Конспект лекцій з дисципліни «Облік податків та податкова звітність»

**ТЕМА 1 Загальні принципи організації податкового обліку в Україні**

План

1.1 Суть податкового обліку та його законодавчо-нормативне регулювання

1.2 Предмет та методи податкового обліку

1.3 Методика організації податкового обліку на підприємстві

1.4. Варіанти ведення податкового обліку.

1.5 Загальні положення про складання та подання податкової звітності.

**1.1 Суть податкового обліку та його законодавчо-нормативне регулювання**

Податковий облік як окремий вид господарського обліку бере свій початок з 01.07.1997 р., в зв’язку з набранням чинності Закону України «Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 р. Саме в цьому законодавчому акті вперше був використаний термін «податковий облік» і описані правила ведення податкового обліку валових витрат, валових доходів і визначення прибутку до оподаткування. Крім вище названого закону поняття «податковий облік» зустрічається і в Законі України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р., який набрав чинності 01.10.1997 р.

ПКУ, що почав діяти у 2011 р., розширив перелік відомостей, які повинен подавати платник податку контролюючим органам. У ПКУ до обов’язків платників податків віднесено:

– ведення в установленому порядку обліку доходів і витрат, складання звітності, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;

– подача до контролюючих органів декларацій, звітності та інших документів, пов’язаних з обчисленням і сплатою податків та зборів;

– сплата податків та зборів;

– подача на письмову вимогу контролюючих органів (у випадках,

визначених законодавством) документів з обліку доходів, витрат та інших показників, пов’язаних із визначенням об’єктів оподаткування (податкових зобов’язань), первинних документів, регістрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов’язаних з обчисленням та сплатою податків та зборів.

Таким чином, передбачається поєднання фінансового та податкового обліку як джерел відомостей про податкові розрахунки.

Науковці по-різному трактують поняття «податковий облік»: від «обліку платників податків» до «комплексний облік податкових платежів всіх зареєстрованих і не зареєстрованих платників податків, що здійснюється на рівні юридичних осіб».

У цьому курсі **під податковим обліком** розуміється система збору, фіксації, обробки, узагальнення та передачі інформації, необхідної для визначення суми податкових зобов’язань платника щодо відповідного податку чи збору на основі первинних документів, податкових регістрів та наданій податковій звітності.

Податкове законодавство України складається з:

– Конституції України;

– Податкового кодексу України;

– Митного кодексу України;

– інших законів з питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв’язку з оподаткуванням митом операцій з переміщення товарів через митний кордон України;

– чинних міжнародних договорів, згода на обов’язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування;

– нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання ПКУ;

– законів з питань митної справи;

– рішень органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів, прийнятих за правилами, встановленими ПКУ.

Якщо міжнародним договором, згода на обов’язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені ПКУ, застосовуються правила міжнародного договору.

**1.2 Предмет та методи податкового обліку**

**Предметом** податкового обліку виступає діяльність підприємства, в результаті якої у платника податків виникають податкові зобов’язання щодо обчислення та сплати податків та зборів.

До **методичних прийомів** податкового обліку слід віднести такі елементи:

– визначення бази оподаткування та її інформаційного джерела;

– визначення дати виникнення податкового зобов’язання або його елементів;

– розрахунок бази оподаткування, її складових елементів;

– розрахунок суми податкового зобов’язання та його елементів;

– застосування первинних або зведених документів для фіксації елементів бази оподаткування або елементів податкового зобов’язання;

– застосування форм регістрів аналітичного та синтетичного (зведеного) податкового обліку бази оподаткування та податкового обліку податкового зобов’язання або його елементів.

Разом з тим, податковому обліку застосовуються прийоми, які є класичними за визначенням, як чотири пари елементів методу:

– рахунки та подвійний запис;

– документування та інвентаризація;

– оцінка та калькуляція.

– балансове узгодження і звітність.

У свою чергу до **специфічних методів** податкового обліку відносяться:

– **касовий метод**, тобто це метод, за яким податкові зобов’язання від господарських операцій відображаються в обліку на момент отримання або сплати компенсації за отримані товари (роботи, послуг). Форма сплати такої компенсації не має значення та може бути виражена в:

грошовій формі (в гривнях або іноземній валюті);

матеріальній формі (у вигляді матеріальних активів, цінних паперів, деривативів, корпоративних прав);

нематеріальній формі (об’єктах промислової власності, а також інших аналогічних прав, визнаних в порядку, встановленому відповідним законодавством, об’єктом права власності платника податку);

– **метод нарахування**, тобто коли окремі складові податкових зобов’язань змінюються в тому податковому періоді, в якому був відвантажений (оприбуткований) товар, надані (отримані) послуги або результати робіт незалежно від їх оплати;

– **метод «першої події»**, коли підставою для виникнення об’єкту оподаткування є факт здійснення першої події за хронологічним порядком, при цьому усі наступні події у рамках відповідної господарської операції не підлягають відображенню в обліку. Наприклад, якщо згідно з договором купівлі-продажу з початку відбувається відвантаження товарів, а потім його сплата, то фактом виникнення об’єкту обліку є відвантаження.

**1.3 Методика організації податкового обліку на підприємстві**

Організація системи податкового обліку складається з наступних елементів:

– організації порядку ведення облікових записів з податкового обліку;

– організації роботи бухгалтерів при веденні податкового обліку.

Організація порядку ведення облікових записів полягає в:

– проектуванні та впровадженні форм первинних носіїв інформації (паперових та електронних первинних документів);

– розробці форм облікових регістрів та порядку здійснення в них записів;

– встановленні порядку складання звітів (податкових декларацій).

Практика ведення податкового обліку дає змогу виділити такі **основні принципи його організації**:

– податковий облік ведеться платниками податків самостійно відповідно до норм податкового законодавства;

– здійснюється виключно в цілях оподаткування, а також податкового контролю;

– ведеться на базі документально підтверджених даних про об’єкти, які підлягають оподаткуванню або пов’язані з оподаткуванням (підтвердженням даних податкового обліку є первинні документи);

– безперервність, достовірність та своєчасність відображення в податковому обліку даних про діяльність платника податку.

Раціональна організація податкового обліку здатна забезпечити скорочення витрат підприємства, пов’язаних з оподаткуванням його діяльності.

Джерелами податкової інформації згідно ПКУ є: первинні документи, регістри бухгалтерського обліку, фінансова звітність, інші документи, пов’язані з численням і сплатою податків і зборів.

**Первинні документи.** Виходячи із форми первинні документи, що використовуються в податковому обліку, умовно можуть бути розділені на три групи:

– встановлені податковим законодавством;

– первинні документи бухгалтерського обліку;

– розроблені підприємством самостійно.

**Регістри бухгалтерського обліку.** Один з головних інструментів податкового обліку угрупування даних первинних документів в аналітичні регістри згідно з вимогами податкового, а не бухгалтерського законодавства для формування та визначення об’єктів обліку, податкової бази, а також заповнення податкових декларацій та розрахунків.

Податковий кодекс України пропонує в якості документів податкового обліку використати регістри бухгалтерського обліку. Форми регістрів податкового обліку й порядок відображення в них даних первинних і узагальнюючих облікових документів розробляються платником податків самостійно, за винятком установлених законодавчо. Наприклад, до встановлених законодавством відносяться реєстри отриманих та виданих податкових накладних.

Облік в розроблених податкових регістрах організовується так, щоб забезпечити безперервне віддзеркалення в хронологічному порядку фактів господарської діяльності, які відповідно до встановленого податкового законодавством порядку спричиняють за собою або можуть спричинити зміну розміру об’єкти обліку (об’єкту оподаткування) та його податкової бази.

**Фінансова звітність.** Склад податкових і бухгалтерських доходів не ідентичний, структура фінансової звітності істотно відрізняється від структури декларації по податку на прибуток підприємств, але зближення методології розрахунку фінансового результату в фінансовому та податковому обліку призвело до необхідності при перевірці порівняння даних фінансової та податкової звітності.

**Інші документи, пов’язані з численням і сплатою податків і зборів.**

Єдиної класифікації документів, що використовуються в підприємницькій діяльності, не існує, але норми ПКУ визначають достатньо чіткий перелік інших підприємницьких документів, що можуть використовуватися в податковому обліку.

**1.4. Варіанти ведення податкового обліку.**

Ведення податкового обліку забезпечує можливість мати повне уявлення про всі операції, пов’язані з діяльністю платника податку, і про його фінансове становище. Ці операції повинні бути відображені таким чином, щоб можна було простежити їх початок, рух та закінчення.

На сучасному етапі розвитку податкового обліку в Україні існує два підходи до ведення податкового обліку.

Перший передбачає ведення податкового обліку на основі первинної документації без використання спеціальних регістрів обліку.

Другий підхід передбачає ведення податкового обліку на основі первинної документації у регістрах податкового обліку. Ці підходи не передбачають використання методологічного апарату бухгалтерського обліку (подвійний запис, рахунки синтетичного та аналітичного обліку, балансове узагальнення). Одержання підсумкових даних для складання податкової звітності здійснюється шляхом накопичення й групування даних за окремими ознаками доходів та витрат.

Сформульовані лише загальні принципи організації податкового обліку. Як його вести кожен бухгалтер має визначити самостійно.

Принципи ведення податкового обліку:

принцип єдиного грошового вимірнику, тобто в податковому обліку відображається інформація про доходи й видатки, у єдиному грошовому вираженні;

принцип майнової відособленості **–** тобто майно, що є власністю організації, обліковується відокремлено від майна інших юридичних осіб, що перебувають в даній організації. У податковому законодавстві цей принцип декларується у відношенні майна, що амортизується;

принцип безперервності діяльності організації **–** облік повинен вестися безупинно з моменту реєстрації організації як юридичної особи до реорганізації або ліквідації. Якщо організація протягом якого-небудь календарного місяця ліквідована або реорганізована, то амортизація майна не нараховується з 1-го числа місяця, в якому завершена ліквідація або реорганізація;

принцип тимчасової визначеності фактів господарської діяльності (принцип нарахування);

принцип послідовності застосування норм і правил податкового обліку **–** тобто норми й правила податкового обліку повинні застосовуватися послідовно від одного податкового періоду до іншого;

принцип рівномірності визнання доходів і витрат **–** припускає відображення для цілей оподатковування витрат у тому же звітному податковому періоді, що й доходів, для одержання яких вони були зроблені.

**1.5 Загальні положення про складання та подання податкової звітності.**

Основи складання та подання податкової звітності показано у табл. 1.2.

Таблиця 1.2

Складання та подання податкової звітності

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування  | Зміст  |
| Поняття податкової декларації | Податкова декларація, розрахунок  **–** документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом) контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов’язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків-фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку. Платник податку на прибуток подає разом з відповідною податковою декларацією квартальну або річну фінансову звітність (крім малих підприємств) у порядку, передбаченому для подання податкової декларації. |
| Форма податкової декларації | Встановлюється ГДПА за погодженням з Міністерством фінансів України. |
| Відповідальність за неподання, порушення порядку заповнення документів податкової звітності, порушення строків їх подання контролюючим органам, недостовірність інформації | Відповідальність несуть: **–** юридичні особи, постійні представництва нерезидентів, які визначені платниками податків, а також їх посадові особи. **–** фізичні особи **–** платники податків та їх законні чи уповноважені представники у випадках, передбачених законом; **–** податкові агенти. |

Продовження таблиці 1.2

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування  | Зміст  |
| Обов’язкові реквізити | Форма податкової декларації повинна містити необхідні обов’язкові реквізити і відповідати нормам та змісту відповідних податку та збору. Обов’язкові реквізити **–** це інформація, яку повинна містити форма податкової декларації та за відсутності якої документ втрачає статус із настанням передбачених законом юридичних наслідків. Податкова декларація повинна містити такі обов’язкові реквізити: **–** тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий); **–** звітний (податковий) період, за який подається податкова декларація; **–** звітний (податковий) період, що уточнюється (для уточнюючого розрахунку); **–** повне найменування (прізвище, ім’я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами; **–** код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер; **–** реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний орган державної податкової служби і мають відмітку у паспорті); **–** місцезнаходження (місце проживання) платника податків; **–** найменування органу державної податкової служби, до якого подається звітність; **–** дата подання звіту (або дата заповнення **–** залежно від форми); **–** ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток посадових осіб платника податків; **–** підписи платника податку **–** фізичної особи та/або посадових осіб платника податку, визначених цим Кодексом, засвідчені печаткою платника податку (за наявності). |
| Обов’язок подання декларації | Платник податків зобов’язаний за кожний звітний період подавати податкові декларації щодо кожного окремого податку, платником якого він є, незалежно від того, чи провадив такий платник податку господарську діяльність у звітному періоді. |

Продовження таблиці 1.2

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування  | Зміст  |
| Податкова декларація повинна бути підписана | а) керівником платника податків або уповноваженою особою, а також особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації до органу державної податкової служби. У разі ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації безпосередньо керівником платника податку така податкова декларація підписується таким керівником та особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку; б) фізичною особою - платником податків або його законним представником. Якщо податкова декларація подається податковимиагентами **–** юридичними особами, вона повинна бути підписана керівником такого агента та особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації такого агента, а якщо податковим агентом є платник податків **–** фізична особа **–** таким платником податків. |
| Способи подання податкової декларації | а) особисто платником податків або уповноваженою на це особою; б) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення. У разі надсилання податкової декларації поштою, платник податку зобов’язаний здійснити таке відправлення на адресу відповідного органу державної податкової служби не пізніше ніж за десять днів до закінчення граничного строку подання податкової декларації, визначеного цією статтею; в) засобами електронного зв’язку в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством. Платники податків, що належать до великих та середніх підприємств, подають податкові декларації до органу державної податкової служби в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством. |

Продовження таблиці 1.2

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування  | Зміст  |
| Прийняття податкової декларації | Прийняття податкової декларації є обов’язком органу державної податкової служби. Під час прийняття податкової декларації уповноважена посадова особа органу державної податкової служби зобов’язана перевірити наявність та достовірність заповнення всіх обов’язкових реквізитів. Інші показники, зазначені в податковій декларації платника податків, до її прийняття перевірці не підлягають. За умови дотримання платником податків вимог цієї статті посадова особа органу державної податкової служби, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов’язана зареєструвати податкову декларацію платника датою її фактичного отримання органом державної податкової служби. |
| Відмова від прийняття податкової декларації | У разі подання платником податків до органу державної податкової служби податкової декларації, заповненої з порушенням вимог щодо обов’язкових реквізитів, такий орган державної податкової служби зобов’язаний надати такому платнику податків письмове повідомлення про відмову у прийнятті його податкової декларації із зазначенням причин такої відмови. |
| У разі отримання відмови органу державної податкової служби у прийнятті податкової декларації платник податків має право: | а) подати податкову декларацію та сплатити штраф у разі порушення строку її подання; б) оскаржити рішення органу державної податкової служби. |
| Податкові декларації подаються у такий термін | За базовий звітний (податковий) період, що дорівнює: **–** календарному місяцю **–** протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця; **–** календарному кварталу або календарному півріччю **–**- протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу; **–** календарному року, крім випадків, передбачених нижче **–** протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року; **–** календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб **–** до 1 травня року, що настає за звітним; календарному року для платників податку на доходи фізичних осіб - підприємців **–** протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року. Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем |
| Якщо звітний (податковий) період з податку чи збору не встановлено | Податкова декларація подається та податкове зобов’язання сплачується у строки, передбачені для місячного базового звітного (податкового) періоду. |
| У майбутніх податкових періодах платник самостійно виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним декларації | Платник зобов’язаний надіслати уточнюючий розрахунок до такої податкової декларації за формою чинного на час подання уточнюючого розрахунку. Платник податків має право не подавати такий розрахунок, якщо відповідні уточнені показники зазначаються ним у складі податкової декларації за будь-який наступний податковий період, протягом якого такі помилки були самостійно виявлені. |
| Платник податків до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт заниження податкового зобов’язання минулих податкових періодів | Платник зобов’язаний: а) або надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі 3% від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку; б) або відобразити суму недоплати у складі декларації з цього податку, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов’язання, збільшену на суму штрафу у розмірі 5% від такої суми, з відповідним збільшенням загальної суми грошового зобов’язання з цього податку. Якщо після подачі декларації за звітний період платник податків подає нову декларацію з виправленими показниками до закінчення граничного строку подання декларації за такий самий звітний період, то штрафи, визначені у цьому пункті, не застосовуються. |

**Тема 2. Податковий облік та звітність з податку на прибуток**

2.1. Податок на прибуток

2.2 Тимчасові та постійні різниці між бухгалтерським та податковим обліком податку на прибуток.

2.3. Розрахунок амортизації.

2.4. Податковий облік податку на прибуток.

2.5.Механізм заповнення декларації з податку на прибуток підприємства.

**2.1. Податок на прибуток**

*Податок на прибуток –* прямий податок на оподаткований прибуток підприємства за загальною системою оподаткування (дохід за мінусом витрат).

Податок на прибуток розраховується згідно розділу ІІІ ПКУ. Об’єктом оподаткування є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень цього Кодексу (п. 134.1.1 ПКУ).

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

Податок нараховується платником самостійно за ставкою, від бази оподаткування, визначеної згідно зі ст.135 ПКУ. Базова ставка податку на прибуток – 18% (ст. 136 ПКУ).

П(С)БО 17 «Податок на прибуток» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про витрати, доходи, активи і зобов’язання з податку на прибуток та її розкриття у фінансовій звітності.

Витрати (дохід) з податку на прибуток – загальна сума витрат (доходу) з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов’язання і відстроченого податкового активу.

Відстрочений податковий актив – сума податку на прибуток, що підлягає відшкодуванню у наступних періодах внаслідок:

– тимчасової податкової різниці, що підлягає вирахуванню;

– перенесення податкового збитку, не включеного до розрахунку зменшення податку на прибуток у звітному періоді;

– перенесення на майбутні періоди податкових пільг, якими скористатися у звітному періоді неможливо.

Відстрочене податкове зобов’язання – сума податку на прибуток, який сплачуватиметься в наступних періодах з тимчасових податкових різниць, що підлягають оподаткуванню.

Відстрочений податок на прибуток – сума податку на прибуток, що визнана відстроченим податковим зобов’язанням і відстроченим податковим активом.

Обліковий прибуток (збиток) – сума прибутку (збитку) до оподаткування, визначена в бухгалтерському обліку і відображена у Звіті про фінансові результати за звітний період.

Податковий прибуток (збиток) – сума прибутку (збитку), визначена за податковим законодавством об’єктом оподаткування за звітний період.

Податкова база активу і зобов’язання – оцінка активу і зобов’язання, яка використовується з метою оподаткування цього активу і зобов’язання при визначенні податку на прибуток.

Поточний податок на прибуток – сума податку на прибуток, визначена у звітному періоді відповідно до податкового законодавства.

В бухгалтерському обліку податки відображаються згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій.

На рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» ведеться облік суми податків на прибуток, що підлягає відшкодуванню в наступних звітних періодах внаслідок:

– тимчасові різниці між балансовою вартістю активів або зобов’язань та оцінкою цих активів або зобов’язань, яка використовується з метою оподаткування;

– перенесення податкових збитків, не використаних для зменшення податку на прибуток у звітному періоді.

За дебетом рахунку 17 «Відстрочені податкові активи» відображається сума перевищення податку на прибуток, що підлягає сплаті в поточному звітному періоді, над витратами, пов’язаними з нарахуванням податку на прибуток у поточному звітному періоді, за кредитом – зменшення відстрочених податкових активів за рахунок витрат, пов’язаних з нарахуванням податків на прибуток у поточному звітному періоді.

Сума відстроченого податкового активу визначається згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток». Аналітичний облік відстрочених податкових активів ведеться за видами активів або зобов’язань, між оцінками яких для відображення в балансі та з метою оподаткування виникла різниця.

На рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов’язання» ведеться облік суми податків на прибуток, які сплачуватимуться в наступних періодах внаслідок виникнення тимчасової різниці між балансовою вартістю активів або зобов’язань та оцінкою цих активів або зобов’язань, яка використовується з метою оподаткування.

За кредитом рахунку 54 «Відстрочені податкові зобов’язання» відображається сума податку на прибуток, що підлягає сплаті в майбутніх періодах відповідно до оподатковуваних тимчасових різниць, за дебетом – зменшення відстрочених податкових зобов’язань за рахунок нарахування поточних податкових зобов’язань.

Визначення суми відстроченого податкового зобов’язання здійснюється згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 17 «Податок на прибуток». Аналітичний облік відстрочених податкових зобов’язань ведеться за видами активів або зобов’язань, між оцінками яких для відображення в балансі та цілей оподаткування виникла різниця.

**2.2 Тимчасові та постійні різниці між бухгалтерським та податковим обліком податку на прибуток**

Тимчасова податкова різниця – різниця між оцінкою активу або зобов’язання за даними фінансової звітності та податковою базою цього активу або зобов’язання відповідно.

Тимчасовими різницями є різниці в часі.

Різниці в часі – це різниця між податковим та обліковим прибутком за певний період, яка виникає в результаті того, що період, за який деякі статті доходів та витрат включаються в податковий прибуток не збігаються в часі з тим періодом, в якому вони включаються до оподатковуваного прибутку. Різниця в часі виникає в одному періоді, а анулюється в одному або кількох наступних періодах.

Тимчасова податкова різниця, що підлягає вирахуванню – тимчасова податкова різниця, що призводить до зменшення податкового прибутку (збільшення податкового збитку) у майбутніх періодах.

Тимчасова різниця, що підлягає оподаткуванню – тимчасова податкова різниця, що включається до податкового прибутку (збитку) у майбутніх періодах.

Тимчасові різниці збільшують суми податку або вирахувань у майбутніх періодах, тоді як постійні різниці, що виникли в поточному періоді, вже не впливатимуть на суму оподатковуваного прибутку.

В ПКУ передбачені такі тимчасові різниці:

**– різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів;**

**– капіталізація процентів;**

**– різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень)**

**– різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій**

**– різниці, що утворюються при здійсненні окремих видів діяльності та операцій (ст.141 ПКУ)**

***Різниці, що виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів*** (ст. 138 ПКУ)***.***

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:

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

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

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

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

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

Фінансовий результат до оподаткування зменшується (ст. 138 ПКУ):

на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до пункту 138.3 цієї статті;

на суму залишкової вартості окремого об’єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної з урахуванням положень цієї статті Кодексу, у разі ліквідації або продажу такого об’єкта;

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

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

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

***Різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень).***

Фінансовий результат до оподаткування збільшується (ст. 139 ПКУ):

на суму витрат на створення забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов’язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати) відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Фінансовий результат до оподаткування зменшується (ст. 139 ПКУ):

на суму використання створених забезпечень (резервів) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов’язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати), сформованого відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму коригування (зменшення) забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) на відпустки працівникам, інших виплат, пов’язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

*Резерв сумнівних боргів.*

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:

на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів.

Фінансовий результат до оподаткування зменшується:

на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів), яка відповідає ознакам, визначеним підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 цього Кодексу.

*Резерви банків та небанківських фінансових установ.*

Банки та небанківські фінансові установи, крім страхових компаній, недержавних пенсійних фондів, корпоративних інвестиційних фондів та адміністраторів недержавних пенсійних фондів, визнають для оподаткування резерв за активами згідно з вимогами міжнародних стандартів фінансової звітності з урахуванням вимог підпунктів 139.3.2–139.3.4 цього пункту.

Фінансовий результат до оподаткування збільшується:

на суму використання резерву для списання (відшкодування) активу, який не відповідає ознакам, визначеним підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 цього Кодексу;

на суму використання резерву у зв’язку із припиненням визнання активу при прощенні заборгованості фізичних осіб, які є пов’язаними з таким кредитором або перебувають з таким кредитором у трудових відносинах, або перебували з таким кредитором у трудових відносинах і період між датою припинення трудових відносин таких осіб та датою прощення їхньої заборгованості не перевищує три роки.

Фінансовий результат до оподаткування зменшується:

на суму списання у попередніх звітних періодах активу, який у звітному періоді набув ознак, визначених підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 цього Кодексу;

на суму доходів (зменшення витрат) від погашення раніше списаної за рахунок резерву заборгованості, яка не відповідає ознакам, визначеним підпунктом 14.1.11 пункту 14.1 статті 14 цього Кодексу.

Коригування фінансового результату до оподаткування у зв’язку із створенням та використанням банками та небанківськими фінансовими установами резервів (забезпечень), у тому числі за наданими зобов’язаннями з кредитування, гарантіями, поручительствами, акредитивами, акцептами, авалями, крім резервів, зазначених у попередніх підпунктах цього пункту, здійснюється у порядку, встановленому пунктом 139.1 цієї статті.

***Різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій.***

*Оподаткування процентів за борговими зобов’язаннями*

Під борговими зобов’язаннями для цілей даного пункту слід розуміти зобов’язання за будь-якими кредитами, позиками, депозитами, операціями РЕПО, зобов’язання за договорами фінансового лізингу та іншими запозиченнями незалежно від їх юридичного оформлення.

Для платника податку, у якого сума боргових зобов’язань, визначених в пункті 140.1 цієї статті, що виникли за операціями з пов’язаними особами-нерезидентами, перевищує суму власного капіталу більш ніж в 3, 5 рази (для фінансових установ та компаній, що займаються виключно лізинговою діяльністю, – більш ніж в 10 разів), фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму перевищення нарахованих у бухгалтерському обліку процентів за кредитами, позиками та іншими борговими зобов’язаннями, що виникли за операціями з пов’язаними особами - нерезидентами, над 50 відсотками суми фінансового результату до оподаткування, фінансових витрат та суми амортизаційних відрахувань за даними фінансової звітності звітного податкового періоду, в якому здійснюється нарахування таких процентів.

Сума боргових зобов’язань, що виникли за операціями з пов’язаними особами - нерезидентами, та власного капіталу для цілей цього пункту визначається як середнє арифметичне значень боргових зобов’язань та власного капіталу на початок та кінець звітного податкового періоду з урахуванням процентів, зазначених у пункті 140.3 цієї статті.

Проценти, які перевищують суму обмеження, визначеного пунктом 140.2 цієї статті, які збільшили фінансовий результат до оподаткування, зменшують фінансовий результат до оподаткування майбутніх звітних податкових періодів у сумі, зменшеній щорічно на 5 відсотків від суми процентів, що залишилися не врахованими у зменшення фінансового результату до оподаткування, з урахуванням обмежень, встановлених пунктом 140.2 цієї статті.

Фінансовий результат до оподаткування зменшується:

на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників цього податку (крім інститутів спільного інвестування та платників, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень цього Кодексу, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування);

на суму від’ємного значення об’єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років. Положення зазначеного пункту застосовуються з урахуванням пункту 3 підрозділу 4 розділу XX "Перехідні положення" цього Кодексу;

на суму уцінки, врахованої у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов’язання відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму субсидій, отриманих платником податку – суб’єктом кінематографії України для повернення частини кваліфікованих витрат відповідно до Закону України «Про державну підтримку кінематографії в Україні», здійснених при виробництві (створенні) фільму та включених до складу доходів звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

Фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується:

на суму перевищення ціни, визначеної за принципом "витягнутої руки", над договірною (контрактною) вартістю (вартістю, за якою відповідна операція повинна відображатися при формуванні фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку) реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених статтею 39 цього Кодексу.

Норми цього підпункту застосовуються за результатами податкового (звітного) року;

на суму перевищення договірної (контрактної) вартості (вартості, за якою відповідна операція повинна відображатися при формуванні фінансового результату до оподаткування згідно з правилами бухгалтерського обліку) придбаних товарів (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом «витягнутої руки», при здійсненні контрольованих операцій у випадках, визначених статтею 39 цього Кодексу.

Норми цього підпункту застосовуються за результатами податкового (звітного) року;

на суму втрат від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, розрахованих за методом участі в капіталі або методом пропорційної консолідації;

на суму 30 відсотків вартості товарів, у тому числі необоротних активів (крім активів з права користування за договорами оренди), робіт та послуг (крім операцій, зазначених у пункті 140.2 та підпункті 140.5.6 цього пункту, та операцій, визнаних контрольованими відповідно до статті 39 цього Кодексу), придбаних у:

неприбуткових організацій, внесених до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого придбання, крім випадків, коли сума вартості товарів, у тому числі необоротних активів (крім активів з права користування за договорами оренди), робіт та послуг, придбаних у таких організацій, сукупно протягом звітного (податкового) року не перевищує 25 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, та крім бюджетних установ, Накопичувального фонду, недержавних пенсійних фондів і неприбуткової організації, яка є об’єднанням страховиків, якщо участь страховика у такому об’єднанні є умовою проведення діяльності такого страховика відповідно до закону;

нерезидентів (у тому числі пов’язаних осіб - нерезидентів), зареєстрованих у державах (на територіях), включених до переліку держав (територій), затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 цього Кодексу;

нерезидентів, організаційно-правова форма яких включена до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до підпункту "г" підпункту 39.2.1.1 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 цього Кодексу, які не сплачують податок на прибуток (корпоративний податок), у тому числі податок з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи.

Вимоги цього підпункту не застосовуються платником податку, якщо операція не є контрольованою та сума таких витрат підтверджується платником податку за цінами, визначеними за принципом «витягнутої руки» відповідно до процедури, встановленої статтею 39 цього Кодексу, але без подання звіту.

При цьому, якщо ціна придбання товарів, у тому числі необоротних активів (крім активів з права користування за договорами оренди), робіт та послуг перевищує їх ціну, визначену за принципом "витягнутої руки" відповідно до процедури, встановленої статтею 39 цього Кодексу, коригування фінансового результату до оподаткування здійснюється на розмір різниці між вартістю придбання та вартістю, визначеною виходячи з рівня ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки».

на суму витрат по нарахуванню роялті (крім операцій, визнаних контрольованими відповідно до статті 39 цього Кодексу) на користь нерезидента (у тому числі нерезидента, зареєстрованого у державах (на територіях), зазначених у підпункті 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 цього Кодексу), що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4 відсотки чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному (крім суб’єктів господарювання, які провадять діяльність у сфері телебачення і радіомовлення відповідно до Закону України «Про телебачення і радіомовлення»), а для банків - в обсязі, що перевищує 4 відсотки доходу від операційної діяльності (за вирахуванням податку на додану вартість) за рік, що передує звітному.

Вимоги цього підпункту не застосовуються платником податку, якщо:

операція не є контрольованою та сума таких витрат підтверджується платником податку за цінами, визначеними за принципом «витягнутої руки», відповідно до процедури, встановленої статтею 39 цього Кодексу, але без подання звіту;

на суму витрат по нарахуванню роялті у повному обсязі, якщо роялті нараховані на користь:

нерезидента, який не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) роялті, за виключенням випадків, коли бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати роялті іншим особам.

Для цілей застосування цього підпункту у випадках, коли резиденти – суб’єкти кінематографії України сплачують роялті нерезидентам за субліцензійними договорами за використання або за надання права на використання аудіовізуальних творів (у тому числі фільмів), а також об’єктів авторського права та/або суміжних прав, що використовуються при виробництві (створенні) аудіовізуальних творів (у тому числі фільмів), такі нерезиденти вважаються бенефіціарними (фактичними) отримувачами (власниками) щодо таких роялті;

нерезидента щодо об’єктів, права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України.

У разі виникнення розбіжностей між контролюючим органом та платником податку стосовно визначення особи, у якої вперше виникли (були набуті) права інтелектуальної власності на об’єкт інтелектуальної власності, такі контролюючі органи зобов’язані звернутися до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері інтелектуальної власності, для отримання відповідного висновку.

Вимоги цього підпункту не застосовуються до випадків нарахування суб’єктом кінематографії роялті за використання об’єктів права інтелектуальної власності (фільмів, літературних творів, музичних творів, творів образотворчого мистецтва, фотографічних творів, фонограм, відеограм), крім випадків, коли резидент України - суб’єкт кінематографії, у якого виникли майнові авторські та суміжні права внаслідок створення (виготовлення) ним вказаних творів, якщо він у подальшому передав чи здійснив відчуження майнових авторських або суміжних прав нерезиденту та здійснює нарахування роялті за використання цього об’єкта;

нерезидента, який не підлягає оподаткуванню у відношенні роялті в державі, резидентом якої він є;

особи, яка сплачує податок у складі інших податків, крім фізичних осіб, які оподатковуються в порядку, встановленому розділом IV цього Кодексу;

юридичної особи, яка відповідно до цього Кодексу звільнена від сплати цього податку чи сплачує цей податок за ставкою, іншою, ніж встановлена в пункті 136.1 статті 136 цього Кодексу;

на суму відсотків та дооцінки, врахованих у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов’язання відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності;

на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг (крім неприбуткової організації, яка є об’єднанням страховиків, якщо участь страховика у такому об’єднанні є умовою проведення діяльності такого страховика відповідно до закону, та неприбуткових організацій, до яких застосовуються положення підпункту 140.5.13 цього пункту), у розмірі, що перевищує 4 відсотки оподатковуваного прибутку попереднього звітного року;

на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг) особам, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та платникам податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до пункту 44 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу, крім безповоротної фінансової допомоги (безоплатно наданих товарів, робіт, послуг), перерахованої неприбутковим організаціям, внесеним до Реєстру неприбуткових установ та організацій на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг, для яких застосовується положення підпункту 140.5.9 цього пункту;

на суму повної або часткової компенсації один раз на календарний рік вартості путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років роботодавцем, який є платником податку на прибуток, якщо така компенсація відповідно до цього Кодексу не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу фізичної особи - платника податку на доходи фізичних осіб;

на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів на користь осіб, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та на користь платників податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до пункту 44 підрозділу 4 розділу XX "Перехідні положення" цього Кодексу;

на суму доходу, отриманого як оплата за товари (роботи, послуги), відвантажені (надані) під час перебування на спрощеній системі оподаткування. Положення цього підпункту не поширюються на платників податків, які були платниками єдиного податку четвертої групи.

на суму витрат, понесених платником податку у поточному звітному періоді за рахунок раніше отриманих субсидій для повернення частини кваліфікованих витрат відповідно до Закону України "Про державну підтримку кінематографії в Україні", але не більше суми такої субсидії, здійснених при виробництві (створенні) фільму та включених до складу витрат поточного звітного періоду відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності.

на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року суб’єктам сфери фізичної культури і спорту, а саме дитячо-юнацьким спортивним школам, центрам олімпійської підготовки, школам вищої спортивної майстерності, центрам фізичної культури і спорту інвалідів, спортивним федераціям з олімпійських видів спорту, що є неприбутковими організаціями, внесеними до Реєстру неприбуткових установ та організацій, на дату такого перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг у розмірі, що перевищує 8 відсотків оподатковуваного прибутку попереднього звітного року.

**2.3 Розрахунок амортизації.**

*Амортизація* – систематичне розподілення вартості необоротних активів, яка амортизується протягом терміну їх корисного використання (експлуатації).

*Амортизована вартість* – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.

Об’єкт амортизації – вартість основних засобів за винятком незавершених капітальних інвестицій та землі.

*Методи амортизації основних засобів*. Нарахування амортизації в цілях оподаткування здійснюється підприємством за методом, визначеним наказом про облікову політику з метою складання фінансової звітності, та може переглядатися в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигод від його використання.

Розрахунок амортизації основних засобів або нематеріальних активів здійснюється відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності з урахуванням обмежень, встановлених підпунктом 14.1.138 ПКУ, підпунктами 138.3.2–138.3.4 ПКУ. При такому розрахунку застосовуються методи нарахування амортизації, передбачені національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку, крім «виробничого» методу.

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

Таблиця 2.1 – Методи амортизації основних засобів

| Методи амортизації | Розрахунок |
| --- | --- |
| Прямолінійний  | річна сума амортизації визначається діленням вартості, яка амортизується, на строк корисного використання об’єкта основних засобів |
| Зменшення залишкової вартості | річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об’єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації. Річна норма амортизації (у відсотках) обчислюється як різниця між одиницею та результатом кореня ступеня кількості років корисного використання об’єкта з результату відділення ліквідаційної вартості об’єкта на його первісну вартість |
| Прискорене зменшення залишкової вартості | річна сума амортизації визначається як добуток залишкової вартості об’єкта на початок звітного року або первісної вартості на дату початку нарахування амортизації та річної норми амортизації, яка обчислюється, виходячи із строку корисного використання об’єкта, і подвоюється |
| Кумулятивний | річна сума амортизації визначається як добуток вартості, яка амортизується, та кумулятивного коефіцієнта. Кумулятивний коефіцієнт розраховується діленням кількості років, що залишаються до кінця строку корисного використання об’єкта основних засобів, на суму числа років його корисного використання |
| Виробничий | місячна сума амортизації визначається як добуток фактичного місячного обсягу продукції (робіт, послуг) та виробничої ставки амортизації. Виробнича ставка амортизації обчислюється діленням вартості, яка амортизується, на загальний обсяг продукції (робіт, послуг), який підприємство очікує виробити (виконати) з використанням об’єкта основних засобів |

*Місячна сума амортизації:*

– прямолінійний метод – діленням річної суми амортизації на 12;

– метод зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивного – діленням суми амортизації за повний рік корисного використання на 12.

*Нарахування амортизації:*

*Починається* – з місяця, наступного за місяцем, у якому об’єкт основних засобів став придатним для корисного використання. А при застосуванні виробничого методу – з дати, що настає за датою, на яку об’єкт основних засобів став придатним для корисного використання.

*Припиняється* – з місяця, наступного за місяцем вибуття об’єкта основних засобів.

Не підлягають амортизації та проводяться за рахунок відповідних джерел:

вартість гудвілу;

витрати на придбання/самостійне виготовлення невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів;

на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів, невиробничих нематеріальних активів.

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

Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів (табл. 2.3):

Таблиця 2.2 – Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх амортизації

|  |  |
| --- | --- |
| Групи | Мінімально допустимі строки корисного використання, років |
| 1 | 2 |
| група 1 – земельні ділянки | − |
| група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов’язані з будівництвом | 15 |
| група 3 – будівлі,  | 20 |
| споруди, | 15 |
| передавальні пристрої | 10 |
| група 4 – машини та обладнання | 5 |
| з них: |  |
| електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов’язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов’язані з ними комп’ютерні програми, інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень | 2 |
| група 5 – транспортні засоби | 5 |
| група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі) | 4 |
| група 7 – тварини | 6 |
| група 8 – багаторічні насадження | 10 |
| група 9 – інші основні засоби  | 12 |
| група 10 – бібліотечні фонди | − |
| група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи | − |
| група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди | 5 |
| група 13 – природні ресурси | − |
| група 14 – інвентарна тара | 6 |
| група 15 – предмети прокату | 5 |
| група 16 – довгострокові біологічні активи  | 7 |

Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів використовуються з урахуванням наступного.

У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об’єкта основних засобів в бухгалтерському обліку менше ніж мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів, то для розрахунку амортизації використовуються строки, встановлені цим підпунктом.

У разі коли строки корисного використання (експлуатації) об’єкта основних засобів в бухгалтерському обліку дорівнюють або є більшими, ніж ті, що встановлені цим підпунктом, то для розрахунку амортизації використовуються строки корисного використання (експлуатації) об’єкта основних засобів, встановлені в бухгалтерському обліку.

Таблиця 2.3 – Строки нарахування амортизації нематеріальних активів:

|  |  |
| --- | --- |
| Групи | Строк дії права користування |
| група 1 - права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище) | Відповідно до правовстановлюючого документа |
| група 2 - права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо) | Відповідно до правовстановлюючого документа |
| група 3 - права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті | Відповідно до правовстановлюючого документа |
| група 4 - права на об’єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті | Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 5 років |
| група 5 - авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп’ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (баз даних), фонограми, відеограми, передач (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті | Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 2 роки |
| група 6 - інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо) | Відповідно до правовстановлюючого документа |

Якщо відповідно до правовстановлюючого документа строк дії права користування нематеріального активу не встановлено, такий строк корисного використання визначається платником податку самостійно, але не може становити менше двох та більше 10 років.

**2.4 Податковий облік податку на прибуток.**

В бухгалтерському обліку податки відображаються згідно Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства з податку на прибуток.

За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на прибуток).

Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх видами.

На рахунку 98 «Податок на прибуток» ведеться облік суми витрат з податку на прибуток, яка складається з поточного податку на прибуток з урахуванням відстроченого податкового зобов'язання і відстроченого податкового активу і визначається відповідно до П(C)БО 17 «Податок на прибуток». На цьому рахунку також ведеться облік відрахувань до Державного бюджету України від доходів за державними грошовими лотереями і податку на доходи від страхової діяльності.

За дебетом рахунку відображаються нараховані суми податку на прибуток, відрахувань до Державного бюджету України від доходів від проведення державних грошових лотерей і податку на доходи від страхової діяльності, за кредитом – включення до фінансових результатів на рахунку 79 «Фінансові результати».

Операції з нарахування та сплати податку на прибуток (табл. 2.4).

Таблиця 2.4 – Облік нарахування та сплати податку на прибуток

| Зміст операцій | Бухгалтерський облік | Податковий облік | Рядок в Декларації |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Доход | Витрати |
| Відображена нарахована сума податку на прибуток  | 98 | 6419 | - | - | 11 |
| Перераховано суму податку на прибуток до бюджету | 6419 | 311 | - | - |  |

У податковому обліку нарахування та сплата податку на прибуток не відображається, так як в податковому обліку відображаються самі отримані доходи та витрати, які виникають у результаті господарської діяльності, а податок на прибуток нараховується на їх різницю.

**2.5 Механізм заповнення декларації з податку на прибуток підприємства.**

Податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств, крім випадків, передбачених пунктом 137.5 цієї статті, є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова декларація розраховується наростаючим підсумком. Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду і закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду (ст.137 ПКУ).

*Термін подання звітності.*

Податкові декларації подаються за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює:

* *календарному кварталу* або календарному півріччю – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);
* *календарному року* – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року.

*Терміни сплати –* протягом 10 календарних днів,що настають за останнім календарним днем подання звіту.

Таблиця 2.5 – Порядок заповнення основних рядків декларації з податку на прибуток

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показник рядка декларації | Код рядка | Підстави для заповнення |
| Дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку | 01 | Сума таких доходів за даними бухобліку за рік без ПДВ:* дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);
* інші операційні доходи;
* фінансові доходи;
* інші доходи.
 |
| Фінансовий результат до оподаткування (прибуток або збиток), визначений у фінансовій звітності відповідно до НП(С)БО або МСФЗ  | 02 | Рядок 2290 (прибуток «+») або 2295 (збиток «-») відповідного Звіту про фінансові результати (+, -) |
| Різниці, які виникають відповідно до ПКУ  | 03 РІ | Загальний результат розрахунку податкових різниць з додатку РІ (+, -) |
| Об’єкт оподаткування  | 04 | (рядок 02 + рядок 03) (+, -) |
| Прибуток, звільнений від оподаткування, або збиток від діяльності, прибуток від якої звільнений від оподаткування  | 05 ПЗ | Заповнюється при веденні діяльності, визначеної як неоподатковувана податком на прибуток згідно ст. 142 ПКУ або зазначеної в нормах підрозділу 4 розділу ХХ ПКУ(+, -) |
| Податок на прибуток (позитивне значення)  | 06 | (рядок 04 — рядок 05) × основна ставка податку на прибуток (18%) ÷ 100) |

Форма декларації з податку на прибуток затверджена наказом Міністерства фінансів від 20.10.2015 р. №897, зі змінами, що внесені наказом Міністерства фінансів від 14.11.2019 р. №481.

Декларація з податку на прибуток має наступні додатки:

* Додаток АВ до рядка 20 АВ декларації — «Розрахунок авансового внеску з податку на прибуток підприємств на суму виплачених дивідендів (прирівняних до них платежів)»
* Додаток АМ до рядка 1.2.1 додатка РІ до рядка 03 РІ декларації — «Інформація щодо нарахованої амортизації»;
* Додаток ВП до рядків 26 – 29, 31 – 33 декларації «Розрахунок податкових зобов’язань за період, у якому виявлено помилку(и)»;
* Додаток ЗП до рядка 16 ЗП декларації — «Зменшення нарахованої суми податку»
* Додаток ПЗ до рядка 05 ПЗ декларації – «Розрахунок прибутку, що звільняється від оподаткування», «Підстави для застосування пільг»
* Додаток ПН до рядка 23 ПН декларації – «Розрахунок (звіт) податкових зобов’язань нерезидентів, які отримали доходи з джерелом їх походження з України» (Таблиця 1) і «Розрахунок прибутку від операцій з безпроцентними (дисконтними) облігаціями чи казначейськими зобов’язаннями»(Таблиця 2);
* Додаток РІ до рядка 03 РІ декларації – «Різниці». Це додаток, в якому згруповані всі різниці згідно з розділом III ПКУ, які збільшують (зменшують) фінансовий результат.

Якщо сума доходів менше 20 млн. грн., то платник податків має право вибору щодо застосування податкових різниць.

Якщо сума доходів більше 20 млн. грн., то потрібно розраховувати і використовувати податкові різниці для визначення об’єкта оподаткування податком на прибуток та заповнити додаток РІ (в якому наводяться різниці)

* Додаток ТЦ «Самостійне коригування ціни контрольованої операції і сум податкових зобов’язань платника податку».
* Додаток ЦП до рядка 4.1.3 ЦП 4.1.4 ЦП додатка РІ до рядка 03 РІ декларації.
* Додаток ПП – «Інформація про суми податкових пільг».

***Список прибуткових пільг***

Згідно з [пп. 30.1 і 30.9 ПКУ](https://i.factor.ua/ukr/law-24/section-119/article-22556) податковою пільгою є не лише пільги в чистому вигляді (тобто звільнення прибутку від оподаткування, передбачене[ст. 142, пп. 16, 38 і 41 підрозд. 4 розд. ХХ ПКУ](https://i.factor.ua/ukr/law-24/section-140/article-25133)), інформацію про які наводять у додатку ПЗ, але й у тому числі:

– *сплата податку до бюджету за меншою ставкою* (тобто оподаткування «нерезидентських» доходів за зниженими ставками податку або звільнення їх від оподаткування згідно з міжнародними договорами (код пільги – «11020025», [п. 103.4](https://i.factor.ua/ukr/law-24/section-120/article-20878), [п.п. 141.4.2 ПКУ](https://i.factor.ua/ukr/law-24/section-517/article-22571%22%20%5Ct%20%22_blank%22%20%5Co%20%22%D0%BF.%D0%BF.%20141.4.2%20%D0%9F%D0%9A%D0%A3)));

– *оподаткування «нерезидентських» відсотків за позиками і фінансовими кредитами за зниженою ставкою 5 %* (код пільги — «11020369», [п.п. 141.4.11 ПКУ](https://i.factor.ua/ukr/law-24/section-517/article-22571%22%20%5Ct%20%22_blank%22%20%5Co%20%22%D0%BF.%D0%BF.%20141.4.11%20%D0%9F%D0%9A%D0%A3)) і *звільнення їх від оподаткування* (коди пільг – «11020370», «11020371», [пп. 46, 47 підрозд. 4 розд. ХХ ПКУ](https://i.factor.ua/ukr/law-24/section-140/article-25133)). Інформацію про такі виплати містять рядки 23, 24, 25 додатка ПН, а про інші звільнені «особливі» відсотки і доходи – рядки 21, 22 і 26 додатка ПН;

– *зменшення об’єкта оподаткування*:

зменшення об'єкта оподаткування з податку на прибуток на минулорічні податкові збитки, код пільги – «11020301», ([п.п. 140.4.2 ПКУ](https://i.factor.ua/ukr/law-24/section-517/article-25057%22%20%5Ct%20%22_blank%22%20%5Co%20%22%D0%BF.%D0%BF.%20140.4.2%20%D0%9F%D0%9A%D0%A3)). Інформація для розрахунку пільги у додатку РІ;

зменшення ціннопаперового прибутку на минулорічні ціннопаперові податкові збитки і негативні ціннопаперові переоцінки, код пільги – «11020302», ([п.п. 141.2.4 ПКУ](https://i.factor.ua/ukr/law-24/section-517/article-22571%22%20%5Ct%20%22_blank%22%20%5Co%20%22%D0%BF.%D0%BF.%20141.2.4%20%D0%9F%D0%9A%D0%A3)) (інформація для розрахунку пільги у додатку ЦП);

– *зменшення нарахованого податку на прибуток*:

зменшення нарахованого податку на прибуток на сплачені закордонні податки, код пільги – «11020085», ([п.п. 141.4.9 ПКУ](https://i.factor.ua/ukr/law-24/section-517/article-22571%22%20%5Ct%20%22_blank%22%20%5Co%20%22%D0%BF.%D0%BF.%20141.4.9%20%D0%9F%D0%9A%D0%A3));

зменшення нарахованого податку на прибуток на акцизний податок, сплачений за важкими дистилятами, код пільги – «11020372», ([п. 15 підрозд. 4 розд. ХХ ПКУ](https://i.factor.ua/ukr/law-24/section-140/article-25133)). Інформацію для розрахунку за такими пільгами містить додаток ЗП.

**Тема 3. Податковий облік та звітність податку на доходів фізичних осіб та єдиного соціального внеску**

План

3.1 Елементи податку на доходи фізичних осіб

3.2 Складові та порядок подання податкового розрахунку за формою № 1-ДФ

**3.1 Елементи податку на доходи фізичних осіб**

Платниками податку є:

1) фізична особа — резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;

2) фізична особа — нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;

3) податковий агент.

Податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб – це юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ), самозайнята особа, представництво нерезидента – юридичної особи, які незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або негрошовій формі) зобов’язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок, передбачений ПКУ, до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність податковим органам та нести відповідальність за порушення його норм в порядку

Оподаткуванню ПДФО підлягає будь-яка виплата фізичній особі, якщо її персоніфіковано і не названо в переліку неоподатковуваних доходів. Для тих доходів, які здебільшого підприємства виплачують фізичним особам, розділ IV ПКУ пропонує чотири основні правила обчислення бази оподаткування. Застосування певного правила залежить від характеристики виплати. Ці виплати умовно можна поділити на такі види:

* зарплата;
* винагороди за виконані роботи (надані послуги);
* інші доходи (у тому числі у вигляді додаткових благ);
* інші доходи у негрошовій формі.

Податок виплачується податковим агентом при виплаті заробітної плати. Банки приймають платіжні документи на виплату доходу тільки при умові одночасного представлення розрахункового документу на перерахування ПДФО у бюджет.

Якщо заробітна плата нараховується, але не виплачується, то податок, що має бути утриманий, необхідно перерахувати у строки, встановлені Кодексом для місячного податкового періоду. ПДФО, утриманий із заробітної плати перераховується у бюджет впродовж банківського дня, наступного за днем виплати коштів (ст.168 ПКУ).

Податкова соціальна пільга (ПСП) – сума, на яку платник **податку на доходи фізичних осіб**, має право зменшити свій загальний місячний [оподатковуваний дохід](http://byhgalter.com/rozraxunok-avansovix-platezhiv-z-pdfo-ta-priklad-zapovnennya-deklaraci%D1%97-dlya-pidpriyemciv-shho-perejshli-na-zagalnu-sistemu-opodatkuvannya/) у вигляді [заробітної плати від одного роботодавця.](http://byhgalter.com/rozraxunok-zarobitno%D1%97-plati-u-2011-roci/) Розмір податкової соціальної пільги у 2020 р. дорівнює 50% місячному прожитковому мінімуму діючий для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року. На застосування до свого доходу податкової соціальної пільги має право кожен платник ПДФО, якщо розмір його місячної заробітної плати не перевищує суми граничного розміру доходу. Він дорівнює місячному прожитковому мінімуму діючий для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помножений на 1,4 та округлений до найближчих 10 гривень. З 01.01.2020 р. прожитковий мінімум встановлений на рівні 2102 грн., граничний доход для використання ПСП складає 2940 грн. Загальна ПСП становить 1052 грн.

Підвищення розміру мінімальної заробітної плати протягом року не впливає на розмір податкової соціальної пільги та граничний розмір доходу, що дає право на її застосування. У таблиці 3.1 наведений перелік категорій осіб, що можуть скористатись правом зменшення суми місячного оподатковуваного доходу

Таблиця 3.1 – Перелік та розмір податкової соціальної пільги

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Категорії осіб, що можуть скористатись правом зменшення суми місячного оподатковуваного доходу у вигляді зарплати на суму ПСП | Розмір ПСП, % | Сума ПСП,грн. | Граничний розмір доходу для застосування ПСП, грн. |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Для будь-якого платника податку  | (2102 × 50%) |
| 100 | 1051 | 2940 |
| Для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років, - у розрахунку на кожну таку дитину  | 100 | 1051 ×кільк. дітей | 2940 ×кількість дітей |
| Для платника податку, який: а) є одинокою матір’ю (батьком), вдовою (вдівцем) або опікуном, піклувальником у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років; б) утримує дитину-інваліда у розрахунку на кожну таку дитину віком до 18 років.в) є особою, віднесеною законом до першої або другої категорій осіб, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв’язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи; г) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад’юнктом;ґ) є інвалідом I або II групи, у т.ч. з дитинства, крім інвалідів, пільга яким визначена п.п. «б» п.п. 169.4.1;  | (1052 ×150%) |
| 150 | 1576,5 ×к-ть дітей | 2940 × кількість дітей |
| 150 | 1576,5 | 2940 |
| д) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів; е) є учасником бойових дій на території інших країн у період після ДСВ, на якого поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту», крім осіб, визначених у пп. «б» п. 169.1.4 ПКУ |  |  |  |

Продовження табл. 3.1

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Для платника податку, який є: | (1051 × 200%) |
| а) Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави, особою, нагородженою чотирма і більше медалями «За відвагу»; б) учасником бойових дій під час ДСВ або особою, яка у той час працювала в тилу, та інвалідом І і ІІ групи, з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після ДСВ, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»;в) колишнім в’язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час ДСВ або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час ДСВ на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками; ґ) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 року по 27 січня 1944 р. | 200 | 2102 | 2940 |

Податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого платнику податку місячного доходу у вигляді заробітної плати тільки за одним місцем його нарахування. Платник податку подає роботодавцю заяву про самостійне обрання місця застосування податкової соціальної пільги. У разі зміни за самостійним рішенням місця отримання податкової соціальної пільги, платник податку подає роботодавцю заяву про відмову від пільги за даним місцем роботи. Наявність усіх цих заяв повинна фіксуватись згідно із законодавством в річній податковій звітності, але за відсутності у ній відповідних граф і рядків (а спеціальної форми звітності не затверджено) дана інформація не фігурує.

Без подання заяви про застосування пільги, податкова соціальна пільга застосовується за місцем одержання працівником основного доходу (що перевіряється записами в трудовій книжці).

Податкова соціальна пільга починає застосовуватися до нарахованих доходів у вигляді заробітної плати з дня отримання роботодавцем заяви платника податку про застосування пільги та документів, що підтверджують таке право. Роботодавець відображає у податковій звітності всі випадки застосування або незастосування податкової соціальної пільги згідно з отриманими від платників податку заявами про застосування пільги, а також заявами про відмову від такої пільги. Податкова соціальна пільга застосовується у місяці звільнення працівника з роботи.

Податкова знижка для фізичних осіб, які не є суб’єктами господарювання, – це документально підтверджена сума (вартість) витрат платника податку – резидента у зв’язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів – фізичних або юридичних осіб протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення його загального річного оподатковуваного доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати.

Платник податку має право на податкову знижку за наслідками звітного податкового року. Підстави для нарахування податкової знижки із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку у річній податковій декларації.

До податкової знижки включаються тільки витрати, які підтверджені відповідними платіжними та розрахунковими документами, зокрема квитанціями, фіскальними або товарними чеками, прибутковими касовими ордерами, копіями договорів, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) і їх покупця (отримувача). Перелік окремих витрат, дозволених до включення до податкової знижки:

1) сума процентів, сплачених за користування іпотечним житловим кредитом;

2) сума коштів або вартість майна, переданих платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям у розмірі, що не перевищує 4 % суми його загального оподатковуваного доходу такого звітного року;

3) сума коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості здобуття середньої професійної або вищої освіти такого платника податку та/або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, який не одержує заробітної плати;

4) сума коштів, сплачених платником податку на користь закладів охорони здоров’я для компенсації вартості платних послуг з лікування такого платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків;

5) інші витрати, які передбачені вимогами ПКУ.

Загальна сума податкової знижки, нарахована платнику податку в звітному податковому році, не може перевищувати

суми річного загального оподатковуваного доходу платника

податку, нарахованого як заробітна плата, зменшена з урахуванням положень ПКУ.

Якщо платник податку не скористався правом на нарахування податкової знижки за наслідками звітного податкового року, таке право на наступні податкові роки не переноситься.

Необхідно зазначити, що існує особливий порядок оподаткування окремих видів доходів, операцій з продажу (обміну) об’єктів нерухомого та рухомого майна, який визначений нормами ПКУ.

В бухгалтерському обліку податки відображаються згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Узагальнення інформації про розрахунки підприємства за податком на доходи фізичних осіб здійснюється на рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами».

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» – активно-пасивний, за дебетом якого відображають сплату податків, а за кредитом – нарахування податків. Частіше рахунок 64 має кредитове сальдо, тобто кредиторську заборгованість перед бюджетом. Але може бути і дебетове сальдо *–* переплата податків.

На субрахунку 641 ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на доходи фізичних осіб).

Утримання податку на доходи фізичних осіб відображається за дебетом рахунку 661 в кореспонденції з кредитом рахунку 641 (субрахунок другого порядку «Розрахунки за податками»). При сплаті податку – дебет рахунку 64 і кредит рахунку 31 «Рахунки в банках». Аналітичний облік розрахунків з податку на доходи фізичних осіб ведеться за кожним працівником.

Облік ПДФО у системі оподаткування доцільно організувати за правилами, встановленими для бухгалтерського обліку з використанням бухгалтерських проведень.

**3.2 Складові та порядок подання податкового розрахунку за формою № 1-ДФ.**

Податковий розрахунок подається податковими агентами в один із таких способів:

засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням умови щодо використання електронного цифрового підпису відповідальної особи податкового агента у порядку, визначеному законодавством;

на паперовому носії разом з електронною формою на електронному носії інформації;

на паперовому носії, якщо кількість рядків у податковому розрахунку не перевищує десяти.

Податковий розрахунок готується у двох примірниках. Один примірник подається до контролюючого органу. Другий – з підписом особи, відповідальної за приймання розрахунку, штампом та проставленим номером порції, отриманим при обов'язковій реєстрації розрахунку в контролюючому органі, повертається податковому агенту.

Подання податкового розрахунку засобами електронного зв’язку в електронній формі здійснюється відповідно до порядку підготовки і подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв’язку.

Податковий розрахунок подається податковими агентами із штатною чисельністю працівників до 1000 осіб єдиним документом на всіх, хто працює, з обов'язковим заповненням їхніх податкових номерів або серії та номера паспорта (для фізичної особи, яка має відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта) однією порцією. Якщо штатна чисельність працівників є більшою ніж 1000 осіб, можливе подання податкового розрахунку кількома порціями, кожна з яких є окремим податковим розрахунком зі своїм номером порції. Строк подання останньої порції не повинен перевищувати встановленого строку подання податкового розрахунку. Аркуші окремого податкового розрахунку зшиваються.

*Порядок заповнення податкового розрахунку*

Реквізити податкового розрахунку, що заповнюються:

навпроти напису «Стор.» податковим агентом проставляються порядкові номери сторінок податкового розрахунку;

відмічається відповідна клітинка «Звітний», «Звітний новий» чи «Уточнюючий» залежно від того, який податковий розрахунок подається;

навпроти напису «Порція» податковим агентом проставляється номер порції;

зазначаються податковий номер юридичної особи – податкового агента, податковий номер або серія та номер паспорта фізичної особи – податкового агента (для фізичної особи, яка має відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта), яка подає розрахунок. Заповнення клітинок проводиться зліва направо (для юридичних осіб доповнюється зліва нулями до восьми цифр, якщо значущих цифр менше восьми);

відмічається відповідна клітинка «Юридична особа» або «Самозайнята фізична особа»;

навпроти напису «Працювало за трудовими договорами» проставляється кількість працівників, які працюють за трудовими договорами (контрактами);

навпроти напису «Працювало за цивільно-правовими договорами» проставляється кількість працівників, які працюють за цивільно-правовими договорами у звітному періоді.

Реквізити, передбачені абзацами сьомим та восьмим цього пункту, заповнюються тільки в разі наявності у юридичної особи чи у самозайнятої фізичної особи найманих працівників і тільки для першої порції податкового розрахунку;

зазначаються найменування юридичної особи або прізвище, ім'я та по батькові самозайнятої фізичної особи, податкова адреса юридичної особи чи самозайнятої фізичної особи, що подає податковий розрахунок;

зазначається найменування контролюючого органу, до якого подається податковий розрахунок;

навпроти напису «Звітний період» відображаються арабськими цифрами порядковий номер звітного кварталу і рік.

Відображення відомостей у розділі І «Суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і суми утриманого з них податку» (далі – розділ І):

у графі 1 «№ з/п» відображається порядковий номер кожного рядка, що заповнюється;

у графі 2 «Податковий номер або серія та номер паспорта\*» відображається реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта фізичної особи (для фізичної особи, яка має відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта), про яку надається інформація в податковому розрахунку.

У графі 3а «Сума нарахованого доходу» відображається (за звітний квартал) дохід, який нарахований фізичній особі відповідно до ознаки доходу згідно з [довідником ознак доходів](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0111-15#n113).

У разі нарахування доходу його відображення у графі 3а є обов'язковим незалежно від того, виплачені такі доходи чи ні.

Нарахований дохід відображається повністю, без вирахування податку на доходи фізичних осіб, суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, суми податкової соціальної пільги за її наявності та військового збору (у періоді його справляння).

У графі 3 «Сума виплаченого доходу» відображається сума фактично виплаченого доходу платнику податку податковим агентом.

Заробітна плата, що виплачується у встановлені терміни в наступному місяці, повинна бути відображена в податковому розрахунку за той період, у який входить попередній місяць, за який заробітну плату було нараховано. Наприклад, до податкового розрахунку за I квартал входить заробітна плата за січень, яка нарахована у січні та виплачена в лютому, за лютий (нарахована у лютому та виплачена в березні), за березень (нарахована в березні та виплачена у квітні).

У графі 4а «Сума нарахованого податку» відображається сума податку, нарахованого та утриманого з доходу, нарахованого платнику податку згідно із законодавством.

У графі 4 «Сума перерахованого податку» відображається фактична сума перерахованого податку до бюджету.

Сума нарахованого доходу у графі 3а, сума виплаченого доходу у графі 3, сума нарахованого податку на доходи фізичних осіб у графі 4а, сума перерахованого до бюджету податку на доходи фізичних осіб у графі 4 відображаються у грошовій формі, вираженій у національній валюті (у гривнях з копійками).

У графі 5 «Ознака доходу» зазначається ознака доходу згідно з довідником ознак доходів. Ознака доходу визначається до нарахованого доходу. Якщо доходи виплачуються у звітному кварталі не в повному обсязі і їх остаточна виплата буде здійснюватись у наступних кварталах, ознака доходу в разі виплати повинна вказуватися відповідно до нарахованого в попередньому кварталі доходу.

Щодо кожної фізичної особи потрібно заповнювати стільки рядків, скільки ознак доходів вона має. Про кожну ознаку доходу фізичної особи потрібно заповнювати тільки один рядок з обов'язковим заповненням графи 2 «Податковий номер або серія та номер паспорта\*», крім випадків, зазначених у пунктах 3.7 та 3.8 розділу І Порядку заповнення податкового розрахунку.

Графа 6 заповнюється тільки на тих фізичних осіб, які приймались на роботу у звітному періоді. Графа 7 заповнюється тільки на тих фізичних осіб, які були звільнені у звітному періоді за місцем роботи, на якому вони отримували дохід у вигляді заробітної плати, або звільнені до початку звітного періоду, але отримували доходи у звітному періоді. Для тих фізичних осіб, які не змінювали місця роботи у звітному періоді, графи 6 та 7 не заповнюються. У разі неодноразового прийняття фізичної особи на роботу і її звільнення з роботи у звітному кварталі про таку особу потрібно заповнювати стільки рядків, скільки разів інформація про зміну місця роботи особи зустрічається у звітному кварталі.

У графі 6 «Дата прийняття на роботу» проставляється дата (число, порядковий номер місяця, рік) прийняття фізичної особи на роботу, наприклад, якщо дата прийняття – 19 серпня 2014 року, то у графі 6 потрібно вказати «19.08.2014».

У графі 7 «Дата звільнення з роботи» проставляється дата звільнення фізичної особи з роботи за зразком, наведеним у попередньому абзаці.

У графі 8 «Ознака податкової соціальної пільги» відображається ознака податкової соціальної пільги згідно з довідником ознак податкових соціальних пільг. Графа 8 заповнюється тільки для фізичних осіб, які мали пільги щодо податку у звітному періоді згідно із законодавством за місцем отримання основного доходу. За відсутності у фізичної особи пільг у звітному періоді у графі 8 проставляється прочерк. При заповненні графи 8 слід враховувати ту ознаку пільги, яка відповідає нарахованому доходу. Допускається наявність кількох рядків з однією ознакою доходу тільки у разі наявності у фізичної особи кількох ознак пільг за такою ознакою доходу (наявність різних пільг у кожному з трьох місяців кварталу).

У графі 9 «Ознака (0, 1)» відображається ознака «0», якщо рядок потрібно ввести, чи ознака «1», якщо рядок потрібно виключити. Графа 9 заповнюється тільки для звітного нового та уточнюючого податкових розрахунків.

В останньому рядку розділу І Порядку заповнення податкового розрахунку вказуються загальні суми нарахованого доходу за графою 3а, виплаченого доходу - за графою 3, нарахованого податку - за графою 4а, перерахованого податку - за графою 4.

Відображення відомостей у розділі ІІ «Оподаткування процентів, виграшів (призів) у лотерею та військовий збір» (далі - розділ ІІ):

у рядку «Оподаткування процентів» загальна сума доходу, нарахованого у вигляді процентів, загальна сума нарахованого податку на доходи фізичних осіб та загальна сума перерахованого до бюджету податку на доходи фізичних осіб відображаються у грошовій формі, вираженій у національній валюті (у гривнях з копійками). Відомості про фізичну особу – платника податку, якій нараховані доходи у вигляді процентів, не зазначаються;

у рядку «Оподаткування виграшів (призів) у лотерею» загальна сума нарахованого доходу у вигляді виграшів (призів) у лотерею, загальна сума виплаченого доходу у вигляді виграшів (призів) у лотерею, загальна сума нарахованого податку на доходи фізичних осіб та загальна сума перерахованого до бюджету податку на доходи фізичних осіб відображаються у грошовій формі, вираженій у національній валюті (у гривнях з копійками). Відомості про фізичну особу – платника податку, якій нараховані доходи у вигляді виграшів (призів) у лотерею, не зазначаються;

у рядку «Військовий збір» загальна сума нарахованого доходу, загальна сума виплаченого доходу, загальна сума нарахованого військового збору та загальна сума перерахованого до бюджету військового збору відображаються у грошовій формі, вираженій у національній валюті (у гривнях з копійками). Відомості про фізичну особу – платника податку, якій нараховані доходи, з яких утримується військовий збір, не зазначаються.

У кінці податкового розрахунку проставляються:

кількість заповнених рядків розділу І, кількість фізичних осіб, на яких подано інформацію, та кількість сторінок податкового розрахунку. При визначенні кількості заповнених рядків розділу І підсумковий рядок відповідно до пункту 3.10 розділу І Порядку заповнення податкового розрахунку не враховується;

податковий номер або серія та номер паспорта (для фізичної особи, яка має відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта) керівника юридичної особи, який подає розрахунок, підпис, ініціали, прізвище, телефон;

податковий номер або серія та номер паспорта (для фізичної особи, яка має відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта) головного бухгалтера юридичної особи, який подає розрахунок, підпис, ініціали, прізвище, телефон;

податковий номер або серія та номер паспорта (для фізичної особи, яка має відмітку в паспорті про право здійснювати будь-які платежі за серією та номером паспорта) самозайнятої фізичної особи, яка подає розрахунок, підпис, ініціали, прізвище, телефон.

Податковий розрахунок на останній сторінці завіряється:

для юридичної особи – підписами керівника юридичної особи і головного бухгалтера та засвідчується печаткою (за наявності);

для фізичної особи – податкового агента – підписом особи, яка подає податковий розрахунок, та засвідчується печаткою (за наявності).

У полі «Дата подання» проставляється дата подання податкового розрахунку податковим агентом.

У кінці податкового розрахунку проставляються відмітки службових осіб контролюючого органу про внесення даних з податкового розрахунку до електронної бази податкової звітності (дата, підпис, ініціали, прізвище).

Коригування показників розділу І:

для виключення одного помилкового рядка з попередньо введеної інформації потрібно повторити всі графи такого рядка і у графі 9 указати «1» – на виключення рядка;

для введення нового або пропущеного рядка потрібно повністю заповнити всі його графи і у графі 9 указати «0» – на введення рядка;

для заміни одного помилкового рядка іншим потрібно виключити помилкову інформацію відповідно до абзацу другого цього пункту та ввести правильну інформацію відповідно до абзацу третього цього пункту, тобто повністю заповнити два рядки, один з яких виключає попередньо внесену інформацію, а другий вносить правильну інформацію. У такому разі в першому рядку в графі 9 указується «1» – рядок на виключення, а в другому – «0» – рядок на введення.

Коригування показників розділу ІІ:

підрозділ «Оподаткування процентів»:

для виключення помилкового рядка з попередньо введеної інформації у рядку «Оподаткування процентів – виключення\*\*» потрібно повторити всі графи помилкового рядка, а в рядку «Оподаткування процентів» відобразити правильну інформацію;

підрозділ «Оподаткування виграшів (призів) у лотерею»:

для виключення помилкового рядка з попередньо введеної інформації у рядку «Оподаткування виграшів (призів) у лотерею – виключення\*\*\*» потрібно повторити всі графи помилкового рядка, а в рядку «Оподаткування виграшів (призів) у лотерею « відобразити правильну інформацію;

підрозділ «Військовий збір»:

для виключення помилкового рядка з попередньо введеної інформації у рядку «Військовий збір – виключення\*\*\*\*» потрібно повторити всі графи помилкового рядка, а в рядку «Військовий збір» відобразити правильну інформацію.

**3.3 Податковий облік ЄСВ**

ЄСВ встановлено згідно з Законом України «Про єдиний соціальний внесок» від 08.07.2010 № 2464-VI.

Єдиний внесок на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (ЄСВ) – 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 та членів їхніх сімей на отримання страхових виплат (послуг) за діючими видами загальнообов’язкового державного соціального страхування.

Облік та збір єдиного внеску здійснюється за принципами:

* законодавчого визначення умов і порядку його сплати;
* обов’язковості сплати;
* законодавчого визначення розміру єдиного внеску та пропорцій його розподілу за видами загальнообов’язкового державного соціального страхування;
* прозорості та публічності діяльності органу, що здійснює збір та веде облік єдиного внеску;
* захисту прав та законних інтересів застрахованих осіб;
* державного погляду за збором і веденням обліку єдиного внеску;
* відповідальності платників єдиного внеску та органу, що здійснює збір та веде облік єдиного внеску, за порушення норм цього закону, а також за невиконання або неналежне виконання покладених на них обов’язків.

*Нарахування ЄСВ.* Для роботодавців ставка єдиного внеску встановлюються у розмірі 22% до бази нарахування цього внеску. Розмір мінімальної величини бази нарахування дорівнює мінімальної заробітної платі, максимальної – п’ятнадцяти розмірам мінімальної заробітної плати.

В бухгалтерському обліку податки відображаються згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Розрахунки за ЄСВ обліковують на рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням». За кредитом рахунку 65 «Розрахунки за страхуванням» відображаються нараховані зобов’язання за страхуванням, а також одержані від органів страхування кошти, за дебетом – погашення заборгованості та витрачання коштів страхування на підприємстві.

Рахунок 65 має наступні субрахунки:

– 651 «За розрахунками із загальнообов’язкового державного соціального страхування»;

– 652 «За соціальним страхуванням».

На субрахунку 651 обліковують розрахунки за ЄСВ. Нарахування ЄСВ на ФОП включають у витрати, здійснюючи запис за дебетом рахунків 23 «Виробництво», 91 Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» і за кредитом рахунку 651.

**Тема 4 Єдиний податок**

План

4.1 Групи та ставки єдиного податку

4.2 Звітність з єдиного податку

**4.1 Групи та ставки єдиного податку**

Таблиця 4.1 – Групи та ставки єдиного податку з 2016 року

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Група | Умова | Ставка |
| 1 | ФОП (мах дохід 300 тис грн., без найманих) | До 10% мінімального прожиткового рівня |
| 2 | ФОП  (мах. дохід  1,5 млн. грн., мах. 10 найманих співробітників) | До 20% мінімальної ЗП |
| 3 | ФОП та юридичні особи **(мах. дохід 5 млн.грн,** кількість співробітників не обмежена) | **3%+**ПДВабо**5% без ПДВ** |
| 4 | сільськогосподарські товаровиробники (частка с/г товаровиробництва за попередній податковий рік ≥75 відсотків | Коефіцієнт до нормативної грошової за ст. 293.Для сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень)  базою оподаткування є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня 2015 року відповідно до порядку, встановленого розділом XII ПКУ.Для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) базою оподаткування є нормативна грошова оцінка ріллі в Автономній Республіці Крим або в області, з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня 2015 року відповідно до порядку, встановленого розділом XII ПКУ (9 розділу ХХ ПКУ) |

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

Застосування РРО:

1) Юридичні особи - платники єдиного податку мають застосовувати РРО на загальних підставах.

2) ФОП  - платники єдиного податку не застосовують РРО, якщо вони:

- знаходяться на першій групі платників єдиного податку;

- знаходяться на другій або третій групі  платників єдиного податку  та обсяг доходу протягом календарного року не перевищує 1 млн. грн.

Для ФОП обов’язковий ЄСВ за себе нараховується в розмірі 22% від суми, що визначаються такими платниками самостійно для себе, але не  більше  максимальної величини бази нарахування єдиного внеску, встановленої  Законом про ЄСВ.  При цьому сума єдиного внеску не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску 22% від мінімальної заробітної плати.

Пенсіонери за віком або інваліди, які отримують пенсію або соціальну допомогу та обрали спрощену систему оподаткування, звільняються від сплати за себе єдиного внеску.

Кореспонденція рахунків з операцій з нарахування та сплати єдиного податку подані у табл. 4.2.

Таблиця 4.2 – Операції з нарахування та сплати єдиного податку

| Зміст операцій | Бухгалтерський облік | Податковийоблік | Рядок в Декларації |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Доход | Витрати |
| Нараховано єдиний податок | 92 | 641 |  |  | Розрахунок |
| Перераховано суму єдиного податку | 641 | 311 |  |  |  |

**4.2 Звітність з єдиного податку**

Форма Податкової декларації платника єдиного податку фізичної особи-підприємця затверджена наказом Міністерства фінансів України 19.06.2015 р. № 578. Остання редакція зі змінами згідно наказу Міністерства фінансів України 17.03.2017 р. № 369.

По єдиному податку: терміни подачі звітності в 2020 році по групах:

1-ша група і 2-га група подає річний звіт за 2019 рік до 02 березня 2020 року включно (підстава п.296.2 та п. 49.18.3. Податкового кодексу).

Надалі 1-ша і 2-га групи не подають квартальні звіти в 2020 році.

3-тя група подає щоквартальні звіти (п.296.3 та п. 49.18.2. ПКУ)

Податкова декларація платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця подається:

– для 3 групи поквартально – 40 календарних днів після звітного кварталу (п.296.3 та п. 49.18.2. ПКУ);

– для 1 і 2 групи на єдиному податку – щорічно – протягом 60 календарних днів після закінчення звітного року (п.296.2 та п. 49.18.3. ПКУ).

Звіти за єдиним податком можуть подаватися на паперових носіях та в електронному вигляді. Обов'язок подання звітів виключно в електронному вигляді лежить тільки на великих і середніх підприємствах (обіг від 70 млн. грн на рік) (п. 49.4 ПКУ). Звіт потрібно відправити поштою не пізніше ніж за 5 днів до граничного терміну.

Способи подачі звітів по єдиному податку:

а) особисто підприємцем або довіреною особою;

б) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення (не пізніше ніж за 5 календарних днів до закінчення граничного строку подання звітів);

в) засобами електронного зв'язку в електронній формі

По єдиному соціальному внеску ЄСВ подається тільки річний звіт. (п. 2 розділу ІІІ Наказу Мінфіну № 435 від 14.04.2015)

Не подають звіти ФОП на єдиному податку, якщо вони є пенсіонерами за віком або інвалідами, або досягли віку, встановленого ст 26 Закону України «Про загальнообов'язкове пенсійне страхування», і отримують відповідно законом пенсію або соціальну допомогу. (п. 3 розділу ІІІ Порядку формування та подання звіту з ЄСВ. Наказ Міністерства фінансів №435 від 14.04.2015р.)

Форма і способи подачі звітів по ЄСВ:

1. В електронному вигляді, якщо ви маєте електронний підпис.

2. На паперових носіях, якщо у вас найманих працівників не більше п'яти. Звіт подається до податкової (до фіскальної) служби особисто підприємцем або за дорученням.

3. Якщо найманих працівників більше п'яти, то на паперовому носії та в електронному вигляді на флешці або CD / DVD. Звіт подається до податкової особисто підприємцем або за дорученням.

4. Відправляється поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення не пізніше ніж за 10 календарних днів до закінчення граничного строку подання звітів (п. 1 розділу ІІ Наказу Мінфіну № 435 від 14.04.2015)

Податкова звітність за формою 1-ДФ.

Якщо приватний підприємець (СПД, ПП, ФОП) здійснював оплату на користь іншої фізичної особи, в тому числі підприємця на єдиному податку, або виплачував зарплату найманим працівникам, то він зобов'язаний подати [Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку за формою 1 ДФ.](https://yrin.com/images/filless/edinyi_FOP/1_DF.DOC)

Розрахунок подається 1 раз в квартал. Терміни подачі звітності за формою 1-ДФ – 40 календарних днів після звітного кварталу.

Порядок заповнення податкової декларації платника єдиного податку подано в табл. 4.3; 4.4; 4.5

Таблиця 4.3 – Порядок заповнення податкової декларації платника єдиного податку третьої групи (юридичні особи)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Код | Показники | Сума доходу, що оподатковується за ставкою, грн., коп. |
| 3% | 5% |
|  | ІІ. Дохід, що підлягає оподаткуванню |  |  |
| 1 | Сума доходу за податковий (звітний) період |  |  |
| 5 | Загальна сума доходу за податковий (звітний) період  |  |  |
|  | ІІІ. Розрахунок податкових зобов’язань з єдиного податку |  |  |
| 6 | Сума єдиного податку |  |  |
| 8 | Загальна сума єдиного податку за податковий (звітний) період |  |  |
| 10 | Сума єдиного податку до сплати за податковий (звітний) квартал |  |  |

Таблиця 4.4 – Порядок заповнення податкової декларації платника єдиного податку четвертої групи

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | № | Розрахунок |
| 2 | Категорія земель |  |
| 3 | Площа земельної ділянки6 |  |
| 4 | Нормативна грошова оцінка одиниці площі земельної ділянки |  |
| 5 | Ставка податку  | (% до нормативної грошової оцінки земельної ділянки) |
| 6 | Річна сума податку | (к. 3 × к. 4 × к. 5 ÷100) |
| 7 | І квартал | к. 6 × 10 ÷ 100 ÷ (кількість календарних днів у кварталі) × (кількість календарних днів користування та/або володіння землею) |
| 8 | ІІ квартал |
| 9 | ІІІ квартал | к. 6 × 50 ÷ 100 ÷ (кількість календарних днів у кварталі) × (кількість календарних днів користування та/або володіння землею) |
| 10 | IV квартал | к. 6 × 30 ÷ 100 ÷ (кількість календарних днів у кварталі) × (кількість календарних днів користування та/або володіння землею) |
| При зміні протягом року об’єкта оподаткування, нормативної грошової оцінки земельної ділянки, ставок податку показники в колонках 7-10 заповнюються (із застосуванням формул за відповідними колонками) з дня календарного місяця, у якому починають, та/або до дня календарного місяця, у якому припиняють діяти вказані зміни. |

Таблиця 4.5 – Терміни подання та сплати єдиного податку

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Групи платників єдиного податку | Податковий (звітний) період | Термін подачі звітності | Термін подачі звітностіТермін сплати |
| 1 група | Календарний рік | Протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року). | Авансовим внеском не пізніше 20числа (включно) поточного місяця. Можна сплатити ЄП за весь податковий (звітний) період (квартал, рік), але не більш як до кінця поточного звітного року. Платники, які не використовують працю найманих осіб, звільняються від сплати ЄП протягом 1 календ. місяця на рік на час відпустки, а також за період хвороби, підтвердженої копією листка (листків) непрацездатності, якщо вона триває понад 30 календарних днів. |
| 2 група |
| 3 група | Календарний квартал | Протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу. | Протягом 10 календарних днів після граничного строку подання податкової декларації за податковий (звітний) квартал. |

Продовження таблиці 4.5

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Групи платників єдиного податку | Податковий (звітний) період | Термін подачі звітності | Термін подачі звітностіТермін сплати |
| 4 група | Календарний рік | Самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і подають декларацію не пізніше 20 лютого поточного року  | Щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, у розмірах:* у I кварталі — 10 %;
* у II кварталі — 10 %;
* у III кварталі — 50 %;
* у IV кварталі — 30 %
 |

**Тема 5. Податковий облік та звітність з податку на додану вартість**

План

5.1. Податок на додану вартість.

5.2. Облік податку на додану вартість.

5.3. Складові та порядок подання декларації з податку на додану вартість.

**4.1 Поняття податку на додану вартість.**

Податок на додану вартість – непрямий податок, який визначається як різниця між податковим зобов’язанням та податковим кредитом.

Податковий кредит – сума ПДВ у вартості придбання матеріалів, основних засобів, нематеріальних активів (товарів, робіт, послуг), на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов’язання звітного (податкового) періоду.

Податкове зобов’язання – сума ПДВ у вартості реалізованої готової продукції (товарів, робіт, послуг), яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити.

База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається, виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, але не нижче звичайних цін, з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім збору на пенсійне страхування з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, ПДВ та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів) (п. 188.1 ПКУ).

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг. До складу договірної (контрактної) вартості не включаються суми неустойки (штрафів та/або пені), 3% річних та інфляційні, що отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань.

До бази оподаткування включаються вартість товарів/послуг, які постачаються (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або суми відшкодування орендодавцю - бюджетній установі витрат на утримання наданого в оренду нерухомого майна, на комунальні послуги та на енергоносії), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо отримувачем товарів/послуг, поставлених таким платником податку.

Право на віднесення сум податку до податкового кредиту виникає у разі здійснення операцій з:

а) придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг;

б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України (у тому числі у зв’язку з придбанням та/або ввезенням таких активів як внесок до статутного фонду та/або при передачі таких активів на баланс платника податку, уповноваженого вести облік результатів спільної діяльності);

в) отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;

г) ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу (п. 198.1 ПКУ).

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

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

– дата отримання платником податку товарів/послуг, що підтверджено податковою накладною (п. 198.2 ПКУ).

Датою виникнення податкових зобо вязань з постачання товарів/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/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої – дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку

– дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку (п. 187.1 ПКУ).

За операціями з виконання підрядних будівельних робіт суб'єкти підприємницької діяльності можуть застосовувати касовий метод податкового обліку відповідно до підпункту14.1.266 ПКУ.

Податкове зобов’язання = Вартість до реалізації × 20 ÷ 100

Податковий кредит = Вартість придбання з ПДВ × 20 ÷ 120

ПДВ до сплати = Податкове зобов’язання – Податковий кредит

Ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах: 20 %, 0 %, 7 % (по операціях з: постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, а також медичних виробів; постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання) (п. 193.1 ПКУ).

Операції, крім операцій, що не є об’єктом оподаткування, звільнених від оподаткування, та операцій, до яких застосовується нульова ставка та 7%, оподатковуються за ставкою, яка є основною. Податок становить 20% та 7% бази оподаткування та додається до ціни товарів/послуг (п. 194.1 ПКУ).

За нульовою ставкою оподатковуються операції з (п. 195.1 ПКУ):

– вивезення товарів за межі митної території України:

а) у митному режимі експорту;

б) у митному режимі реекспорту, якщо товари поміщені у такий режим;

в) у митному режимі безмитної торгівлі;

г) у митному режимі вільної митної зони (ст. 291.5 ПКУ).

**4.2. Облік податку на додану вартість.**

В бухгалтерському обліку податки відображаються згідно інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства з податку на додану вартість. За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» має такі субрахунки:

641 «Розрахунки за податками»;

643 «Податкові зобов’язання»;

644 «Податковий кредит».

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податок на додану вартість).

На субрахунку 643 «Податкові зобов’язання» ведеться облік суми податку на додану вартість, яка визначена, виходячи із суми одержаних авансів (попередньої оплати) за готову продукцію, товари, інші матеріальні цінності та нематеріальні активи, роботи, послуги, що підлягають відвантаженню (виконанню).

На субрахунку 644 «Податковий кредит» ведеться облік суми податку на додану вартість, на яку підприємство набуло право зменшити податкове зобов’язання. Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх видами.

В податковому обліку нарахування та сплата ПДВ не відображається.

Відображення обліку податкового кредиту з ПДВ наведено у табл. 5.1.

Таблиця 5.1 – Облік податкового кредиту з ПДВ

| Зміст операцій | Бухгалтерський облік | Податковий облік | Рядок в Декла-рації |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Доход | Витрати |
| **1 подія – надходження матеріалів****2 подія – оплата постачальникам**  |  |  |  |  |  |
| Оприбутковано матеріали від постачальника | 201 | 631 | - | - |  |
| Відображено суму ПДВ (податковий кредит) згідно з податковою накладною | 641 | 631 | - | - | 10.1, 17 |
| Здійснено оплату постачальникам за отримані матеріали  | 631 | 311 | - | - |  |
| **1 подія – попередня оплата постачальникам****2 подія – надходження матеріалів** |  |  |  |  |  |
| Перераховано аванс постачальникам за матеріали  | 371 | 311 | - | - |  |
| Відображено суму ПДВ (податковий кредит) при сплаті авансу | 641 | 644 | - | - |  |
| Оприбутковано матеріали від постачальника | 201 | 631 | - | - |  |
| Відображено суму ПДВ (податковий кредит) при одержанні товарів згідно з отриманою податковою накладною  | 644 | 631 | - | - | 10.1, 17 |
| Залік заборгованості | 631 | 371 | - | - |  |

Відображення обліку податкового зобов’язання з ПДВ наведено у табл. 5.2.

Таблиця 5.2 – Облік податкового зобов’язання з ПДВ

| Зміст операцій | Бухгалтерський облік | Податковий облік | Рядок в Декла-рації |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Доход | Витрати |
| **1 подія – відвантаження продукції****2 подія – оплата від покупців** |  |  |  |  |  |
| Відвантажена готова продукція покупцям та відображено дохід від реалізації | 361 | 701 | на сумубез ПДВ |  |  |
| Відображено суму ПДВ (податкове зобов’язання) згідно з податковою накладною | 701 | 641 |  |  | 1, 9 |
| Отримано оплату від покупців за готову продукцію | 311 | 361 |  |  |  |
| **1 подія – попередня оплата від покупців** **2 подія – відвантаження продукції**  |  |  |  |  |  |
| Отримано аванс від покупців за готову продукцію | 311 | 681 |  |  |  |
| Відображено суму ПДВ (податкове зобов’язання) при сплаті авансу | 643 | 641 |  |  |  |
| Відвантажена готова продукція покупцям та відображено дохід від реалізації | 361 | 701 | на сумубез ПДВ |  | 1, 9 |
| Відображено суму ПДВ (податкове зобов’язання) при одержані товарів згідно з отриманою податковою накладною | 701 | 643 |  |  |  |
| Залік заборгованості | 681 | 361 |  |  |  |
| **Перераховано ПДВ у бюджет** (ПЗ-ПК) | 641 | 311 |  |  |  |

**5.3 Складові та порядок подання декларації з податку на додану вартість.**

Форма Декларації з податку на додану вартість встановлена наказом Міністерства фінансів України «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» від 28.01.2016 р. №21.

Форма податкової накладної встановлена наказом Міністерства фінансів від 22.09.2014 р. №957 «Про затвердження Форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної»**.**

**Порядок заповнення податкової накладної**

Податкову накладну складає особа, яка зареєстрована як платник податку у контролюючому органі та якій присвоєно індивідуальний податковий номер платника податку на додану вартість.

Суб’єкти підприємницької діяльності, що перейшли на спрощену систему оподаткування, яка не передбачає сплати податку на додану вартість або передбачає його нарахування за іншими ставками втрачають право на складання податкової накладної.

Податкова накладна складається у день виникнення податкових зобов’язань продавця. Порядок заповнення податкової накладної наведено у табл. 5.3.

Таблиця 5.3 – Порядок заповнення податкової накладної

| Показник | Зміст |
| --- | --- |
| Дата складання податкової накладної | заповнюється цифрами у такій послідовності: день місяця (дві цифри), місяць (дві цифри), рік (чотири цифри). При цьому крапки, коми та інші розділові знаки в даті складання податкової накладної не проставляються |
| Порядковий номер податкової накладної | складається з трьох частин: 1) (до знаків дробу) проставляється порядковий номер; 2) (між знаками дробу) проставляється код виду діяльності, що передбачає спеціальний режим оподаткування; 3) (після знаків дробу) проставляється числовий номер філії чи структурного підрозділу |
| Місце знаходження | (податкова адреса) продавця та місцезнаходження (податкова адреса) покупця |
| Вид цивiльно-правового договору | зазначається вид цивільно-правового договору згідно з видом договірних зобов’язань |
| Розділ I | дані у розрізі номенклатури постачання товарів/послуг |
| графа 2 | дата виникнення податкового зобов’язання у продавця, тобто здійснення будь-якої з подій, що сталася раніше |
| графа 3 | номенклатура товарів/послуг продавця |

Продовження таблиці 4.3

|  |  |
| --- | --- |
| Показник | Зміст |
| графа 4 | код товару згідно з УКТ ЗЕД. Заповнюється у разі постачання підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України, на всіх етапах постачання таких товарів |
| графа 5 | одиниця виміру товарів/послуг – грн, шт., кг, м, см, м куб., см куб., л, послуга тощо |
| графа 6 | кількість (об'єм, обсяг) постачання товарів/послуг |
| графа 7 | ціна постачання одиниці товару/послуги без урахування податку на додану вартість |
| графа 8 | база оподаткування товарів/послуг, які підлягають оподаткуванню податком на додану вартість за основною ставкою |
| графа 9 | база оподаткування при здійсненні операцій на митній території України з постачання товарів/послуг, які підлягають оподаткуванню податком на додану вартість за нульовою ставкою  |
| графа 10 | база оподаткування при здійсненні експортних операцій, які підлягають оподаткуванню податком на додану вартість за нульовою ставкою (пп. 195.1.1 п. 195.1 ст. 195 роз. V ПКУ) |
| графа 11 | база оподаткування товарів/послуг, які звільнені від оподаткування відповідно до ст. 197 роз. V та підроз. 2 роз. ХХ ПКУ |
| графа 12 | загальна сума коштів, що підлягає сплаті |

Усі примірники податкової накладної підписуються особою, уповноваженою платником податку здійснювати постачання товарів/послуг, та скріплюються печаткою такого платника податку – продавця. Податкова накладна не підписується покупцем товарів/послуг i не скріплюється його печаткою. Для скріплення податкових накладних може бути виготовлена окрема печатка «Для податкових накладних». Податкова накладна складається у двох примірниках.

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

Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту (п. 201.10. ПКУ).

Податкова накладна та/або розрахунок коригування до неї, складені та зареєстровані після 1 липня 2017 року в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг достатньою підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту, та не потребує будь-якого іншого додаткового підтвердження.

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

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

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

До податкової звітності з податку на додану вартість належать:

– податкова декларація з податку на додану вартість;

– уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок;

– розрахунок податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України.

Податкова звітність подається до органу державної податкової служби особою, яка зареєстрована платником податку на додану вартість.

Звітний (податковий) період – календарний: місяць або квартал.

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.

Якщо звітний (податковий) період дорівнює календарному кварталу, декларація подається до контролюючого органу, в якому перебуває на обліку платник податку, 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 для подання податкової декларації.

Податкова звітність з податку на додану вартість подається в електронній формі всіма платниками цього податку з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

У разі припинення договору про визнання електронних документів з підстав, визначених законом, платник податків має право до складання нового договору подавати податкову звітність до контролюючого органу, в якому він перебуває на обліку як платник податку, в один із таких способів:

1) особисто платником податку або уповноваженою на це особою;

2) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення.

Платник податку зобов'язаний здійснити відправлення податкової звітності на адресу відповідного контролюючого органу:

при поданні податкової звітності в електронній формі – не пізніше закінчення останньої години дня, в якому спливає граничний строк подання податкової декларації;

у разі надсилання декларації поштою платник податку зобов'язаний здійснити таке відправлення на адресу відповідного контролюючого органу не пізніше ніж за п’ять днів до закінчення граничного строку подання податкової декларації.

Усі показники у податковій звітності проставляються у гривнях без копійок з відповідним округленням за загальновстановленими правилами.

У колонці А в усіх необхідних випадках проставляються обсяги постачання (придбання) без урахування податку на додану вартість, сума податку вказується у колонці Б.

Платник податку самостійно обчислює суму податкового зобов'язання, яку зазначає в податковій звітності. Дані, наведені в податковій звітності, мають відповідати даним бухгалтерського та податкового обліку платника.

У рядках податкової звітності, що не заповнюються, нулі, прочерки та інші знаки чи символи не проставляються.

 Податкова звітність повинна бути підписана:

1) керівником платника податку або уповноваженою особою, а також особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації до контролюючого органу. У разі ведення бухгалтерського обліку і подання податкової декларації безпосередньо керівником платника податку така податкова декларація підписується таким керівником;

2) фізичною особою – платником податку або його законним представником;

3) особою, відповідальною за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації згідно з договором про спільну діяльність або з договором про управління майном;

4) особою, відповідальною за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації інвестора (оператора), який веде окремий податковий облік, пов’язаний із виконанням угоди про розподіл продукції.

Подання податкової звітності засобами електронного зв'язку в електронній формі здійснюється відповідно до порядку підготовки і подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку.

Декларація подається платником за звітний період, в якому виникають об’єкти оподаткування, або у разі наявності показників, які підлягають декларуванню, відповідно до вимог ПКУ.

У складі декларації подаються передбачені цим Порядком додатки (у разі заповнення даних у відповідних рядках декларації).

Розрахунок податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, які постачаються нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими платниками податків, на митній території України, подається отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник податку на додану вартість, у разі наявності таких операцій.

[Повідомлення про делегування філіям (структурним підрозділам) права складання податкових накладних та розрахунків коригування](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#n267) (додаток 2) подається платниками у разі наявності у них філій (структурних підрозділів) разом з декларацією за перший звітний (податковий) період року і надалі разом з декларацією за той звітний (податковий) період, у якому відбулися зміни у переліку філій (структурних підрозділів).

[Заява про відмову/зупинення використання пільги, передбаченої пунктом 45 підрозділу 2 розділу ХХ Податкового кодексу України](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#n269) (додаток 3) подається платниками, які виявили бажання відмовитись/зупинити використання пільги, передбаченої пунктом 45 підрозділу 2 розділу XX Кодексу. У заяві зазначається звітний (податковий) період, з якого платник податку не передбачає використання податкової пільги, але не раніше звітного (податкового) періоду, що настає за звітним (податковим) періодом, в якому подано заяву.

 Додатками до декларації є:

1) розрахунок коригування сум податку на додану вартість (Д1) ([додаток 1](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#n21));

2) довідка про суму від'ємного значення звітного (податкового) періоду, яка зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду (Д2) ([додаток 2](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#n21));

3) розрахунок суми бюджетного відшкодування (Д3) ([додаток 3](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#n21));

4) заяви про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунку у системі електронного адміністрування податку на додану вартість та/або врахування реєстраційної суми платника податку, що реорганізується, в обрахунку реєстраційної суми правонаступника (Д4) ([додаток 4](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#n21));

5) розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів (Д5) ([додаток 5](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#n21));

6) розрахунок сум податку на додану вартість, не сплачених суб’єктом господарювання до бюджету у зв’язку з отриманням податкових пільг, та/або показників, відповідно до яких підприємства (організації) належать до підприємства (організації) осіб з інвалідністю (Д6) ([додаток 6](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#n21));

7) розрахунок (перерахунок) частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях (Д7) ([додаток 7](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#n21));

8) заява про допущення продавцем товарів/послуг помилок при зазначенні обов’язкових реквізитів податкової накладної та/або порушення продавцем/покупцем граничних термінів реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних податкової накладної та/або розрахунку коригування (Д8) ([додаток 8](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#n21));

9) розрахунок податкових зобов’язань за операціями, визначеними в [статті 16**-1**](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1877-15) Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України», та питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів (ДС9) ([додаток 9](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16#n21)).

Додатки додаються до декларацій за наявності подій, які підлягають відображенню у таких додатках.

**Тема 6. Податковий облік та звітність з акцизного податку**

План

6.1 Податковий облік акцизного податку.

6.2 Складові та порядок подання розрахунку з акцизного податку.

**6.1 Податковий облік акцизного податку.**

*Акцизний податок* – непрямий податок на споживання окремих видів підакцизних товарів (продукції), що включається до ціни таких товарів (продукції).

До підакцизних товарів належать:

спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;

тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;

нафтопродукти, скраплений газ, речовини, що використовуються як компоненти моторних палив, паливо моторне альтернативне;

автомобілі легкові, кузови до них, причепи, напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;

електрична енергія.

В бухгалтерському обліку податки відображаються згідно з Інструкцією про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов’язань і господарських операцій підприємств і організацій.

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за усіма видами платежів до бюджету. За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік акцизного податку, який нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства. Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх видами.

У податковому обліку нарахування та сплата акцизного податку не відображається. Облік нарахування та сплати акцизного податку наведені у таблиці 6.1.

Таблиця 6.1 – Облік нарахування та сплати акцизного податку

| Зміст операцій | Бухгалтерський облік | Податковий облік | Рядок в Декларації |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Доход | Витрати |
| **Акцизний податок**, якщо підприємство платник податку |  |  |  |  |  |
| Нараховано суму акцизного податку на реалізовану продукцію (товар) | 701(702) | 641 | - | - | А15,Б12, В13, Г11 |
| Нараховано акцизний податок щодо імпортного постачання товарів шляхом включення до первісної вартості | 281 | 641 | - | - | А15,Б12, В13, Г11 |
| Перераховано суму акцизного податку до бюджету | 641 | 311 | - | - |  |

**6.2 Складові та порядок подання розрахунку з акцизного податку.**

Форма розрахунку з акцизного податку затверджена наказом [Мінфіну від 23.01.2015 р. №14 (у редакції наказу Мінфіну від 26.09.2016 р. №841, зі змінами внесеними наказами Мінфіну №451 від 24.04.2017, №189 від 08.05.2019)](https://docs.dtkt.ua/doc/z0774-19?_ga=2.214198935.1866359399.1600690850-574608008.1590941979).

**Порядок заповнення Декларації**

Платник податків самостійно обчислює суму податкового зобов'язання та/або пені, яку зазначає у Декларації, що подається до контролюючого органу у строки, встановлені Кодексом.

***Розділ А «Податкові зобов'язання із спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива та продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше»***

Декларації заповнюється платниками акцизного податку із спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива та продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше в такому порядку:

1) у першій графі рядків А1 - А10 зазначаються коди розділу та операцій із спиртом етиловим та іншими спиртовими дистилятами, алкогольними напоями, пивом та продуктами із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше, оподаткування яких передбачено розділом VI Кодексу;

2) у другій графі рядків А1 - А10 зазначається перелік операцій із виробленими на території України спиртом етиловим та іншими спиртовими дистилятами, алкогольними напоями та пивом, із ввезеними на митну територію України алкогольними напоями, маркованими марками акцизного податку;

3) у третій графі рядків А1 - А9, А10.1, А10.2 зазначаються коди показників додатків до Декларації, що використовуються для обчислення сум акцизного податку із спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв та пива, та номери колонок додатків, дані яких вносяться до четвертої графи цього розділу;

4) у четвертій графі рядків А1 - А10 зазначаються суми акцизного податку, обчислені згідно з додатками 1, 3 до Декларації, які проставляються відповідно до номерів граф додатків.

Суми акцизного податку, що зазначаються у четвертій графі рядків А1 - А10, обчислюються за формами згідно з додатками 1, 3 до Декларації, які заповнюються та надаються із зазначенням у верхньому лівому куті додатків коду операції та рядка, що визначені у першій колонці розділу А;

5) у рядках А11, А12 зазначаються суми коригування податкових зобов'язань зі спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв та пива, розмір яких обчислюється за формами згідно з додатками 1, 3 до Декларації:

у рядках А11.1, А12.1 відображається зменшення суми податку на суму, обчислену з повернених спирту етилового та інших спиртових дистилятів, алкогольних напоїв та пива платнику, що раніше були реалізовані або ввезені платником, як це передбачено пунктом 217.5 статті 217 та пунктом 218.4 статті 218 розділу VI Кодексу;

у рядках А11.2, А12.2 відображається зменшення суми податку в інших випадках (передбачається коригування податкового зобов'язання на суму втрачених товарів (продукції), з яких не виникає податкове зобов'язання за обставин, перелічених у пункті 216.3 статті 216 розділу VI Кодексу);

6) у рядку за кодом операції А13 проставляється сума акцизного податку, обчислена за формою згідно з додатком 12 до Декларації;

7) у рядку А14 проставляється сума пільг з операцій, що звільняються від оподаткування згідно з переліком таких операцій, зазначеним у пункті 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу. Нарахування такої суми акцизного податку здійснюється за формами згідно з додатками 1, 4 до Декларації;

8) у рядку А15 виробником спирту етилового сума пільг за наданими йому податковими векселями або за сумами акцизного податку, сплаченими виробником алкогольних напоїв грошовими коштами до отримання спирту етилового, призначеного для переробки на продукцію, визначену в статті 225, пункті 229.1 статті 229 розділу VI Кодексу, проставляється за формами згідно з додатками 1, 4 до Декларації;

9) у рядку А16 зазначається сума податкових зобов'язань з вироблених підакцизних товарів, що визначається як сума рядків А1 - А9 та А 10.1, А13, за вирахуванням рядків А3, А11. У рядках А16.1 - А16.5 зазначаються суми податкового зобов'язання відповідно до кодів бюджетної класифікації окремо зі спирту етилового, лікеро-горілчаної продукції, виноробної продукції, інших спиртових дистилятів, продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше (окремо з алкогольної продукції, з якої акцизний податок сплачується при придбанні акцизних марок, та за звітний місячний період), пива, вироблених на території України, виходячи з розрахунків за формами згідно з додатками 1, 3 до Декларації, за тими операціями, які здійснює платник;

10) у рядку А17 зазначається сума податкових зобов'язань із ввезених підакцизних товарів, що визначається як сума рядків А3, А10.2, за вирахуванням рядка А12. У рядках А17.1, А17.2, А17.3 зазначаються суми податкового зобов'язання відповідно до кодів бюджетної класифікації окремо з лікеро-горілчаної продукції, виноробної продукції, інших спиртових дистилятів, продуктів із вмістом спирту етилового 8,5 відсотка об'ємних одиниць та більше, пива, ввезених на митну територію України, виходячи з розрахунків за формами згідно з додатками 1, 3 до Декларації, за тими операціями, які здійснює платник.

***Розділ Б «Податкові зобов'язання з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну (в тому числі тютюнової сировини, тютюнових відходів)»*** заповнюється платниками акцизного податку з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну (в тому числі тютюнової сировини, тютюнових відходів) в такому порядку:

1) у першій графі рядків Б1 - Б8 зазначаються коди розділу та операцій з тютюновими виробами, тютюном та промисловими замінниками тютюну, тютюновою сировиною, тютюновими відходами, оподаткування яких передбачено розділом VI Кодексу;

2) у другій графі рядків Б1 - Б8 зазначається перелік операцій з тютюновими виробами, тютюном та промисловими замінниками тютюну, тютюновою сировиною, тютюновими відходами, в результаті яких у платника виникає податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку;

3) у третій графі рядків Б1 - Б7, Б8.1, Б8.2 зазначаються коди показників додатків, що використовуються для обчислення сум акцизного податку з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, тютюнової сировини, тютюнових відходів, та номери колонок додатків, дані яких вносяться до Декларації;

4) у четвертій графі рядків Б1 - Б8 зазначаються суми акцизного податку з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, тютюнової сировини, тютюнових відходів, обчислені за формами згідно з додатками 1, 2, 5 до Декларації.

При цьому у рядку Б8 сума акцизного податку з обсягів підакцизних товарів, для маркування яких придбавалися марки акцизного податку, які були отримані та втрачені платником податку, зазначаються окремо обсяги вироблених товарів (продукції) - рядок Б8.1 та обсяги імпортованих товарів (продукції) - рядок Б8.2.

Суми акцизного податку у четвертій графі рядків Б1 - Б8 обчислюються за формами згідно з додатками 1, 2, 5 до Декларації, які заповнюються та надаються із зазначенням у верхньому лівому куті додатків коду операції та рядка, визначених у першій колонці розділу Б;

5) у рядках Б9, Б10 зазначаються суми зменшення (коригування) податкових зобов'язань, розмір яких також обчислюється за формами згідно з додатками 1, 2 до Декларації:

у рядках Б9.1, Б10.1 відображається зменшення (коригування) суми податку на суму, обчислену з повернених тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, тютюнової сировини, тютюнових відходів платнику податку, що раніше були відповідно реалізовані або ввезені платником, як це передбачено пунктом 217.5 статті 217 та пунктом 218.4 статті 218 розділу VI Кодексу;

у рядках Б9.2, Б10.2 відображаються інші випадки коригування (зменшення (коригування) податкового зобов'язання на суму втрачених товарів (продукції), з яких не виникає податкове зобов'язання за обставин, перелічених у пункті 216.3 статті 216 розділу VI Кодексу);

6) у рядку Б11 проставляється сума пільг з операцій, що звільняються від оподаткування згідно з переліком таких операцій, зазначеним у пункті 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу. Нарахування такої суми акцизного податку здійснюється за формами згідно з додатками 1, 2, 4 до Декларації;

7) у рядку Б12 зазначається сума податкових зобов'язань, нарахованих з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну, тютюнової сировини, тютюнових відходів, що визначається як сума рядків Б1 - Б7 та Б8.1, за вирахуванням рядків Б2, Б9;

8) у рядку Б13 зазначається сума податкових зобов'язань, нарахованих з тютюнових виробів, тютюну та промислових замінників тютюну (в тому числі тютюнової сировини, тютюнових відходів), що визначається як сума рядків Б2, Б8.2, за вирахуванням рядка Б10.

Сума акцизного податку за адвалорною ставкою визначається як різниця між загальною сумою податкового зобов'язання (графа 17 додатка 2 до Декларації) та сумою акцизного податку за специфічною ставкою (графа 13 додатка 2 до Декларації).

***Розділ В "Податкові зобов'язання з реалізації пального"*** заповнюється платниками акцизного податку, визначеними підпунктами 212.1.1, 212.1.15 пункту 212.1 статті 212 розділу VI Кодексу, які здійснюють реалізацію пального у розумінні абзацу другого підпункту 14.1.212 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу (поняття пального визначено підпунктом 14.1.1411 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу), у такому порядку:

1) у першій графі рядків В1 - В10.1 зазначаються коди розділу та операцій з підакцизними товарами (продукцією), оподаткування яких передбачено розділом VI Кодексу;

(підпункт 1 пункту 5 розділу ІV із змінами, внесеними згідно з
наказом Міністерства фінансів України від 08.05.2019 р. N 189)

2) у другій графі рядків В1 - В10.1 зазначається перелік операцій з підакцизними товарами (продукцією), у результаті яких виникає податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку;

3) у третій графі рядків В1 - В10.1 зазначаються коди показників додатків до Декларації, що використовуються для обчислення сум акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), та номери колонок додатків, дані яких вносяться до Декларації;

4) у четвертій графі рядків В1 - В10.1 зазначаються суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), обчислені за формами згідно з додатками 1, 11 до Декларації.

Суми акцизного податку у четвертій графі рядків В1 - В10.1 (крім В2) обчислюються за формою згідно з додатком 1 до Декларації, яка заповнюється та надається із зазначенням у верхньому лівому куті додатка коду операції та рядка, визначених у першій графі розділу В.

Сума акцизного податку у четвертій колонці рядка В2 обчислюється за формою згідно з додатком 11 до Декларації;

5) у рядку В11 зазначаються суми зменшення (коригування) податку, які обчислюються також за формою згідно з додатком 1 до Декларації:

у рядку В11.1 зазначається зменшення (коригування) суми податку на суму, обчислену з повернених підакцизних товарів (продукції) платнику, що раніше були реалізовані, як це передбачено пунктом 217.5 статті 217 розділу VI Кодексу;

у рядку В11.2 зазначається зменшення (коригування) суми податку на суму акцизного податку, сплаченого із підакцизної сировини, яка використана при виробництві пального, згідно з пунктом 217.6 статті 217 розділу VI Кодексу. Для кожного випадку виготовлення пального із використанням підакцизної сировини подається окремий розрахунок згідно з додатком 1 до Декларації;

у рядку В11.3 зазначаються суми зменшення податку в інших випадках (коригування податкового зобов'язання на суму втрачених товарів (продукції), з яких не виникає податкове зобов'язання за обставин, перелічених у пункті 216.3 статті 216 розділу VI Кодексу);

6) у рядку В13 проставляється сума пільг з операцій, що звільняються від оподаткування згідно з переліком таких операцій, зазначеним у пункті 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу. Нарахування такої суми акцизного податку здійснюється за формою згідно з додатком 4 до Декларації;

7) у рядку В14 проставляється сума пільг за податковими векселями, виданими при отриманні нафтопродуктів за нульовою ставкою для виробництва етилену згідно з пунктом 229.2 статті 229 розділу VI Кодексу;

8) у рядку В15 проставляється сума пільг за податковими векселями, виданими для отримання нафтопродуктів як сировини для виробництва у хімічній промисловості за нульовою ставкою згідно з пунктом 229.4 статті 229 розділу VI Кодексу, за даними колонки 11 додатка 4 до Декларації;

9) у рядку В16 проставляється сума пільг за податковими векселями, виданими для отримання речовин, що використовуються як компоненти моторних палив, які отримані як сировина для виробництва у хімічній промисловості, за нульовою ставкою згідно з пунктом 229.6 статті 229 розділу VI Кодексу, за даними колонки 11 додатка 4 до Декларації;

10) у рядку В17 проставляється сума пільг з операцій, визначених пунктами 213.2, 213.3 статті 213 та статтею 229 розділу VI Кодексу, застосування яких зупинено відповідно до підпункту 38.5 пункту 38 підрозділу 10 розділу XX Кодексу;

11) у рядку В18 зазначається сума податкових зобов'язань за цим розділом, що визначається як сума рядків В1 - В10.1 та В17, за вирахуванням рядка В11.

***Розділ Г «Податкові зобов'язання з автомобілів легкових, кузовів до них, причепів та напівпричепів, мотоциклів (включаючи мопеди), велосипедів з допоміжним мотором, з колясками або без них, моторних транспортних засобів, призначених для перевезення 10 осіб і більше, моторних транспортних засобів для перевезення вантажів»***заповнюється у такому порядку:

1) у першій графі рядків Г1 - Г7 зазначаються коди розділу та операцій з підакцизними товарами (продукцією), оподаткування яких передбачено розділом VI Кодексу;

2) у другій графі рядків Г1 - Г7 зазначається перелік операцій з підакцизними товарами (продукцією), у результаті яких виникає податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку;

3) у третій графі рядків Г1 - Г7 зазначаються коди показника додатків до Декларації, що використовуються для обчислення сум акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), та номери колонок додатків, дані яких вносяться до Декларації;

4) у четвертій графі рядків Г1 - Г7 зазначаються суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), обчислені за формою згідно з додатком 1 до Декларації.

Суми акцизного податку у четвертій графі рядків Г1 - Г7 обчислюються за формою згідно з додатком 1 до Декларації, яка заповнюється та надається із зазначенням у верхньому лівому куті додатка коду операції та рядка, визначених у першій колонці розділу Г;

5) у рядку Г8 зазначаються суми зменшення податкового зобов'язання з підакцизних товарів (продукції), обчислені за формою згідно з додатком 1 до Декларації:

зменшення суми податку на суму, обчислену з повернених підакцизних товарів (продукції) платнику податку, що раніше були реалізовані або ввезені платником, як це передбачено пунктом 217.5 статті 217 розділу VI Кодексу;

(абзац другий підпункту 5 пункту 6 розділу IV із змінами, внесеними
згідно з наказом Міністерства фінансів України від 08.05.2019 р. N 189)

зменшення суми податку (в інших випадках коригування податкового зобов'язання на суму втрачених товарів (продукції), з яких не виникає податкове зобов'язання за обставин, перелічених у пункті 216.3 статті 216 розділу VI Кодексу);

6) у рядку Г10 проставляється сума пільг з операцій, що звільняються від оподаткування згідно з переліком таких операцій, зазначеним у пункті 213.3 статті 213 розділу VI Кодексу. Нарахування суми пільг з акцизного податку здійснюється за формами згідно з додатками 1, 4 до Декларації;

7) у рядку Г11 зазначається сума податкових зобов'язань (сума показників рядків Г1 - Г7, за вирахуванням значення рядка Г8).

У рядках Г11.1 - Г11.7 проставляються суми податкового зобов'язання відповідно до кодів бюджетної класифікації, обчислені окремо з моторних транспортних засобів, призначених для перевезення 10 осіб і більше, включаючи водія (крім моторних транспортних засобів, зазначених у товарній позиції 8702 90 90 згідно з УКТ ЗЕД); автомобілів легкових та інших моторних транспортних засобів, призначених головним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів, зазначених у товарній позиції 8702 згідно з УКТ ЗЕД), включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони, гоночні автомобілі; моторних транспортних засобів для перевезення вантажів; кузовів для автомобілів, зазначених у товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД; мотоциклів (включаючи мопеди) та велосипедів з допоміжним мотором, з колясками або без них; причепів та напівпричепів для тимчасового проживання у кемпінгах типу причіпних будиночків; автомобілів, які в установленому законодавством порядку подаються до органів внутрішніх справ України для реєстрації або перереєстрації у зв’язку зі зміною моделі транспортного засобу, яка до переобладнання під час ввезення відповідала товарній позиції 8704 згідно з УКТ ЗЕД, а після переобладнання відповідає товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД.

***Розділ Д «Податкові зобов'язання з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів»*** заповнюється в такому порядку:

1) у рядках Д1.1 - Д1.n у першій графі зазначаються коди розділу та операцій з роздрібної торгівлі підакцизними товарами, оподаткування яких передбачено розділом VI Кодексу.

Коефіцієнт n - кількість рядків розділу Д, що має дорівнювати кількості додатків, поданих до Декларації. Наприклад, якщо додатків 5, n = 5, тобто останній рядок буде Д1.5;

2) у рядках Д1.1 - Д1.n у другій графі зазначається код КОАТУУ відповідного місця здійснення роздрібної торгівлі підакцизними товарами;

3) у рядках Д1.1 - Д1.n у третій графі зазначається код показника додатка, що використовується для обчислення суми акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів;

4) у рядках Д1.1 - Д1.n у четвертій графі зазначаються податкові зобов'язання з акцизного податку з роздрібної торгівлі підакцизними товарами, розраховані окремо за кожним кодом за КОАТУУ, обчислені за формою згідно з додатком 6 до Декларації.

***Розділ Е "Податкові зобов'язання з оптового постачання електричної енергії та з виробництва електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії" заповнюється у такому порядку:***

1) у рядку Е1 у першій графі зазначаються коди розділу та операцій з оптового постачання електричної енергії та з виробництва електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії, оподаткування яких передбачено розділом VI Кодексу;

2) у рядку Е1 у другій графі зазначається перелік операцій з оптового постачання електричної енергії та з виробництва електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії, в результаті яких у платника виникає податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку;

3) у рядку Е1 у третій графі зазначаються коди показників додатків, що використовуються для обчислення суми податкових пільг з оптового постачання електричної енергії та з реалізації електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії, дані яких вносяться до Декларації;

4) у рядках Е1, Е1.1 та Е1.2 у четвертій графі зазначаються суми податкового зобов'язання з акцизного податку з реалізації електричної енергії, розраховані окремо з реалізованої електричної енергії для оптового постачальника електричної енергії (Е2.1) та поза оптовим ринком електричної енергії (Е2.1) за формою згідно з додатком 7 до Декларації.

***Додатки до Декларації***

1. Додаток 1 «Розрахунок суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції) (крім транспортних засобів), на які встановлено специфічні ставки акцизного податку (крім операцій, визначених підпунктами 213.1.9, 213.1.11, 213.1.12 пункту 213.1 статті 213 розділу VI Кодексу)» заповнюють тільки виробники.

2. Додаток 11 «Розрахунок суми акцизного податку з реалізації пального згідно із підпунктом 213.1.12 пункту 213.1 статті 213 розділу VI Кодексу» заповнюють усі платники акцизного податку з реалізації пального (в тому числі виробники).

3. Додаток 12 «Розрахунок суми акцизного податку з реалізації спирту етилового згідно із підпунктом 213.1.12 пункту 213.1 статті 213 розділу VI Кодексу» заповнюють усі платники акцизного податку з реалізації спирту етилового (в тому числі виробники).

4. Додаток 13 «Розрахунок суми акцизного податку з транспортних засобів, що оподатковуються згідно із підпунктами 215.3.5, 215.3.51, 215.3.52, 215.3.6, 215.3.7, 215.3.8 пункту 215.3 статті 215 розділу VI Кодексу»

5. Додаток 2 «Розрахунок суми акцизного податку з тютюнових виробів, на які встановлено специфічні та адвалорні ставки акцизного податку одночасно»

6. Додаток 3 «Розрахунок суми акцизного податку з алкогольних напоїв (стаття 225 розділу VI Кодексу)».

7. Додаток 4 «Обороти, що звільняються від оподаткування, оподатковуються за нульовою ставкою».

8. Додаток 5 «Розрахунок суми акцизного податку з втрачених марок акцизного податку, що були придбані для маркування тютюнових виробів» подається лише до розділу Б Декларації.

9. Додаток 6 «Розрахунок суми акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів» заповнюється окремо для кожної адміністративно-територіальної одиниці, у межах якої знаходяться місця здійснення реалізації підакцизних товарів з обов'язковим зазначенням відповідного коду органу місцевого самоврядування за КОАТУУ.

10. Додаток 7 «Розрахунок суми акцизного податку з оптового постачання електричної енергії та з виробництва електричної енергії, проданої поза оптовим ринком електричної енергії»

11. Додаток 8 «Розрахунок суми акцизного податку, що збільшує або зменшує податкові зобов'язання внаслідок виправлення самостійно виявленої помилки, допущеної в попередніх звітних періодах» подається до уточнюючої Декларації і.

12. Додаток 9 «Заява про порушення особою, яка реалізує пальне або спирт етиловий, порядку заповнення та/або порядку реєстрації акцизної накладної / розрахунку коригування».

13. Додаток 10 «Зразок доповнення до декларації акцизного податку відповідно до пункту 46.4 статті 46 глави 2 розділу II Кодексу» подається у разі, якщо платник податків вважає, що форма податкової декларації збільшує або зменшує його податкові зобов'язання всупереч нормам Кодексу.

14. Додаток 11. «Розрахунок суми акцизного податку, що підлягає відніманню, з пального, під час виробництва якого як сировину використано інші оподатковувані підакцизні товари, згідно із пунктом 217.6 статті 217 розділу VI Кодексу» заповнюють особи, визначені підпунктом 212.1.1 пункту 212.1 статті 212 розділу VI Кодексу як платники акцизного податку.

15. Додаток 12 «Довідка про цільове використання спирту етилового (біоетанолу) його виробником як сировини для виробництва продукції, визначеної у підпункті 229.1.16 пункту 229.1 статті 229 розділу VI Кодексу» обов'язково подається суб'єктами господарювання, які згідно із підпунктом 229.1.16 пункту 229.1 статті 229 розділу VI Кодексу одночасно є виробниками біоетанолу та біопалива, спирту етилового денатурованого та продукції хімічного і технічного призначення, включеної до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України, спирту етилового неденатурованого та оцту з харчової сировини, спирту етилового денатурованого та парфумерно-косметичної продукції, спирту етилового-сирцю та біоетанолу.

Довідка подається в розрізі акцизних складів із наведенням їх уніфікованих номерів, присвоєних СЕАРП та СЕ.

Довідка подається щомісяця разом із декларацією акцизного податку.

16. Додаток 13 «Інформація про повітряні судна, які були заправлені, та про обсяги бензинів авіаційних або палива для реактивних двигунів, використані для заправлення таких суден, яка надається згідно із підпунктом 229.8.10 пункту 229.8 статті 229 розділу VI Кодексу» подається суб'єктами господарювання, які на умовах, визначених пунктом 229.8 статті 229 розділу VI Кодексу, здійснюють авіапаливозабезпечення згідно з чинним сертифікатом на відповідність вимогам авіаційних правил України щодо здійснення наземного обслуговування. Додаток 13 надається разом з декларацією акцизного податку.

*Термін подання звітності.*

Податкові декларації подаються за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює *календарному місяцю,* протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду

*Терміни сплати –* протягом 10 календарних днів,що настають за останнім календарним днем подання звіту.

**Тема 7. Податковий облік та звітність з інших загальнодержавних податків і зборів**

План

7.1 Екологічний податок

7.2 Рентна плата

*Екологічний податок* – загальнодержавний обов'язковий платіж, що справляється з фактичних обсягів викидів у атмосферне повітря, скидів у водні об'єкти забруднюючих речовин, розміщення відходів, фактичного обсягу радіоактивних відходів, що тимчасово зберігаються їх виробниками, фактичного обсягу утворених радіоактивних відходів та з фактичного обсягу радіоактивних відходів, накопичених до 1 квітня 2009 року.

*Платниками податку* є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони та здійснюють:

– викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;

– скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;

– розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання);

– утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені);

– тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк.

*Об'єктом та базою оподаткування* є:

– обсяги та види забруднюючих речовин, які викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами;

– обсяги та види забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти;

– обсяги та види (класи) розміщених відходів, крім обсягів та видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання;

- обсяги та категорія радіоактивних відходів, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк;

– обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій).

*Основні ставки податку* *за викиди в атмосферне* повітря окремих забруднюючих речовин *стаціонарними джерелами забруднення*:

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування забруднюючої речовини | Ставка податку, гривень за 1 тонну |
| Азоту оксиди | 1553,79 |
| Аміак | 291,41 |
| Ацетон | 582,83 |

*Ставка податку за викиди двоокису* вуглецю становить 0,26 гривні за 1 тонну.

*Основні ставки податку за скиди* окремих забруднюючих речовин *у водні об'єкти*:

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування забруднюючої речовини | Ставка податку, гривень за 1 тонну |
| Азот амонійний | 1020,6 |
| Нафтопродукти | 6003,94 |
| Сульфати | 29,27 |
| Фосфати | 815,72 |
| Хлориди | 29,27 |

Порядок обчислення податку

Суми податку, який справляється *за викиди в атмосферне повітря* забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення (Пвс), обчислюються платниками податку самостійно щокварталу виходячи з фактичних обсягів викидів, ставок податку за формулою:

, (4.3)

де Мi – фактичний обсяг викиду i-тої забруднюючої речовини в тоннах (т);

Нпi – ставки податку в поточному році за тонну i-тої забруднюючої речовини у гривнях з копійками.

Суми податку, який справляється *за скиди забруднюючих речовин* у водні об'єкти (Пс), обчислюються платниками самостійно щокварталу виходячи з фактичних обсягів скидів, ставок податку та коригуючих коефіцієнтів за формулою:

, (4.4)

де Млi – обсяг скиду i-тої забруднюючої речовини в тоннах (т);

Нпi – ставки податку в поточному році за тонну i-того виду забруднюючої речовини у гривнях з копійками;

Кос – коефіцієнт, що дорівнює 1,5 і застосовується у разі скидання забруднюючих речовин у ставки і озера (в іншому випадку коефіцієнт дорівнює 1).

Суми податку, який справляється *за розміщення відходів* (Прв), обчислюються платниками самостійно щокварталу виходячи з фактичних обсягів розміщення відходів, ставок податку та коригуючих коефіцієнтів за формулою:

, (4.5)

де Млi – обсяг відходів i-того виду в тоннах (т);

Нпi – ставки податку в поточному році за тонну i-того виду відходів у гривнях з копійками;

Кт – коригуючий коефіцієнт, який враховує розташування місця розміщення відходів;

Ко – коригуючий коефіцієнт, що дорівнює 3 і застосовується у разі розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів.

*Базовий податковий (звітний) період* дорівнює календарному кварталу.

Податковий облік екологічного податку.

Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за екологічним податком.

За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (екологічний податок). Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх видами.

У податковому обліку нарахування екологічного податку відображається у витратах.

Таблиця 4.5 – Операції з нарахування та сплати екологічного податку

| Зміст операцій | Бухгалтерський облік | Податковий облік | Рядок в Декла-рації |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Доход | Витрати |
| Нараховане екологічний податок  | 92 | 6415 |  | + | 1, 1.1… |
| Перераховано суму екологічного податку до бюджету | 6415 | 311 |  |  |  |

*Податкова звітність.* Термін подачі звітності **–** протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу.

Звітний період **–** календарний квартал.

Термін сплати**:** протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку подання податкової декларації.

### Таблиця 7.1 – Порядок заповнення основних рядків п[одаткової декларації екологічного податку](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/XL1873.html)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Nз/п | показник | Пояснення  |
| 4 | **Податкове зобов'язання з екологічного податку за:** | х |
| 4.1 | викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення |  *додаток 1* |
| 4.2 | скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти |  *додаток 2* |
| 4.3 | розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах |  *додаток 3* |
| 4.4 | утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензій строк |  *додатки 4, 5, 6* |

Таблиця 7.2 – Порядок заповнення додатку 1 до податкової декларації екологічного податку

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №рядка | Назва рядка | Пояснення |
| Податкове зобов'язання за звітний (податковий) період |
| 1 | N з/п |  |
| 2 | код забруднюючої речовини | Код забруднюючої речовини зазначається платником відповідно до додатка 7 до Податкової декларації екологічного податку. |
| 3 | фактичний обсяг викидів, тон |  |
| 4 | ставка податку | Ставки податку зазначаються згідно зі [статтею 243 розділу VIII ПКУ](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T102755.html) |
| 5 | величина | к. 3 × к. 4 |

Таблиця 7.3 – Порядок заповнення додатку 2 до податкової декларації екологічного податку

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №рядка | Назва рядка | Пояснення  |
| Податкове зобов'язання за звітний (податковий) період |
| 1 | N з/п |  |
| 2 | код забруднюючої речовини | Код забруднюючої речовини зазначається платником відповідно до додатка 8 до Податкової декларації екологічного податку. |
| 3 | об'єкт оподаткування | Зазначається фактичний обсяг скидів в тоннах. |
| 4 | ставка податку | Ставки податку зазначаються згідно зі [статтею 245 розділу VIII ПКУ](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T102755.html) |
| 5 | коефіцієнт |  |
| 6 | величина | к. 3 х к. 4 х к. 5 |

**7. 2 Рентна плата**

*Рентна плата складається* з:

– рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин;

– рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин;

– рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України;

– рентної плати за спеціальне використання води;

– рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів;

– рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України.

***Платниками рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин*** є суб'єкти господарювання, у тому числі громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами (далі - спеціальний дозвіл) в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин в межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр.

*Об'єктом оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин*по кожній наданій у користування ділянці надр, що визначена у відповідному спеціальному дозволі, є обсяг товарної продукції гірничого підприємства:

– видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин у податковому (звітному) періоді, приведеної у відповідність із стандартом, встановленим галузевим законодавством, до якої належать:

– видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин з надр на території України, її континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони, у тому числі обсяг мінеральної сировини, що утворюється в результаті виконання первинної переробки, що провадиться іншими, ніж платник рентної плати, суб'єктами господарювання на умовах господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною;

– видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що є результатом господарської діяльності з видобування корисних копалин з відходів (втрат, хвостів тощо) гірничого виробництва, у тому числі обсяг мінеральної сировини, що утворюється в результаті виконання первинної переробки, що провадиться іншими, ніж платник рентної плати, суб'єктами господарювання на умовах господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, якщо для її видобутку відповідно до законодавства необхідно отримати спеціальний дозвіл.

*Базою оподаткування рентною платою за користування надрами для видобування корисних копалин* є вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини), яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини (мінеральної сировини) для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничого підприємства).

*Розрахункова вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства* – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) (Цр) обчислюється за такою формулою:

, (4.6)

де Вмп – витрати, (у гривнях);

Крмпе – коефіцієнт рентабельності гірничого підприємства, обчислений у матеріалах геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр, затверджених центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері геологічного вивчення та раціонального використання надр (десятковий дріб). Гірничі підприємства, що порушили строк регулярної повторної геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр, обчислюють податкові зобов'язання із застосуванням коефіцієнта рентабельності, що дорівнює трикратному розміру облікової ставки Національного банку України;

Vмп – обсяг (кількість) товарної продукції гірничого підприємства - видобутих корисних копалин (мінеральної сировини), що видобута за податковий (звітний) період.

*Податкові зобов'язання з рентної плати за користування надрами для відповідного виду товарної продукції* гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) в межах однієї ділянки надр за податковий (звітний) період обчислюються за такою формулою:

*Пзн = Vф × Вкк × Свнз × Кпп*, (4.7)

де Vф – обсяг (кількість) відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму);

Вкк – вартість одиниці відповідного виду товарної продукції гірничого підприємства - видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

Свнз – величина ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (у відсотках);

Кпп – коригуючий коефіцієнт.

*Ставки рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин*установлюються у відсотках від вартості товарної продукції гірничого підприємства – видобутої корисної копалини (мінеральної сировини).

***Платниками рентної плати за користування надрами* *в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин****,* є юридичні та фізичні особи - суб'єкти господарювання, які використовують у межах території України ділянки надр для:

– зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів;

– витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції;

– вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин;

– зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів;

– провадження інших видів господарської діяльності.

*Об'єктом оподаткування рентною платою за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин*, є обсяг підземного простору (ділянки) надр:

– для зберігання природного газу та газоподібних продуктів - активний об'єм зберігання газу в пористих чи тріщинуватих геологічних утвореннях (пластах-колекторах);

– для зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів - об'єм спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер);

– для витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції, вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин, зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів, провадження інших видів господарської діяльності - площа підземного простору, що надана у користування в спеціально створених та існуючих гірничих виробках (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнинах (печерах).

*Ставки рентної плати за користування надрами* в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, встановлюються залежно від корисних властивостей надр і ступеня екологічної безпеки під час їх використання.

### *Платниками рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України* є загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, визначені законодавством про радіочастотний ресурс, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування на підставі:

– ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України;

– ліцензії на мовлення та дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою;

– дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, отриманого на підставі договору з власником ліцензії на мовлення;

– дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою.

*Не є платниками рентної плати* спеціальні користувачі, перелік яких визначено законодавством про радіочастотний ресурс, та радіоаматори.

*Об'єктом оподаткування рентною платою за користування радіочастотним ресурсом України* є ширина смуги радіочастот, що визначається як частина смуги радіочастот загального користування у відповідному регіоні та зазначена в ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою для технологічних користувачів та користувачів, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм.

*Ставки рентної плати за користування радіочастотним ресурсом* України встановлюються у залежності від виду радіозв'язку та діапазону радіочастот.

***Платниками рентної плати за спеціальне використання води***єводокористувачі - суб'єкти господарювання незалежно від форми власності: юридичні особи, їх філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юридичної особи (крім бюджетних установ), постійні представництва нерезидентів, а також фізичні особи - підприємці, які використовують воду, отриману шляхом забору води з водних об'єктів (первинні водокористувачі) та/або від первинних або інших водокористувачів (вторинні водокористувачі), та використовують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва.

*Не є платниками рентної плати за спеціальне використання води*водокористувачі, які використовують воду виключно для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення, у тому числі для задоволення виключно власних питних і санітарно-гігієнічних потреб юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та платників єдиного податку.

*Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води* є фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання.

*Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води без її вилучення з водних об'єктів* є:

- для потреб гідроенергетики - фактичний обсяг води, що пропускається через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії;

- для потреб водного транспорту - час використання поверхневих вод вантажним самохідним і несамохідним флотом, що експлуатується (залежно від тоннажності), та пасажирським флотом, що експлуатується (залежно від кількості місць).

*Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання води для потреб рибництва*є фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане із втратами води на фільтрацію та випаровування).

*Рентна плата за спеціальне використання води не справляється*:

- за воду, що використовується для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення;

- за воду, що використовується для протипожежних потреб;

- за воду, що використовується для потреб зовнішнього благоустрою територій міст та інших населених пунктів;

- за воду, що використовується для пилозаглушення у шахтах і кар'єрах;

- за воду, що забирається науково-дослідними установами для проведення наукових досліджень у галузі рисосіяння та для виробництва елітного насіння рису;

- за воду, що втрачена в магістральних та міжгосподарських каналах зрошувальних систем та магістральних водогонах;

- за підземну воду, що вилучається з надр для усунення шкідливої дії вод, крім кар'єрної, шахтної та дренажної води, що використовується у господарській діяльності після вилучення та/або отримується для використання іншими користувачами;

- за воду, що забирається для забезпечення випуску молоді цінних промислових видів риби та інших водних живих ресурсів у водні об'єкти;

- за морську воду, крім води з лиманів;

- за воду, що використовується садівницькими та городницькими товариствами (кооперативами);

- за воду, що забирається для реабілітації, лікування та оздоровлення реабілітаційними установами для інвалідів та дітей-інвалідів, підприємствами, установами та організаціями фізкультури та спорту для інвалідів та дітей-інвалідів;

- для потреб гідроенергетики - з гідроакумулюючих електростанцій, які функціонують у комплексі з гідроелектростанціями;

- для потреб водного транспорту: з морського водного транспорту, який використовує річковий водний шлях виключно для заходження з моря у морський порт, розташований у пониззі річки, без використання спеціальних заходів забезпечення судноплавства; під час експлуатації водних шляхів стоянковими і службово-допоміжними суднами та експлуатації водних шляхів річки Дунаю.

*Основні ставки рентної плати за спеціальне використання води* встановлюються у таких розмірах:

- за спеціальне використання поверхневих вод:

|  |  |
| --- | --- |
| Басейни річок, включаючи притоки всіх порядків | Ставка рентної плати, гривень за 100 куб. метрів |
| Дніпра на південь від м. Києва (без Інгульця) | 33,92 |

- за спеціальне використання підземних вод:

|  |  |
| --- | --- |
| Найменування регіонів | Ставка рентної плати, гривень за 100 куб. метрів |
| Запорізька: |  |
| Веселівський, Мелітопольський, Приазовський, Якимівський райони | 57 |
| інші адміністративно-територіальні одиниці області | 51,73 |

- для потреб гідроенергетики - 6,93 гривні за 10 тис. куб. метрів води, пропущеної через турбіни гідроелектростанцій;

- для потреб водного транспорту з усіх річок, крім Дунаю:

* для вантажного самохідного і несамохідного флоту, що експлуатується, - 0,1188 гривні за 1 тоннаж-добу експлуатації;
* для пасажирського флоту, що експлуатується, - 0,0132 гривні за 1 місце-добу експлуатації;

- для потреб рибництва:

36,39 гривні за 10 тис. куб. метрів поверхневої води;

43,75 гривні за 10 тис. куб. метрів підземної води;

- за воду, що входить виключно до складу напоїв:

33,85 гривні за 1 куб. метр поверхневої води;

39,48 гривні за 1 куб. метр підземної води;

- за шахтну, кар'єрну та дренажну воду - 7,84 гривні за 100 куб. метрів води.

- для теплоелектростанцій з прямоточною системою водопостачання рентна плата за фактичний обсяг води, що пропускається через конденсатори турбін для охолодження конденсату, обчислюється із застосуванням коефіцієнта 0,005.

Житлово-комунальні підприємства застосовують до ставок рентної плати коефіцієнт 0,3.

У разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води рентна плата обчислюється і сплачується у ***5-тикратному*** розмірі виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт використання води, ставок рентної плати та коефіцієнтів.

Таблиця 4.4 – Операції з нарахування та сплати збору на спеціальне використання водних ресурсів

| Зміст операцій | Бухгалтерський облік | Податковий облік | Рядок в Декларації |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Доход | Витрати |
| Нарахована рентна плата | 92 | 6414 |  | + | Графа 7 (8) та 9 |
| Перераховано суму рентної плати до бюджету | 6414 | 311 |  |  |  |

Податкова декларація з рентної плати за спеціальне використання води для потреб водного транспорту за перший квартал не подається та не сплачується.

У межах встановленого в дозволі на спеціальне водокористування ліміту використання води рентна плата включається до складу витрат, а за понадлімітне використання справляється з прибутку, що залишається у розпорядженні водокористувача після оподаткування.

Рентна плата за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики і водного транспорту повністю включається до складу витрат.

### *Платниками рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів* є лісокористувачі - юридичні особи, їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юридичної особи, постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження з України або виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, фізичні особи (крім фізичних осіб, які мають право безоплатно без видачі спеціального дозволу використовувати лісові ресурси відповідно до лісового законодавства), а також фізичні особи - підприємці, які здійснюють спеціальне використання лісових ресурсів на підставі спеціального дозволу (лісорубного квитка або лісового квитка) або відповідно до умов договору довгострокового тимчасового користування лісами.

*Об'єктом оподаткування рентною платою за спеціальне використання лісових ресурсів* є:

- деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування;

- деревина, заготовлена під час проведення заходів:

щодо поліпшення якісного складу лісів, їх оздоровлення, посилення захисних властивостей (у деревостанах віком понад 40 років - рубки догляду за лісом, вибіркові санітарні рубки, вибіркові лісовідновні рубки, рубки, пов'язані з реконструкцією, ландшафтні рубки і рубки переформування; незалежно від віку деревостанів - суцільні санітарні та суцільні лісовідновні рубки);

з розчищення лісових ділянок, вкритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо;

- другорядні лісові матеріали (заготівля живиці, пнів, лубу та кори, деревної зелені, деревних соків та інших другорядних лісових матеріалів, передбачених нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства);

- побічні лісові користування (заготівля сіна, випасання худоби, заготівля дикорослих плодів, горіхів, грибів, ягід, лікарських рослин, збирання лісової підстилки, заготівля очерету та інших побічних лісових користувань, передбачених нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства);

- використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей та проведення науково-дослідних робіт.

*Ставки рентної плати* за спеціальне використання лісових ресурсів диференційовані у залежності від заготівлі деревини основних та неосновних лісових порід.

Ставки рентної плати за заготівлю деревини застосовуються з урахуванням розподілу лісів за поясами і розрядами.

### *Рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України*

*Платниками рентної плати* є суб'єкти господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів та надають (організовують) послуги з транспортування (переміщення) вантажу трубопроводами України.

Платником рентної плати за транзит природного газу територією України є уповноважений Кабінетом Міністрів України суб'єкт господарювання, який надає (організовує) послуги з його транзиту територією України.

*Об'єктом оподаткування рентною платою*:

– для нафти та нафтопродуктів є їх фактичні обсяги, що транспортуються територією України у податковому (звітному) періоді;

– для природного газу та аміаку є сума добутків відстаней відповідних маршрутів їх транспортування (переміщення), узгоджених між платником рентної плати та замовником на відповідний податковий (звітний) період, на обсяги природного газу та аміаку, транспортованих (переміщених) кожним маршрутом транспортування.

*Ставки оподаткування:*

0,21 долара США за транзитне транспортування 1000 куб. метрів природного газу за кожні 100 кілометрів відстані відповідних маршрутів його транспортування;

0,56 долара США за транспортування однієї тонни нафти магістральними нафтопроводами;

0,56 долара США за транспортування однієї тонни нафтопродуктів магістральними нафтопродуктопроводами;

0,64 долара США за транзитне транспортування однієї тонни аміаку за кожні 100 кілометрів відстані відповідних маршрутів його транспортування.

*Базовий податковий (звітний) період* для рентної плати дорівнює календарному кварталу.

*Податковий облік рентної плати*

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (рентна плата). Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх видами.

У податковому обліку нарахування рентної плати відображається у витратах.

Термін подання звітності – протягом 40 днів після закінчення звітного кварталу.

Звітний період:

Для рентної плати **–** календарний квартал;

– для рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин за видобування нафти, конденсату, природного газу, у тому числі газу, розчиненого у нафті (нафтового (попутного) газу), етану, пропану, бутану, рентної плати за користування радіочастотним ресурсом України та рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України – календарний місяць.

*Термін сплати* **-** протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку подання податкової декларації.

Таблиця 4.5 - Порядок заповнення податкової декларації з рентної плати

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| N | Показник | Пояснення |
| 4 | податкове зобов'язання з рентної плати за звітний період всього |  |
|  | у тому числі за: |  |
| 4.1 | користування надрами для видобування корисних копалин | сума рядка 13 додатків 1 та 2 |
| 4.2 | користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин | сума рядка 8 додатку 3 |
| 4.3 | користування радіочастотним ресурсом України | сума рядка 5 додатку 4 |
| 4.4 | спеціальне використання води | сума рядка 13 додатку 5, рядка 9 додатку 6 та рядка 10 додатку 7 |
| 4.5 | за спеціальне використання лісових ресурсів | сума рядків 5 додатку 8 та 9 |
| 4.6 | за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України | сума рядка 9 додатків 10 та 11 |

Таблиця 4.6 – Порядок заповнення розрахунку установлений річний ліміт використання води (додаток 5)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Nз/п | Показник | Пояснення |
| 7 | установлений річний ліміт використання води | Зазначається розмір встановленого річного ліміту використання води у м3 згідно з отриманим дозвільним документом. |
| 8 | об'єкт оподаткування з початку року | Зазначається обсяг використаної води, визначеної за кодом типу водного об'єкта, який враховується при визначенні податкового зобов'язання з рентної плати з початку року, в м3. |
| 8.1 | в межах установленого річного ліміту: | Зазначається обсяг використаної води в межах установленого річного ліміту згідно з отриманим дозвільним документом, який враховується при визначенні податкового зобов'язання з початку року, в м3. |
| 8.1.1 | з поверхневих водних об'єктів | Зазначається обсяг використаної води в межах установленого річного ліміту з урахуванням відсоткового співвідношення поверхневої та підземної води, встановленого органом, який здійснює централізоване водопостачання в поточному році, в м3. |
| 8.1.2 | з підземних водних об'єктів |
| 8.2 | понад установлений річний ліміт: | Зазначається обсяг використаної води понад установлений річний ліміт згідно з отриманим дозвільним документом, який враховується при визначенні податкового зобов'язання з початку року, в м3. |
| 8.2.1 | з поверхневих водних об'єктів | Зазначається обсяг використаної води понад установлений річний ліміт з урахуванням відсоткового співвідношення поверхневої та підземної води, встановленого органом, який здійснює централізоване водопостачання в поточному році, в м3. |
| 8.2.2 | з підземних водних об'єктів |
| 9 | ставки рентної плати: | Ставки рентної плати та коефіцієнти до них зазначаються згідно зі [статтею 255 розділу IX ПКУ](http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T102755.html) |
| 9.1 | з поверхневих водних об'єктів |  |
| 9.2 | з підземних водних об'єктів |  |
| 11 | податкове зобов'язання з початку року((ряд. 8.1.1 × ряд. 9.1 + ряд. 8.1.2 × ряд. 9.2) + (ряд. 8.2.1 × ряд. 9.1 + ряд. 8.2.2 × ряд. 9.2) × ряд. 10.4) × (ряд. 10.1 або ряд. 10.2) × ряд. 10.3) ÷ V | *V -* показник, який застосовується до ставок рентної плати та становить:- для водних ресурсів, що входять виключно до складу напоїв, - 1;- для водних ресурсів для потреб рибництва - 10000;- за спеціальне використання поверхневих та підземних вод, шахтної, кар'єрної та дренажної води - 100. |
| 12 | податкове зобов'язання з початку року за попередній звітний період(ряд. 11 додатка 5 за попередній період) | Зазначається податкове зобов'язання за I квартал, або за півріччя, або за 9 місяців. |
| 13 | податкове зобов'язання за податковий (звітний) квартал | ряд. 11 - ряд. 12 |

**Тема 8 Податковий облік та звітність з місцевих податків**

### План

### 8.1. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

### 8.2. Транспортний податок

8.3 Туристичний збір

### 8.4. Збір за місця для паркування транспортних засобів.

### 8.5. Плата за землю.

### 8.1. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

*Платниками податку* є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості.

*Об'єктом оподаткування* є об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його частка.

*Не є об'єктом оподаткування:*

а) об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності органів державної влади, органів місцевого самоврядування;

б) об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які розташовані в зонах відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, визначені законом, в тому числі їх частки;

в) будівлі дитячих будинків сімейного типу;

г) гуртожитки;

ґ) житлова нерухомість непридатна для проживання, в тому числі у зв'язку з аварійним станом, визнана такою згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради;

д) об'єкти житлової нерухомості, в тому числі їх частки, що належать дітям-сиротам, дітям, позбавленим батьківського піклування, дітям-інвалідам, які виховуються одинокими матерями (батьками), але не більше одного такого об'єкта на дитину;

е) об'єкти нежитлової нерухомості, які використовуються суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що провадять свою діяльність в малих архітектурних формах та на ринках;

є) будівлі промисловості, зокрема виробничі корпуси, цехи, складські приміщення промислових підприємств;

ж) будівлі, споруди сільськогосподарських товаровиробників, призначені для використання безпосередньо у сільськогосподарській діяльності;

з) об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності громадських організацій інвалідів та їх підприємств;

и) об'єкти нерухомості, що перебувають у власності релігійних організацій, статути (положення) яких зареєстровано у встановленому законом порядку, та використовуються виключно для забезпечення їхньої статутної діяльності,.

*Базою оподаткування* є загальна площа об'єкта житлової та нежитлової нерухомості, в тому числі його часток.

*База оподаткування* об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності фізичної особи платника податку, *зменшується:*

а) для квартири/квартир незалежно від їх кількості - на 60 кв. метрів;

б) для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості - на 120 кв. метрів;

в) для різних типів об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі їх часток), - на 180 кв. метрів.

*Ставка податку* ***–*** не перевищує 2 % розміру мінімальної заробітної плати за 1 кв. метр бази оподаткування.

*Податковий період* **-** календарний рік.

*Термін подання звітності.*

*Юридичні особи* самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року та до 20 лютого цього ж року подають контролюючому органу за місцезнаходженням об'єкта/об’єктів оподаткування декларацію, з розбивкою річної суми рівними поквартальними частками.

Для новоствореного (нововведеного) об’єкта нерухомості декларація юридичною особою - платником подається протягом 30 календарних днів з дня виникнення права власності на такий об'єкт, a податок сплачується починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт.

*Для фізичних осіб* обчислення податку здійснюється податковим органом за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) власника нерухомості у такому порядку:

1) за наявності у власності одного об'єкта житлової нерухомості, чи його частки, податок на нерухомість обчислюється, виходячи з бази оподаткування, зменшеної відповідно до підпунктів «a» або «б» п. 266.4.1 ПKУ, та пільги органів місцевого самоврядування з неоподатковуваної площі таких об'єктів (у разі її встановлення) та відповідної ставки податку;

2) за наявності у власності більше одного об’єкта житлової нерухомості одного типу, чи їх часток, податок на нерухомість обчислюється виходячи із сумарної загальної площі таких об’єктів зменшеної відповідно до підпунктів «а» або «б» п. 266.4.1 ПKУ та пільги органів місцевого самоврядування з неоподатковуваної площі таких об'єктів (у разі її встановлення), та відповідної ставки податку;

3) за наявності y власності платника податку об’єктів житлової нерухомості різних видів, y тому числі їх часток, податок обчислюється виходячи із сумарної загальної площі таких об'єктів, зменшеної відповідно до підпункту «в» п. 266.4.1 ПKУ та пільги органів місцевого самоврядування з неоподатковуваної площі таких об’єктів (y разі її встановлення), та відповідної ставки податку;

Обчислення суми податку здійснюється контролюючим органом за місцем податкової адреси (місцем реєстрації) власника такої нерухомості.

Після чого податковий орган надсилає фізичній особі податкові повідомлення-рішення про сплату податку та платіжні реквізити за місцезнаходженням кожного з об’єктів нерухомості. Повідомлення-рішення надсилаються (вручаються) платнику податку контролюючим органом за місцем його податкової адреси (місцем реєстрації) до 01 липня року, що настає за базовим податковим роком.

Для новоствореного (нововведеного) об’єкта нерухомості податок сплачується фізичною особою починаючи з місяця, в якому виникло право власності на цей об'єкт.

Платники податку мають право звернутися з письмовою заявою до контролюючого органу за місцем проживання (реєстрації) для звірки даних щодо:

1) об'єктів нерухомості чи їх часток, що перебувають y власності;

2) розміру загальної площі;

3) права на пільгу;

4) ставки податку;

5) нарахованої суми податку.

У разі розбіжностей між даними контролюючих органів та даними, підтвердженими платником податку на підставі оригіналів відповідних документів, контролюючий орган за місцем проживання (реєстрації) платника податку проводить перерахунок суми податку і надсилає (вручає) йому нове податкове повідомлення-рішення. Попереднє податкове повідомлення-рішення вважається скасованим (відкликаним).

Податок за звітний рік сплачується:

1) *фізичними особами* – протягом 60 днів із дня вручення податкового повідомлення-рішення;

2) *юридичними особами* – авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що наступає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.

Таблиця 8.1 – Порядок заповнення податкової декларації з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № графи | Назва графи | Пояснення |
| 1 | № з/п |  |
| 2 | Тип об’єкта житлової та/або нежитлової нерухомості (зазначається код) | 1 – квартира; 2 – житловий будинок; 3 – інший об’єкт житлової нерухомості; 4 – будівля готельна; 5 – будівля офісна; 6 – будівля торговельна; 7 – гараж; 8 – будівля для публічних виступів; 9 – інша будівля. |
| 3 | Загальна площа об’єкта житлової та/або нежитлової нерухомості | У випадку коли об’єкт житлової та/або нежитлової нерухомості перебуває у спільній частковій, спільній сумісній власності, вказується загальна площа частки, якою володіє платник податку. |
| 4 | Ставка податку | 3% від мінімальної заробітної плати на 01 січня звітного року за 1 кв. м.Додатково 25000грн на рік – нараховується  для квартир тa будинків площею понад 300 кв. м тa 500 кв. м відповідно. |
| 5 | Код пільги | а) для квартири/квартир незалежно від їх кількості - на 60 кв. метрів;б) для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості - на 120 кв. метрів;в) для різних типів об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі їх часток), - на 180 кв. метрів. |
| 6 | Сума пільги із сплати податку | Заповнюється відповідно до рішення органів місцевого самоврядування. |
| 7 | Річна сума податку на нерухоме майно, яка підлягає сплаті за даними платника | Річна сума податку на нерухоме майно обраховується, виходячи із загальної площі об’єкта нерухомості, на підставі документів, що підтверджують право власності на такий об’єкт. |
| 8 | І квартал | При виникненні права власності на новостворений (нововведений) об’єкт житлової та/або нежитлової нерухомості або при переході права власності на об’єкт житлової та/або нежитлової нерухомості протягом звітного року показники у колонках 7–11 розраховуються з календарного місяця, в якому починають, та/або до календарного місяця, в якому припиняють діяти зазначені зміни.Заокруглення суми нарахованого податку за базові податкові (звітні) квартали року, крім суми за останній базовий податковий (звітний) квартал року, здійснюється за загальними правилами заокруглення. Сума податку на нерухоме майно за останній базовий податковий (звітний) квартал року визначається як різниця річної суми податку на нерухоме майно і суми податку на нерухоме майно за базові податкові (звітні) квартали року, крім останнього. |
| 9 | ІІ квартал |
| 10 | ІІІ квартал |
| 11 | ІV квартал |

### 8.2. Транспортний податок

*Платниками транспортного податку* є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що є об'єктами оподаткування.

*Об'єктом оподаткування* є легкові автомобілі, які використовувалися до 5 років і вартістю понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати встановленої на 1 січня податкового (звітного) року.

*Базою оподаткування* є легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування. *Ставка податку* встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25000 гривень за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування. *Податковий період* ***–*** календарний рік.

*Податковий облік транспортного податку*. За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків (транспортний податок). Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх видами.

У податковому обліку нарахування та сплата транспортного податку не відображається. Операції з нарахування та сплати транспортного податку (табл. 8.2).

Таблиця 8.2 – Операції з нарахування та сплати транспортного податку

| Зміст операцій | Бухгалтерський облік | Податковий облік | Рядок в Декларації |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Доход | Витрати |
| Нараховане транспортний податок | 152 | 6410 |  | - | Графа 8 |
| Перераховано суму збору до бюджету | 6410 | 311 |  | - |  |

*Термін подання звітності.* Платники податку – *юридичні особи* самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня і до 20 лютого податкового року подають до державних податкових інспекцій за місцем реєстрації об’єкта оподаткування декларацію з розбивкою річної суми рівними частками поквартально. Щодо об’єктів оподаткування, придбаних протягом року, декларація юридичною особою – платником подається протягом місяця з дня виникнення права власності на такий об’єкт, а податок сплачується починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об’єкт.

Обчислення суми податку з об’єкта/об’єктів оподаткування *фізичних осіб* здійснюється державною податковою інспекцією за місцем реєстрації платника податку. Податкове повідомлення-рішення про сплату суми/сум податку та відповідні платіжні реквізити надсилається (вручається) платнику до 1 липня. Щодо об’єктів оподаткування, придбаних протягом року, податок сплачується фізичною особою – платником починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об’єкт. Податкове повідомлення-рішення надійде новому власнику після отримання державною податковою інспекцією інформації про перехід права власності.

*Терміни сплати:*

а) для фізичних осіб – протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення;

б) для юридичних осіб – авансовими внесками щокварталу до 30 числа місяця, що наступає за звітним кварталом, які відображаються в річній податковій декларації.

### 8.3. Туристичний збір.

*Туристичний збір* – це місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету.

*Платниками збору* є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної та міської ради про встановлення туристичного збору, та отримують (споживають) послуги з тимчасового проживання (ночівлі) із зобов'язанням залишити місце перебування в зазначений строк.

*Платниками збору не можуть бути* особи, які:

а) постійно проживають, у тому числі на умовах договорів найму, у селі, селищі або місті, радами яких встановлено такий збір;

б) особи, які прибули у відрядження;

в) інваліди, діти-інваліди та особи, що супроводжують інвалідів I групи або дітей-інвалідів (не більше одного супроводжуючого);

г) ветерани війни;

ґ) учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС;

д) особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів, що мають ліцензію на медичну практику та акредитацію центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері охорони здоров'я;

е) діти віком до 18 років;

є) дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади.

*Ставка* встановлюється у розмірі від 0,5 до 1 % до бази справляння збору.

*Базою справляння* збору є загальна кількість діб тимчасового розміщення у місцях проживання (ночівлі), визначених підпунктом 268.5.1.

*Особливості справляння збору.*Податкові агенти справляють збір під час надання послуг, пов'язаних з тимчасовим проживанням (ночівлею), і зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунку (квитанції) на проживання.

*Податковий період* ***–*** календарний квартал.

*Термін подачі звітності*. Податкові декларації подаються за базовий звітний (податковий) період, протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

*Терміни сплати.* Платник податків зобов’язаний самостійно сплатити суму податкового зобов’язання, зазначену у поданій ним податковій декларації, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого ПКУ для подання податкової декларації.

Сума туристичного збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходжденям податкових агентів. або авансовими внесками до 30 числа (включно) кожного місяця (у лютому – до 28 (29) включно) на підставі рішення відповідної сільської, селищної, міської ради або ради об’єднаної територіальної громади (п.п. 268.7.1. ПКУ)

Форма податкової декларації № 636 затверджена наказом Міністерства фінансів України від 08.05.2019 р. №186 «Про внесення змін до форми Податкової декларації з туристичного збору». Податкові агенти повинні подавати Декларацію щокварталу, показники в неї відображаються окремо за кожний звітний квартал, а не наростаючим підсумком.

### 8.4. Збір за місця для паркування транспортних засобів.

*Платниками збору* є юридичні особи, їх філії (відділення, представництва), фізичні особи - підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради організовують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках.

*Об'єктом оподаткування* є земельна ділянка, яка згідно з рішенням сільської, селищної або міської ради спеціально відведена для забезпечення паркування транспортних засобів на автомобільних дорогах загального користування, тротуарах або інших місцях, а також комунальні гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету, за винятком площі земельної ділянки, яка відведена для безоплатного паркування транспортних засобів.

*Базою оподаткування* є площа земельної ділянки, відведена для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будівель, споруд, їх частин), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету.

*Ставки збору* встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі від 0,075% мінімальної заробітної плати, установленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

*Особливості встановлення збору****.*** Ставка збору та порядок сплати збору до бюджету встановлюються відповідною сільською, селищною або міською радою.

*Порядок обчислення та строки сплати збору.*Сума збору за місця для паркування транспортних засобів, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням об'єкта оподаткування.

Платник збору, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що провадить діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на земельній ділянці не за місцем реєстрації такого платника збору, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як платника збору у контролюючому органі за місцезнаходженням земельної ділянки.

*Податковий період* ***–*** календарний квартал.

Термін подачі звітності **-** протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

*Термін сплати* **-** протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку подання податкової декларації.

Наказом Міністерства фінансів України від 21.12.2019 р. №550 «Про внесення змін до форми Податкової декларації збору за місця для паркування транспортних засобів» затверджено нову форму декларації.

У декларації необхідно зазначати суми податкових зобов’язань зі збору за місця для паркування транспортних засобів, суми податкових зобов’язань, що уточнюються, та суми штрафів, пені. Змінами передбачено додаток – розрахунок податкових зобов’язань збору за місця для паркування транспортних засобів, який є невід’ємною частиною декларації. У цьому додатку необхідно зазначати відомості щодо податкових пільг зі збору за місця для паркування транспортних засобів.

### 8.5. Плата за землю.

*Платниками податку* є:

– власники земельних ділянок, земельних часток (паїв);

– землекористувачі.

*Об'єктами оподаткування* є:

– земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні;

– земельні частки (паї), які перебувають у власності.

*Базою оподаткування* є:

– нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації;

– площа земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено.

*Ставки податку*

– за один гектар нелісових земель, які надані у встановленому порядку та використовуються для потреб лісового господарства.

– за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3 % від їх нормативної грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь - не більше 1 % від їх нормативної грошової оцінки.

– за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання, встановлюється у розмірі не більше 12 % від їх нормативної грошової оцінки;

– за земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, встановлюється у розмірі не більше 5% від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

*Від сплати податку звільняються*:

– санаторно-курортні та оздоровчі заклади громадських організацій інвалідів, реабілітаційні установи громадських організацій інвалідів;

– громадські організації інвалідів України, підприємства та організації, які засновані громадськими організаціями інвалідів та спілками громадських організацій інвалідів і є їх повною власністю, - бази олімпійської та параолімпійської підготовки.

*Не сплачується податок* за:

– сільськогосподарські угіддя зон радіоактивно забруднених територій, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи, і хімічно забруднених сільськогосподарських угідь, на які запроваджено обмеження щодо ведення сільського господарства;

– землі сільськогосподарських угідь, що перебувають у тимчасовій консервації або у стадії сільськогосподарського освоєння;

– земельні ділянки державних сортовипробувальних станцій і сортодільниць, які використовуються для випробування сортів сільськогосподарських культур;

– землі дорожнього господарства автомобільних доріг загального користування;

– земельні ділянки сільськогосподарських підприємств усіх форм власності та фермерських (селянських) господарств, зайняті молодими садами, ягідниками та виноградниками до вступу їх у пору плодоношення, а також гібридними насадженнями, генофондовими колекціями та розсадниками багаторічних плодових насаджень;

– земельні ділянки кладовищ, крематоріїв та колумбаріїв;

– земельні ділянки, на яких розташовані дипломатичні представництва,;

– земельні ділянки, надані для будівництва і обслуговування культових та інших будівель, необхідних для забезпечення діяльності релігійних організацій України, статути (положення) яких зареєстровано у встановленому законом порядку.

*Податковий період –* календарний рік.

***Орендна плата***

Підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку є договір оренди такої земельної ділянки оформлений та зареєстрований відповідно до законодавства.

*Платником* орендної плати є орендар земельної ділянки.

Об'єктом оподаткування є земельна ділянка, надана в оренду.

Розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у договорі оренди між орендодавцем (власником) і орендарем, але *річна сума платежу*:

не може бути меншою за розмір земельного податку:

для земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких проведено, – у розмірі не більше 3 відсотків їх нормативної грошової оцінки,

для земель загального користування – не більше 1 відсотка їх нормативної грошової оцінки,

для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 відсотка та не більше 1 відсотка їх нормативної грошової оцінки;

– для земельних ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено, – у розмірі не більше 5 відсотків нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області, для сільськогосподарських угідь – не менше 0,3 відсотка та не більше 5 відсотків нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області;

не може перевищувати 12 відсотків нормативної грошової оцінки.

Може перевищувати граничний розмір орендної плати, встановлений у підпункті 288.5.2 ПКУ, у разі визначення орендаря на конкурентних засадах.

Для пасовищ у населених пунктах, яким надано статус гірських, не може перевищувати розміру земельного податку.

Для баз олімпійської, паралімпійської та дефлімпійської підготовки, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України, не може перевищувати 0,1 відсотка нормативної грошової оцінки.

Центральний орган виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері земельних відносин, за індексом споживчих цін за попередній рік щороку розраховує величину *коефіцієнта індексації* нормативної грошової оцінки земель, на який індексується нормативна грошова оцінка сільськогосподарських угідь, земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення за станом на 1 січня поточного року, що визначається за формулою:

*Кi = І / 100,* (4.2)

де І - індекс споживчих цін за попередній рік.

У разі якщо індекс споживчих цін не перевищує 100 відсотків, такий індекс застосовується із значенням 100.

Коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки земель застосовується кумулятивно залежно від дати проведення нормативної грошової оцінки земель.

*Облік податку*. Рахунок 64 «Розрахунки за податками й платежами» призначено для узагальнення інформації про розрахунки підприємства за податком на землю. За кредитом рахунку 64 «Розрахунки за податками й платежами» відображаються нараховані платежі до бюджету, за дебетом – належні до відшкодування з бюджету податки, їх сплата, списання тощо.

На субрахунку 641 «Розрахунки за податками» ведеться облік податків, які нараховуються та сплачуються відповідно до чинного законодавства (податку на землю). Аналітичний облік розрахунків за податками й платежами ведеться за їх видами.

У податковому обліку нарахування податку на землю відображається у витратах. Операції з нарахування та сплати податку на землю (табл. 8.3).

Таблиця 4.3 - Операції з нарахування та сплати податку на землю

| Зміст операцій | Бухгалтерський облік | Податковий облік | Рядок в Декларації |
| --- | --- | --- | --- |
| Дебет | Кредит | Доход | Витрати |
| **Плата за землю**, якщо підприємство платник податку |  |  |  |  |  |
| Нарахованеподаток на землю, яка використовується під будівлею:цехуадміністраціїмагазинувідпочинку, ЖКХ | 91,92,93,94 | 6415 |  | -+++ | Графа 8 |
| Перераховано суму податку на землю до бюджету | 6415 | 311 |  |  |  |

*Термін подання звітності.*

*Юридичні особи.*Граничний строк для подання декларації згідно з п. 286.2 ПКУ  не пізніше 20 лютого.

Платник плати за землю має право подавати щомісяця нову звітну податкову декларацію, що звільняє його від обов'язку подання податкової декларації не пізніше 20 лютого поточного року, протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним. За нововідведені земельні ділянки або за новоукладеними договорами оренди землі платник плати за землю подає податкову декларацію протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним.

*Фізичні особи.* Нарахування фізичним особам сум податку проводиться органами державної податкової служби, які видають платникові до 1 липня поточного року податкове повідомлення-рішення про внесення податку за формою, встановленою у порядку визначеному ст.58 ПКУ.

*Звітний період* **–** рік або календарний місяць.

*Термін сплати: юридичні особи* **-** щомісячно протягом 30 днів після закінчення звітного місяця;

*фізичні особи* – протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення - рішення

Таблиця 4.11 - Порядок заповнення податкової декларації з плати за землю (земельний податок та/або орендна плата за земельні ділянки державної або комунальної власності)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № колонки | Назва колонки | Пояснення |
| 1 | N з/п |  |
| 2 | Категорія земельних ділянок | Інформація щодо категорії / цільового призначення земель має відповідати інформації, що зазначена в документах, які засвідчують/підтверджують право власності/користування земельними ділянками. Проставляється двозначний номер арабськими цифрами згідно з Класифікацією видів цільового призначення земель  |
|  | Документи, які засвідчують/підтверджують право власності/користування: |
| 3 | - вид права | Зазначається вид права: 1 - власність; 2 - постійне користування; 3 - оренда. |
|  | - серія та номер документа |  |
|  | Державна реєстрація прав власності/користування (у разі наявності): |
| 5 | - дата (мм.рррр) |  |
| 6 | - номер |  |
| 7 | Кадастровий номер земельної ділянки |  |
| 8 | Площа земельної ділянки |  |
| 9, 10 | Нормативна грошова оцінка земельної ділянки |  |
| 11 | Ставка податку (%) | ПКУ ст. 274 Має бути в межах від 1 до 12 % |
| 12 | Річна сума земельного податку | к. 8 × к. 9 (чи колонка 10) × к. 11 |
|  | Пільга: |
| 13 | - код пільги |  |
| 14 | - розмір пільги | ст. 281, 282, п. 284.1 і підрозд. 6 розд. ХХ ПКУ |
| 15 | - сума пільги |  |
| 16 | Річна сума земельного податку (до сплати) | к. 12 - к. 15 |