт податкових відносин визначається як «податковий агент»? Якими є його обов'язки?
3. Що є об'єктом та базою оподаткування ПДФО.

4. За якою ставкою нараховується ПДФО з доходу у вигляді заробітної плати?
5. Опишіть порядок нарахування і сплати ПДФО.
6. Яким категоріям громадян надано право отримання податкової соціальної пільги?
7. Як визначається розмір доходу, до якого застосовується податкова соціальна пільга?
8. Як визначається мінімальна сума податкової соціальної пільги?
9. Назвіть категорії платників ПДФО, яким може бути призначена податкова соціальна пільга в розмірі 100%, 150% та 200% пільги.
10. Як вирішується питання, коли платник ПДФО має право на застосування податкової соціальної пільги з двох підстав?

ЗАДАЧІ

Задача 1.

Місячний дохід фізичної особи включає: нараховану заробітну плату в сумі 9 500 грн. та премію за технологічний винахід в сумі 2 000 грн. Визначити суму ПДФО, яка підлягає перерахуванню в бюджет.

Задача 2.

Студент юридичного коледжу у вільний від навчання час працює офіціантом в кафе швидкого харчування протягом 3 годин на день. Нарахована в звітному місяці зарплата становить 2 900 грн. Студент подав заяву роботодавцю про надання податкової соціальної пільги. Яка сума ПДФО підлягає перерахуванню в бюджет. (Довідка: прожитковий мінімум для працездатних осіб на 01.01.2020 р. визначений в сумі 2102 грн.)

Задача 3.

Працівниці (самотня мати, яка виховує двох неповнолітніх дітей) нараховані за повний відпрацьований місяць 5 600 грн. Вона повідомила в заяві роботодавцю про те, що має право на підвищену 150%-ову податкову соціальну пільгу згідно ст. 169.1.3 ПКУ, та додала відповідні документи. (Довідка: прожитковий мінімум для працездатних осіб на 01.01.2020 р. визначений в сумі 2102 грн.)

Проведіть розрахунок:

- 1) Розрахункової межі для нарахування даній платниці ПДФО податкової соціальної пільги
- 2) Суми податкової соціальної пільги
- 3) Суми ПДФО, яка підлягає стягненню в бюджет

Розділ 4. ПОРЯДОК НАРАХУВАННЯ ТА СПЛАТИ ЄДИНОГО СОЦІАЛЬНОГО ВНЕСКУ

У відповідності до українського законодавства будь-яка фізична особа-підприємець, самозайняті фізичні особи та юридичні особи, крім перелічених вище податків, зобов'язані сплачувати єдиний соціальний внесок.

В Українському законодавстві єдиний соціальний внесок (повна назва – *єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування*) визначається як «консолідований страховий внесок, збір якого здійснюється до системи загальнообов'язкового державного соціального страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі з метою забезпечення захисту у випадках, передбачених законодавством, прав застрахованих осіб на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов'язкового державного соціального страхування». Тобто завдяки таким внескам функціонує накопичувальна система загальнообов'язкового державного пенсійного страхування.

Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) не входить до податкової системи. Кошти, що надходять від сплати ЄСВ, зараховуються виключно в Пенсійний фонд та фонди загальнообов'язкового державного соціального страхування, і використовуються лише за цільовим призначенням.

Правові та організаційні засади забезпечення збору та обліку єдиного соціального внеску, його розмір, порядок нарахування та сплати визначаються Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2464-VI від 08.06.2010 року з численними змінами і доповненнями (чинна редакція від 02.04.2020 р.) Органом виконавчої влади, який здійснює адміністрування єдиного соціального внеску є Пенсійний фонд України.

Платниками ЄСВ є роботодавці: підприємства, установи і організації, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору; фізичні особи-підприємці, які залучають найманих працівників; фізичні особи, які забезпечують себе роботою самостійно; особи, які проводять незалежну професійну діяльність (наукову, літературну, артистичну, художню, медичну, освітню тощо).

Платники ЄСВ мають бути зареєстровані у відповідному підрозділі Пенсійного фонду України з моменту здійснення ними державної реєстрації в якості юридичної або фізичної особи – підприємця.

Звільняються від сплати ЄСВ (за себе) усі фізичні особи-підприємці, якщо вони є пенсіонерами за віком, або інвалідами й отримують пенсію чи соціальну допомогу. Вони можуть добровільно брати участь у системі державного соціального страхування.

Для юридичних та фізичних осіб-підприємців, які використовують найману працю, базою для нарахування ЄСВ є нарахована кожному найманому працівнику заробітна плата, включаючи основну та додаткову зарплату, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, в тому числі в натуральній формі.

Ставка єдиного соціального внеску – становить **22%** від бази нарахування. Виключенням є нарахування ЄСВ на зарплату та лікарняні працівників-інвалідів. З 2019 року всі роботодавці нараховують **8,41%** на фонд оплати праці. Підприємства та громадські організації інвалідів нараховують ЄСВ за ставкою 5,5% на зарплату працівників-інвалідів, та за ставкою 22% – іншим працівникам⁵.

Фізичні особи-підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування і здійснюють нарахування ЄСВ *за себе*, можуть *самостійно визначити суму внеску*. Однак законодавством встановлені мінімальні та максимальні величини базис для нарахування ЄСВ. **Нижня межа** – це **мінімальна заробітна плата** (станом на 01.01.2020 р – 4723 грн.). Тобто сума *єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску* (станом на 01 січня 2020 року: 4723,00 грн. × 22 ÷ 100 = 1039,06 грн.).

⁵ Стаття 8 Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2464-VI від 08.06.2010 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>

Верхня межа бази нарахування встановлена законом на рівні **15 мінімальних зарплат**. Відповідно, станом на 01.01.2020 р. максимальна величина бази нарахування єдиного внеску дорівнює 70845 грн. ($4723,00 \times 15$). Тож **максимальна сума єдиного внеску** становить на 01.01.2020 р. 15585,90 грн. ($70845 \times 22 \div 100$). Навіть якщо сума місячного доходу фізичної особи-підприємця перевищує 15 мінімальних зарплат, він все одно не буде сплачувати більше ніж 22% від максимальної бази нарахування, зобов'язаний сплатити 15585,90 грн. ЄСВ.

Якщо підприємець не отримав дохід в звітному році, або окремому місяці звітного року, він **зобов'язаний сплатити ЄСВ** в розмірі не меншому за мінімальний страховий внесок. **Обов'язку сплачувати ЄСВ не позбавляється і той підприємець, який не здійснював господарчу діяльність взагалі.** Він мусить або ліквідувати бізнес, або сплачувати ЄСВ в мініальному розмірі.

Для осіб, які працюють в сільському господарстві, зайняті на сезонних роботах, виконують роботи за цивільно-правовими договорами, творчих працівників, та інших осіб, які отримують зарплату (дохід) за виконану роботу, строк виконання яких перевищує календарний місяць, ЄСВ нараховується на суму, що визначається шляхом ділення заробітної плати (доходу) виплаченої за результатами роботи, на кількість місяців, за які вона нарахована.

Термін сплати єдиного внеску: фізичні особи-підприємці, які обрали спрощену систему оподаткування зобов'язані сплачувати єдиний внесок, нарахований за календарний квартал, до 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується ЄСВ (19 квітня, 19 липня, 19 жовтня, 19 січня).

Період подачі звітності до органів доходів і зборів: для фізичних осіб-підприємців, які обрали спрощену систему оподаткування звітним періодом є календарний рік. У разі припинення підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця її останнім звітним періодом є період з дня закінчення попереднього звітного періоду до дня державної реєстрації припинення підприємницької діяльності.

У разі несвоєчасної, або не в повному обсязі сплати єдиного внеску до платника застосовуються фінансові санкції.

Єдиний внесок підлягає сплаті незалежно від фінансового стану платника.

За наявності у платника єдиного внеску інших зобов'язань, окрім єдиного внеску, **ЄСВ є першочерговим платежем**, має пріоритет перед усіма іншими зобов'язаннями, крім зобов'язань з виплати заробітної плати (доходу).

Особливі умови щодо сплати єдиного соціального внеску передбачені **для сімейних фермерських господарств**, які створені без набуття статусу юридичної особи, та зареєстровані платниками єдиного податку четвертої групи. Законом України «Про державну підтримку сільського господарства України»⁶ (стаття 13¹) для таких господарств передбачена додаткова фінансова підтримка через механізм доплати на користь застрахованих осіб – членів/голови сімейного фермерського господарства єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у сумі:

- 0,9 мінімального страхового внеску – перший рік;
- 0,8 мінімального страхового внеску – другий рік;
- 0,7 мінімального страхового внеску – третій рік;
- 0,6 мінімального страхового внеску – четвертий рік;
- 0,5 мінімального страхового внеску – п'ятий рік;
- 0,4 мінімального страхового внеску – шостий рік;
- 0,3 мінімального страхового внеску – сьомий рік;
- 0,2 мінімального страхового внеску – восьмий рік;

⁶ Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» (ВВР, 2004, № 49, ст.527).
URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15>

0,1 мінімального страхового внеску – дев'ятий та десятий роки.

Така фінансова підтримка надається за рахунок коштів, передбачених у Державному бюджеті України, в тому числі за рахунок коштів, які спрямовуються на державну підтримку сільськогосподарських товаровиробників.

Фінансова підтримка щодо ЄСВ надається виключно за умови, що його голова сплачує за себе та за кожного з членів свого фермерського господарства (якщо вони не підлягають страхуванню на інших засадах) єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у сумі, не меншій за:

- 0,1 мінімального страхового внеску – перший рік;
- 0,2 мінімального страхового внеску – другий рік;
- 0,3 мінімального страхового внеску – третій рік;
- 0,4 мінімального страхового внеску – четвертий рік;
- 0,5 мінімального страхового внеску – п'ятий рік;
- 0,6 мінімального страхового внеску – шостий рік;
- 0,7 мінімального страхового внеску – сьомий рік;
- 0,8 мінімального страхового внеску – восьмий рік;
- 0,9 мінімального страхового внеску – дев'ятий та десятий роки.

Українське законодавство передбачає *добровільну сплату єдиного соціального внеску* громадянами України, іноземцями та особами без громадянства. Добровільними платниками можуть бути члени фермерського господарства, особистого сільського господарства; особи, які досягли 16-ти річного віку, але не перебувають у трудових відносинах із роботодавцями, та не є самостійно зайнятими фізичними особами-підприємцями, громадяни України, які працюють або постійно проживають за межами України, іноземці та особи без громадянства, які постійно проживають або працюють в Україні. Така добровільна участь у формуванні державного фонду соціального страхування дає можливість набутти страхового стажу для отримання в майбутньому пенсії за віком за рахунок коштів Державного Пенсійного фонду України.

Особа, яка вирішує добровільно робити соціальний внесок має подати відповідну заяву до органу доходів і зборів за місцем проживання. З особою, яка подала заяву про добровільну участь у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування, органом доходів і зборів в строк не пізніше ніж 30 календарних днів з дня отримання заяви укладається договір. Зареєстровані особи мають робити соціальні внески протягом всього періоду дії договору, але не менше одного року.

Договором про добровільну участь може бути передбачена одноразова сплата особою єдиного внеску за попередні періоди, в яких особа не підлягала загальнообов'язковому державному соціальному страхуванню (у тому числі за період з 1 січня 2004 року по 31 грудня 2010 року). При цьому сума сплаченого єдиного внеску за кожен місяць такого періоду не може бути меншою за мінімальний страховий внесок та більшою за суму єдиного внеску, обчисленого виходячи з максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановлених на дату укладення договору.

ЗАВДАННЯ ДЛЯ САМОКОНТРОЛЮ ДО РОЗДІЛУ 4

В таблиці 4.1 представлений перелік та ставки податків, зборів та обов'язкових платежів, які має сплатити фізична особа-підприємець. Сума податку на доходи фізичних осіб – найманих працівників (ПДФО) в таблиці визначена, виходячи із нарахування мінімальної зарплати. При більшому рівні нарахованої зарплати, сума ПДФО буде відповідно збільшуватися.

Використовуючи дані, наведені в таблиці 1, проведіть розрахунок зобов'язань підприємця перед бюджетом та Пенсійним фондом для запропонованих умов.

Приклад 1.

Фізична особа-підприємець зареєстрований платником єдиного податку другої групи. Ставка єдиного податку за обраним видом діяльності – 18%. Кількість найманих працівників – 3 особи, яким за звітний місяць нарахована зарплата відповідно 8000,00 грн., 7500,00 грн. та 6000,00 грн.

Проведіть розрахунок місячної суми наступних податків та обов'язкових внесків:

1. Єдиного податку
2. Єдиного соціального внеску «за себе»
3. Єдиного соціального внеску за найманих працівників
4. Податку на доходи фізичних осіб, утримані із зарплати найманих працівників
5. Військового збору
6. Загальну суму податкових зобов'язань перед бюджетом

Приклад 2

Фізична особа-підприємець віднесена до третьої групи платників єдиного податку. При цьому він не є платником податку на додану вартість.

Валовий дохід за звітний місяць становив 500000, 00 грн. Єдиний соціальний внесок «за себе» підприємець сплачує на мінімально встановленому рівні.

Чисельність найманих працівників становила 5 осіб. Посадовий оклад кожного з них – 8000 грн.

Проведіть розрахунок місячної суми наступних податків та обов'язкових внесків:

1. Єдиного податку
2. Єдиного соціального внеску «за себе»
3. Єдиного соціального внеску за найманих працівників
4. Податку на доходи фізичних осіб, утримані із зарплати найманих працівників
5. Військового збору
6. Загальну суму податкових зобов'язань перед бюджетом

Таблиця 4.1.

СТАВКИ ТА СУМИ ПОДАТКІВ ДЛЯ ФОП У 2020 РОЦІ

Вид податку	Ставка податку	Сума, грн..
Мінімальна зарплата станом на 01.01.2020		4723,00
Прожитковий мінімум для працездатних осіб		2102,00
ФОП – 1 групи		
ЄСВ «за себе»	22% від <i>мінімальної зарплати</i>	1039,06 (4723 × 22 ÷ 100)
Єдиний податок	До 10% <i>прожиткового мінімуму для працездатних осіб</i>	210,20 (2102 × 10 ÷ 100)
Разом за ФОП за місяць		1249,26
ФОП – 2 група		
ЄСВ «за себе»	22% від мінімальної зарплати	1039,06
Єдиний податок	До 20% <i>від мінімальної зарплати</i>	944,60 (4723 × 20 ÷ 100)
Разом за ФОП за місяць		1983,66
ФОП – 3 група		
ЄСВ «за себе»	22% від мінімальної зарплати	1039,06
Єдиний податок	5% (3% + ПДВ) від доходу	X
Разом за ФОП за місяць		1039,06 + X
ФОП на загальній системі оподаткування		
Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО)	18% від чистого прибутку (Доходи мінус витрати)	X
Військовий збір	1,5% від чистого прибутку	Y
Єдиний соціальний внесок «за себе»	22% від чистого прибутку, але не менше 22% від мінімальної зарплати	Не менше 1039,06
Разом за ФОП за місяць		X + Y + 1039,06
За найманих працівників *		
Нарахована зарплата одного працівника	Оклад = мінімальній зарплаті	4723,00
Утримання із зарплати працівника		
ПДФО	18% від нарахованої зарплати	850,14
Військовий збір	1,5% від нарахованої зарплати	70,85
Всього утримання із зарплати робітника		920,99
Належить до видачі робітнику (4723 – 850,14 – 70,85)		3802,01
Податок, що сплачує ФОП за кожного найманого працівника		
Єдиний соціальний внесок	22% від нарахованої зарплати	Не менше 1039,06
Загальна сума відрахувань до бюджету та Пенсійного фонду за кожного найманого працівника (920,99 + 1039,06)		1960,05

* Розрахунок здійснено на прикладі нарахування робітнику мінімальної зарплати

Розділ 5. ОБЛІК ТА ЗВІТНІСТЬ ПЛАТНИКІВ ЄДИНОГО ПОДАТКУ

Порядок обліку доходів та витрат і звітності за результатами господарчої діяльності підприємців – платників єдиного податку регулюється ст. 296 ПКУ.

Платники єдиного податку *першої і другої груп* та платники єдиного податку *третьої групи (фізичні особи – підприємці), які не є платниками податку на додану вартість*, ведуть «Книгу обліку доходів» шляхом щоденного, за підсумками робочого дня, відображення отриманих доходів (*форму та порядок заповнення Книги обліку доходів розглянемо в абзаці 5.1*).

Платники єдиного податку *третьої групи (фізичні особи – підприємці), які є платниками податку на додану вартість*, ведуть облік доходів та витрат за формою та в порядку, що встановлені центральним органом виконавчої влади (*дивіться абзац 5.2*).

Платники єдиного податку *третьої групи – юридичні особи використовують дані спрощеного бухгалтерського обліку щодо доходів та витрат* з урахуванням положень пунктів 44.2, 44.3 статті 44 ПКУ

Платники єдиного податку першої та другої груп подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строк, встановлений для річного податкового (звітного) періоду, в якій відображаються обсяг отриманого доходу і щомісячні авансові внески (*порядок заповнення декларації розглянемо в абзаці 5.3*). Така податкова декларація подається, якщо платник єдиного податку не допустив перевищення протягом року граничного обсягу доходу, та/або самостійно не перейшов на сплату єдиного податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої, третьої групи, чи на загальну систему оподаткування.

Платники єдиного податку *третьої групи* подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені *для квартального податкового (звітного) періоду* (*дивіться абзац 5.3*)

Якщо в звітному періоді відбулося перевищення граничного рівня доходу, у податковій декларації окремо відображаються обсяг доходу, оподаткований за ставкою передбаченою для даної групи платників, та обсяг доходу, оподаткований за підвищеною ставкою (15% або за подвійною ставкою єдиного податку).

5.1. Порядок ведення книги обліку доходів фізичними особами підприємцями першої – третьої групи (які не є платниками ПДВ)

Форма та порядок ведення «Книги обліку доходів» для платників єдиного податку першої, другої та третьої групи (які не є платниками ПДВ) затверджені Наказом Міністерства України від 19.06.2015 р. № 579 «Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення» (далі – наказ № 579), який набрав чинності з 28.07.2015 р.⁷

Форма Книги обліку доходів представлена в таблиці 5.1. За вибором платника податку Книгу можна вести в паперовому, або електронному вигляді. Від цього вибору залежить порядок реєстрації Книги у відповідному контролюючому органі. Ця процедура визначена у Порядку ведення Книги обліку – пункти 3 – 4.

Записи у Книзі виконуються *за підсумками робочого дня*, протягом якого отримано дохід, зокрема про кошти, які надійшли на поточний рахунок платника податку та/або які отримано готівкою, вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг).

У відповідності до Порядку ведення Книги, затвердженого Наказом №579, платник податку заносить до Книги відомості в такому порядку:

- 1) у графі 1 зазначається дата запису;
- 2) у графах 2 – 6 щоденно відображається дохід від провадження господарської діяльності, що оподатковується за ставками, встановленими відповідно до п. 293.2 та пп. 2

⁷ Наказ Міністерства фінансів України від 19.06.2015 р. № 579 «Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0800-15>

п. 293.3 статті 293 глави 1 розділу XIV Кодексу, із сумарним підсумком за місяць, квартал, рік, зокрема отримана сума коштів за продані товари, виконані роботи, надані послуги протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (окремо в готівковій та безготівковій), матеріальній або нематеріальній формі;

Таблиця 5.1

КНИГА
обліку доходів (для платників єдиного податку першої, другої та третьої груп, які не є платниками податку на додану вартість)

Дата запису	Дохід від провадження діяльності*				Дохід, що оподатковується за ставкою 15 %		
	вартість проданих товарів, виконаних робіт, наданих послуг			вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), грн., коп.	всього, грн., коп. (гр. 4 + гр. 5)	вид доходу**	сума, грн., коп.
	сума, грн., коп.	сума повернутих коштів за товари (роботи, послуги) та/або передплати, грн., коп.	скоригована сума доходу, грн., коп. (гр. 2 – гр. 3)				
1	2	3	4	5	6	7	8

* Відповідно до пункту 293.2, підпункту 2 пункту 293.3 статті 293 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України (крім доходу, що оподатковується за ставкою 15 %).

** Відповідно до підпунктів 1-5 пункту 293.4 статті 293 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України зазначається цифра від 1 до 5, яка відповідає виду доходу, визначеного в цьому пункті.

3) у графі 2 зазначається отримана сума коштів за продані товари, виконані роботи, надані послуги;

4) у графі 3 вказується сума повернутих коштів за продані товари, виконані роботи, надані послуги та/або передплати;

5) у графі 4 зазначається скоригована сума доходу за продані товари, виконані роботи, надані послуги на суму повернутих коштів за продані товари, виконані роботи, надані послуги та/або передплати та розраховується як різниця граф 2 і 3;

6) у графі 5 вказується вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг);

7) у графі 6 відображається загальна сума доходу як сума граф 4 і 5;

8) у графах 7 і 8 відображаються відповідно вид та сума доходу, що оподатковується за ставкою 15 % відповідно до пп. 1 – 5 пункту 293.4 статті 293 глави 1 розділу XIV Кодексу.

Книга зберігається у платника податку протягом 3 років після закінчення звітного періоду, в якому здійснено останній запис.

Дані Книги заповнюються у гривнях з копійками та використовуються платником податку для заповнення податкової декларації платника єдиного податку.

5.2. Порядок ведення «Книги обліку доходів і витрат» фізичними особами підприємцями третьої групи які є платниками ПДВ

У відповідності до Закону № 579, фізичні особи – підприємці третьої групи, які є платниками ПДВ, мають надавати звітність не тільки про доходи, а і про витрати. Тому Книга обліку містить два розділи: I. Доходи і II Витрати⁸.

⁸ Наказ Міністерства фінансів України від 19.06.2015 р. № 579 «Про затвердження форм книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua>

Форма Книги обліку доходів і витрат представлена в таблиці 5.2.

Як і для інших груп платників єдиного податку, підприємцям даної групи дозволяється вести Книгу як в паперовому, так і в електронному вигляді, з відповідним порядком реєстрації цих документів.

Платник податку заносить до Книги відомості в такому порядку:

у розділі I «Доходи»:

- 1) у графі 1 зазначається дата запису;
- 2) у графах 2–7 відображається дохід від провадження господарської діяльності, що оподатковується за ставкою, визначеною пп. 1 п. 293.3 ст. 293 глави 1 розділу XIV ПКУ, **без податку на додану вартість**;
- 3) у графі 2 зазначається отримана сума коштів за продані товари, виконані роботи, надані послуги протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (окремо в готівковій та безготівковій), матеріальній або нематеріальній формі;
- 4) у графі 3 вказується сума повернутих коштів за продані товари, виконані роботи, надані послуги та/або передплати;
- 5) у графі 4 зазначається скоригована сума доходу за продані товари, виконані роботи, надані послуги на суму повернутих коштів за продані товари, виконані роботи, надані послуги та розраховується як різниця граф 2 і 3;
- 6) у графі 6 у графі 5 вказується вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг), наданих платнику податку згідно з договорами дарування та іншими договорами, укладеними згідно із законодавством, за якими не передбачено грошової або іншої компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг) чи їх повернення, а також товари, передані платнику податку на відповідальне зберігання і використання таким платником;
- 7) відображається сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності;
- 8) у графі 7 відображається загальна сума доходу як сума граф 4, 5 і 6;
- 9) у графах 8 і 9 відображаються вид та сума доходу, що оподатковується за ставкою 15% відповідно до пп. 1, 3, 4 п. 293.4 ст. 293 гл. 1 р. XIV ПКУ;

у розділі II «Витрати»:

- 1) у графі 1 зазначається дата запису;
- 2) у графах 2 і 3 відображаються витрати, пов'язані з придбанням товарів (робіт, послуг) **без податку на додану вартість**, у тому числі суми, що сплачуються згідно з договором постачальнику (продавцю), за вирахуванням непрямих податків; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), які не відшкодовуються платникам податку; транспортно-заготівельні витрати; інші витрати, які безпосередньо пов'язані з придбанням товарів (робіт, послуг) і доведенням їх до стану, в якому вони придатні для використання у запланованих цілях;
- 3) у графі 4 відображається сума витрат на оплату праці у разі використання праці найманих осіб;
- 4) у графі 5 відображається сума сплаченого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- 5) у графі 6 зазначається сума інших витрат, які понесені у зв'язку з провадженням господарської діяльності платника податку, зокрема витрат на зв'язок, сплату орендних та комунальних платежів тощо;
- 6) у графі 7 відображається загальна сума витрат на провадження господарської діяльності як сума граф 3, 4, 5 і 6.

Книга зберігається у платника податку протягом 3 років після закінчення звітного періоду, в якому здійснено останній запис.

Дані Книги заповнюються у гривнях з копійками та використовуються платником податку для заповнення податкової декларації платника єдиного податку.

КНИГА
обліку доходів і витрат (для платників єдиного податку третьої групи, які є платниками ПДВ)
І. ДОХОДИ

Дата запису	Дохід від провадження діяльності *						Дохід, що оподатковується за ставкою 15%	
	вартість проданих товарів, виконаних робіт, наданих послуг	вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг) без податку на додану вартість, грн., коп.	сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, без податку на додану вартість, грн., коп.	всього, грн., коп. (гр. 4 + гр. 5 + гр. 6)	вид** доходу	сума, грн., коп.		
1	2	3	4	5	6	7	8	9
	Сума без податку на додану вартість, грн., коп.	Сума повернутих коштів за товар (роботи, послуги) та/або передоплати без податку на додану вартість, грн., коп.	скоригована сума доходу, грн., коп. (гр. 2 – гр. 3)	вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг) без податку на додану вартість, грн., коп.	сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, без податку на додану вартість, грн., коп.	всього, грн., коп. (гр. 4 + гр. 5 + гр. 6)	вид** доходу	сума, грн., коп.

* Відповідно до пп.1 п. 293.3 ст. 293 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України (крім доходу, що оподатковується за ставкою 15%).

** Відповідно до пп. 1, 3, 4 п. 293.4 ст. 293 глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України.

ІІ. ВИТРАТИ

Дата запису	Витрати пов'язані з придбанням товарів (робіт, послуг)		Витрати на оплату праці найманих працівників, грн., коп.		Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, грн., коп.		Інші витрати, грн., коп.		Всього, грн., коп. (гр.3 + гр.4 + гр.5 + гр.6)	
	вид витрат	сума без податку на додану вартість, грн., коп.								
1	2	3	4		5		6		7	
	вид витрат	сума без податку на додану вартість, грн., коп.	Витрати на оплату праці найманих працівників, грн., коп.		Єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, грн., коп.		Інші витрати, грн., коп.		Всього, грн., коп. (гр.3 + гр.4 + гр.5 + гр.6)	

5.3. Податкова декларація платників єдиного податку

Загальний порядок представлення податкової звітності суб'єктами підприємницької діяльності регламентується статтею 46 Податкового кодексу. Порядок звітності для суб'єктів – платників єдиного податку визначений статтею 296 Податкового кодексу.

У відповідності до п.296.2 статті 296 ПКУ, платники єдиного податку *першої та другої груп* подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строк, встановлений *для річного податкового (звітного) періоду*, в якій відображаються обсяг отриманого доходу, щомісячні авансові внески (квартальною сумою).

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

Платники єдиного податку *третьої групи* подають до контролюючого органу податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для *квартального податкового (звітного) періоду* (п. 296.3 ст.296 ПКУ)

Отримані протягом звітного періоду доходи, що перевищують граничні обсяги доходів, відображаються у податковій декларації з урахуванням вимог підпунктів 296.5.1 – 296.5.5 статті 296.

Так платники єдиного податку *першої та другої груп* подають до контролюючого органу податкову декларацію у строки, встановлені для *квартального податкового (звітного) періоду*, у разі перевищення протягом року обсягу доходу, визначеного у пункті 291.4 статті 291 цього Кодексу, або самостійного прийняття рішення про перехід на сплату податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої або третьої (фізичні особи – підприємці) груп (пп. 296.5.1).

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

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

Платники єдиного податку *другої групи* у податковій декларації окремо відображають (пп. 296.5.2.):

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

Платники єдиного податку *третьої групи (фізичні особи – підприємці)* у податковій декларації окремо відображають (пп. 296.5.3.):

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

Платники єдиного податку *третьої групи (юридичні особи)* у податковій декларації окремо відображають (пп. 296.5.4):

- 1) обсяг доходу, що оподаткований за відповідною ставкою єдиного податку, встановленою для таких платників п. 293.3 ст. 293 ПКУ;
- 2) обсяг доходу, що оподаткований за подвійною ставкою єдиного податку, встановленою для таких платників п. 293.3 ст. 293 ПКУ (у разі перевищення обсягу доходу).

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

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

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

Форми податкової декларації затверджені Наказом Міністерства фінансів України від 19.06.2015 р. №578 «Про затвердження податкових декларацій платника єдиного податку»⁹.

Електронну версію бланків податкових декларацій для платників єдиного податку – фізичних осіб та платників єдиного податку третьої групи (юридичних осіб) ви знайдете за електронною адресою – <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0799-15>

Література:

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Закон України «Про фермерське господарство» (ВВР), 2003, № 45, ст.363). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/973-15>
3. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо стимулювання утворення та діяльності сімейних фермерських господарств» (№ 2497-VIII від 10 липня 2018 р.) URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2497-19>
4. Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» № 2464-VI від 08.06.2010 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17>
5. Закон України «Про державну підтримку сільського господарства України» (ВВР, 2004, № 49, ст.527). URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15>
6. Наказ Міністерства фінансів України від 19.06.2015 р. № 579 «Про затвердження форм книги обліку доходів і книги обліку доходів і витрат та порядків їх ведення» URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0800-15>
7. Наказ Міністерства фінансів України від 19.06.2015 р. №578 «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0799-15>
8. Марушева О.Г. Податкове право: навчально-методичний посібник для самостійного вивчення дисципліни. Харків: ХДУХТ, 2014. 211 с.
9. Податкова система: Навчальний посібник / [Волохова І. С., Дубовик О. Ю., Слатвінська М. О. та ін.]; за заг. ред. І. С. Волохової, О. Ю. Дубовик. Харків: Видавництво «Діса плюс», 2019. 402 с.

⁹ Наказ Міністерства фінансів України від 19.06.2015 р. №578 «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку». URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0799-15>