ndi-fp.asta.edu.ua

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДННУ “АКАДЕМІЯ ФІНАНСОВОГО УПРАВЛІННЯ”
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ДЕРЖАВНОЇ
ПОДАТКОВОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

Науково-практичний коментар до

ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

Друге (доповнене та перероблене) видання

станом на 01.12.2011 року

За загальною редакцією
М. Я. Азарова

Том 3

Ірпінь
2011

ndi-fp.asta.edu.ua

ББК 67.302.23(4Укр)
УДК 351.72:336.22(477)
Н 63

Рекомендовано до друку Вченою радою
Національного університету державної податкової служби України
(Протокол № 4 від 24.11.2011 р.)

Н 63 Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. / кол. авторів [заг. редакція М. Я. Азарова]. – 2-ге вид., доп. та перероб.– К. : Міністерство фінансів України, ДННУ "Академія фінансового управління", Національний університет ДПС України, 2011.
ISBN 978-966-337-259-4

Т. 3: Науково-практичний коментар до Податкового кодексу України: в 3 т. / кол. авторів [заг. редакція М. Я. Азарова]. – 2-ге вид., доп. та перероб. – К.: Міністерство фінансів України, ДННУ "Академія фінансового управління", Національний університет ДПС України, 2011. – 742 с.
ISBN 978-966-337-262-4

Том ІІІ Науково-практичного коментарю до Податкового кодексу України – друге (доповнене та перероблене) видання, містить коментар вісімнадцяти податків, зборів і платежів, передбачених статтями 9, 10, 11 розділу І Податкового кодексу України.

У томі ІІІ Коментарю висвітлено особливості оподаткування платників податків в умовах дії угоди про розподіл продукції (розділ XVIII), прикінцеві положення (розділ XIX) та перехідні положення (розділ XX). У прикінцевих положеннях прокоментовано регламентовані терміни набрання чинності Кодексу в цілому та окремих розділів, глав, статей, пунктів, підпунктів. Також у цьому розділі розглянуто повноваження та завдання, надані виконавчим та законодавчим органам влади стосовно окремих положень оподаткування. У розділі XX Податкового кодексу дано коментар ряду специфічних перехідних умов щодо окремих податків, зборів, платежів (механізм нарахування податків, визначення податкового зобовязання, введення податкових пільг тощо).

Розраховано на державних службовців центральних органів виконавчої влади, керівників бюджетних установ та організацій, викладачів і студентів вищих навчальних закладів фінансово-економічного спрямування, платників податків, загалом усіх, чия діяльність повязана з практичним застосуванням податкового законодавства.

ББК 67.302.23(4Укр)
УДК 351.72:336.22(477)

ISBN 978-966-337-259-4
ISBN 978-966-337-262-4 (Т. 3)

© Міністерство фінансів України, 2011
© ДННУ "Академія фінансового управління", 2011
© Національний університет державної податкової служби України, 2011

ndi-fp.asta.edu.ua

Загальна редакція:
Азаров Микола Янович, д.г.-м.н., професор,
член-кореспондент Національної академії наук України
Керівник авторського колективу:
Ярошенко Федір Олексійович, д.е.н., професор
Заступник керівника авторського колективу:
Мельник Петро Володимирович, д.е.н., професор

Авторський колектив:

Колесніков Борис Вікторович, **Клименко** Олександр Вікторович, **Єфименко** Тетяна Іванівна, **Копилов** Вадим Анатолійович, **Кузькін** Євген Юрійович, **Кравець** Андрій Миколайович, **Мярковський** Анатолій Іванович, **Рибак** Сергій Олександрович, **Шевченко** Юрій Іванович, **Шнипко** Олександр Сергійович, **Хомутиннік** Віталій Юрійович, **Гєллєр** Євгеній Борисович, **Папаіка** Олександр Олексійович, **Лекарь** Сергій Іванович, **Харченко** Сергій Іванович, **Геєць** Валерій Михайлович, **Авраменко** Наталія Леонідівна, **Брехов** Сергій Сергійович, **Бугай** Тетяна Володимирівна, **Бушуєв** Сергій Дмитрович, **Варналій** Захарій Степанович, **Галушка** Зоя Іванівна, **Гусятинська** Наталія Альфредівна, **Гусятинський** Микола Володимирович, **Давискіба** Катерина Володимирівна, **Жадлун** Анатолій Олексійович, **Желібо** Євген Петрович, **Заруба** Петро Іванович, **Іванов** Юрій Борисович, **Кириленко** Ольга Павлівна, **Коваль** Микола Васильович, **Коротун** Володимир Іванович, **Костюк** Віра Степанівна, **Криницький** Ігор Євгенович, **Крисоватий** Андрій Ігорович, **Лисенко** Володимир Васильович, **Лісовий** Андрій Васильович, **Лісовський** Сергій Антонович, **Малишкін** Олександр Іванович, **Мулявка** Дмитро Григорович, **Найденко** Олексій Євгенович, **Непочатенко** Олена Олександрівна, **Новицька** Надія Володимирівна, **Новицький** Андрій Миколайович, **Орлова** Валентина Кузьмінічна, **Панасюк** Ольга Вікторівна, **Письменний** Віталій Валерійович, **Прокопенко** Ірина Адольфівна, **Рябченко** Олена Петрівна, **Рябченко** Юрій Юрійович, **Саврадим** Вікторія Михайлівна, **Сагайдак** Ірина Степанівна, **Селезень** Павло Олександрович, **Серебрянський** Дмитро Миколайович, **Скоромцова** Тетяна Олександрівна, **Солдатенко** Оксана Володимирівна, **Субіна** Тетяна Володимирівна, **Тарангул** Людмила Леонідівна, **Тарангул** Дмитро Олександрович, **Тулуш** Леонід Дмитрович, **Федчук** Світлана Ігорівна, **Хлєбнікова** Інна Ібрагимівна, **Хохуляк** В'ячеслав Віссаріонович, **Чмерук** Микола Олександрович, **Шульга** Тетяна Михайлівна

Наукові рецензенти:

Білоус Віктор Тарасович (д.ю.н., професор, Національний університет ДПС України), заслужений юрист України

Луніна Інна Олександрівна (д.е.н., професор, ДУ «Інститут економіки та прогнозування НАН України»), заслужений діяч науки і техніки України

Лютий Ігор Олексійович (д.е.н., професор, Київський національний університет імені Тараса Шевченка)

ndi-fp.asta.edu.ua

ПОДАТКОВИЙ КОДЕКС УКРАЇНИ

від 02.12.2010 № 2755-IV

Із змінами, внесеними згідно із законами

№ 2856-VI (2856-17) від 23.12.2010, ВВР, 2011, № 29, ст.272

№ 3205-VI (3205-17) від 07.04.2011, ВВР, 2011, № 41, ст.413

№ 3221-VI (3221-17) від 07.04.2011, ВВР, 2011, № 42, ст.428

№ 3292-VI (3292-17) від 21.04.2011, ВВР, 2011, № 44, ст.469

№ 3320-VI (3320-17) від 12.05.2011, ВВР, 2011, № 45, ст.477

№ 3387-VI (3387-17) від 19.05.2011

№ 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011

№ 3610-VI (3610-17) від 07.07.2011

№ 3675-VI (3675-17) від 08.07.2011

№ 3741-VI (3741-17) від 20.09.2011

№ 4014-VI (4014-17) від 04.11.2011, що набирає чинності з 01.01.2012 р.

Податковим кодексом України визначаються правові засади функціонування системи оподаткування України, принципи її побудови, сфера застосування податків, механізм адміністрування, права, обов'язки і відповідальність суб'єктів податкових правовідносин.

ndi-fp.asta.edu.ua

ЗМІСТ

РОЗДІЛ VI. АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК 12
Стаття 212. Платники податку 12
Стаття 213. Об'єкти оподаткування 17
Стаття 214. База оподаткування 25
Стаття 215. Підакцизні товари та ставки податку 29
Стаття 216. Дата виникнення податкових зобов'язань 42
Стаття 217. Порядок обчислення податку з товарів, вироблених на митній території України 45
Стаття 218. Порядок обчислення податку з товарів, які ввозяться на митну територію України 48
Стаття 219. Порядок обчислення податку в разі тимчасового ввезення на митну територію України та переміщення через митну територію України транзитом підакцизних товарів 51
Стаття 220. Особливості обчислення податку за адвалорними ставками 53
Стаття 221. Особливості обчислення податку з тютюнових виробів 58
Стаття 222. Порядок і строки сплати податку 59
Стаття 223. Складення та подання декларації з акцизного податку 63
Стаття 224. Контроль за сплатою податку 65
Стаття 225. Особливості оподаткування алкогольних напоїв 66
Стаття 226. Виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів 71
Стаття 227. Ввезення на митну територію України імпортних алкогольних напоїв і тютюнових виробів 81
Стаття 228. Контроль за надходженням податку з алкогольних напоїв і тютюнових виробів 84
Стаття 229. Особливості оподаткування деяких підакцизних товарів залежно від напряму його використання 88
Стаття 230. Акцизні склади 117
РОЗДІЛ VII. ЗБІР ЗА ПЕРШУ РЕЄСТРАЦІЮ ТРАНСПОРТНОГО ЗАСОБУ 126
Стаття 231. Платники збору 126
Стаття 232. Об'єкти оподаткування збором 128
Стаття 233. База оподаткування збором 130
Стаття 234. Ставки збору 132

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 235. Пільги щодо збору 136
Стаття 236. Податковий період 137
Стаття 237. Строки сплати податку 138
Стаття 238. Порядок обчислення і сплати збору 138
Стаття 239. Порядок сплати збору 139
РОЗДІЛ VIII. ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК 142
Стаття 240. Платники податку 142
Стаття 241. Податкові агенти 154
Стаття 242. Об'єкт та база оподаткування 158
Стаття 243. Ставки податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення 164
Стаття 244. Ставки податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення 174
Стаття 245. Ставки податку за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти 181
Стаття 246. Ставки податку за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах 185
Стаття 247. Ставки податку за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) 189
Стаття 248. Ставки податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк 194
Стаття 249. Порядок обчислення податку 195
Стаття 250. Порядок подання податкової звітності та сплати податку 209
РОЗДІЛ IX. РЕНТНА ПЛАТА ЗА ТРАНСПОРТУВАННЯ НАФТИ І НАФТОПРОДУКТІВ МАГІСТРАЛЬНИМИ НАФТОПРОВОДАМИ ТА НАФТОПРОДУКТОПРОВОДАМИ, ТРАНЗИТНЕ ТРАНСПОРТУВАННЯ ТРУБОПРОВОДАМИ ПРИРОДНОГО ГАЗУ ТА АМІАКУ ТЕРИТОРІЄЮ УКРАЇНИ 221
Стаття 251. Платники рентної плати 221
Стаття 252. Об'єкт оподаткування 223
Стаття 253. Ставки оподаткування 225
Стаття 254. Порядок обчислення податкових зобов'язань та строк сплати 226

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 255. Контроль та відповідальність платників 231
РОЗДІЛ X. РЕНТНА ПЛАТА ЗА НАФТУ, ПРИРОДНИЙ ГАЗ І ГАЗОВИЙ КОНДЕНСАТ, ЩО ВИДОБУВАЮТЬСЯ В УКРАЇНІ 233
Стаття 256. Платники рентної плати 233
Стаття 257. Об'єкт оподаткування 234
Стаття 258. Ставки рентної плати 235
Стаття 259. Коригуючі коефіцієнти 242
Стаття 260. Порядок обчислення податкових зобов'язань та строк сплати 245
Стаття 261. Контроль та відповідальність платників 250
РОЗДІЛ XI. ПЛАТА ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ 251
Стаття 262. Плата за користування надрами 251
Стаття 263. Плата за користування надрами для видобування корисних копалин 252
Стаття 264. Плата за користування надрами в цілях, непов'язаних з видобуванням корисних копалин 289
РОЗДІЛ XII. МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ 296
Стаття 265. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки 296
Стаття 266. Збір за місця для паркування транспортних засобів 308
Стаття 267. Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності 313
Стаття 268. Туристичний збір 333
РОЗДІЛ XIII. ПЛАТА ЗА ЗЕМЛЮ 339
Стаття 269. Платники податку 339
Стаття 270. Об'єкти оподаткування 342
Стаття 271. База оподаткування 343
Стаття 272. Ставки податку за земельні ділянки сільськогосподарських угідь (незалежно від місцезнаходження) 344
Стаття 273. Оподаткування земельних ділянок, наданих на землях лісогосподарського призначення (незалежно від місцезнаходження) 345
Стаття 274. Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено (незалежно від місцезнаходження) 347

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 275. Ставки податку за земельні ділянки, розташовані в межах населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено 347
Стаття 276. Особливості встановлення ставок земельного податку 350
Стаття 277. Ставки податку за земельні ділянки несільськогосподарських угідь, розташовані за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено 355
Стаття 278. Ставки податку за земельні ділянки, надані підприємствам промисловості, транспорту, зв'язку, енергетики, оборони, розташовані за межами населених пунктів 357
Стаття 279. Ставка податку за земельні ділянки, передані у власність або надані в користування на землях природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення, розташовані за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено 359
Стаття 280. Ставки податку за земельні ділянки на землях водного фонду та лісогосподарського призначення, розташовані за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено 360
Стаття 281. Пільги щодо сплати податку для фізичних осіб 362
Стаття 282. Пільги щодо сплати податку для юридичних осіб 364
Стаття 283. Земельні ділянки, які не підлягають оподаткуванню 369
Стаття 284. Особливості застосування пільгового оподаткування 377
Стаття 285. Податковий період 378
Стаття 286. Порядок обчислення плати за землю 379
Стаття 287. Строк сплати плати за землю 382
Стаття 288. Орендна плата 388
Стаття 289. Індексація нормативної грошової оцінки земель 393
Стаття 290. Порядок зарахування до бюджетів плати за землю 395
РОЗДІЛ XIV. СПЕЦІАЛЬНІ ПОДАТКОВІ РЕЖИМИ 397
ГЛАВА 1. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ 397
Стаття 291. Загальні положення 398
Стаття 292. Порядок визначення доходів та їх склад 429

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 293. Ставки єдиного податку 442
Стаття 294. Податковий (звітний) період 449
Стаття 295. Порядок нарахування та строки сплати єдиного податку 454
Стаття 296. Ведення обліку і складення звітності платниками єдиного податку 460
Стаття 297. Особливості нарахування, сплати та подання звітності з окремих податків і зборів платниками єдиного податку 470
Стаття 298. Порядок обрання або переходу на спрощену систему оподаткування, або відмови від спрощеної системи оподаткування 477
Стаття 299. Порядок видачі, отримання та анулювання свідоцтва платника єдиного податку 489
Стаття 300. Відповідальність платника єдиного податку 497
ГЛАВА 2. ФІКСОВАНИЙ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИЙ ПОДАТОК 498
Стаття 301. Платники податку 498
Стаття 302. Об'єкт оподаткування 503
Стаття 303. База оподаткування 505
Стаття 304. Ставки податку 507
Стаття 305. Податковий (звітний) період 510
Стаття 306. Порядок нарахування та строки сплати податку 512
Стаття 307. Особливості обкладення платників податку окремими податками і зборами 517
Стаття 308. Порядок набуття та скасування статусу платника податку 520
Стаття 309. Відповідальність платників податку 526
ГЛАВА 3. ЗБІР У ВИГЛЯДІ ЦІЛЬОВОЇ НАДБАВКИ ДО ДІЮЧОГО ТАРИФУ НА ЕЛЕКТРИЧНУ І ТЕПЛОВУ ЕНЕРГІЮ, КРІМ ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ, ВИРОБЛЕНОЇ КВАЛІФІКОВАНИМИ КОГЕНЕРАЦІЙНИМИ УСТАНОВКАМИ 527
Стаття 310. Платники збору. 527
Стаття 311. Об'єкт оподаткування збором. 527
Стаття 312. Ставки збору. 528
Стаття 313. Порядок обчислення і сплати збору. 529

ndi-fp.asta.edu.ua

ГЛАВА 4. ЗБІР У ВИГЛЯДІ ЦІЛЬОВОЇ НАДБАВКИ ДО ДІЮЧОГО ТАРИФУ НА ПРИРОДНИЙ ГАЗ ДЛЯ СПОЖИВАЧІВ УСІХ ФОРМ ВЛАСНОСТІ 531
Стаття 314. Платники збору 531
Стаття 315. Об'єкт оподаткування збором 534
Стаття 316. Ставки збору 537
Стаття 317. Порядок обчислення і сплати збору 538
РОЗДІЛ XV. ЗБІР ЗА КОРИСТУВАННЯ РАДІОЧАСТОТНИМ РЕСУРСОМ УКРАЇНИ 545
Стаття 318. Платники збору 545
Стаття 319. Об'єкт оподаткування збором 550
Стаття 320. Ставки збору 551
Стаття 321. Порядок обчислення збору 553
Стаття 322. Порядок сплати збору 556
РОЗДІЛ XVI. ЗБІР ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ 558
Стаття 323. Платники збору 558
Стаття 324. Об'єкт оподаткування збором 559
Стаття 325. Ставки збору 564
Стаття 326. Порядок обчислення збору 569
Стаття 327. Особливості обчислення збору при встановленні лімітів використання води 578
Стаття 328. Порядок сплати збору 580
РОЗДІЛ XVII. ЗБІР ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ 584
Стаття 329. Платники збору 584
Стаття 330. Об'єкт оподаткування збором 587
Стаття 331. Ставки збору 589
Стаття 332. Порядок обчислення збору 597
Стаття 333. Порядок перерахунку збору 599
Стаття 334. Порядок сплати збору 601
РОЗДІЛ XVIII. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ В УМОВАХ ДІЇ УГОДИ ПРО РОЗПОДІЛ ПРОДУКЦІЇ 604
Стаття 335. Порядок оподаткування інвестора під час виконання угоди про розподіл продукції 604
Стаття 336. Особливості сплати податку на прибуток 609
Стаття 337. Особливості сплати податку на додану вартість 615

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 338. Особливості справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин 619
Стаття 339. Особливості здійснення контролю за виконанням угоди про розподіл продукції 619
Стаття 340. Гарантії у разі внесення змін до податкового законодавства 621
РОЗДІЛ XIX. ПРИКІНЦЕВІ ПОЛОЖЕННЯ 622
РОЗДІЛ XX. ПЕРЕХІДНІ ПОЛОЖЕННЯ 637
Підрозділ 1. Особливості справляння податку на доходи фізичних осіб 637
Підрозділ 2. Особливості справляння податку на додану вартість 645
Підрозділ 3. Особливості оподаткування податком на додану вартість операцій з ввезення на митну територію України устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні, платниками податку – підприємствами суднобудівної промисловості 667
Підрозділ 4. Особливості справляння податку на прибуток підприємств 674
Підрозділ 5. Особливості застосування ставок акцизного податку та екологічного податку 707
Підрозділ 6. Особливості справляння земельного податку 710
Підрозділ 7. Особливості порядку повернення торгових патентів 715
Підрозділ 8. Особливості справляння єдиного податку та фіксованого податку 719
Підрозділ 9. Особливості повернення сум податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, збору за забруднення навколишнього природного середовища, а також місцевих податків і зборів 721
Підрозділ 10. Інші перехідні положення 723

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ VI
АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК

Стаття 212. Платники податку

212.1. Платниками податку є:

212.1.1. Особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини.

212.1.2. Особа - суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України.

212.1.3. Фізична особа - резидент або нерезидент, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства.

212.1.4. Особа, яка реалізує конфісковані підакцизні товари (продукцію), підакцизні товари (продукцію), визнані безхазяйними, підакцизні товари (продукцію), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизні товари (продукцію), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави, якщо ці товари (продукція) підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку.

212.1.5. Особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законом відповідно до пункту 213.3 статті 213 цього Кодексу.

212.1.6. Особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог.

212.1.7. Особа, на яку покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції), на які встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, 0 євро за 1000 кг нафтопродуктів у разі порушення таких умов.

212.1.8. Особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами (продукцією), які не підлягають оподаткуванню або звільняються від оподаткування, покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції) в разі порушення таких умов.

ndi-fp.asta.edu.ua

212.2. Замовники, за дорученням яких виробляються підакцизні товари (продукція) з давальницької сировини, сплачують податок виробнику.

212.3. Реєстрація осіб як платників податку.

212.3.1. Реєстрація в органах державної податкової служби як платника податку суб'єкта господарювання, що здійснює діяльність з виробництва підакцизних товарів (продукції) та/або імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів, яка підлягає ліцензуванню, здійснюється на підставі відомостей щодо видачі такому суб'єкту відповідної ліцензії.

Органи ліцензування, що уповноважені видавати ліцензії на зазначені види діяльності, зобов'язані надати органу державної податкової служби за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб – підприємців інформацію про видані, переоформлені, призупинені або анульовані ліцензії у п'ятиденний строк з дня здійснення таких дій.

212.3.2. Інші платники підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку органами державної податкової служби за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб - підприємців, не пізніше граничного терміну подання декларації акцизного податку за місяць, в якому розпочато господарську діяльність.

(Із змінами, внесеними згідно із Законом України від 07.07.2011 р. № 3609-VI)

У коментованій статті визначено перелік осіб, які підпадають під статус платника акцизного податку та порядок їх реєстрації в органах державної податкової служби України. Платники акцизного податку, як непрямого податку на споживання окремих видів товарів (продукції) (визначених ст. 215 Кодексу як підакцизні), що включається до ціни таких товарів (продукції), є специфічною категорією, яка використовується для визначення сукупності суб'єктів господарювання та фізичних осіб та на яких положеннями Кодексу покладено обов'язок безпосередньої сплати акцизного податку до бюджету (акцизний податок є непрямим, а тому його особливістю є неспівпадіння в одній особі формального та реального платників податку).

212.1. Платників акцизного податку Кодексом розділено на види. По-перше, до їх складу віднесено осіб (юридичних та фізичних), що виробля-

ndi-fp.asta.edu.ua

ють, у тому числі з давальницької сировини (в розумінні пп. 14.1.41 Кодексу), підакцизні товари (продукцію) на митній території України.

Відповідно до положень статті 2 Закону України від 19.12.1995 р. № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» виробництво спирту етилового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового може здійснюватися лише на державних підприємствах, а біоетанолу – на підприємствах усіх форм власності за наявності у них ліцензій. Виробництво алкогольних напоїв та тютюнових виробів здійснюється суб'єктами господарювання незалежно від форм власності за умови одержання ліцензії. Необхідною умовою для виробників спирту коньячного і плодового (незалежно від форми власності), крім отримання відповідної ліцензії, є наявність повного технологічного циклу виробництва коньяку та алкогольних напоїв за коньячною технологією, а також забезпечення спеціальною тарою для витримки спиртів та кваліфікованими фахівцями[1].

До таких платників віднесено також і осіб, які виробляють на митній території України підакцизні товари на давальницьких умовах. Відповідно до Закону України від 15.09.1995 р. № 327/95-ВР «Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах» готова продукція, що вироблена із давальницької сировини ввезеної іноземним замовником, може реалізуватися на митній території України лише через зареєстроване ним в Україні постійне представництво, яке оформляє ввізну вантажну митну декларацію на готову продукцію (без фактичного її ввезення на митну територію України) і сплачує ввізне мито, інші податки та збори, передбачені законодавством для аналогічних імпортних товарів[2].

Законодавством України заборонено виробництво на давальницьких умовах спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

Дане обмеження не застосовується при виробництві спирту етилового, коньячного і плодового з давальницької сировини нерезидентами за

---

[1] *Ст. 3, 4 Закону України від 19.12.1995 р. № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів».*

[2] *Ст. 3 та 4 Закону України від 15.09.1995 р. № 327/95-ВР «Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах».*

ndi-fp.asta.edu.ua

умови повного вивезення готової продукції за межі митної території України[3].

По-друге, до платників податку віднесено осіб-суб'єктів господарювання (в розумінні ст. 55 Господарського кодексу України), які ввозять підакцизні товари (продукцію) на митну територію України.

По-третє, платниками акцизного податку визначено фізичних осіб (резидентів чи нерезидентів), які ввозять підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, які кількісно перевищують величину, визначену митним законодавством України. Зокрема, ст. 253 Митного кодексу України встановлені обсяги та умови ввезення алкогольних напоїв та тютюнових виробів на митну територію України без акцизного податку, встановленого на імпорт, у кількостях з розрахунку на одну особу[4].

По-четверте, до платників податку віднесено осіб, які здійснюють операції з конфіскованими, безхазяйними підакцизними товарами, такими, які за правом успадкування чи на інших підставах переходять у власність держави. Виходячи з даної норми, до платників податку віднесено осіб, які здійснюють реалізацію вказаних підакцизних товарів (продукції) на підставі рішень судових органів або інших уповноважених державних органів. Умови реалізації такої підакцизної продукції визначені Порядком обліку, зберігання, оцінки конфіскованого та іншого майна, що переходить у власність держави, і розпорядження ним, який затверджений Постановою КМУ від 25.08.1998 р. № 1340.

По-пяте, в Кодексі зафіксована норма щодо включення до сукупності платників акцизного податку осіб, які реалізують або передають іншим особам для подальшого використання підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України без сплати акцизного податку на умовах, визначених п. 213.3 ст. 213 Кодексу.

По-шосте, платниками податку визнаються особи, на яких покладено виконання вимог щодо звільнення від оподаткування в частині дотримання таких вимог: митних режимів; цільового використання підакцизних товарів для виробництва інших підакцизних товарів, на які встановлено нульову ставку податку; звільнених від оподаткування, або які не підлягають оподаткуванню акцизним податком, за умови порушення відповідних норм. Виходячи з норм, визначених пп. 212.1.6–212.1.8 даної статті Кодексу, до платників податку відносяться особи за умови:

---

[3] *Ст. 7 Закону України від 19.12.1995 р. № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів».*

[4] *Ст. 253 Митного кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

– порушення вимог митних режимів, визначених митним законодавством України, з використання підакцизних товарів (продукції) (якщо такі режими передбачали звільнення від сплати акцизного податку (див. п. 213.3 Коментарю до ст. 213 Кодексу);

– допущення нецільового використання підакцизних товарів (продукції), на які встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр стовідсоткового спирту або 0 євро за 1 000 кг нафтопродуктів;

– порушення виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції), що реалізуються (передаються) для виробництва підакцизних товарів та не підлягають або звільнені від оподаткування;

– здійснення реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного відповідно до п. 213.3 ст. 213 Кодексу.

212.2. Замовники, за дорученням яких виробляються підакцизні товари (продукція) з давальницької сировини, сплачують акцизний податок виробнику. Таким чином, безпосередньо обов'язок сплати податку до бюджету покладено на виробника підакцизної продукції (у виробництві якої використовувалася давальницька сировина) у термін, визначений п. 222.1 ст. 222 Кодексу. Власник готової продукції, виготовленої на давальницьких умовах, сплачує податок виробнику (переробнику) не пізніше дня відвантаження готової продукції його замовнику або, за його дорученням, іншій особі.

212.3. Даною нормою запроваджено нову систему реєстрації платників акцизного податку (на відміну від попередньої практики). Передбачено обов'язок інформування органами ліцензування виробництва підакцизних товарів (продукції) та/або імпорту алкогольних напоїв і тютюнових виробів органів державної податкової служби за місцем реєстрації суб'єкта господарювання як платника податків. На підставі вказаних даних передбачена реєстрація такого суб'єкта господарювання, як платника акцизного податку.

Відповідно до Переліку органів ліцензування, затвердженого Постановою КМУ від 14.11.2000 р. № 1698, до таких органів ліцензування належать: у частині ліцензування виробництва спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів – Департамент контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів ДПС України, в частині ліцензування імпорту спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів –

ndi-fp.asta.edu.ua

Міністерство економічного розвитку і торгівлі України. Органом ліцензування виробництва транспортних засобів визначено Міністерство промислової політики України[5].

Нормою п. 212.3.2 закріплено обов'язок інших суб'єктів господарювання, які здійснюють операції з підакцизними товарами, за виключенням зазначених вище, щодо реєстрації як платників акцизного податку в органах державної податкової служби за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб – підприємців, не пізніше граничного терміну подання декларації акцизного податку за місяць (див. п. 223.2 Коментарю до ст. 223 Кодексу), в якому розпочато господарську діяльність.

Під місцезнаходженням юридичної особи розуміється фактичне місце ведення діяльності чи розташування офісу, з якого проводиться щоденне керування діяльністю юридичної особи (переважно знаходиться керівництво) та здійснення управління й обліку[6].

При виконанні вимог, визначених коментованою нормою, слід враховувати положення пп. 14.1.24 п. 14.1 ст. 14 Кодексу та наказу ДПА України від 22.12.2010 р. № 979[7] (щодо специфіки обліку великих платників податків).

Стаття 213. Об'єкти оподаткування

213.1. Об'єктами оподаткування є операції з:

213.1.1. реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);

213.1.2. реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, здійснення внесків до статутного капіталу, а також своїм працівникам;

213.1.3. ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України; 213.1.4. реалізації конфіскованих підакцизних товарів (продукції), підакцизних товарів (продукції), визнаних безхазяйними, підакцизних товарів (продукції), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизних товарів (продукції), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави;

---

[5] *П. 4, 14 та 27 Переліку органів ліцензування, затвердженого постановою КМУ від 14.11.2000 р. № 1698.*

[6] *С. 356 Цивільного кодексу України.*

[7] *Порядок обліку платників податків і зборів, затверджений наказом ДПА України від 22.12.2010 р. № 979.*

ndi-fp.asta.edu.ua

213.1.5. реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законодавством, відповідно до пункту 213.3 статті 213 цього Кодексу;

213.1.6. обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат з урахуванням пункту 214.6 статті 214 цього Кодексу.

213.2. Операції з підакцизними товарами, які не підлягають оподаткуванню:

213.2.1. вивезення (експорту) підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України.

Товари (продукція) вважаються вивезеними (експортованими) платником податку за межі митної території України, якщо їх вивезення (експортування) засвідчене належно оформленою митною декларацією, у тому числі, якщо відвантаження відбулося у звітному періоді, а вивезення (експортування) - у наступному звітному періоді і на дату подання декларації з акцизного податку за звітний місяць наявна така митна декларація;

213.2.2. ввезення на митну територію України раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлено недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, для їх повернення експортеру.

Такі підакцизні товари (продукція) ввозяться їх продавцем (експортером) без подальшої реалізації на митній території України.

213.3. Операції з підакцизними товарами, які звільняються від оподаткування:

213.3.1. реалізації легкових автомобілів для інвалідів, у тому числі дітей-інвалідів, оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів, коштів фондів загальнообов'язкового державного страхування, а також легкових автомобілів спеціального призначення (швидка медична допомога та для потреб підрозділів центрального органу виконавчої влади з питань надзвичайних ситуацій та у справах захисту населення від наслідків Чорнобильської катастрофи), оплата вартості яких здійснюється за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів;

213.3.2. ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, призначених для офіційного (службового) користування

ndi-fp.asta.edu.ua

дипломатичними представництвами іноземних держав, консульськими установами іноземних держав та для особистого використання членами дипломатичних представництв іноземних держав, консульських установ іноземних держав виходячи з принципу взаємності стосовно кожної окремої держави.

У разі реалізації на митній території України підакцизних товарів (продукції), що були ввезені із звільненням від оподаткування відповідно до норм цього підпункту, податок сплачується особами, що реалізують або передають у володіння, користування чи розпорядження такі підакцизні товари (продукцію), не пізніше дати такої реалізації одночасно із сплатою податку на додану вартість за ставками, що діяли на момент подання митної декларації при ввезенні підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;

213.3.3. ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України, якщо при цьому згідно із законодавством України не справляється податок на додану вартість у зв'язку з розміщенням товарів (продукції) у митних режимах: транзиту, митного складу, знищення або руйнування, відмови на користь держави, магазину безмитної торгівлі, тимчасового ввезення, переробки на митній території України. У разі порушення умов митних режимів, що передбачають повне або часткове звільнення від оподаткування, особа, відповідальна за дотримання режиму, зобов'язана обчислити та сплатити суму податкового зобов'язання. У разі коли в зазначених випадках митним законодавством України передбачається вимога щодо здійснення заходів гарантування, така вимога встановлюється і для цілей акцизного податку. Податок справляється, якщо в подальшому щодо таких товарів (продукції) виникають зобов'язання зі сплати податку на додану вартість;

213.3.4. безоплатної передачі для знищення підакцизних товарів (продукції), конфіскованих за рішенням суду та таких, що перейшли у власність держави внаслідок відмови власника, якщо вони не підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку;

213.3.5. реалізації підакцизних товарів (продукції), крім нафтопродуктів, вироблених на митній території України, що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції);

213.3.6. ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції), за умови предявлення органу державної

ndi-fp.asta.edu.ua

митної служби ліцензії на право виробництва (крім виробництва нафтопродуктів);

213.3.7. ввезення фізичними особами на митну територію України підакцизних товарів (продукції) в обсягах, що не перевищують норм безмитного ввезення, встановлених законом;

213.3.8. реалізації безпосередньо вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів магазинам безмитної торгівлі. Підставою для звільнення від сплати податку продукції, яка призначена для реалізації магазинами безмитної торгівлі, є належно оформлена митна декларація, що оформляється під час відвантаження продукції від такого виробника;

213.3.9. ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції) (крім алкогольних напоїв і тютюнових виробів) як міжнародної технічної допомоги, яка надається відповідно до міжнародних договорів України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, або як гуманітарної допомоги, наданої згідно з нормами Закону України «Про гуманітарну допомогу»;

213.3.10. ввезення акредитованими державними випробувальними лабораторіями та/або суб'єктами господарювання, які мають ліцензії на виробництво тютюнових виробів, еталонних (моніторингових) чи тестових зразків тютюнових виробів (не призначених для продажу вроздріб) для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну);

213.3.11. реалізації скрапленого газу на спеціалізованих аукціонах для потреб населення у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

(Із змінами, внесеними згідно із Законом України від 07.07.2011 р. № 3609-VI)

У коментованій статті систематизовано підходи до визначення об'єкта оподаткування акцизним податком. Для цілей оподаткування акцизним податком об'єктом оподаткування визначені безпосередньо здійснювані операції з підакцизними товарами (виключний перелік таких товарів визначено ст. 215 Кодексу). До об'єктів оподаткування, в т.ч. віднесено і операції з реалізації конфіскованих підакцизних товарів, реалізації ввезених підакцизних товарів у пільговому режимі без сплати акцизного податку (у разі порушення відповідних норм), а також втрачених підакцизних товарів з вини платника податків.

ndi-fp.asta.edu.ua

Порівняно з попередньою практикою перелік пільг зі сплати акцизного податку доповнено новими позиціями: ввезення підакцизних товарів як технічної або гуманітарної допомоги (крім алкогольних напоїв та тютюнових виробів), операцій із ввезення еталонних чи тестових (моніторингових) зразків тютюнових виробів.

213.1. Нормою закріплюється перелік операцій, які, відповідно до положень Кодексу, визначаються об'єктом оподаткування акцизним податком.

По-перше, об'єктом оподаткування визначаються операції з реалізації вироблених в Україні товарів. У загальному розумінні, відповідно до пп. 14.1.212 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, під реалізацією підакцизних товарів (продукції) розуміють будь-які операції на митній території України, що передбачають відвантаження підакцизних товарів (продукції) згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами з передачею прав власності або без такої, за плату (компенсацію) або без такої, незалежно від строків її надання, а також безоплатного відвантаження товарів, у тому числі з давальницької сировини.

По-друге, до об'єктів оподаткування акцизним податком віднесено операції з реалізації (передачі) підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки (за виключенням використання такої продукції для подальшого виробництва підакцизної продукції), здійснення внесків до статутного капіталу, а також працівникам підприємства-виробника підакцизних товарів (продукції).

По-третє, оподатковується ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції). Сплата податку здійснюється під час митного оформлення таких товарів, за винятком алкогольних напоїв та тютюнових виробів (див. коментар до ст. 227 Кодексу).

По-четверте, акцизним податком оподатковується реалізація конфіскованих та інших товарів, які перейшли у власність держави. Загальний порядок обліку, зберігання, оцінки і розпорядження конфіскованого та іншого майна, що переходить у власність держави, затвердженого Постановою КМУ від 25.08.1998 р. № 1340[8]. У даній частині потрібно також керуватися вимогами положень Закону України від 14.01.2000 р. № 1393-XIV «Про вилучення з обігу, переробку, утилізацію, знищення або подальше використання неякісної та небезпечної продукції», а також Порядком утилізації або знищення неякісних чи небезпечних алкогольних напоїв і тютюнових ви-

[8] *Порядок обліку, зберігання, оцінки конфіскованого та іншого майна, що переходить у власність держави, і розпорядження ним, затверджений Постановою КМУ від 25.08.1998 року № 1340.*

ndi-fp.asta.edu.ua

робів, затвердженого постановою КМУ від 19.04.2004 р. № 508 (див. п. 228.6 та п. 228.7 Коментарю до ст. 228 Кодексу).

По-п'яте, до об'єктів оподаткування віднесено операції з реалізації або передачі підакцизних товарів (продукції), що були звільнені від сплати податку, у разі порушення умов звільнення.

По-шосте, об'єктом оподаткування визначено обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів (продукції) понад встановлені нормативи (див. п. 214.6 з врахуванням п. 214.7 Коментарю до ст. 214 Кодексу).

213.2. Відповідно до загального правила, що застосовується у більшості країн світу до оподаткування підакцизних товарів (продукції) у країні споживання такої продукції, не підлягають оподаткуванню акцизним податком операції з реалізації підакцизних товарів (продукції) на експорт. Слід зазначити, що право на таке звільнення мають лише виробники такої продукції, а також її власники, якщо продукція була виготовлена з давальницької сировини.

Акцизний податок не нараховується за умови документального підтвердження здійснення експортної операції, а саме – оригіналом п'ятого аркуша («примірник для декларанта») вантажної митної декларації форми МД-2 (МД-3), що є її складовою частиною, виданого митним органом під час здійснення митного оформлення експорту підакцизної продукції. Відповідно норма застосовується і у разі, коли відвантаження відбулося у звітному періоді, а вивезення (експортування) – у наступному звітному періоді, а на дату подання декларації з акцизного податку за звітний місяць наявна така митна декларація.

За умови відсутності подальшої реалізації на митній території України без сплати акцизного податку, експортером ввозяться раніше експортовані підакцизні товари (продукція), що мають недоліки, які перешкоджають їх реалізувати на митній території країни імпортера.

213.3. Кодексом передбачено звільнення від сплати акцизного податку цілого ряду операцій з підакцизними товарами (продукцією).

По-перше, податок не сплачується у разі придбання за кошти державного та місцевого бюджетів легкових автомобілів спеціального призначення для інвалідів (у т.ч. для дітей-інвалідів) та легкових автомобілів спеціального призначення для МОЗ та МЧС України.

По-друге, збережено звільнення від сплати податку ввезення підакцизних товарів (продукції), які призначені для офіційного використання дипломатичними та консульськими службами іноземних держав, а також осо-

ndi-fp.asta.edu.ua

бистого використання їх працівниками. За умови реалізації вказаних товарів (продукції) на митній території України податок сплачується за ставками, що діяли на момент митного оформлення таких товарів не пізніше дати такої реалізації одночасно із сплатою податку на додану вартість.

По-третє, підставою для звільнення від сплати податку Кодексом визначено розміщення ввезених підакцизних товарів у митний режим: транзиту, митного складу, магазину безмитної торгівлі, тимчасового ввезення, переробки на митній території України. Такі операції можуть бути віднесені до об'єкта оподаткування у разі недотримання вимог зазначених митних режимів.

Під транзитом розуміють митний режим, відповідно до якого товари і транспортні засоби переміщуються під митним контролем між двома митними органами або в межах зони діяльності одного митного органу без будь-якого використання таких товарів і транспортних засобів на митній території України[9].

Під тимчасовим ввезенням визначають митний режим, відповідно до якого товари можуть ввозитися на митну територію України чи вивозитися за межі митної території України з обов'язковим наступним поверненням цих товарів без будь-яких змін, крім природного зношення чи втрат за нормальних умов транспортування[10]. Порядок визначення акцизного податку у разі тимчасового ввезення на митну територію України та переміщення через митну територію України транзитом підакцизних товарів подано в коментарі до ст. 219 Кодексу.

Під митним складом розуміють митний режим, відповідно до якого ввезені з-за меж митної території України товари зберігаються під митним контролем без справляння податків і зборів і без застосування до них заходів нетарифного регулювання та інших обмежень у період зберігання, а товари, що вивозяться за межі митної території України, зберігаються під митним контролем після митного оформлення митними органами до фактичного їх вивезення за межі митної території України[11].

Відповідно до положень Постанови КМУ від 12.12.2002 р. № 1867 не можуть бути розміщені в режимі митний склад: спирт, алкогольні напої та тютюнові вироби, а також транзитні підакцизні товари.

Під магазином безмитної торгівлі визначають митний режим, відповідно до якого товари, а також супутні товарам роботи, не призначені для споживання на митній території України, знаходяться та реалізуються під

[9] *Ст. 200 Митного кодексу України.*
[10] *Ст. 204 Митного кодексу України.*
[11] *Ст. 212 Митного кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

митним контролем у пунктах пропуску на митному кордоні України, відкритих для міжнародного сполучення, інших зонах митного контролю, визначених митними органами України, без справляння мита, податків, установлених на експорт та імпорт таких товарів, та без застосування заходів нетарифного регулювання[12]. Умови реалізації підакцизних товарів у режимі магазину безмитної торгівлі визначено главою 37 Митного кодексу України.

Переробка на митній території України є митним режимом, відповідно до якого ввезені на митну територію України товари, що походять з інших країн, піддаються у встановленому законодавством порядку переробці без застосування до них заходів нетарифного регулювання, за умови вивезення за межі митної території України продуктів переробки відповідно до митного режиму експорту. Обмеження щодо здійснення операцій з виробництва підакцизних товарів на давальницьких умовах подано в п. 212.1 Коментарю до ст. 212 Кодексу.

По-четверте, звільняються від оподаткування операції щодо знищення підакцизних товарів (продукції) відповідно до Порядку утилізації або знищення неякісних чи небезпечних алкогольних напоїв та тютюнових виробів, який затверджений постановою КМУ від 19.04.2004 р. № 508.

По-п'яте, звільняється від оподаткування реалізація вироблених підакцизних товарів (продукції), що використовуються як сировина для виробництва підакцизних товарів або ввезення виробником підакцизних товарів (за умови пред'явлення ліцензії на право виробництва).

По-шосте, звільнено від оподаткування ввезення підакцизних товарів фізичними особами в межах норм, визначених митним законодавством для безмитного ввезення (ст. 250 Митного кодексу України та ст. 8 Закону України від 13.09.2001 № 2681 «Про порядок ввезення (пересилання) в Україну, митного оформлення й оподаткування особистих речей, товарів та транспортних засобів, що ввозяться (пересилаються) громадянами на митну територію України»).

По-сьоме, звільнено від оподаткування податком операції з реалізації підакцизних товарів (виготовлених вітчизняними виробниками) магазинам безмитної торгівлі. Підставою для звільнення від сплати податку продукції, призначеної для реалізації магазинам безмитної торгівлі, є реалізація такої продукції за прямим договором та належно оформленою вантажною митною декларацією (оформляється під час відвантаження продукції від такого виробника).

[12] *С. 225 Митного кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Крім того, законодавцем звільнено від оподаткування акцизним податком операції з товарами (продукцією) як міжнародної технічної допомоги (за виключенням алкогольних напоїв та тютюнових виробів), а також операції щодо ввезення на митну територію України акредитованими державними випробувальними лабораторіями та/або суб'єктами господарювання еталонних (моніторингових) чи тестових зразків тютюнових виробів для проведення відповідних досліджень чи випробувань.

Реалізація скрапленого газу на спеціалізованих аукціонах для потреб населення за звільнення від оподаткування акцизним податком регулюється відповідною постановою Кабінету Міністрів України. Так, продаж скрапленого газу для потреб населення здійснюється його виробниками на спеціалізованих аукціонах, які проводяться на умовах, визначених Положенням про організацію та проведення аукціонів з продажу нафти, газового конденсату, природного, скрапленого газу та вугілля, затвердженим постановою КМУ від 04.04.2000 р. № 599[13].

Стаття 214. База оподаткування

214.1. У разі обчислення податку із застосуванням адвалорних ставок базою оподаткування є:

214.1.1. вартість реалізованого товару (продукції), виробленого на митній території України, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку;

214.1.2. вартість товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари (продукцію), які він імпортує, без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку.

214.2. При визначенні бази оподаткування перерахунок іноземної валюти на національну валюту здійснюється за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на дату подання до митного органу митної декларації до митного оформлення.

214.3. Митна вартість товарів, що ввозяться на митну територію України, визначається відповідно до Митного кодексу України.

214.4. У разі обчислення податку із застосуванням специфічних ставок з вироблених на митній території України або ввезених на

[13] *Положення про організацію та проведення аукціонів з продажу нафти, газового конденсату, природного, скрапленого газу та вугілля, затверджене Постановою КМУ від 04.004.2000 року № 599.*

ndi-fp.asta.edu.ua

митну територію України підакцизних товарів (продукції) базою оподаткування є їх величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, кількості товару (продукції), об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

214.5. У разі обчислення податку із застосуванням одночасно адвалорних та специфічних ставок податку базою оподаткування є база, визначена відповідно до пунктів 214.1 та 214.4 цієї статті.

214.6. У разі наявності наднормативних втрат спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового та алкогольних напоїв, допущених з вини виробника під час виробництва підакцизних товарів (продукції), базою оподаткування є вартість (кількість) цих товарів, які можна було б виробити з наднормативно втрачених товарів (продукції).

Норми втрат і виходу спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового та алкогольних напоїв затверджуються центральним органом виконавчої влади, уповноваженим Кабінетом Міністрів України.

214.7. При псуванні, знищенні, втраті підакцизних товарів (продукції), крім випадків, передбачених у пункті 216.3 статті 216 цього Кодексу, базою оподаткування є вартість та обсяги втрачених товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат згідно з пунктом 214.6 статті 214 цього Кодексу.

До прийняття Кодексу порядок визначення бази оподаткування з акцизного збору регулювався Декретом КМУ «Про акцизний збір» та законами про ставки акцизного збору. База оподаткування за ставками акцизного збору у процентах до обороту реалізації товару (продукції) – адвалорними, визначалася як вартість товарів, обчислена з обсягів реалізованої (імпортованої) продукції за максимальними роздрібними цінами (без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного збору), за ставками у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) – специфічними, виходячи з кількісних показників реалізованого товару (продукції).

Відповідно до ст. 23 Кодексу базою оподаткування є фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого засто-

ndi-fp.asta.edu.ua

совується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання. Коментованою статтею безпосередньо регламентується порядок визначення бази оподаткування акцизним податком, а також особливості визначення бази оподаткування з підакцизних товарів у разі застосування адвалорних та специфічних ставок акцизного податку одночасно.

214.1. Нормою закріплено порядок визначення бази оподаткування при застосуванні адвалорних ставок податку. Як при виробництві на митній території України, так і при імпорті підакцизних товарів (продукції) базою оподаткування є вартість реалізованого (ввезеного) такого товару, визначена за встановленими виробником (імпортером) максимальними роздрібними цінами без податку на додану вартість та з урахуванням акцизного податку. База оподаткування визначається окремо за кожним видом підакцизних товарів. При проведенні обчислення сум податкового зобов'язання з максимальної роздрібної ціни податок на додану вартість виключається.

214.2. При визначенні бази оподаткування з імпортованих підакцизних товарів, на які ставки встановлено в євро, перерахунок іноземної валюти на національну валюту здійснюється за офіційним курсом гривні до іноземної валюти (євро), встановленим Національним банком України, що діє на дату подання до органу державної митної служби митної декларації для митного оформлення.

Суб'єкти підприємницької діяльності, які імпортують підакцизні товари (продукцію), в обов'язковому порядку сплачують акцизний податок при ввезенні на митну територію України під час подання митної декларації (крім алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що підлягають маркуванню).

214.3. Митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є їх ціна, що була фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари, обчислена відповідно до положень Митного кодексу України[14]. Митна вартість відображається у вантажній митній декларації, що оформлюється при ввезенні підакцизних товарів (продукції) на митну територію України.

[14] *Ст. 259 Митного кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

214.4. Базою оподаткування у разі обчислення акцизного податку за специфічними ставками у твердих сумах з одиниці товару (продукції) з вироблених на митній території України, імпортованих на митну територію України підакцизних товарів (продукції) є їх кількісна величина, визначена в одиницях виміру ваги, об'єму, об'єму циліндрів двигуна автомобіля або в інших натуральних показниках.

214.5. Для оподаткування акцизним податком Кодексом (див. п. 215.2 Коментарю до ст. 215 Кодексу) встановлено ставки в твердих сумах з одиниці товару (продукції) – гривнях та євро – специфічні, а також у процентах до обороту реалізації (ввезення) товару (продукції) – адвалорні.

Специфічні ставки застосовуються для спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, пива і встановлені в національній грошовій одиниці – гривні, а також для нафтопродуктів і транспортних засобів та кузовів до них, які встановлені в іноземній грошовій одиниці – євро.

Адвалорні ставки у процентах до обороту реалізації (ввезення) товару (продукції), визначеного за максимальними роздрібними цінами, без податку на додану вартість, встановлено тільки для тютюнових виробів.

Для підакцизних товарів (продукції), на які встановлено ставки податку одночасно у відсотках до обороту з реалізації та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції), сума податку визначається одночасно за обома ставками окремо за кожним видом товару, на який встановлено максимальну роздрібну ціну.

214.6. Нормою закріплено положення щодо включення до бази оподаткування акцизним податком наднормативних втрат спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового та алкогольних напоїв, які допущені з вини виробника. У такому випадку база оподаткування визначається як вартість (кількість) товарів (продукції), які можна було б виробити з наднормативно втрачених товарів. Вказані норми затверджуються центральним органом виконавчої влади, уповноваженим Кабінетом Міністрів України (відповідно до положень постанови КМУ від 07.08.2001 р. № 940 – Департаментом контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів ДПС України[15]).

[15] *П. 9 Постанови КМУ від 07.08.2001 р. № 940 «Про заходи щодо посилення державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та справлянням акцизного збору».*

ndi-fp.asta.edu.ua

У діючому законодавстві норми втрат спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового та алкогольних напоїв затверджено наказом Комітету України з монополії на виробництво та обіг спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів від 13.03.2000 р. № 25.

214.7. Нормою законодавець визначає, що при псуванні, знищенні, втраті підакцизних товарів (продукції) до бази оподаткування акцизним податком включається вартість та обсяги таких товарів (продукції). Дана норма застосовується, за винятком випадків, коли:

а) платник податку документально зафіксував ці втрати та надав контролюючим органам необхідні докази того, що відповідний підакцизний товар (продукцію) утрачено внаслідок аварії, пожежі, повені чи інших форс-мажорних обставин і його використання на митній території України є неможливим;

б) підакцизний товар (продукцію) утрачено внаслідок випаровування у процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання чи транспортування такого товару (продукції) чи з іншої причини, пов'язаної з природним результатом. Ця норма застосовується у разі втрати підакцизних товарів (продукції) у межах нормативів, які затверджуються центральними органами виконавчої влади, уповноваженими Кабінетом Міністрів України. Зокрема, нормативні витрати нафтопродуктів, які відбуваються під час транспортування, зберігання та відпуску, визначаються відповідно до положень Інструкції про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і в організаціях України, затвердженої спільним наказом Міністерства палива та енергетики України, Міністерства економіки України, Міністерства транспорту та зв'язку України, Державного комітету з питань технічного регулювання та споживчої політики від 20.05.2008 р. № 281/171/578/155.

Стаття 215. Підакцизні товари та ставки податку

215.1. До підакцизних товарів належать:

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

тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;

нафтопродукти, скраплений газ;

автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли.

ndi-fp.asta.edu.ua

215.2. Ставки податку та перелік товарів, з яких справляється податок:

215.2.1. ставки податку встановлюються цією статтею і є єдиними на всій території України;

215.2.2. ставки податку встановлюються відповідно до визначень розділу I цього Кодексу:

адвалорні,

специфічні,

адвалорні та специфічні одночасно;

215.2.3. ставки акцизного податку на бензин моторний за кодами згідно з УКТ ЗЕД 2710 11 51 00, 2710 11 59 00, що містить тетраетилсвинець, збільшуються в 1,5 раза.

215.3. Податок справляється з таких товарів та обчислюється за такими ставками:

215.3.1. спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво:

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Одиниці виміру	Ставки податку
2203 00	Пиво із солоду (солодове)	гривень за 1 літр	0,74
2204 (крім 2204 10, 2204 21 10 00, 2204 29 10 00)	Вина виноградні натуральні	гривень за 1 літр	0,01
2204 (крім 2204 10, 2204 21 10 00, 2204 29 10 00)	Вина натуральні з доданням спирту та міцні (кріплені)	гривень за 1 літр	2,14
2204 10, 2204 21 10 00, 2204 29 10 00	Вина ігристі Вина газовані	гривень за 1 літр	3,1
2205	Вермути та інші вина виноградні натуральні з доданням рослинних або ароматизувальних екстрактів	гривень за 1 літр	2,14
2206 00 (крім 2206 00 31 00, 2206 00 51 00, 2206 00 81 00 – сидр і перрі (без додавання спирту)	Інші зброджені напої (наприклад, сидр, перрі (грушевий напій), напій медовий); суміші із зброджених напоїв та суміші зброджених напоїв з безалкогольними напоями, в іншому місці не зазначені (з доданням спирту)	гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту	42,12

ndi-fp.asta.edu.ua

2206 00 31 00 2206 00 51 00 2206 00 81 00	Сидр і перрі (без додання спирту)	гривень за 1 літр	0,42
2207	Спирт етиловий, неденатурований, з концентрацією спирту 80 об. % або більше; спирт етиловий та інші спиртові дистиляти та спиртні напої, одержані шляхом перегонки, денатуровані, будь-якої концентрації	гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту	42,12
2208	Спирт етиловий, неденатурований з концентрацією спирту менш як 80 об. %; спиртові дистиляти та спиртні напої, одержані шляхом перегонки, лікери та інші напої, що містять спирт	гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту	42,12

215.3.2. тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну:

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Ставки податку			
		специфічна		адвалорна	
		одиниці виміру	ставка	одиниці виміру	ставка
2401	Тютюнова сировина Тютюнові відходи	гривень за 1 кілограм (нетто)	0		
2402 10 00 00	Сигари, включаючи сигари з відрізаними кінцями, та сигарили (тонкі сигари), з вмістом тютюну	гривень за 1 кілограм (нетто)	149,66		
2402 20 90 10	Сигарети без фільтра, цигарки	гривень за 1000 штук	43,03	відсотків	20
2402 20 90 20	Сигарети з фільтром	гривень за 1000 штук	96,21	відсотків	25
2403 (крім 2403 99 10 00, 2403 10)	Тютюн та замінники тютюну, інші, промислового виробництва; тютюн «гомогенізований» або «відновлений»; тютюнові екстракти та есенції	гривень за 1 кілограм (нетто)	53,45		
2403 10	Тютюн для куріння, з вмістом або без вмісту замінників у будь-якій пропорції	гривень за 1 кілограм (нетто)	74,83		
2403 99 10 00	Жувальний і нюхальний тютюн	гривень за 1 кілограм (нетто)	21,38		

ndi-fp.asta.edu.ua

215.3.3. мінімальне акцизне податкове зобов'язання зі сплати акцизного податку на тютюнові вироби:

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Мінімальне акцизне податкове зобов'язання	
		одиниці виміру	сума
2402 20 90 10	Сигарети без фільтра, цигарки	гривень за 1000 штук	61,47
2402 20 90 20	Сигарети з фільтром	гривень за 1000 штук	160,35

215.3.4. нафтопродукти, скраплений газ:

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Ставки акцизного податку у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції)	
		одиниці виміру	ставка
	Легкі дистиляти:		
2710 11 11 00	для специфічних процесів переробки	євро за 1000 кілограмів	17
2710 11 15 00	для хімічних перетворень у процесах, крім зазначених у товарній підкатегорії 2710 11 11 00	євро за 1000 кілограмів	17
	Бензини спеціальні:		
2710 11 21 00	уайт-спірит	євро за 1000 кілограмів	17
2710 11 25 00	інші спеціальні бензини	євро за 1000 кілограмів	182
	Бензини моторні:		
2710 11 31 00	бензини авіаційні	євро за 1000 кілограмів	28
	бензини моторні з вмістом свинцю 0,013 г/л або менше:		
2710 11 41 11 2710 11 41 31 2710 11 41 91 2710 11 45 11 2710 11 49 11	із вмістом не менш як 5 мас. % біоетанолу або не менш як 5 мас. % етил-трет-бутилового етеру або їх суміші:	євро за 1000 кілограмів	182
2710 11 41 19 2710 11 41 39 2710 11 41 99 2710 11 45 99 2710 11 49 99	інші бензини	євро за 1000 кілограмів	182

ndi-fp.asta.edu.ua

2710 11 51 00 2710 11 59 00	**з вмістом свинцю більш як 0,013 г/л**	**євро за 1000 кілограмів**	**182**
2710 11 70 00	**Паливо для реактивних двигунів**	**євро за 1000 кілограмів**	**28**
2710 11 90 00	**Інші легкі дистиляти**	**євро за 1000 кілограмів**	**182**
	Середні дистиляти:		
2710 19 11 00	**для специфічних процесів переробки**	**євро за 1000 кілограмів**	**28**
2710 19 15 00	**для хімічних перетворень в процесах, не зазначених у позиції 2710 19 11 00**	**євро за 1000 кілограмів**	**17**
	Гас:		
2710 19 21 00	**паливо для реактивних двигунів**	**євро за 1000 кілограмів**	**17**
2710 19 25 00	**інший гас**	**євро за 1000 кілограмів**	**28**
2710 19 29 00	**Інші середні дистиляти**	**євро за 1000 кілограмів**	**28**
	Важкі дистиляти (газойлі) із вмістом сірки:		
2710 19 31 40 2710 19 35 40 2710 19 49 00	**більш як 0,2 мас. %**	**євро за 1000 кілограмів**	**90**
2710 19 31 30 2710 19 35 30 2710 19 41 30 2710 19 45 00	**більш як 0,035 мас. %, але не більш як 0,2 мас. %**	**євро за 1000 кілограмів**	**69**
2710 19 31 20 2710 19 35 20 2710 19 41 20	**більш як 0,005 мас.%, але не більш як 0,035 мас.%**	**євро за 1000 кілограмів**	**62**
2710 19 31 10 2710 19 35 10 2710 19 41 10	**не більш як 0,005 мас. %**	**євро за 1000 кілограмів**	**42**
2710 19 61 00 2710 19 63 00 2710 19 65 00 2710 19 69 00	**Тільки паливо пічне:**	**євро за 1000 кілограмів**	**42**
2711 12 11 00 2711 12 19 00 2711 12 91 00 2711 12 93 00 2711 12 94 00 2711 12 97 00 2711 13 10 00 2711 13 30 00 2711 13 91 00 2711 13 97 00	**скраплений газ (пропан або суміш пропану з бутаном)**	**євро за 1000 кілограмів**	**40**

(з 01.01.2012 р. до підпункту 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 будуть внесені зміни, передбачені підпунктом 96 пункту 1 розділу I Закону України від 07.07.2011 р. № 3609-VI)

ndi-fp.asta.edu.ua

215.3.5. автомобілі легкові та інші моторні транспортні засоби, призначені головним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів, зазначених у товарній позиції згідно з УКТ ЗЕД 8702), включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони та гоночні автомобілі:

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Ставки податку у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) (специфічні)
8703	Автомобілі легкові та інші моторні транспортні засоби, призначені головним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів товарної позиції 8702), включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони та гоночні автомобілі:	
8703 10	- транспортні засоби, спеціально призначені для пересування по снігу; спеціальні автомобілі для перевезення спортсменів на майданчики для гри в гольф та аналогічні транспортні засоби:	
8703 10 11 00	- - транспортні засоби спеціального призначення для переміщення по снігу, з двигуном внутрішнього згоряння із запалюванням від стиснення (дизелем або напівдизелем) або з двигуном внутрішнього згоряння з іскровим запалюванням	0,6 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
8703 10 18 00	- - інші	0,6 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
	- інші транспортні засоби з двигуном внутрішнього згоряння з іскровим запалюванням та з кривошипно-шатунним механізмом:	
8703 21	- - з робочим об'ємом циліндрів двигуна не більш як 1000 куб. см:	
8703 21 10 00	- - - нові	0,05 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
8703 21 90	- - - що використовувалися:	
8703 21 90 10	- - - - не більш як 5 років	1 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна
8703 21 90 30	- - - - понад 5 років	1,25 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна

ndi-fp.asta.edu.ua

	- - - - з об'ємом циліндрів двигуна понад 2200 куб. см, але не більш як 3000 куб. см:	
8703 23 90 31	**- - - - - не більш як 5 років**	**2 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 23 90 33	**- - - - - понад 5 років**	**3 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 24	**- - з робочим об'ємом циліндрів двигуна понад 3000 куб. см:**	
8703 24 10 00	**- - - нові**	**1 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 24 90	**- - - що використовувалися:**	
8703 24 90 10	**- - - - не більш як 5 років**	**3 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 24 90 30	**- - - - понад 5 років**	**3,5 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
	- інші транспортні засоби з двигуном внутрішнього згоряння з запалюванням від стиснення (дизелем або напівдизелем):	
8703 31	**- - з робочим об'ємом циліндрів двигуна не більш як 1500 куб. см:**	
8703 31 10 00	**- - - нові**	**0,05 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 31 90	**- - - що використовувалися:**	
8703 31 90 10	**- - - - не більш як 5 років**	**1,25 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 31 90 30	**- - - - понад 5 років**	**1,5 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 32	**- - з робочим об'ємом циліндрів двигуна понад 1500 куб. см, але не більш як 2500 куб. см:**	

ndi-fp.asta.edu.ua

	- - - нові:	
8703 32 11 00	**- - - - моторні транспортні засоби, обладнані для тимчасового проживання людей**	**0,15 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 32 19 00	**- - - - інші**	**0,15 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 32 90	**- - - що використовувалися:**	
8703 32 90 10	**- - - - не більш як 5 років**	**1,75 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 32 90 30	**- - - - понад 5 років**	**2 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 33	**- - з робочим об'ємом циліндрів двигуна понад 2500 куб. см:**	
	- - - нові:	
8703 33 11 00	**- - - - моторні транспортні засоби, обладнані для тимчасового проживання людей**	**1 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 33 19 00	**- - - - інші**	**1 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 33 90	**- - - що використовувалися:**	
8703 33 90 10	**- - - - не більш як 5 років**	**2,5 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 33 90 30	**- - - - понад 5 років**	**3,25 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8703 90	**- інші:**	
8703 90 10 00	**- транспортні засоби, оснащені електричними двигунами**	**100 євро за 1 штуку**
8703 90 90 00	**- інші**	**100 євро за 1 штуку**

215.3.6. кузови для автомобілів, зазначених у товарній позиції 8703 згідно з УКТ ЗЕД:

ndi-fp.asta.edu.ua

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Ставки податку у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) (специфічні)
8707	Кузови (включаючи кабіни) для моторних транспортних засобів товарних позицій 8701 – 8705:	
8707 10	- кузови для моторних транспортних засобів товарної позиції 8703:	
8707 10 10	- для промислового складання:	
8707 10 10 10	- укомплектовані	100 євро за 1 штуку
8707 10 10 20	- не укомплектовані	100 євро за 1 штуку
8707 10 90	- інші:	
8707 10 90 10	- що використовувалися 5 років або менше	400 євро за 1 штуку
8707 10 90 20	- що використовувалися понад 5 років	400 євро за 1 штуку
8707 10 90 90	- інші	400 євро за 1 штуку

215.3.7. мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з допоміжним мотором, з колясками або без них:

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Ставки податку у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) (специфічні)
8711 40 00 00	Мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з допоміжним мотором, з колясками або без них з поршневим двигуном запалювання з кривошипно-шатунним механізмом і робочим об'ємом циліндрів понад 500 куб. см, але не більш як 800 куб. см	0,2 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна

ndi-fp.asta.edu.ua

8711 50 00 00	**Мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з допоміжним мотором, з колясками або без них з поршневим двигуном запалювання з кривошипно-шатунним механізмом і робочим об'ємом циліндрів понад 800 куб. см**	**0,2 євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна**
8711 90 00 00	**Мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з допоміжним мотором, з колясками або без них, крім тих, що з поршневим двигуном запалювання з кривошипно-шатунним механізмом; коляски**	**10 євро за 1 штуку**

215.3.8. причепи та напівпричепи для тимчасового проживання у кемпінгах, типу причіпних будиночків:

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД	Ставки податку у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) (специфічні)
8716 10 99 00	**причепи та напівпричепи для тимчасового проживання у кемпінгах, типу причіпних будиночків масою понад 3500 кг, крім тих, що складаються**	**100 євро за 1 штуку**

Коментованою статтею закріплено перелік підакцизних товарів (продукції) та ставки податку: специфічні – в гривнях та євро, адвалорні – у відсотках. Кодексом збережено фактично діючий (до прийняття Кодексу) перелік підакцизних товарів. Однак додатково до такого переліку додано скраплений газ, що в цілому відповідає європейській практиці та кореспондує з вимогами Директиви Ради 2003/96/ЄС від 27.10.2003 р. (щодо реструктуризації системи ЄС щодо оподаткування енергопродуктів та електроенергії).

215.1. Підакцизні товари (продукція) – товари за товарними позиціями, категоріями та підкатегоріями згідно з кодуванням товарів за Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності – УКТ ЗЕД, відповідно до Закону України від 05.04.2001 р. № 2371-III «Про Митний тариф України», на які цим Кодексом встановлено ставки акцизного податку. До таких товарів (продукції) віднесено:

ndi-fp.asta.edu.ua

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

– тютюнові вироби, тютюн та промислові замінники тютюну;

– нафтопродукти, скраплений газ;

– автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли.

Перелік товарів (продукції), з яких справляється податок, докладно представлений у коментарі до п. 215.3 ст. 215 Кодексу.

215.2. Відповідно до норм ст. 25 Кодексу ставкою податку визнається розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування. Законодавець визначає, що ставки акцизного податку є єдиними на усій території України. Це пов'язано з принципами загальності оподаткування та рівності усіх платників перед законом.

Для оподаткування акцизним податком окремих видів підакцизних товарів (продукції) застосовуються: адвалорні (у процентах до обороту реалізації товару (продукції), специфічні (у твердих сумах з одиниці товару (продукції) та адвалорні й специфічні ставки одночасно. Одночасно за ставками у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) і у процентах до обороту реалізації товару (продукції) оподатковуються тютюнові вироби.

Специфічні ставки податку, встановлені в національній валюті, підлягають щорічній індексації в порядку, визначеному розділом XIX «Прикінцеві положення» даного Кодексу. Так, до завдань Кабінету Міністрів України віднесено щорічне (до 1 червня) внесення до Верховної Ради України проекту закону про внесення змін до Кодексу щодо індексації ставок акцизного податку, визначених в абсолютних значеннях, з урахуванням індексів інфляції.

Для стимулювання виробництва неетильованих бензинів і зменшення обсягів використання бензинів, що містять тетраетилсвинець, законодавцем збережений підвищуючий коефіцієнт 1,5, який застосовується до ставок податку з бензинів моторних за кодами згідно з УКТ ЗЕД 2710 11 51 59 00, що містять тетраетилсвинець.

215.3. Нормами Кодексу встановлено розміри ставок акцизного податку за товарними позиціями, категоріями та підкатегоріями кодуванням товарів Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД).

ndi-fp.asta.edu.ua

215.3.1. Ставки акцизного збору на спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, одержані шляхом перегонки, спиртні напої будь-якої концентрації встановлено в гривнях, переважно на товарну позицію відповідно до кодування товарів за УКТ ЗЕД, але є випадки, коли ставки встановлено на окремі підкатегорії, наприклад на коньяки України. При цьому щодо товару, де ставку встановлено на товарну позицію, до переліку підакцизних алкогольних напоїв відноситься продукція за всіма категоріями та підкатегоріями цієї позиції згідно з УКТ ЗЕД. На алкогольні напої, що відносяться до виноробної продукції, ставки акцизного збору встановлено переважно в гривнях за 1 л продукції, крім виноробної продукції за кодом 2206, де ставка встановлена в гривнях за 1 літр 100-відсоткового спирту. Однак з останньої позиції окремим рядком виділено підкатегорії сидру і перрі (без додавання спирту), на які встановлено ставку податку за 1 літр продукції.

Щодо коньяку (спиртові дистиляти за кодами згідно з УКТ ЗЕД 2208 20 12 00, 2208 20 62 00), то Кодексом у пункті 1 підрозділу 5 «Особливості застосування ставок акцизного податку та екологічного податку» розділу XX «Перехідні положення» відтерміновано підвищення ставок податку до рівня ставок на інші спиртові дистиляти для такої продукції до 2013 року.

215.3.2. Тютюнові вироби, на які встановлено ставки акцизного податку, віднесено до підакцизних. Також до підакцизних товарів відноситься і тютюнова сировина за кодом 2401, на яку встановлено нульову ставку акцизного податку.

На тютюнові вироби встановлено ставки податку двох видів: у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) та у процентах до обороту реалізації товару (продукції), за якими оподаткування акцизним податком здійснюється одночасно.

До підакцизних тютюнових виробів, що оподатковуються акцизним податком, відносяться такі (за кодами УКТ ЗЕД):

2401 – тютюнова сировина, тютюнові відходи;

2402 10 00 00 – сигари, включаючи сигари з відрізаними кінцями, та сигарили (тонкі сигари), з вмістом тютюну;

2402 20 90 10 – сигарети без фільтра, цигарки;

2402 20 90 20 – сигарети з фільтром;

2403 (крім 2403 99 10 00, 2403 10) – тютюн та замінники тютюну промислового виробництва; тютюн «гомогенізований» або «відновлений»; тютюнові екстракти та есенції;

2403 10 – тютюн для паління з вмістом або без вмісту замінників у будь-якій пропорції;

ndi-fp.asta.edu.ua

2403 99 10 00 – жувальний і нюхальний тютюн.

215.3.3. З метою недопущення заниження рівня оподаткування на сигарети без фільтру та з фільтром встановлено мінімальне акцизне податкове зобов'язання на 1 000 сигарет (окремо для сигарет з фільтром і сигарет без фільтра, цигарок), яке повинне бути не менше встановленої суми у гривнях.

215.3.4. Ставки на нафтопродукти встановлені в євро на окремі підкатегорії кодування товарів за УКТ ЗЕД на одиницю виміру (1 000 кілограмів). Основні групи нафтопродуктів, що оподатковуються податком:

– легкі дистиляти, до яких відносяться бензини спеціальні, бензини моторні авіаційні, інші спеціальні бензини тощо;

– середні дистиляти, до яких відносяться бензини для специфічних процесів переробки та для хімічних перетворень у процесах, газ, бензини моторні всіх видів для двигунів внутрішнього згоряння, у т.ч. і сумішеві з вмістом високооктанової кисневмісної добавки;

– скраплений газ (пропан, СПБТ – суміш пропану та бутану технічного), який оподатковується також за ставками в євро за 1 000 кг продукції;

– важкі дистиляти (дизельне пальне), розмір ставок податку на які встановлено диференційовано. Ставки встановлено залежно від вмісту сірки в їх складі: чим більший її вміст у дизельному паливі, тим вища ставка податку. Облік окремих видів дизельного пального, залежно від вмісту сірки, встановлено окремими Правилами, які затверджені постановою КМУ від 21.03.2007 р. № 545[16].

З 1 січня 2012 року буде розширено перелік підакцизних товарів за рахунок двох товарних позицій згідно з УКТ ЗЕД – 2711 14 00 00 (етилен, пропілен, бутилен і бутадієн) та 2711 19 00 00 (інші скраплені (зріджені) гази). Уточнено визначення групи підакцизних товарів, які відносяться до нафтопродуктів. З 1 січня 2012 року підакцизними вважатимуться нафтопродукти з фізико-хімічними показниками, що визначені у ГСТУ 320.00149943.010-98 «Паливо пічне побутове» (коди товару згідно з УКТ ЗЕД 2710 16 61 00, 2710 19 63 00, 2710 19 65 00 та 2710 19 69 00).

Законом України від 07.07.2011 р. № 3609-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України» з 1 січня

[16] *Правила проведення обліку, зберігання та реалізації дизельного палива залежно від вмісту масової частки сірки, затверджені постановою КМУ від 21.03.2007 р. № 545.*

ndi-fp.asta.edu.ua

2012 року збільшуються ставки акцизного податку щодо цілого ряду видів нафтопродуктів, чим вирівнюються умови оподаткування акцизним податком всередині товарних груп.

215.3.5. Ставки на транспортні засоби встановлено на окремі підкатегорії або позиції товарів за УКТ ЗЕД в євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна. Розміри ставок на нові автомобілі встановлено нижчі, ніж ставки на автомобілі, що були у вжитку.

215.3.6. Окремо встановлені ставки податку на кузови для автомобілів, зазначених у товарній позиції УКТ ЗЕД 8703 – автомобілі легкові та інші моторні транспортні засоби, призначені основним чином для перевезення людей (крім моторних транспортних засобів товарної позиції 8702), включаючи вантажопасажирські автомобілі-фургони та гоночні автомобілі. Ставки податку встановлені в євро за 1 штуку.

215.3.7. Ставки податку на мотоцикли (включаючи мопеди) та велосипеди з допоміжним мотором, з колясками або без них встановлені в євро за 1 куб. см об'єму циліндрів двигуна.

215.3.8. Ставки податку на причепи та напівпричепи для тимчасового проживання у кемпінгах (типу причіпних будиночків) за кодом УКТ ЗЕД 8716 10 99 00 встановлені в євро за 1 штуку.

Стаття 216. Дата виникнення податкових зобов'язань

216.1. Датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, є дата їх реалізації особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції), крім випадків, зазначених у статтях 225 та 229 цього Кодексу.

216.2. Датою виникнення податкового зобов'язання щодо зіпсованого, знищеного, втраченого підакцизного товару (продукції) є дата складання відповідного акта. У цьому пункті втраченим є товар (продукція), місцезнаходження якого платник податку не може встановити.

216.3. Податкове зобов'язання щодо втраченого підакцизного товару (продукції) не виникає, якщо:

а) платник податку документально зафіксував ці втрати та надав контролюючим органам необхідні докази того, що відповідний підакцизний товар (продукцію) утрачено внаслідок аварії, пожежі, повені

ndi-fp.asta.edu.ua

чи інших форс-мажорних обставин і його використання на митній території України є неможливим;

б) підакцизний товар (продукцію) утрачено внаслідок випаровування в процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання чи транспортування такого товару (продукції) чи з іншої причини, пов'язаної з природним результатом. Ця вимога застосовується у разі втрати підакцизних товарів (продукції) у межах нормативів втрат, які затверджуються центральним органом виконавчої влади, уповноваженим Кабінетом Міністрів України.

216.4. Датою виникнення податкових зобов'язань у разі ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України є дата подання митному органу митної декларації для митного оформлення або дата нарахування такого податкового зобов'язання митним органом у визначених законодавством випадках.

216.5. При передачі підакцизних товарів (продукції), вироблених з давальницької сировини, датою виникнення податкових зобов'язань є дата їх відвантаження виробником замовнику або за його дорученням іншій особі.

216.6. При використанні підакцизних товарів (продукції) для власних виробничих потреб датою виникнення податкових зобов'язань є дата їх передачі для такого використання, крім використання для виробництва підакцизних товарів (продукції).

Стаття, що коментується, регламентує порядок визначення дати виникнення податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку, який узгоджено з вимогами Директиви Ради 2008/118/ЄС від 16.12.2008 про загальний режим акцизних зборів (даною Директивою також скасовано Директиву Ради 92/12/ЄЕС). Дата виникнення податкових зобов'язань прямо пов'язана з моментом виникнення податкового обов'язку (пп. 14.1.156 п. 14.1 ст. 14 Кодексу), який виникає за наслідками того податкового періоду, в якому мала місце відповідна подія.

216.1. Датою виникнення податкових зобов'язань зі сплати акцизного податку щодо підакцизних товарів, вироблених на митній території України, визначено дату реалізації таких товарів (продукції), за винятком випадків відтермінування сплати податку за податковим векселем на строк 90 або 180 днів (див. коментар до статей 225 та 229 Кодексу).

ndi-fp.asta.edu.ua

216.2. Датою виникнення податкового зобов'язання щодо зіпсованого, знищеного або втраченого підакцизного товару (продукції) є дата складання відповідного акта. Законодавець визначає, що втраченим є товар (продукція), місцезнаходження якого (якої) платник податку не може встановити.

216.3. Вартість або обсяг втраченого підакцизного товару (продукції) не підлягає включенню до бази оподаткування, а відповідно щодо таких товарів (продукції) не виникає податкового зобов'язання у разі, якщо такі втрати викликані об'єктивними (природні втрати) або форс-мажорними обставинами.

Відомості про події, пов'язані з пожежами, аваріями, повенями та іншими форс-мажорними ситуаціями, мають бути підтвердженні відповідними державними органами, а саме: органами МНС України, ДАІ МВС України, службами Гідрометцентру та іншими органами в межах відповідної компетенції. Обсяги втрат підакцизних товарів (сировини, продукції), які знаходились на зберіганні у складах або перевозилися, документуються при проведенні відповідної інвентаризації, результати якої фіксуються відповідними актами, які є документами первинного бухгалтерського обліку. Визначення втрат здійснюється із використанням Інструкції по інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів, та розрахунків, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 11.08.1994 р. № 69.

Втрати спирту при виробництві лікеро-горілчаної продукції – це виробничі втрати з моменту отримання спирту зі спиртосховища (складу) у виробництво до передачі готової продукції на склад, з урахуванням спиртовмісних залишків у виробництві та пробах, взятих на аналіз у лабораторію. Норми втрат є гранично допустимими й застосовуються тільки у разі фактичної нестачі спирту або лікеро-горілчаної продукції при транспортуванні, зберіганні та виробництві. Щодо порядку визначення втрат інших підакцизних товарів (продукції) див. додатково п. 214.7 Коментарю до ст. 214 Кодексу.

216.4. Нормою визначено, що датою виникнення податкового зобов'язання при імпорті підакцизних товарів (продукції) є дата подання митному органу вантажно-митної декларації для відповідного митного оформлення. Крім того, у разі встановлення порушень митних режимів, згідно з якими при митному оформленні податок не сплачувався, датою виникнення податкового зобов'язання є дата встановлення такого порушення. При цьому сума податку розраховується за ставками податку, які діяли на мо-

ndi-fp.asta.edu.ua

мент митного оформлення підакцизних товарів (продукції) у такому митному режимі без сплати податку.

216.5. Датою виникнення податкового зобов'язання при виробництві підакцизних товарів (продукції) з давальницької сировини є дата відвантаження такої продукції замовнику або, за його дорученням, – іншій особі. Особливості сплати податку за операціями з підакцизними товарами (продукцією), що виготовлені з давальницької сировини, подано в пунктах 212.1, 212.2 та 222.1 даного Коментарю.

216.6. Датою виникнення податкових зобов'язань з підакцизними товарами (продукцією), які були використані для власних виробничих потреб, вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбулася передача зазначених товарів у використання у виробничому процесі. Виключенням з цієї норми є випадки, коли підакцизні товари (сировина, продукція) використовуються, як сировина для виробництва підакцизних товарів і відповідно до положень ст. 213 Кодексу не оподатковується (крім нафтопродуктів) (див. п. 213.3 Коментарю до ст. 213 Кодексу).

Стаття 217. Порядок обчислення податку з товарів, вироблених на митній території України

217.1. Суми податку, що підлягають сплаті, з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, визначаються платником податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку, що діють на дату виникнення податкових зобов'язань.

217.2. Суми податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених з давальницької сировини, визначаються виробником (переробником), виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку, що діють на дату відвантаження готової продукції її замовнику або за його дорученням іншій особі.

217.3. Податок з товарів (продукції), на які встановлені ставки податку в іноземній валюті, сплачується у національній валюті і розраховується за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України, що діє на перший день кварталу, в якому здійснюється реалізація товару (продукції), і залишається незмінним протягом кварталу.

ndi-fp.asta.edu.ua

217.4. Забороняється сплата сум податку шляхом взаємних заліків, зустрічних зобов'язань, векселями та в інших формах, що не передбачають сплати сум такого податку коштами.

217.5. У разі повного або часткового повернення покупцем підакцизних товарів (продукції), вироблених (виготовлених) на митній території України, продавцю для усунення недоліків товару (продукції) або його знищення (переробки) у зв'язку з неможливістю усунення таких недоліків, платник податку - продавець проводить коригування податкових зобов'язань зі сплати акцизного податку у звітному періоді, у якому відбулося таке повернення.

Сума коригування обчислюється платником податку із застосуванням максимальних роздрібних цін, ставок акцизного податку з урахуванням мінімального податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку, які діяли на дату виникнення податкового зобов'язання щодо таких товарів (продукції).

Сума коригування зазначається в декларації з акцизного податку за звітний період, у якому відбулось таке повернення.

У разі подальшої реалізації цих товарів (продукції) зобов'язання з акцизного податку обчислюються у загальному порядку.

Коментованою статтею регламентується порядок визначення суми акцизного податку з товарів (продукції), які вироблені на митній території України. Крім того, закріплено норму безумовної сплати сум податку до бюджету лише грошовими коштами.

217.1. Сума акцизного податку визначається платником самостійно, виходячи з обсягів реалізованих підакцизних товарів (продукції), ставок податку, що діють на момент реалізації такої продукції (з урахуванням законодавчо наданих пільг та відстрочення податкового зобов'язання за податковим векселем).

217.2. Особливістю визначення суми податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених з давальницької сировини, є застосування ставок податку, що діють на дату відвантаження готової продукції її замовнику, або, за його дорученням, – іншій особі. Суми акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених з давальницької сировини, повинні бути включені виробником такої продукції в податковому періоді, на який припадає дата її відвантаження.

ndi-fp.asta.edu.ua

Виробництво з давальницької сировини, згідно з нормами Кодексу та виходячи з норм від 19.12.1995 р. № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», можливе лише для виноматеріалів з винограду та підакцизних нафтопродуктів.

Відповідно до положень ст. 14 вказаного Закону сплата сум акцизного податку замовником підакцизної продукції виробнику, а також перерахування таких сум виробником до бюджету здійснюється виключно у грошовій формі[17].

217.3. Розрахунок акцизного податку з підакцизних товарів (нафтопродукти, легкові автомобілі та кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли), на які ставки податку встановлені в євро (див. п. 215.3 Коментарю до ст. 215 Кодексу), здійснюється з використанням офіційного курсу гривні до євро, який встановлений Національним банком України на перший день кварталу, в якому здійснюється реалізація таких товарів. У цілях визначення суми податку такий курс залишається незмінним протягом календарного кварталу.

217.4. Норма щодо заборони сплати акцизного податку шляхом взаємних заліків, зустрічних зобов'язань, векселями та в інших формах, що не передбачають сплати сум такого податку коштами, поширена на всі види підакцизних товарів (продукції). Дана норма стосовно сплати акцизу зі спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів встановлена статтями 14 та 15 Закону України від 19.12.1995 р. № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», якими визначено, що при реалізації спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів у межах бартерних (товарообмінних) операцій або інших операцій, що не передбачають їх оплати в грошовій формі, у тому числі векселями чи іншими видами боргових зобов'язань, покупець (отримувач) підакцизної продукції зобов'язаний здійснити оплату суми акцизного податку, включеного до ціни продукції, а також податку на додану вартість, нарахованого на таку ціну, виключно у грошовій формі. У такому ж порядку здійснюється оплата вартості виготовлення

[17] *Ст. 3, 4 та 14 Закону України від 19.12.1995 р. № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів».*

ndi-fp.asta.edu.ua

(переробки, обробки) підакцизної продукції на давальницьких умовах. Із запровадженням цієї норми Кодексу такий порядок сплати розповсюджується на всі види підакцизних товарів.

Крім того, положеннями ч. 2 ст. 17 Закону України від 19.12.1995 № 481-95/ВР передбачено застосування фінансових санкцій у вигляді штрафу в розмірі вартості відвантаженої продукції, у випадку сплати сум акцизного податку та податку на додану вартість – в інших формах, які не передбачають сплату таких платежів коштами[18].

217.5. Положеннями даної норми законодавцем закріплено право платників акцизного податку на коригування податкових зобов'язань у випадку повного (часткового) повернення раніше реалізованих ним товарів для усунення недоліків товару або його знищення (переробки) у зв'язку з неможливістю усунення таких недоліків. У разі подальшої реалізації цих товарів (продукції) податкове зобов'язання з акцизного податку обчислюється у загальному порядку, тобто виходячи із ставок та умов, що встановлені на дату такої реалізації.

У разі якщо положення даної норми відноситься до підакцизних товарів (продукції), що підлягає маркуванню марками акцизного податку (алкогольні напої та тютюнові вироби) коригування податкових зобов'язань проводиться з врахуванням норм Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, затвердженого постановою КМУ від 27.12.2010 року № 1251 в частині дотримання порядку повернення вказаних марок їх продавцю.

Сума коригування податку визначається, виходячи з максимальних роздрібних цін, ставок акцизного податку з урахуванням мінімального податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку, які діяли на дату виникнення податкового зобов'язання з повернених товарів (продукції), та зазначається в декларації з акцизного податку за звітний період, у якому відбулось таке повернення.

Стаття 218. Порядок обчислення податку з товарів, які ввозяться на митну територію України

218.1. Суми податку з товарів (продукції), які ввозяться на митну територію України, що підлягають сплаті, визначаються платниками

[18] *Ст. 14 та ч. 2 ст. 17 Закону України від 19.12.1995 №481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів».*

ndi-fp.asta.edu.ua

податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку.

218.2. Податок із підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, обчислюється у національній валюті за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим Національним банком України на дату подання митному органу митної декларації до митного оформлення.

218.3. Суми податку, що підлягають сплаті, у разі порушення умов розміщення підакцизних товарів у митних режимах: магазину безмитної торгівлі, переробки на митній території України, визначаються, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок цього податку, що діяли на момент подання митної декларації при розміщенні у відповідний режим.

218.4. У разі повного або часткового повернення імпортером підакцизних товарів (продукції), ввезених на митну територію України, продавцю у зв'язку з непридатністю їх для реалізації на митній території України, платник податків – імпортер проводить коригування податкових зобов'язань зі сплати акцизного податку у звітному періоді, у якому відбулось повернення невикористаних та пошкоджених марок, або органу державної податкової служби, який видав марки, надані відповідні документи, що підтверджують втрату марок.

Сума коригування обчислюється платником податку із застосуванням максимальних роздрібних цін, ставок акцизного податку з урахуванням мінімального податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку, які діяли на дату виникнення податкового зобов'язання щодо таких товарів (продукції).

Сума коригування зазначається в декларації з акцизного податку за відповідний звітний період. При цьому сума акцизного податку за бажанням імпортера повертається йому на поточний рахунок у банку або зараховується при придбанні наступних партій марок акцизного податку.

Статтею врегламентовано загальний порядок обчислення акцизного податку з товарів (продукції), які ввозяться на митну територію України, а також передбачено застосування нової норми щодо повернення сум сплаченого податку (у разі вивезення за межі митної території України раніше імпортованих підакцизних товарів (продукції) як таких, що не придатні для реалізації на митній території України).

ndi-fp.asta.edu.ua

218.1. Сума акцизного податку визначається платником самостійно, виходячи з обсягів ввезених підакцизних товарів (продукції) та ставок податку, що діють на момент ввезення такої продукції на митну територію України. Суб'єкти підприємницької діяльності, які імпортують підакцизні товари (продукцію), в обов'язковому порядку їх декларують і сплачують податок при ввезенні на митну територію України (крім алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що підлягають маркуванню марками акцизного податку).

Розрахунок податку з імпортованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів, які підлягають маркуванню, здійснюється за ставками, які діють на час придбання марок акцизного податку. Сума податку підлягає корегуванню при зміні на дату подання митної декларації ставки податку або максимальних роздрібних цін (на тютюнові вироби), якщо вони відрізняються від тих, що діяли на час придбання марок акцизного податку. Відповідальність за правильність розрахунку суми податку несе безпосередньо імпортер таких підакцизних товарів (продукції).

218.2. Розрахунок податку з підакцизних товарів, на які встановлено ставки податку в євро, здійснюється з використанням офіційного курсу гривні до іноземної валюти (євро), встановленого Національним банком України, що діє на дату подання органу державної митної служби митної декларації до митного оформлення.

218.3. У разі встановлення фактів порушення умов розміщення підакцизних товарів у митних режимах: магазину безмитної торгівлі, переробки на митній території України (див. п. 213.3 Коментарю до ст. 213 Кодексу), для розрахунку суми податку використовуються ставки, що діяли на момент подання митної декларації при розміщенні у відповідний режим. Під магазинами безмитної торгівлі розуміються підприємства роздрібної торгівлі, які знаходяться у митному режимі «магазин безмитної торгівлі» та здійснюють свою діяльність відповідно до порядку, встановленого постановою Кабінету Міністрів України від 17.07.2003 р. № 1089 «Про затвердження Порядку відкриття і ліквідації магазинів безмитної торгівлі та Правил продажу товарів магазинами безмитної торгівлі».

Вартість та обсяги алкогольних напоїв і тютюнових виробів, які призначені для реалізації магазинами безмитної торгівлі, не оподатковуються акцизним податком у разі відвантаження їх безпосередньо українськими виробниками цієї продукції. Алкогольні напої та тютюнові вироби повинні поставлятися для реалізації магазинами безмитної торгівлі безпосередньо

ndi-fp.asta.edu.ua

виробниками цієї продукції за прямими договорами, укладеними між цими виробниками і власниками магазинів безмитної торгівлі. Митне оформлення алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що спрямовуються до магазинів безмитної торгівлі, здійснюється у момент відвантаження такої продукції від виробника.

218.4. Нормою передбачено відшкодування сум акцизного податку імпортеру у разі, якщо він повертає підакцизні товари (продукцію), раніше ввезені на митну територію України, у зв'язку з непридатністю їх для реалізації.

Сума податку на обсяги повернутої продукції визначається за ставками та у порядку, який діяв на дату виникнення податкового зобов'язання і відображається у декларації з акцизного податку за звітний період, у якому відбулось повернення невикористаних та пошкоджених марок органу державної податкової служби, який видав ці марки. Крім того, у декларації відображається відшкодування сум акцизного податку у разі, коли органу державної податкової служби, який видав ці марки надано відповідні документи, що підтверджують втрату марок.

Стаття 219. Порядок обчислення податку в разі тимчасового ввезення на митну територію України та переміщення через митну територію України транзитом підакцизних товарів

219.1. Ввезення на митну територію України підакцизних товарів (продукції), що переміщуються через митну територію України транзитом, проводиться без сплати податку за умови здійснення заходів щодо гарантування доставки товарів (продукції) у порядку, визначеному митним законодавством.

219.2. Підакцизні товари (продукція), які тимчасово ввозяться на митну територію України і призначені для показу чи демонстрації під час проведення виставок, конкурсів, нарад, семінарів та ярмарків, спеціальних виставкових заходів, якщо вони залишаються у власності нерезидентів та їх використання на території України не має комерційного характеру, пропускаються через митний кордон України без сплати податку під зобов'язання, узяте перед органом державної митної служби, про вивезення таких товарів (продукції) у тому самому стані, в якому вони ввозилися, крім змін внаслідок фактичного природного зношення, на строк тимчасового ввезення за умови надання гарантій (грошової застави) органу державної митної служби.

ndi-fp.asta.edu.ua

Коментованою статтею визначено механізм звільнення від сплати акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), які переміщуються через митну територію України транзитом, а також умови звільнення від сплати податку у разі тимчасового ввезення підакцизних товарів на митну територію України, використання яких не має комерційного характеру.

219.1. Умовою звільнення транзиту підакцизних товарів (продукції) через митну територію України є здійснення заходів щодо гарантування доставки таких товарів (продукції) у порядку, визначеному митним законодавством. Відповідно до ст. 185 Митного кодексу України транзит є одним з видів митного режиму. Умови переміщення товарів у митному режимі транзиту визначені гл. 33 Митного кодексу України.

Даний режим може бути вибраний декларантом самостійно відповідно до мети переміщення підакцизних товарів (продукції) та на підставі документів, що подаються митному органу для здійснення митного контролю та митного оформлення. Відповідно до вказаного митного режиму підакцизні товари (продукція) переміщуються під митним контролем між двома митними органами або в межах зони діяльності одного митного органу без будь-якого використання таких товарів (продукції) на митній території України[19].

Граничними термінами транзиту підакцизних товарів митною територією України визначені такі:

– автомобільним транспортом (з моменту ввезення на територію України) – 5 діб у разі прямого транзиту і 10 діб – у разі комбінованого перевезення;

– залізничним транспортом (з моменту ввезення на територію України) – 21 доба – у разі прямого транзиту і 28 діб – у разі переадресування[20].

219.2. Нормою закріплено звільнення від сплати податку підакцизних товарів (продукції), що тимчасово ввозяться на митну територію України і призначені для показу чи демонстрації під час проведення виставок, конкурсів, нарад, семінарів та ярмарків, спеціальних виставкових заходів. Умовою такого звільнення є те, що вказані товари (продукція) не змінюють власника на митній території України (залишаються у власності нерезидентів у розумінні пп. 14.1.122 п. 14.1 ст. 14 Кодексу), а їх використання не

[19] *С. 185 та 200–203 Митного кодексу України.*

[20] *Постанова КМУ від 06.05.1996 р. № 484 «Про затвердження переліку шляхів і напрямків транзиту підакцизних товарів через територію України та пункти на митному кордоні, через які здійснюється ввезення і вивезення цих товарів, та граничні терміни транзиту підакцизних товарів автомобільним і залізничним транспортом через територію України».*

ndi-fp.asta.edu.ua

має комерційного характеру. Крім того, їх пропуск через митний кордон України здійснюється під відповідне зобов'язання, узяте перед органом державної митної служби, за умови надання гарантій (грошової застави) органу державної митної служби. Фінансові гарантії надаються до або в момент фактичного перетину митного кордону товарами під час ввезення їх в Україну.

Фінансові гарантії у вигляді грошової застави нерезидентами вносяться на депозитні рахунки митних органів в уповноважених банках в іноземній валюті І групи класифікатора валют Національного банку України або в національній валюті України за офіційним курсом Національного банку України на дату надання фінансової гарантії як безготівково, так і готівкою. Розмір гарантії не може перевищувати визначену законодавством суму податків та зборів, що підлягала б сплаті під час митного оформлення таких товарів у разі їх ввезення на митну територію України для вільного використання. У разі порушення зобов'язання про зворотне вивезення за межі митної території України, за винятком обставин непереборної сили, надані гарантії застосовуються для забезпечення стягнення несплачених податків[21].

Стаття 220. Особливості обчислення податку за адвалорними ставками

220.1. Встановлення максимальних роздрібних цін на підакцизні товари (продукцію) здійснюється виробником або імпортером товарів (продукції) шляхом декларування таких цін.

220.2. Декларація про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) (далі - декларація), встановлені виробником або імпортером товарів (продукції), подається відповідно центральному органу державної податкової служби або спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи у формі, визначеній такими органами.

220.3. У декларації повинні міститися відомості про встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на всі підакцизні товари (продукцію), що виробляються ним в Україні, або на всі підакцизні товари (продукцію), що імпортуються ним в Україну, і дата, з якої встановлюються максимальні роздрібні ціни.

---

[21] *П. 9 Положення про надання митним органам України фінансових гарантій щодо обов'язкової доставки товарів до митниць призначення, затвердженого Постановою КМУ від 29.06.1996 року № 700.*

ndi-fp.asta.edu.ua

220.4. Декларація повинна бути подана виробником або імпортером підакцизних товарів (продукції) відповідно центральному органу державної податкової служби або спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи не пізніше ніж за п'ять календарних днів до дати встановлення максимальних роздрібних цін.

220.5. Декларація не приймається у разі:

подання пізніше ніж за п'ять календарних днів до дати встановлення у ній максимальних роздрібних цін;

невідповідності її форми тій, що визначена центральним органом державної податкової служби та спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади в галузі митної справи.

220.6. Декларація подається у двох примірниках уповноваженою особою виробника або імпортера підакцизних товарів (продукції), один з яких повертається у день її подання виробнику або імпортеру із зазначенням дати прийняття та реєстраційного номера прийнятої декларації та засвідчений печаткою центрального органу державної податкової служби або спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади в галузі митної справи.

220.7. Установлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на перелічені у декларації товари (продукцію) запроваджуються з першого числа місяця, що настає за місяцем, у якому декларацію подано відповідно центральному органу державної податкової служби або спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи, і діють до їх зміни у порядку, встановленому цим Кодексом.

220.8. У разі потреби у зміні будь-яких відомостей, що містяться у декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), поданій їх виробником або імпортером відповідно центральному органу державної податкової служби або спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи, виробник або імпортер повинен подати таким органам нову декларацію.

220.9. Зміна будь-яких відомостей, що містяться у декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), поданій їх виробником або імпортером відповідно центральному органу державної податкової служби або спеціально уповноваженому централь-

ndi-fp.asta.edu.ua

ному органу виконавчої влади в галузі митної справи, може здійснюватися не частіше одного разу на місяць.

220.10. У суб'єкта господарювання, що здійснює роздрібну торгівлю підакцизними товарами (крім роздрібної торгівлі тютюновими виробами), на які встановлено адвалорні ставки податку, у місці торгівлі такими товарами повинні бути розміщені на видному місці засвідчені виробником або імпортером копії чинних декларацій, поданих їх виробником або імпортером відповідно центральному органу державної податкової служби або спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади в галузі митної справи.

220.11. Встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) повинні наноситися на споживчу упаковку таких товарів разом з датою їх виробництва.

Коментованою статтею визначені особливості застосування адвалорних ставок акцизного податку. Одним з основних елементів оподаткування акцизним податком за адвалорними ставками є декларування максимальних роздрібних цін на підакцизні товари (продукцію), виходячи з яких визначається оподатковуваний оборот. Редакція даного Кодексу передбачає застосування максимальних роздрібних цін для оподаткування за адвалорними ставками й інших підакцизних товарів (крім тютюнових виробів) у разі, якщо такі будуть встановлені.

220.1. Обов'язок встановлення максимальних роздрібних цін на підакцизні товари (продукцію) покладено на виробників та імпортерів такої продукції шляхом декларування. Виходячи з таких максимальних роздрібних цін, визначається база оподаткування акцизним податком за адвалорними ставками (див. п. 214.1 Коментарю до ст. 214 Кодексу). Адвалорною є ставка податку, розмір якої встановлюється у відсотках у відношенні до одиниці вартості тютюнових виробів (п. 28.2 ст. 28 Кодексу).

220.2. Декларація про максимальні роздрібні ціни на вироблені в Україні підакцизні товари (продукцію) подається до центрального органу державної податкової служби України, а декларація про максимальні роздрібні ціни на імпортовані в Україну підакцизні товари (продукцію) – до центрального органу державної митної служби України. Форма декларації та порядок її заповнення затверджуються спільним нормативно-правовим актом ДМС та ДПС України (форма декларації про встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари та порядок її запов-

ndi-fp.asta.edu.ua

нення визначена спільним наказом Державної податкової адміністрації України та Державної митної служби України від 24.12.2010 р. № 1535/1037[22]). (Згідно з Указом Президента України від 09.12.2010 р. № 1085/2010 та розпорядженням Кабінету Міністрів України 07.09.2011 р. від № 836-р Державну податкову адміністрацію України реорганізовано в Державну податкову службу України. Далі по тексту Коментарю – Державна податкова служба України (ДПСУ).

220.3. Обов'язковими реквізитами декларації про встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) визначені: дані про встановлені такі ціни на всі види підакцизних товарів (продукції), що виробляються або, відповідно, імпортуються, а також дата початку їх дії.

Крім того, в декларації зазначаються основні реєстраційні дані виробника або імпортера (повна назва, ідентифікаційний код, дані місця знаходження) та безпосередньо характеристика товару (продукції) (код та опис товару за УКТ ЗЕД, власна назва з додатковими характеристиками).

220.4. П'ятиденний термін до дати набрання чинності встановлених максимальних роздрібних цін законодавцем визначено як граничний термін подання декларації про встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) до центрального органу податкової або митної служби України.

220.5. Нормою закріплено виключні підстави відмови у прийнятті Декларації про встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари, а саме: порушення граничного терміну подання та/або невідповідності її форми затвердженій.

220.6. Декларація про встановлені максимальні ціни на підакцизні товари подається у двох примірниках уповноваженою особою виробника або імпортера підакцизних товарів (продукції). Один із примірників повертається виробнику або імпортеру (засвідчений печаткою центрального органу державної податкової служби або центрального органу державної митної служби) із зазначенням дати прийняття та реєстраційного номера.

---

[22] *Про затвердження форми Декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), Порядку складання та подання декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) : наказ Державної митної служби та Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1535/1027.*

ndi-fp.asta.edu.ua

220.7. Виходячи з контексту ст. 223 Кодексу (в частині визначення базового податкового періоду зі сплати акцизного податку), датою запровадження максимальних цін є перший день календарного місяця, що настає за днем місяця, у якому декларацію про встановлені максимальні ціни на підакцизні товари подано до відповідного центрального органу державної податкової служби або центрального органу державної митної служби України.

220.8-9. Дія максимальних цін на підакцизні товари протягом кількості податкових періодів законодавцем не обмежується. Такі ціни можуть бути змінені виключно шляхом подання виробником або імпортером підакцизних товарів (продукції) нової декларації про встановлені максимальні ціни. Періодичність подання таких декларацій не може бути більш ніж один раз на календарний місяць.

220.10. Законодавцем встановлена вимога щодо розміщення на видному місці копій чинних декларацій про встановлені максимальні ціни на підакцизні товари та/або продукцію (на які встановлено адвалорні ставки податку) у місці торгівлі такими товарами та/або продукцією. Вказані копії повинні бути відповідним чином засвідчені виробником або імпортером підакцизних товарів (продукції). Однак, виходячи з того, що адвалорні ставки чинним Кодексом застосовуються лише при оподаткуванні тютюнових виробів, дана норма не несе змістового навантаження і може бути використана лише в подальшому у разі внесення змін у частині застосування змішаної системи оподаткування податком інших груп підакцизних товарів (продукції).

220.11. Встановлені максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) наносяться на споживчу упаковку таких товарів разом з датою їх виробництва. Нанесення максимальних роздрібних цін на пачку, коробку або сувенірну коробку тютюнових виробів (разом із датою їх виготовлення) для тютюнових виробів є умовою здійснення реалізації такої продукції на митній території України. Максимальна роздрібна ціна наноситься визначеним виробником способом та у визначеному виробником місці. Виключенням слугують лише тютюнові вироби, які призначені для експорту[23].

[23] *Ст. 11 Закону України від 19.12.1995 № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів».*

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 221. Особливості обчислення податку з тютюнових виробів

221.1. Обчислення сум податку з тютюнових виробів здійснюється одночасно за адвалорними та специфічними ставками.

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

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

221.4. Контроль за дотриманням суб'єктами господарювання, які здійснюють роздрібну торгівлю тютюновими виробами, вимог щодо максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених виробниками або імпортерами таких виробів, здійснюють органи державної податкової служби.

Статтею, що коментується, визначено особливості розрахунку суми акцизного податку з тютюнових виробів, де одночасно застосовується два види ставок та мінімальне акцизне податкове зобов'язання, а також порядок контролю за дотриманням максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби.

221.1. Відповідно до положень пп. 215.3.2 п. 215.3 статті 215 обчислення суми акцизного податку з тютюнових виробів здійснюється одночасно із застосуванням специфічних і адвалорних ставок (див. п. 215.3.2 Коментарю до статті 215 Кодексу). Сума податку з тютюнових виробів обчислюється окремо за кожним видом товару, на який встановлено максимальну роздрібну ціну. Крім того, для визначення суми податку застосовується мінімальне акцизне податкове зобов'язання.

221.2. Сума акцизного податку визначається для кожної власної назви сигарет, на яку встановлена максимальна роздрібна ціна, окремо за адвалорною та специфічною ставкою. Після цього зазначені суми додаються та порівнюються із мінімальним податковим зобов'язанням. Сума двох складових акцизного податку не повинна бути меншою від розміру мінімаль-

ndi-fp.asta.edu.ua

ного акцизного податкового зобов'язання, розмір якого встановлено пп. 215.3.3 п. 215.3 ст. 215 Кодексу.

221.3. За наявності в продажу тютюнових виробів одного найменування з різними розмірами максимальних роздрібних цін їх реалізація повинна здійснюватися за ціною, не вищою максимальної роздрібної ціни, яка нанесена на пачку (коробку та сувенірну коробку).

221.4. Контроль за дотриманням максимальних роздрібних цін на митній території України покладено на органи державної податкової служби України. У разі роздрібної торгівлі тютюновими виробами за цінами, вищими від максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених імпортерами таких тютюнових виробів та нанесених на пачку, до суб'єктів торгівлі передбачено застосування фінансових санкцій у вигляді штрафу з розрахунку 100 відсотків вартості наявних у такого суб'єкта господарювання тютюнових виробів[24]. Перевірки дотримання максимальних цін на тютюнові вироби в роздрібній торгівлі здійснюються органами державної податкової служби України в порядку, визначеному для фактичних перевірок (див. коментар до ст. 80 Кодексу). Порядок проведення таких перевірок, а також оформлення їх результатів встановлюється Кабінетом Міністрів України.

Фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків (особи). Вона може проводитися на підставі рішення керівника органу податкової служби, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку до початку проведення такої перевірки та за наявності хоча б однієї з обставин, які визначені п. 80.2 ст. 80 Кодексу.

Стаття 222. Порядок і строки сплати податку

222.1. Строки сплати податку з підакцизних товарів, вироблених на митній території України

222.1.1. Суми податку перераховуються до бюджету виробниками підакцизних товарів (продукції) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого цим Кодексом для подання податкової декларації за місячний податковий період.

[24] *Ст. 16 та 17 Закону України від 19.12.1995 № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів».*

ndi-fp.asta.edu.ua

222.1.2. Суми податку з алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, сплачуються при придбанні марок акцизного податку.

222.1.3. Підприємства, які виробляють вина виноградні з додаванням спирту та міцні, вермути, інші зброджені напої з додаванням спирту, суміші із зброджених напоїв з додаванням спирту, суміші зброджених напоїв з безалкогольними напоями з додаванням спирту, сплачують податок при придбанні марок акцизного податку на суму, розраховану із ставок податку на готову продукцію, вироблену з виноматеріалів чи сусла, при виробництві яких використовується спирт етиловий.

222.1.4. Власник готової продукції, виробленої з давальницької сировини, сплачує податок виробнику (переробнику) не пізніше дати відвантаження готової продукції такому власнику або за його дорученням іншій особі.

222.1.5. Умовою відвантаження виробником готової продукції, виробленої з давальницької сировини, його замовнику або за його дорученням іншій особі є документальне підтвердження банківської установи про перерахування відповідної суми податку на поточний рахунок виробника.

222.2. Сплата податку в разі ввезення підакцизних товарів на митну територію України

222.2.1. Податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) сплачується платниками податку до або в день подання митної декларації.

222.2.2. У разі ввезення маркованої підакцизної продукції на митну територію України податок сплачується під час придбання марок акцизного податку з доплатою (у разі потреби) на день подання митної декларації.

Коментована стаття визначає загальний порядок і терміни сплати акцизного податку, а також вказує на особливості визначення термінів сплати податку за окремими видами підакцизних товарів (продукції). Зокрема, встановлені спеціальні норми, якими регулюється визначення сум сплати податку з алкогольних напоїв, що виробляються з використанням спирту етилового, та особливості сплати податку з товарів, вироблених з давальницької сировини, а також імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів.

ndi-fp.asta.edu.ua

222.1. Акцизний податок з підакцизних товарів, вироблених на митній території України, сплачується до бюджету в строки, визначені статтею 222 цього Кодексу. Центральний податковий орган визначає порядок нарахування сум акцизного податку, виходячи з норм цього Кодексу, враховуючи вид підакцизних товарів, встановлені ставки та порядок оподаткування.

Згідно з нормою п. 222.1.1 суми акцизного податку перераховуються до бюджету виробниками підакцизних товарів (продукції) протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого цим Кодексом для подання податкової декларації за місячний податковий період. Відповідно до пп. 49.18.1 п. 49.18 ст. 49 Кодексу податкові декларації подаються за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю (у тому числі в разі сплати місячних авансованих внесків), протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця. Таким чином, граничним терміном сплати податку є 30 календарних днів, що настають за останнім днем звітного періоду.

Суми податку з алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, сплачуються при придбанні марок акцизного податку. Підприємствами-виробниками такої продукції (за винятком виноматеріалів) до отримання спирту етилового неденатурованого з акцизного складу видається податковий вексель, авальований банком на суму податку, розраховану за ставками для готової продукції з граничним терміном погашення 90 календарних днів. Погашення такого векселя здійснюється протягом зазначеного періоду, частково при придбанні марок акцизного податку (див. п. 226.12 Коментарю до ст. 226 Кодексу). Виноматеріали є сировиною для виробництва готової алкогольної продукції. Тому для виробників виноматеріалів встановлена особлива процедура видачі та погашення податкового векселя (див. п. 229.1 Коментарю до ст. 229 Кодексу).

Такий порядок сплати податку встановлено і для підприємств, які виробляють вина, виноградні з доданням спирту, та міцні вермути, інші зброджені напої з доданням спирту, суміші зі зброджених напоїв з доданням спирту, суміші зброджених напоїв із безалкогольними напоями з доданням спирту. Сума податку сплачується при придбанні марок акцизного податку, яка розрахована за ставками на готову продукцію, вироблену з виноматеріалів чи сусла, при виробництві яких використовувався спирт етиловий.

Обов'язок сплати акцизного податку при виробництві підакцизної продукції з давальницької сировини покладено на безпосереднього виробни-

ndi-fp.asta.edu.ua

ка вказаної продукції. Виробництво такої продукції здійснюється на умовах, визначених окремими законодавчими актами. Згідно із ст. 332 Цивільного кодексу України договір на переробку давальницької сировини належить до цивільно-правових договорів, оскільки містить у собі ознаки договору підряду. Предметом договору на переробку давальницької сировини є надання послуг з обробки, збагачення або переробки давальницької сировини в готову продукцію. Сторонами договору на переробку давальницької сировини є замовник та виконавець. Законодавець до замовників відносить суб'єктів господарювання, які надають давальницьку сировину, а до виконавців – суб'єктів господарювання, які здійснюють переробку, обробку, збагачення чи використання давальницької сировини (додатково див. п. 212.1 та 212.2 Коментарю до ст. 212 Кодексу).

Виходячи з того, що власник готової продукції, виробленої з давальницької сировини, перераховує податок виробнику (переробнику) такої продукції не пізніше відвантаження йому або за його дорученням іншій особі, податок з такої продукції повинен бути сплачений виробником за результатами звітного періоду, на який припадає дата відвантаження вказаної продукції. Умовою відвантаження для виробника є надходження суми податку на його поточний рахунок, що документально підтверджено відповідним чином банківською установою.

222.2. Сплата податку з імпортованих на митну територію України підакцизних товарів (продукції) здійснюється при їх митному оформленні разом із іншими податками та зборами. Підставою сплати є подання митної декларації. Акцизний податок з імпортованих (ввезених, пересланих) на митну територію України підакцизних товарів сплачується до бюджету платниками до/або в день митного оформлення цих товарів.

Суми акцизного податку, що підлягають сплаті з товарів, які ввозяться на митну територію України, визначаються платниками податку самостійно, виходячи з об'єктів оподаткування, бази оподаткування та ставок акцизного податку. Обчислені суми сплачуються у валюті України за офіційним валютним (обмінним) курсом, що діє на день подання митної декларації.

Спеціальною нормою визначено порядок сплати сум акцизного податку при ввезенні алкогольних напоїв та тютюнових виробів на митну територію України. Так, сплата податку здійснюється при придбанні марок акцизного податку, крім випадків, коли алкогольні напої ввозяться без маркування марками акцизного податку. Кодексом дозволено митне оформ-

ndi-fp.asta.edu.ua

лення без відповідного маркування марками акцизного податку алкогольних напоїв в автомобільних і залізничних цистернах, а також у баках, бачках та інших ємностях місткістю більше 5 літрів, що ввозяться в Україну з метою продажу. Контроль за сплатою податку з таких алкогольних напоїв здійснюється органами державної митної служби.

Окремою нормою передбачено доплату сум акцизного податку, якщо на дату подання митної декларації до митного органу (фіксована дата визначення ставки для сплати акцизного податку) сума податкових зобов'язань з імпортованих алкогольних напоїв та/або тютюнових виробів, які підлягають сплаті до бюджету, перевищує фактичну сплачену суму акцизного податку при придбанні відповідних акцизних марок у їх продавця.

Стаття 223. Складення та подання декларації з акцизного податку

223.1. Базовий податковий період для сплати податку відповідає календарному місяцю.

223.2. Платник податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, та імпортер алкогольних напоїв та тютюнових виробів подає щомісяця не пізніше 20 числа наступного періоду органу державної податкової служби за місцем реєстрації декларацію акцизного податку за формою, затвердженою у порядку, встановленому статтею 46 цього Кодексу.

Стаття, що коментується, визначає тривалість базового податкового періоду для акцизного податку, а також граничні терміни сплати податку для вітчизняних виробників підакцизних товарів (продукції) та імпортерів алкогольних напоїв і тютюнових виробів.

223.1. Для сплати акцизного податку, як базовий податковий період, законодавцем визначено календарний місяць. Сума податкових зобов'язань зі сплати податку з вироблених на митній території України підакцизних товарів (продукції) розраховується, виходячи з обсягів такої реалізації за календарний місяць (з урахуванням особливостей оподаткування алкогольних напоїв, які визначені ст. 225 Кодексу).

223.2. Платники податку з підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, та імпортери алкогольних напоїв і тютюнових виробів самостійно обчислюють суму податкового зобов'язання. Дані відображаються у декларації акцизного податку. Форма та порядок заповнення такої декларації затверджуються центральним органом державної

ndi-fp.asta.edu.ua

податкової служби (наказ ДПА України від 24.12.2010 р. № 1030). Відповідно до положень п. 46.5 статті 46 Кодексу форма декларації має бути погоджена з Міністерством фінансів України.

До декларації додається також і розшифровка оборотів, які не підлягають оподаткуванню. Крім того, практика подання розрахунків специфічного акцизу передбачає надання органам податкової служби окремих розрахунків виробниками тютюнових виробів та суб'єктами господарювання, які отримували спирт етиловий неденатурований, призначений для переробки на іншу підакцизну продукцію (за винятком виноматеріалів).

Декларування податкових зобов'язань у розділах А, Б, В та Г декларації акцизного податку передбачено залежно від виду підакцизних товарів. Таке декларування здійснюється на підставі відповідних розрахунків залежно від виду встановлених ставок, розшифровок, переліків податкових векселів (додатки 1–8 до декларації акцизного податку), які подаються разом із нею та про що робиться відповідна відмітка (ознака подачі, кількість примірників, кількість сторінок). Виходячи з цього, до декларації акцизного податку додаються лише ті розділи, розрахунки та розшифровки, відповідно до яких платник акцизного податку визначає податкові зобов'язання зі сплати податку[25].

Граничний термін подання декларації визначений із врахуванням положень пп. 49.18.1 п. 49.18 статті 49 Кодексу для податкового періоду в один календарний місяць. Таким чином, декларація повинна бути подана до органу державної податкової служби за місцем реєстрації платника податків не пізніше 20 числа календарного місяця, наступного за звітним. У разі коли останній день строку подання декларації припадає на вихідний або святковий день, останнім днем строку подання вважається операційний (банківський) день, що настає за вказаними днями (п. 49.20 ст. 49 Кодексу).

Виходячи з положень п. 212.1 ст. 212 Кодексу та коментованої норми, обов'язок подання декларації акцизного податку покладається в т. ч. і на осіб, які реалізували або передали у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного п. 213.3 ст. 213 Кодексу; порушили вимоги митних режимів, визначених митним законодавством України, з використання підакцизних

[25] *Про затвердження форми Декларації акцизного податку, Порядку заповнення та подання Декларації акцизного податку: наказ ДПА України від 24.12.2010 р. № 1030.*

ndi-fp.asta.edu.ua

товарів (продукції) (якщо такі режими передбачали звільнення від сплати акцизного податку (див. п. 213.3 Коментарю до ст. 213 Кодексу); допустили нецільове використання підакцизних товарів (продукції), на які встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр стовідсоткового спирту або 0 євро за 1 000 кг нафтопродуктів; недотримались умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції), що реалізуються (передаються) для виробництва підакцизних товарів та не підлягають або звільнені від оподаткування (див. п. 212.1 Коментарю до ст. 212 Кодексу).

Стаття 224. Контроль за сплатою податку

224.1. Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати до бюджету податку з підакцизних товарів (продукції), що виробляються на території України, здійснюється органами державної податкової служби.

224.2. Контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати до бюджету податку з підакцизних товарів (продукції), що ввозяться на митну територію України, під час митного оформлення здійснюється митними органами, крім випадків ввезення маркованої підакцизної продукції, контроль за правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджету якої покладається на органи державної податкової служби.

Коментована стаття уточнює розподіл повноважень між органами державної податкової та митної служб у частині здійснення контролю за сплатою акцизного податку до бюджету.

224.1. Контроль за сплатою акцизного податку з підакцизних товарів (продукції), що виробляються на території України, в межах повноважень, визначених ст. 20 Кодексу, покладено на органи державної податкової служби України. Органи державної податкової служби України за місцем реєстрації платників акцизного податку (див. п. 212.1 Коментарю до ст. 212 Кодексу) організовують роботу щодо правильності та своєчасності подання такими платниками декларацій акцизного податку та інших документів, пов'язаних з обчисленням сум податку, ведуть облік та складають звіти про надходження акцизного податку до відповідного бюджету, здійснюють реєстрацію платників податку, які отримали відповідну ліцензію (див. п. 212.3 Коментарю до ст. 212 Кодексу), у т.ч. імпортерів, та видають їм відповідні посвідчення, здійснюють інші заходи в частині контролю за правильністю нарахування і сплати акцизного податку до бюджету.

ndi-fp.asta.edu.ua

224.2. До переліку контролюючих органів віднесено органи митної служби (пп. 41.1.2 п. 41.1 ст. 41 Кодексу). Органи державної митної служби здійснюють контроль у межах повноважень, визначених Митним кодексом України щодо сплати податку при митному оформленні ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України. Крім того, на органи державної митної служби України покладено контроль за дотриманням суб'єктами господарювання митних режимів щодо підакцизних товарів (продукції).

Контроль за правильністю обчислення та своєчасністю сплати акцизного податку з імпортованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів, виходячи з особливостей оподаткування таких операцій та реалізації даних товарів на митній території України (див. коментар до ст. 227 Кодексу), здійснюється органами державної податкової служби при реалізації марок акцизного податку.

Стаття 225. Особливості оподаткування алкогольних напоїв

225.1. Суб'єкт господарювання зобов'язаний сплатити податок або подати органу державної податкової служби за своїм місцезнаходженням до отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, призначеного для переробки на алкогольні напої (крім виноматеріалів), податковий вексель, який є забезпеченням виконання зобов'язання такого платника у строк до 90 календарних днів, починаючи з дня видачі податкового векселя, сплатити суму податку, розраховану за ставками для цієї продукції.

225.2. Під час отримання спирту етилового неденатурованого підприємство-векселедавець за участю представника державної податкової служби на акцизному складі складає акт про фактично отриману кількість спирту та розрахунок акцизного податку виходячи з фактично отриманої кількості спирту. Цей акт є коригуванням вже сплаченої суми податку або наданого податкового векселя із зазначенням остаточної суми податку, яка підлягає сплаті.

225.3. Скоригована сума податку в податковому векселі сплачується частково у разі придбання марок акцизного податку в період дії такого векселя.

225.4. Податковий вексель вважається погашеним векселедавцем у разі сплати суми податку в повному обсязі та в зазначений у податковому векселі строк.

ndi-fp.asta.edu.ua

225.5. Сума податку, на яку погашається вексель, визначається виходячи з фактично отриманої кількості спирту (згідно з актом) та ставок податку на готову продукцію, зменшується на суму податку, розраховану виходячи з фактично втраченої кількості спирту етилового при транспортуванні та зберіганні, у процесі виробництва готової продукції в межах норм, затверджених у встановленому порядку, а також фактично повернутого невиправного браку. Розрахунок суми зменшення податку проводиться у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

225.6. У разі експорту (вивезення) підакцизних товарів (продукції) за межі митної території України сума податку для погашення податкового векселя визначається з урахуванням обсягів відвантаженої на експорт продукції згідно з належно оформленою митною декларацією.

225.7. У разі якщо передбачений цією статтею податковий вексель не погашається у визначений строк, векселедержатель вчиняє протест такого векселя у неплатежі згідно із законодавством та звертається протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту до банку, який здійснив аваль цього векселя, з опротестованим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше операційного дня, що настає за датою звернення векселедержателя з опротестованим векселем, переказати суму, зазначену в цьому векселі, векселедержателю. Забороняється часткове погашення податкового векселя після закінчення строку, на який він виданий.

225.8. У разі якщо податковий вексель, строк сплати за яким настав, не погашений, наступний вексель не може бути виданий таким суб'єктом.

225.9. Виноматеріали, що реалізуються підприємствам вторинного виноробства, які використовують ці виноматеріали для виробництва готової продукції, не оподатковуються. В інших випадках реалізація виноматеріалів оподатковується за ставками податку на виноробну продукцію, встановленими підпунктом 215.3.1 пункту 215.3 статті 215 цього Кодексу.

Коментованою статтею визначені особливості оподаткування акцизним податком алкогольних напоїв, а саме порядок використання податкових векселів виробниками підакцизних товарів. Статтею визначено порядок їх видачі та погашення, а також підстави для проведення коригувань суми податку.

ndi-fp.asta.edu.ua

225.1. Оподаткування виробництва та реалізації алкогольних напоїв в Україні має свої особливості, які пов'язані з використанням податкових векселів. Під таким векселем визначають простий вексель, авальований банком, що видається векселедавцем до отримання з акцизного складу спирту етилового і є забезпеченням виконання ним зобов'язання сплатити суму акцизного податку у визначений строк. Таким чином, законодавцем надана можливість суб'єктам підприємницької діяльності отримувати спирт етиловий за умови видачі податкового векселя з відстрочкою сплати податку, розрахованого на готову продукцію, на термін до 90 календарних днів. Податкові векселі є гарантією сплати суми податку при отриманні спирту для виробництва підакцизної продукції. Статтею визначається механізм випуску, обігу та погашення податкових векселів, авальованих банком (податкових розписок), які видаються суб'єктами підприємницької діяльності до отримання з акцизного складу спиртозаводу спирту етилового неденатурованого, призначеного для переробки на іншу підакцизну продукцію (за винятком виноматеріалів), та які є забезпеченням виконання зобов'язання таких суб'єктів сплатити суму податку, розраховану за ставками для цієї продукції у строк, що не перевищує 90 календарних днів від дати видачі зазначених векселів.

У податковому векселі сума акцизного податку визначається за ставками для готової продукції, які діють на дату складення такого векселя. Оформлення податкового векселя здійснюється за зразком, визначеним центральним органом державної податкової служби України, лише на вексельному бланку, придбаному в установі банку.

При отриманні спирту етилового за нульовою ставкою для виготовлення виноматеріалів податкові векселі, що видані підприємствами первинного виноробства, вважаються погашеними за умови документального підтвердження цільового використання спирту для виготовлення виноматеріалів відповідно до вимог, визначених ст. 229.1 (див. п. 229.1.8 Коментарю до п. 229.1 ст. 229 Кодексу).

Враховуючи норми пп. 213.3.5 п. 213.3 ст. 213 Кодексу, операції з реалізації спирту етилового неденатурованого спиртозаводами для переробки на алкогольні напої звільнені від сплати податку. Податкове зобов'язання зі сплати податку виникає безпосередньо у виробника таких алкогольних напоїв, а податковий вексель, виданий при отриманні спирту етилового, є гарантією його сплати.

ndi-fp.asta.edu.ua

225.2. Отримання спирту зі спиртозаводу здійснюється у присутності представника державної податкової служби (в порядку визначеному ст. 230 Кодексу, а також Закону України від 19.12.1995 р. № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів»), з оформленням акта про фактично отриману кількість спирту (форма акта[26] затверджена Постановою КМУ від 27.12.2010 р. № 1260). Виходячи з отриманої кількості спирту, що відображена в такому акті, здійснюється корегування розрахунку суми податку на суму втраченого спирту при транспортуванні в межах встановлених норм.

225.3. Нормою визначені особливості погашення податкового векселя при придбанні акцизних марок. Необхідною умовою отримання марок акцизного податку законодавцем визначено документ про сплату акцизного податку (див. п. 226.12 Коментарю до ст. 226 Кодексу). Таким чином, погашення податкового векселя може здійснюватися частково в період його дії на суми, які сплачуються виробниками алкогольних напоїв при придбанні марок акцизного податку.

225.4. Податковий вексель погашається шляхом сплати до бюджету сум податку, що розраховуються за ставками податку з готової продукції. Вексель вважається погашеним у разі сплати у визначений строк повної суми податку, зазначеної у такому векселі.

225.5. Сума податку, на яку погашається вексель, визначається з урахуванням сум коригувань. Такі суми визначаються відповідно до акта про фактично отриману кількість спирту з урахуванням втрат спирту в процесі транспортування.

Крім того, сума податку, відображена у векселі, зменшується на суму податку, розраховану, виходячи з фактичних втрат спирту етилового при зберіганні спирту, виробництві готової продукції в межах норм, закріплених в Інструкції, яка затверджена наказом Комітету України з монополії на виробництво та обіг спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів 13.03.2000 р. № 25[27], а також фактично поверненого невиправного браку. Таким невиправним браком визначають забруднені напої, що утворюють-

[26] *Додаток 1 до Порядку розрахунку суми зменшення акцизного податку, затвердженого Постановою КМУ від 27.12.2010 р. № 1260.*

[27] *Інструкція про порядок застосування норм втрат спирту етилового і готової продукції в лікеро-горілчаному виробництві, затверджена наказом Комітету України з монополії на виробництво та обіг спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів від 13.03.2000 р. № 25.*

ndi-fp.asta.edu.ua

ся у процесі виробництва горілки та лікеро-горілчаних виробів, і водно-спиртова рідина, що є спиртовим конденсатом, отриманим при регенерації водяною парою відпрацьованого активованого вугілля після пропуску через нього відповідної кількості горілки, а також при випарюванні спирту з відпрацьованої сировини, фільтркартону.

Порядок розрахунку суми зменшення акцизного податку на суму податку, розраховану, виходячи з фактично втраченої кількості спирту етилового при транспортуванні, зберіганні та у процесі виробництва готової продукції, а також з фактично повернутого невиправного браку, затверджено Постановою КМУ від 27.12.2010 р. № 1260. Розрахунок суми зменшення акцизного податку на суму податку проводиться згідно з додатком 2 до вказаного Порядку. Такий розрахунок подається для зменшення суми податку у податковому векселі (при наданні векселя до отримання спирту етилового неденатурованого з акцизного складу) або разом із декларацією акцизного податку (у разі сплати акцизного податку до отримання спирту етилового неденатурованого з акцизного складу).

225.6. Визначення суми акцизного податку для погашення податкового векселя проводиться з урахуванням зменшення на суму податку із спирту, що був використаний для виготовлення обсягів продукції, відвантаженої на експорт, за умови його підтвердження належно оформленою вантажною митною декларацією.

Підтвердженням здійснення операцій з експорту алкогольних напоїв є належним чином оформлена вантажна митна декларація, на якій митним органом здійснюється напис про фактичне вивезення експортованої підакцизної продукції за межі митної території України, що засвідчується підписом відповідальної посадової особи і гербовою печаткою митного органу. Загальний порядок оформлення вантажних митних декларацій відображений у відповідному положенні, яке затверджене Постановою КМУ від 09.06.1997 р. № 574[28].

225.7. Нормою закріплено порядок опротестування векселя, який не погашено у встановлений строк, а також заборону часткового погашення податкового векселя після закінчення строку, на який він виданий. Так, орган податкової служби за місцем реєстрації суб'єкта господарювання (векселедавця) здійснює протест такого векселя у неплатежі, згідно із законодавством, та звертається протягом одного робочого дня з дати вчинен-

[28] *Про затвердження Положення про вантажну митну декларацію : Постанова КМУ від 09.06.1997 р. № 574.*

ndi-fp.asta.edu.ua

ня протесту до банку-аваліста з опротестованим векселем. Своєчасне опротестування векселя у разі відмови у сплаті є умовою початку відповідальності банку-аваліста. Вчинення протестів по податкових векселях здійснюється нотаріусами відповідно до вимог пп. 295–301 Інструкції про порядок вчинення нотаріальних дій нотаріусами України, затвердженої наказом Міністерства юстиції України від 03.03.2004 р. № 20/5.

Під банком-авалістом розуміють банк, який взяв на себе відповідальність за оплату податкового векселя перед векселедержателем (органом податкової служби за місцем реєстрації платника акцизного податку). Таке зобов'язання оформлюється шляхом проставлення гарантійного напису банку на кожному з двох примірників податкового векселя.

Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше одного операційного дня, наступного за днем звернення векселедержателя з опротестованим векселем, переказати суму векселедержателю, вказану у цьому векселі.

225.8. Прямою нормою Кодексу заборонено отримання спирту під податковий вексель у разі, коли попередній вексель даного суб'єкта господарювання, за яким настав строк сплати, не погашений повністю.

225.9. Виноматеріали, що є сировиною для підприємств вторинного виноробства, не оподатковуються. Відповідно до ДСТ України 2163-93 «Виноробство. Терміни та визначення» виноматеріали визначаються як зброджене повністю або частково виноградне сусло, призначене для приготування вина чи коньячного спирту. Виноматеріал використовується для приготування вин різних типів, а також міцних напоїв.

Така норма є загальною для операцій з реалізації підакцизних товарів (крім нафтопродуктів), якщо вони використовуються виробниками як сировина для виробництва підакцизних товарів (продукції) (див. п. 213.3 Коментарю до ст. 213 Кодексу). В інших випадках реалізація виноматеріалів оподатковується за ставками податку на виноробну продукцію, встановленими відповідно до пп. 215.3.1 п. 215.3 ст. 215 Кодексу.

Стаття 226. Виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів

226.1. У разі виробництва на митній території України алкогольних напоїв і тютюнових виробів чи ввезення таких товарів на митну територію України платники податку зобов'язані забезпечити їх маркування марками встановленого зразка у такий спосіб, щоб марка ак-

ndi-fp.asta.edu.ua

цизного податку розривалася під час відкупорювання (розкривання) товару.

226.2. Наявність наклеєної в установленому порядку марки акцизного податку встановленого зразка на пляшці (упаковці) алкогольного напою та пачці (упаковці) тютюнового виробу є однією з умов для ввезення на митну територію України і продажу таких товарів споживачам, а також підтвердженням сплати податку та легальності ввезення товарів.

226.3. Виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюються відповідно до положення, затвердженого Кабінетом Міністрів України.

226.4. Марки акцизного податку для вироблених в Україні алкогольних напоїв і тютюнових виробів відрізняються від марок для ввезених на митну територію України алкогольних напоїв і тютюнових виробів дизайном та кольором.

226.5. Маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів здійснюється марками акцизного податку, зразки яких затверджуються Кабінетом Міністрів України.

226.6. Маркуванню підлягають усі алкогольні напої з вмістом спирту етилового понад 8,5 відсотка об'ємних одиниць. Маркування вироблених в Україні алкогольних напоїв із вмістом спирту етилового від 1,2 до 8,5 відсотка об'ємних одиниць не здійснюється.

226.7. Кожна марка акцизного податку на алкогольні напої повинна мати окремий номер та позначення про суму сплаченого акцизного податку за одиницю маркованої продукції, місяць і рік випуску марки.

226.8. Кожна марка акцизного податку на тютюнові вироби повинна мати окремий номер та позначення про квартал і рік випуску марки.

Виробники та імпортери тютюнових виробів ведуть облік та звітують про використання марок акцизного податку за видами марок (ТІ - «тютюн імпортний», ТВ - «тютюн вітчизняний») у кількісному виразі.

226.9. Вважаються такими, що немарковані:

алкогольні напої та тютюнові вироби з підробленими марками акцизного податку;

алкогольні напої та тютюнові вироби, марковані з відхиленням від вимог положення, затвердженого Кабінетом Міністрів України, відпо-

ndi-fp.asta.edu.ua

відно до якого здійснюються виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, та/або марками, що не видавалися безпосередньо виробнику або імпортеру зазначеної продукції;

алкогольні напої з марками акцизного податку, на яких зазначення суми акцизного податку, сплаченого за одиницю маркованої продукції, не відповідає сумі, визначеній з урахуванням чинних на дату розливу продукції ставок акцизного податку, міцності продукції та місткості тари.

226.10. Не підлягають маркуванню:

алкогольні напої і тютюнові вироби, які постачаються для реалізації магазинам безмитної торгівлі безпосередньо вітчизняними виробниками такої продукції за прямими договорами, укладеними між вітчизняними виробниками алкогольних напоїв і тютюнових виробів і власниками магазинів безмитної торгівлі. При цьому переміщення алкогольних напоїв і тютюнових виробів, що спрямовуються виробниками до магазинів безмитної торгівлі, здійснюється під митним контролем із застосуванням заходів гарантування доставки;

алкогольні напої і тютюнові вироби, які ввозяться в Україну і розміщуються у митному режимі магазину безмитної торгівлі;

еталонні (моніторингові) чи тестові зразки тютюнових виробів, які не призначені для продажу врроздріб і ввозяться на митну територію України акредитованими державними випробувальними лабораторіями та/або суб'єктами господарювання, які мають ліцензії на право виробництва відповідної продукції, для проведення досліджень чи випробувань (калібрування лабораторного обладнання, проведення дегустацій, вивчення фізико-хімічних показників, дизайну).

226.11. Ввезення на митну територію України, зберігання, транспортування, прийняття на комісію з метою продажу та продаж на митній території України не маркованих в установленому порядку алкогольних напоїв та тютюнових виробів забороняються.

226.12. Продаж марок акцизного податку вітчизняним виробникам алкогольних напоїв і тютюнових виробів провадиться на підставі:

довідок про сплату суми податку, яка розрахована за ставками на готову продукцію (для алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований);

заявки-розрахунку кількості марок акцизного податку (далі - заявка-розрахунок);

ndi-fp.asta.edu.ua

звіту про використання марок, придбаних у попередньому місяці, за затвердженою центральним органом податкової служби формою у двох примірниках, один з яких залишається у продавця марок, другий (з відміткою продавця) - у виробника;

платіжного документа на перерахування плати за марки з відміткою банку про дату виконання платіжного доручення.

Форми довідок та заявки-розрахунку затверджуються центральним органом державної податкової служби.

226.13. Кількість марок акцизного податку, яку можуть отримати виробники алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, визначається відповідно до сплаченої суми податку. Виробники тютюнових виробів та алкогольних напоїв, для виробництва яких не використовується спирт етиловий неденатурований, визначають потребу в марках акцизного податку з урахуванням планових щомісячних обсягів реалізації продукції.

226.14. Для одержання марок акцизного податку імпортер повинен подати продавцю таких марок заявку-розрахунок у трьох примірниках за встановленою продавцем марок формою, платіжні документи, що підтверджують внесення плати за марки та сплату податку до відповідного бюджету. Один примірник заявки-розрахунку залишається у продавця марок акцизного податку, другий - з відміткою продавця марок про сплату податку повертається імпортеру для передачі митному органу, третій - з відміткою продавця марок залишається у покупця (імпортера).

Органу державної податкової служби забороняється вимагати від імпортерів додаткові документи для видачі марок акцизного податку, якщо вони не передбачені цією статтею.

226.15. Продаж (передача) придбаних марок акцизного податку покупцем марок іншим особам забороняється, крім випадків, передбачених у пункті 227.4 статті 227 цього Кодексу.

226.16. Марки акцизного податку, не використані для маркування товарів через їх пошкодження, приймаються від покупців марок для утилізації з відшкодуванням фактично сплачених сум податку відповідно до Положення про виробництво, зберігання, продаж марок акцизного податку, маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів. Плата за марки поверненню не підлягає.

(Із змінами, внесеними згідно із Законом України від 07.07.2011 р. № 3609-VI)

ndi-fp.asta.edu.ua

Статтею, що коментується, регламентується порядок виготовлення, зберігання та продажу марок акцизного податку, а також їх використання для маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів.

226.1. Підтвердженням сплати акцизного податку з алкогольних напоїв і тютюнових виробів, які вироблені на митній території України та імпортуються, є наявність марок акцизного податку встановленого зразка. Маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів здійснюється у спосіб, який забезпечує розрив таких марок при відкупорюванні (розкриванні) товару, а також з урахуванням положень п. 226.6 даної статті (див. п. 226.6 Коментарю до ст. 226 Кодексу).

226.2. Крім підтвердження сплати акцизного податку, акцизна марка є свідченням легальності ввезення алкогольних напоїв і тютюнових виробів, а також законності реалізації такої продукції на митній території України.

Під маркою акцизного податку визначено спеціальний знак для маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, віднесений до документів суворого обліку, який підтверджує сплату акцизного податку, легальність ввезення та реалізації на території України цих виробів.

Однією з умов для митного оформлення імпортованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів є наявність на пляшці (упаковці), пачці (упаковці) марок акцизного податку встановленого зразка.

226.3. Виготовлення, зберігання та продаж марок акцизного податку здійснюється відповідно до окремого Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, яке затверджується Кабінетом Міністрів України[29]. Таким нормативно-правовим документом безпосередньо визначено з врахуванням положень даного Кодексу порядок виробництва та зберігання марок акцизного податку, умови їх продажу виробникам та імпортерам алкогольних напоїв та тютюнових виробів, порядок маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, а також процедура повернення невикористаних або пошкоджених марок акцизного податку їх продавцю (див. п. 226.12 Коментарю до даної статті Кодексу).

226.4. Законодавцем збережено практику використання акцизних марок різного дизайну та кольору для маркування окремо алкогольних напоїв

[29] *Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, затверджене Постановою КМУ від 27.12.2010 р. № 1251.*

ndi-fp.asta.edu.ua

та тютюнових виробів вітчизняного виробництва та таких, які імпортовані на митну територію України.

Для маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів вітчизняного походження використовуються акцизні марки зеленого кольору, а для імпортного походження – фіолетового кольору.

226.5. Зразки марок акцизного податку, які використовуються для маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, затверджуються Кабінетом Міністрів України з урахуванням вимог, визначених положеннями пп. 226.6–226.8 даної статті Кодексу. Зразки марок розробляються Міністерством фінансів України разом з ДПС, СБУ, МВС та Міністерством юстиції України. Марки виготовляються блоками, що упаковуються у пачки. Формат блоків, кількість марок у блоці та кількість блоків у пачці змінюються за погодженням із Державною податковою службою України, а їх поставка від виробника здійснюється у примірниках або в блоках. Марки акцизного податку встановленого зразка виготовляються на замовлення Державної податкової служби України державним спеціалізованим підприємством Міністерства фінансів України[30].

226.6. Закріплено норму щодо обов'язкового маркування алкогольних напоїв із вмістом спирту етилового понад 8,5 відсотка об'ємних одиниць. Таким чином, законодавцем дозволено не маркувати марками акцизного податку алкогольні напої (у визначенні пп. 14.1.5 п. 14.1 ст. 14 Кодексу) з вмістом спирту етилового від 1,2 до 8,5 відсотка об'ємних одиниць.

226.7. Обов'язковими реквізитами марки акцизного податку для маркування алкогольних напоїв визначені такі: номер марки, місяць та рік її випуску (два двозначні числа як рік і місяць, розділених скісними лініями), сума сплаченого податку. Сума податку обраховується, виходячи з діючих ставок акцизного податку, міцності продукції та місткості тари. На марках акцизного податку також здійснюється напис, що складається з початкових літер слів «алкоголь імпортний» («алкоголь вітчизняний») – «АІ» («АВ»).

226.8. На марках акцизного податку для маркування тютюнових виробів здійснюється напис про квартал і рік їх виготовлення (два двозначні числа як рік і квартал, розділених скісними лініями). Згідно з Положенням на марках акцизного податку також здійснюється напис, що складається з

[30] *Пп. 3–5 Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, затверджене Постановою КМУ від 27.12.2010 р. № 1251.*

ndi-fp.asta.edu.ua

початкових літер слів «тютюн імпортний» («тютюн вітчизняний») – «ТІ» («ТВ»).

Облік марок акцизного податку здійснюється за їх видами у кількісному виразі.

226.9. Для уточнення порядку здійснення контролю за маркуванням алкогольних напоїв та тютюнових виробів (див. коментар до ст. 228 Кодексу) законодавцем наводиться виключний перелік підстав для віднесення таких товарів (продукції) до немаркованих.

По-перше, до таких, що вважаються немаркованими, віднесено алкогольні напої та тютюнові вироби з підробленими марками акцизного податку. У разі встановлення фактів підроблення акцизних марок (крім фінансової відповідальності) наступає відповідальність, передбачена ст. 216 Кримінального кодексу України. Підробленими в найбільш широкому розумінні вважаються марки акцизного податку, які за своїми характеристиками (якість паперу, колір, дизайн, способи захисту тощо) повністю або частково не відповідають встановленим зразкам, тобто зразкам, затвердженим окремим Положенням Кабінету Міністрів України (див. п. 226.3 Коментарю до цієї статті Коденксу).

По-друге, до немаркованих віднесено алкогольні напої та тютюнові вироби, що марковані акцизними марками з порушеннями Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, а також марковані марками акцизного податку, які придбавалися іншим суб'єктом господарювання, ніж той, який вказаний на етикетці або упаковці алкогольних напоїв та тютюнових виробів, як виробник або імпортер такої продукції.

По-третє, немаркованими визнаються алкогольні напої, марковані марками акцизного податку, на яких зазначена сума податку не відповідає сумі податку, що повинна бути сплачена з продукції з вказаними фізичними показниками (місткість тари та міцність продукції), виходячи зі ставок податку, які діяли на дату розливу такої продукції. Дата розливу продукції повинна бути зазначена на видимій стороні етикетки (контретикетки, корка, пляшки (іншого посуду)[31].

Виходячи зі змісту норми, а також керуючись положеннями п. 216.4 ст. 216, пп. 222.1.2 п. 222.1 та 222.2.2 п. 222.2 ст. 222 Кодексу вказана норма може бути застосована лише до алкогольних напоїв вітчизняного виробництва.

[31] *Абз. 13 ч. 2 ст. 11 Закону України від 19.12.1995 № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів».*

ndi-fp.asta.edu.ua

Порядок вилучення з обігу немаркованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів, а також відповідальність за порушення порядку маркування та реалізації такої продукції передбачено цим Кодексом та законодавством України (див. п. 228.9 Коментарю до ст. 228 Кодексу).

226.10. Не підлягають маркуванню марками акцизного податку алкогольні напої та тютюнові вироби у разі здійснення з ними операцій, які звільнені від оподаткування акцизним податком. Законодавцем уточнено, що не підлягають маркуванню алкогольні напої та тютюнові вироби, що реалізуються магазинам безмитної торгівлі, якщо їх поставка здійснена за прямими договорами безпосередньо з вітчизняними виробниками такої продукції. У такому випадку митне оформлення алкогольних напоїв та тютюнових виробів здійснюється у момент відвантаження такої продукції від виробника, а їх переміщення до магазинів безмитної торгівлі здійснюється під митним контролем із застосуванням заходів гарантування доставки.

Законодавцем урівняно в цій частині вітчизняних і іноземних виробників шляхом запровадження норми щодо відсутності маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, які ввозяться в Україну і розміщуються у режимі магазин безмитної торгівлі.

Також не підлягають маркуванню тютюнові вироби, які ввозяться на митну територію України як еталонні (моніторингові) чи тестові зразки для проведення відповідних досліджень чи випробувань. Ввезення таких тютюнових виробів дозволено виключно акредитованим державним випробувальним лабораторіям або суб'єктам господарювання, які мають ліцензії на право виробництва тютюнових виробів.

Відповідно до норм п. 227.1 ст. 227 Кодексу не підлягають маркуванню також і алкогольні напої, які ввозяться в Україну з метою продажу або обміну на митній території України, в автомобільних і залізничних цистернах, а також у баках, бачках та інших ємностях місткістю більше 5 літрів.

226.11. Даною нормою забороняється здійснення будь-яких операцій з немаркованими алкогольними напоями та тютюновими виробами на митній території України, якщо такі операції підлягають оподаткуванню акцизним податком (за виключенням випадків, визначених п. 226.10 Коментарю до ст. 226 Кодексу). Наявність марки акцизного податку на пляшці (упаковці) алкогольних напоїв та пачці (упаковці) тютюнових виробів є обов'язковою умовою ввезення на митну територію України цієї продукції для реалізації їх споживачам.

ndi-fp.asta.edu.ua

226.12. Продаж акцизних марок здійснюється відповідними уповноваженими структурними підрозділами державної податкової служби України (регіональними управліннями Департаменту контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів ДПС України в АР Крим, областях, м. Київ та м. Севастополь) за місцем реєстрації суб'єкта господарювання, який здійснює виробництво та/або імпортує алкогольні напої та/або тютюнові вироби.

Продаж марок акцизного податку вітчизняним виробникам алкогольних напоїв та тютюнових виробів проводиться на підставі відповідної заявки-розрахунку кількості марок акцизного податку; звіту про використання марок, придбаних у попередньому місяці; платіжного документа, що підтверджує внесення плати за такі марки акцизного податку.

Виробники алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, додатково подають довідку про сплату акцизного податку.

Форми довідок, заявки-розрахунку та звіту про використані в попередньому періоді марки акцизного податку затверджуються ДПС України (наказ ДПА України від 24.12.2010 р. № 1021). Форма довідок про сплату акцизного податку, яка повинна подаватися продавцю марок податковою інспекцією, затверджується відповідним наказом центрального органу державної податкової служби України.

226.13. Розрахункова кількість марок акцизного податку для алкогольних напоїв, у виробництві яких використовується спирт етиловий неденатурований, визначається, виходячи зі сплаченої суми податку. Загальна кількість таких марок визначається із урахуванням міцності таких напоїв та об'єму тари. В інших випадках потреба у марках акцизного податку для маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів визначається, виходячи з планових щомісячних обсягів реалізації такої продукції.

Замовлення акцизних марок у їх продавця здійснюється на підставі попередніх заявок-розрахунків про потребу в таких марках. Заявка-розрахунок на виготовлення та придбання марок акцизного податку подається виробником (імпортером) щомісячно до 1 числа місяця для забезпечення потреби в марках акцизного податку через 2 місяці. Форма такої заявки затверджена наказом ДПА України від 24.12.2010 р. № 1021[32].

[32] *Про затвердження форм заявок-розрахунків на виготовлення та придбання марок акцизного податку, звіту про використання марок акцизного податку та журналів для обліку марок акцизного податку : наказ ДПА України від 24.12.2010 р. № 1021.*

ndi-fp.asta.edu.ua

226.14. Отримання акцизних марок для маркування ввезених алкогольних напоїв та тютюнових виробів здійснюється на підставі відповідної заявки-розрахунку (подається у трьох примірниках, один із яких у подальшому передається з відповідною відміткою продавця до органу державної митної служби в порядку, визначеному п. 227.1 (див. п. 227.1 Коментарю до ст. 227 Кодексу), а також платіжних документів, що підтверджують сплату акцизного податку на відповідну зазначену в заявці-розрахунку суму та внесення плати за марки акцизного податку.

226.15. Заборонено продаж (передачу) марок акцизного податку їх покупцем іншим суб'єктам господарювання за винятком випадків, коли такі марки передаються іноземним виробникам для маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів у процесі виробництва та для подальшого ввезення такої продукції на митну територію України. У разі використання для маркування алкогольних напоїв та/або тютюнових виробів марок акцизного податку іншим суб'єктом господарювання, ніж покупець, такі алкогольні напої та/або тютюнові вироби будуть вважатися немаркованими (див. п. 226.9 Коментарю до ст. 226 Кодексу).

226.16. Нормою передбачено відшкодування сум сплаченого податку у разі повернення невикористаних марок акцизного податку через їх пошкодження або за бажанням покупця марок може бути зарахована в рахунок майбутніх платежів із розрахунку кількості фактично повернених марок. Порядок повернення марок акцизного податку та їх утилізації визначено Положенням про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів. Так, оформлені належним чином пошкоджені марки разом із реєстром марок повертаються їх продавцю. Продавець складає акт про знищення пошкоджених марок. Перший примірник акта разом із заявою платника про повернення сплаченої суми акцизного податку або про зарахування її в рахунок майбутніх платежів залишається у продавця марок.

У разі неможливості вирівнювання пошкоджених автоматом із наклеювання марок і наклеювання їх на окремому аркуші паперу на підприємстві-виробнику утворюється комісія, яка складає акт про списання таких марок за відповідною процедурою. Вказаний порядок знищення марок акцизного податку поширюється і на партії неякісної продукції, що повертається підприємству-виробнику[33].

[33] *П. 27 Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, затвердженe Постановою КМУ від 27.12.2010 р. № 1251.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 227. Ввезення на митну територію України імпортних алкогольних напоїв і тютюнових виробів

227.1. Суб'єкти господарювання - юридичні та фізичні особи, які уклали з іноземними виробниками контракт (договір) про постачання в Україну алкогольних напоїв і тютюнових виробів, мають право ввозити на митну територію України імпортні алкогольні напої і тютюнові вироби, якщо:

а) ввезення їх на митну територію України здійснюється виключно через визначені Кабінетом Міністрів України пункти пропуску через державний кордон, які зазначені покупцями марок (імпортерами) у заявці-розрахунку;

б) маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюється в установленому порядку марками акцизного податку встановленого зразка;

в) алкогольні напої в автомобільних і залізничних цистернах, а також у баках, бачках та інших ємностях місткістю більш як 5 літрів ввозяться в Україну з метою продажу або обміну на митній території України та не підлягають маркуванню. У такому разі податок сплачується до або під час митного оформлення. Контроль за його сплатою здійснюється митними органами;

г) покупець марок (імпортер) подав митному органу митну декларацію, копію декларації про максимальні роздрібні ціни (для тютюнових виробів) та примірник заявки-розрахунку з відміткою продавця марок акцизного податку про сплату сум податку до відповідного бюджету в повному обсязі.

227.2. У разі ввезення покупцем марок (імпортером) на територію України за контрактом (договором) про постачання алкогольних напоїв і тютюнових виробів кількома партіями у такому контракті (договорі) центральним органом державної податкової служби робляться відмітки про кількість виданих марок акцизного податку із зазначенням дати їх видачі.

227.3. Строк одержання марок акцизного податку для кожного контракту визначається покупцями марок (імпортерами) за погодженням із продавцем марок залежно від обсягу товарів, що ввозяться, але становить не більше п'яти робочих днів від дати подання документів для одержання марок акцизного податку, зазначених у пункті 226.14 статті 226 цього Кодексу.

ndi-fp.asta.edu.ua

227.4. Придбані марки акцизного податку передаються покупцями марок (імпортерами) іноземним виробникам для маркування імпортованих алкогольних напоїв і тютюнових виробів у процесі їх виробництва.

227.5. Транзитні перевезення алкогольних напоїв і тютюнових виробів через митну територію України здійснюються з додержанням вимог, установлених пунктом 219.1 статті 219 цього Кодексу.

227.6. У разі порушення порядку маркування ввезених алкогольних напоїв і тютюнових виробів та/або неповної сплати податку товар не допускається до митного оформлення і ввезення його на митну територію України забороняється.

Коментованою статтею визначено порядок контролю за ввезенням на митну територію України алкогольних напоїв та тютюнових виробів, особливості отримання марок акцизного податку для маркування такої продукції та сплатою податку в окремих випадках.

227.1. Положеннями даної норми встановлені обов'язкові вимоги для імпортерів алкогольних напоїв і тютюнових виробів. Зокрема, суб'єкти господарювання – юридичні та фізичні особи – можуть ввозити алкогольні напої та тютюнові вироби на митну територію України лише за наявності відповідного контракту (договору) з іноземним виробником такої продукції.

Імпорт спирту етилового та спиртових дистилятів може здійснюватися за наявності ліцензій лише державними підприємствами (організаціями), спеціально уповноваженими на це Кабінетом Міністрів України. Імпорт спирту коньячного може здійснюватися за наявності ліцензій суб'єктами господарювання, які забезпечені дубовою тарою для витримки коньячного спирту, кваліфікованими фахівцями та власними виробничими потужностями з виробництва коньячного спирту і коньяку. Імпорт алкогольних напоїв та тютюнових виробів можуть здійснювати суб'єкти господарювання усіх форм власності лише за наявності відповідних ліцензій[34].

Ввезення алкогольних напоїв та тютюнових виробів може здійснюватися виключно через визначені Кабінетом Міністрів України спеціальні пункти пропуску через державний кордон, при чому такі пункти повинні бути безпосередньо вказані у заявці-розрахунку на придбання марок акцизного податку для маркування вказаної імпортованої продукції.

[34] *Ст. 14 та 15 Закону України від 19.12.1995 № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів».*

ndi-fp.asta.edu.ua

Умовою для митного оформлення імпортованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів є наявність на пляшці (упаковці), пачці (упаковці) марок акцизного податку встановленого зразка, а також подання органам митного контролю примірника заявки-розрахунку на одержання марок з відміткою продавця марок про повну сплату сум податку і засвідченої імпортером копії декларації про встановлені ним чинні максимальні роздрібні ціни (для тютюнових виробів).

Законодавцем дозволено митне оформлення без відповідного маркування марками акцизного податку алкогольних напоїв в автомобільних і залізничних цистернах, а також у баках, бачках та інших ємностях місткістю більше 5 літрів, що ввозяться в Україну з метою продажу або обміну. Контроль за сплатою податку з таких алкогольних напоїв здійснюється органами державної митної служби (див. п. 224.2 Коментарю до ст. 224 Кодексу). Вказана норма відповідає попередній практиці, а саме ст. 9 Закону України від 15.09.1995 р. № 329/95-ВР «Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби».

227.2. У разі ввезення імпортером на територію України за контрактом алкогольних напоїв та тютюнових виробів кількома партіями органом державної податкової служби у контракті на поставку робиться відмітка про кількість виданих марок акцизного податку і зазначається дата їх видачі. Така відмітка робиться уповноваженим органом державної податкової служби (продавцем марок) на оригіналі зовнішньоекономічного контракту[35].

227.3. Виходячи з аналізу даної норми, останнім терміном отримання марок акцизного податку імпортером у продавця таких марок (уповноваженого органу державної податкової служби) є 5 робочий день з дати подання документів для отримання таких марок (див. п. 226.14 Коментарю до ст. 226 Кодексу). Термін отримання марок визначається імпортерами (покупцями марок) за погодженням із відповідним уповноваженим органом державної податкової служби (див. п. 226.12 Коментарю до ст. 226 Кодексу) залежно від обсягу (наявності відповідних марок).

227.4. Для маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів безпосередньо у процесі виробництва марки акцизного податку передаються іноземним виробникам такої продукції. Це є винятковий випадок, коли даним Кодексом покупцям марок акцизного податку дозволена передача

[35] *П. 17 Положення про виробництво, зберігання, продаж марок акцизного збору з голографічними захисними елементами і маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, затвердженого Постановою КМУ від 23.04.2003 р. № 567.*

ndi-fp.asta.edu.ua

таких марок іншим суб'єктам господарювання. Винятком із такого правила є можливість передачі або продажу марок разом із відповідними правами і зобов'язаннями щодо підакцизних товарів за умови їх реєстрації у продавця марок.

227.5. Перевезення алкогольних напоїв і тютюнових виробів без відповідного маркування марками акцизного податку дозволено у разі дотримання умов митного режиму «транзит» (див. п. 219.1 Коментарю до п. 219.1 ст. 219 Кодексу). Транзит алкогольних напоїв та тютюнових виробів здійснюється відповідними автомобільними, залізничними, водними та повітряними шляхами сполучення, що пролягають через пункти пропуску через державний кордон України, визначені Кабінетом Міністрів України, з урахуванням принципу свободи транзиту та вимог міжнародних договорів України[36].

227.6. Порушення порядку маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, у т. ч. й через невідповідність сплаченої суми акцизного податку, є однією з підстав недопущення до митного оформлення такої продукції. Загальний порядок митного оформлення алкогольних напоїв та тютюнових виробів викладено в Положенні про порядок контролю за ввезенням на митну територію України окремих видів товарів, яке затверджено наказом ДМС України від 28.02.2003 р. № 129.

Стаття 228. Контроль за надходженням податку з алкогольних напоїв і тютюнових виробів

228.1. Контроль за сплатою податку на митній території України з алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюють органи державної податкової служби.

228.2. Контроль за наявністю марок акцизного податку на пляшках (упаковках) алкогольних напоїв і на пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання та продажу здійснюють органи державної податкової служби, а під час ввезення таких товарів на митну територію України - митні органи.

228.3. У разі виявлення фактів ввезення на митну територію України, зберігання, транспортування та продажу на митній території України алкогольних напоїв і тютюнових виробів без наявності марок акцизного податку встановленого зразка, контролюючі органи,

[36] *Ст. 4 Закону України від 20.10.1999 р. № 1172 –XIV «Про транзит вантажів».*

ndi-fp.asta.edu.ua

зазначені у пункті 228.2 цієї статті, вилучають такі товари з вільного обігу та подають відповідні матеріали до суду для винесення постанови про їх вилучення в дохід держави (конфіскацію).

228.4. Виконання постанови суду про вилучення в дохід держави (конфіскацію) алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюється відповідно до закону.

228.5. Вилучені в дохід держави (конфісковані) підакцизні товари (крім спирту етилового, алкогольних напоїв і тютюнових виробів) у разі їх реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку обкладаються акцизним податком та іншими податками відповідно до законів України.

228.6. Вилучені в дохід держави (конфісковані) спирт етиловий та алкогольні напої підлягають знищенню або промисловій переробці у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

228.7. Вилучені в дохід держави (конфісковані) тютюнові вироби підлягають знищенню у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

228.8. У разі виявлення нестачі марок акцизного податку в їх покупця (у зв'язку з їх розкраданням, знищенням, маркуванням алкогольних напоїв і тютюнових виробів, призначених для продажу на експорт, тощо) виробники такої продукції несуть повну майнову відповідальність у розмірі розрахункової суми податку, яка повинна бути сплачена до бюджету в разі реалізації підакцизних товарів, для маркування яких придбавалися марки акцизного податку. Зазначені суми нараховуються за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби.

228.9. Відповідальність за недодержання порядку маркування, продажу алкогольних напоїв і тютюнових виробів, несплату чи несвоєчасну сплату податку несуть виробники (замовники), імпортери, продавці таких товарів та їх посадові особи відповідно до закону.

Статтею, що коментується, визначено порядок контролю за надходженнями акцизного податку з алкогольних напоїв та тютюнових виробів як вітчизняного виробництва, так і імпортованих на митну територію України. Окремими положеннями надано як загальні засади контролю за порядком маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, так і порядок застосування відповідальності за виявлені порушення та її види.

ndi-fp.asta.edu.ua

228.1. Контроль за сплатою акцизного податку з алкогольних напоїв та тютюнових виробів на митній території України здійснюється за допомогою марок акцизного податку. Органи державної податкової служби України на місцях організовують роботу щодо виготовлення марок акцизного податку, їх зберігання і продажу, контролюють своєчасність подання платниками розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням акцизного податку з алкогольних напоїв та тютюнових виробів, ведуть облік і складають звіти про надходження акцизного податку до бюджету, здійснюють реєстрацію платників акцизного податку на підставі даних, отриманих від органів ліцензування виробництва та імпорту алкогольних напоїв і тютюнових виробів.

228.2. На органи державної податкової служби, відповідно до положень ст. 20 Кодексу, покладено контроль за наявності марок акцизного податку на алкогольних напоях та тютюнових виробах. Наявність на цих товарах марок акцизного податку є підтвердженням сплати акцизного податку, легальності виробництва, ввезення та реалізації на митній території України. Контроль за наявності марок акцизного податку при ввезенні алкогольних напоїв та тютюнових виробів, а також відповідної сплати сум акцизного податку здійснюється органами державної митної служби при митному оформленні таких товарів (продукції).

228.3. У разі виявлення фактів порушення порядку ввезення, зберігання, транспортування, реалізації або торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами без наявності марок акцизного збору органи державної податкової та митної служб здійснюють вилучення таких товарів з вільного обігу. Вилучення товарів у дохід держави здійснюється на підставі судової постанови.

228.4. Виконання постанови суду про вилучення у дохід держави (конфіскацію) алкогольних напоїв і тютюнових виробів здійснюється, відповідно до законодавства України, органами державної виконавчої служби.

228.5. Відповідно до положень пп. 213.1.4 п. 213.1 ст. 213 Кодексу одним з об'єктів оподаткування акцизним податком є операції з реалізації вилучених або конфіскованих підакцизних товарів (крім спирту етилового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів) (див. п. 213.1 Коментарю до ст. 213 Кодексу). Такі товари (продукція) оподаткуються акцизним податком та іншими податками в порядку, передбаченому цим Кодексом. Процедури вилучення такої продукції та подальшої її реалізації закріплені

ndi-fp.asta.edu.ua

Порядком обліку, зберігання, оцінки конфіскованого та іншого майна, що переходить у власність держави, і розпорядження ним, який затверджений Постановою КМУ від 25.08.1998 р. № 1340.

228.6. Вилучені в дохід держави спирт етиловий та алкогольні напої підлягають промисловій переробці або утилізації. Загальні засади промислової переробки вилучених спирту етилового та алкогольних напоїв регламентовано положеннями Закону України від 14.01.2000 р. № 1393-XIV «Про вилучення з обігу, переробку, утилізацію, знищення або подальше використання неякісної та небезпечної продукції», а порядок утилізації або знищення неякісних або небезпечних алкогольних напоїв та тютюнових виробів, затверджено Постановою КМУ від 19.04.2004 р. № 508 (далі по Коментарю статті – Порядок).

228.7. Утилізація вилучених (конфіскованих) у дохід держави тютюнових виробів здійснюється відповідно до зазначеного Порядку. Рішення про утилізацію або знищення продукції приймається комісіями з питань утилізації або знищення неякісних або небезпечних алкогольних напоїв та тютюнових виробів, які утворюються в Автономній Республіці Крим, областях, містах Київ та Севастополь.

Утилізація або знищення продукції здійснюється підприємствами, які пройшли атестацію на виконання цих робіт, відповідно до вимог законодавства, та визначені на конкурсних засадах. Проведення конкурсу для визначення підприємств, які проводять утилізацію або знищення продукції, а також ведення реєстру таких підприємств здійснює Держспоживстандарт України[37].

228.8. У разі встановлення факту нестачі марок (розкрадання, знищення, реалізації на експорт продукції з використанням вітчизняних марок тощо) у їх покупця, такий виробник алкогольних напоїв та тютюнових виробів несе повну матеріальну відповідальність у розмірі вартості марок та розрахункової суми акцизного податку, яку виробник повинен сплатити до бюджету за умови реалізації продукції, для якої купувалися марки. Зазначені суми нараховуються за формою, встановленою центральним органом ДПС. Вказана сума має нараховуватися та зазначатися у податковій звітності з акцизного податку. У виробника алкогольних напоїв та/або тютюнових виробів виникає обов'язок надання органу державної податкової служби за

[37] *П. 4–6 Порядку утилізації або знищення неякісних або небезпечних алкогольних напоїв та тютюнових виробів, затвердженого Постановою КМУ від 19.04.2004 р. № 508.*

ndi-fp.asta.edu.ua

місцем реєстрації у визначені ст. 222 Кодексу строки (див. п. 221 Коментарю до вказаної статті) податкову звітність з акцизного податку з декларуванням у ній суми податку, яка повинна бути сплачена до бюджету в разі реалізації підакцизних товарів, для маркування яких придбавалися марки акцизного податку, за податковий період, в якому виявлено нестачу таких марок. Розрахунок суми податку з обсягів алкогольних напоїв та/або тютюнових виробів, для маркування яких придбавалися марки акцизного податку, які були отримані та втрачені платником податку, здійснюється за ставками, що діяли в базовому податковому періоді, за який подається податкова звітність.

При розрахунку розміру збитків від нестачі марок акцизного податку застосовується Порядок визначення розміру збитків від розкрадання, нестачі, знищення (псування) матеріальних цінностей, затверджений Постановою Кабінету Міністрів України від 22.01.1996 р. № 116. При з'ясуванні факту того, що при придбанні марок акцизного податку підприємством-виробником не сплачувався акцизний податок, органом державної податкової служби направляється такому суб'єктові господарювання податкове повідомлення-рішення у порядку, визначеному п. 58.1 ст. 58 Кодексу.

228.9. За порушення порядку маркування алкогольних напоїв та тютюнових виробів, несплату або несвоєчасну сплату акцизного податку, порядку виробництва та імпорту такої продукції виробники, імпортери, оптові та роздрібні продавці алкогольних напоїв та тютюнових виробів притягуються до відповідальності відповідно до положень даного Кодексу, Кримінального кодексу України, Кодексу України про адміністративні правопорушення, Закону України від 19.12.1995 № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів». Зокрема, ч. 2 ст. 17 даного Закону передбачено, що у разі встановлення факту зберігання, транспортування і реалізації фальсифікованих алкогольних напоїв та тютюнових виробів, алкогольних напоїв та тютюнових виробів без марок акцизного податку встановленого зразка або з підробленими марками акцизного податку до такого порушника застосовуються фінансові санкції у вигляді штрафу з розрахунку 100 відсотків вартості товару, але не менше 1 700 гривень.

Стаття 229. Особливості оподаткування деяких підакцизних товарів залежно від напряму його використання

229.1. Особливості оподаткування спирту етилового

ndi-fp.asta.edu.ua

229.1.1. Податок справляється за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту із:

а) спирту етилового, який використовується підприємствами первинного та змішаного виноробства для виробництва виноградних та плодово-ягідних виноматеріалів і сусла;

б) спирту етилового, який використовується для виробництва лікарських засобів (у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів), крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів;

в) спирту етилового денатурованого (спирту технічного), який реалізується суб'єктам господарювання з метою його використання як сировини для виробництва продуктів органічного синтезу, які не містять у своєму складі більш як 0,1 відсотка залишкового етанолу;

г) біоетанолу, що використовується підприємствами для виробництва бензинів моторних сумішевих із вмістом біоетанолу, етил-трет-бутилового етеру (ЕТБЕ), інших добавок на основі біоетанолу;

ґ) біоетанолу, який використовується для виробництва біопалива.

229.1.2. До отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, спирту етилового денатурованого (спирту технічного), біоетанолу, що використовуються для виробництва окремих видів продукції та на які підпунктом 229.1.1 цієї статті встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, видається податковий вексель на суму податку, нарахованого на обсяг спирту, що отримується виходячи із ставки, визначеної у пункті 215.3 статті 215 цього Кодексу.

229.1.3. Строк, на який видається податковий вексель підприємствами-виробниками для виробництва окремих видів продукції, не може перевищувати 90 календарних днів, а підприємствами первинного виноробства та виробниками лікарських засобів - 180 календарних днів.

229.1.4. Видача податкового векселя здійснюється до моменту отримання спирту етилового з акцизного складу.

229.1.5. Податковий вексель може бути виданий:

а) підприємством первинного виноробства, яке є виробником виноградних, плодово-ягідних та інших виноматеріалів і сусла;

б) виробником лікарських засобів;

в) виробником продуктів органічного синтезу;

г) нафтопереробними заводами (чи іншими суб'єктами господарювання), які використовують біоетанол для виробництва бензинів мо-

ndi-fp.asta.edu.ua

торних сумішевих із вмістом біоетанолу, етил-трет-бутилового етеру (ЕТБЕ), інших добавок на основі біоетанолу;

ґ) виробниками біопалива.

229.1.6. Обов'язки з погашення податкового векселя не можуть передаватися іншим особам незалежно від їх відносин з векселедавцем.

229.1.7. За користування податковим векселем не нараховуються відсотки або інші види плати, передбачені законодавством для інших видів векселів.

229.1.8. Податковий вексель вважається погашеним у разі документального підтвердження факту цільового використання спирту етилового для виробництва продукції, визначеної в підпункті 229.1.1 цієї статті.

229.1.9. У разі якщо передбачений цією статтею податковий вексель не погашається в установлений строк, векселедержатель здійснює протест такого податкового векселя у неплатежі згідно із законодавством та протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту звертається до банку, який здійснив аваль цього податкового векселя, з опротестованим податковим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше операційного дня, що настає за датою звернення векселедержателя з опротестованим податковим векселем, переказати суму, зазначену в податковому векселі, векселедержателю.

229.1.10. Порядок випуску, обігу та погашення податкових векселів, що видаються до отримання з акцизного складу спирту етилового, який використовується суб'єктами господарювання для виробництва окремих видів продукції, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

229.1.11. Переліки виробників біоетанолу та спирту етилового денатурованого (спирту технічного) для потреб підприємств, що виробляють продукти органічного синтезу, затверджуються Кабінетом Міністрів України.

229.1.12. Відвантаження спирту етилового денатурованого (спирту технічного) для потреб підприємств, що виробляють продукти органічного синтезу, проводиться в межах квот, установлених Кабінетом Міністрів України.

229.1.13. Відвантаження спирту етилового для виробництва лікарських засобів проводиться в межах квот, установлених Кабінетом Міністрів України. Перелік лікарських засобів, для виробництва

ndi-fp.asta.edu.ua

яких використовується спирт етиловий, затверджується Кабінетом Міністрів України.

229.1.14. На підприємствах, де використовують спирт за нульовою ставкою, встановлюються податкові пости, порядок роботи яких визначається центральним органом державної податкової служби.

229.1.15. Під час виробництва біоетанолу на спиртових заводах забороняється:

а) виробництво та зберігання спирту етилового на підприємствах з виробництва біоетанолу;

б) зберігання біоетанолу на складах виробника без денатурації його бензином (1-10 відсотків);

в) зберігання на складах виробника спирту етилового.

229.1.16. Підприємствам, які є одночасно виробниками біоетанолу та біопалива на його основі, авальований вексель (банківська розписка) не оформляється.

229.1.17. У разі нецільового використання суб'єктами господарювання спирту етилового та біоетанолу, що отримані як сировина для виробництва продукції, зазначеної в пункті 229.1.1 цієї статті, з таких суб'єктів справляється штраф у розмірі, який обчислюється виходячи з обсягів використаних не за призначенням спирту етилового та біоетанолу та ставки акцизного податку, передбаченої пунктом 215.3 статті 215 цього Кодексу, збільшеної в 1,5 раза.

Положеннями коментованої статті визначено особливості оподаткування спирту етилового та окремих груп нафтопродуктів залежно від напряму використання.

Для нафтопродуктів, вироблених в Україні, що використовуються як сировина для нафтохімічної та хімічної (з 01.01.2012 року) промисловості та нафтопродуктів, ввезених в Україну, що використовуються як сировина для нафтохімічної та хімічної (з 01.01.2012 року) промисловості, передбачено застосування особливої, а саме вексельної форми здійснення сплати акцизного податку.

У п. 229.1 ст. 229 Кодексу кодифіковані норми цілого ряду законодавчих та нормативних актів, окремі з яких (відповідно до прикінцевих положень Кодексу) втратили чинність з набранням чинності даного Кодексу. Це стосується законів України «Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)» та «Про ставки акцизного збору на спирт етиловий та алкогольні напої».

ndi-fp.asta.edu.ua

229.1.1. Акцизний податок за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту застосовується до операцій з реалізації:

а) спирту етилового, який використовується для виробництва виноградних та плодово-ягідних матеріалів і сусла підприємствами первинного та змішаного виноробства;

б) спирту етилового, який використовується у виробництві лікарських засобів, крім виробництва бальзамів та елексирів. Перелік лікарських засобів, для виробництва яких використовується спирт з оподаткуванням акцизним податком за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, затверджується Кабінетом Міністрів України. Відвантаження спирту етилового для вказаних потреб проводиться у межах квот, затверджених Кабінетом Міністрів України[38];

в) спирту етилового денатурованого (спирту технічного), який у подальшому використовується суб'єктами господарювання як сировина для виробництва продуктів органічного синтезу, при чому кінцева продукція не може містити у своєму складі більше ніж 0,1 відсотка залишкового етанолу;

г) біоетанолу (у розумінні пп. 14.1.14 п. 14 ст. 14 Кодексу), що використовується як сировина для виробництва бензинів моторних сумішевих із вмістом біоетанолу, етил-трет-бутилового етеру (ЕТБЕ), інших добавок на основі біоетанолу.

Такі бензини отримуються шляхом змішування палива, одержаного з нафтової сировини з біоетанолом та добавками на основі біоетанолу, біодизелю або з іншими біокомпонентами, вміст яких відповідає вимогам нормативних документів на паливо моторне сумішеве. Добавки на основі біоетанолу є біокомпонентами моторного палива та отримуються шляхом синтезу із застосуванням біоетанолу або змішуванням біоетанолу з органічними сполуками та паливом, одержаними з вуглеводневої сировини, в яких вміст біоетанолу відповідає вимогам нормативних документів та які належать до біопалива;

д) біоетанолу, який використовується для виробництва біопалива. У даному пункті під біоетанолом розуміється спирт етиловий зневоджений, виготовлений з біомаси або зі спирту етилового сирцю для використання як біопалива.

Біоетанол і добавки на основі біоетанолу виготовляються підприємствами, що отримали відповідну ліцензію. Заборонено виробництво та зберігання спирту етилового на підприємствах з виробництва біоетанолу[39].

---

[38] *П. 3 Порядку визначення виробників і покупців спирту та здійснення контролю за його обігом, затвердженого Постановою КМУ від 29.08.2002 р. № 1266.*

[39] *Визначення подані у розумінні Закону України від 14.01.200 року № 1391-XIV «Про альтернативні види палива».*

ndi-fp.asta.edu.ua

229.1.2. Умовою отримання з акцизного складу продукції (див. п. 230.1 Коментарю до ст. 230 Кодексу), зазначеної в п. 1, є надання суб'єктами господарювання – отримувачами такої продукції податкового векселя, авальованого банком (податкової розписки), який є забезпеченням виконання зобов'язання на суму податку, нарахованого на обсяг спирту, що отримується за ставкою, визначеною у п. 215.3.1 ст. 215 Кодексу. Порядок випуску, обігу та погашення податкових векселів, авальованих банком (податкових розписок), що видаються до отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, спирту етилового денатурованого (технічного) та біоетанолу, які використовуються суб'єктами господарювання для виробництва окремих видів продукції, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 р. №1257.

229.1.3. Граничним терміном, на який може бути видано податковий вексель, визначено не більше 90 календарних днів для підприємств-виробників, що отримують продукцію, визначену в п. 229.1.1 Коментарю до п. 229.1 ст. 229 Кодексу, крім підприємств первинного виноробства та виробників лікарських засобів. Для останніх граничним терміном видачі податкового векселя визначено 180 календарних днів.

229.1.4. Податковий вексель виписується до моменту отримання спирту етилового з акцизного складу. Податковий вексель складається у двох примірниках, перший з яких заповнюється на вексельному бланку, придбаному векселедавцем у банку, другий – на ксерокопії вексельного бланка, що має однаковий з першим примірником номер. Такий вексель повинен бути авальований банком. Оформлення податкового векселя здійснюється лише на вексельному бланку за зразком, визначеним центральним органом державної податкової служби України.

Кожний примірник податкового векселя заповнюється окремо шляхом внесення тотожних записів. Перший примірник податкового векселя залишається у векселедержателя, а другий з відміткою векселедержателя про взяття на облік повертається векселедавцю для пред'явлення представнику органу державної податкової служби на акцизному складі під час отримання спирту етилового[40].

[40] *П. 6 Порядку випуску, обігу та погашення податкових векселів, авальованих банком (податкових розписок), що видаються до отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, спирту етилового денатурованого (технічного) та біоетанолу, які використовуються суб єктами господарювання для виробництва окремих видів продукції, затвердженого Постановою КМУ від 27.12.2010 р. №1257.*

ndi-fp.asta.edu.ua

229.1.5. Податкові векселі визначені в пп. 229.1.4 на умовах, зазначених у пп. 229.1.2 та 229.1.3 п. 229.1 ст. 229 Кодексу, можуть бути видані виключно підприємствами-виробниками продукції, для виробництва якої отримується спирт етиловий за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, а саме:

а) підприємствами первинного виноробства, що є виробниками виноградних, плодово-ягідних та інших виноматеріалів і сусла. Такими виробниками можуть бути будь-які суб'єкти господарювання (юридичні та фізичні особи) за наявності у них відповідної ліцензії;

б) виробниками лікарських засобів. До виробників лікарських засобів віднесено суб'єктів господарювання, які здійснюють хоча б один із етапів виробництва лікарських засобів (згідно з переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України) та мають ліцензію на виробництво лікарських засобів, видану Державною інспекцією з контролю якості лікарських засобів Міністерства охорони здоров'я України (відповідно до положень Постанови Кабінету Міністрів України від від 14.11.2000 р. № 1698[41];

в) виробниками продуктів органічного синтезу. Перелік підприємств-виробників продуктів органічного синтезу затверджується окремою постановою Кабінету Міністрів України (в 2011 році, відповідно до Постанови Кабінету Міністрів України від 23.02.2011 р. № 156, до таких підприємств віднесено ДП «Довжоцький спиртовий завод», ДП «Уладівський спиртовий завод» та Державне підприємство спиртової та лікеро-горілчаної промисловості[42]);

г) нафтопереробними заводами (чи іншими суб'єктами господарювання), які використовують біоетанол для виробництва бензинів моторних сумішевих із вмістом біоетанолу, етил-трет-бутилового етеру (ЕТБЕ), інших добавок на основі біоетанолу;

д) виробниками біопалива.

229.1.6. Прямою нормою законодавцем заборонено передавати обовя'зок погашення податкового векселя векселедавцем (див. п. 229.1.5 Коментарю до п. 229.1 ст. 229 Кодексу) іншим суб'єктам господарювання.

229.1.7. Нормою залишено практику ненарахування відсотків або іншої плати за податковими векселями.

---

[41] *П. 25 Переліку органів ліцензування, затвердженого Постановою КМУ від 14.11.2000 р. № 1698.*

[42] *Перелік виробників спирту етилового денатурованого (спирту технічного) для потреб підприємств, що виробляють продукти органічного синтезу, затверджений Постановою КМУ від 23.02.2011 р. № 156.*

ndi-fp.asta.edu.ua

229.1.8. Податковий вексель вважається погашеним у разі документального підтвердження факту цільового використання спирту етилового, отриманого за пільговою ставкою податку, для подальшого виготовлення продукції. Контроль за цільовим використанням такого спирту етилового покладено на органи державної податкової служби, в т.ч. і через їх представників на податкових постах, що встановлюються на підприємствах, на яких використовується спирт етиловий за нульовою ставкою податку (див. коментар до ст. 230 Кодексу). Механізм його здійснення закріплено цілим рядом нормативних актів. Так, порядок здійснення контролю за цільовим використанням спирту етилового, що використовується для виготовлення зазначених видів продукції, затверджено відповідними наказами центрального органу державної податкової служби України.

На підприємствах, де використовують спирт за нульовою ставкою, встановлюються податкові пости. Порядок їх роботи та повноваження працівників органів податкової служби визначені статтями 20 та 230 Кодексу. Порядок роботи податкових постів визначається центральним органом державної податкової служби. На відміну від попередньої практики, коли діяв цілий ряд наказів ДПА України, якими окремо було затверджено порядок роботи податкових постів, установлених на підприємствах суб'єктів підприємницької діяльності, що використовують спирт етиловий для виробництва лікарських засобів та порядок роботи представників органу державної податкової служби на податкових постах на підприємствах, що виробляють продукти органічного синтезу, з 2011 року порядок роботи представників органів державної податкової служби на акцизних складах та податкових постах регулюється єдиним нормативним документом – наказом ДПА України від 11.01.2011 р. № 14.

229.1.9. Нормою закріплено порядок опротестування податкового векселя, виданого відповідно до вимог п. 229.1 ст. 229 Кодексу, який не погашено у встановлений строк. Орган податкової служби за місцем реєстрації суб'єкта господарювання (векселедавця) здійснює протест такого векселя у неплатежі. Вчинення протестів за податковими векселями здійснюється нотаріусами. Векселедержатель протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту звертається до банку-авалісту з опротестованим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше одного операційного дня, наступного за днем звернення векселедержателя з опротестованим векселем, переказати суму векселедержателю, вказану у цьому векселі.

ndi-fp.asta.edu.ua

229.1.10. Порядок випуску, обігу та погашення податкових векселів, авальованих банком (податкових розписок), що видаються до отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, спирту етилового денатурованого (технічного) та біоетанолу, які використовуються суб'єктами господарювання для виробництва окремих видів продукції, затверджується окремою постановою Кабінету Міністрів України. З 2011 року такий перелік затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 р. № 1257[43].

229.1.11. До функцій Кабінету Міністрів України віднесено визначення і затвердження переліків виробників біоетанолу та спирту етилового денатурованого (спирту технічного) для потреб підприємств, що виробляють продукти органічного синтезу.

У 2011 році до переліку виробників спирту етилового денатурованого (спирту технічного) для потреб підприємств, що виробляють продукти органічного синтезу, було віднесено Довжоцький та Уладівський спиртові заводи, Державне підприємство спиртової та лікеро-горілчаної промисловості[44].

229.1.12. Встановлення квот щодо обсягів відвантаження спирту етилового денатурованого (спирту технічного) підприємствам органічного синтезу здійснюється Кабінетом Міністрів України. Величина квот щодо обсягів відвантаження спирту етилового денатурованого (спирту технічного) підприємствам органічного синтезу на 2011 рік була затверджена Постановою КМУ від 23.02.2011 р. № 156 «Про затвердження переліку виробників спирту етилового денатурованого (спирту технічного) та щорічних квот на відвантаження такого спирту для потреб підприємств, що виробляють продукти органічного синтезу».

229.1.13. Квотування обсягів відвантаження спирту етилового закріплено і для виробників лікарських засобів. Функцію встановлення таких квот (як і затвердження переліку лікарських засобів, для виробництва яких використовується спирт етиловий) законодавцем покладено на Кабінет Міністрів України.

---

[43] *Про затвердження Порядку випуску, обігу та погашення податкових векселів, авальованих банком (податкових розписок), що видаються до отримання з акцизного складу спирту етилового неденатурованого, спирту етилового денатурованого (технічного) та біоетанолу, які використовуються суб'єктами господарювання для виробництва окремих видів продукції : постанова КМУ від 27.12.2010 р. №1257.*

[44] *Перелік виробників спирту етилового денатурованого (спирту технічного) для потреб підприємств, що виробляють продукти органічного синтезу, затверджений Постановою КМУ від 23.02.2011 р. № 156.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Щорічні квоти відвантаження суб'єктам підприємницької діяльності спирту етилового, що використовується для виробництва лікарських засобів (у т. ч. компонентів крові та виготовлених з них препаратів), крім лікарських засобів у вигляді бальзамів і еліксирів, за нульовою ставкою податку, затверджується відповідною постановою Кабінету Міністрів України. Квоти на відвантаження в 2011 році суб'єктам підприємницької діяльності спирту етилового, що використовується для виробництва лікарських засобів (у тому числі компонентів крові та виготовлених з них препаратів), крім лікарських засобів у вигляді бальзамів і еліксирів, за ставкою акцизного податку в розмірі 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту етилового затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 05.01.2011 р. № 19.

229.1.14. На підприємствах, де використовують спирт за нульовою ставкою, встановлюються податкові пости. Порядок їх роботи та повноваження працівників органів податкової служби визначені статтями 20 та 230 Кодексу. Порядок роботи податкових постів визначається центральним органом державної податкової служби, зокрема наказом ДПА України від 11.01.2011 р. № 14 «Про порядок роботи представників органів державної податкової служби на акцизних складах та податкових постах».

229.1.15. Нормою закріплюються обмеження щодо виробництва біоетанолу на спиртзаводах. Так, не може здійснюватися одночасно одним виробником виробництво спирту етилового та біоетанолу, їх одночасне зберігання на складах виробника, а також зберігання біоетанолу на складі без його дентатурації бензином (1–10 відсотків).

229.1.16. Авальований податковий вексель не видається у разі, коли один суб'єкт господарювання є одночасно виробником біоетанолу та біопалива.

229.1.17. Даною нормою залишено практику застосування фінансової відповідальності у вигляді штрафу у разі встановлення фактів нецільового використання суб'єктами господарювання спирту етилового та біоетанолу, що отримані як сировина для виробництва окремих видів продукції (див. п. 229.1.1 Коментарю до п. 229.1 ст. 229 Кодексу). Розмір штрафу визначається шляхом збільшення на коефіцієнт 1,5 суми податку, яка повинна бути сплаченою з об'єму спирту (використаного за нецільовим призначенням) за ставками для такого спирту на дату його отримання.

ndi-fp.asta.edu.ua

229.2. Особливості оподаткування нафтопродуктів, вироблених в Україні, що використовуються в якості сировини для нафтохімічної промисловості.

229.2.1. Легкі дистиляти (код 2710 11 11 00 згідно з УКТ ЗЕД) та важкі дистиляти (код 2710 19 31 30 згідно з УКТ ЗЕД) можуть бути реалізованими у якості сировини для виробництва етилену за нульовою ставкою акцизного податку.

229.2.2. У разі використання цих нафтопродуктів у якості сировини для виробництва етилену за нульовою ставкою акцизного податку органами державної податкової служби здійснюється контроль за їх цільовим використанням.

229.2.3. До отримання легких дистилятів (код 2710 11 11 00 згідно з УКТ ЗЕД) та важких дистилятів (код 2710 19 31 30 згідно з УКТ ЗЕД), які використовуються суб'єктами господарювання в якості сировини для виробництва етилену, виробниками видається податковий вексель на суму акцизного податку, нарахованого на обсяг нафтопродуктів, що отримуються виходячи із ставки, яка визначається як різниця між ставкою акцизного податку, що передбачена пунктом 215.3 статті 215 цього розділу, та ставкою 0 євро за 1000 кг.

229.2.4. Податковий вексель може бути виданий лише суб'єктом господарювання - виробником етилену.

229.2.5. Строк, на який видається податковий вексель, не може перевищувати 90 календарних днів.

229.2.6. Обов'язки з погашення податкового векселя не можуть передаватися іншим особам незалежно від їх взаємовідносин з векселедавцем.

229.2.7. За користування податковим векселем не нараховуються відсотки або інші види плати, передбачені законодавством для інших видів векселів.

229.2.8. Векселедержателем є орган державної податкової служби за місцем реєстрації векселедавця.

229.2.9. На підприємствах, що використовують легкі та важкі дистиляти в якості сировини у виробництві етилену, встановлюються податкові пости. На податковому посту представники органу державної податкової служби за місцем його розташування здійснюють постійний безпосередній контроль за цільовим використанням нафтопродуктів в якості сировини для виробництва етилену.

ndi-fp.asta.edu.ua

229.2.10. Податковий вексель вважається погашеним у разі документального підтвердження факту цільового використання легких та важких дистилятів виключно як сировини у виробництві етилену.

229.2.11. Для погашення податкового векселя векселедержателю подається довідка векселедавця про цільове використання легких та важких дистилятів як сировини у виробництві етилену, погоджена представником податкового посту, встановленого на підприємстві.

229.2.12. У разі якщо передбачений цією статтею податковий вексель не погашається в установлений строк, векселедержатель здійснює протест такого податкового векселя у неплатежі згідно із законодавством та протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту звертається до банку, який здійснив аваль цього податкового векселя, з опротестованим податковим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше операційного дня, наступного за днем звернення векселедержателя з опротестованим податковим векселем, переказати суму, яка зазначена у податковому векселі, векселедержателю.

229.2.13. Порядок випуску, обігу та погашення податкових векселів, які видаються до отримання легких та важких дистилятів для використання у якості сировини для виробництва етилену, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

229.2.14. Перелік підприємств, що отримують легкі та важкі дистиляти для використання у якості сировини для виробництва етилену, затверджується Кабінетом Міністрів України.

229.2.15. Відвантаження легких та важких дистилятів, що використовуються в якості сировини для виробництва етилену, проводиться в межах квот, встановлених Кабінетом Міністрів України.

229.2.16. У разі нецільового використання суб'єктами господарювання легких та важких дистилятів, що отримані в якості сировини для виробництва етилену, з таких суб'єктів справляється штраф у розмірі, який обчислюється виходячи з обсягів використаних не за призначенням легких та важких дистилятів та ставки акцизного податку, передбаченої пунктом 215.3 статті 215 цього Кодексу, збільшеної в 1,5 раза.

Даним пунктом ст. 229 Кодексу, що коментується, визначено особливості оподаткування нафтопродуктів (вироблених в Україні), що використовуються як сировина в нафтохімічній промисловості, а також порядок використання податкових векселів при отриманні таких нафтопродуктів виробни-

ndi-fp.asta.edu.ua

ками за пільговими ставками акцизного податку. Вказані норми є новими у практиці акцизного оподаткування нафтопродуктів.

229.2.1. Нормою закріплено можливість реалізації легких (код 2710 11 11 00 згідно з УКТ ЗЕД) та важких (код 2710 19 31 30 згідно з УКТ ЗЕД) дистилятів сировини для виробництва етилену за нульовою ставкою акцизного податку.

229.2.2. Контроль за цільовим використанням легких та важких дистилянтів для специфічних процесів переробки (отриманих виробниками за нульовою ставкою акцизного податку) здійснюється органами державної податкової служби шляхом створення на відповідних підприємствах-виробниках податкових постів (див. п. 229.2.9–11 Коментарю до даного пункту ст. 229 Кодексу).

229.2.3. Умовою отримання легких та важких дистилятів за ставкою 0 євро за 1 000 кг (сировини для виробництва етилену) є надання суб'єктами господарювання, отримувачами такої продукції, податкового векселя, авальованого банком (податкової розписки), який є забезпеченням виконання зобов'язання на суму податку, нарахованого на обсяг нафтопродуктів, що отримується за ставкою, визначеною у пп. 215.3.4 п. 215.3 ст. 215 Кодексу. Векселедавцем є суб'єкт господарювання – виробник етилену, який одержує з нафтопереробного підприємства нафтопродукти для їх використання як сировини для виробництва етилену. Векселедержателем є орган державної податкової служби за місцем реєстрації векселедавця.

Податковий вексель виписується до моменту отримання легких та важких дистилятів за ставкою 0 євро за 1 000 кг. Такий вексель повинен бути відповідним чином авальований банком. Оформлення податкового векселя здійснюється лише на затвердженому вексельному бланку. Податковий вексель у випадку отримання легких та важких дистилятів з нафтопереробного підприємства виписується у двох примірниках, перший з яких заповнюється на вексельному бланку, придбаному векселедавцем у банку, а другий – на ксерокопії вексельного бланка, що має однаковий з першим примірником номер. Записи в кожному з пимірників повинні бути тотожними.

Перший примірник податкового векселя залишається у векселедержателя, другий з відміткою векселедержателя про взяття на облік повертається векселедавцю[45].

[45] *П. 5 Порядку випуску, обігу та погашення податкових векселів, авальованих банком (податкових розписок), які видаються до отримання або ввезення на митну територію України легких та важких дистилятів для використання як сировини для виробництва етилену, затвердженого Постановою КМУ від 27.12.2010 р. № 1215.*

ndi-fp.asta.edu.ua

229.2.4–5. Граничним терміном, на який може бути видано податковий вексель, визначено 90 календарних днів для підприємств-виробників етилену, що отримують продукцію за ставкою 0 гривень за 1 000 кг. Такий вексель може бути виданий виключно виробником етилену, для виробництва якого використовуються легкі та важкі дистиляти (отримані за нульовою ставкою акцизного податку).

229.2.6–7. Прямими нормами законодавцем заборонено передавати обов'язок погашення податкового векселя векселедавцем (див. п. 229.2.4–5 Коментарю до п. 229.2 ст. 229 Кодексу) іншим суб'єктам господарювання. Крім того, залишено практику ненарахування відсотків або іншої плати за такими податковими векселями.

229.2.8. Векселедержателем визначається орган державної податкової служби за місцем реєстрації підприємства-виробника етилена, який отримує легкі та важкі дистиляти для специфічних процесів переробки за нульовою ставкою акцизного податку.

229.2.9–11. На підприємствах-виробниках етилену, які використовують як сировину легкі та важкі дистиляти, створюються податкові пости. Представники органу державної податкової служби на такому посту здійснюють безпосередній контроль за цільовим використанням нафтопродуктів, які були отримані як сировина для виробництва етилену.

Порядок роботи податкових постів визначається центральним органом державної податкової служби. Безпосередньо режим роботи податкових постів визначається органом державної податкової служби за місцезнаходженням підприємства, що використовує нафтопродукти у виробництві етилену. Контроль за цільовим використанням нафтопродуктів як сировини для виробництва етилену здійснюється представниками податкової служби на таких податкових постах. Склад представників органу податкової служби на податкових постах підприємств – виробників етилену затверджується відповідним наказом.

Прийом нафтопродуктів як сировини підприємством – виробником етилену здійснюється за участі представника органу державної податкової служби на податковому посту такого підприємства[46].

---

[46] *Пп. 2–4 Порядку роботи податкових постів, установлених на підприємствах суб'єктів господарювання, що використовують легкі та важкі дистиляти за нульовою ставкою акцизного податку або ввезені на митну територію України без сплати акцизного податку для виробництва етилену, затвердженого наказом ДПА України від 19.01.2011 р. № 33.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Підставою для погашення податкового векселя (див. п. 229.2.3 Коментарю до п. 229.2 ст. 229 Кодексу) є довідка векселедавця про цільове використання легких та важких дистилятів, які були отримані за таким векселем. Така довідка погоджується представником органу державної податкової служби на податковому пості.

229.2.12. Нормою закріплено порядок опротестування податкового векселя, виданого відповідно до вимог п. 229.2 ст. 229 Кодексу, який не погашено у встановлений строк. Орган податкової служби за місцем реєстрації суб'єкта господарювання (векселедавця) здійснює протест такого векселя у неплатежі. Вчинення протестів за податковими векселями здійснюється нотаріусами. Векселедержатель протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту звертається до банку-аваліста з опротестованим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше одного операційного дня, наступного за днем звернення векселедержателя з опротестованим векселем, переказати суму векселедержателю, вказану у цьому векселі.

229.2.13. Функції з розроблення та відповідного затвердження порядку випуску, обігу та погашення податкових векселів, які видаються при отриманні легких та важких дистилятів з нульовою ставкою податку для подальшого виробництва етилену, законодавцем покладені на Кабінет Міністрів України, зокрема, порядок випуску, обігу та погашення податкових векселів, авальованих банком (податкових розписок), які видаються до отримання легких та важких дистилятів для використання як сировини для виробництва етилену, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 р. № 1215.

229.2.14–15. До функцій Кабінету Міністрів України віднесено визначення і затвердження переліків підприємств, що отримують легкі та важкі дистиляти для використання як сировини для виробництва етилену, а також встановлення щорічних відвантажень таких нафтопродуктів як сировини для подальшого виробництва етилену підприємствам згідно з вказаним переліком. На 2011 рік такий перелік та відповідні квоти затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 16.02.2012 р. № 133 «Про отримання, ввезення на митну територію України легких та важких дистилятів для використання як сировини для виробництва етилену у 2011 році».

229.2.16. Якщо векселедавець не підтверджує цільове використання легких та важких дистилятів, то відповідно до пп. 212.1.7 п. 212.1 ст. 212 Кодексу він стає платником акцизного податку з обсягу продукції, викори-

ndi-fp.asta.edu.ua

станої не за призначенням, що тягне за собою фінансову відповідальність у вигляді штрафу, розмір якого визначається шляхом збільшення суми податку, яка повинна бути сплаченою на коефіцієнт 1,5.

229.3. Особливості оподаткування нафтопродуктів, ввезених в Україну, що використовуються в якості сировини для нафтохімічної промисловості

229.3.1. Легкі дистиляти (код 2710 11 11 00 згідно з УКТ ЗЕД) та важкі дистиляти (код 2710 19 31 30 згідно з УКТ ЗЕД) можуть ввозитися в Україну в якості сировини для виробництва етилену без сплати акцизного податку.

229.3.2. У разі використання цих нафтопродуктів у якості сировини для виробництва етилену без сплати акцизного податку органами державної податкової служби здійснюється контроль за їх цільовим використанням.

229.3.3. Для ввезення на митну територію України легких дистилятів (код 2710 11 11 00 згідно з УКТ ЗЕД) та важких дистилятів (код 2710 19 31 30 згідно з УКТ ЗЕД) з метою використання їх в якості сировини у виробництві етилену виробник етилену оформлює податковий вексель у трьох примірниках. Один примірник подається органу державної податкової служби за місцезнаходженням виробника, другий - органу державної митної служби, яким здійснюється митне оформлення зазначених товарів, третій залишається платнику податку.

229.3.4. Податковий вексель видається на суму акцизного податку, що справляється при ввезенні товарів відповідно до законодавства.

229.3.5. Податковий вексель може бути виданий лише суб'єктом господарювання - виробником етилену.

229.3.6. Строк, на який видається авальований податковий вексель, не може перевищувати 90 календарних днів з дати оформлення митної декларації.

229.3.7. Підставою для митного оформлення легких дистилятів (код 2710 11 11 00 згідно з УКТ ЗЕД) та важких дистилятів (код 2710 19 31 30 згідно з УКТ ЗЕД), що ввозяться на митну територію України з метою використання у виробництві етилену, є подання виробником етилену органу державної митної служби другого примірника податкового векселя, авальованого банком та взятого на облік органом державної податкової служби за місцезнаходженням виробника.

ndi-fp.asta.edu.ua

229.3.8. Обов'язки з погашення податкового векселя не можуть передаватись іншим особам незалежно від їх взаємовідносин з векселедавцем.

229.3.9. За користування податковим векселем не нараховуються відсотки або інші види плати, передбачені законодавством для інших видів векселів.

229.3.10. Векселедержателем є орган державної податкової служби за місцем реєстрації векселедавця.

229.3.11. На підприємствах, що використовують легкі та важкі дистиляти в якості сировини у виробництві етилену, встановлюються податкові пости. На податковому посту представники органу державної податкової служби за місцем його розташування здійснюють постійний безпосередній контроль за цільовим використанням нафтопродуктів в якості сировини для виробництва етилену.

229.3.12. Податковий вексель без сплати суми акцизного податку коштами вважається погашеним у разі документального підтвердження факту цільового використання легких та важких дистилятів виключно як сировини у виробництві етилену.

229.3.13. Для погашення податкового векселя векселедержателю подається довідка векселедавця про цільове використання легких та важких дистилятів як сировини у виробництві етилену, погоджена представником податкового посту, встановленого на підприємстві. Копія довідки про цільове використання подається органу державної митної служби.

229.3.14. У разі якщо передбачений цією статтею податковий вексель не погашається в установлений строк, векселедержатель здійснює протест такого податкового векселя у неплатежі згідно із законодавством та протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту звертається до банку, який здійснив аваль цього податкового векселя, з опротестованим податковим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше операційного дня, що настає за датою звернення векселедержателя з опротестованим податковим векселем, переказати суму, зазначену у податковому векселі, векселедержателю.

229.3.15. Порядок випуску, обігу та погашення податкових векселів, які видаються до ввезення легких та важких дистилятів для використання у якості сировини для виробництва етилену, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

ndi-fp.asta.edu.ua

229.3.16. Перелік підприємств, що здійснюють ввезення легких та важких дистилятів для використання у якості сировини для виробництва етилену, затверджується Кабінетом Міністрів України.

229.3.17. Ввезення легких та важких дистилятів, що використовуються в якості сировини для виробництва етилену, здійснюється в межах квот, встановлених Кабінетом Міністрів України.

229.3.18. У разі нецільового використання суб'єктами господарювання легких та важких дистилятів, що ввезені в якості сировини для виробництва етилену, з таких суб'єктів справляється штраф у розмірі, який обчислюється виходячи з обсягів використаних не за призначенням легких та важких дистилятів та ставки акцизного податку, передбаченої пунктом 215.3 статті 215 цього Кодексу, збільшеної в 1,5 раза.

Коментованим пунктом ст. 229 Кодексу визначено особливості оподаткування нафтопродуктів, що ввозяться на митну територію України як сировина в нафтохімічній промисловості, а також порядок використання податкових векселів при імпортуванні таких нафтопродуктів виробниками без сплати акцизного податку. Вказані норми є новими у практиці акцизного оподаткування імпорту нафтопродуктів.

229.3.1. Нормою закріплено можливість ввезення на митну територію України легких (код 2710 11 11 00 згідно з УКТ ЗЕД) та важких (код 2710 19 31 30 згідно з УКТ ЗЕД) дистилятів як сировини для виробництва етилену без сплати акцизного податку.

229.3.2. Контроль за цільовим використанням легких та важких дистилятів для специфічних процесів переробки (імпортованих виробниками етилену без сплати акцизного податку) здійснюється органами державної податкової служби шляхом створення на відповідних підприємствах-виробниках податкових постів (див. п. 229.3.11–13 Коментарю до п. 229.3 ст. 229 Кодексу).

229.3.3–4. Умовою ввезення легких та важких дистилянтів без сплати акцизного податку (як сировини для виробництва етилену) є надання суб'єктами господарювання, отримувачами такої продукції, податкового векселя, авальованого банком (податкової розписки), який є забезпеченням виконання зобов'язання на суму податку, нарахованого на обсяг нафтопродуктів, що імпортуються за ставкою, визначеною у пп. 215.3.4 п. 215.3

ndi-fp.asta.edu.ua

ст. 215 Кодексу (діюча на момент митного оформлення). Податковий вексель виписується до моменту отримання легких та важких дистилятів.

Податковий вексель у випадку імпорту легких та важких дистилятів виписується у трьох примірниках, перший з яких заповнюється на вексельному бланку, придбаному векселедавцем в банку, а два інших – на ксерокопіях вексельного бланка, що мають однаковий з першим примірником номер. Такий вексель повинен бути відповідним чином авальований банком. Один з яких подається до органу державної податкової служби за місцезнаходженням виробника, другий – до органу державної митної служби, яким здійснюється митне оформлення зазначених товарів, третій залишається платнику податку. Записи в кожному з примірників повинні бути тотожними.

229.3.5–6. Граничним терміном, на який може бути видано податковий вексель, визначено 90 календарних днів з дня митного оформлення імпорту нафтопродуктів. Такий вексель може бути виданий виключно виробником етилену, для виробництва якого використовуються легкі та важкі дистиляти (отримані без сплати акцизного податку). Такий виробник визначається векселедавцем за податковим векселем.

229.3.7. Податковий вексель, оформлений згідно з вимогами даної статті (див. п. 229.3.3–4 Коментарю до п. 229.3 ст. 229.3 Кодексу), є підставою для митного оформлення імпорту нафтопродуктів, визначених у пп. 229.3.1 п. 229.3 ст. 229 Кодексу.

229.3.8–9. Законодавцем прямими нормами заборонено векселедавцю передавати обов'язок погашення податкового векселя (див. п. 229.3.5–6 Коментарю до п. 229.3 ст. 229 Кодексу) іншим суб'єктам господарювання. Крім того, залишено практику ненарахування відсотків або іншої плати за податковими векселями.

229.3.10. Векселедержателем визначається орган державної податкової служби за місцем реєстрації підприємства-виробника етилену, який імпортує легкі та важкі дистиляти для специфічних процесів переробки без сплати акцизного податку.

229.3.11-13. На підприємствах-виробниках етилену, які використовують як сировину імпортовані легкі та важкі дистиляти, створюються податкові пости. Представники органу державної податкової служби на такому по-

ndi-fp.asta.edu.ua

сту здійснюють безпосередній контроль за цільовим використанням нафтопродуктів, які були отримані, сировини для виробництва етилену.

Порядок роботи податкових постів визначається центральним органом державної податкової служби. Зокрема, порядок роботи податкових постів, установлених на підприємствах суб'єктів господарювання, що використовують ввезені на митну територію України легкі та важкі дистиляти без сплати акцизного податку для виробництва етилену, затверджено наказом ДПА України від 19.01.2011 р. № 33.

Прийом імпортованих на митну територію України нафтопродуктів для виробництва етилену підприємством-виробником етилену здійснюється за участі представника органу державної податкової служби на податковому посту такого підприємства.

Підставою для погашення податкового векселя (див. п. 229.3.3–4 Коментарю до п. 229.3 ст. 229 Кодексу) є довідка векселедавця про цільове використання легких та важких дистилятів, які були отримані за таким векселем. Така довідка погоджується представником органу державної податкової служби на податковому пості.

229.3.14. Див. пп. 229.2.12 Коментарю до п. 229.2 ст. 229 Кодексу.

229.3.15. Функції з розроблення та відповідного затвердження порядку випуску, обігу та погашення податкових векселів, які видаються при ввезенні на митну територію України легких та важких дистилятів для подальшого виробництва етилену, законодавцем покладені на Кабінет Міністрів України. Так, порядок випуску, обігу та погашення податкових векселів, авальованих банком (податкових розписок), які видаються до ввезення легких та важких дистилятів на митну територію України легких та важких дистилятів для використання як сировини для виробництва етилену без сплати акцизного податку, затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 р. № 1215.

229.3.16-17. До функцій Кабінету Міністрів України віднесено визначення і затвердження переліків підприємств, що ввозять на митну територію України легкі та важкі дистиляти для використання як сировини для виробництва етилену, а також встановлення щорічних квот на ввезення нафтопродуктів для подальшого виробництва етилену підприємствами згідно із затвердженим переліком. На 2011 рік такий перелік та відповідні квоти затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 16.02.2012 р. № 133 «Про отримання, ввезення на митну територію України легких та

ndi-fp.asta.edu.ua

важких дистилятів для використання як сировини для виробництва етилену у 2011 році».

229.3.18. Нормою передбачено застосування фінансової відповідальності у вигляді штрафу у разі встановлення фактів нецільового використання суб'єктами господарювання легких та важких дистилятів, що ввозяться на митну територію України, як сировини для виробництва етилену. Розмір штрафу визначається шляхом збільшення на коефіцієнт 1,5 суми податку, яка повинна бути сплаченою з ваги таких нафтопродуктів (використаних за нецільовим призначенням) за ставками на дату їх митного оформлення.

(з 01.01.2012 р. статтю 229 буде доповнено пунктами 229.4 та 229.5, передбаченими підпунктом 98 пункту 1 розділу I Закону України від 07.07.2011 р. № 3609-VI)

229.4. Особливості оподаткування нафтопродуктів, вироблених в Україні, що використовуються в якості сировини для хімічної промисловості

229.4.1. Нафтопродукти (коди 2710 11 11 00, 2710 11 15 00, 2710 11 21 00, 2710 19 11 00, 2710 19 15 00, 2710 19 25 00, 2710 19 29 00 згідно з УКТ ЗЕД) можуть бути реалізованими у якості сировини для виробництва у хімічній промисловості за нульовою ставкою акцизного податку.

229.4.2. У разі використання цих нафтопродуктів у якості сировини для виробництва у хімічній промисловості за нульовою ставкою акцизного податку органами державної податкової служби здійснюється контроль за їх цільовим використанням.

229.4.3. До отримання нафтопродуктів, які використовуються суб'єктами господарювання в якості сировини для виробництва у хімічній промисловості, виробниками видається податковий вексель на суму акцизного податку, нарахованого на обсяг нафтопродуктів, що отримуються виходячи із ставки, яка визначається як різниця між ставкою акцизного податку, що передбачена пунктом 215.3 статті 215 цього розділу, та ставкою 0 євро за 1000 кг.

229.4.4. Податковий вексель може бути виданий лише суб'єктом господарювання - виробником, що використовує ці нафтопродукти у якості сировини у хімічній промисловості.

229.4.5. Строк, на який видається податковий вексель, не може перевищувати 90 календарних днів.

ndi-fp.asta.edu.ua

229.4.6. Обов'язки з погашення податкового векселя не можуть передаватися іншим особам незалежно від їх взаємовідносин з векселедавцем.

229.4.7. За користування податковим векселем не нараховуються відсотки або інші види плати, передбачені законодавством для інших видів векселів.

229.4.8. Векселедержателем є орган державної податкової служби за місцем реєстрації векселедавця.

229.4.9. На підприємствах, що використовують нафтопродукти в якості сировини для виробництва у хімічній промисловості, встановлюються податкові пости. На податковому посту представники органу державної податкової служби за місцем його розташування здійснюють постійний безпосередній контроль за цільовим використанням нафтопродуктів в якості сировини для хімічної промисловості.

229.4.10. Податковий вексель вважається погашеним у разі документального підтвердження факту цільового використання нафтопродуктів виключно як сировини для виробництва у хімічній промисловості.

229.4.11. Для погашення податкового векселя векселедержателю подається довідка векселедавця про цільове використання нафтопродуктів як сировини для виробництва у хімічній промисловості, погоджена представником податкового поста, встановленого на підприємстві.

229.4.12. У разі якщо передбачений цією статтею податковий вексель не погашається в установлений строк, векселедержатель здійснює протест такого податкового векселя у неплатежі згідно із законодавством та протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту звертається до банку, який здійснив аваль цього податкового векселя, з опротестованим податковим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше операційного дня, наступного за днем звернення векселедержателя з опротестованим податковим векселем, переказати суму, яка зазначена у податковому векселі, векселедержателю.

229.4.13. Порядок випуску, обігу та погашення податкових векселів, які видаються до отримання нафтопродуктів для використання у якості сировини для виробництва у хімічній промисловості, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

ndi-fp.asta.edu.ua

229.4.14. Перелік підприємств, що отримують нафтопродукти для використання у якості сировини для виробництва у хімічній промисловості, затверджується Кабінетом Міністрів України.

229.4.15. Відвантаження нафтопродуктів, що використовуються в якості сировини для виробництва у хімічній промисловості, проводиться в межах квот, встановлених Кабінетом Міністрів України.

229.4.16. У разі нецільового використання суб'єктами господарювання нафтопродуктів, що отримані в якості сировини для виробництва у хімічній промисловості, з таких суб'єктів справляється штраф у розмірі, який обчислюється виходячи з обсягів використаних не за призначенням нафтопродуктів та ставки акцизного податку, передбаченої пунктом 215.3 статті 215 цього Кодексу, збільшеної в 1,5 раза.

Пунктом 229.4. ст. 229 Кодексу, що коментується, визначено особливості оподаткування нафтопродуктів (вироблених в Україні), що використовуються як сировина в хімічній промисловості, а також порядок застосування податкових векселів при отриманні таких нафтопродуктів виробниками за нульовою ставкою акцизного податку. Вказані норми є новими у практиці акцизного оподаткування нафтопродуктів і запроваджуються з 01.01.2012 року.

229.4.1. Нормою закріплено можливість реалізації нафтопродуктів (код 2710 11 11 00, 2710 11 15 00, 2710 11 21 00, 2710 19 11 00, 2710 19 15 00, 2710 19 25 00 та 2710 19 29 00 згідно з УКТ ЗЕД) як сировини для виробництва у хімічній промисловості за нульовою ставкою акцизного податку.

229.4.2. Контроль за цільовим використанням вказаних нафтопродуктів здійснюється органами державної податкової служби шляхом створення на відповідних підприємствах-виробниках податкових постів (див. п. 229.4.9–11 Коментарю до даного пункту ст. 229 Кодексу).

229.4.3. Умовою отримання нафтопродуктів за ставкою 0 євро за 1000 кг (сировини для хімічної промисловості) є надання суб'єктами господарювання – отримувачами такої продукції податкового векселя авальованого банком (податкової розписки), який є забезпеченням виконання зобов'язання на суму податку, нарахованого на обсяг нафтопродуктів, що отримується за ставкою, визначеною у пп. 215.3.4 п. 215.3 ст. 215 Кодексу. Векселедавцем є суб'єкт господарювання – виробник, який одержує нафтопродукти для їх використання як сировину для хімічної промисловості. Век-

ndi-fp.asta.edu.ua

селедержателем є орган державної податкової служби за місцем реєстрації векселедавця.

Податковий вексель виписується до моменту отримання нафтопродуктів за ставкою 0 євро за 1 000 кг. Такий вексель повинен бути відповідним чином авальований банком. Оформлення податкового векселя здійснюється лише на затвердженому вексельному бланку.

229.4.4–5. Граничним терміном, на який може бути видано податковий вексель, визначено 90 календарних днів. Такий вексель може бути виданий виключно виробником продукції хімічної промисловості, для виробництва якої використовуються нафтопродукти, отримані за нульовою ставкою акцизного податку (див. п. 229.4.1 Коментарю до п. 229.4 ст. 229 Кодексу).

229.4.6–7. Прямими нормами законодавцем заборонено передавати обов'язок погашення податкового векселя векселедавцем (див. п. 229.4.4–5 Коментарю до п. 229.4 ст. 229 Кодексу) іншим суб'єктам господарювання. Крім того, залишено практику ненарахування відсотків або іншої плати за такими податковими векселями.

229.4.8. Векселедержателем визначається орган державної податкової служби за місцем реєстрації підприємства хімічної промисловості, який отримує нафтопродукти за нульовою ставкою акцизного податку.

229.4.9–11. На підприємствах, які використовують як сировину нафтопродукти у хімічній промисловості, створюються податкові пости. Представники органу державної податкової служби на таких постах здійснюють безпосередній контроль за цільовим використанням вказаних нафтопродуктів.

Порядок роботи податкових постів визначається центральним органом державної податкової служби. Безпосередньо режим роботи податкових постів визначається органом державної податкової служби за місцезнаходженням підприємства, що використовує нафтопродукти у виробництві етилену. Контроль за цільовим використанням нафтопродуктів здійснюється представниками податкової служби на таких податкових постах. Склад представників органу податкової служби на податкових постах підприємств хімічної промисловості затверджується відповідним наказом органу державної податкової служби України.

Підставою для погашення податкового векселя (див. п. 229.4.3 Коментарю до даного пункту ст. 229 Кодексу) є довідка векселедавця про цільо-

ndi-fp.asta.edu.ua

ве використання нафтопродуктів, які були отримані за таким векселем. Вказана довідка погоджується представником органу державної податкової служби на податковому пості.

229.4.12. Нормою закріплено порядок опротестування податкового векселя, виданого відповідно до вимог п. 229.4 ст. 229 Кодексу, який не погашено у встановлений строк. Орган податкової служби за місцем реєстрації суб'єкта господарювання (векселедавця) здійснює протест такого векселя у неплатежі. Вчинення протестів за податковими векселями здійснюється нотаріусами. Векселедержатель протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту звертається до банку-аваліста з опротестованим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше одного операційного дня, наступного за днем звернення векселедержателя з опротестованим векселем, переказати суму векселедержателю, вказану у цьому векселі.

229.4.13–15. Функції з розроблення та відповідного затвердження порядку випуску, обігу та погашення податкових векселів, які видаються при отриманні нафтопродуктів для використання як сировини для виробництва у хімічній промисловості, законодавцем покладені на Кабінет Міністрів України.

До функцій Кабінету Міністрів України також віднесено визначення і затвердження переліків підприємств, що отримують нафтопродукти для використання як сировини в хімічній промисловості, а також встановлення щорічних відвантажень таких нафтопродуктів за визначеним переліком.

229.4.16. Нормою передбачено застосування фінансової відповідальності у вигляді штрафу у разі встановлення фактів нецільового використання нафтопродуктів (див. п. 229.4.1 Коментарю до даного пункту ст. 229 Кодексу). Розмір штрафу визначається шляхом збільшення на коефіцієнт 1,5 суми податку, яка повинна бути сплаченою з ваги таких нафтопродуктів (використаних за нецільовим призначенням) за ставками на дату їх отримання.

229.5. Особливості оподаткування нафтопродуктів, ввезених в Україну, що використовуються в якості сировини для хімічної промисловості

229.5.1. Нафтопродукти (коди 2710 11 11 00, 2710 11 15 00, 2710 11 21 00, 2710 19 11 00, 2710 19 15 00, 2710 19 25 00, 2710 19 29 00

ndi-fp.asta.edu.ua

згідно з УКТ ЗЕД) можуть ввозитися в Україну в якості сировини для виробництва у хімічній промисловості без сплати акцизного податку.

229.5.2. У разі використання цих нафтопродуктів у якості сировини для виробництва у хімічній промисловості без сплати акцизного податку органами державної податкової служби здійснюється контроль за їх цільовим використанням.

229.5.3. Для ввезення на митну територію України нафтопродуктів (коди 2710 11 11 00, 2710 11 15 00, 2710 11 21 00, 2710 19 11 00, 2710 19 15 00, 2710 19 25 00, 2710 19 29 00 згідно з УКТ ЗЕД) з метою використання їх в якості сировини у хімічній промисловості виробник оформлює податковий вексель у трьох примірниках. Один примірник подається органу державної податкової служби за місцезнаходженням виробника, другий - органу державної митної служби, яким здійснюється митне оформлення зазначених товарів, третій залишається платнику податку.

229.5.4. Податковий вексель видається на суму акцизного податку, що справляється при ввезенні товарів відповідно до законодавства.

229.5.5. Податковий вексель може бути виданий лише суб'єктом господарювання - виробником, що використовує ці нафтопродукти у якості сировини у хімічній промисловості.

229.5.6. Строк, на який видається авальований податковий вексель, не може перевищувати 90 календарних днів з дати оформлення митної декларації.

229.5.7. Підставою для митного оформлення нафтопродуктів (коди 2710 11 11 00, 2710 11 15 00, 2710 11 21 00, 2710 19 11 00, 2710 19 15 00, 2710 19 25 00, 2710 19 29 00 згідно з УКТ ЗЕД), що ввозяться на митну територію України з метою використання у хімічній промисловості, є подання виробником органу державної митної служби другого примірника податкового векселя, авальованого банком та взятого на облік органом державної податкової служби за місцезнаходженням виробника.

229.5.8. Обов'язки з погашення податкового векселя не можуть передаватись іншим особам незалежно від їх взаємовідносин з векселедавцем.

229.5.9. За користування податковим векселем не нараховуються відсотки або інші види плати, передбачені законодавством для інших видів векселів.

ndi-fp.asta.edu.ua

229.5.10. Векселедержателем є орган державної податкової служби за місцем реєстрації векселедавця.

229.5.11. На підприємствах, що використовують нафтопродукти в якості сировини для виробництва у хімічній промисловості, встановлюються податкові пости. На податковому посту представники органу державної податкової служби за місцем його розташування здійснюють постійний безпосередній контроль за цільовим використанням нафтопродуктів в якості сировини для хімічної промисловості.

229.5.12. Податковий вексель без сплати суми акцизного податку коштами вважається погашеним у разі документального підтвердження факту цільового використання нафтопродуктів виключно як сировини для виробництва у хімічній промисловості.

229.5.13. Для погашення податкового векселя векселедержателю подається довідка векселедавця про цільове використання нафтопродуктів як сировини для виробництва у хімічній промисловості, погоджена представником податкового поста, встановленого на підприємстві. Копія довідки про цільове використання подається органу державної митної служби.

229.5.14. У разі якщо передбачений цією статтею податковий вексель не погашається в установлений строк, векселедержатель здійснює протест такого податкового векселя у неплатежі згідно із законодавством та протягом одного робочого дня з дати вчинення протесту звертається до банку, який здійснив аваль цього податкового векселя, з опротестованим податковим векселем. Банк-аваліст зобов'язаний не пізніше операційного дня, що настає за датою звернення векселедержателя з опротестованим податковим векселем, переказати суму, зазначену у податковому векселі, векселедержателю.

229.5.15. Порядок випуску, обігу та погашення податкових векселів, які видаються до ввезення нафтопродуктів для використання у якості сировини для виробництва у хімічній промисловості, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

229.5.16. Перелік підприємств, що здійснюють ввезення нафтопродуктів для використання у якості сировини для виробництва у хімічній промисловості, затверджується Кабінетом Міністрів України.

229.5.17. Ввезення нафтопродуктів, що використовуються в якості сировини для виробництва у хімічній промисловості, здійснюється в межах квот, встановлених Кабінетом Міністрів України.

ndi-fp.asta.edu.ua

229.5.18. У разі нецільового використання суб'єктами господарювання нафтопродуктів, що ввезені в якості сировини для виробництва у хімічній промисловості, з таких суб'єктів справляється штраф у розмірі, який обчислюється виходячи з обсягів використаних не за призначенням нафтопродуктів та ставки акцизного податку, передбаченої пунктом 215.3 статті 215 цього Кодексу, збільшеної в 1,5 раза.

Пунктом 229.5 ст. 229 Кодексу визначено особливості оподаткування нафтопродуктів, що ввозяться на митну територію України для подальшого використання як сировини у хімічній промисловості без сплати акцизного податку. Вказані норми є новими у практиці акцизного оподаткування і запроваджуються з 01.01.2012 року.

229.5.1. Нормою закріплено можливість ввезення на митну територію України нафтопродуктів (код 2710 11 11 00, 2710 11 15 00, 2710 11 21 00, 2710 19 11 00, 2710 19 15 00, 2710 19 25 00 та 2710 19 29 00 згідно з УКТ ЗЕД) як сировини для виробництва у хімічній промисловості без сплати акцизного податку.

229.5.2. Контроль за цільовим використанням нафтопродуктів ввезених на митну територію України без сплати акцизного податку здійснюється органами державної податкової служби шляхом створення на відповідних підприємствах-виробниках податкових постів (див. п. 229.5.11–13 Коментарю до даного пункту ст. 229 Кодексу).

229.5.3–4. Умовою ввезення нафтопродуктів без сплати акцизного податку (як сировини для хімічної промисловості) є надання суб'єктами господарювання, отримувачами такої продукції, податкового векселя, авальованого банком (податкової розписки), який є забезпеченням виконання зобов'язання на суму податку, нарахованого на обсяг нафтопродуктів, що імпортуються за ставкою, визначеною у пп. 215.3.4 п. 215.3 ст. 215 Кодексу (діюча на момент митного оформлення). Податковий вексель виписується до моменту отримання нафтопродуктів.

Податковий вексель у випадку імпорту нафтопродуктів виписується у трьох примірниках, перший з яких заповнюється на вексельному бланку, придбаному векселедавцем у банку, а два інших – на ксерокопіях вексельного бланка, що мають однаковий з першим примірником номер. Такий вексель повинен бути відповідним чином авальований банком. Один з примірників подається до органу державної податкової служби за місцезнаходженням виробника, другий – до органу державної митної служби,

ndi-fp.asta.edu.ua

яким здійснюється митне оформлення нафтопродуктів, третій залишається платнику податку. Записи в кожному з примірників повинні бути тотожними.

229.5.5–6. Граничним терміном, на який може бути видано податковий вексель, визначено 90 календарних днів з дня митного оформлення імпорту нафтопродуктів. Такий вексель може бути виданий виключно виробником продукції хімічної промисловості. Такий виробник визначається векселедавцем за податковим векселем.

229.5.7. Податковий вексель, оформлений згідно з вимогами даного пункту статті 229 (див. п. 229.5.3–4 Коментарю до п. 229.5 ст. 229 Кодексу), є підставою для митного оформлення імпорту нафтопродуктів, визначених у пп. 229.5.1 п. 229.5 ст. 229 Кодексу.

229.5.8–9. Законодавцем прямими нормами заборонено векселедавцю передавати обов'язок погашення податкового векселя (див. п. 229.5.5–6 Коментарю до даного пункту ст. 229 Кодексу) іншим суб'єктам господарювання. Крім того, залишено практику ненарахування відсотків або іншої плати за податковими векселями.

229.5.10. Векселедержателем визначається орган державної податкової служби за місцем реєстрації підприємства хімічної промисловості, який імпортує нафтопродукти, визначені у пп. 229.5.1 п. 229.5 ст. 229 Кодексу.

229.5.11-13. На підприємствах, які використовують як сировину імпортовані нафтопродукти у хімічному виробництві, створюються податкові пости. Представники органу державної податкової служби на таких постах здійснюють безпосередній контроль за цільовим використанням вказаних нафтопродуктів.

Порядок роботи податкових постів визначається центральним органом державної податкової служби. Прийом імпортованих на митну територію України нафтопродуктів для використання їх як сировини у хімічній промисловості здійснюється за участі представника органу державної податкової служби на податковому посту такого підприємства.

Підставою для погашення податкового векселя (див. п. 229.5.3–4 Коментарю до п. 229.5 ст. 229 Кодексу) є довідка векселедавця про цільове використання нафтопродуктів. Така довідка погоджується представником органу державної податкової служби на податковому пості.

229.5.14. Див. пп. 229.4.12 Коментарю до п. 229.4 ст. 229 Кодексу.

ndi-fp.asta.edu.ua

229.5.15–17. Функції з розроблення та відповідного затвердження порядку випуску, обігу та погашення податкових векселів, які видаються при ввезенні на митну територію України нафтопродуктів для використання як сировини у хімічній промисловості, законодавцем покладено на Кабінет Міністрів України.

До функцій Кабінету Міністрів України віднесено також визначення і затвердження переліків підприємств, що ввозять на митну територію України зазначені нафтопродукти, а також встановлення щорічних квот на ввезення нафтопродуктів для подальшого використання у хімічній промисловості згідно із затвердженим переліком.

229.5.18. Якщо векселедавець не підтверджує цільове використання нафтопродуктів, то відповідно до пп. 212.1.7 п. 212.1 ст. 212 Кодексу він стає платником акцизного податку з обсягу продукції, використаної не за призначенням, що тягне за собою фінансову відповідальність у вигляді штрафу, розмір якого визначається шляхом збільшення суми податку, яка повинна бути сплаченою на коефіцієнт 1,5.

Стаття 230. Акцизні склади

230.1. Акцизні склади утворюються з метою підвищення ефективності роботи із запобігання та боротьби з незаконним виробництвом і обігом спирту етилового, горілки та лікеро-горілчаних виробів, посилення контролю за повнотою та своєчасністю надходжень до бюджету акцизного податку.

230.2. На акцизних складах постійно діють представники органу державної податкової служби за місцем розташування акцизного складу.

230.3. Орган державної податкової служби за місцем розташування акцизного складу призначає свого постійного представника (представників) на такому складі.

230.4. Копія наказу про призначення представника (представників) органу державної податкової служби надсилається у день прийняття такого рішення розпоряднику акцизного складу.

230.5. Представник (представники) органу державної податкової служби здійснює (здійснюють) постійний безпосередній контроль за дотриманням установленого порядку відпуску спирту етилового та сплати податку з нього.

ndi-fp.asta.edu.ua

230.6. Розпорядок роботи представників органу державної податкової служби повинен відповідати режиму роботи акцизного складу, встановленому його розпорядником.

230.7. Посадові особи органу державної податкової служби, які призначаються представниками державної податкової служби на акцизному складі, повинні пройти спеціальне навчання або інструктаж щодо специфіки контролю за виробництвом та обігом спирту етилового, горілки та лікеро-горілчаних виробів, а також методики користування вимірювальними приладами.

230.8. Порядок проведення спеціального навчання або інструктажу затверджується центральним органом державної податкової служби.

230.9. У наказах про призначення керівник органу державної податкової служби визначає режим роботи представника державної податкової служби з урахуванням режиму роботи акцизного складу, порядок контролю за роботою представника державної податкової служби, розробляє заходи матеріально-технічного забезпечення представника державної податкової служби, транспортного обслуговування, інші умови, необхідні для забезпечення ефективності контролю.

230.10. Копія наказу надсилається розпоряднику акцизного складу, який зобов'язаний видати у триденний строк відповідний наказ, передбачивши створення належних умов для ефективної роботи представника органу державної податкової служби.

230.11. Основним завданням представника органу державної податкової служби на акцизних складах є здійснення постійного безпосереднього контролю за дотриманням установленого порядку виробництва, зберігання, відпуску спирту етилового, горілки та лікеро-горілчаних виробів і сплати податку, вжиття заходів для недопущення порушення законодавства України.

230.12. Представник органу державної податкової служби на акцизному складі відповідно до покладених на нього завдань:

а) здійснює контроль за виробництвом, зберіганням, відпуском та обліком спирту етилового, горілки та лікеро-горілчаних виробів за даними бухгалтерського обліку акцизного складу;

б) здійснює контроль за обліком, зберіганням та використанням марок акцизного податку і маркуванням продукції;

ndi-fp.asta.edu.ua

в) здійснює контроль за обліком надходження, витрачання сировини, яка використовується для виробництва спирту етилового, горілки та лікеро-горілчаних виробів, і кількістю виробленої продукції;

г) здійснює контроль за додержанням установленого порядку обчислення та сплати податку;

ґ) бере участь у проведенні інвентаризації сировини, спирту етилового, горілки та лікеро-горілчаних виробів і марок акцизного податку;

д) надає у разі виявлення порушень установленого законодавством порядку ведення обліку, зберігання і відпуску спирту етилового, горілки та лікеро-горілчаних виробів, марок акцизного податку, сировини розпоряднику акцизного складу пропозиції щодо усунення виявлених порушень та контролюють їх виконання;

е) вносить пропозиції щодо вдосконалення системи контролю за обліком, зберіганням, відпуском і транспортуванням горілки та лікеро-горілчаних виробів;

є) присутній у разі опломбування місць можливого доступу до спирту (в тому числі лічильників спирту), спиртосховища, цеху розливу та складу готової продукції після закінчення робочого дня.

230.13. Під час ввезення спирту представник органу державної податкової служби на акцизному складі підприємства, на якому виробляються горілка та лікеро-горілчані вироби:

а) робить відмітку на товарно-транспортній накладній про погодження його ввезення шляхом проставляння штампа «В'їзд дозволено» та особистого підпису, а також запис у журналі реєстрації отримання спирту етилового;

б) надсилає протягом трьох діб довідку про отримання спирту етилового представнику органу державної податкової служби на акцизному складі підприємства, що відпустило спирт, про що робить відмітку в зазначеному журналі.

230.14. У разі виявлення фактів неоприбуткування або неповного оприбуткування спирту етилового органи державної податкової служби вживають відповідних заходів згідно із законом.

230.15. Під час відвантаження горілки та лікеро-горілчаних виробів заповнюється товарно-транспортна накладна, в якій представник органу державної податкової служби на акцизному складі робить відмітку про погодження відпуску шляхом проставляння штампа «Виїзд дозволено» та особистого підпису, а також запис у журналі реєстрації відвантаження горілки та лікеро-горілчаних виробів.

ndi-fp.asta.edu.ua

230.16. Усі документи, які є підставою для відпуску горілки та лікеро-горілчаних виробів, обов'язково перевіряються представником органу державної податкової служби на акцизному складі.

230.17. Під час ввезення горілки та лікеро-горілчаних виробів на акцизний склад представник органу державної податкової служби робить відмітку на товарно-транспортній накладній про погодження їх ввезення шляхом проставляння штампа «В'їзд дозволено» і особистого підпису та запис в журналі реєстрації отримання горілки та лікеро-горілчаних виробів.

230.18. Транспортування горілки та лікеро-горілчаних виробів, відвантажених з акцизного складу підприємства, на якому виробляються горілка та лікеро-горілчані вироби, без товарно-транспортних накладних з відміткою представника органу державної податкової служби на акцизному складі забороняється.

230.19. Розпорядник акцизного складу зобов'язаний:

а) надати постійному представнику органу державної податкової служби окреме приміщення, яке відповідає санітарно-гігієнічним нормам, обладнане телефоном, а також вжити заходів для запобігання несанкціонованому втручанню в роботу представника органу державної податкової служби і користуванню службовою та іншою інформацією, що зберігається представником органу державної податкової служби на акцизному складі;

б) встановлювати та підтримувати у належному стані необхідні замки, пломби, лічильники чи інші подібні пристрої, які можуть бути затребувані постійним представником органу державної податкової служби на акцизному складі з метою забезпечення повноти сплати належної суми податку із спирту, горілки та лікеро-горілчаних виробів, що виробляються на акцизному складі;

в) забезпечувати облік наявності та руху сировини, спирту етилового та водно-спиртових розчинів у незавершеному виробництві горілки та лікеро-горілчаних виробів і готової продукції, розміщених на акцизному складі;

г) подавати постійному представнику органу державної податкової служби достовірну інформацію з цього питання, а також відповідні документи первинного, бухгалтерського обліку та звітності для ознайомлення.

ndi-fp.asta.edu.ua

Коментована стаття визначає порядок створення та функціонування акцизних складів. Історично поняття акцизного складу в Україні було введено Законом України від 18.11.2004 р. № 2189-IV «Про внесення змін до деяких законів України щодо впорядкування обігу спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», де під цим поняттям розуміли приміщення, в яких здійснюється виробництво спирту етилового, та місця зберігання спирту, розташовані на державному підприємстві, яке виробляє спирт етиловий. До цього, відповідно до положень Постанови КМУ від 11.01.1997 р. № 9[47], на підприємствах-виробниках спирту та лікеро-горілчаних виробів діяли контрольні пости державних податкових інспекцій.

Кодексом визначається порядок роботи акцизного складу як приміщення на обмеженій території, де виробляються, обробляються, змішуються, розливаються, пакуються, зберігаються, отримуються чи видаються підакцизні товари, та основні положення щодо дій розпорядника акцизного складу (суб'єкта господарювання, який одержав ліцензію на право виробництва спирту, горілки та лікеро-горілчаних виробів). У цій статті, відповідно до покладених завдань, визначаються дії постійного представника органу державної податкової служби на акцизному складі під час здійснення постійного контролю. Крім того, у статті визначаються права й обов'язки розпорядника акцизного складу та постійного представника органу державної податкової служби (до прийняття Кодексу порядок роботи акцизного складу визначався наказами ДПА України). До положення даної статті Кодексу основним чином імплементовані норми Закону України від 19.12.1995 р. № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», наказів ДПА України від 24.03.2004 № 160 «Про посилення державного контролю за виробництвом та обігом спирту, повнотою та своєчасністю надходження до бюджету акцизного збору» та від 14.05.2005 № 178 «Про посилення державного контролю за цільовим використанням спирту підприємствами, що виробляють горілку та лікеро-горілчані вироби, повнотою та своєчасністю надходження до бюджету акцизного збору».

230.1. Метою створення акцизних складів є підвищення ефективності як контрольних заходів, спрямованих на запобігання та боротьбу з незаконним виробництвом і обігом спирту етилового, горілки та лікеро-горілчаних виробів, так і в цілому адміністрування акцизного податку.

[47] *Положення про контрольні пости державних податкових інспекцій на підприємствах, що виробляють спирт та алкогольні напої, затверджене Постановою КМУ від 11.01.1997 р. № 9.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Під акцизним складом визначається спеціально обладнані приміщення на обмеженій території, розташовані на митній території України, де під контролем постійних представників органу державної податкової служби розпорядник акцизного складу провадить свою господарську діяльність шляхом вироблення, оброблення (перероблення), змішування, розливу, пакування, фасування, зберігання, одержання чи видачі спирту етилового, горілки та лікеро-горілчаних виробів.

230.2. Виходячи з визначення поняття акцизного складу, представники органу податкової служби за місцем розташування таких акцизних складів постійно діють на підприємствах-виробниках спирту, горілки та лікеро-горілчаних виробів. Порядок роботи представників органів державної податкової служби на акцизних складах регулюється також наказом ДПА України від 11.01.2011 р. № 14.

Формування необхідної чисельності працівників податкової служби та їх розподіл за відповідними акцизними складами, як правило, здійснюється регіональним органом державної податкової служби.

230.3. Окремими наказами відповідного органу податкової служби (див. п. 230.2 Коментарю до ст. 230 Кодексу) призначається конкретний його представник (представники) на акцизному складі, який (які) здійснює (здійснюють) постійний безпосередній контроль за дотриманням встановленого порядку відпуску спирту, горілки, лікеро-горілчаних виробів та сплати акцизного податку.

230.4–5. На представників органу податкової служби покладено безпосередній контроль за відпуском спирту та сплатою податку з нього. Підставою для відвантаження спирту зі спиртозаводу є видача податкового векселя на суму податку, розраховану з фактичного обсягу відвантаженого спирту.

Під час отримання спирту етилового векселедавець-виробник іншої (крім горілки та лікеро-горілчаних виробів) підакцизної продукції складає за участі представника органу державної податкової служби на акцизному складі спиртозаводу акт про фактично отриману кількість спирту етилового та проводить розрахунок акцизного податку, виходячи з фактично отриманої кількості спирту.

На підприємствах-виробниках горілки та лікеро-горілчаних виробів контроль здійснюється шляхом складання відповідних актів про фактично отриману кількість спирту.

ndi-fp.asta.edu.ua

230.6. Нормою закріплено вимогу щодо відповідності розпорядку роботи представників органу державної податкової служби режиму роботи акцизного складу, що встановлений його розпорядником.

230.7–8. Представники органу державної податкової служби на акцизних складах повинні проходити спеціальне навчання або інструктаж щодо особливостей роботи підприємств-розпорядників акцизних складів (виробників спирту, горілки та лікеро-горілчаних виробів), а також специфіки здійснення контролю за виробництвом, обліком, зберіганням та реалізацією спирту, горілки та лікеро-горілчаних виробів. Представники органу державної податкової служби повинні керуватися положеннями даного Кодексу, Закону України від 19.12.1995 року № 481-95/ВР «Про державне регулювання виробництва та обігу спирту етилового, коньячного та плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» та іншими нормативно-правовими актами, що регулюють відносини в даній сфері.

Порядок проведення такого навчання або інструктажу та його періодичність визначається центральним органом Державної податкової служби України.

230.9–10. Наказом органу державної податкової служби за місцем знаходження акцизного складу визначається режим роботи представників податкової служби на такому складі, порядок контролю за їх роботою, заходи матеріально-технічного забезпечення функціонування контрольного посту та інші умови, необхідні для забезпечення ефективного контролю.

На підставі такого наказу розпорядник видає у трьохденний термін власний наказ, у якому врегульовуються питання створення належних умов для представників податкової служби.

230.11–12. Нормами визначаються завдання представників податкової служби на акцизному складі, а також їх конкретні повноваження (у межах прав, визначених Кодексом). Основними їх завданнями на акцизному складі є здійснення безпосереднього контролю за дотриманням визначеного порядку виробництва, зберігання та реалізації спирту етилового, горілки та лікеро-горілчаних виробів, а також безпосередньо правильності відображення оподатковуваних оборотів у звітності розпорядника акцизного складу та сплати акцизного податку до бюджету.

Для виконання вказаних завдань працівники податкової служби здійснюють контроль за виробництвом та реалізацією спирту його виробниками, контролюють норми втрат, наявність документів при його відван-

ndi-fp.asta.edu.ua

таженні з акцизного складу. Підставою для відвантаження розпорядником акцизного складу спирту етилового, крім належним чином оформлених податкових векселів (див. коментар до ст. 225 та 229 Кодексу), є наявність й інших документів (зокрема, наряду на відпуск спирту), які передбачені Порядком визначення виробників і покупців спирту та здійснення контролю за його обігом, який затверджений Постановою КМУ від 29.08.2002 р. № 1266.

Дозвіл на відпуск спирту етилового з акцизного складу (крім відпуску спирту етилового на експорт) видається за умови сплати акцизного збору зі спирту, що повинен бути переданий, грошима або забезпечення його сплати податковим векселем, авальованим банком (податковою розпискою). На відпущений спирт, незалежно від напрямів його використання, постачальником заповнюється товарно-транспортна накладна, а у разі транспортування спирту автомобільним видом транспорту – спеціальна товарно-транспортна накладна встановлених зразків, що є документами суворої звітності[48].

Форма товарно-транспортної накладної та порядок її заповнення і використання затверджена наказом Міністерства транспорту та зв язку від 28.04.2005 р. № 154[49].

Представник органу податкової служби на акцизному складі бере безпосередню участь у проведенні інвентаризацій у розпорядника такого складу, а також контролює облік, зберігання та використання марок акцизного податку, належне маркування виробленої горілки та лікеро-горілчаних виробів.

Приймання, зберігання, відпуск, транспортування та облік спирту етилового на акцизних складах здійснюється їх розпорядниками відповідно до Інструкції, затвердженої наказом Міністерства аграрної політики України від 13.04.2009 р. № 264.

230.13–14. Нормою визначено порядок дій представника (представників) податкової служби на підприємствах-виробниках горілки та лікеро-горілчаних виробів щодо дій при надходженні на акцизний склад спирту етилового.

---

[48] *П. 6 та 8 Порядку визначення виробників і покупців спирту та здійснення контролю за його обігом, затвердженого Постановою КМУ від 29.08.2002 р. № 1266.*

[49] *Інструкція про застосування форм товарно-транспортних накладних на переміщення спирту етилового, високооктанових кисневмісних домішок та алкогольних напоїв, затверджена наказом Міністерства транспорту та зв'язку України від 28.04.2005 р. № 154.*

ndi-fp.asta.edu.ua

При отриманні спирту на акцизний склад такого розпорядника робиться відповідна відмітка в товарно-транспортній накладній та журналі реєстрації отримання спирту етилового. Крім того, складається акт про фактичну кількість отриманого спирту етилового. Такий акт (у разі відсутності понаднормових втрат) є підставою для зменшення суми зобов'язання зі сплати акцизного податку та, відповідно, відображається в податковому векселі (див. п. 255.5 Коментарю до ст. 255 Кодексу). У разі встановлення фактів порядку оприбуткування спирту етилового або його нецільового використання до такого розпорядника акцизного складу застосовуються заходи, визначені Кодексом та іншими законодавчими актами.

230.15-17. При відвантаженні горілки та лікеро-горілчаних виробів з акцизного складу робиться відповідна відмітка в товарно-транспортній накладній та журналі реєстрації відвантаження горілки та лікеро-горілчаних виробів. Крім того, перевіряються інші супровідні документи на таку партію продукції.

При ввезенні горілки та лікеро-горілчаних виробів на акцизний склад також ставиться відповідна відмітка на товаротранспортній накладній та журналі реєстрації отримання горілки та лікеро-горілчаних виробів.

Форми журналів реєстрації ввезення та вивезення спирту, горілки та лікеро-горілчаних виробів затверджуються центральним органом державної податкової служби (наказ ДПА України від 11.01.2011 р. № 14 «Про затвердження Порядку роботи представників органів державної податкової служби на акцизних складах та податкових постах»).

230.18. Прямою нормою заборонено транспортування горілки та лікеро-горілчаних виробів без товарно-транспортних накладних з відмітками про дозвіл на виїзд з акцизного складу. За порушення даної норми положеннями Закону України від 02.12.2010 р. № 2756-VI «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України у зв'язку з прийняттям Податкового кодексу України» передбачено застосування фінансових санкцій у вигляді штрафу з розрахунку 200 відсотків вартості вивезеної (транспортованої) продукції, але не менше 15 000 гривень.

230.19. Нормою визначено обов'язки розпорядника акцизного складу щодо забезпечення умов для роботи представників податкової служби на акцизному складі в частині технічного забезпечення, надання допуску до складських та виробничих приміщень, інформування про здійснювані господарські операції, а також за вимогою – надання документів первинного, бухгалтерського обліку та звітності для ознайомлення.

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ VII
ЗБІР ЗА ПЕРШУ РЕЄСТРАЦІЮ ТРАНСПОРТНОГО ЗАСОБУ

Стаття 231. Платники збору

231.1. Платниками збору є юридичні та фізичні особи, які здійснюють першу реєстрацію в Україні транспортних засобів, які відповідно до статті 232 цього розділу є об'єктами оподаткування.

231.1. Використання такого викладу статті є доречним, яке повністю розкриває зміст і мету. Зокрема, чітко розділено платників на фізичних та юридичних осіб. Цивільним кодексом України визначено, що людина як учасник цивільних відносин вважається фізичною особою. Юридичною особою є організація, створена і зареєстрована у встановленому законом порядку. Юридична особа наділяється цивільною правоздатністю і дієздатністю, може бути позивачем та відповідачем у суді[50]. До прийняття Податкового кодексу України у податковому законодавстві трактування платників було ширшим, зокрема, платниками податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів є підприємства, установи та організації, які є юридичними особами, іноземні юридичні особи (далі – юридичні особи), а також громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства (далі – фізичні особи), які здійснюють першу реєстрацію в Україні, реєстрацію, перереєстрацію транспортних засобів та/або мають зареєстровані в Україні, згідно з чинним законодавством, власні транспортні засоби, які, відповідно до Закону, є об'єктами оподаткування[51].

Встановлено, за яких умов фізичні і юридичні особи стають платниками збору, а саме при здійсненні першої реєстрації в Україні транспортних засобів.

Відповідно до пп. 14.1.163 п.14.1 ст.14 Податкового кодексу України перша реєстрація транспортного засобу – це реєстрація транспортного засобу, яка здійснюється уповноваженими державними органами України щодо цього транспортного засобу в Україні вперше.

Для наземного транспорту основні правові та соціальні принципи організації дорожнього руху, організації та експлуатації автомобільного транспорту визначаються законами України: від 30 червня 1993 року № 3353-XII «Про

[50] *«Цивільний кодекс України» http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?page=1&nreg=435-15*

[51] *Закон України «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів» http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1963-12*

ndi-fp.asta.edu.ua

дорожній рух» із змінами та доповненнями (далі – Закон України «Про дорожній рух») та від 5 квітня 2001 року № 2344-III «Про автомобільний транспорт» зі змінами та доповненнями.

Державній реєстрації та обліку підлягають призначені для експлуатації на вулично-дорожній мережі загального користування транспортні засоби всіх типів: автомобілі, автобуси, мотоцикли всіх типів, марок і моделей, самохідні машини, причепи та напівпричепи до них, мотоколяски, інші прирівняні до них транспортні засоби та мопеди, що використовуються на автомобільних дорогах державного значення.

Державна реєстрація та облік автомобілів, автобусів, мотоциклів та мопедів усіх типів, марок і моделей, самохідних машин, причепів та напівпричепів до них, мотоколясок, інших прирівняних до них транспортних засобів здійснюються підрозділами Державтоінспекції Міністерства внутрішніх справ України, а їх порядок затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 07.09.98р. № 1388 «Про затвердження Правил Державної реєстрації та обліку автомобілів, автобусів, а також самохідних машин, сконструйованих на шасі автомобілів, мотоциклів, всіх типів, марок і моделей, причепів, напівпричепів та мотоколясок» з відповідними змінами та доповненнями.

Відомчу реєстрацію та облік транспортних засобів Збройних сил України, житлово-комунального господарства, а також тих, що не підлягають експлуатації на вулично-дорожній мережі загального користування, здійснюють:

транспортних засобів, які належать військовим частинам, об'єднанням чи організаціям, що входять до складу Збройних сил України, – уповноважений орган Міністерства оборони України;

великотоннажних транспортних засобів та інших технологічних транспортних засобів – уповноважений орган спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади з нагляду за охороною праці *(Порядок реєстрації та обліку транспортних засобів, що здійснюється територіальними органами Держгірпромнагляду затверджено Постановою КМУ від 06.01.2010 №8 «Про затвердження Порядку відомчої реєстрації та ведення обліку великотоннажних та інших технологічних транспортних засобів»);*

трамваїв і тролейбусів – уповноважений орган спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади з питань житлово-комунального господарства;

ndi-fp.asta.edu.ua

перегонових і спортивних транспортних засобів – уповноважений орган спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади з питань спорту;

тракторів, самохідних шасі, самохідних сільськогосподарських, дорожньо-будівельних і меліоративних машин, сільськогосподарської техніки, інших механізмів – уповноважений орган спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади з питань аграрної політики *(Порядок реєстрації та обліку транспортних засобів, що здійснюється органами Держтехнагляду, затверджені Постановою КМУ від 8 липня 2009 року № 694 «Про затвердження Порядку відомчої реєстрації та зняття з обліку тракторів, самохідних шасі, самохідних сільськогосподарських, дорожньо-будівельних і меліоративних машин, сільськогосподарської техніки, інших механізмів».*

Щодо водних транспортних засобів, то порядок їх обліку та реєстрації здійснюється відповідно до Кодексу торговельного мореплавства України у порядку, який розроблено на виконання статті 26 зазначеного Кодексу та затверджено Постановою Кабінету Міністрів України від 26 вересня 1997 р. № 1069 «Про затвердження Порядку ведення Державного суднового реєстру України і Суднової книги України» зі змінами та доповненнями.

Стаття 232. Об'єкти оподаткування збором

232.1. Транспортні засоби, які є обє'ктами оподаткування збором:

232.1.1. колісні транспортні засоби, крім:

а) транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, що закріплені на праві оперативного управління за військовими частинами, військовими навчальними закладами, установами та організаціями Збройних Сил України, які повністю утримуються за рахунок бюджету, крім тих, що віднесені до транспортної групи, в порядку, визначеному головним органом у системі центральних органів виконавчої влади із забезпечення реалізації державної політики з питань національної безпеки у воєнній сфері, оборони і військового будівництва;

б) транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, що закріплені на праві оперативного управління за військовими формуваннями головного органу у системі центральних органів виконавчої влади у сфері охорони громадського порядку, забезпечення громадської безпеки, безпеки дорожнього руху, які повністю утримуються за рахунок бюджету, крім тих, що віднесені до транспортної групи, в порядку, визначеному таким головним органом;

ndi-fp.asta.edu.ua

в) транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, що закріплені на праві оперативного управління за підрозділами служби цивільного захисту, які повністю утримуються за рахунок бюджету, крім тих, що віднесені до транспортної групи, в порядку, визначеному головним органом у системі центральних органів виконавчої влади із забезпечення реалізації державної політики у сфері цивільного захисту населення;

г) транспортних засобів вантажних, самохідних, що використовуються на заводах, складах, у портах та аеропортах для перевезення вантажів на короткі відстані, – товарна позиція 8709 згідно з УКТ ЗЕД;

ґ) транспортних засобів швидкої медичної допомоги;

д) машин і механізмів для сільськогосподарських робіт – товарні позиції 8432 і 8433 згідно з УКТ ЗЕД;

е) причепів (напівпричепів);

є) мопедів;

ж) велосипедів;

232.1.2. судна, зареєстровані у Державному судновому реєстрі України або у Судновій книзі України;

232.1.3. літаки і вертольоти, зареєстровані у Державному реєстрі цивільних повітряних суден України або у Реєстрі державних повітряних суден України, крім:

а) літаків і вертольотів Збройних Сил України;

б) літаків і вертольотів головного органу у системі центральних органів виконавчої влади з питань забезпечення реалізації державної політики у сфері цивільного захисту населення, а також органів управління та сил цивільного захисту, що виконують завдання цивільного захисту.

232.1. Податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів у Податковому кодексі України замінено на збір за першу реєстрацію транспортного засобу у зв'язку із скасуванням податку, що сплачується при проходженні техогляду, реєстрації та перереєстрації транспортних засобів в Україні. Це передбачено Розділом VII Податкового кодексу України.

Механізм розрахунку суми податку в основному залишається тим самим. Визначення об'єкта обкладення збором за першу реєстрацію транспортного засобу істотно спростилося, а список оподатковуваних транспортних

ndi-fp.asta.edu.ua

засобів розширився. Так, наприклад, крім автомобілів, суден тощо збором обкладатимуться літаки і вертольоти (абз. 6 п. 1 р. XIX ПК).

Об'єкт оподаткування у Законі України від 11.12.91 р. № 1963-XII «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів» визначала стаття 2, згідно з якою об'єктом оподаткування є транспортні засоби відповідно до Українського класифікатора товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД). У Податковому кодексі України перелік об'єктів оподаткування визначає стаття 232, згідно з якою перелік об'єктів оподаткування розширено без конкретизації кодів за УКТ ЗЕД. Список об'єктів оподаткування доповнено такими видами транспортних засобів, як літаки і вертольоти (за виключеннями військової авіації та цивільної оборони).

До транспортних засобів, які не є об'єктами оподаткування збором, належать: машини і механізми для сільгоспробіт (товарні позиції 8432 і 8433 згідно з УКТ ЗЕД), транспортні засоби швидкої медичної допомоги, а також причепи (напівпричепи), мопеди і велосипеди.

Причіп – вантажний візок без мотора, якого причіпляють до самохідних транспортних засобів (трактори, автомашини та ін.)

Мопед – легкий малопотужний мотоцикл, що має також педальний привод.

Велосипед – дво- і триколісна машина, що рухається силою м'язів людини, яка натискує ногами на педалі.

Транспортний засіб швидкої медичної допомоги – транспортний засіб, який обслуговує бригада не менше ніж із двох професійних медичних працівників для надання допомоги та транспортування хоча б одного пацієнта на ношах (ДСТУ 7032:2009).

Судно – будь-який військовий або транспортний засіб, що може пересуватися поверхнею води і під нею (військові, цивільні, морські та річкові кораблі, пароплави, вітрильники, катери, човни).

Літак – апарат, важчий за повітря, з двигуном і нерухомими крилами, пристосований до літання.

Вертоліт – важчий за повітря літальний апарат (гвинтокрила машина), що може підійматися в повітря без розбігу і вертикально приземлюватися, а також зависати у повітрі.

Стаття 233. База оподаткування збором

233.1. База оподаткування визначається:
233.1.1. для колісних транспортних засобів:

ndi-fp.asta.edu.ua

а) для мотоциклів, легкових автомобілів (крім легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном), автобусів (у тому числі мікроавтобусів), тракторів, вантажних автомобілів (у тому числі сідельних тягачів, інших спеціалізованих та спеціальних вантажних транспортних засобів, інших колісних транспортних засобів) – за об'ємом циліндрів двигуна в куб. сантиметрах;

б) для легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном, – за потужністю двигуна в кВт;

233.1.2. для суден:

а) для суден, обладнаних двигуном, – за потужністю двигуна в кВт;

б) для суден, які не обладнані двигуном, – за довжиною корпусу судна в сантиметрах;

233.1.3. для літаків, вертольотів – за максимальною злітною масою.

233.2. База оподаткування для транспортних засобів, зазначених у пункті 233.1 цієї статті, визначається окремо для кожного транспортного засобу.

(Із доповненнями, внесеними згідно з Законом України від 07.07.2011 р. № 3609-VI)

233.1 Базою оподаткування може бути фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування. Щодо податків на доходи, то базою їх оподаткування є вартісний вираз об'єкта оподаткування. Натомість при визначенні податків на майно як база оподаткування зазвичай виступають фізичні одиниці, які характеризують той чи інший об'єкт оподаткування. Оскільки транспортні засоби з метою оподаткування поділяються на колісні, судна, літаки і вертольоти, то й об'єкти оподаткування кожного з них різні. У свою чергу, колісні транспортні засоби можуть бути обладнані двигунами внутрішнього згорання та електродвигунами. Двигун внутрішнього згорання – це тип двигуна, теплова машина, у якій хімічна енергія палива (звичайно застосовується рідке або газоподібне вуглеводневе паливо), що згорає в робочій зоні, перетвориться в механічну роботу. Робочий об'єм двигуна (літраж двигуна) складається з робочих обсягів усіх циліндрів. Тобто це величина робочого об'єму одного циліндра помножена на кількість циліндрів. Робочий об'єм циліндра – це простір, який звільняє поршень при переміщенні з верхньої мертвої точки до нижньої мертвої точки. Об'єм циліндрів двигуна визначається у сантиметрах кубічних. Саме об'єм циліндрів двигуна і є об'єктом оподаткування збором за першу реєстрацію транспортного засобу, обладнаного двигуном внутрішнього згорання.

ndi-fp.asta.edu.ua

Електродвигун – це електрична машина, двигун, що перетворює електричну енергію в механічну. Потужність електродвигуна – це найбільша корисна потужність, яку електродвигун здатний віддавати, при обумовленому режимі роботи, без перегріву обмотки вище норми, що допускається класом нагрівостійкості електроізоляції. Потужність електродвигунів вимірюється у кіловатах (кВт). Заводи-виробники обов'язково зазначають потужність двигунів у технічних характеристиках цих пристроїв. Потужність електродвигуна, виміряна в кіловатах, є базою оподаткування для легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном та суден обладнаних двигуном.

Для суден, які не обладнані електродвигуном, базою оподаткування є довжина корпусу судна, визначена в сантиметрах. Ця розрахункова величина зазначена в технічних характеристиках кожного судна, а зокрема, в обмірному свідоцтві (головні розмірення) або документі, що його замінює.

Для літаків і вертольотів базою оподаткування збором є максимальна злітна маса повітряного судна. Максимальною злітною масою повітряного судна вважається його власна маса, куди включається всі і все, що знаходиться на борту на початок розбігу. Максимальна злітна маса зазначається у технічних характеристиках літака.

233.2 Якщо фізична або юридична особа має декілька транспортних засобів, то база оподаткування при визначенні збору за першу реєстрацію транспортного засобу для кожного з них визначається окремо.

Стаття 234. Ставки збору

234.1. Ставки збору для колісних транспортних засобів:

234.1.1. для мотоциклів:

Група	Об'єм циліндрів двигуна, куб. сантиметрів		Ставка збору, гривень за 100 куб. сантиметрів об'єму циліндрів двигуна
1.1.1.	від	до (включно)	
1	до 500		3
2	501	800	5
3	понад 800		10

234.1.2. для легкових автомобілів (крім автомобілів, обладнаних електродвигуном):

ndi-fp.asta.edu.ua

Група	Об'єм циліндрів двигуна, куб. сантиметрів		Ставка збору, гривень за 100 куб. сантиметрів об'єму циліндрів двигуна
1.1.1.	від	до (включно)	
1	до 1 000		3
2	1 001	1 500	5
3	1501	1 800	7
4	1801	2 500	10
5	2 501	3 500	25
6	3 501	4 500	40
7	4 501	5 500	45
8	5 501	6 500	55
9	понад 6 500		60

234.1.3. для легкових автомобілів, обладнаних електродвигуном, - 0,5 гривні за 1 кВт потужності двигуна;

234.1.4. для автобусів, в тому числі мікроавтобусів, - 5 гривень за 100 куб. сантиметрів об'єму циліндрів двигуна;

234.1.5. для тракторів - 2,5 гривні за 100 куб. сантиметрів об'єму циліндрів двигуна;

234.1.6. для вантажних автомобілів:

Група	Об'єм циліндрів двигуна, куб. сантиметрів		Ставка збору, гривень за 100 куб. сантиметрів об'єму циліндрів двигуна
	від	до (включно)	
1	до 8 200		15
2	8 201	15 000	20
3	понад 15 000		25

Збір за першу реєстрацію транспортного засобу для вантажопасажирських автомобілів сплачується у розмірах, установлених для вантажних автомобілів.

234.1.7. для сідельних тягачів – 15 гривень за 100 куб. сантиметрів об'єму циліндрів двигуна;

234.1.8. для автомобілів спеціального призначення – 5 гривень за 100 куб. сантиметрів об'єму циліндрів двигуна.

234.1.9. для інших колісних транспортних засобів, які не зазначені у підпунктах 234.1.1 - 234.1.8 цього пункту, - 5 гривень за 100 куб. сантиметрів об'єму циліндрів двигуна.

234.2. Ставки збору для суден:

234.2.1. для суден, які оснащені стаціонарним або підвісним двигуном (двигунами):

ndi-fp.asta.edu.ua

Група	Потужність двигуна, кВт	Ставка збору, гривень за 1 кВт потужності двигуна
1	до 55 (включно)	2,5
2	понад 55	3

234.2.2. для суден, які не оснащені двигуном:

Група	Довжина корпусу судна, метрів	Ставка збору, гривень за 100 сантиметрів довжини корпусу судна
1	до 7,5 (включно)	7
2	понад 7,5	14

234.3. Ставки збору для літаків і вертольотів:

234.3.1. для літаків – 1 гривня за кожний кілограм максимальної злітної маси;

234.3.2. для вертольотів – 1 гривня за кожний кілограм максимальної злітної маси.

234.4. Ставки збору, встановлені пунктами 234.1–234.3 цієї статті, застосовуються:

234.4.1. для нових транспортних засобів - з коефіцієнтом 1;

234.4.2. для транспортних засобів (крім транспортних засобів, зазначених у підпунктах 234.1.3 і 234.1.5 пункту 234.1 цієї статті), які використовувались до 8 років, – з коефіцієнтом 2;

234.4.3. для транспортних засобів, зазначених у пунктах 234.2 і 234.3 цієї статті, які використовувались понад 8 років, – з коефіцієнтом 3;

234.4.4. для транспортних засобів, зазначених у пункті 234.1 цієї статті (крім, транспортних засобів, зазначених у підпунктах 234.1.3 і 234.1.5 пункту 234.1 цієї статті), які використовувались понад 8 років, – з коефіцієнтом 40.

(Із доповненнями, внесеними згідно з Законом України від 07.07.2011 р. № 3609-VI)

234. Аналізуючи ставки збору за першу реєстрацію колісних транспортних засобів, необхідно врахувати, що даний збір не є основним джерелом доходів бюджету і є одним із видів поповнення державної казни.

Слід зазначити, що фізичні та юридичні особи зобов'язані сплачувати даний збір при першій реєстрації транспортних засобів в Україні залежно від виду транспортного засобу. Згідно із Законом України «Про автомобільний транспорт» від 23 лютого 2006 року № 3492-IV колісний транспортний засіб – транспортний засіб, призначений для руху безрейковими дорогами, який використовується для перевезення людей і (або) вантажів, а

ndi-fp.asta.edu.ua

також перевезення і приводу під час руху чи на місці встановленого на ньому обладнання чи механізмів для виконання спеціальних робочих функцій, допущений до участі в дорожньому русі.

Для подальшої класифікації видів колісних транспортних засобів необхідно звернутися до таких нормативних актів:

– Закон України «Про автомобільний транспорт» із змінами і доповненнями, внесеними Законом України від 23 лютого 2006 року № 3492-IV (Відомості Верховної Ради України (ВВР). – 2006. – № 32. – С. 273;

– Закон України «Про дорожній рух», остання редакція від 16.11.2008 № 586-VI (586-17) ВВР. – 2009. – № 10–11. – С. 137;

– Правила дорожнього руху, затверджені Постановою Кабінету Міністрів України від 10 жовтня 2001 р. № 1306 із змінами і доповненнями, що дають характеристику транспортних засобів, до яких застосовуються ставки вищезазначеного збору:

мотоцикл – двоколісний механічний транспортний засіб з боковим причепом або без нього, що має двигун з робочим об'ємом 50 куб. см і більше. До мотоциклів прирівнюються моторолери, мотоколяски, триколісні та інші механічні транспортні засоби, дозволена максимальна маса яких не перевищує 400 кг;

легковий автомобіль – автомобіль з кількістю місць для сидіння не більше дев'яти, з місцем водія включно, який за своєю конструкцією та обладнанням призначений для перевезення пасажирів та їх багажу із забезпеченням необхідного комфорту та безпеки;

автобус – транспортний засіб, який за своєю конструкцією та обладнанням призначений для перевезення пасажирів з кількістю місць для сидіння більше ніж дев'ять з місцем водія включно;

мікроавтобус – одноповерховий автобус з кількістю місць для сидіння не більше сімнадцяти з місцем водія включно;

трактор – безрейковий транспортний засіб, що використовується як тягач. Відрізняється низькою швидкістю і великою силою тяги. Колісні трактори можна використовувати на дорогах загального користування;

автомобіль вантажний, вантажівка, ваговіз – автомобіль, який за своєю конструкцією та обладнанням призначений для перевезення вантажів;

Деякі легкі ваговози достатньо маленькі, близькі за розміром до легкових авто. Комерційні вантажні автомобілі можуть бути досить великі і слугувати платформою для додаткового обладнання;

ndi-fp.asta.edu.ua

сідловий тягач – вид тягача, який працює з напівпричепами, що приєднуються до машини за допомогою спеціального зчіпного механізму – сідла;

транспортний засіб спеціального призначення – транспортний засіб, призначений для виконання спеціальних робочих функцій (для аварійного ремонту, автокран, пожежний, автобетономішалка, вишка розвідувальна чи бурова на автомобілі, для транспортування сміття та інших відходів, технічна допомога, автомобіль прибиральний, автомобіль-майстерня, радіологічна майстерня, автомобіль для пересувних телевізійних і звукових станцій тощо).

Згідно зі статтею 234.4.1 до нових транспортних засобів застосовується коефіцієнт 1. При цьому новими потрібно вважати транспортні засоби, на які не було видано будь-які реєстраційні документи в іншій державі або Україні і основою для першої реєстрації є документи купівлі-продажу від заводу виготовлювача, або торговельної організації, яка здійснює продаж такого транспортного засобу.

Стаття 235. Пільги щодо збору

235.1. Від сплати збору звільняються легкові автомобілі для інвалідів з об'ємом циліндрів двигуна до 1500 куб. сантиметрів, що придбані за рахунок коштів державного чи місцевих бюджетів та/або безоплатно передані інвалідам відповідно до законодавства України, транспортні засоби будинків-інтернатів для громадян похилого віку та інвалідів, дитячих будинків-інтернатів, пансіонатів для ветеранів війни і праці, геріатричних пансіонатів, реабілітаційних установ для інвалідів та дітей-інвалідів, що фінансуються з державного та місцевого бюджетів.

235.2. У разі відчуження транспортних засобів, зазначених у пункті 235.1. цієї статті, особи, які отримали такі транспортні засоби у власність, зобов'язані сплатити збір за ставками, у порядку та на умовах, передбачених цим розділом.

Як свідчить практика, пільги з певного податку чи збору застосовуються для зменшення суми податкового зобов'язання для стимулювання та регулювання певного виду діяльності. Пільги є одним із інструментів виконання податками їх регулюючої функції, отже, інструментами державного регулювання економіки[52]. У даному випадку пільга зі збору за першу реє-

[52] *Система податкових пільг в Україні у контексті європейського досвіду / Соколовська А.М., Єфименко Т.І., Луніна І.О. та ін. – К.: НДФІ, 2006. – С. 30.*

ndi-fp.asta.edu.ua

страцію транспортного засобу надається з метою звільнення від сплати даного збору бюджетними організаціями, які займаються наданням соціальних послуг найменш захищеним верствам населення (інвалідам, ветеранам війни і праці, людям похилого віку, вихованцям дитячих будинків). Надання пільги цим категоріям платників зумовлено соціальною значущістю їх діяльності та певною мірою стимулюванням у підвищенні рівня забезпеченості транспортними засобами вище перелічених груп населення.

До організацій, які звільняються від сплати збору за першу реєстрацію транспортного засобу, згідно зі статтею 235.1, відносять: будинки-інтернати для громадян похилого віку та інвалідів, дитячі будинки-інтернати, пансіонати для ветеранів війни і праці, геріатричні пансіонати (для людей похилого віку), реабілітаційні установи для інвалідів та дітей-інвалідів, що фінансуються з державного та місцевого бюджетів. Тобто ті державні організації, які надають соціальні послуги найменш захищеним чи постраждалим від певних подій групам населення.

Усі легкові транспортні засоби для інвалідів, об'єм циліндрів двигуна яких менше 1 500 куб. сантиметрів і які придбані за бюджетні кошти та/або на безкоштовній основі передані у користування цим організаціям, звільняються від сплати збору за першу реєстрацію транспортного засобу.

У разі відчуження (зміні власника з вище перелічених організацій на будь-якого іншого) таких транспортних засобів, нові власники їх зобов'язані сплатити збір у порядку і на умовах, передбачених цим розділом. Отже, пільга зі збору за першу реєстрацію транспортного засобу надається виключно організаціям, які перелічені у статті 235.1 та не може бути застосована до інших груп платників. Продаж чи передача транспортного засобу, який належав вищезазначеним організаціям, змушує сплачувати даний збір особами, які набули право власності на такий транспортний засіб на умовах, зазначених у цьому розділі.

Стаття 236. Податковий період

236.1. Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року.

Дещо суперечливим є норма статті «податковий (звітний) період, зокрема для збору логічно використовувати строк (термін сплати), адже збір сплачується одноразово, зокрема у цьому випадку «Перед проведенням першої реєстрації в Україні транспортного засобу». До прийняття Податкового кодексу України у податковому законодавстві не передбачалося по-

ndi-fp.asta.edu.ua

даткового періоду, лише «Строки сплати податку». Тому незрозумілим є використання цієї статті з таким її трактуванням.

Стаття 237. Строки сплати податку

237.1. Збір сплачується фізичними та юридичними особами перед проведенням першої реєстрації в Україні транспортних засобів.

Норма статті чітко вказує на строк сплати збору, зокрема наперед і не може бути сплачений після першої реєстрації транспортного засобу, адже уповноважені органи проводити першу реєстрацію не матимуть правової можливості. Тому жодних суперечностей і колізій у даній нормі закону немає.

Зокрема, сплата збору відбувається безпосередньо перед процесом першої реєстрації транспортного збору. Сплачувати збір повинні уповноважені набувачі права власності на транспортний засіб (власники), які вперше реєструють даний транспортний засіб на території України. До таких відносять фізичні та юридичні особи.

Стаття 238. Порядок обчислення і сплати збору

238.1. Сума обчислюється стосовно кожного транспортного засобу як добуток відповідної бази оподаткування, ставки збору та відвідного коефіцієнта, зазначеного у пункті 234.4 статті 234 цього розділу.

238.1. Згідно з Податковим кодексом України, зазначений збір справляється тільки при першій реєстрації транспортного засобу з його власника, тоді як до прийняття Податкового кодексу України, крім податку, який справлявся при першій реєстрації, сплачувався ще податок при перереєстрації транспортного засобу, а також перед проведенням техогляду щорічно або 1 раз на 2 роки (юридичним особами – щокварталу).

Збір за першу реєстрацію транспортного засобу, згідно з Податковим кодексом України, розраховується як добуток бази оподаткування, ставки збору та відповідного коефіцієнта, який прописаний у п. 234.4, ст. 234 і залежить від виду та терміну, протягом якого використовувався транспортний засіб до моменту його першої реєстрації в Україні.

Збір за першу реєстрацію транспортного засобу розраховується і сплачується стосовно кожного транспортного засобу окремо.

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 239. Порядок сплати збору

239.1. Збір сплачується за місцем реєстрації транспортних засобів за ставками, які діють на день сплати.

239.2. Юридичні особи в десятиденний строк після першої реєстрації в Україні транспортних засобів подають відповідному органу державної податкової служби за місцем свого знаходження та за місцем реєстрації транспортного засобу розрахунок суми збору за такі транспортні засоби за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу. До розрахунку обов'язково додаються копії реєстраційних документів, завірені відповідним уповноваженим державним органом України, який проводив таку реєстрацію.

239.3. Платники збору зобов'язані при першій реєстрації в Україні пред'являти квитанції або платіжні доручення про сплату збору з відміткою банку про дату виконання платіжного доручення, а платники, звільнені від сплати збору, – відповідний документ, що дає право на користування такими пільгами.

239.4. У разі відсутності документів про сплату збору або документів, що дають право на користування пільгами, перша реєстрація в Україні не проводиться.

239.5. Органи, що проводять державну реєстрацію транспортних засобів, зобов'язані повідомити органи державної податкової служби про зареєстровані транспортні засоби, а також про осіб, на яких вони зареєстровані. Форма та порядок подання інформації затверджується центральним органом державної податкової служби за погодженням з відповідним центральним органом, який реалізує державну політику у сфері безпеки дорожнього руху і державної реєстрації транспортних засобів.

239.1. Збір за першу реєстрацію транспортного засобу, як і раніше, обчислюється і сплачується за місцем реєстрації транспортних засобів за ставками, які діють на день сплати.

239.2. Як сказано в пункті 239.2 статті 239 Податкового кодексу України, юридичні особи зобов'язані впродовж десяти днів після першої реєстрації в Україні транспортних засобів подати до органів державної податкової служби за місцем свого знаходження та за місцем реєстрації транспортного засобу розрахунок суми збору. Варто зауважити, що відповідно до статті 1 Закону України від 15 травня 2003 року № 755-IV «Про держав-

ndi-fp.asta.edu.ua

ну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців» місцезнаходження юридичної особи – це адреса органу або особи, які, відповідно до установчих документів юридичної особи чи закону, виступають від її імені. А згідно зі статтею 5 цього ж Закону «державна реєстрація юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців проводиться державним реєстратором виключно у виконавчому комітеті міської ради міста обласного значення або у районній, районній у містах Київ та Севастополь державній адміністрації за місцезнаходженням юридичної особи або за місцем проживання фізичної особи – підприємця». Отже, місцезнаходження платника податку – юридичної особи та місце його реєстрації повинні співпадати.

Щодо розрахунку, який повинен в обовязковому порядку подати до податкового органу платник цього збору, то згідно з пунктом 46.1 статті 46 – це є документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених Податковим кодексом України) контролюючому органу у строки, встановлені законом і 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.

Форма податкової декларації, відповідно до пункту 46.4 статті 46, встановлюється центральним органом державної податкової служби за погодженням з Міністерством фінансів України.

Разом з розрахунком збору за першу реєстрацію транспортного засобу платник цього збору обов'язково повинен подати копію Свідоцтва про реєстрацію транспортного засобу, завіреного відповідним уповноваженим державним органом України, який проводив таку реєстрацію.

239.3. Платники збору зобов'язані сплатити суму збору перед першою реєстрацією транспортного засобу. Під час реєстрації в Україні вони повинні пред'явити квитанції або платіжні доручення про сплату збору з відміткою банку про дату виконання платіжного доручення. А платники, звільнені від сплати збору – відповідний документ, що дає право на користування такими пільгами.

239.4. Якщо платник збору під час реєстрації не пред'являє квитанції або платіжні доручення про сплату збору з відміткою банку про дату виконання платіжного доручення, або у випадку, якщо він має право на користування пільгами, відповідних документів, які засвідчують таке право, йому буде відмовлено у першій реєстрації транспортного засобу в Україні.

ndi-fp.asta.edu.ua

У разі відсутності документів про сплату збору або документів, що дають право на користування пільгами, перша реєстрація в Україні не проводиться.

239.5. Органи, що проводять державну реєстрацію транспортних засобів, зобов'язані повідомити органи державної податкової служби про зареєстровані транспортні засоби, а також про осіб, на яких вони зареєстровані. Форма та порядок подання інформації затверджується центральним органом державної податкової служби за погодженням з відповідним центральним органом, який реалізує державну політику у сфері безпеки дорожнього руху і державної реєстрації транспортних засобів.

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ VIII
ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК

Стаття 240. Платники податку

240.1. 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 здійснюються:

240.1.1. викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;

240.1.2. скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти;

240.1.3. розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини;

240.1.4. утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені);

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

240.2. 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, а також громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферу пересувними джерелами забруднення у разі використання ними палива.

240.3. Не є платниками податку за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) суб'єкти діяльності у сфері використання ядерної енергії, які:

240.3.1. до останнього календарного дня (включно) звітного кварталу, у якому придбано джерело іонізуючого випромінювання, уклали договір щодо повернення відпрацьованого закритого джерела іоні-

ndi-fp.asta.edu.ua

зуючого випромінювання за межі України до підприємства - виробника такого джерела;

240.3.2. здійснюють поводження з радіоактивними відходами, що утворилися внаслідок Чорнобильської катастрофи, в частині діяльності, пов'язаної з такими відходами.

240.4. Не є платниками податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, державні спеціалізовані підприємства з поводження з радіоактивними відходами, основною діяльністю яких є зберігання, переробка та захоронення тих радіоактивних відходів, що знаходяться у власності держави, а також дезактивація радіаційно-забруднених об'єктів.

240.5. Не є платниками податку за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах суб'єкти господарювання, які мають ліцензію на збирання і заготівлю відходів як вторинної сировини, провадять статутну діяльність із збирання і заготівлі таких відходів, що розміщуються на власних територіях (об'єктах), та надають послуги у цій сфері.

240. Поняття платника податку визначає ст. 15 ПК України. У зв'язку зі специфікою екологічного податку в статті 240 дається детальніше визначення, в якому окреслюється коло платників цього податку та наведені ознаки, набуваючи яких суб'єкт певної організаційно-правової форми господарювання ним стає.

Схематично класифікацію платників екологічного податку зображено на рис. 240.1.

ndi-fp.asta.edu.ua

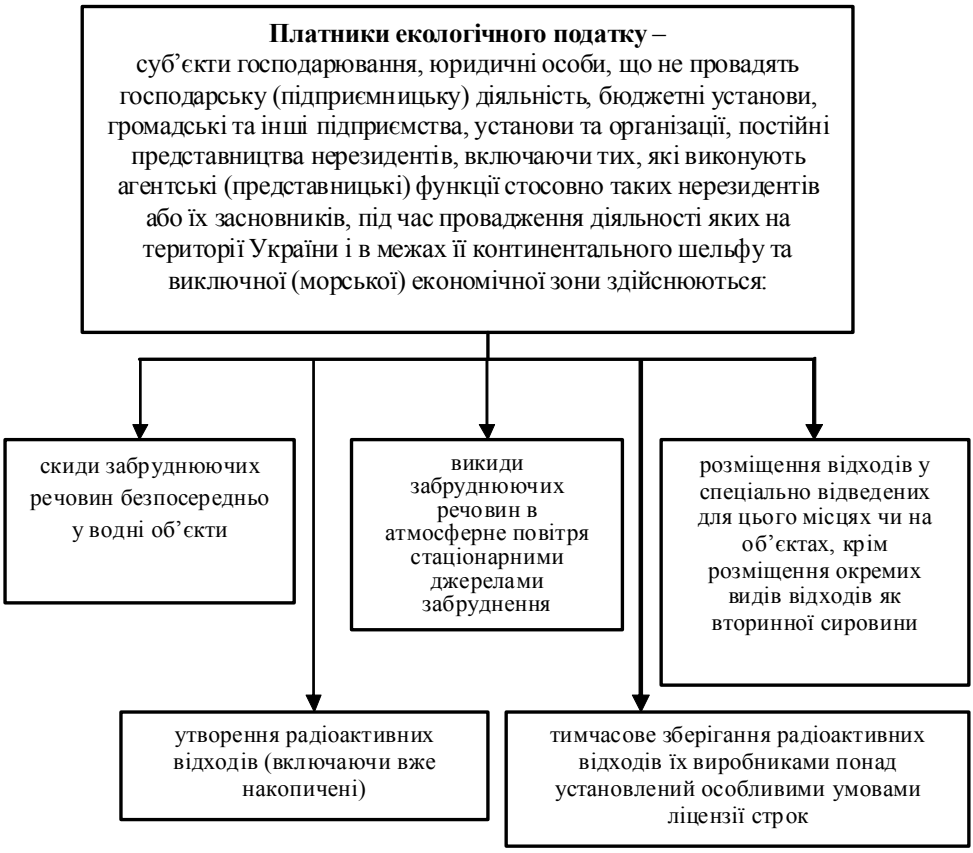


Рис. 240.1. Платники екологічного податку[53]

240.1. У даній статті ПК України конкретизуються суб'єкти, яких саме організаційно-правових форм господарювання є платниками екологічного податку.

Далі в пп. 240.1.1, 240.1.2, 240.1.3 розкривається, внаслідок вчинення яких дій суб'єкти, зазначені в п. 240.1 ПК, набувають ознак платників екологічного податку.

240.1.1. У даному підпункті ПК визначено, що суб'єкти, вказані у п. 240.1 ПК України, набувають ознак платника екологічного податку за умови, якщо внаслідок їх діяльності утворюються викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення.

[53] *У даній схемі наведені платники екологічного податку, які сплачують екологічний податок до бюджету безпосередньо, за викиди пересувними джерелами забруднення податок сплачується через податкових агентів (п. 240.2).*

ndi-fp.asta.edu.ua

Досліджуючи терміни, вказані в даному пп. ПК, зазначимо, що викид речовини, згідно з наказом Міністерства охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки України від 10.02.1995 р. № 7 «Про затвердження Інструкції «Про зміст та порядок складання звіту проведення інвентаризації викидів забруднюючих речовин на підприємстві», визначається як надходження речовини в атмосферу від джерел забруднення. Забруднююча речовина визначається як речовина хімічного або біологічного походження, що наявна або надходить в атмосферне повітря і може прямо або опосередковано справляти негативний вплив на здоров'я людини та стан навколишнього природного середовища згідно із Законом України від 16.10.1992 № 2707-XII «Про охорону атмосферного повітря». Поняття «стаціонарне джерело» забруднення визначено в розділі 1 пп. 14.1.230 ПК України, відповідно це – підприємство, цех, агрегат, установка або інший нерухомий об'єкт, що зберігає свої просторові координати протягом певного часу і здійснює викиди забруднюючих речовин в атмосферу та/або скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти.

Суб'єкт, вказаний у п. 240.1 ПК України, зобов'язаний з'ясувати вид і кількісний склад забруднюючих речовин, що викидаються в атмосферне повітря внаслідок провадження його діяльності. Для цього необхідно провести інвентаризацію викидів забруднюючих речовин в атмосферу, звернувшись до спеціалізованих організацій, відповідних підрозділів підприємств, які мають певний досвід роботи, технічне обладнання і перебувають на обліку в Міністерстві екології та природних ресурсів України відповідно до пп. 1.10 Інструкції від 10.02.1995 р. № 7 (повна назва документа наведена вище). Слід зазначити, що питання щодо інвентаризації викидів забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення не належить до компетенції податкових органів.

Після проведення інвентаризації суб'єкта, вказаного в п. 240.1 ПК України, необхідно отримати дозвіл на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами відповідно до ст. 11 Закону України від 16.10.1992 р. № 2707 «Про охорону атмосферного повітря».

Як зазначено у п. 250.3 ПК України, органи виконавчої влади з питань охорони навколишнього природного середовища передають до органів ДПС переліки підприємств, установ, організацій, фізичних осіб – підприємців, яким в установленому порядку видано дозволи на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами. Невключення підприємства, установи, організації, громадянина – суб'єкта

ndi-fp.asta.edu.ua

господарювання до вказаного переліку не звільняє їх від сплати екологічного податку.

Крім того, необхідно зазначити, що суб'єкти господарювання, які використовують автономні системи опалення власних адміністративних, торговельних, складських та інших приміщень паливом (газом, мазутом тощо), є платниками екологічного податку за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення[54].

240.1.2. У даному підпункті зазначено, що суб'єкти, визначені в п. 240.1 ПК України, набувають ознак платника екологічного податку за умови, якщо внаслідок їх діяльності відбувається здійснення скидів забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти.

Досліджуючи терміни, зазначимо, що забруднююча речовина – речовина, яка привноситься у водний об'єкт у результаті господарської діяльності людини згідно з Водним кодексом України від 06.06.1995 № 213/95-ВР.

Проводячи скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти, суб'єкти, зазначені в п. 240.1 ПК України, мають отримати дозволи на спеціальне водокористування (відповідно до ст. 49 Водного кодексу України).

Порядок погодження та видачі дозволів на спеціальне водокористування затверджено Постановою КМ України від 13 березня 2002 р. № 321 «Про затвердження Порядку погодження та видачі дозволів на спеціальне водокористування та внесення змін до Постанови Кабінету Міністрів України від 10 серпня 1992 р. № 459».

Зазначимо, що норми пп. 240.1.2 відповідають законодавству, яке діяло до набрання чинності ПКУ, тому доцільним буде навести, яким чином на практиці вони застосовувались. Так, зазначимо, що у випадку здійснення скидів промислових та інших стічних вод у системи каналізації населених пунктів платниками екологічного податку є водоканали (відповідно до Водного кодексу України – первинні водокористувачі). Підприємства, які скидають стічні води в системи комунальної чи відомчої каналізації (відповідно до Водного кодексу України – вторинні водокористувачі), сплачують за послуги водовідведення за укладеними договорами. Підприємства повинні повністю покрити всі витрати водоканалу, пов'язані з транспортуванням і очищенням стічних вод та справлянням екологічного податку.

За додаткові обсяги стічних вод підприємств (не враховані договором), що надходять до міської каналізації, застосовується підвищуючий коефіцієнт

[54] *Горохов В. Сплата екологічного податку за використання автономних систем опалення / В. Горохов // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 36 (656). – С. 19. – вересень.*

ndi-fp.asta.edu.ua

до ставки екологічного податку в частині скидів забруднюючих речовин у водойми.

Підприємства, які здійснюють скид та не мають договору (або при закінченні терміну його дії), сплачують плату водоканалу в п'ятикратному розмірі встановленого тарифу за весь обсяг скинутих за час відсутності договору стічних вод[55].

Отримуючи скиди стічних вод і плату за скид стічних вод від підприємств, водоканали обчислюють і сплачують екологічний податок відповідно до розділу 8 ПК України.

240.1.3. У даному підпункті ПК України визначено, що суб'єкти, зазначені в п. 240.1. ПК України, набувають ознак платника податку за умови розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах, крім розміщення окремих видів відходів як вторинної сировини.

Досліджуючи терміни, які наявні в пп. 240.1.3 ПК України, зазначимо, що відповідно до ст. 1 Закону України «Про відходи» від 05.03.1998 р. № 187/98–ВР:

– відходи – будь-які речовини, матеріали і предмети, що утворилися у процесі виробництва чи споживання, а також товари (продукція), що повністю або частково втратили свої споживчі властивості і не мають подальшого використання за місцем їх утворення чи виявлення і від яких їх власник позбувається, має намір або повинен позбутися шляхом утилізації чи видалення;

– спеціально відведені місця чи об'єкти – місця чи об'єкти (місця розміщення відходів, сховища, полігони, комплекси, споруди, ділянки надр тощо), на використання яких отримано дозвіл спеціально уповноважених органів на видалення відходів чи здійснення інших операцій з відходами;

– відходи як вторинна сировина – відходи, для утилізації та переробки яких в Україні існують відповідні технології та виробничо-технологічні і/або економічні передумови.

Термін «розміщення відходів» розкрито у пп. 14.1.223 ПК України, це зберігання (тимчасове розміщення до утилізації чи видалення) та захоронення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи об'єктах (місцях розміщення відходів, сховищах, полігонах, комплексах, спорудах, ділянках надр тощо), на використання яких отримано дозвіл спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади у сфері поводження з відходами.

---

[55] *Кирієнко О. Збір за забруднення навколишнього природного середовища – не плата за повітря. Скиди стічних вод у системи каналізації / О. Кирієнко // Вісник податкової служби України. – 2002. – № 33. – С. 50.– вересень.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Як зазначено у ст. 17, 34 Закону про відходи, суб'єкт господарської діяльності, у власності або користуванні якого є хоча б один об'єкт поводження з небезпечними відходами, зобов'язаний: мати дозвіл на експлуатацію об'єкта поводження з небезпечними відходами та мати ліцензію на здійснення операцій у сфері поводження з небезпечними відходами.

Слід зазначити, що органи ДПС до платників податків відносять тих суб'єктів, внаслідок діяльності яких утворюються всі види відходів[56] і спеціалізовані організації, що займаються збором (прийомом) відходів і здійснюють їх розміщення. Тобто має місце подвійне оподаткування, один і той самий об'єкт оподаткування обкладається двічі. При чому утворювачі відходів один раз сплачують екологічний податок самостійно, а другий – в ціні, яку сплачують спеціалізованим організаціям зі збору (прийому) відходів за їх розміщення.

У Верховний Раді України зареєстрований проект ЗУ «Про внесення змін до статті 14 Податкового кодексу України (щодо визначення поняття «розміщення відходів»)»[57], покликаний вирішити проблему подвійного оподаткування розміщення відходів. У ньому пропонується виключити з об'єкта оподаткування відходи, які зберігаються їх виробниками у спеціально відведених місцях чи об'єктах на строк, що не перевищує трьох місяців з моменту їх утворення до моменту їх утилізації чи видалення, або до передачі на договірних засадах спеціалізованим підприємствам для проведення їх утилізації чи видалення.

Податкові органи, аргументуючи нормами ПК України, до платників екологічного податку відносили також житлово-комунальні підприємства (ОСББ, ЖБК, ЖЕК). Об'єктом та базою у цих суб'єктів є відходи (в тому числі небезпечні, побутові, інші, які утворилися у процесі діяльності та підлягають утилізації чи видаленню), що тимчасово розміщуються (зберігаються), незалежно від терміну, до їх передачі на утилізацію або розміщення іншому суб'єкту господарювання (комунальному або спеціалізованому підприємству тощо) в місця видалення відходів[58].

Слід зазначити, що профільні міністерства мали іншу думку щодо цього питання, аргументуючи це тим, що ключовим у визначенні терміна «розміщення відходів», наведеному в пп. 14.223 ПК України, є отримання доз-

---

[56] *Окрім відходів як вторинної сировини, яку розміщують у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах суб'єкти господарювання, які мають ліцензію на збирання і заготівлю, провадять статутну діяльність із збирання і заготівлі таких відходів, що розміщуються на власних територіях (об'єктах), та надають послуги у цій сфері.*

[57] *Номер реєстрації:9181 від 19.09.2011. Даний законопроект вручено для ознайомлення 22.09.2011 р.*

[58] *Лист ДПА України від 07.09.2011 р. № 24090/7/15-2117.*

ndi-fp.asta.edu.ua

волів спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади у сфері поводження з відходами на використання місць розміщення та тимчасового розміщення до утилізації або видалення відходів. А на цей час законодавством не передбачено отримання дозволу центрального органу виконавчої влади у сфері поводження з відходами на зберігання побутових відходів у контейнерах чи на контейнерних майданчиках для побутових відходів[59]. До компетенції спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади з питань охорони навколишнього природного середовища не віднесено питання надання вказаних дозволів (відповідно до ст. 23 ЗУ «Про відходи» (повна назва наведена вище). Крім того, відповідно до Закону України від 19.05.2011 р. № 3392-VI «Про Перелік документів дозвільного характеру у сфері господарської діяльності» такий документ не включено до переліку документів дозвільного характеру[60].

Основне призначення спеціально відведених місць чи об'єктів – видалення відходів шляхом захоронення або знешкодження. Зазначені у листі місця тимчасового зберігання відходів, а саме контейнери (контейнерні майданчики) для побутових відходів не є місцями їх остаточного видалення і не належать до спеціально відведених місць чи об'єктів.

Тобто ні власники чи балансоутримувачі, ні виконавці послуг з вивезення побутових відходів не здійснюють їх розміщення, а лише збирання та/або перевезення.

Іншим листом Міністерство екології та природних ресурсів України[61] підтверджує свою раніше сформовану позицію і зазначає, що тимчасове зберігання відходів у контейнерах або урнах не є розміщенням відходів у розумінні ст. 1 ЗУ «Про відходи», а контейнери і урни не відносяться до спеціально відведених місць чи об'єктів.

В останньому абзаці вказаного листа зазначається, що «Відповідно до пункту «і» ст. 17 ЗУ «Про відходи» суб'єкти господарської діяльності в сфері поводження з відходами зобов'язані своєчасно в установленому порядку сплачувати екологічний податок, що стягується за розміщення відходів. Пп. 14.1.223 ПК України визначено термін «розміщення відходів», який суттєво відрізняється від аналогічного терміна, визначеного Законом України «Про відходи». Відповідно до ст. 5 Податкового кодексу України, у разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать по-

[59] *Лист Міністерства регіонального розвитку, будівництва та житлово-комунального господарства України від 04.08.2011 р. № 7/12-8463.*

[60] *Лист Міністерства екології та природних ресурсів України від 04.08.2011 р. № 14364/07/10-11.*

[61] *Лист Міністерства екології та природних ресурсів України «Про відмінності в термінах «розміщення відходів» та «зберіганні відходів» від 05.09.2011 р. № 16687/07/10-11.*

ndi-fp.asta.edu.ua

няттям, термінам, правилам і положенням Податкового кодексу України, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила і положення Податкового кодексу України. У звязку із цим для вирішення порушеного питання Мінприроди пропонує звернутися за роз'ясненням до Державної податкової служби».

Комунальне підприємство (спеціалізоване підприємство), яке виконує послуги в частині збирання та вивозу побутових відходів (за умови, що не має власних об'єктів розміщення відходів) та у подальшому по договору передає їх для розміщення іншим власникам відходів, які здійснюють діяльність щодо видалення та утилізації відходів, мають орендовані, власні звалища (полігони), не є платником екологічного податку до бюджету[62].

Після проведених громадських слухань та врахувавши зауваження профільних міністерств позиція податкових органів змінилася і відповідно до наказу ДПС України від 16.12.2011 р. № 258 «Про затвердження Узагальнюючої податкової консультації щодо екологічного податку, що справляється за розміщення побутових відходів» платниками екологічного податку за розміщення побутових відходів є лише ті субє'кти господарювання, що розміщують їх у спеціально відведених для цього місцях чи об'єктах, на використання яких отримано відповідний дозвіл спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади з питань охорони навколишнього природного середовища або його органів на місцях.

Також до об'єкта оподаткування податкові органи відносять ті відходи, які підлягають продажу або використовуються у власному виробництві[63], що взагалі економічно необґрунтовано. Адже основною метою екологічного податку, що сплачується за розміщення відходів, є зменшення обсягів їх розміщення, а вказані відходи не будуть розміщуватися взагалі, вони зберігатимуться певний час до їх переробки. Виходом із цієї ситуації для суб'єктів господарювання, внаслідок діяльності яких утворюється такий об'єкт оподаткування, є зміна технології виробництва. Відходи, які підлягають продажу, можуть стати готовою продукцією, яка підлягає подальшому використанню, або напівфабрикатами, призначеними для подальшої переробки з метою одержання готової продукції.

240.1.4. Суб'єкти, зазначені у п. 240.1 ПК України, набувають ознак платника екологічного податку за умови утворення ними радіоактивних відходів

[62] *Єдина база податкових знань [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Державної податкової служби України – Режим доступу: http://www.sta.gov.ua/control/uk/taxqabase/catalog*

[63] *Єдина база податкових знань [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Державної податкової служби України – Режим доступу: http://www.sta.gov.ua/control/uk/taxqabase/catalog*

ndi-fp.asta.edu.ua

та/або зберігання вже накопичених, якщо вони не порушують строки зберігання, зазначені в особливих умовах ліцензії.

Дослідимо терміни, що зустрічаються в цьому підпункті. Так, радіоактивні відходи – це матеріальні об'єкти та субстанції, активність радіонуклідів або радіоактивне забруднення яких перевищує межі, встановлені діючими нормами, за умови, що використання цих об'єктів та субстанцій не передбачається. Виробники радіоактивних відходів – юридичні або фізичні особи, внаслідок діяльності яких утворюються радіоактивні відходи, відповідно до Закону України від 30.06.1995 р. № 255/95-ВР «Про поводження з радіоактивними відходами».

Право на поводження з радіоактивними відходами мають юридичні та фізичні особи, які мають виданий у встановленому порядку дозвіл органу державного регулювання ядерної та радіаційної безпеки на здійснення відповідного виду діяльності.

Відповідно до Порядку видачі ліцензій на провадження діяльності у сфері використання ядерної енергії, затвердженого Законом України «Про дозвільну діяльність у сфері використання ядерної енергії» від 11.01.2000 р. № 1370-XIV, здійснюється органом державного регулювання ядерної та радіаційної безпеки або його територіальним органом.

Для отримання ліцензії на провадження діяльності у сфері використання ядерної енергії суб'єкт діяльності подає заяву до органу державного регулювання ядерної та радіаційної безпеки або його територіального органу.

До заяви додаються копії засвідчених в установленому законодавством порядку установчих документів, документи, що засвідчують рівень безпеки ядерної установки або сховища для захоронення радіоактивних відходів, джерел іонізуючого випромінювання та уранових об'єктів, а також документи, що підтверджують спроможність заявника дотримуватися умов провадження заявленого виду діяльності, встановлених нормами та правилами з ядерної та радіаційної безпеки.

Перелік документів, що подаються для отримання ліцензії, а також вимоги щодо їх оформлення та змісту, встановлюються органом державного регулювання ядерної та радіаційної безпеки для окремого етапу життєвого циклу ядерної установки або сховища для захоронення радіоактивних відходів та окремих видів діяльності у сфері використання ядерної енергії.

240.1.5. У даному пп. ПК України визначено, що субєкти, зазначені в п. 240.1 ПК України, набувають ознак платника екологічного податку, якщо вони здійснюють тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх вироб-

ndi-fp.asta.edu.ua

никами понад установлений особливими умовами ліцензії строк. Дослідимо терміни. Так, тимчасове зберігання радіоактивних відходів визначається як їх розміщення в об'єкті, в якому забезпечується їх ізоляція від навколишнього середовища, фізичний захист і радіаційний моніторинг, а також можливість наступного вилучення, переробки, перевезення та захоронення (відповідно до Закону України «Про поводження з радіоактивними відходами»). Термін дії ліцензії окремих видів діяльності у сфері використання ядерної енергії встановлюється органом державного регулювання ядерної та радіаційної безпеки або його територіальним органом, але не повинен бути меншим ніж три роки і у разі потреби може продовжуватися за заявою ліцензіата та з дотриманням вимог, які встановлені пунктами 22–25 Постанови КМУ від 06.12.2000 р. № 1782 «Про затвердження Порядку ліцензування окремих видів діяльності у сфері використання ядерної енергії».

У даному підпункті закладено стимули до зменшення строку тимчасового зберігання радіоактивних відходів, дотримання строку зберігання, який зазначається в ліцензії.

240.2. Сплата податку суб'єктами, вказаними в даному пункті Податкового кодексу України, відбувається через податкових агентів, тому див. коментар до ст. 241.

240.1.3. У даному підпункті зазначається, за яких умов суб'єкти, вказані в п. 240.1, не є платниками екологічного податку.

240.1.3.1. У даному підпункті закладено норму щодо стимулювання виробників радіоактивних відходів до скорочення строку зберігання їх на своїх підприємствах і знаходження на території України. Дослідимо терміни, що зустрічаються в даному підпункті. Так, джерело іонізуючого випромінювання – фізичний обєкт, крім ядерних установок, що містить радіоактивну речовину, або технічний пристрій, який створює або за певних умов може створювати іонізуюче випромінювання відповідно до Закону України «Про використання ядерної енергії та радіаційну безпеку» від 08.02.1995 р № 39/95-ВР.

Термін «відпрацьоване закрите джерело іонізуючого випромінювання» в українському законодавстві не закріплено, натомість є термін «закрите джерело іонізуючого випромінювання», який визначається як радіоактивна речовина, повністю укладена в тверду захисну оболонку з нерадіоактивного матеріалу чи інкапсульована у тверду захисну оболонку, достат-

ndi-fp.asta.edu.ua

ньо міцну, щоб запобігти будь-якому розосередженню речовини за нормальних умов експлуатації та зносу протягом установленого терміну служби, а також в умовах непередбачених неполадок (наказ Міністерства охорони здоров'я України від 02.02.2005 р. № 54 «Про затвердження державних санітарних правил «Основні санітарні правила забезпечення радіаційної безпеки України»).

Також зустрічається термін «відпрацьоване ядерне паливо», яке визначається як опромінене ядерне паливо, подальше використання якого в установці не передбачається відповідно до наказу Державного комітету ядерного регулювання України від 08.06.2004 р. № 101 «Облік та контроль ядерного матеріалу, фізичний захист ядерного матеріалу і ядерних установок. (Тлумачний словник українських термінів. Словники термінів: українсько-англо-російський, русско-украинско-английский, english-russian-ukrainian НП 306.7.086-2004»).

Можна зробити висновок, що відпрацьоване закрите джерело іонізуючого випромінювання – це джерело іонізуючого випромінювання, повністю укладене в тверду захисну оболонку з нерадіоактивного матеріалу чи інкапсульоване у тверду захисну оболонку, достатньо міцну, щоб запобігти будь-якому розосередженню речовини за нормальних умов експлуатації та зносу протягом установленого терміну служби, а також в умовах непередбачених неполадок подальше використання його не передбачається.

240.3.2. У даному підпункті з кола платників екологічного податку виключаються суб'єкти, які здійснюють діяльність з поводження з радіоактивними відходами, що утворилися внаслідок Чорнобильської катастрофи. Дана норма зумовлена тим, що вказана діяльність фінансується в основному за рахунок Державного бюджету України на відміну від діяльності зі зберігання (захоронення) інших радіоактивних відходів. Остання фінансується відповідно до Загальнодержавної цільової екологічної програми поводження з радіоактивними відходами в основному за рахунок коштів Державного фонду поводження з радіоактивними відходами. Одним з джерел фінансування вказаного фонду є надходження екологічного податку, в частині утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та тимчасового зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк. Саме тому вказані суб'єкти не є платниками екологічного податку.

240.4. Вказані в даному пункті підприємства не є платниками екологічного податку через те, що, на відміну від виробників нерадіоактивних

ndi-fp.asta.edu.ua

відходів, за розміщення яких у більшості випадків екологічний податок сплачується організацією, що приймає відходи, у випадку з радіоактивними відходами ознаки платника податку мають утворювачі радіоактивних відходів.

Пп. 240.1.4, 240.1.5 та п. 240.4 ПК України узгоджуються із законодавством України у сфері поводження з радіоактивними відходами, зокрема, одним з основних принципів державної політики у сфері поводження з радіоактивними відходами є такий: зберігання радіоактивних відходів у виробників відходів обмежений час з наступною передачею спеціалізованим підприємствам щодо поводження з радіоактивними відходами (відповідно до ст. 3 Закону України «Про поводження з радіоактивними відходами»).

240.5. У даному пункті закладено стимули до розвитку діяльності зі збирання і заготівлі відходів як вторинної сировини, переходу від зберігання, захоронення відходів до їх утилізації.

Дослідимо терміни, що зустрічаються в даному пункті. Так, збирання, заготівля відходів як вторинної сировини – діяльність, пов'язана зі збиранням, купівлею, прийманням, зберіганням, обробленням, перевезенням, реалізацією і постачанням відходів переробним підприємствам на утилізацію відповідно до наказу Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва, Міністерства охорони навколишнього природного середовища України від 19.03.2001 р. № 52/105 «Про затвердження Ліцензійних умов провадження господарської діяльності із збирання, заготівлі окремих видів відходів як вторинної сировини».

Перелік окремих видів відходів як вторинної сировини, збирання та заготівля яких підлягає ліцензуванню: макулатура; склобій; відходи полімерні; відходи гумові, у тому числі зношені шини; матеріали текстильні вторинні; використана металева тара (ящики, фляги, каністри, банки, зокрема алюмінієві банки з-під напоїв, балончики) (затверджено Постановою КМ України «Про затвердження переліку окремих видів відходів як вторинної сировини, збирання та заготівля яких підлягають ліцензуванню» від 28.02.2001 р. № 183). Для провадження діяльності зі збирання і заготівлі відходів як вторинної сировини необхідно отримати ліцензію.

Стаття 241. Податкові агенти

241.1. Податок, що справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення у разі

ndi-fp.asta.edu.ua

використання палива, утримується і сплачується до бюджету податковими агентами.

241.2. До податкових агентів належать суб'єкти господарювання, які:

241.2.1. здійснюють торгівлю на митній території України паливом власного виробництва та/або передають замовнику або за його дорученням іншій особі паливо, вироблене з давальницької сировини такого замовника;

241.2.2. здійснюють ввезення палива на митну територію України.

(Стаття 241 в редакції Закону України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

Ст. 241. Під час експлуатації пересувних джерел забруднення атмосферного повітря відбувається значне забруднення навколишнього природного середовища вихлопними газами, які містять більше 250 токсичних компонентів (забруднюючих речовин), що мають чотири класи небезпеки. Особливо небезпечними серед них є: оксид вуглецю, діоксид азоту, діоксид сірки, вуглеводень, неметанові леткі органічні сполуки, метан, оксид азоту, аміак, сажа, вуглекислий газ, бенз(а)пірен, свинець, аерозоль (суміш води й усіх інших компонентів вихлопних газів, крім свинцю) та ін. Такий викид забруднюючих речовин відбувається внаслідок використання палива. Відповідно до норм європейського податкового законодавства такі викиди повинні оподатковуватися екологічним податком. Виходячи з позиції гармонізації українського податкового законодавства з законодавством Європейського Союзу, у вітчизняну практику оподаткування було запроваджено цей вид екологічного податку.

Пункт 240.2 ПК України відокремлює в окрему категорію платників екологічного податку – суб'єктів, які здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферу пересувними джерелами забруднення у разі використання ними палива. Цей же пункт регламентує і перелік таких суб'єктів, які за своєю суттю є кінцевими платниками екологічного податку, оскільки вони є власниками або користувачами пересувних джерел забруднення.

Підпункт 14.1.142 пункту 14.1 статті 14 Кодексу тлумачить пересувне джерело забруднення як транспортний засіб, рух якого супроводжується викидом в атмосферу забруднюючих речовин. Власником транспортного засобу є конкретна фізична або юридична особа, яка володіє майновими правами на транспортний засіб та має на це відповідні документи (Постанова КМУ від 10 жовтня 2001 р. № 1306 «Про Правила дорожнього руху»). Тому власники транспортних засобів при придбанні пального повинні

ndi-fp.asta.edu.ua

виконати своє податкове зобов'язання – сплатити екологічний податок до бюджету. Але пунктом 36.4 ПКУ законодавець покладає виконання такого податкового обов'язку не тільки на кінцевого платника податку, а й на свого представника чи податкового агента.

В екологічному податку таку функцію виконує податковий агент, що значно спрощує процес адміністрування екологічного податку та його сплати до бюджету. Стаття 18 Кодексу тлумачить уніфіковане визначення сутності податкового агента. Щодо викидів забруднюючих речовин в атмосферу пересувними джерелами забруднення, функцію податкових агентів виконують дві групи суб'єктів господарювання (з 01.10.2011 р. у зв'язку з внесенням змін Законом № 3609 в ПК України): ті, які здійснюють торгівлю на митній території України паливом власного виробництва та/або передають замовнику або за його дорученням іншій особі паливо, вироблене з давальницької сировини такого замовника; і ті, які здійснюють ввезення палива на митну територію України.

Внесення даної зміни спрямоване на усунення зловживань із заниженням об'єкта оподаткування екологічного податку при торгівлі імпортованим паливом.

Дослідимо терміни, що зустрічаються в даному пункті:

торгівля – будь-які операції, що здійснюються за договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на товари відповідно до Закону України від 01.06.2000 р. № 1775-III «Про ліцензування певних видів господарської діяльності». При практичному застосуванні терміна «реалізація палива» в умовах дії розділу VIII «Екологічний податок» Податкового кодексу України слід ураховувати визначення терміна «продаж (реалізація) товарів», наведене в пп. 14.1.202 п. 14.1 ст. 14 цього Кодексу, а саме: продаж (реалізація) товарів – це будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів. Не вважаються продажем товарів операції з надання товарів у межах договорів комісії (консигнації), поруки, схову (відповідального зберігання), доручення, довірчого управління, оперативного лізингу (оренди), інших цивільно-правових договорів, які не передбачають передачі прав власності на такі товари[64];

[64] *Горохов В. Сплата екологічного податку в умовах дії Податкового кодексу України з урахуванням внесених змін / В. Горохов // Вісник податкової служби України. – 2011. – № 33 (653). – 21 с. – вересень.*

ndi-fp.asta.edu.ua

митна територія України – територія України, зайнята сушею, територіальне море, внутрішні води і повітряний простір, а також штучні острови, установки і споруди, що створюються у виключній морській економічній зоні України, на які поширюється виключна юрисдикція України, становлять єдину митну територію України відповідно до ст. 5 Митного кодексу України від 11.07.2002 р. № 92-IV ;

давальницька сировина – сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, що є власністю одного суб'єкта господарювання (замовника) і передаються іншому суб'єкту господарювання (виробнику) для виробництва готової продукції, з подальшим переданням або поверненням такої продукції або її частини їх власникові або за його дорученням іншій особі відповідно до 14.1.41 ПК України;

ввезення в Україну – фактичне переміщення через митний кордон України товарів та інших предметів відповідно до ст. 15 Митного Кодексу України від 11.07.2002 р. № 92-IV.

Схематично класифікацію податкових агентів зі сплати екологічного податку зображено на рис. 241.1.

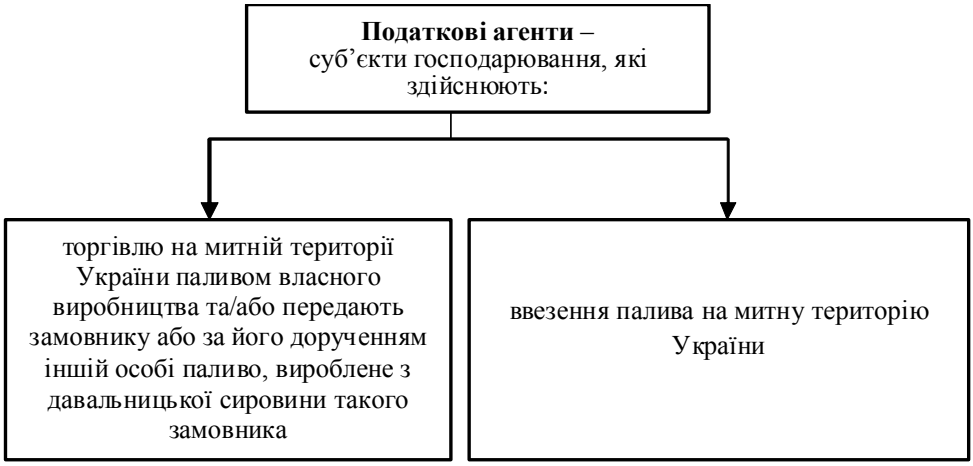


Рис. 241.1. Податкові агенти зі сплати екологічного податку

Суб'єкти, визначені в пп. 241.2.1, відносяться до таких видів діяльності (відповідно до Національного класифікатора України[65]): виробництво моторного палива: бензину, гасу тощо; виробництво палива: легкого, середнього та важкого (дизельного) дистилятного палива, газів, одержаних у

[65] *Наказ Держкомстату «Класифікація видів економічної діяльності ДК 009:2005» від 26.12.2005 р. № 375.*

ndi-fp.asta.edu.ua

процесі нафтоперероблення (зокрема, етан, пропан, бутан) тощо, які є складовими підкласу 23.2 «Виробництво продуктів нафтоперероблення».

Порядок утримання та сплати податку регламентується п. 250.2 ПКУ. Фактично, екологічний податок щодо викидів забруднюючих речовин в атмосферу пересувними джерелами забруднення включений податковими агентами до ціни палива та сплачується власниками транспортних засобів при його придбанні. Виходячи з цього, даний податок є непрямим екологічним податком, який включається в ціну придбаного товару.

У ПК України існують правові норми, які регламентують окремі положення діяльності податкових агентів у сфері оподаткування, а саме: пп. 14.1.156 щодо сплати податкового зобовязання; пп. 17.1.2 щодо представлення інтересів платників податку у контролюючих органах через податкового агента; частина 2 п. 31.1, п. 31.3 щодо строків сплати податків; пп. 47.1.3, п. 48.6 щодо відповідальності за складення податкової звітності; пп. 72.1 щодо збору податкової інформації; п. 110.1 щодо відповідальності за вчинення правопорушень у сфері оподаткування; п. 127.1 щодо застосування штрафних санкцій та порядку їх сплати за порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків з джерела виплати.

Слід зазначити, що суб'єктам господарювання, які до 01.10.2011 були податковими агентами (суб'єкти господарювання, які здійснюють оптову та роздрібну торгівлю паливом) повинні подати податкову декларацію екологічного податку за IV квартал 2011 року (з прочерками) та заяву про відсутність у них у звітному 2012 році об'єкта обчислення екологічного податку у зв'язку з тим, що вони не є податковими агентами[66].

Стаття 242. Об'єкт та база оподаткування

242.1. Об'єктом та базою оподаткування є:

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

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

242.1.3. обсяги та види (класи) відходів, що розміщуються у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах протягом звітного кварталу, крім обсягів та видів (класів) окремих відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів

[66] *Єдина база податкових знань [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Державної податкової служби України. – Режим доступу: http://www.sta.gov.ua/control/uk/taxqabase/catalog*

ndi-fp.asta.edu.ua

господарювання, які мають ліцензію на збирання і заготівлю окремих видів відходів як вторинної сировини і провадять статутну діяльність із збирання і заготівлі таких відходів;

242.1.4. обсяги та види палива, у тому числі виробленого з давальницької сировини, реалізованого або ввезеного на митну територію України податковими агентами, крім:

обсягів палива вивезених з митної території України в митних режимах експорту або реекспорту та/або переробки на митній території України засвідчених належно оформленою митною декларацією;

мазуту та пічного палива, що використовуються в процесі виробництва тепло- та електроенергії;

(Підпункт 242.1.4 пункту 242.1 статті 242 в редакції Закону № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

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

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

Ст. 242. У статті, що коментується, закріплюються обов'язкові елементи екологічного податку, об'єкт та база оподаткування, їх визначення наведено в ст. 22, 23 ПК України.

242.1.1. У даному випадку об'єктом та базою оподаткування є обсяги забруднюючих речовин, що викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами:

– за видами, наведеними у п. 243.1 п. 243.4 ПК України;

– за класами небезпечності, наведеними у п. 243.2 ПК України;

– за орієнтовно безпечними рівнями впливу речовин (сполук), наведеними в п. 243.3.

Одиницями виміру цієї складової бази оподаткування є тонни.

242.1.2. У даному випадку об'єктом та базою оподаткування є обсяги скидів забруднюючих речовин, які скидаються безпосередньо у водні об'єкти:

– за видами, наведеними в п. 245.1 ПК України;

– за гранично-допустимою концентрацією забруднюючих речовин (міліграм на літр), наведеною в п. 245.6.

ndi-fp.asta.edu.ua

Одиницями виміру цієї складової бази оподаткування є тонни.

242.1.3. У даному випадку об'єктом та базою оподаткування є обсяги відходів за класами небезпеки та видами в тоннах та одиницях приладів, що розміщуються у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах (див. коментар до пп. 240.1.3) протягом звітного кварталу:

– за видами особливо небезпечних відходів, в одиницях обладнання та приладів, що наведені у п. 246.1;

– за класами небезпеки та рівнем небезпечності відходів, наведеними в п. 246.2. Одиницями виміру цієї складової бази оподаткування є тонни.

З об'єкта оподаткування видалено обсяги відходів за видами окремих відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання, які мають ліцензію на збирання і заготівлю окремих видів відходів як вторинної сировини і провадять статутну діяльність із збирання і заготівлі таких відходів (див. коментар до п. 240.5).

242.1.4. У даному пункті визначається об'єкт та база оподаткування за викиди забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення у разі використання палива, реалізованого податковими агентами. Зокрема, ними є обсяги палива за видами, наведеними в п. 244.1. Одиницями виміру бази оподаткування є тонни.

Також у даному пункті закріплюються видалення з об'єкта та бази оподаткування таких складових:

– обсяги палива вивезених з митної території України в митних режимах експорту або реекспорту та/або переробки на митній території України засвідчених належно оформленою митною декларацією;

– мазуту та пічного палива, що використовуються в процесі виробництва тепло- та електроенергії.

Дослідимо терміни, що зустрічаються в даному пункті:

– **експорт** – митний режим, відповідно до якого товари вивозяться за межі митної території України для вільного обігу без зобов'язання про їх повернення на цю територію та без встановлення умов їх використання за межами митної території України;

– **реекспорт** – митний режим, відповідно до якого товари, що походять з інших країн, не пізніше ніж у встановлений законодавством строк з моменту їх ввезення на митну територію України, вивозяться з цієї території в режимі експорту;

– **переробка на митній території України** – митний режим, відповідно до якого ввезені на митну територію України товари, що походять з інших

ndi-fp.asta.edu.ua

країн, піддаються у встановленому законодавством порядку переробці без застосування до них заходів нетарифного регулювання, за умови вивезення за межі митної території України продуктів переробки відповідно до митного режиму експорту;

– **митна декларація** – письмова заява встановленої форми, яка подається митному органу і містить відомості щодо товарів і транспортних засобів, які переміщуються через митний кордон України, необхідні для їх митного оформлення або переоформлення

Вищезазначені терміни наведені відповідно до Митного кодексу № 92-IV від 11.07.2002 р.

Термін «мазут» розкрито в коментарі до п. 244.1.

Щодо терміна «пічне паливо», то, як зазначається в листі Державної митної служби України[67] з посиланням на лист Державного підприємства Український НДІ нафтопереробної промисловості «МАСМА» Міністерства палива та енергетики України[68] від 24.01.11 № 10/10-61 та згідно з чинною нормативною документацією на нафтопродукти, продукту (або групи продуктів) з назвою «пічне паливо» не існує. Близьким, виходячи з назви продукту, є паливо пічне побутове, що відповідає вимогам ГСТУ 320.00149943.010-98 «Паливо пічне побутове (ППП). Технічні умови», яке призначене для комунально-побутових потреб, для підприємств сільського господарства, а також для постачання населенню. Паливо пічне побутове може містити до 80 % середньодистилятних фракцій і лише 20 % важких залишків від переробки нафтової сировини.

Паливо пічне побутове являє собою легкозаймисту рідину з температурою самозаймання не нижче 300 Сє, належить до четвертого класу небезпеки (малонебезпечні речовини) за ГОСТ 12.1.007. Пічне побутове паливо виробляється з дизельних фракцій прямої перегонки і вторинного походження – дистилятів термічного, каталітичного крекінгу і коксування. За фракційним складом пічне побутове паливо може бути трохи важче дизельного палива за ГОСТ 305-82 (до 360 Сє переганяється до 90 % замість 96 %, в'язкість пічного палива до 8,0 мм2/с при 20 Сє проти 3,0–6,0 мм2/с дизельного). У ньому не нормуються цетанове і йодне число, температура помутніння. При переробці сірчистих нафт масова частка сірки в паливі – до 1,1%.

---

[67] *Лист Державної митної служби України «Щодо окремих положень Податкового кодексу» від 10.02.2011 р. № 11/2–10.15/2221–ЕП.*

[68] *Лист Державного підприємства Український НДІ нафтопереробної промисловості «МАСМА» Міністерства палива та енергетики України від 24.01.11 № 10/10-61.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Термін електрична енергія (активна) визначається як енергоносій, який виступає на ринку як товар, що відрізняється від інших товарів особливими споживчими якостями та фізико-технічними характеристиками (одночасність виробництва та споживання, неможливість складування, повернення, переадресування), які визначають необхідність регулювання та регламентації використання цього товару відповідно до Постанови (Правил) Національної комісії з питань регулювання електроенергетики «Про затвердження Правил користування електричною енергією» від 31.07.1996 р. № 28.

Термін **«теплова енергія»** визначається як товарна продукція, що виробляється на об'єктах сфери теплопостачання для опалення, підігріву питної води, інших господарських і технологічних потреб споживачів, призначена для купівлі-продажу відповідно до Закону України «Про теплопостачання» від 02.06.2005 р. № 2633-IV.

242.1.5. У даному випадку об'єктом та базою оподаткування є обсяги радіоактивних відходів, які тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, за категоріями активності та видами (п. 247.2), зокрема:

– відходи у вигляді джерел іонізуючого випромінювання. Одиниці виміру бази оподаткування – сантиметри кубічні;

– інші відходи, крім відходів, поданих у вигляді джерел іонізуючого випромінювання. Одиниці виміру бази оподаткування – метри кубічні.

Також об'єктом та базою оподаткування є вартість (без урахування податку на додану вартість) джерел іонізуючого випромінювання, яка визначається з дати придбання (купівлі-продажу) цього джерела. Одиниці виміру бази оподаткування – гривні з копійками.

Слід зазначити, що відповідно до інформації, наданої Держатомрегулювання ДПА України, об'єкт оподаткування (радіоактивні відходи (далі – РАВ) утворюється внаслідок провадження діяльності з використання тільки радіонуклідних джерел іонізуючого випромінювання (далі – ДІВ) відповідно. Наприклад, РАВ не утворюються внаслідок провадження діяльності з використання ДІВ – генеруючих пристроїв, зокрема, спектрометр енергій рентгенівського випромінювання (СЕР-01). Кожне нове радіонуклідне ДІВ, яке заплановано придбати та характеристики якого не відповідають критеріям звільнення та рівням звільнення, може стати РАВ. Радіонуклідні ДІВ, які стали РАВ, можуть припинити регулюватися як РАВ (перестати вважатися РАВ), якщо вони звільнені від регулюючого контролю шляхом при-

ndi-fp.asta.edu.ua

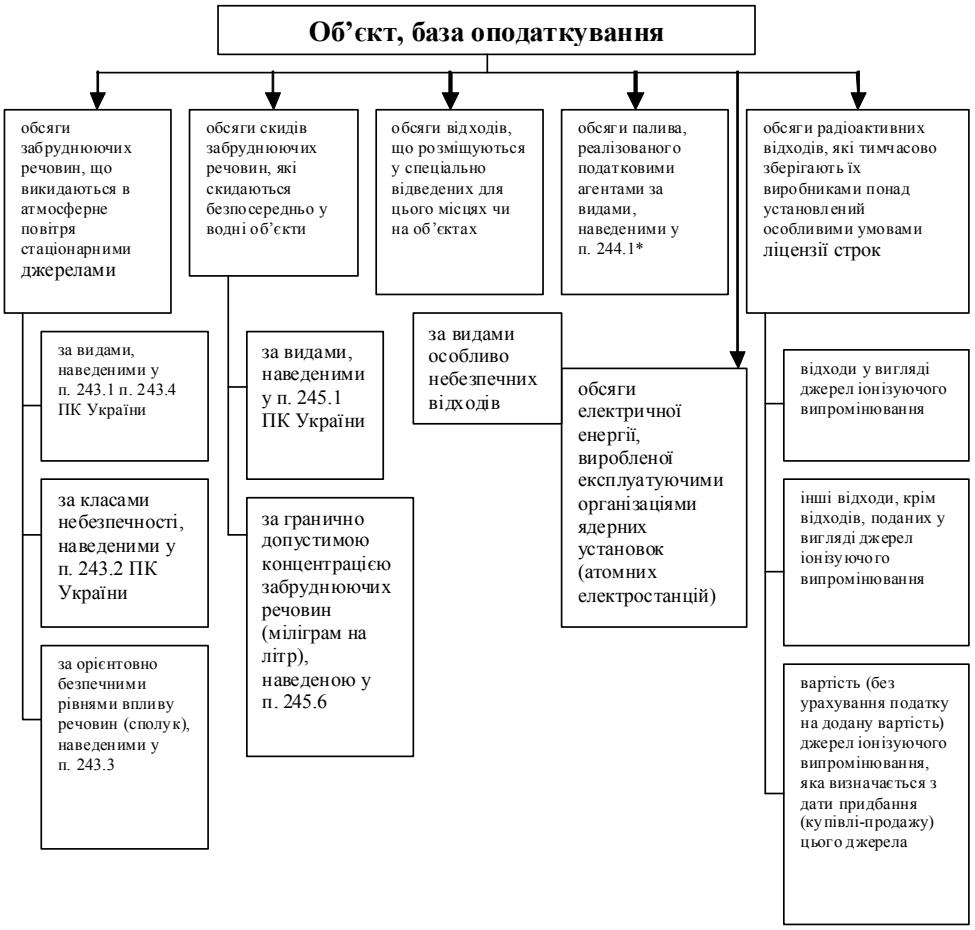
пинення відповідно до Порядку звільнення радіонуклідних матеріалів від регулюючого контролю у рамках практичної діяльності, затвердженого наказом Держатомрегулювання від 01.07.2010 № 84, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 20.08.2010 за № 718/18013. Таким чином, суб'єкт господарювання у разі придбання з 1 січня 2011 року ДІВ сплачує екологічний податок у загальному розмірі 10 відсотків вартості (без урахування податку на додану вартість) кожного ДІВ, що визначається з дати придбання (купівлі-продажу) цього джерела. У кожному окремому випадку суб'єкту господарювання необхідно з'ясувати питання віднесення ДІВ до об'єкта оподаткування екологічного податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів в умовах п. 249.7 ст. 249 ПКУ з територіальними органами Держатомрегулювання відповідно до їх функціональних повноважень[69].

242.1.6. У даному випадку об'єктом та базою оподаткування є обсяги електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій). Одиниці виміру бази оподаткування – кВт/год.

Схематично класифікація об'єктів і бази оподаткування зображено на рис. 242.1.

[69] *Єдина база податкових знань [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Державної податкової служби України. –Режим доступу: http://www.sta.gov.ua/control/uk/taxqabase/catalog*

ndi-fp.asta.edu.ua



*За винятком обсягів палива, вивезених з митної території України, в митних режимах експорту або реекспорту та/або переробки на митній території України, засвідчених належно оформленою митною декларацією, мазуту та пічного палива, що використовуються у процесі виробництва тепло- та електроенергії.

Рис. 242.1. Класифікація об'єктів та бази оподаткування екологічного податку

Стаття 243. Ставки податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення

243.1. Ставки податку за викиди в атмосферне повітря окремих забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення:

ndi-fp.asta.edu.ua

Назва забруднюючої речовини	Ставка податку, гривень за тонну
Азоту оксиди	1221
Аміак	229
Ангідрид сірчистий	1221
Ацетон	458
Бенз(о) пірен	1554343
Бутилацетат	275
Ванадію п'ятиокис	4580
Водень хлористий	46
Вуглецю окис	46
Вуглеводні	69
Газоподібні фтористі сполуки	3023
Тверді речовини	46
Кадмію сполуки	9664
Марганець та його сполуки	9664
Нікель та його сполуки	49238
Озон	1221
Ртуть та її сполуки	51757
Свинець та його сполуки	51757
Сірководень	3924
Сірковуглець	2550
Спирт н-бутиловий	1221
Стирол	8916
Фенол	5542
Формальдегід	3023
Хром та його сполуки	32779

243.2. Ставки податку за викиди в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення забруднюючих речовин (сполук), які не увійшли до пункту 243.1 та на які встановлено клас небезпечності:

Клас небезпечності	Ставка податку, гривень за тонну
I	8733
II	2000
III	298
IV	69

ndi-fp.asta.edu.ua

243.3. Для забруднюючих речовин (сполук), які не увійшли до пункту 243.1 цієї статті та на які не встановлено клас небезпечності (крім двоокису вуглецю), ставки податку застосовуються залежно від установлених орієнтовнобезпечних рівнів впливу таких речовин (сполук) у атмосферному повітрі населених пунктів:

Орієнтовнобезпечний рівень впливу речовин (сполук) (міліграмів на куб. метр)	Ставка податку, гривень за тонну
Менше 0,0001	367 612
0,0001 – 0,001 (включно)	31 497
0,001 – 0,01 (включно)	4 351
0,01 – 0,1 (включно)	1 221
0,1 – більше 10	46

243.4. Ставка податку за викиди двоокису вуглецю становить 0,2 гривні за 1 тонну.

243.5. Для забруднюючих речовин (сполук), на які не встановлено клас небезпечності та орієнтовнобезпечний рівень впливу (крім двоокису вуглецю), ставки податку встановлюються як за викиди забруднюючих речовин I класу небезпечності згідно з пунктом 243.2 цієї статті.

243. У даній статті ПК України наведено ставки податку за викиди окремих забруднюючих речовин в атмосферне повітря (пункт 243.1), за класом небезпечності (пункт 243.2) та за орієнтовнобезпечним рівнем впливу (пункт 243.3).

Визначення термінів «викид речовини» та «забруднююча речовина» наведено в коментарі до пп. 240.1.1, «стаціонарне джерело забруднення» – у пп. 14.1.233 ПК України.

Викиди призводять до забруднення атмосферного повітря, тобто до зміни складу і його властивостей у результаті надходження або утворення в ньому фізичних, біологічних факторів і (або) хімічних сполук, що можуть несприятливо впливати на здоров'я людини та стан навколишнього природного середовища. Величина ставки податку залежить від ступеня впливу даної забруднюючої речовини на здоров'я населення та компоненти навколишнього природного середовища.

Щорічно до ПКУ відповідним законом будуть вноситись зміни щодо коригування ставок оподаткування, з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції.

ndi-fp.asta.edu.ua

243.1. Ставки податку за викиди в атмосферне повітря окремих забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення встановлюються як фіксовані суми в гривнях за одиницю бази оподаткування (1 тонну). До прийняття Податкового кодексу ставки екологічного податку називалися нормативами збору за забруднення навколишнього природного середовища та встановлювалися відповідно до Постанови КМУ № 303 від 01.03.1999 р. «Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору». У даній статті наведено ставки податку за викиди основних забруднюючих речовин в атмосферне повітря.

Наведемо хімічний склад та формули речовин за видами, зазначеними в пункті 243.1 ПК України, що стануть у пригоді працівникам податкової служби/бухгалтерам та/чи іншим зацікавленим особам.

Таблиця 243.1

Хімічні формули та символи забруднюючих речовин атмосферного повітря

Назва забруднюючої речовини	Хімічна формула/ хімічні символи/пояснення
1	2
Азоту оксиди	Оксидів азоту є 6: N_2O, NO, N_2O_3, NO_2, N_2O_4, N_2O_5. Викиди оксидів нітрогену (N) та сульфуру (S) призводять до такої глобальної екологічної проблеми, як кислотні опади, які, у свою чергу, призводять до зменшення біологічного різноманіття, закиснення ґрунтів та зменшення їх родючості, негативного впливу на здоров'я населення тощо
Аміак	NH_3
Ангідрид сірчистий	SO_2
Ацетон	CH_3-C(O)-CH_3
Бенз(о)пірне	$C_{20}H_{12}$
Бутилацетат	$CH_3COOC_4H_9$
Ванадію п'ятиокис	V_2O_5
Водень хлористий	HCI
Вуглецю окис	CO
Вуглеводні	До вуглеводнів належать органічні речовини, що складаються лише з вуглецю (карбону) та водню (гідрогену). До них відносять насичені вуглеводні C_nH_{2n+2} (метан, етан тощо), ненасичені C_nH_{2n} та C_nH_{2n2-2}. Наведена ставка податку у ст.243.1 не стосується ароматичних вуглеводнів

ndi-fp.asta.edu.ua

продовження таблиці 243.1

1	2
Газоподібні фтористі сполуки	HF, SiF_4 (у перерахунку на F)
Тверді речовини	Пил виробничий (нетоксичний)
Кадмію сполуки	Сполуки Cd
Марганець та його сполуки	Mn та його сполуки
Нікель та його сполуки	Ni та його сполуки
Озон	O_3
Ртуть та її сполуки	Hg та її сполуки
Свинець та його сполуки	Pb та його сполуки
Сірководень	H_2S
Сірковуглець	CS_2
Спирт н-бутиловий	$CH_3–CH_2–CH_2–CH_2–OH$
Стирол	C_8H_8
Фенол	$C_6H_5–OH$
Формальдегід	HCOH
Хром та його сполуки	Cr та його сполуки

З пункту 243.1 видно, що за деякими речовинами встановлені набагато вищі від інших ставки податку. Вказані значення ставок є обґрунтованими через шкідливість та небезпечність для здоров'я населення цих забруднюючих речовин. Найбільшої шкоди організму людини завдає бенз(о)пірен, який навіть у невеликих кількостях здатний виявляти як мутагенну, так і канцерогенну дію на живі організми (людей, тварин тощо), що і визначило величину ставки податку за його викид в атмосферне повітря на рівні 1 554 343 грн за тонну.

243.2. Відповідно до «Державних санітарних правил охорони атмосферного повітря населених місць (від забруднення хімічними та біологічними речовинами)» гранично-допустима концентрація (далі – ГДК) забруднюючої речовини (полютанту) в атмосферному повітрі населених місць – це максимальна концентрація, при дії якої протягом усього життя людини не виникає прямого або опосередкованого несприятливого впливу на теперішнє і майбутнє покоління, не знижується працездатність людини, не погіршується її самопочуття та санітарно-побутові умови життя. ГДК встановлюється на основі тривалих досліджень за спеціальною методикою у підрозділах гігієнічного профілю, акредитованих Комітетом з питань гігієнічної регламентації МОЗ України, та затверджується головним державним санітарним лікарем України. Розрізняють два типи ГДК: максимальна разова – термін дії 20 хвилин, середньодобова – 24 години.

ndi-fp.asta.edu.ua

Таблиця 243.2

Гранично-допустимі концентрації та класи небезпечності забруднюючих речовин атмосферного повітря (наказ МОЗ України від 09.07.1997 р. № 201 «Державні санітарні правила охорони атмосферного повітря населених місць (від забруднення хімічними та біологічними речовинами)»)

№ з/п	Речовини	Гранично допустимі концентрації, мг/м3		
		Максимальна разова	Середньодобова	Клас небезпечності
1	2	3	4	5
1.	Барій вуглекислий (у перерахунку на барій)	–	0,004	1
2.	Бенз(а) пірне	–	0,1 мкг/100 м^3	1
3.	Ванадію п'ятиоксид	–	0,002	1
4.	Кадмій – азотнокислий, йодистий, сірчанокислий, хлористий (у перерахунку на кадмій)	–	0,0003	1
5.	Озон	0,16	0,03	1
6.	Пил азбестовмісний (з вмістом хризотилазбесту до 10 %) по азбесту	–	0,06 волокон у мл повітря	1
7.	Пил поліметалічний свинцево-цинкового виробництва (з вмістом свинцю до 1 %)	–	0,0001	1
8.	Ртуть – металічна, каломель, сулема; оксид червоний, оксид жовтий; азотнокисла закисна водна, азотнокисла окисна водна, амідохлорна, двойодиста, оцтовокисла, хлориста, хлорна (у перерахунку на ртуть)	–	0,0003	1
9.	Свинець і його неорганічні сполуки (у перерахунку на свинець)	0,001	0,0003	1
10.	Свинець сірчистий (у перерахунку на свинець)	–	0,0017	1
11.	Талію карбонат (у перерахунку на талій)	–	0,0004	1
12.	Азоту диоксид	0,085	0,04	2
13.	Анілін	0,05	0,03	2
14.	Білок пилу білково-вітамінного концентрату (БВК)	–	0,001	2

ndi-fp.asta.edu.ua

Продовження таблиці 243.2

1	2	3	4	5
15.	Бензол	1,5	0,1	2
16.	Бром	–	0,04	2
17.	Водень хлористий (соляна кислота) по молекулі HCl	0,2	0,2	2
18.	Водень ціанистий (синильна кислота)	–	0,01	2
19.	Вуглець чотирихлорний	4	0,7	2
20.	Дихлоретан	3	1	2
21.	Заліза хлорид (у перерахунку на залізо)*	–	0,004	2
22.	Іод	–	0,03	2
23.	Кадмію оксид (у перерахунку на кадмій)	–	0,0003	2
24.	Кислота мурашина	0,2	0,05	2
25.	Кобальту оксид	–	0,001	2
26.	Кобальт сірчанокислий (у перерахунку на кобальт)	0,001	0,0004	2
27.	Марганець і його сполуки (у перерахунку на двоокис марганцю)	0,01	0,001	2
28.	Міді оксид (у перерахунку на мідь)	–	0,002	2
29.	Мідь сірчиста (у перерахунку на мідь)	0,003	0,001	2
30.	Мідь сірчанокисла (у перерахунку на мідь)	0,003	0,001	2
31.	Мідь хлориста (у перерахунку на мідь)	–	0,002	2
32.	Мідь хлорна (у перерахунку на мідь)	0,003	0,001	2
33.	Миш'як, неорганічні сполуки (у перерахунку на миш'як)	–	0,003	2
34.	Нітробензол	0,008	0,008	2
35.	Нітробромбензол	0,12	0,01	2
36.	Сірководень	0,008	-	2
37.	Сірковуглець	0,03	0,005	2
38.	Синтетичні миючі засоби типу «Кристал» на основі алкілсульфату натрію	0,04	0,01	2
		(контроль за алкілсульфатом натрію)		
39.	Стирол	0,04	0,002	2
40.	Фенол	0,01	0,003	2
41.	Формальдегід	0,035	0,003	2
42.	Фтористі сполуки газоподібні (фтористий водень, чотирифторний кремній) у перерахунку на фтор	0,02	0,005	2

ndi-fp.asta.edu.ua

Продовження таблиці 243.2

1	2	3	4	5
43.	Фтористі сполуки добре розчинні неорганічні (фторид натрію, гексафторсилікат натрію) у перерахунку на фтор	0,03	0,01	2
44.	Фтористі сполуки погано розчинні неорганічні (фторид алюмінію, гексафторалюмінат натрію) у перерахунку на фтор	0,2	0,03	2
45.	Хлор	0,1	0,03	2
46.	Азоту оксид	0,4	0,06	3
47.	Ангідрид сірчистий	0,5	0,05	3
48.	Водень бромистий	1	0,1	3
49.	Етилбензол	0,02	0,02	3
50.	Етилен	3	3	3
51.	Заліза оксид (у перерахунку на залізо)*	–	0,04	3
52.	Заліза сульфат (у перерахунку на залізо)*	–	0,007	3
53.	Кальцію гідроксид, карбонат, оксид, хлорид	–	0,05	3
54.	Кислота оцтова	0,2	0,06	3
55.	Магнію оксид	0,4	0,05	3
56.	Натрію сульфат	0,3	0,1	3
57.	Натрію сульфіт	0,3	0,1	3
58.	Олова хлорид (у перерахунку на олово)	0,5	0,05	3
59.	Олова диоксид, оксид, сульфат, Олов'янокислий натрію гідрат (у перерахунку на олово)	–	0,02	3
60.	Пил зерновий	0,2	0,03	3
61.	Пил каїніту	0,5	0,1	3
62.	Пил калімагнезії (калімаг-40)	0,5	0,15	3
63.	Пил бавовни	0,2	0,05	3
64.	Пил неорганічний, що містить двоокис кремнію в %:			
	більше 70 (динас і ін.)	0,15	0,05	3
	70 - 20 (шамот, цемент і ін.)	0,3	0,1	3
	нижче 20 (доломіт і ін.)	0,5	0,15	3
65.	Пил цементного виробництва (з вмістом оксиду кальцію більше 60 % і диоксиду кремнію більше 20 %)	–	0,02	3
66.	Сажа	0,15	0,05	3
67.	Спирт фурфуриловий	0,1	0,05	3

ndi-fp.asta.edu.ua

Продовження таблиці 243.2

1	2	3	4	5
68.	Толуол	0,6	0,6	3
69.	Феноли сланцеві	0,007	–	3
70.	Формамід	–	0,03	3
71.	Хлорбензол	0,1	0,1	3
72.	Ацетон	0,35	0,35	4
73.	Бензин (нафтовий, малосірчистий у перерахунку на вуглець)	5	1,5	4
74.	Бензин сланцевий (у перерахунку на вуглець)	0,05	0,05	4
75.	Бутан	200	–	4
76.	Вуглецю оксид	5	3	4
77.	Етил хлористий	–	0,2	4
78.	Калію карбонат (поташ)	0,1	0,05	4
79.	Магнію хлорат	–	0,3	4
80.	Метилен йодистий	0,4	–	4
81.	Метилен хлористий	8,8	–	4
82.	Нафталін	0,003	0,003	4
83.	Пентан	100	25	4
84.	Спирт етиловий	5	5	4

* При сумісній присутності в атмосферному повітрі контроль належить проводити по ГДК хлориду заліза.

Примітки. 1) у випадках визначення недиференційованого за складом пилу (аерозолю) допускається приймати значення ГДК його: максимальної разової – 0,5 мг/куб. м, середньодобової – 0,15 мг/куб. м, 3-й клас небезпечності. Ці значення не стосуються аерозолів органічних і неорганічних сполук (металів, їх солей, пластмас, біологічних, лікарських препаратів і ін.), для яких встановлюються відповідні ГДК;

2) загальна запиленість, що створюється викидами підприємств та інших об'єктів з вмістом твердих аерозолів різних хімічних сполук, у повітряному середовищі навколишньої житлової забудови не повинна перевищувати ГДК, встановленої для недиференційованого за складом пилу (див. п. 1 приміток).

243.3. Орієнтовний безпечний рівень впливу речовин (далі – ОБРВ) – це максимальна концентрація забруднюючої речовини, яка визнається орієнтовно безпечною при дії на людину та встановлюється як тимчасовий гігієнічний норматив допустимого вмісту речовини в атмосферному повітрі населених пунктів. ОБРВ подані на основі короткочасних досліджень за відповідною методикою та починає діяти після затвердження головним державним санітарним лікарем України на обмежений термін. Значення ОБРВ представлені у ГН 2.2.6.–166-2009 «Орієнтовно безпечні рівні впливу забруднюючих речовин в атмосферному повітрі населених місць», що затверджені Постановою головного державного санітарного лікаря

ndi-fp.asta.edu.ua

України від 11.12.2009 р № 34 «Про затвердження значень гігієнічних нормативів хімічних речовин в атмосферному повітрі населених місць».

243.4. Двоокис вуглецю (CO_2) – вуглекислий газ, який є одним із основних чинників явища «парникового ефекту», що регулюються Кіотським протоколом. Предметом Кіотського протоколу є обмеження та зниження викидів парникових газів у 2008–2012 рр. усіма країнами, які його ратифікували. За точку відліку парникових газів був взятий 1990 рік. Згідно з протоколом для кожної країни встановлюється максимально допустима межа викидів.

Кіотський протокол пропонує кілька механізмів. Перший – торгівля квотами. Якщо країна не використовує на 100 % дозвіл на викид парникових газів (квоту), вона може продати його іншій державі. Другий механізм – проекти спільного впровадження. Згідно з Кіотським протоколом розвинені держави разом з країнами з перехідною економікою можуть здійснювати спільні проекти зі зниження викидів на територіях цих країн, а потім «ділити» отриманий ефект – «передавати» один одному отримані «одиниці зниження викидів».

Згідно з науковими прогнозами, за умови повного виконання протоколу всіма сторонами конвенції, до 2050 року ці заходи змогли б зменшити глобальну температуру на 0,02–0,28 градуси. Україна ратифікувала Кіотський протокол 4 лютого 2004 року.

У Звіті ООН з людського розвитку «Боротьба зі зміною клімату: людська солідарність в розділеному світі» однією з основних рекомендацій є оподаткування вуглецю як механізму зниження викидів парникових газів в атмосферу. Поступове підвищення податків на вуглець може стати впливовим інструментом для зміни структури стимулів для інвесторів. Поєднання податків з контролем над викидами має бути спрямованим на скорочення викидів до рівня 30 % до 2020 р.[70]

Таким чином, запровадження ставок податку за викиди CO_2, по-перше, відповідає вимогам Кіотського протоколу, по-друге, сприяє впровадженню інноваційних технологій щодо зменшення викидів парникових газів, по-третє, відповідає практиці екологічного оподаткування розвинених країн світу.

243.5. На сьогодні відомо близько 4 млн хімічних сполук і з кожним роком їх кількість збільшується. Необхідність довготривалого періоду вивчен-

[70] *Сайт міністерства охорони навколишнього природного середовища [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.menr.gov.ua/*

ndi-fp.asta.edu.ua

ня властивостей даних сполук, у т.ч. вивчення їх біологічного впливу на людину та компоненти навколишнього природного середовища, зумовлює відсутність встановлених показників гранично-допустимих концентрацій, орієнтовно безпечних рівнів впливу та/чи класу небезпечності. Тому ставки податку за викиди даних речовин (сполук) встановлюються як за викиди забруднюючих речовин I класу небезпечності згідно з пунктом 243.2 цієї статті.

Стаття 244. Ставки податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення

244.1. Ставки податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення у разі здійснення торгівлі на митній території України паливом власного виробництва: (Абзац перший пункту 244.1 статті 244 в редакції Закону № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

Вид палива	Ставка податку, гривень за тонну
Бензин неетилований	68
Бензин сумішевий	56
Зріджений нафтовий газ	92
Дизельне біопаливо	58
Дизельне пальне із вмістом сірки:	
більш як 0,2 мас. %	68
більш як 0,035 мас. %, але не більш як 0,2 мас. %	52
більш як 0,005 мас. %, але не більш як 0,035 мас. %	47
не більш як 0,005 мас. %	30
Мазут	68
Стиснений природний газ	46
Бензин авіаційний	47
Гас	58

244.2. Ставки податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення у разі ввезення палива на митну територію України:

ndi-fp.asta.edu.ua

Вид палива	Код товару згідно з УКТ ЗЕД	Опис товару згідно з УКТ ЗЕД	Ставка податку, гривень за тонну
Бензин неетилований	2710 11 41 19	Бензини моторні з вмістом свинцю 0,013 г/л або менше	68
	2710 11 41 39		
	2710 11 41 99		
	2710 11 45 99		
	2710 11 49 99		
Бензин сумішевий	2710 11 41 11	Бензини моторні з вмістом свинцю 0,013 г/л або менше, із вмістом не менш як 5 мас. % біоетанолу або етил-трет-бутилового ефіру або їх суміші	56
	2710 11 41 31		
	2710 11 41 91		
	2710 11 45 11		
	2710 11 49 11		
	2710 11 41 19	Бензини моторні з вмістом свинцю 0,013 г/л або менше, із вмістом менш як 5 мас. % біоетанолу або етил-трет-бутилового ефіру або їх суміші	
	2710 11 41 39		
	2710 11 41 99		
	2710 11 45 99		
	2710 11 49 99		
Зріджений нафтовий газ	2711 11 00 00	газ природний скраплений (зріджений)	92
	2711 12 11 00	пропан скраплений (зріджений), для використання як паливо	
	2711 14 00 00	етилен, пропілен, бутилен і бутадієн скраплені (зріджені)	
	2711 19 00 00	інші гази нафтові скраплені (зріджені)	
Дизельне біопаливо	3824 90 98 00	біодизель	58
Дизельне пальне з вмістом сірки		важкі дистиляти (газойлі) із вмістом сірки:	
	2710 19 49 00	більш як 0,2 мас. %	68
	2710 19 41 30	більш як 0,035 мас. %, але не більш як 0,2 мас. %	52
	2710 19 45 00		
	2710 19 41 20	більш як 0,005 мас. %, але не більш як 0,035 мас. %	47
	2710 19 41 10	не більш як 0,005 мас. %	30
		паливо рідке (мазут)	
	2710 19 61 00	не більш як 1 мас. %	30
	2710 19 63 00	більш як 1 мас. %, але не більш як 2 мас. %	47
	2710 19 65 00	більш як 2 мас. %, але не більш як 2,8 мас. %	52
	2710 19 69 00	більш як 2,8 мас. %	68
Бензин авіаційний	2710 11 31 00	бензини авіаційні	47
Гас	2710 19 21 00	гас, що використовується як паливо для реактивних двигунів	58
	2710 19 25 00	гас, що використовується як паливо для інших видів двигунів, крім реактивних двигунів	

(Статтю 244 доповнено пунктом 244.2 згідно із Законом України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

ndi-fp.asta.edu.ua

244. Введення в дію ставок податку за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин та парникових газів у повітря пересувними джерелами забруднення (транспортними засобами, рух яких супроводжується викидом в атмосферу забруднюючих речовин (пп. 14.1.142 ПК) здійснюється з метою як реалізації національної екологічної політики стосовно заходів щодо обмеження забруднення атмосфери, так і для виконання міжнародних зобов'язань країни у зв'язку з ратифікацією Конвенції про транскордонне забруднення повітря на великі відстані, Стокгольмської конвенції про стійкі органічні забруднювачі і Рамкової конвенції Організації Об'єднаних Націй про зміну клімату (у тому числі Кіотського протоколу до Рамкової конвенції Організації Об'єднаних Націй про зміну клімату).

Основним завданням даної статті ПК (шляхом розрахунків за методикою, встановленою п. 249.4 ПК) є оподаткування обсягів викидів забруднюючих речовин та парникових газів у повітря від використання транспортних засобів.

Таким чином, оподаткування викидів в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення є цілком обґрунтованим з погляду на суттєві збитки навколишньому середовищу, які завдає використання палива.

Щорічно до ПКУ відповідним Законом будуть вноситися зміни щодо коригування ставок оподаткування, з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції.

244.1, 244.2. Ставки податку диференційовані залежно від виду палива та його впливу на навколишнє природне середовище.

Згідно з наказом Держкомстату України від 13.11.2008 р. № 452 «Про затвердження Методики розрахунку викидів забруднюючих речовин та парникових газів у повітря від транспортних засобів» базовою інформацією для розрахунку викидів забруднюючих речовин та парникових газів є статистична інформація щодо обсягів використання пересувними транспортними засобами палива (бензину автомобільного, газойлів (дизельного палива), стисненого і скрапленого природного газу, бензину авіаційного, палива бензинового реактивного, палива реактивного типу «гас», гасу для технічних цілей, мазутів топкових важких), передбачена державними статистичними спостереженнями, та питомі викиди забруднюючих речовин і парникових газів в атмосферу від споживання однієї тонни палива, рекомендовані Міністерством екології та природних ресурсів України.

ndi-fp.asta.edu.ua

Відповідно до Пояснень до УКТЗЕД, що затверджені наказом ДМС України від 30.12.10 р. № 1561, до товарних підпозицій 2710 11 належать легкі дистиляти (нафтопродукти, 90 об.% або більше яких (включаючи втрати) переганяється при температурі 210 °С (згідно з ГОСТ 2177-99 або ASTM D 86).

У цьому пункті закріплюються ставки податку для таких видів палива:

Бензин неетилований. Бензин – це природна (одержують з нафти) або штучно одержана суміш вуглеводнів різної будови. Отримується шляхом перегонки нафти, гідрокрекінгом і за необхідності подальшої ароматизації – каталітичним крекінгом і риформінгом. Для спеціальних бензинів характерне додаткове очищення від небажаних компонентів і змішення з корисними домішками.

Якість бензину, крім фактичного значення октанового числа, визначається ступенем забруднення механічними домішками, вмістом кислот, лугів, органічних сполук, сірчистих сполук. Основна привабливість неетилованого бензину – це відсутність сполуки свинцю – тетраетилсвинець (Pb(C2H5)4, що використовується в етилованому бензині.

При імпорті **неетилованого бензину** він класифікується за такими кодами УКТ ЗЕД: 2710 11 41 19 (октанове число ≤ 80); 2710 11 41 39 (80о< октанове число ≤ 92); 2710 11 41 99 (92о< октанове число < 95); 2710 11 45 99 (95о≤ октанове число < 98); 2710 11 49 99 (октанове число ≥ 98).

Бензин сумішевий (ст. 14.1.141 ПК України) – види палива, отримані в результаті змішування палива, одержаного з нафтової сировини, з біоетанолом та домішками на основі біоетанолу, біодизелю або іншими біокомпонентами, вміст яких відповідає вимогам нормативних документів на паливо моторне сумішеве. Відповідно до Пояснень до УКТЗЕД, що затверджені наказом ДМС України від 30.12.10 № 1561, у товарній позиції 2710 термін «біоетанол» означає спирт етиловий зневоджений, призначений для використання як компонент палива.

При імпорті **сумішевого бензину** він класифікується за такими видами: бензини моторні з вмістом свинцю 0,013 г/л або менше, із вмістом не менше ніж 5 мас. % біоетанолу або етил-трет-бутилового ефіру або їх суміші коди УКТ ЗЕД: 2710 11 41 11 (октанове число ≤ 80); 2710 11 41 31 (80о< октанове число ≤ 92); 2710 11 41 91 (92о< октанове число < 95); 2710 11 45 11 (95о≤ октанове число < 98); 2710 11 49 11 (октанове число ≥ 98); бензини моторні з вмістом свинцю 0,013 г/л або менше, із вмістом менше

ndi-fp.asta.edu.ua

ніж 5 мас. % біоетанолу або етил-трет-бутилового ефіру або їх суміші коди УКТ ЗЕД: 2710 11 41 19 (октанове число ≤ 80); 2710 11 41 39 (80о< октанове число ≤ 92); 2710 11 41 99 (92о< октанове число < 95); 2710 11 45 99 (95о≤ октанове число < 98); 2710 11 49 99 (октанове число ≥ 98).

Зріджений нафтовий газ – очищений і підготовлений нафтовий газ, переведений під впливом високого тиску в рідинний стан (переважно пропан і бутан) для полегшення зберігання та перевезення. Складається переважно з важких газів пропану і бутану й незначної кількості (близько 1 %) неграничних вуглеводнів.

При імпорті ***зрідженого нафтового газу він класифікується за такими видами:*** газ природний скраплений (зріджений) (код згідно з УКТ ЗЕД 2711 11 00 00); пропан скраплений (зріджений) для використання як паливо (код згідно з УКТ ЗЕД 2711 12 11 00); етилен, пропілен, бутилен і бутадієн скраплені (зріджені) (код згідно з УКТ ЗЕД 2711 14 00 00); інші гази нафтові скраплені (зріджені) (код згідно з УКТ ЗЕД 2711 19 00 00).

Відповідно до Пояснень до УКТЗЕД, що затверджені наказом ДМС України від 30.12.10 № 1561, в товарну позицію 2711 включаються вуглеводні, які є газоподібними за температури 15 °С та за тиску 1013 мбар (101,3 кПа). Вони можуть знаходитися під тиском у рідкому вигляді в металевих контейнерах, і з дотриманням заходів безпеки вони часто обробляються шляхом додання в них невеликих кількостей сильнозапашних речовин, що дозволяють виявити витік.

Дизельне біопаливо (біодизель) – моноалкільні складні ефіри жирних кислот з довгими ланцюгами, що одержують з рослинних олій або тваринних жирів[71]. Використовується як замінник звичайного дизельного пального, виготовленого з нафти. Біодизель – це рідина жовтого кольору (може бути різних відтінків). Майже не змішується з водою, має високу температуру кипіння та низьку пружність пари. Виготовлений з незабрудненої сировини біодизель є нетоксичним. В'язкість біодизелю та звичайного дизельного пального однакова. При імпорті ***дизельного біопалива*** код згідно з УКТ ЗЕД – 3824 90 98 00.

Дизельне пальне – рідкий продукт, що використовується в дизельному двигуні, що виходить з керосиново-газойлевих фракцій прямої перегонки нафти. Основний показник дизельного палива – цетанове число – 45 і температура спалаху. Цетанове число характеризує здібність палива до за-

[71] *Відповідно до пояснень до УКТЗЕД, що затверджені наказом ДМС України від 30.12.10 р. № 1561.*

ndi-fp.asta.edu.ua

палювання в камері згоряння і рівне об'ємному вмісту цетана в суміші з *а* – метилнафталіном, яке в стандартних умовах має однакову займистість порівняно з дослідженим паливом.

Постановою КМУ від 21 березня 2007 р. № 545 «Правила ведення обліку, зберігання та реалізації дизельного палива залежно від вмісту масової частки сірки» в Україні нормований вміст сірки в дизельному паливі.

Правила визначають, що залежно від вмісту масової частки сірки дизельне паливо розподіляється за такими групами – понад 0,2 %, не більше ніж 0,2 %, не більше ніж 0,035 %, не більше ніж 0,005 %. Під сіркою розуміється вміст сірчистих з'єднань – меркаптанів, сульфідів, дисульфідів, тиофенів, тиофанів і ін., а не елементарна сірка як така. Вміст сірки в Україні допускається до 0,2 %, в Європі за останніми нормативами EURO 5 допустимий вміст сірки в дизельному паливі не більше 0,001 % (10 ppm). Зпередній норматив ЄВРО 4 допускав зміст сірки до 0,005 % (50 ppm). Пониження вмісту сірки в дизельному паливі, як правило, призводить до зменшення його змащувальних властивостей, тому для дизельного пального з ультранизьким вмістом сірки обов'язковою умовою є наявність присадок.

Вид дизельного палива залежно від вмісту масової частки сірки визначається на підставі паспорта якості, виданого випробувальною лабораторією підприємства – виробника дизельного палива на кожну партію відвантаженої готової продукції, або паспорта якості дизельного палива, що ввозиться на митну територію України, який може бути виданий іншою акредитованою лабораторією на кожну партію відвантаженої готової продукції. Відомості, що містяться у паспорті якості, підтверджуються сертифікатом відповідності, виданим в установленому порядку уповноваженим органом із сертифікації, визначеним відповідно до законодавства (Постанова КМУ від 21 березня 2007 р. № 545 «Правила ведення обліку, зберігання та реалізації дизельного палива залежно від вмісту масової частки сірки», ст. 3).

При імпорті дизельного паливо (відносять до важких дистилятів (газойлів)[72] воно класифікується залежно від вмісту в ньому сірки:

– вміст сірки (мас. %) > 0,2 (код згідно з УКТ ЗЕД 2710 19 49 00);

– 0,035 < вміст сірки (мас. %) < 0,02 (коди згідно з УКТ ЗЕД 19 41 30 2710; 2710 19 45 00);

[72] *Термін «важкі дистиляти» (товарні категорії 2710 19 31 – 2710 19 99) означає нафтові фракції та інші нафтопродукти, менше ніж 65 об.% яких (включаючи втрати) переганяється при температурі 250 °С (згідно з ГОСТ 2177-99 чи ASTM D 86), або фракції, відсоток перегонки яких при температурі 250 °С не може бути визначений за цим методом; термін «газойлі» (товарні категорії 2710 19 31 – 2710 19 49) означає важкі дистиляти, зазначені в пункті (d), 85 об.% яких (включаючи втрати) або більше переганяється при температурі 350 °С (згідно з ГОСТ 2177-99 чи ASTM D 86) відповідно пояснень до УКТЗЕД, що затверджені наказом ДМС України від 30.12.10 № 1561.*

ndi-fp.asta.edu.ua

– 0,005 < вміст сірки (мас. %) < 0,035 (код згідно з УКТ ЗЕД 2710 19 41 20);

– вміст сірки (мас. %) < 0,005 (код згідно з УКТ ЗЕД 2710 19 41 10).

Мазут – маслянистий залишок нафти після відбирання із неї світлих дистилятів – бензину, гасу, газойлю. Мазут – рідкий продукт темно-коричневого кольору, суміш вуглеводнів, нафтових смол, асфальтенів, карбенів, карбоїдів і органічних металомістких сполук (V, Ni, Fe, Mg, Na, Ca).

При імпорті ***мазуту (відноссять до важких дистилятів)*** він визначається як паливо рідке[73] (мазут) і класифікується залежно від вмісту сірки за такими кодами згідно з УКТ ЗЕД:

– вміст сірки (мас. %) < 1 (код згідно з УКТ ЗЕД 2710 19 61 00);

– 1 < вміст сірки (мас. %) < 2 (код згідно з УКТ ЗЕД 2710 19 63 00);

– 2 < вміст сірки (мас. %)< 2,8 (код згідно з УКТ ЗЕД 2710 19 65 00);

– вміст сірки (мас. %) >2,8 (код згідно з УКТ ЗЕД 2710 19 69 00).

Стиснений природний газ – стиснений газ метан. Виробництво не потребує глибокої хімічної переробки первинної сировини, а підготовку до застосування проводять фізичними методами (компримування).

Стиснений природний газ є природним і для використання проходить лише певні ступені очистки (під час яких додається інгредієнт етантіол, що дає природному газу запах).

Мінімальна ставка податку на стиснений природний газ пояснюється його більшою екологічністю порівняно з іншими видами палива.

Авіаційний бензин *(код за УКР ЗЕД 2710 11 31 00)* – це природна або штучно одержана суміш вуглеводнів різної будови. У п. 4.2 ДСТУ 3464-96 2 «Авіаційні палива, мастильні матеріали, технічні рідини. Терміни та визначення» закріплено, що авіаційне паливо – паливо для авіаційних двигунів з нафтової або ненафтової сировини.

На відміну від автомобільних бензинів має більші показники пожежо- й вибухонебезпечності. Октанове число перебуває в межах 70–90. Фактичний вміст сірки – 0,03–0,05 % залежно від виду бензину. Авіаційний бензин містить до 3,1 гр/кг особливо шкідливої сполуки свинцю – тетраетилсвинець Pb(C2H5)4. В Україні заборонено виробництво та імпорт авіаційного бензину відповідно до ЗУ від 15.11.2001 р. «Про заборону ввезення і реалізації на території України етилованого бензину та свинцевих добавок до бензину».

---

[73] *Термін «паливо рідке» (товарні категорії 2710 19 51 – 2710 19 69) означає важкі дистиляти, зазначені в пункті (d), крім газойлів, зазначених у пункті (e), які за відповідними значеннями колориметричної характеристики К мають в'язкість В відповідно до Пояснень до УКТЗЕД, що затверджені наказом ДМС України від 30.12.10 № 1561.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Гас – суміш вуглеводнів (від C_{12} до C_{15}), продукт перегонки або ректифікації нафти. Цетанове число гасу – 40. Залежно від хімічного складу й способу переробки нафти, з якої отриманий гас, у його склад входять: граничні аліфатичні вуглеводні – 20–60 %, нафтенові 20–50 %, біциклічні ароматичні 5–25 %, негранічні – до 2 %, домішки сірчистих, азотистих або кисневих з'єднань.

При імпорті гасу (відносять до середніх дистилятів[74]) виділяються такі його види: гас, що використовується як паливо для реактивних двигунів (код згідно з УКТ ЗЕД: 2710 19 21 00) і гас, що використовується як паливо для інших видів двигунів, крім реактивних (код згідно з УКТ ЗЕД: 2710 19 25 00).

Стаття 245. Ставки податку за скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти

245.1. Ставки податку за скиди окремих забруднюючих речовин у водні обєкти:

Назва забруднюючої речовини	Ставка податку, гривень за тонну
Азот амонійний	**802**
Органічні речовини (за показниками БСК 5)	**321**
Завислі речовини	**23**
Нафтопродукти	**4718**
Нітрати	**69**
Нітрити	**3939**
Сульфати	**23**
Фосфати	**641**
Хлориди	**23**

245.2. Ставки податку за скиди у водні об'єкти забруднюючих речовин, які не увійшли до пункту 245.1 цієї статті та на які встановлено гранично-допустиму концентрацію або орієнтовнобезпечний рівень впливу:

[74] *Термін «середні дистиляти» (товарні категорії 2710 19 11 – 2710 19 29) означає нафтові фракції та інші нафтопродукти, менше ніж 90 об.% яких (включаючи втрати) переганяється при температурі 210 °С і 65 об.% або більше (включаючи втрати) переганяється при температурі 250 °С (згідно з ГОСТ 2177-99 чи ASTM D 86) відповідно до Пояснень до УКТЗЕД, що затверджені наказом ДМС України від 30.12.10 № 1561.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Гранично-допустима концентрація забруднюючих речовин або орієнтовно-безпечний рівень впливу (міліграмів на літр)	Ставка податку, гривень за тонну
до 0,001 (включно)	84033
0,001 – 0,1 (включно)	60928
0,1 – 1 (включно)	10504
1 – 10 (включно)	1069
понад 10	214

245.3. За скиди забруднюючих речовин, на які не встановлено гранично-допустиму концентрацію або орієнтовнобезпечний рівень впливу, застосовуються ставки податку за найменшою величиною гранично-допустимої концентрації, наведеної у пункті 245.2 цієї статті.

245.4. За скиди забруднюючих речовин у ставки та озера ставки податку, зазначені у пунктах 245.1 і 245.2 цієї статті, збільшуються у 1,5 раза.

245. Ставки податку за скиди у водні об'єкти забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення встановлюються як фіксовані суми в гривнях за одиницю бази оподаткування (1 тонна забруднюючих речовин, що надходять у водні об'єкти від водокористувача). До прийняття ПКУ ставки екологічного податку називалися нормативами збору за забруднення навколишнього природного середовища та встановлювалися відповідно до Постанови КМУ № 303 від 01.03.1999 р. «Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору».

Щорічно до ПКУ відповідним Законом будуть вноситись зміни щодо коригування ставок оподаткування, з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції.

245.1. Величина ставки податку залежить від ступеня впливу даної забруднюючої речовини на здоров'я населення та компоненти навколишнього природного середовища. У даній статті ПКУ наведено ставки податку за скиди основних забруднюючих речовин у водні об'єкти. Наведемо хімічні формули за видами речовин та деякі пояснення.

ndi-fp.asta.edu.ua

Таблиця 245.1

Хімічні формули речовин, що скидаються у водні об'єкти

Назва забруднюючої речовини	Хімічні формули/пояснення
Азот амонійний	Азот (N) катіону амонію NH_4^+ в сполуках типу $(NH_4)_mКЗ$, де m – валентність кислотного залишку (КЗ)
Органічні речовини (за показниками БСК 5)	Органічними називаються речовини, які складаються з вуглецю (карбону) та водню (гідрогену). Крім того, до складу органічних сполук можуть входити і різні гетероатоми (оксисен О, сульфур S, нітроген N тощо). БСК – біохімічне споживання кисню. Відповідно до керівної нормативної документації КНД 211.1.4.02-95. «Методика визначення БСК в природних і стічних водах» біохімічне споживання кисню ($БСК_5$) – це кількість кисню в міліграмах, потрібна для окиснення органічних речовин, що містяться в 1 л води, аеробними бактеріями до CO_2 і H_2O впродовж 5 діб. $БСК_5$ – важливий екологічний показник стану природних водойм. Високий вміст органічних речовин у воді призводить до інтенсивного розмноження мікроорганізмів, що може зумовити зниження вмісту розчиненого кисню та створити гіпоксичні умови і загибель окремих видів живих організмів
Завислі речовини	Завислі (зважені, зависі) тверді речовини, що певні у водах, складаються з часток глини, піску, мулу, суспендованих органічних і неорганічних речовин, планктону й мікроорганізмів. Концентрація зважених часток пов'язана з сезонними факторами, а також з режимом стоку і залежить від танення снігу, порід, що складають річище, а також від антропогенних факторів, таких як скиди стічних вод промислових підприємств та агропромислового комплексу, гірські розробки і т.п. Завислі речовини впливають на прозорість води і на проникнення світла у водойми, на температуру, розчинність компонентів поверхневих вод, адсорбцію токсичних речовин, а також на склад і розподіл відкладень і на швидкість осадоутворення. Вода, у якій багато зважених часток, не підходить для рекреаційного використання з естетичних розумінь. Вміст завислих речовин у воді водойми після скидання стічних вод не повинен зростати більш ніж на 0,25 і 0,75 мг/л для водойм відповідно першої та другої категорій. Для водойм, які містять понад 30 мг/л природних мінеральних речовин, допускається збільшення концентрації завислих речовин у воді не більше ніж на 5 %. Стічні води, які містять завислі речовини зі швидкістю осідання понад 0,4 мм/с для проточних водойм і понад 0,2 мм/с для водосховищ, скидати забороняється
Нафтопродукти	Нафтопродукти – продукти, одержані внаслідок переробки нафти на нафтопереробних заводах. Скид нафтопродуктів призводить до негативного впливу на здоров'я населення та стан водних об'єктів, оскільки 1л нафти/нафтопродуктів вбиває всі живі організми в 40 $м^3$ води
Нітрати	$Me(NO_3)_n$
Нітрити	$Me(NO_2)_n$
Сульфати	$Me_2(SO_4)_n$
Фосфати	$Me_3(PO_4)_n$
Хлориди	$MeCl_n$

де n – валентність металу.

ndi-fp.asta.edu.ua

245.2. Відповідно до ст. 1 Водного кодексу України від 06.06.1995 р. № 213/95–ВР гранично-допустима концентрація (далі – ГДК) речовини у воді – це встановлений рівень концентрації речовини у воді, вище якого вода вважається непридатною для конкретних цілей водокористування. Водокористування – використання вод (водних об'єктів) для задоволення потреб населення, промисловості, сільського господарства, транспорту та інших галузей господарства, включаючи право на забір води, скидання стічних вод та інші види використання вод (водних об'єктів). Нижче наводяться ГДК найбільш поширених забруднюючих речовин у воді водойм господарсько-побутового та культурно-побутового призначення.

Таблиця 245.2

ГДК шкідливих речовин у воді водойм господарсько-питного та культурно-побутового призначення (затверджені Мінздравом СРСР № 6025-91 від 21.10.1991 р. «Предельно-допустимые концентрации (ПДК) и ориентировочные допустимые уровни (ОДУ) вредных веществ в воде водных объектов хозяйственно-питьевого и культурно-бытового водопользования»)

Речовина	ГДК, мг/л	Речовина	ГДК, мг/л
За санітарно-токсикологічним лімітуючим показником шкідливості			
Анілін	0,1	Нітрохлорбензол	0,05
Арсен	0,03	Піридин	0,2
Бензол	0,5	Поліакриламід	2,0
Берилій	0,0002	Роданіди	0,1
Гексаметилендіамін	0,01	Ртуть	0,0005
Гексахлорбензол	0,05	Свинець	0,03
Гексоген	0,1	Тетраетилсвинець	0
Нітрити, нітрати (за нітрогеном)	10,0	Формальдегід	0,01
За загальносанітарним лімітуючим показником шкідливості			
Аміак (за нітрогеном)	2,0	Тринітротолуол	0,5
Диметилформамід	10,0	Фенол (карболова кислота)	0,001
Кадмій	0,001	Хлор активний	0
Капролактам	1,0	Хлорбензол	0,02
Кобальт	0,1	Хлорофос	0,05
Мідь	1,0	Хром тривалентний	0,5
Нікель	0,1	Хром шестивалентний	0,1
Тіофос	0,003	Цинк	1,0
Толуол	0,5	Чотирихлористий вуглець	0,3
За органолептичним лімітуючим показником шкідливості			
Бензин	0,1	Залізо	0,5
Гас	0,1	Нафта з високим вмістом сірки	0,1
Гексахлоран	0,02	Нафта (інша)	0,3
Динітробензол	0,5	Нафтові кислоти	0,3
Дихлорбензол	0,002	Пікринова кислота	0,5
Дихлорфенол	0,002	Пропілен	0,5
Дихлоретан	2,0	Сірковуглець	1,0
ДДТ	0,1	Скипидар	0,2

ndi-fp.asta.edu.ua

245.3. Орієнтовний безпечний рівень впливу речовин (далі – ОБРВ) – це максимальна концентрація забруднюючої речовини, яка визнається орієнтовнобезпечною при скиді у водний об'єкт зворотних вод та приймається як тимчасовий гігієнічний норматив допустимого вмісту речовини у воді водних об'єктів. ОБРВ встановлюється на основі короткочасних досліджень за відповідною методикою та набуває чинності після затвердження головним державним санітарним лікарем України на обмежений термін. ОБРВ подані у наказі МОЗ України № 336 від 21.11.1997 р. «Про затвердження списків і введення в дію гігієнічних регламентів (ГДК та ОБРВ) у повітрі робочої зони, атмосферному повітрі населених місць та (ОДР) у воді водоймищ».

За скиди забруднюючих речовин, на які не встановлено ГДК або ОБРВ, застосовуються ставки податку за найменшою величиною гранично-допустимої концентрації, наведеної у пункті 245.2 цієї статті, тобто 84 033 грн за тонну.

245.4. Дотримання науково-обґрунтованих норм скидання стічних вод у водойми повинно забезпечувати ефективне самоочищення води, тобто ліквідацію у воді водних об'єктів речовин, що потрапили в неї, під впливом мікроорганізмів. Крім того, до процесів самоочищення можуть бути віднесені також сорбція розчинених сполук планктоном і донними відкладами, агломерація та осідання часточок, нарешті, розбавляння забрудненого потоку чистими потоками водойми тощо. Тому під самоочищенням розуміють сукупність біохімічних, фізико-хімічних та гідродинамічних (розбавляння) процесів, які зумовлюють зниження концентрації забруднюючих речовин у воді водного об'єкта. У забруднених водних об'єктах завжди відбуваються з тією чи іншою інтенсивністю природні процеси, спрямовані на відновлення первісних властивостей і складу води. Отже, ці процеси безупинно формують фон забруднення, що постійно змінюється у часі.

Застосування підвищуючого коефіцієнта до ставки – 1,5 (відповідно до пункту 245.4 ПК України), зумовлене тим, що озера та ставки є закритими і тому відновлення (самоочищення) води водойм здійснюється повільніше.

Стаття 246. Ставки податку за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах

246.1. Ставки податку за розміщення окремих видів надзвичайно небезпечних відходів:

ndi-fp.asta.edu.ua

246.1.1. обладнання та приладів, що містять ртуть, елементи з іонізуючим випромінюванням, - 431 гривня за одиницю;

246.1.2. люмінесцентних ламп - 7,5 гривні за одиницю.

246.2. Ставки податку за розміщення відходів, які встановлюються залежно від класу небезпеки та рівня небезпечності відходів:

Клас небезпеки відходів	Рівень небезпечності відходів	Ставка податку, гривень за тонну
I	надзвичайно небезпечні	700
II	високо небезпечні	25,5
III	помірно небезпечні	6,4
IV	малонебезпечні	2,5
	малонебезпечні нетоксичні відходи гірничодобувної промисловості	0,25

246.3. За розміщення відходів, на які не встановлено клас небезпеки, застосовується ставка податку, встановлена за розміщення відходів I класу небезпеки.

246.4. За розміщення відходів на звалищах, які не забезпечують повного виключення забруднення атмосферного повітря або водних об'єктів, ставки податку, зазначені у пунктах 246.1 - 246.3 цієї статті, збільшуються у 3 рази.

246.5. Коефіцієнт до ставок податку, який встановлюється залежно від місця (зони) розміщення відходів у навколишньому природному середовищі:

Місце (зона) розміщення відходів	Коефіцієнт
В межах населеного пункту або на відстані менш як 3 км від таких меж	3
На відстані від 3 км і більше від меж населеного пункту	1

246. Визначення терміна «відходи» наведено в коментарі до пп. 240.1.3. Небезпечні відходи – відходи, що мають такі фізичні, хімічні, біологічні чи інші небезпечні властивості, які створюють або можуть створити значну небезпеку для навколишнього природного середовища і здоров'я людини та які потребують від виробника відходів спеціальних методів і засобів поводження з ними. Виробником відходів називається фізична або юридична особа, діяльність якої призводить до утворення відходів.

Усі небезпечні відходи за ступенем їх шкідливого впливу на навколишнє природне середовище та на життя і здоров'я людини відповідно до переліку небезпечних властивостей поділяються на класи і підлягають обліку.

ndi-fp.asta.edu.ua

Відповідний клас відходів визначається виробником відходів відповідно до нормативно-правових актів, що затверджуються спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади з питань екології та природних ресурсів за погодженням з державною санітарно-епідеміологічною службою України.

Зберігання небезпечних відходів на території підприємств, установ, організацій – суб'єктів господарської діяльності здійснюється у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України. Підприємства, установи та організації – суб'єкти господарської діяльності, на території яких зберігаються небезпечні відходи, належать, відповідно до закону, до об'єктів підвищеної небезпеки. Відповідальність суб'єкта господарської діяльності, у власності або у користуванні якого є хоча б один об'єкт поводження з небезпечними відходами, за шкоду, яка може бути заподіяна аваріями на таких об'єктах життю, здоров'ю, майну фізичних та/або юридичних осіб, підлягає обов'язковому страхуванню відповідно до чинного законодавства.

Усі відходи мають маркування відповідно до Класифікатора відходів ДК 005–96, затвердженого наказом Держстандарту № 89 від 29.02.1996 р. Класифікатор відходів (далі – КВ) входить до державної системи класифікації та кодування техніко-економічної та соціальної інформації. КВ забезпечує інформаційне підтримування у вирішенні широкого кола питань державного управління відходами та ресурсовикористанням на базі системи обліку та звітності, гармонізованої з міжнародними системами, зокрема у галузі екології, захисту життя та здоров'я населення, безпеки праці, ресурсозбереження, структурної перебудови економіки, сертифікації продукції (послуг) та систем якості. Використання КВ створює нормативну базу для проведення порівнювального аналізу структури та обсягу утворення відходів у межах Європейської статистики усіх видів економічної діяльності, у тому числі Європейської виробничої статистики, статистики агрокомплексу, статистики послуг, а також порівняльного аналізу послуг, пов'язаних з відходами, на міжгалузевому, державному, міждержавному рівнях.

Щорічно до ПКУ відповідним Законом будуть вноситись зміни щодо коригування ставок оподаткування, з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції.

246.1. Елементи з іонізуючим випромінюванням є різними за потужністю, а люмінесцентні лампи є різними за вмістом ртуті. Тому податок встановлюється в розрахунку за одиницю приладу чи обладнання.

ndi-fp.asta.edu.ua

246.2. І клас – це надзвичайно небезпечні відходи – обладнання та прилади, що містять ртуть, елементи з іонізуючим випромінюванням, люмінесцентні лампи і непридатні для застосування отрутохімікати та пестициди (до вказаного класу небезпеки також відносять відходи, на які не встановлено клас небезпеки); ІІ клас – високонебезпечні відходи, до яких можуть бути віднесені відпрацьовані масла та мастила технічні і гідравлічні, нафтошлами, розчинники органічні відпрацьовані; ІІІ клас – помірно небезпечні відходи, до яких можуть бути віднесені акумулятори, медичний фіксаж, відпрацьовані фарби, плати зіпсовані, смоли зіпсовані, пил полірувальних кругів; IV клас – малонебезпечні відходи, до яких можуть бути віднесені автошини, побутове сміття, дефекат, сироватка, маслянка, склобій, тара, відходи деревини, а також малонебезпечні нетоксичні відходи гірничодобувної промисловості.

246.3. Якщо не встановлено клас небезпечності відходів, то застосовується у розрахунках ставка податку за надзвичайно небезпечні відходи відповідно до пункту 246.2, тобто 700 грн за тонну.

246.4. Відповідні значення коефіцієнта Ко (раніше – коригуючий коефіцієнт, який враховував місце розміщення відходів) застосовувались і до прийняття ПК відповідно до додатка 2 Постанови КМУ від 01.03.1999 р. № 303 «Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору». Застосування вказаного коефіцієнта є обґрунтованим, він є стимулом для обладнання місць зберігання відходів, які б забезпечували їх ізоляцію від навколишнього природного середовища.

Для того, щоб охарактеризувати місце розміщення відходів та правильно застосовувати коригуючий коефіцієнт до нормативів збору, необхідно звернутися до фахівців спеціально уповноважених органів виконавчої влади у сфері поводження з відходами, а також отримати висновок посадових осіб Держсанепідслужби України[75].

246.5. Відповідні значення коефіцієнта Кт застосовувались і до прийняття ПК України відповідно до додатка 2 Постанови КМУ від 01.03.1999 р. № 303 «Про затвердження Порядку встановлення нормативів збору за забруднення навколишнього природного середовища і стягнення цього збору». Застосування даного коефіцієнта є стимулом до віддалення місць і зон розміщення відходів від населених пунктів.

[75] *Єдина база податкових знань [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Державної податкової служби України. –Режим доступу: http://www.sta.gov.ua/control/uk/taxqabase/catalog*

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 247. Ставки податку за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені)

247.1. Ставка податку за утворення радіоактивних відходів виробниками електричної енергії - експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій), включаючи вже накопичені, становить 0,0063 гривні у розрахунку на 1 кВт-год виробленої електричної енергії.

247.2. Коригуючий коефіцієнт, який встановлюється для експлуатуючих організацій ядерних установок (атомних електростанцій) залежно від активності радіоактивних відходів:

Категорія відходів	Коефіцієнт
Високоактивні	**50**
Середньоактивні та низькоактивні	**2**

247. На території України розташовано понад 8 000 різних установ та організацій, діяльність яких призводить до утворення радіоактивних відходів (далі – РАВ), що є невідємною частиною ядерних технологій на всіх стадіях ядерного паливного циклу. Серед них: атомні електростанції (АЕС); урановидобувна та переробна промисловість; медичні, наукові, промислові та інші підприємства і організації; зона відчуження Чорнобильської АЕС[76].

Термін «радіоактивні відходи» (далі – РАВ) визначено в коментарі до пп. 240.1.4.

РАВ поділяються на тверді, рідкі та газоподібні. Тверді РАВ – це різні матеріали з активної зони реактора; відпрацьовані фільтри очисних установок; забруднені прилади; спецодяг персоналу, покриття підлоги, інструмент, ганчіря, які використовуються при технічному обслуговуванні та ремонту обладнання АЕС. Збір твердих РАВ здійснюється в спеціальні контейнери за місцем утворення з одночасним сортуванням за групами у спеціальних місцях. Відходи сортуються на горючі, які пресуються, і на непереробні, з яких попередньо виділяють окремі матеріали. Згідно з сучасними вимогами усі відходи підлягають переробці безпосередньо на АЕС для того, щоб зменшити фізичний об'єм радіоактивної маси і привести її у форму, зручну для довготривалого та безпечного зберігання. Для цього тверді РАВ подрібнюють, пресують або спалюють. При спалюванні відбувається зменшення об'єму відходів у 80–100 раз, а при пресуванні у 3–6 разів. Після пе-

[76] *Стан поводження з радіоактивними відходами [Електронний ресурс] // Сайт Міністерства охорони навколишнього природного середовища. – Режим доступу : http://mail.menr.gov.ua/publ/nreport/nd96/ukrvers/ukr/yadrvidh.html*

ndi-fp.asta.edu.ua

реробки їх упаковують у закриті герметичні ємності і зберігають у спеціальних бетонних спорудах (сховищах) на АЕС або спеціально обладнаних місцях.

Рідкі РАВ утворюються у процесі експлуатації АЕС, регенерації ядерного палива з відпрацьованих тепловидільних елементів, використання різних джерел іонізуючого випромінювання в науці, техніці й медицині. Рідкі РАВ перероблюють шляхом випаровування, при якому видаляється основна маса води і відбувається концентрування радіоактивних речовин. Рідкі концентровані РАВ зберігаються в герметичних стальних ємностях в окремих ізольованих приміщеннях на території АЕС. Рідкі нетехнологічні відходи, що утворюються за рахунок приміщень і при пранні спецодягу, після ретельного очищення від радіоактивних ізотопів фізико-хімічними методами (коагуляцією, іонного обміну або дистиляцією) направляються у виробництво для повторного використання або можуть скидатися в каналізацію.

На об'єктах атомної промисловості і АЕС утворюються газоподібні РАВ (тобто викиди) з продуктів ділення ядерного палива, що містять летючі сполуки радіоактивних ізотопів, або самі радіоактивні ізотопи, в основному нукліди інертних газів – ксенона і криптона, а також летючий йод-131 та йод-129. Усі ці викиди проходять спеціальну очисну систему (через вугільні та багатошарові фільтри) і викидаються під відповідним контролем через високу вентиляційну трубу.

У зв'язку з відсутністю в Україні замкнутого ядерно-паливного циклу існують проблеми накопичення РАВ:

– РАВ 4-ох АЕС (Рівненської, Хмельницької, Південно-Української, Запорізької) – накопичено близько 70 000 м3 РАВ);

– добування урану, яке ведеться на 3-х виробничих майданчиках (Жовтоводському, Кіровоградському та Смолінському рудниках), та переробка ядерного палива (накопичено 65,5 млн тонн РАВ);

– медичні, наукові, промислові та інші підприємства і організації, які є джерелом утворення іонізуючого випромінювання та РАВ (накопичено 5 000 м^3 РАВ). Виконання робіт зі збирання, транспортування, переробки і захоронення РАВ та джерел іонізуючого випромінювання від цих підприємств незалежно від їх відомчої підпорядкованості здійснює Державна корпорація – Українське державне об'єднання «Радон», яке має у своєму складі 6 спецкомбінатів: Київський, Донецький, Одеський, Харківський, Дніпропетровський та Львівський;

– зона відчуження Чорнобильської АЕС (накопичено понад 1,1 млрд м^3 РАВ).

ndi-fp.asta.edu.ua

Досліджуючи терміни, зазначимо, що відповідно до ЗУ «Про поводження з радіоактивними відходами» виробниками РАВ є юридичні або фізичні особи, внаслідок діяльності яких утворюються РАВ.

Визначення терміна «джерело іонізуючого випромінювання» наведено у коментарі до пп. 240.3.1. Джерела іонізуючого випромінювання у межах будь-якої практичної діяльності, на яку поширюються вимоги Основних санітарних правил забезпечення радіаційної безпеки України (наказ МОЗ України від 02.02.2005 р. № 54), включають:

– радіоактивні речовини та пристрої, які містять радіоактивні речовини, або пристрої, що створюють випромінювання, включаючи споживчу продукцію, закриті джерела, відкриті джерела, генератори випромінювання, включаючи пересувне радіографічне обладнання;

– установки та об'єкти, на яких є радіоактивні речовини або пристрої, що створюють випромінювання, включаючи опромінювальні установки, рудники та підприємства з переробки радіоактивних руд, установки з переробки радіоактивних речовин, ядерні установки у контексті, що підпадає під визначення джерела іонізуючого випромінювання, та установки (технологічні лінії) для поводження з радіоактивними відходами.

Під іонізуючим випромінюванням розуміють будь-яке випромінювання, взаємодія якого із середовищем призводить до утворення електричних зарядів різних знаків. Розрізняють корпускулярне і фотонне іонізуюче випромінювання.

Корпускулярне іонізуюче випромінювання – це потік елементарних часток, що утворюються при радіоактивному розпаді, ядерних перетвореннях або генеруються на прискорювачах: це – a і β-частинки, нейтрони, протони та ін.

Фотонне іонізуюче випромінювання – це потік електромагнітних коливань, що поширюється у вакуумі з постійною швидкістю 300 000 км/с. Це – y-випромінювання, рентгенівське випромінювання. Вони відрізняються умовами утворення і властивостями: довжиною хвилі й енергією.

Випромінювання характеризуються за своєю іонізуючою і проникаючою спроможностями. Іонізуюча спроможність випромінювання визначається питомою іонізацією, тобто кількістю пар іонів, що утворюються частинкою в одиниці об'єму, маси середовища або на одиниці довжини шляху. Різноманітні види випромінювань мають різноманітну іонізуючу спроможність. Проникаюча спроможність випромінювань визначається довжиною пробігу, тобто шляхом, пройденим часткою в речовині до її повної зупинки.

ndi-fp.asta.edu.ua

Серед різних видів іонізуючого випромінювання, як було описано раніше, надзвичайно важливим при вивченні небезпек для здоров'я і життя людини є випромінювання, які виникають у результаті самовільного перетворення одних атомів радіоактивних елементів в інші, тобто радіоактивне випромінювання.

Для кожного радіоактивного елемента існує інтервал часу, протягом якого його активність знижується у 2 рази. Цей інтервал часу називається періодом напіврозпаду, $T_{1/2}$. Він відрізняється для кожного радіонукліда, наприклад, для урану – $T_{1/2}$ = 4.5 млрд років; для йоду-135 – 6 діб; для йоду-131 – 8 діб; для стронцію-90 – 29 років; для цезію-137 – 30 років; для плутонію-239 – 24 000 років. Тому період напіврозпаду характеризує активність радіонукліда (А) – кількість розпадів атомних ядер за 1 с.

Міра дії іонізуючого випромінювання у будь-якому середовищі залежить від енергії випромінювання й оцінюється дозою іонізуючого випромінювання, яка визначається для повітря, речовини та біологічної тканини (див. табл. 247.1).

Для опису інтенсивності впливу випромінювання введено поняття потужності дози, яка визначається як доза, отримана за одиницю часу – 1 с. Наприклад, потужність експозиційної дози вимірюється в рентгенах за секунду (Р/с), потужність еквівалентної – в берах за секунду (бер/с) і т.д.

$^{238}_{92}U$

Таблиця 247.1

Одиниці вимірювання активності та дози випромінювання

Величина	Значення	Одиниці вимірювання		Співвідношення між одиниц. вимірювання
		Система СІ	Позасистемна	
1	2	3	4	5
Активність	Число радіоактивних перетворень за одиницю часу (1 Бк – це така активність речовини, за якої відбувається 1 розпад за 1 с)	Бекерель (Бк)	Кюрі (Кі)	1 Бк = 1 розп./с 1 Кі = $3{,}7 \times 10^{10}$ Бк 1 Бк = $2{,}703 \times 10^{-11}$ Кі
Експозиційна доза	Визначається сумарним зарядом всіх іонів одного знака, які виникають в одиниці об'єму повітря. Визначається тільки для повітря (!), а точніше для рентгенівського випромінювання та γ-квантів	Кулон на кілограм (Кл/кг)	Рентген (Р)	1 Р = $2{,}58 \times 10^{-4}$ Кл/кг 1 Кл/кг = $3{,}88 \times 10^{3}$ Р
Поглинена доза	Кількість енергії випромінювання, яка поглинається одиницею маси речовини. Використовується для будь-яких видів випромінювання та будь-яких речовин	Грей (Гр)	Рад (рад)	1 Гр = 1 Дж/кг 1 Гр = 100 рад 1 рад = 0,01 Гр 1 рад = 0,01 Дж/кг
Еквівалентна доза	Міра біологічної дії випромінювання на дану конкретну особу, тобто індивідуальний критерій небезпеки, обумовлений ІВ (екв.доза = погл.доза х коеф.якості випромін (КЯ)). За еталон взято вплив на організм γ-випр., для якого КЯ=1; для нейтронів – 3, для α-частиць – 20, для β-частиць – 1	Зіверт (Зв)	Бер (бер)	1 бер = 0,01 Зв 1 Зв = 100 бер

ndi-fp.asta.edu.ua

Продовження таблиці 247.1

1	2	3	4	5
Ефективна доза	Величина, яка використовується як міра ризику виникнення віддалених наслідків опромінення всього тіла людини та окремих його органів з урахуванням їх радіочутливості	Зіверт (Зв)	Бер (бер)	1 бер = 0,01 Зв 1 Зв = 100 бер
Ефективна колективна доза	Величина, яка визначає повний вплив випромінювання на групу людей	Людино-зіверт (люд.-Зв)	Людино-бер (люд.-бер)	1 люд.-бер = 0,01 люд.-Зв 1 люд.-Зв = 100 люд.-бер

Щорічно до ПКУ відповідним Законом будуть вноситися зміни щодо коригування ставок оподаткування з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції.

247.1. У даному пункті ПК наведено ставку податку за утворення радіоактивних відходів виробника електричної енергії. Досліджуючи терміни, зазначимо, що експлуатуюча організація (оператор) – це призначена державою юридична особа, яка провадить діяльність, пов'язану з вибором майданчика, проектуванням, будівництвом, введенням в експлуатацію, експлуатацією, зняттям з експлуатації ядерної установки або вибором майданчика, проектуванням, будівництвом, експлуатацією, закриттям сховища для захоронення радіоактивних відходів; забезпечує ядерну та радіаційну безпеку, фізичний захист ядерної установки або сховища для захоронення радіоактивних відходів на всіх етапах їх життєвого циклу і несе відповідальність за ядерну шкоду (ЗУ «Про дозвільну діяльність у сфері використання ядерної енергії»).

247.2. У даному пункті ПК наведено коригуючі коефіцієнти, які встановлюються залежно від активності радіоактивних відходів. Досліджуючи терміни, зазначимо, що «низькоактивні РАВ», «середньоактивні РАВ», «високоактивні РАВ» – це види РАВ, класифіковані за критерієм вмісту радіонуклідів. Низькоактивні РАВ визначаються як найбільший обсяг відходів в атомній промисловості. Їх діапазон: вода систем газоочистки і дезактиваційні розчини з ядерних установок різного типу; забруднений захисний одяг, рукавички та взуття; забрудненні інструменти та перегорілі лампочки з радіоактивних приміщень; насоси, клапани, прокладки підшипники та інші компоненти, які підлягали заміні; пил, який утворюється в результаті переробки палива; забруднені іонообмінні смоли та газові фільтри.

Високоактивні РАВ – це продукти ділення урану, які накопичуються у паливі. Радіоактивність їх становить майже 98 % всієї радіоактивності, яка

ndi-fp.asta.edu.ua

утворюється в атомній промисловості, а об'єм менше 1 %. У незамкнутому ядерному паливному циклі високоактивні РАВ після витримки у тимчасових сховищах направляються для захоронення в стаціонарні (геологічні) сховища («могильники»).

Понад 99,9 % всієї активності, що виникає в процесі експлуатації АЕС, при регенерації ядерного пального переходить у рідкі високоактивні відходи, які після концентрування до невеликих об'ємів, захоронюються. Рідкі радіоактивні відходи за своєю активністю поділяються на 3 категорії: низького рівня активності, питома активність яких не перевищує 10^{-5} кюрі/л, середнього рівня – від 10^{-5} до 1 кюрі/л і високоактивні відходи – вище від 1 кюрі/л.

Стаття 248. Ставки податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк

248.1. Ставки податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк:

Категорія відходів	Ставка податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів (крім відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання), гривень за куб. метр	Ставка податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання, гривень за куб. сантиметр
Високоактивні	300 000	10 000
Середньоактивні та низькоактивні	5 600	2 000

248. У даній статті ПК наведено ставки податку за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк. Визначення терміну тимчасового зберігання РАВ та строк дії ліцензії наведено в коментарі до пп. 240.1.5.

Щорічно до ПКУ відповідним Законом будуть вноситись зміни щодо коригування ставок оподаткування з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції.

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 249. Порядок обчислення податку

249.1. Суми податку обчислюються за податковий (звітний) квартал платниками податку (крім тих, які визначені пунктом 240.2 статті 240 цього Кодексу), податковими агентами (які визначені підпунктом 241.2.1 пункту 241.2 статті 241 цього Кодексу). Податкові агенти, які визначені підпунктом 241.2.2 пункту 241.2 статті 241 цього Кодексу, обчислюють суми податку на дату подання митної декларації для митного оформлення.

249.2. У разі якщо під час провадження господарської діяльності платником податку здійснюються різні види забруднення навколишнього природного середовища та/або забруднення різними видами забруднюючих речовин, такий платник зобов'язаний визначати суму податку окремо за кожним видом забруднення та/або за кожним видом забруднюючої речовини.

249.3. 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:

$$\text{Пвс} = \sum_{i=1}^{n} (\text{Мі} \times \text{Нпі}),$$

де Мі - фактичний обсяг викиду і-тої забруднюючої речовини в тоннах (т);

Нпі - ставки податку в поточному році за тонну і-тої забруднюючої речовини у гривнях з копійками.

249.4. Суми податку, який справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення (Пвп), обчислюються податковими агентами, які визначені підпунктом 241.2.1 пункту 241.2 статті 241 цього Кодексу, самостійно щокварталу виходячи з кількості фактично реалізованого, а для податкових агентів, які визначені підпунктом 241.2.2 пункту 241.2 статті 241 цього Кодексу, - виходячи із кількості фактично ввезеного на митну територію України палива та ставок податку за формулою:

$$\text{Пвп} = \sum_{i=1}^{n} \text{Мі} \times \text{Нпі},$$

ndi-fp.asta.edu.ua

де Мі - кількість фактично реалізованого (фактично ввезеного на митну територію України) палива і-того виду, в тоннах (т);

Нпі - ставки податку в поточному році за тонну і-того виду палива, у гривнях з копійками.

249.5. 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:

$$\text{Пс} = \sum_{i=1}^{n} (\text{Млі} \times \text{Нпі} \times \text{Кос}),$$

де Млі - обсяг скиду і-тої забруднюючої речовини в тоннах (т);

Нпі - ставки податку в поточному році за тонну і-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).

249.6. 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:

$$\text{Прв} = \sum_{i=1}^{n} (\text{Нпі} \times \text{Млі} \times \text{Кт} \times \text{Ко}),$$

де Нпі - ставки податку в поточному році за тонну і-того виду відходів у гривнях з копійками;

Млі - обсяг відходів і-того виду в тоннах (т);

Кт - коригуючий коефіцієнт, який враховує розташування місця розміщення відходів і який наведено у пункті 246.5 статті 246 цього Кодексу;

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.

249.7. Суми податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені), обчислюються платниками податку - експлуатуючими організаціями (операторів) атомних електростанцій, включаючи експлуатуючі організації (оператори) дослідницьких реакторів, самостійно щокварталу на основі показників

ndi-fp.asta.edu.ua

виробництва електричної енергії, ставки податку, а також пропорційно обсягу та активності радіоактивних відходів виходячи з фактичного об'єму радіоактивних відходів, утворених за базовий податковий (звітний) період, і з фактичного об'єму радіоактивних відходів, накопичених до 1 квітня 2009 року, та коригуючого коефіцієнта за формулою:

$$АЕС = Оп \times Н + (рнс \times С1нс \times V1нс + рв \times С1в \times V1в) + 1/32 (рнс \times С2нс \times V2нс + рв \times С2в \times V2в),$$

де АЕС сума податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) експлуатуючими організаціями (операторами) атомних електростанцій, обчислена за базовий податковий (звітний) період, у гривнях з копійками;

Оп - фактичний обсяг електричної енергії, виробленої за базовий податковий (звітний) період експлуатуючими організаціями (операторами) атомних електростанцій, кВт-год (для дослідницьких реакторів дорівнює 0);

Н - ставка податку, який справляється за електричну енергію, вироблену експлуатуючими організаціями (операторами) атомних електростанцій, що переглядається у разі потреби один раз на рік, визначена у пункті 247.1 статті 247 цього Кодексу, у гривнях за 1 кВт-год;

1/32 - коефіцієнт реструктуризації податку за накопичені до 1 квітня 2009 року радіоактивні відходи (коефіцієнт діє з 1 квітня 2011 року до 1 квітня 2019 року, протягом іншого періоду дорівнює 0);

рв - коригуючий коефіцієнт для високоактивних відходів, наведений у пункті 247.2 статті 247 цього Кодексу;

рнс - коригуючий коефіцієнт для середньоактивних та низькоактивних відходів, наведений у пункті 247.2 статті 247 цього Кодексу;

С1нс - собівартість зберігання 1 куб. метра (1 куб. сантиметра радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання) низькоактивних і середньоактивних радіоактивних відходів, утворених їх виробниками за базовий податковий (звітний) період, у гривнях з копійками;

С1в - собівартість зберігання 1 куб. метра (1 куб. сантиметра радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання) високоактивних радіоактивних відходів, утворених їх виробниками за базовий податковий (звітний) період, у гривнях з копійками;

ndi-fp.asta.edu.ua

С2нс - собівартість зберігання 1 куб. метра (1 куб. сантиметра радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання) низькоактивних і середньоактивних радіоактивних відходів, накопичених їх виробниками до 1 квітня 2009 року, у гривнях з копійками;

С2в - собівартість зберігання 1 куб. метра (1 куб. сантиметра радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання) високоактивних радіоактивних відходів, накопичених їх виробниками до 1 квітня 2009 року, у гривнях з копійками;

V1нс - фактичний об'єм низькоактивних і середньоактивних радіоактивних відходів, прийнятих до сховища експлуатуючих організацій (операторів) атомних електростанцій за базовий податковий (звітний) період, куб. метрів (куб. сантиметрів - для радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання);

V1в - фактичний об'єм високоактивних радіоактивних відходів, прийнятих до сховища експлуатуючих організацій (операторів) атомних електростанцій за базовий податковий (звітний) період, куб. метрів (куб. сантиметрів - для радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання);

V2нс - фактичний об'єм низькоактивних і середньоактивних радіоактивних відходів, накопичених у сховищах експлуатуючих організацій (операторів) атомних електростанцій до 1 квітня 2009 року, куб. метрів (куб. сантиметрів - для радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання);

V2в - фактичний об'єм високоактивних радіоактивних відходів, накопичених у сховищах експлуатуючих організацій (операторів) атомних електростанцій до 1 квітня 2009 року, куб. метрів (куб. сантиметрів - для радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання).

Інші платники податку - суб'єкти діяльності у сфері використання ядерної енергії обчислюють суми податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів їх виробниками, пропорційно обсягу та активності радіоактивних матеріалів щокварталу, що сплачується у загальному розмірі 10 відсотків вартості (без урахування податку на додану вартість) кожного джерела іонізуючого випромінювання, яка визначається з дати придбання (купівлі-продажу) цього джерела. Вартість здавання накопичених до 1 квітня 2009 року радіоактивних відходів для таких суб'єктів визначається за договорами між вироб-

ndi-fp.asta.edu.ua

никами радіоактивних відходів і спеціалізованими підприємствами з поводження з радіоактивними відходами.

249.8. Суми податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, обчислюються платниками податку виробниками радіоактивних відходів самостійно щокварталу на підставі ставок податку, наведених у пункті 248.1 статті 248 цього Кодексу, та пропорційно строку зберігання таких відходів понад установлений строк за формулою:

S зберігання = N x V x T зберігання,

де S зберігання - сума податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, обчислена за базовий податковий (звітний) період, календарний квартал, у гривнях з копійками;

N - ставка податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, наведена у пункті 248.1 статті 248 цього Кодексу;

V - фактичний об'єм радіоактивних відходів, які зберігаються у виробника таких відходів понад установлений особливими умовами ліцензії строк, куб. метрів (куб. сантиметрів - для радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання);

T зберігання - кількість повних календарних кварталів, протягом яких радіоактивні відходи зберігаються понад установлений особливими умовами ліцензії строк.

249.1. Розрахунок екологічного податку здійснюється самостійно платниками щокварталу (крім тих, які визначені пунктом 240.2 ПК України) на основі:

– фактичних обсягів викидів забруднюючих речовин у тоннах (т);

– обсягів скиду забруднюючих речовин у тоннах (т);

– обсягів відходів у тоннах (т);

– обсягів відходів в одиницях обладнання та приладів (од.).

– обсягів відходів у вигляді джерел іонізуючого випромінювання у сантиметрах кубічних ($см^3$);

– обсягів відходів у вигляді радіоактивних відходів (крім відходів, поданих у вигляді джерел іонізуючого випромінювання) у метрах кубічних ($м^3$);

ndi-fp.asta.edu.ua

– обсягів електричної енергії, виробленої експлуатуючими організаціями ядерних установок (атомних електростанцій) у кВт/год (кВт/год);

– вартості (без урахування податку на додану вартість) джерел іонізуючого випромінювання у гривнях з копійками;

– ставок податку за одиницю бази оподаткування (у гривнях з копійками з округленням до двох десяткових знаків) ;

– коригуючих коефіцієнтів.

Дані, на основі яких розраховується податкове зобов'язання, мають бути підтвердженими первинними документами бухгалтерського обліку.

Податкові агенти здійснюють обрахунок самостійно щокварталу, виходячи із фактичних обсягів реалізованого палива та відповідних ставок податку в поточному році.

При обчисленні податкового зобов'язання з екологічного податку слід зважати на підрозділ 5. Особливості застосування ставок акцизного збору та екологічного податку розділу 20 ПК України, а саме:

– з 1 січня 2011 року до 31 грудня 2012 року включно ставки податку становлять 50 відсотків від ставок, передбачених статтями 243, 244, 245 і 246 ПК;

– з 1 січня 2013 року до 31 грудня 2013 року включно ставки податку становлять 75 відсотків від ставок, передбачених статтями 243, 244, 245 і 246 ПК;

– з 1 січня 2014 року ставки податку становлять 100 відсотків від ставок, передбачених статтями 243, 244, 245 і 246 ПК.

249.2. Для цілей визначення податкового зобов'язання щодо екологічного податку платники зобов'язані визначати суму податку окремо за кожним видом забруднення та/або за кожним видом забруднюючої речовини.

Для інших цілей загальна сума екологічного податку – ЕП (у гривнях), яка підлягає сплаті, визначається платниками екологічного податку, крім тих, які визначені п. 240.2 ПК України за формулою:

$$ЕП = Пвс + Пс + Прв + АЕС + S,$$

де Пвс – сума податку за викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення (у гривнях), що розраховується згідно з пунктом 249.3 ПКУ;

Пс – сума податку за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти (у гривнях), що розраховується згідно з пунктом 249.5 ПКУ;

Прв – сума податку за розміщення відходів (у гривнях), що розраховується згідно з пунктом 249.6 ПКУ;

ndi-fp.asta.edu.ua

АЕС – сума податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) (у гривнях), що розраховується згідно з пунктом 249.7 ПКУ;

S – сума податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк (у гривнях), що розраховується згідно з пунктом 249.8 ПКУ.

Платниками до уваги беруться лише ті види забруднень, що є наявними/характерними відповідно до специфіки їх господарської діяльності.

Заокруглення значень показників обсягів викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря, скидів забруднюючих речовин у водні об'єкти, розміщення відходів здійснюється до трьох десяткових знаків за загальновстановленими правилами. Сума нарахованого податкового зобов'язання за кожним об'єктом оподаткування записується в податкову декларацію та додатки до неї з відповідним округленням до двох десяткових знаків за загальновстановленими правилами[77].

249.3. Якщо платник податку викидає в атмосферне повітря забруднюючі речовини в кількості n, то формула розрахунку суми податку за викиди буде мати такий вигляд:

$$Пвс = Пвс_1 + Пвс_2 + Пвс_3 + \ldots + Пвс_n =$$

$$= M_1 \times Нп_1 + M_2 \times Нп_2 + M_3 \times Нп_3 + \ldots + M_n \times Нп_n,$$

де – $M_1, M_2, M_3 \ldots M_n$ – фактичні обсяги викидів відповідних 1, 2, 3, …*n* забруднюючих речовин платником податку в тоннах (т);

$Нп_1, Нп_2, Нп_3 \ldots Нп_n$ – ставки податку в поточному році (згідно зі статтею 243 ПКУ) за тонну 1, 2, 3, …*n* забруднюючої речовини у гривнях з копійками.

Підставою для розрахунку податкового зобов'язання будуть показники проінвентаризованих та пропаспортизованих (висновки СЕЗ, територіальних підрозділів Міністерства екології та природних ресурсів) стаціонарних джерел забруднення з урахуванням фактичних викидів. Дані про фактичні обсяги викидів забруднюючих речовин вказуються на основі даних первинної документації бухгалтерського обліку, зокрема журналів обліку за формами ПОД–1 «Журнал обліку стаціонарних джерел забруднення та їх характеристик», ПОД–2 «Журнал обліку виконання заходів з метою охорони атмосферного повітря», ПОД–3 «Журнал обліку роботи газоочисних та пиловловлюючих установок».

---

[77] *Єдина база податкових знань [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Державної податкової служби України. –Режим доступу: http://www.sta.gov.ua/control/uk/taxqabase/catalog*

ndi-fp.asta.edu.ua

У разі відсутності у субєкта господарювання дозволу на викиди із зазначенням назв забруднюючих речовин він може самостійно їх визначати для заповнення декларації.

У випадку, якщо стаціонарне джерело забруднення – це промислова, сільськогосподарська, будівельна та інша техніка, для роботи двигунів якої використовується бензин або газойлі (паливо дизельне), назви та обсяги викидів забруднюючих речовин можна визначити на основі Методики розрахунку викидів забруднюючих речовин та парникових газів у повітря від транспортних засобів, затвердженої наказом Держкомстату від 13.11.2008 р. № 452.

У разі встановлення податковими органами заниження податкового зобов'язання до суб'єкта господарювання застосовуються штрафні (фінансові) санкції, закріплені в ст. 123 ПК України.

У ПК України не передбачено санкцій за понаднормативні викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря[78]. Але якщо такі викиди мають місце, суб'єкт, який їх допустив, відшкодовує державі збитки, які розраховуються на основі методики, затвердженої наказом Міністерства охорони навколишнього природного середовища України «Про затвердження Методики розрахунку розмірів відшкодування збитків, які заподіяні державі в результаті наднормативних викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря» № 639 від 10.12.2008 р.

Порушення порядку здійснення викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря **(**викиди без дозволу спеціально уповноваженого органу виконавчої влади, недодержання вимог, передбачених наданим дозволом, інші порушення**)** тягнуть за собою накладення штрафу на посадових осіб від пяти до восьми неоподатковуваних мінімумів доходів громадян відповідно до ст. 78 Кодексу про адміністративні правопорушення № 8073-X від 07.12.1984 р.

---

[78] *До понаднормативних включаються викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами: які перевищують затверджені граничнодопустимі викиди, установлені дозволом; на які відсутній дозвіл, уключаючи окремі забруднюючі речовини, викиди яких підлягають регулюванню відповідно до законодавства; що здійснюються з перевищенням технологічних нормативів допустимих викидів забруднюючих речовин із устаткування, затверджених відповідно до законодавства; залпові, які кількісно та якісно передбачені технологічними регламентами виробництв і перевищують трикратне значення граничнодопустимого викиду відповідно до законодавства; залпові, які не передбачені технологічними регламентами виробництв; аварійні відповідно до Наказу Міністерства охорони навколишнього природного середовища України «Про затвердження Методики розрахунку розмірів відшкодування збитків, які заподіяні державі в результаті наднормативних викидів забруднюючих речовин в атмосферне повітря» від 10.12.2008 р. № 639.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Сума податкового зобов'язання з екологічного податку, що справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення, розраховується у додатку 1 до Декларації (по кожному джерелу забруднення) та переноситься (сумарне значення всіх додатків 1) до рядка 1.1.1 Декларації та враховується у рядку 1.1 Декларації[79].

249.4. Розрахунок суми податку здійснюється, виходячи з кількості фактично реалізованого (фактично ввезеного на митну територію України) пального та його виду на підставі ставок податку (наведені в ст. 244 ПК України, для виробників пального ставки – п. 244.1, для імпортерів – п. 244.2) за ці викиди. Сума податку визначається окремо за кожним видом палива за формулою:

$$Пвп = Пвп_1 + Пвп_2 + Пвп_3 + ... + Пвп_n =$$

$$= M_1 \times Нп_1 + M_2 \times Нп_2 + M_3 \times Нп_3 + ... + M_n \times Нп_n,$$

де $M_1, M_2, M_3 ... M_n$ – кількість фактично реалізованого (ввезеного на митну територію України) палива відповідних видів 1, 2, 3, …*n* у тоннах;

$Нп_1, Нп_2, Нп_3 ... Нп_n$ – ставки податку в поточному році за тонну 1, 2, 3, …*n*-го виду палива у гривнях з копійками.

Дані про кількість фактично реалізованого пального можна отримати з форм, затверджених наказом Міністерства палива та енергетики України, Міністерства економіки України, Міністерства транспорту та зв'язку України, Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 20 травня 2008 року № 281/171/578/155 «Про затвердження Інструкції про порядок приймання, транспортування, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України».

Слід зазначити, що одиницями виміру бази оподаткування є тонни, тобто одиниці маси, а фактична витрата палива може вимірюватися як в одиницях маси – тоннах, так і в одиницях об'єму – літрах.

Для правильного обчислення суми збору платники повинні перевести величину фактично реалізованого палива (літри) в одиниці маси (тонни). Маса нафти або нафтопродуктів визначається за формулою:

$$M = V \times y,$$

де М – маса нафти або нафтопродукту, т;

[79] *Єдина база податкових знань [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Державної податкової служби України. –Режим доступу: http://www.sta.gov.ua/control/uk/taxqabase/catalog*

ndi-fp.asta.edu.ua

V – об'єм нафти або нафтопродукту за певної температури вимірювання рівня, тис. м^3 / тис. л;

у – густина нафти або нафтопродукту за тією самою температурою вимірювання рівня, кг/м^3.

Отже, для переведення величини фактичного обсягу палива (літрів) в одиниці маси (тонни) враховується такий показник, як густина.

Найменування нафтопродуктів, густина, температура, об'єм та загальна маса нафтопродуктів обов'язково повинні зазначатися в товарно-транспортній накладній, до якої за вимогою покупця додається паспорт якості нафтопродукту.

Таким чином, при обчисленні суми податку податкові агенти, які ведуть облік пального в одиницях об'єму – літрах, повинні перевести величину фактичних витрат палива (літри) в одиниці маси (тонни) з урахуванням густини нафтопродукту, зазначеної в товарно-транспортній накладній або паспорті якості нафтопродукту.

При придбанні палива (бензину, дизельного пального, зрідженого нафтового газу, стисненого природного газу) не за масою, а за об'ємом та за відсутності сертифіката на партію палива для обчислення податку визначити обсяги використаного пального у тоннах платники можуть згідно з Методикою № 452, що затверджена Держкомстатом України від 13.11.2008 р. Даною Методикою № 452 наведено такі коефіцієнти переведення величини фактичних витрат палива (літрів) у вагові одиниці (тонни):

– для бензину – 0,74 кг/л;

– для газойлів (дизельного палива) – 0,85 кг/л;

– для газу скрапленого – 0,55 кг/л;

– для газу стисненого – 0,59 кг/м^3.

249.5. Якщо платник податку скидає у водні обєкти забруднюючі речовини в кількості n, то формула розрахунку суми податку за скиди буде мати такий вигляд:

$$Пс = Пс_1 + Пс_2 + Пс_3 + \ldots + Пс_n =$$

$$= Мл_1 \times Нп_1 \times Кос + Мл_2 \times Нп_2 \times Кос + Мл_3 \times Нп_3 \times Кос + \ldots + Мл_n \times Нп_n \times Кос,$$

де – $Мл_1, Мл_2, Мл_3 \ldots Мл_n$ – обсяги скидів платником податку у водні об'єкти забруднюючих речовин виду 1, 2, …, *n* у тоннах, (т);

$Нп_1, Нп_2, Нп_3 \ldots Нп_n$ – ставки податку (згідно зі статтею 245), у гривнях з копійками.

Кос – коригуючий коефіцієнт.

ndi-fp.asta.edu.ua

Дані про фактичні скиди вказуються на підставі форм первинної документації, зокрема журналів обліку за формами ПОД–11 «Журнал обліку водоспоживання (водовідведення) водовимірювальними приладами та обладнаннями», ПОД–12 «Журнал обліку водоспоживання (водовідведення) побічними методами», ПОД–13 «Журнал обліку якості зворотних вод, що скидаються».

У випадку наднормативних скидів[80] платником екологічно забруднюючих речовин у водні об'єкти коригуючий коефіцієнт для обрахунку штрафів за понаднормоване забруднення ПК України не передбачений.

Але якщо такі скиди мають місце, суб'єкт, який їх допустив, відшкодовує державі збитки, які розраховуються на основі методики, затвердженої наказом Міністерства охорони навколишнього природного середовища України «Про затвердження Методики розрахунку розмірів відшкодування збитків, заподіяних державі внаслідок порушення законодавства про охорону та раціональне використання водних ресурсів» від 20.07.2009 р. № 389.

Відповідно до Кодексу про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 р. № 8073-X (ст. 60) порушення правил водокористування тягне за собою накладення штрафу на посадових осіб від пяти до восьми неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

249.6. Якщо платник податку розміщує *n*-кількість видів відходів, то формула розрахунку суми податку, який справляється за розміщення відходів (Прв), буде мати такий вигляд:

$$Прв = Прв_1 + Прв_2 + Прв_3 + \ldots + Прв_n =$$

$$= Нп_1 \times Мл_1 \times Кт \times Ко + Нп_2 \times Мл_2 \times Кт \times Ко + Нп_3 \times Мл_3 \times Кт \times Ко + \ldots + Нп_n \times Мл_n \times Кт \times Ко,$$

де – $Мл_1, Мл_2, Мл_3 \ldots Мл_n$ – обсяги відходів платника податку відповідних видів 1, 2, 3, …*n* у тоннах (т) або одиницях приладів (од);

$Нп_1, Нп_2, Нп_3 \ldots Нп_n$ – ставки податку (згідно зі статтею 246), у гривнях з копійками;

Кт, Ко – коригуючі коефіцієнти.

---

[80] *Наднормативними скидами забруднюючих речовин у водний об'єкт з перевищенням ГДС вважаються: скиди зі зворотними водами забруднюючих речовин з перевищенням встановлених нормативів ГДС, що підлягають нормуванню згідно із законодавством, або таких, що не підлягають нормуванню згідно із законодавством; скиди забруднюючих речовин внаслідок порушення регламенту санкціонованого скиду зворотних вод з перевищенням за окремими показниками нормативів ГДС регламенту; скиди забруднюючих речовин внаслідок аварійного скиду зворотних вод; самовільний скид зворотних вод без дозволу на спеціальне водокористування відповідно до наказу Міністерства охорони навколишнього природного середовища України «Про затвердження Методики розрахунку розмірів відшкодування збитків, заподіяних державі внаслідок порушення законодавства про охорону та раціональне використання водних ресурсів» від 20.07.2009 р. № 389.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Фактичні обсяги розміщених відходів вказуються на підставі матеріально-сировинних балансів виробництва та даних типової форми № 1-ВТ «Облік відходів та пакувальних матеріалів та тари» (затверджена наказом Міністерства охорони навколишнього природного середовища від 07.07.2008 р. № 342).

Для розрахунку фактичних обсягів розміщення відходів у тоннах, як передбачено в додатку 4 до Податкової декларації екологічного податку, можна користуватися Постановою КМ України «Про затвердження Правил надання послуг з вивезення побутових відходів» від 10.12.2008 р. №1070.

У випадку поналімітного розміщення відходів платником податку в ПКУ не передбачено застосування коригуючого коефіцієнту до ставок. Але іншими нормативно-правовими актами передбачаються відповідні санкції.

Відповідно до ст. 43 ЗУ «Про відходи» підприємства, установи, організації та громадяни України, а також іноземні юридичні й фізичні особи та особи без громадянства зобовязані відшкодувати шкоду, заподіяну ними внаслідок порушення законодавства про відходи, яка розраховується відповідно до наказу Міністерства охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки України «Про затвердження Методики визначення розмірів шкоди, зумовленої забрудненням і засміченням земельних ресурсів через порушення природоохоронного законодавства» від 27.10.1997 р. № 171.

Відповідно до ст. 82. Кодексу про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 р. № 8073-Х порушення вимог щодо поводження з відходами під час їх збирання, перевезення, зберігання, оброблення, утилізації, знешкодження, видалення або захоронення тягне за собою накладення штрафу на громадян від двадцяти до вісімдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян і на посадових осіб, громадян – суб'єктів підприємницької діяльності – від п'ятдесяти до ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

249.7. Суми податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені), обчислюються за формулою:

$$АЕС = О_{п} \times Н + (рнс \times С_{1нс} \times V_{1нс} + рв \times С_{1в} \times V_{1в}) + \frac{1}{32}(рнс \times С_{2нс} \times V_{2нс} + рв \times С_{2в} \times V_{2в}),$$

де АЕС – сума податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені), обчислена за календарний квартал, гривень з копійками;

ndi-fp.asta.edu.ua

$О_п$ – фактичний обсяг електричної енергії, виробленої за календарний квартал експлуатуючими організаціями (операторами) атомних електростанцій, кВт/год;

Н – ставка податку, який справляється за електричну енергію, вироблену експлуатуючими організаціями (операторами) атомних електростанцій;

1/32 – коефіцієнт реструктуризації податку за накопичені до 1 квітня 2009 р. радіоактивні відходи (коефіцієнт діє з 1 квітня 2011 р. до 1 квітня 2019 р., протягом іншого періоду дорівнює 0);

$р_{нс}$, $р_в$ – коригуючі коефіцієнти, наведені у пункті 247.3 ПК, їх застосування обґрунтоване у коментарі до пункту 247.2 ПК України;

$С_{1нс}$ – собівартість зберігання 1 кубічного метра (1 кубічного сантиметра радіоактивних відходів, представлених у вигляді джерел іонізуючого випромінювання) низькоактивних і середньоактивних радіоактивних відходів, утворених їх виробниками за календарний квартал, гривень з копійками;

$С_{1в}$ – собівартість зберігання 1 куб. метра (1 куб. сантиметра радіоактивних відходів у вигляді джерел іонізуючого випромінювання) високоактивних радіоактивних відходів, утворених їх виробниками за календарний квартал, гривень з копійками;

$С_{2нс}$ – собівартість зберігання 1 куб. метра (1 куб. сантиметра радіоактивних відходів у вигляді джерел іонізуючого випромінювання) низькоактивних і середньоактивних радіоактивних відходів, накопичених їх виробниками до 1 квітня 2009 р., гривень з копійками;

$С_{2в}$ – собівартість зберігання 1 куб. метра (1 куб. сантиметра радіоактивних відходів у вигляді джерел іонізуючого випромінювання) високоактивних радіоактивних відходів, накопичених їх виробниками до 1 квітня 2009 р., гривень з копійками;

$V_{1нс}$ – фактичний об’єм низькоактивних і середньоактивних радіоактивних відходів, прийнятих до сховища експлуатуючих організацій (оператора) атомних електростанцій за календарний квартал, кубічних метрів (кубічних сантиметрів – для радіоактивних відходів у вигляді джерел іонізуючого випромінювання);

$V_{1в}$ – фактичний об’єм високоактивних радіоактивних відходів, прийнятих до сховища експлуатуючих організацій (оператора) атомних електростанцій за базовий податковий (звітний) період, календарний квартал, куб. метрів (кубічних сантиметрів – для радіоактивних відходів у вигляді джерел іонізуючого випромінювання);

ndi-fp.asta.edu.ua

$V_{2нс}$ – фактичний об'єм низькоактивних і середньоактивних радіоактивних відходів, накопичених у сховищах експлуатуючих організацій (операторів) атомних електростанцій до 1 квітня 2009 р., куб. метрів (куб. сантиметрів – для радіоактивних відходів у вигляді джерел іонізуючого випромінювання);

$V_{2в}$ – фактичний об'єм високоактивних радіоактивних відходів, накопичених у сховищах експлуатуючих організацій (операторів) атомних електростанцій до 1 квітня 2009 р., куб. метрів (куб. сантиметрів – для радіоактивних відходів у вигляді джерел іонізуючого випромінювання).

Дані про фактичний обсяг радіоактивних відходів вказуються на підставі звітності, форми якої розробляються і затверджуються Державним комітетом з ядерного регулювання.

Інші платники податку – суб'єкти діяльності у сфері використання ядерної енергії обчислюють суми податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів їх виробниками, пропорційно обсягу та активності радіоактивних матеріалів щокварталу, що сплачується у загальному розмірі 10 відсотків вартості (без урахування податку на додану вартість) кожного джерела іонізуючого випромінювання, яка визначається з дати придбання (купівлі-продажу) цього джерела. Вартість здавання накопичених до 1 квітня 2009 року радіоактивних відходів для таких суб'єктів визначається за договорами між виробниками радіоактивних відходів і спеціалізованими підприємствами з поводження з радіоактивними відходами.

Доцільним буде зазначити, що норми статті 249.7 відповідають законодавству, яке діяло до набрання чинності ПКУ. Тому наведемо ситуації з практики оподаткування, які будуть корисними для платників податків при обчисленні суми податку.

Якщо суб'єкт господарювання за звітний квартал сплатив екологічний податок за придбані джерела іонізуючого випромінювання і в наступних кварталах їх не придбаває, то податкову декларацію слід подавати, адже вона складається наростаючим підсумком[81].

249.8. Суми податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений строк, обчислюються платниками – виробниками радіоактивних відходів самостійно щоквар-

[81] *Бочарова С. Заповнюємо звіт та сплачуємо збір за забруднення навколишнього природного середовища за 9 місяців 2009 року / Світлана Бочарова, Оксана Кирієнко // Вісник податкової служби України. – 1999. – 23.10. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.visnuk.com.ua/srv5/article/one/Svitlana_B581663.html*

ndi-fp.asta.edu.ua

талу на підставі ставок (п. 248.1 ПК України) та пропорційно до строку зберігання таких відходів понад установлений строк за формулою:

$$S_{зберігання} = N \times V \times T_{зберігання},$$

де $S_{зберігання}$ – сума податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений тимчасовими умовами ліцензії строк, обчислена за календарний квартал, гривень з копійками;

N – ставка податку, який справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк (наведена у п. 248.1 ПК України);

V – фактичний об'єм радіоактивних відходів, які зберігаються у виробника таких відходів понад установлений особливими умовами ліцензії строк, кубічних метрів (кубічних сантиметрів – для радіоактивних відходів у вигляді джерел іонізуючого випромінювання);

$T_{зберігання}$ – кількість повних календарних кварталів, протягом яких радіоактивні відходи зберігаються понад установлений особливими умовами ліцензії строк, що рахується від 1 травня 2009 р. на підставі звітності за звітний квартал про фактичні обсяги радіоактивних відходів[82].

Стаття 250. Порядок подання податкової звітності та сплати податку

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

250.2. Платники податку, крім тих, які визначені пунктом 240.2 статті 240 цього Кодексу, та податкові агенти складають податкові декларації за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу, подають їх протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, до органів державної податкової служби та сплачують податок протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації, за винятком податкових агентів, визначених підпунктом 241.2.2 пункту 241.2 статті 241 цього Кодексу, які сплачують податок до або в день подання митної декларації:

[82] *Бочарова С. Заповнюємо звіт та сплачуємо збір за забруднення навколишнього природного середовища за 9 місяців 2009 року / Світлана Бочарова, Оксана Кирієнко // Вісник податкової служби України. – 1999. – 23.10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.visnuk.com.ua/srv5/article/one/Svitlana_B581663.html*

ndi-fp.asta.edu.ua

250.2.1. за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення, скиди забруднюючих речовин у водні об'єкти, розміщення протягом звітного кварталу відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах - за місцем розміщення стаціонарних джерел, спеціально відведених для цього місць чи об'єктів;

250.2.2. за паливо, реалізоване податковими агентами, - за місцем перебування такого податкового агента на податковому обліку в органах державної податкової служби;

250.2.3. за утворення радіоактивних відходів та тимчасове зберігання радіоактивних відходів понад установлений особливими умовами ліцензії строк - за місцем перебування платника на податковому обліку в органах державної податкової служби.250.3. Орган виконавчої влади з питань охорони навколишнього природного середовища Автономної Республіки Крим, територіальні органи центрального органу виконавчої влади з питань охорони навколишнього природного середовища до 1 грудня року, що передує звітному, подають до органів державної податкової служби переліки підприємств, установ, організацій, фізичних осіб - підприємців, яким в установленому порядку видано дозволи на викиди, спеціальне водокористування та розміщення відходів, а також направляють інформацію про внесення змін до переліку до 30 числа місяця, що настає за кварталом, у якому такі зміни відбулися.

250.3. Орган виконавчої влади з питань охорони навколишнього природного середовища Автономної Республіки Крим, територіальні органи центрального органу виконавчої влади з питань охорони навколишнього природного середовища до 1 грудня року, що передує звітному, подають до органів державної податкової служби переліки підприємств, установ, організацій, фізичних осіб - підприємців, яким в установленому порядку видано дозволи на викиди, спеціальне водокористування та розміщення відходів, а також направляють інформацію про внесення змін до переліку до 30 числа місяця, що настає за кварталом, у якому такі зміни відбулися.

250.4. Територіальні органи центрального органу виконавчої влади у сфері використання ядерної енергії, забезпечення додержання вимог ядерної та радіаційної безпеки до 1 грудня року, що передує звітному, подають до органів державної податкової служби переліки підприємств, установ, організацій, фізичних осіб - суб'єктів діяльності

ndi-fp.asta.edu.ua

у сфері використання ядерної енергії, у результаті діяльності яких утворилися, утворюються або можуть утворитися радіоактивні відходи та які тимчасово зберігають такі відходи понад установлений особливими умовами ліцензії строк, а також направляють інформацію про внесення змін до переліку до 30 числа місяця, що настає за кварталом, у якому такі зміни відбулися.

250.5. Платники податку, крім тих, які визначені пунктом 240.2 статті 240 цього Кодексу, та податкові агенти перераховують суми податку, що справляється за викиди, скиди забруднюючих речовин та розміщення відходів, одним платіжним дорученням на рахунки, відкриті в територіальних органах Державного казначейства, які здійснюють розподіл цих коштів у співвідношенні, визначеному законом.

250.6. Платники податку, який справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк, перераховують суми податку до державного бюджету, які використовуються відповідно до Закону України «Про поводження з радіоактивними відходами» та Закону України про Державний бюджет України на відповідний рік. За рішенням платника податку сума податку може сплачуватися щомісяця в розмірі однієї третьої частини планового обсягу за квартал із перерахунком за результатами базового податкового (звітного) періоду.

250.7. Звітність про фактичні обсяги радіоактивних відходів, утворених за базовий податковий (звітний) період, календарний квартал (включаючи вже накопичені до 1 квітня 2009 року), та фактичні обсяги радіоактивних відходів, які зберігаються у виробника таких відходів понад установлений особливими умовами ліцензії строк, погоджується територіальними закладами державної санітарно-епідеміологічної служби Міністерства охорони здоровя України та територіальними органами центрального органу виконавчої влади у сфері використання ядерної енергії, забезпечення додержання вимог ядерної та радіаційної безпеки. Вимоги щодо строків подання та змісту зазначеної звітності встановлюються особливими умовами ліцензії. Копії звітності подаються платниками податків разом з податковою декларацією.

250.8. Якщо місце подання податкових декларацій не збігається з місцем перебування на податковому обліку підприємства, установи,

ndi-fp.asta.edu.ua

організації, громадянина - суб'єкта підприємницької діяльності, яким в установленому порядку видано дозвіл на викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами, спеціальне водокористування та розміщення відходів, до органу державної податкової служби, в якому таке підприємство, установа, організація або громадянин - суб'єкт підприємницької діяльності перебуває на обліку, подаються протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, копії відповідних податкових декларацій.

250.9. Якщо платник податку з початку звітного року не планує здійснення викидів, скидів забруднюючих речовин, розміщення відходів, утворення радіоактивних відходів протягом звітного року, то такий платник податку повинен повідомити про це відповідний орган державної податкової служби за місцем розташування джерел забруднення та скласти заяву про відсутність у нього у звітному році об'єкта обчислення екологічного податку. В іншому разі платник податку зобов'язаний подавати податкові декларації відповідно до цієї статті Кодексу.

250.10. У разі якщо:

250.10.1. платник податку має кілька стаціонарних джерел забруднення або спеціально відведених для розміщення відходів місць чи об'єктів в межах кількох населених пунктів (сіл, селищ або міст) або за їх межами (коди згідно з Класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ) різні), то такий платник податку зобов'язаний подати до відповідного органу державної податкової служби за місцем розташування стаціонарного джерела забруднення або спеціально відведених для розміщення відходів місць чи об'єктів податкову декларацію щодо кожного стаціонарного джерела забруднення або спеціально відведеного для розміщення відходів місця чи об'єкта окремо;

250.10.2. платник податку має кілька стаціонарних джерел забруднення або спеціально відведених для розміщення відходів місць чи об'єктів в межах одного населеного пункту (села, селища або міста) або за його межами (код згідно з Класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ) один і той самий), то такий платник податку може подавати до відповідного органу державної податкової служби одну податкову декларацію податку за такі джерела забруднення;

ndi-fp.asta.edu.ua

250.10.3. платник податку перебуває на податковому обліку в місті з районним поділом, то такий платник може подавати одну податкову декларацію за викиди, скиди усіма своїми джерелами забруднення та/або розміщення відходів, якщо ці джерела та/або спеціально відведені місця для розміщення відходів розташовані на території такого міста (зазначається код згідно з Класифікатором об'єктів адміністративно-територіального устрою України (КОАТУУ), за місцем перебування платника податку на податковому обліку (міської ради).

250.11. Контроль за тимчасовим зберіганням радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк здійснюється органами центрального органу виконавчої влади у сфері використання ядерної енергії, забезпечення додержання вимог ядерної та радіаційної безпеки та державної санітарно-епідеміологічної служби Міністерства охорони здоров'я України.

250.12. Органи державної податкової служби залучають за попереднім погодженням працівників органу виконавчої влади з питань охорони навколишнього природного середовища Автономної Республіки Крим та спеціальних підрозділів центрального органу виконавчої влади з питань охорони навколишнього природного середовища для перевірки правильності визначення платниками податку фактичних обсягів викидів стаціонарними джерелами забруднення, скидів та розміщення відходів.

Органи державної податкової служби залучають за попереднім погодженням територіальні заклади державної санітарно-епідеміологічної служби та територіальні органи центрального органу виконавчої влади у сфері використання ядерної енергії, забезпечення додержання вимог ядерної та радіаційної безпеки для перевірки правильності визначення платниками фактичних обсягів радіоактивних відходів.

Стаття 250. У даній статті закріплюється порядок подання податкових декларацій та сплати екологічного податку його платниками та податковими агентами. Відповідно до п. 35.3 та п. 31.3. ПК України порядок та строк сплати податку та збору встановлюється для кожного податку окремо.

Нижче наведено блок-схему процесу виникнення податкового обов'язку. Дана схема є уніфікованою і може бути застосована для кожного податку чи збору. У ній покроково описано всі дії, які має виконати платник податку з моменту виникнення податкового обов'язку і до моменту його виконання з визначенням термінів і посиланням на відповідні пункти та статті ПК.

ndi-fp.asta.edu.ua

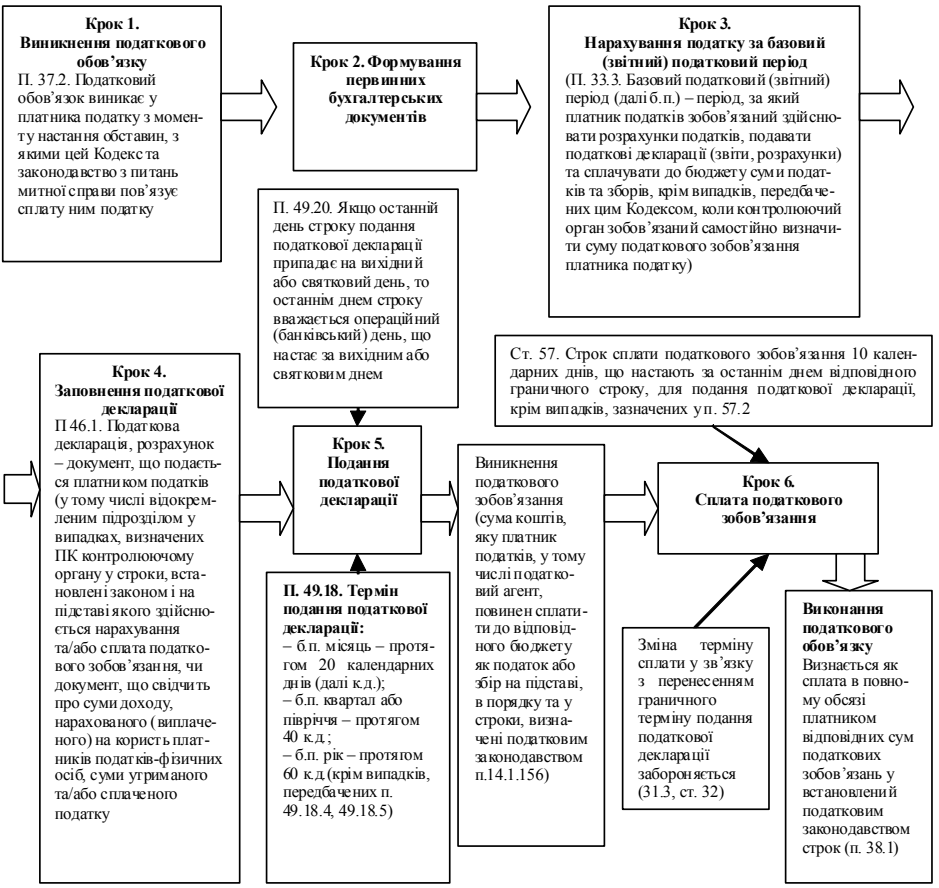


Рис. 250.1. Блок-схема процесу виконання податкового обов'язку

(п. 36.1. Податковим обов'язком визнається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору у порядку і строки, визначені ПК, законами з питань оподаткування чи митної справи).

250.1. Визначення базового податкового (звітного) періоду наведено в п. 33.3. Для екологічного податку цим періодом є квартал (вид податкового періоду див. пп. 34.1.2 ПК).

250.2. У даному пункті наведені терміни подання податкової декларації та терміни сплати податку до бюджету, вони узгоджуються з пп. 49.18.2 ПК. Визначення податкової декларації надано в п. 46.1 ПК.

ndi-fp.asta.edu.ua

Форму податкової декларації екологічного податку затверджено наказом «Про затвердження форми Податкової декларації екологічного податку» № 1010 від 24.12.2010 р. Відповідно до вказаного наказу до податкової декларації додаються додатки 1–7, які є її невідємною частиною.

– **Додаток 1.** Розрахунок податкового зобов'язання з екологічного податку, що справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин стаціонарними джерелами забруднення.

– **Додаток 2.** Розрахунок податкового зобов'язання з екологічного податку, що справляється за викиди в атмосферне повітря забруднюючих речовин пересувними джерелами забруднення.

– **Додаток 3.** Розрахунок податкового зобов'язання з екологічного податку, що справляється за скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні обєкти.

– **Додаток 4.** Розрахунок податкового зобов'язання з екологічного податку, що справляється за розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на обєктах.

– **Додаток 5.** Розрахунок податкового зобов'язання з екологічного податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені).

– **Додаток 6.** Розрахунок податкового зобов'язання з екологічного податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів і сплачується за придбання джерел(а) іонізуючого випромінювання.

– **Додаток 7.** Розрахунок податкового зобов'язання з екологічного податку, що справляється за тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк.

У разі відсутності у платника відповідних об'єктів оподаткування відповідні додатки не додаються, а рядки Податкової декларації прокреслюються. Податкова декларація, до якої додаються додатки 5, 6 або 7, подається разом з копією звітності, передбаченою пунктом 250.7 ПК України.

У листі ДПА від 05.09.2011 р. № 23837/7/15-2117 зазначається, що контроль за сплатою екологічного податку податковими агентами, які здійснюють ввезення палива на митну територію України, будуть здійснювати митні органи.

При поданні податкової декларації та сплаті податку слід зважати на п. 49.20 ПК (про перенесення граничного строку подання декларації, причому у звязку з цим зміна строку сплати податку чи збору забороняється п. 31.3, ст. 32.), п. 49.3 (б) (про право надсилання податкової декларації по-

ndi-fp.asta.edu.ua

штою), 49.3 (в) (про право подання податкової декларації засобами електронного зв'язку у електронній формі).

Відповідно до ст. 31.1 податок чи збір, що не був сплачений у визначений строк, вважається не сплаченим своєчасно. Платники несуть відповідальність за правильність обчислення, повноту і своєчасність сплати, а також за правильність складання і своєчасність подання податкових декларацій до органів державної податкової служби, що передбачає, зокрема, за порушення порядку подання податкової декларації (за кожне неподання або несвоєчасне подання в установлені строки) стягнення штрафу (п. 120 ПКУ), також штраф стягується за порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків (ст. 126, 127). Разом з тим у разі порушення встановлених строків сплати податкового зобовязання стягується пеня відповідно до глави 12 розділу 2 ПКУ.

Відповідно до ст. 50 ПК України платник податків, який самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний, за винятком випадків, установлених п. 50.2[83] ПК України:

а) або надіслати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі трьох відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку (дана сума нараховується платником самостійно та відображається у податковій декларації екологічного податку та додатках до неї);

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 п'яти відсотків від такої суми, з відповідним збільшенням загальної суми грошового зобов'язання з цього податку дана сума нараховується платником самостійно та відображається в податковій декларації екологічного податку та додатках до неї).

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.

Це правило не поширюється на випадки, встановлені ст. 177 ПК України.

[83] *п. 50.2. Платник податків під час проведення документальних планових та позапланових виїзних перевірок не має права подавати уточнюючі розрахунки до поданих ним раніше податкових декларацій за будь-який звітний (податковий) період з відповідного податку і збору, який перевіряється контролюючим органом.*

ndi-fp.asta.edu.ua

250.2.1, 250.2.2. Дані пункти ПК закріплюють сплату екологічного податку на тій території, на якій відбувається забруднення навколишнього природного середовища. Це обумовлено тим, що частина від надходжень екологічного податку до бюджету (закріплено Бюджетним кодексом) надходить до спеціального фонду місцевих бюджетів (до фонду охорони навколишнього природного середовища) і ці ресурси мають бути джерелами фінансування територіальних потреб з охорони навколишнього природного середовища.

Зазначимо, що норми статті 250.2.1, 250.2.2 відповідають законодавству, яке діяло до набрання чинності ПКУ, тому доцільним буде навести, яким чином на практиці вони застосовувались. Так, механізм сплати екологічного податку за місцем розташуванням джерел забруднення полягає в наступному. За місцем знаходження об'єднань, філій, відділень та інших відокремлених підрозділів органи ДПС ставлять на облік юридичну особу, що їх створила (головне підприємство), і зараховують її до категорії платників окремого податку – екологічного податку. Рішення про таке зарахування приймається на підставі реєстраційної заяви або податкової декларації, поданих платником податку до відповідного органу державної податкової служби, або за результатами документальної перевірки, проведеної органами державної податкової служби. Податкова звітність складається, подається та податок сплачується платником (головним підприємством) за місцезнаходженням об'єднань, філій, відділень та інших відокремлених підрозділів[84].

250.2.3. Не важливим є місце сплати екологічного податку суб'єктами, вказаними в даному пп. ПК, адже 100 % коштів від його надходження надходять до Державного фонду поводження з радіоактивними відходами в складі Державного бюджету.

250.3, 250.4. Дана стаття ПК призначена для контролю за повнотою обліку платників та забезпечення мобілізації коштів екологічного податку. Щоквартально органами ДПС проводиться звірка переліків суб'єктів, що здійснюють викиди забруднюючих речовин в атмосферу стаціонарними джерелами забруднення, скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти, за розміщення відходів, утворення радіоактивних відходів

[84] *Бочарова С. Заповнюємо звіт та сплачуємо збір за забруднення навколишнього природного середовища за 9 місяців 2009 року / Світлана Бочарова, Оксана Кирієнко // Вісник податкової служби України. – 1999. – 23.10 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.visnuk.com.ua/srv5/article/one/Svitlana_B581663.html*

ndi-fp.asta.edu.ua

(включаючи вже накопичені), тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк. Переліки надходять від територіальних підрозділів Міністерства екології та природних ресурсів обласних, у м. Києві, Севастополі, АР Крим, регіональних Державних інспекцій з ядерної та радіаційної безпеки. При виявленні розбіжностей у даних вживаються заходи для залучення платників до оподаткування, у разі неможливості притягнення платника до оподаткування надаються висновки з переліками підприємств, установ, організацій, у яких виявлені порушення до управлінь контрольно-перевірочної роботи. У переліку зазначається: назва підприємства, установи, організації (прізвище, ім'я та по батькові громадянина – суб'єкта господарювання); місцезнаходження (місце проживання громадянина – суб'єкта господарювання); ідентифікаційний код згідно з ЄДРПОУ, податковий або ідентифікаційний номер відповідно, до Державного реєстру фізичних осіб – платників податків та інших обовязкових платежів; номер ліцензії із зазначенням строку її дії (якщо така видана).

250.5. Органи Держказначейства здійснюють розподіл коштів відповідно до п. 51 розділу VI. «Прикінцеві та перехідні положення» та п. 10 ч. 2 ст. 69 (починає діяти з 2014 р.) Бюджетного кодексу України № 2456–VI від 08.07.2010 р. у таких пропорціях:

1) до спеціального фонду державного бюджету:

– у 2011 – 2012 роках – 30 %;

– у 2013 році – 53 відсотки, з них 33 % зі спрямуванням на фінансове забезпечення виключно цільових проектів екологічної модернізації підприємств у межах сум сплаченого ними екологічного податку у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

– з 2014 року – 65 %, з них 50 % зі спрямуванням на фінансове забезпечення виключно цільових проектів екологічної модернізації підприємств у межах сум сплаченого ними екологічного податку у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

2) до спеціального фонду місцевих бюджетів:

– у 2011 – 2012 рр. – 70 %, у тому числі: до сільських, селищних, міських бюджетів – 50 %, обласних бюджетів та бюджету Автономної Республіки Крим – 20 %, бюджетів Києва та Севастополя – 70 %;

– у 2013 році – 47 %, у тому числі: до сільських, селищних, міських бюджетів – 33,5 %, обласних бюджетів та бюджету Автономної Республіки Крим – 13,5 %, бюджетів Києва та Севастополя – 47 %;

ndi-fp.asta.edu.ua

– з 2014 року – згідно з п. 10 ч. 2 ст. 69 БК України: 35 %, у тому числі: до сільських, селищних, міських бюджетів – 25 %, обласних бюджетів та бюджету Автономної Республіки Крим – 10 %, бюджетів міст Києва та Севастополя – 35 %.

250.6. У даній статті закріплюється право на сплату суми податку за рішенням платника податку щомісяця в розмірі однієї третьої частини планового обсягу за квартал із перерахунком за результатами базового податкового (звітного) періоду. Причому податковий (звітний) період та строк подання декларації не змінюються.

250.7. Звіти, вказані в даній статті, формуються відповідно до наказу Державного комітету ядерного регулювання України «Про затвердження вимог до періодичності та змісту звітів, що надаються ліцензіатами у сфері використання ядерної енергії» від 16 жовтня 2006 року № 162.

250.8. Дана стаття ПК призначена для контролю за повнотою обліку платників та забезпечення мобілізації коштів екологічного податку, див. коментар до п. 250.4, 250.5.

250.9. Слід зазначити, що дана норма стосується суб'єктів господарювання, які в минулих звітних періодах мали об'єкти оподаткування. Суб'єкти господарювання (у тому числі новостворені), які в минулих звітних періодах не здійснювали викидів, скидів забруднюючих речовин, розміщення відходів, утворення радіоактивних відходів та з початку звітного року не планують мати об'єктів обчислення екологічного податку, заяву про відсутність об'єкта обчислення екологічного податку не подають[85].

Типової форми (заяви) про відсутність у платника об'єкта обчислення екологічного податку, яку платник податку повинен подавати до органів ДПС, не передбачено, тому вона складається в довільній формі[86].

Дана норма застосовується, якщо платник цілий календарний рік не планує здійснення викидів, скидів забруднюючих речовин, розміщення відходів. Але якщо платник у першому, в другому або в третьому кварталі подав декларацію і сплатив податок, то в будь-якому наступному податковому (звітному) періоді та до кінця звітного календарного року, протягом яких не буде здійснювати експлуатацію джерела забруднення та відповідні

[85] *Єдина база податкових знань [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Державної податкової служби України. –Режим доступу: http://www.sta.gov.ua/control/uk/taxqabase/catalog*

[86] *Лист ДПА України від 06.05.2011 р. № 8565/6/15–0816 «Щодо повідомлення про відсутність обєкта оподаткування екоподатком».*

ndi-fp.asta.edu.ua

викиди, скиди та розміщення відходів, то такий платник повинен складати та подавати податкову декларацію за відповідні податкові (звітні) періоди наростаючим підсумком (за півріччя, 9 місяців, рік) за правилами, встановленими розділом 8 ПК України.

250.10.1, 250.10.2. Механізм сплати податку за місцем фактичного розміщення джерела забруднення та спеціально відведених для розміщення відходів місць чи об'єктів забезпечить спрямування надходжень сум податку до фондів у складі місцевих бюджетів і сприятиме посиленню контролю з боку місцевих органів влади за здійсненням природоохоронних заходів, а також стимулюватиме забруднювачів навколишнього природного середовища до виконання природоохоронних заходів.

250.10.3. Даний пункт закріплює право платника податку в місті з районним поділом подати одну податкову декларацію за викиди, скиди та/або розміщення відходів з різних джерел, оскільки неважливо, в якому районі міста платник сплатив податок, адже податок у відповідній пропорції надійде до єдиного місцевого бюджету.

250.11, 250.12. Дані статті ПК призначені для контролю за повнотою та правильністю обчислення об'єктів оподаткування.

Залучення органами ДПС до перевірок фахівців з територіальних підрозділів Міністерства екології та природних ресурсів України, регіональних Державних інспекцій з ядерної та радіаційної безпеки, закладів державної санітарно-епідеміологічної служби обумовлено специфікою екологічного податку, без спеціальної освіти та кваліфікації неможливо перевірити правильність обчислення об'єкта та бази оподаткування.

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ IX
РЕНТНА ПЛАТА ЗА ТРАНСПОРТУВАННЯ НАФТИ І НАФТОПРОДУКТІВ МАГІСТРАЛЬНИМИ НАФТОПРОВОДАМИ ТА НАФТОПРОДУКТОПРОВОДАМИ, ТРАНЗИТНЕ ТРАНСПОРТУВАННЯ ТРУБОПРОВОДАМИ ПРИРОДНОГО ГАЗУ ТА АМІАКУ ТЕРИТОРІЄЮ УКРАЇНИ

Стаття 251. Платники рентної плати

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

251.2. 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.

251. 1. Згідно з п. 14.1.215 ст. 14 розділу I цього Кодексу визначені такі види рентної плати: рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами природного газу територією України, рентна плата за транспортування нафти магістральними нафтопроводами територією України, рентна плата за транспортування нафтопродуктів магістральними нафтопродуктопроводами територією України, рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України.

Правові, економічні та організаційні засади діяльності магістрального трубопровідного транспорту визначені Законом України від 15.05.1996 р. № 192 «Про трубопровідний транспорт» та Законом України від 12.07.2001 р. № 2665-III «Про нафту і газ». Згідно з нормами цих законів магістральний трубопровідний транспорт має важливе народногосподарське та оборонне значення і є державною власністю України. Державне управління у сфері трубопровідного транспорту здійснюють центральні та місцеві органи державної виконавчої влади, представницькі органи та органи місцевого самоврядування в межах їх компетенції відповідно до чинного законодавства України.

ndi-fp.asta.edu.ua

Деякі терміни, які вживаються у ст. 251.1, визначені у ст. 14 розділу I цього Кодексу: «рентна плата» (п. 14.1.215), «платник рентної плати» (п. 14.1.149), «вантаж» (п. 14.1.21), а окремі – у значенні, наведеному у ст. 1 Закону України від 15.05.1996 р. № 192 «Про трубопровідний транспорт» та ст. 1 розділу I Закону України від 12.07.2001 р. № 2665-III «Про нафту і газ»:

– магістральний трубопровід – технологічний комплекс, що функціонує як єдина система і до якого входить окремий трубопровід з усіма об'єктами і спорудами, пов'язаними з ним єдиним технологічним процесом, або кілька трубопроводів, якими здійснюються транзитні, міждержавні, міжрегіональні поставки продуктів транспортування споживачам, або інші трубопроводи, спроектовані та збудовані згідно з державними будівельними вимогами щодо магістральних трубопроводів;

– транспортна послуга – виробничі операції з приймання, переміщення, здавання, тимчасового зберігання і перевантаження нафти, газу та продуктів їх переробки;

– транзит нафти, газу та продуктів їх переробки трубопроводами – переміщення відповідно до укладених угод магістральними трубопроводами територією України між прикордонними пунктами приймання та здавання або на перевалювальні комплекси нафти, газу та продуктів їх переробки, що надійшли з території інших держав і призначені для споживачів за межами України, а також переміщення магістральними трубопроводами нафти, газу та продуктів їх переробки, пов'язане з наданням послуг з тимчасового їх зберігання або переробки на території України з подальшим переміщенням за її межі;

– внутрішня транспортна послуга – переміщення територією України нафти і газу та продуктів їх переробки як власного виробництва, так і тих, що надійшли з інших країн для задоволення потреб споживачів України.

Главою 32 Господарського кодексу України[87] встановлено, що перевезення вантажів – це господарська діяльність, пов'язана з переміщенням продукції виробничо-технічного призначення та виробів народного споживання, у тому числі й транспортування продукції трубопроводами. Водночас таким базовим законом, як Закон України «Про засади функціонування ринку природного газу»[88] визначено, що транспортування природного газу – господарська діяльність на ринку природного газу, що підлягає ліцензуванню і пов'язана з переміщенням природного газу трубопроводами з ме-

[87] *Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 18. – Ст. 144; 2003. – № 19–20. – Ст. 144; –2003. – № 21–22. – Ст. 144.*

[88] *Офіційний вісник України. – 2010. – № 55. – Ст. 1842.*

ndi-fp.asta.edu.ua

тою його подальшого зберігання, розподілу або доставки безпосередньо споживачам та замовникам, крім транспортування внутрішньопромисловими трубопроводами (приєднаними мережами).

Господарським кодексом України до допоміжних видів діяльності, пов'язаних з перевезенням вантажу, віднесено транспортну експедицію.

З огляду на викладене, платниками рентної плати визнаються суб'єкти господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів, а також суб'єкти, що надають відповідні транспортно-експедиційні послуги під час транзитного транспортування газу територією України.

Стаття 252. Об'єкт оподаткування

252.1. Для нафти та нафтопродуктів об'єктом оподаткування є їх фактичні обсяги, що транспортуються територією України у податковому (звітному) періоді.

252.2. Для природного газу та аміаку об'єктом оподаткування 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.

252.1. Статтею 1 розділу I Закону України від 12.07.2001 р. № 2665-III «Про нафту і газ» визначено термін «нафта» – це корисна копалина, що являє собою суміш вуглеводнів та розчинених у них компонентів, які перебувають у рідкому стані за стандартних умов (тиску 760 мм ртутного стовпа і температури 20 °С), і є товарною продукцією.

Нафтопродукт – продукт, отриманий під час перероблення нафти, газового конденсату або їх суміші, за винятком продуктів нафтохімії.

Поняття «обсяг вантажу» визначено п. 14.1.127 ст. 14 розділу I цього Кодексу як обсяг за договором між перевізником та вантажовідправником.

За договором транспортування трубопровідним транспортом, переміщення здійснюється у вигляді єдиного технологічного процесу, заснованого на природних властивостях нафти (газу тощо) як сировини, і всі технологічні операції з переміщення здійснюються в єдиній статичній системі трубопроводів. У цьому договорі особливе значення мають технологічні операції, у тому числі операції з обліку нафти та нафтопродуктів.

Облік нафти та нафтопродуктів проводять засобами контролю згідно з чинними інструкціями (Інструкція про порядок приймання, транспорту-

ndi-fp.asta.edu.ua

вання, зберігання, відпуску та обліку нафти і нафтопродуктів на підприємствах і організаціях України, затверджена наказом Мінпаливенерго, Мінекономіки, Мінтрансзв'язку та Держспоживстандарта від 20.05.2008 № 281/171/578/155). Відповідно до норми п. 4.2.1 зазначеної Інструкції облік нафти і нафтопродуктів на підприємствах нафтопровідного і нафтопродуктопровідного транспорту ведеться в одиницях маси.

Поняття «податковий період» визначено у ст. 33 розділу I цього Кодексу.

252.2. Для природного газу та аміаку об'єктом оподаткування 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.

Газ – корисна копалина, яка являє собою суміш вуглеводнів та невуглеводневих компонентів, перебуває у газоподібному стані за стандартних умов (тиску 760 мм ртутного стовпа і температури 20 ЄС) і є товарною продукцією (термін вживається у такому значенні відповідно до ст. 1 розділу I Закону України від 12.07.2001 р. № 2665-III «Про нафту і газ»).

Аміак рідкий технічний, згідно з ГОСТом 6221-90, відповідає таким технічним характеристикам: масова частка аміаку не менше 99,9 % (марка А); 99,6 % (марки Ак, Б), масова частка азоту не менше 82 %.

При обчисленні рентної плати за транспортування природного газу та аміаку об'єктом оподаткування є сума добутків обсягів транспортованих вантажів природного газу або аміаку на відповідну відстань, згідно з узгодженими маршрутами транспортування:

$$\sum_{i=1}^{n} A_i \cdot B_i ,$$

де A_i – обсяги транспортованих вантажів природного газу (тис. $м^3$) або аміаку (т);

B_i – відстань відповідних маршрутів їх транспортування;

n – кількість маршрутів транспортування.

Поняття «відповідний маршрут», «маршрут транспортування» визначені у п. 14.1.33 та 14.1.110 ст. 14 розділу I цього Кодексу.

Платник рентної плати визначений пп. 251.1та 251.2 цього Кодексу.

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 253. Ставки оподаткування

253.1. Ставки оподаткування:

253.1.1. 1,67 гривні за транзитне транспортування 1000 куб. метрів природного газу за кожні 100 кілометрів відстані відповідних маршрутів його транспортування;

253.1.2. 4,5 гривні за транспортування однієї тонни нафти магістральними нафтопроводами;

253.1.3. 4,5 гривні за транспортування однієї тонни нафтопродуктів магістральними нафтопродуктоводами;

253.1.4. 5,1 гривні за транзитне транспортування однієї тонни аміаку за кожні 100 кілометрів відстані відповідних маршрутів його транспортування.

253.2. У разі зміни тарифів до ставок рентної плати застосовується коригуючий коефіцієнт, який обчислюється у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, крім ставки рентної плати за транзитне транспортування природного газу.

Специфіка державного регулювання господарської діяльності суб'єктів господарювання, що надають послуги з транспортування із застосуванням засобів трубопровідного транспорту, полягає у тому, що послуги з:

– транспортування нафти і нафтопродуктів трубопроводами;

– транспортування природного газу трубопроводами та його розподіл;

– зберігання природного газу в обсягах, що перевищують рівень, який встановлюється умовами та правилами здійснення підприємницької діяльності із зберігання природного газу (ліцензійними умовами), є послугами, які надаються в умовах природної монополії – стану товарного ринку, при якому задоволення попиту на цьому ринку є більш ефективним за умови відсутності конкуренції внаслідок технологічних особливостей виробництва (у зв'язку з істотним зменшенням витрат виробництва на одиницю товару в міру збільшення обсягів виробництва), а товари (послуги), що виробляються суб'єктами природних монополій, не можуть бути замінені у споживанні іншими товарами (послугами), у зв'язку з чим попит на цьому товарному ринку менше залежить від зміни цін на ці товари (послуги), ніж попит на інші товари (послуги)[89].

За вказаних обставин розмір ставки рентної плати, яка входить до тарифу з надання відповідних послуг, є величиною економічного компромі-

[89] *Відомості Верховної Ради України. – 2000. – № 30. – Ст. 238.*

ndi-fp.asta.edu.ua

су між споживчою вартістю послуги та очікуваною дохідністю відповідного виду господарської діяльності, яка визначається під час затвердження тарифів національними комісіями регулювання природних монополій, за відповідними затвердженими методиками.

Стаття 254. Порядок обчислення податкових зобов'язань та строк сплати

254.1. Базовий податковий (звітний) період для рентної плати дорівнює календарному місяцю.

254.2. Платники рентної плати самостійно обчислюють суму податкових зобов'язань з рентної плати.

254.3. Сума податкових зобов'язань з рентної плати обчислюється як добуток відповідного об'єкта оподаткування, визначеного у статті 252 цього Кодексу, на відповідну ставку оподаткування, визначену у статті 253 цього Кодексу, та з урахуванням коригуючого коефіцієнта, визначеного в установленому порядку.

254.4. Податковий розрахунок з рентної плати за податковий (звітний) період, що дорівнює календарному місяцю, за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу, подається платником рентної плати органу державної податкової служби за місцем його податкової реєстрації протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) періоду.

254.5. Сума податкових зобов'язань з рентної плати за податковий (звітний) період, що дорівнює календарному місяцю, сплачується платником рентної плати за місцем його податкової реєстрації авансовими платежами щодекади (15, 25 числа поточного місяця, 5 числа наступного місяця) виходячи з:

254.5.1. фактичних обсягів природного газу та аміаку і відстані відповідних маршрутів їх транспортування територією України у відповідних декадах місяця;

254.5.2. фактичних обсягів нафти і нафтопродуктів, що транспортуються територією України у відповідних декадах місяця.

254.6. Визначена у податковому розрахунку за відповідний податковий (звітний) період сума податкових зобов'язань з рентної плати з урахуванням фактично сплачених авансових платежів вноситься платниками рентної плати до державного бюджету протягом 10 ка-

ndi-fp.asta.edu.ua

лендарних днів, що настають за останнім календарним днем граничного строку подання такого розрахунку.

254.7. На суму податкових зобов'язань з рентної плати, що нарахована платником рентної плати за податковий (звітний) період, але не сплачена протягом 10 календарних днів, що настають за останнім календарним днем граничного строку подання податкового розрахунку, нараховується пеня в порядку, встановленому розділом II цього Кодексу.

Згідно зі ст. 29 Бюджетного кодексу України до доходів Державного бюджету України включаються доходи бюджету, за винятком тих, що закріплені за місцевими бюджетами.

Статтею 9 розділу I цього Кодексу рентну плату за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України (пп. 9.1.7) віднесено до загальнодержавних податків та зборів.

Частиною 2 ст. 29 Бюджетного кодексу України рентну плату за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України віднесено до доходів загального фонду Державного бюджету України.

Потрібно зазначити, що до Податкового кодексу України перенесено діючі до його прийняття норми щодо справляння рентних платежів. Проте необхідно звернути увагу, що на відміну від діючих норм введено коригуючий коефіцієнт до ставок рентної плати у разі зміни тарифів, крім ставки рентної плати за транзитне транспортування природного газу.

Звітний (податковий) період для рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України дорівнює календарному місяцю (при цьому щодекади сплачуються авансові внески).

254.2. Статтею 251 розділу IX платниками рентної плати визначено суб'єктів господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів та надають (організовують) послуги з транспортування (переміщення) вантажу трубопроводами України (пп. 251.1).

Платником рентної плати за транзит природного газу територією України є уповноважений Кабінетом Міністрів України суб'єкт господарю-

ndi-fp.asta.edu.ua

вання, який надає (організовує) послуги з його транзиту територією України (пп. 251.2).

Статтею 36 Податкового кодексу України визначається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і в строки, визначені податковим та митним законодавством.

Цією самою статтею визначено, що податковий обов'язок виникає у платника за кожним податком та збором і є безумовним та першочерговим стосовно інших неподаткових обов'язків платника податків, крім випадків, передбачених законом. Виконання податкового обов'язку здійснюється платником податків самостійно.

Згідно з підп. 254.2 платники рентної плати самостійно обчислюють суму податкових зобов'язань з рентної плати.

254.3. Суб'єкти господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів, що надають послуги з транспортування нафти і нафтопродуктів, транзитного транспортування природного газу та аміаку, розрахунок суми податкових зобов'язань з рентної плати за звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, обчислюють як добуток відповідного об'єкта оподаткування на відповідну ставку оподаткування, з урахуванням коригуючого коефіцієнта.

Статтею 252 розділу IX Податкового кодексу України визначено об'єкти оподаткування:

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

– для природного газу та аміаку – 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.

У статті 253 розділу IX Податкового кодексу України визначено ставки оподаткування:

– 1,67 гривні – за транзитне транспортування 1000 куб. метрів природного газу за кожні 100 кілометрів відстані відповідних маршрутів його транспортування (пп. 253.1.1);

– 4,5 гривні – за транспортування однієї тонни нафти магістральними нафтопроводами (пп. 253.1.2);

ndi-fp.asta.edu.ua

– 4,5 гривні – за транспортування однієї тонни нафтопродуктів магістральними нафтопродуктопроводами (пп. 253.1.3);

– 5,1 гривні – за транзитне транспортування однієї тонни аміаку за кожні 100 кілометрів відстані відповідних маршрутів його транспортування (пп. 253.1.4).

У разі зміни тарифів на транспортування до ставок рентної плати пп. 253.2 передбачається застосування коригуючого коефіцієнта, який обчислюється у порядку, встановленому КМУ, крім ставки рентної плати за транзитне транспортування природного газу.

254.4. Платник податків відповідно до обов'язків, покладених на нього у ст. 16 Податкового кодексу України, зобов'язаний подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим та митним законодавством, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів у строки та в обсягах, визначених податковим законодавством.

Підпунктом 254.4 визначено, що розрахунок суми податкових зобов'язань з рентної плати за звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, за формою, затвердженою ДПА України, подається платником органу державної податкової служби за місцем його податкової реєстрації протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду (окремо за кожний місяць).

Форму Податкового розрахунку з рентної плати за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України затверджено наказом Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1011, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 20 січня 2011 р. за № 81/18819.

254.5. Згідно з цим підпунктом суми податкових зобов'язань з рентної плати за звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, вносяться платником за місцем його податкової реєстрації авансовими платежами щодекади (15, 25 числа поточного місяця, 5 числа наступного місяця), виходячи з:

– фактичних обсягів природного газу та аміаку і відстані відповідних маршрутів їх транспортування територією України;

– фактичних обсягів нафти і нафтопродуктів, що транспортуються територією України, у відповідних декадах місяця.

ndi-fp.asta.edu.ua

254.6. У ст. 31 розділу І Податкового кодексу України визначено загальні положення щодо строків сплати податків та зборів.

Відповідно до пункту 57.1 статті 57 розділу ІІ цього Кодексу платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової звітності.

Сума податкових зобов'язань з рентної плати з урахуванням фактично сплачених авансових платежів, визначена у податковому розрахунку за відповідний податковий (звітний) період, вноситься (пп. 254.6) платниками рентної плати до державного бюджету протягом 10 календарних днів, що настають за останнім календарним днем граничного строку подання такого розрахунку.

254.7. Розділом ІІ Податкового кодексу України визначається порядок адміністрування податків та зборів, визначених у першому розділі цього Кодексу, а також порядок контролю за дотриманням вимог податкового законодавства.

Так, ст. 111 розділу ІІ передбачається такий вид юридичної відповідальності, як фінансова, що застосовується переважно відповідними органами виконавчої влади.

Під час притягнення до фінансової відповідальності юридичних осіб передбачається застосування штрафних санкцій, штрафів та пені.

Стягнення пені (глава 9 розділу І «Загальні положення») є одним із інструментів забезпечення виконання зобов'язань у цивільних правовідносинах.

Пеня нараховується після закінчення визначених цим Кодексом строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу (пп. 129.1.1 ст. 129).

Кодексом установлено, що при самостійному нарахуванні суми грошового зобов'язання платником податків нарахування пені розпочинається від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного цим Кодексом.

Закінчується нарахування пені (пп. 129.3.1 ст. 129 розділу ІІ) у день зарахування коштів на відповідний рахунок Державного казначейства України та/або в інших випадках погашення податкового боргу та/або грошових зобов'язань, або в інших випадках, передбачених пп. 129.3 ст. 129 розділу ІІ.

Цією самою статтею Податкового кодексу України встановлюється, що у разі часткового погашення податкового боргу сума такої частки визначається з урахуванням пені, нарахованої на таку частку. Пеня нараховуєть-

ndi-fp.asta.edu.ua

ся на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені) із розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, діючої на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті.

Стаття 255. Контроль та відповідальність платників

255.1. Платник несе відповідальність за правильність обчислення рентної плати, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за своєчасність подання органам державної податкової служби відповідних розрахунків згідно із нормами цього Кодексу та інших законів України.

255.2. Контроль за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння рентної плати до бюджету здійснюють органи державної податкової служби.

255.1. У розділі I ст. 16 визначено загальні умови щодо обов'язків платників податків. Згідно з цими обов'язками платник повинен вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів (п. 16.3), подавати до контролюючих органів у визначеному податковим та митним законодавством порядку декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів (п. 16.4), сплачувати податки та збори у строки та у розмірах, встановлених податковим та митним законодавством (пп. 16.4.1).

Положеннями розділу IX передбачається, що суб'єкти господарювання, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів, що надають послуги з транспортування нафти і нафтопродуктів, транзитного транспортування природного газу і аміаку, вносять за місцем податкової реєстрації суми зобов'язань з рентної плати за звітний (податковий) період – календарний місяць, авансовими платежами щодекади (15, 25 числа поточного місяця і 5 числа наступного місяця).

Розрахунок суми податкових зобов'язань з рентної плати за звітний (податковий) період подається платником органу державної податкової служби за місцем його податкової реєстрації протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду (окремо за кожний місяць).

ndi-fp.asta.edu.ua

Сума податкових зобов'язань з рентної плати з урахуванням фактично сплачених авансових платежів вноситься (п. 254.6) платниками рентної плати до державного бюджету протягом 10 календарних днів, що настають за останнім календарним днем граничного строку подання такого розрахунку.

Відповідальність за правильність обчислення рентної плати, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за своєчасність подання органам державної податкової служби відповідних розрахунків, згідно із нормами цього Кодексу та інших законів України, несе платник.

255.2. У статті 40 встановлено, що розділ II Податкового кодексу України визначає порядок адміністрування податків і зборів, встановлених у розділі I цього Кодексу, а також порядок контролю за дотриманням вимог податкового та іншого законодавства у випадках, коли здійснення такого контролю покладене на контролюючі органи.

У пункті 61.1 статті 61 розділу II Податкового кодексу України приведено визначення терміна «податковий контроль» – це система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи. Згідно зі ст. 41 органи державної податкової служби визначено контролюючими органами щодо податків, які стягуються до бюджетів та державних цільових фондів.

Таким чином, контроль за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою сплати рентної плати до бюджету здійснюють органи державної податкової служби.

Податковий контроль, відповідно до норм глави 5 розділу II цього Кодексу, здійснюватиметься шляхом:

– ведення обліку платників податків;

– інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності органів ДПС;

– перевірок і звірок згідно з вимогами Податкового кодексу України, а також перевірок щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому іншими спеціальними законами, регулюючими відповідну сферу правовідносин;

– інших способів контролю, передбачених цим Кодексом.

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ X
РЕНТНА ПЛАТА ЗА НАФТУ, ПРИРОДНИЙ ГАЗ І ГАЗОВИЙ КОНДЕНСАТ, ЩО ВИДОБУВАЮТЬСЯ В УКРАЇНІ

Стаття 256. Платники рентної плати

256.1. Платниками рентної плати (далі – платники) є суб'єкти господарювання, які здійснюють видобуток (у тому числі під час геологічного вивчення) вуглеводневої сировини на підставі спеціальних дозволів на користування надрами, отриманих в установленому законодавством порядку.

256.1. Ключовою ознакою, що визначає приналежність суб'єкта господарювання до категорії платників рентної плати, є наявність майнових, у тому числі, але не виключно, зобов'язань, зумовлених набуттям таким суб'єктом майнових прав на користування нафтогазоносною ділянкою надр (родовищем), що засвідчуються відповідним спеціальним дозволом на користування надрами.

Відповідно до статті 13 Конституції України[90] обов'язок реалізації права власника від імені українського народу в межах визначених повноважень покладено на органи державної влади та органи місцевого самоврядування. Частиною третьою статті 38 Закону України «Про охорону навколишнього природного середовища»[91] визначено, що в порядку спеціального використання природні ресурси, як основні засоби, що забезпечують господарську діяльність, надаються суб'єктам цивільних відносин у володіння, користування або оренду на підставі спеціальних дозволів. Останні реєструються у встановленому законодавством порядку за плату, розмір якої переважно залежить від очікуваної економічної вигоди від залучення таких ресурсів у суспільне виробництво; а у випадках, передбачених законодавством України, – на пільгових умовах.

Статтями 13–16 Кодексу України про надра[92], що є базовим законом, який регулює гірничі відносини, встановлено, що спеціально уповноважений центральний орган виконавчої влади з геологічного вивчення та забезпечення раціонального використання надр складає спеціальні дозволи,

[90] *Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – С. 141.*
[91] *Відомості Верховної Ради України. – 1991. – № 4. – С. 546.*
[92] *Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 36. – С. 340.*

ndi-fp.asta.edu.ua

згідно з якими їх власники набувають права користування визначеною у такому дозволі ділянкою надр (родовищем) шляхом (у формі) провадження господарської діяльності з:

– геологічного вивчення, у тому числі дослідно-промислової розробки родовищ корисних копалин загальнодержавного значення;

– видобування корисних копалин у межах, визначених у таких дозволах.

Забезпечення принципу економічної обґрунтованості обов'язку власника спеціального дозволу виконувати функції платника рентної плати базується на набутому праві власності на видобуті корисні копалини. Зокрема, пунктом 2 частини першої статті 24 Кодексу України про надра користувачу надр надано право розпоряджатися видобутими корисними копалинами, якщо інше не передбачено законодавством або умовами спеціального дозволу. Специфіку реалізації майнових прав для вуглеводневої сировини визначено у частині другій статті 10 Закону України «Про нафту і газ»[93] – Закону, що регулює відносини, пов'язані з особливостями користування нафтогазоносними надрами, згідно з яким «нафта і газ, видобуті користувачем нафтогазоносних надр і повернуті в надра для зберігання, технологічних цілей або запобігання їх знищенню, належать користувачу нафтогазоносними надрами, якщо інше не передбачено Законом або угодою про умови користування нафтогазоносними надрами».

Стаття 257. Об'єкт оподаткування

257.1. Об'єктом оподаткування рентною платою є обсяг видобутої вуглеводневої сировини у податковому (звітному) періоді.

257.2. Об'єкт оподаткування рентною платою природного газу зменшується на обсяг рециркулюючого природного газу, який визначається платником за показниками вимірювальних пристроїв, що зазначені у журналі обліку видобутих корисних копалин з дотриманням самостійно затверджених платником, відповідно до вимог ліцензійних умов, схем руху видобутої вуглеводневої сировини на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу.

257.1. Об'єкт оподаткування рентною платою за видобуті вуглеводні визначається обсягом видобутої вуглеводневої сировини як основного

[93] *Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 50. – С. 262.*

ndi-fp.asta.edu.ua

фізичного показника оцінки фінансового доходу в умовах як регульованого, так і відкритого сегментів ринку вуглеводнів.

257.2. Для окремої категорії обсягів видобутого природного газу, який у пункті 14.1.128 розділу I цього Кодексу визначено як «рециркулюючий газ» [94], визнання об'єктом оподаткування має специфіку. Природний газ, який видобутий на іншому, ніж тому, що застосовує сайклінг-технологію, родовищі корисних копалин, оподатковується на загальних підставах. Природний газ, що походить із зазначеного родовища, буде включеним до об'єкта оподаткування на останній, після завершення сайклінг-операцій, фазі розробки родовища.

Стаття 258. Ставки рентної плати

Ставки рентної плати встановлюються:

258.1. за природний газ (у тому числі нафтовий (попутний) газ):

258.1.1. видобутий у податковому (звітному) періоді, крім обсягів видобутого природного газу, що відповідають умові, передбаченій підпунктом 258.1.2 цього пункту:

у розмірі 237 гривень за 1000 куб. метрів видобутого природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу);

у розмірі 118,5 гривень за 1000 куб. метрів видобутого природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу) з покладів, що повністю залягають на глибині понад 5000 метрів, на ділянках надр (родовищах) в межах території України;

258.1.2. видобутий у звітному періоді та реалізований платниками рентної плати за відповідними актами приймання-передачі у звітному податковому періоді, коли такий газ був видобутий, суб'єкту, уповноваженому Кабінетом Міністрів України, для формування ресурсу природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу), що вико-

[94] *«14.1.218. рециркулюючий газ – природний газ, що, відповідно до затверджених в установленому законодавством порядку спеціально уповноваженим органом в галузі нафтогазовидобування проекту промислової або дослідно-промислової розробки родовища (покладу), а також до комплексного проекту його облаштування, повернуто (закачано) в один або декілька нафтогазоносних покладів такого родовища (свердловини) для підтримання в них необхідних пластового тиску або пластової енергії. Джерелом походження рециркулюючого газу може бути природний газ: видобутий надрокористувачем із наданої йому в користування ділянки нафтогазоносних надр, для якої відповідним проектом передбачено повернення такого газу в надра; видобутий на іншій, ніж вказана вище, ділянці надр, що контролюється надрокористувачем, та переданий (із внесенням відповідної рентної плати) ним для використання на такому родовищі; придбаний надрокористувачем у третіх осіб для використання на такому родовищі».*

ndi-fp.asta.edu.ua

ристовується для потреб населення, а також виробничо-технологічні витрати природного газу таких платників рентної плати, в обсязі, визначеному пропорційно до питомої ваги обсягів природного газу, реалізованого суб'єкту, уповноваженому Кабінетом Міністрів України, для формування ресурсу природного газу, що використовується для потреб населення, в загальному обсязі природного газу, що підлягає оподаткуванню рентною платою, зменшеному на обсяг виробничо-технологічних витрат природного газу:

у розмірі 59,25 гривень за 1000 куб. метрів видобутого природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу) з покладів, що повністю або частково залягають на глибині до 5000 метрів, на ділянках надр (родовищах) в межах території України;

у розмірі 47,4 гривень за 1000 куб. метрів видобутого природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу) з покладів, що повністю залягають на глибині понад 5000 метрів, на ділянках надр (родовищах) в межах території України;

у розмірі 11,85 гривень за 1000 куб. метрів видобутого природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу) з покладів на ділянках надр (родовищах) в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України;

258.2. за нафту:

у розмірі 2141,86 гривні за одну тонну нафти, видобутої з покладів, які повністю або частково залягають на глибині до 5000 метрів;

у розмірі 792,54 гривні за одну тонну нафти, видобутої з покладів, які повністю залягають на глибині понад 5000 метрів;

258.3. за газовий конденсат:

у розмірі 2141,86 гривні за одну тонну газового конденсату, видобутого з покладів, які повністю або частково залягають на глибині до 5000 метрів;

у розмірі 792,54 гривні за одну тонну газового конденсату, видобутого з покладів, які повністю залягають на глибині понад 5000 метрів;

258.4. за додаткові обсяги нафти, природного газу (в тому числі нафтового (попутного) газу) та газового конденсату, видобуті внаслідок виконання інвестиційних проектів (програм), якими передбачено нарощування видобутку вуглеводневої сировини, на ділянках надр (родовищах, покладах), що характеризуються погіршеними гірничо-геологічними умовами (важковидобувні) або виснаженістю в процесі розробки в попередніх періодах (далі - ділянки надр), на окремих дію-

ndi-fp.asta.edu.ua

чих свердловинах після капітального ремонту, свердловинах, що відновлюються з числа ліквідованих, нових свердловинах чи групах свердловин, що розташовані на таких ділянках надр (далі - об'єкти ділянок надр), оподатковуються за ставкою нуль гривень за одиницю обсягу додаткового видобутку відповідної вуглеводневої сировини.

258.4.1. Перелік об'єктів ділянок надр, на яких реалізуються інвестиційні проекти (програми), визначається центральним органом виконавчої влади з питань забезпечення реалізації державної політики в нафтогазовому комплексі.

258.4.2. Порядок відбору та затвердження інвестиційних проектів (програм), якими передбачено нарощування видобутку вуглеводневої сировини, та контролю за їх виконанням визначається Кабінетом Міністрів України за поданням центрального органу виконавчої влади з питань економіки і торгівлі.

258.4.3. Центральний орган виконавчої влади з питань економіки і торгівлі здійснює щорічний моніторинг виконання інвестиційних проектів (програм). У разі встановлення цим органом невиконання зобов' язань, визначених інвестиційними проектами (програмами), інвестиційний проект (програма) зупиняється таким органом. При цьому рентна плата нараховується на загальних підставах у порядку, визначеному цим Кодексом, починаючи з 1 числа звітного періоду, у якому внаслідок щорічного моніторингу виявлено таке невиконання.

258.4.4. Додаткові обсяги вуглеводневої сировини, видобуті на ділянках надр, визначаються як різниця фактичних обсягів видобутку вуглеводневої сировини за звітний податковий період та середньомісячного фактичного обсягу видобутку вуглеводневої сировини на таких об'єктах протягом останніх дванадцяти місяців, що передували затвердженню інвестиційних проектів (програм).

258.4.5. Додаткові обсяги вуглеводневої сировини, видобуті на окремих діючих свердловинах після капітального ремонту, що розташовані на ділянках надр, базовим обсягом видобутку є середньомісячний фактичний обсяг видобутку протягом останніх дванадцяти місяців, що передували початку капітального ремонту.

258.4.6. Додаткові обсяги вуглеводневої сировини, видобуті з нових свердловин та відновлених з числа ліквідованих, що розташовані на ділянках надр, станом на дату набрання чинності цим Законом, визначаються протягом 10 (десяти) років з моменту введення свердловини в експлуатацію в обсязі фактичного видобутку.

ndi-fp.asta.edu.ua

258.4.7. Норми цього пункту поширюються на підприємства, частка держави у статутному капіталі яких 25 відсотків та більше, господарські товариства, 25 відсотків та більше акцій (часток, паїв) яких знаходяться у статутних капіталах інших господарських товариств, контрольним пакетом акцій яких володіє держава, а також дочірні підприємства, представництва та філії таких підприємств і товариств.

Норми цього пункту поширюються на учасників договорів про спільну діяльність, відповідно до яких вартість вкладу підприємств, частка держави у статутному капіталі яких 25 відсотків та більше, господарських товариств, 25 відсотків та більше акцій (часток, паїв) яких знаходяться у статутних капіталах інших господарських товариств, контрольним пакетом акцій яких володіє держава, а також дочірніх підприємств, представництв та філій таких підприємств і товариств, складає 25 відсотків та більше загальної вартості вкладів учасників договорів про спільну діяльність.

Ставки рентної плати встановлюються окремо для кожного виду вуглеводневої сировини, що видобувається. Порівняні ціни на нафту сиру та газовий конденсат зумовили однакові величини ставок рентної плати для рідких вуглеводнів.

Диференціація ставок рентної плати за вуглеводневу сировину є відображенням величини очікуваної економічної вигоди від права розпорядження вуглеводневою сировиною. При цьому ставки рентної плати враховують вид вуглеводнів і умови державного регулювання на ринку споживання.

258.1.1. Ставки рентної плати за природний газ для суб'єктів господарювання, які реалізують природний газ за цінами, іншими ніж врегульовані вимогами статті 10 Закону України «Про засади функціонування ринку природного газу»[95], встановлені у розмірі 118,5 гривень за 1 000 куб. метрів видобутого природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу) для обсягів газу з покладів «понад 5 000 метрів, на ділянках надр (родовищах) у межах території України» та 237 гривень за 1 000 куб. метрів видобутого природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу).

Цим підпунктом визначено, що ставка рентної плати за природний газ у розмірі 237 гривень за 1 000 куб. метрів видобутого природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу) має застосовуватися для родовищ

[95] *Офіційний вісник України. – 2010. – № 55. – С. 1842.*

ndi-fp.asta.edu.ua

природного газу з глибиною залягання покладів «до 5 000 метрів» як у межах території України, так і в межах «континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України».

258.1.2. Для суб'єктів господарювання, на яких поширюється сфера дії затверджених Законом України «Про засади функціонування ринку природного газу» (стаття 10) норм державного регулювання закупівельних цін на природний газ, що призначений для формування ресурсу для споживання населенням України, встановлено три категорії ставок рентної плати:

«у розмірі 59,25 гривень за 1 000 куб. метрів видобутого природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу) з покладів, що повністю або частково залягають на глибині до 5 000 метрів, на ділянках надр (родовищах) у межах території України;

у розмірі 47,4 гривень за 1 000 куб. метрів видобутого природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу) з покладів, що повністю залягають на глибині понад 5 000 метрів, на ділянках надр (родовищах) у межах території України;

у розмірі 11,85 гривень за 1 000 куб. метрів видобутого природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу) з покладів на ділянках надр (родовищах) у межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України».

Водночас підпунктом 258.1.2 визначено, що у випадку наявності реалізації природного газу за державними регульованими закупівельними цінами суб'єкти господарювання застосовують ставки рентної плати, що встановлені у цьому підпункті до частини виробничо-технологічних витрат природного газу, які виникають під час його видобування. Розмір вищезазначеної частини виробничо-технологічних витрат обчислюється як співвідношення обсягу природного газу, реалізованого за регульованими цінами, та загального обсягу видобутого природного газу, зменшеного на загальний обсяг виробничо-технологічних витрат, які виникають під час його видобування.

Податкові зобов'язання за обсяг природного газу, що відповідає різниці між загальним обсягом виробничо-технологічних витрат та тією його часткою, що пов'язана з обсягами природного газу, реалізованими за регульованими закупівельними цінами, обчислюються із застосуванням ставок рентної плати, затверджених підпунктом 258.1.1.

Таким чином, у випадку реалізації усього обсягу природного газу не за регульованими закупівельними цінами весь обсяг виробничо-технологіч-

ndi-fp.asta.edu.ua

них витрат природного газу, які виникають під час його видобування, оподатковується із застосуванням ставок рентної плати, затверджених підпунктом 258.1.1.

258.2. Ставки рентної плати для рідких вуглеводнів диференційовані за величинами для двох категорій родовищ, тих, у яких видобування здійснюється з «покладів, які повністю або частково залягають на глибині до 5000 метрів», у розмірі 2141,86 гривні за одну тонну та з «покладів, які повністю залягають на глибині понад 5000 метрів», у розмірі 792,54 гривні за одну тонну.

258.3. Аналогічно до встановлених ставок рентної плати для рідких вуглеводнів (п. 258.2) диференційовано і ставки за газовий конденсат:

у розмірі 2141,86 гривні за одну тонну газового конденсату, видобутого з покладів, які повністю або частково залягають на глибині до 5000 метрів;

у розмірі 792,54 гривні за одну тонну газового конденсату, видобутого з покладів, які повністю залягають на глибині понад 5000 метрів;

258.4. Цим пунктом врегульовано ставки за додаткові обсяги нафти, природного газу (в тому числі нафтового (попутного) газу) та газового конденсату, видобуті внаслідок виконання інвестиційних проектів (програм), якими передбачено нарощування видобутку вуглеводневої сировини, на ділянках надр (родовищах, покладах), що характеризуються погіршеними гірничо-геологічними умовами (важковидобувні) або виснаженістю в процесі розробки в попередніх періодах, на окремих діючих свердловинах після капітального ремонту, свердловинах, що відновлюються з числа ліквідованих, нових свердловинах чи групах свердловин, що розташовані на таких ділянках надр. Пунктом передбачено ставку нуль гривень за одиницю обсягу додаткового видобутку відповідної вуглеводневої сировини.

258.4.1.–258.4.3. Центральний орган виконавчої влади з питань забезпечення реалізації державної політики в нафтогазовому комплексі зобов'язаний розробляти перелік об'єктів ділянок надр, на яких реалізуються інвестиційні проекти (програми). Причому, тільки Кабінетом Міністрів України за поданням центрального органу виконавчої влади з питань економіки і торгівлі визначається Порядок відбору та затвердження інвестиційних проектів (програм), якими передбачено нарощування видобутку вуглеводневої сировини, та контролю за їх виконанням. На центральний орган виконавчої влади з питань економіки і торгівлі покладено обов'язок здійснення щорічного моніторингу виконання інвестиційних проектів (про-

ndi-fp.asta.edu.ua

грам). У випадку встановлення невиконання зобов'язань, визначених інвестиційними проектами (програмами), центральний орган виконавчої влади з питань економіки і торгівлі уповноважений зупинити такий інвестиційний проект (програму). При цьому рентна плата повинна бути нарахована на загальних підставах, починаючи з 1 числа звітного періоду, у якому внаслідок щорічного моніторингу виявлено таке невиконання.

258.4.4. Цим підпунктом урегульовано порядок обчислення додаткових обсягів вуглеводневої сировини, видобутих на ділянках надр. Вони визначаються шляхом віднімання від фактичних обсягів видобутку вуглеводневої сировини за звітний податковий період середньомісячного фактичного обсягу видобутку вуглеводневої сировини на таких об'єктах протягом останніх дванадцяти місяців, що передували затвердженню інвестиційних проектів (програм).

258.4.5. Для визначення додаткових обсягів вуглеводневої сировини, видобутих на окремих діючих свердловинах після капітального ремонту, що розташовані на ділянках надр, як базовий обсяг видобутку береться середньомісячний фактичний обсяг видобутку протягом останніх дванадцяти місяців, що передували початку капітального ремонту.

258.4.6. Якщо додаткові обсяги вуглеводневої сировини, видобуті з нових свердловин та відновлених з числа ліквідованих, що розташовані на ділянках надр, станом на дату набрання чинності Податковим кодексом України, то вони визначаються за період 10 (десяти) років з моменту введення свердловини в експлуатацію в обсязі фактичного видобутку.

258.4.7. Цим підпунктом встановлено обмеження дії норми пункту 258.4. Так, вона поширюється на підприємства, частка держави у статутному капіталі яких 25 відсотків та більше, господарські товариства, 25 відсотків та більше акцій (часток, паїв) яких знаходяться у статутних капіталах інших господарських товариств, контрольним пакетом акцій яких володіє держава, а також дочірні підприємства, представництва та філії таких підприємств і товариств. Норми пункту 258.4. поширюються також на учасників договорів про спільну діяльність, відповідно до яких вартість вкладу підприємств, частка держави у статутному капіталі яких 25 відсотків та більше, господарських товариств, 25 відсотків та більше акцій (часток, паїв) яких знаходяться у статутних капіталах інших господарських товариств, контрольним пакетом акцій яких володіє держава, а також дочірніх підприємств, представництв та філій таких підприємств і товариств, скла-

ndi-fp.asta.edu.ua

дає 25 відсотків та більше загальної вартості вкладів учасників договорів про спільну діяльність.

Стаття 259. Коригуючі коефіцієнти

259.1. До визначених у пунктах 258.2 та 258.3 статті 258 цього Кодексу ставок рентної плати за нафту та газовий конденсат у кожному податковому (звітному) періоді застосовується коригуючий коефіцієнт, який обчислюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної економічної політики, для кожного звітного (податкового) періоду шляхом ділення середньої ціни одного барель нафти «Urals», перерахованої у гривні за курсом Національного банку України станом на 1 число місяця, що настає за звітним періодом, яка склалася на момент завершення проведення торгів нафтою на Лондонській біржі протягом поточного звітного (податкового) періоду, на базову ціну нафти. Під базовою ціною нафти розуміється ціна нафти «Urals», яка дорівнює 560 гривень за барель.

Величина коригуючого коефіцієнта обчислюється десятковим дробом з точністю до чотирьох знаків відповідно до актів законодавства з питань проведення статистичних спостережень за змінами цін (тарифів) на споживчі товари (послуги) і розрахунку індексу споживчих цін.

Якщо величина коригуючого коефіцієнта, яка застосовується до ставок рентної плати за нафту та газовий конденсат, менше одиниці, такий коригуючий коефіцієнт застосовується із значенням 1 (одиниця).

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної економічної політики, щомісяця до 10 числа наступного звітного (податкового) періоду розміщує визначену величину коригуючого коефіцієнта на своєму офіційному веб-сайті у спеціальному розділі та подає відповідну інформацію Міністерству фінансів України та центральному органу державної податкової служби.

259.2 До визначеної у підпункті 258.1.1. пункту 258.1 статті 258 цього Кодексу ставки рентної плати за природний газ (у тому числі нафтовий (попутний) газ) у кожному податковому (звітному) періоді застосовується коригуючий коефіцієнт, який обчислюється Міністерством фінансів України за даними центрального органу державної митної служби для кожного податкового (звітного) періоду шляхом ділення середньої митної вартості імпортного природного газу, що склалася в процесі його митного оформлення під час ввезення на терито-

ndi-fp.asta.edu.ua

рію України за податковий (звітний) період, на базову ціну, яка дорівнює 179,5 долара США за 1000 куб. метрів.

Величина коригуючого коефіцієнта обчислюється десятковим дробом з точністю до чотирьох знаків відповідно до актів законодавства з питань проведення статистичних спостережень за змінами цін (тарифів) на споживчі товари (послуги) і розрахунку споживчих цін.

Інформацію про результати обчислення коригуючого коефіцієнта за динамікою митної вартості природного газу Міністерство фінансів України подає щомісяця до 5 числа наступного податкового (звітного) періоду центральному органу виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної економічної політики.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної економічної політики, щомісяця до 10 числа наступного податкового (звітного) періоду розміщує визначену величину коригуючого коефіцієнта на своєму офіційному веб-сайті у спеціальному розділі та подає відповідну інформацію центральному органу державної податкової служби.

У разі якщо у звітному (податковому) періоді митне оформлення природного газу під час ввезення на територію України не здійснювалося, до ставки рентної плати за природний газ (у тому числі нафтовий (попутний) газ) застосовується коригуючий коефіцієнт, який діяв в останньому податковому (звітному) періоді, коли здійснювалося таке митне оформлення.

259.1. У пунктах 258.2 та 258.3 статті 258 цього Кодексу визначені ставки рентної плати за нафту та газовий конденсат.

Відповідно до статей 256 і 257 об'єктом оподаткування є обсяги видобутих нафти та газового конденсату у податковому (звітному) періоді, у тому числі під час геологічного вивчення вуглеводневої сировини на підставі спеціальних дозволів на користування надрами.

Згідно зі статтею 260 цього розділу розмір податкового зобов'язання з рентної плати обчислюється платником як добуток обсягу видобутої ним вуглеводневої сировини, встановлених статтею 258 цього розділу ставок рентної плати та коригуючого коефіцієнта (КК), який у кожному податковому (звітному) періоді розраховується відповідно до статті 259 цього розділу.

КК застосовується до ставок рентної плати.

ndi-fp.asta.edu.ua

КК визначається центральним органом виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної економічної політики. Таким органом в Україні визначено Міністерство економічного розвитку і торгівлі України.

Щомісяця Міністерство економічного розвитку і торгівлі України до 10 числа наступного звітного (податкового) періоду розміщує визначену величину коригуючого коефіцієнта на своєму офіційному веб-сайті у спеціальному розділі та подає відповідну інформацію Міністерству фінансів України та центральному органу державної податкової служби.

У відповідному розділі офіційного сайта Міністерства економічного розвитку і торгівлі України щомісяця оприлюднюється розрахований коригуючий коефіцієнт.

Остаточну суму податкового зобов'язання з рентної плати, розраховану з урахуванням КК, платник податків вносить до державного бюджету у визначені у пункті 260.6 статті 260 цього Кодексу строки.

Разом з тим платнику податків для захисту своїх прав та інтересів доцільно знати, як розраховується КК.

КК розраховується шляхом ділення середньої ціни одного бареля нафти «Urals», перерахованої у гривні за курсом Національного банку України станом на 1 число місяця, що настає за звітним періодом, яка склалася на момент завершення проведення торгів нафтою на Лондонській біржі протягом поточного звітного (податкового) періоду, на базову ціну нафти. Базова ціна становить 560 гривень за барель.

Зазначена середня ціна одного бареля нафти «Urals» обчислюється у гривні за курсом Національного банку України станом на 1 число місяця, що настає за звітним періодом.

Отримана середня ціна одного бареля нафти «Urals» у гривнях ділиться на базову ціну за барель нафти, яка встановлена у розмірі 560 грн, що обчислюється за формулою:

$$КК = \frac{(Цр \times Кд)}{560},$$

де Цр – середня ціна одного бареля нафти «Urals»;

Кд – курс долара США в гривневому еквіваленті за курсом Національного банку України станом на 1 число місяця.

Величина КК обчислюється десятковим дробом з точністю до чотирьох знаків.

ndi-fp.asta.edu.ua

У разі, якщо величина коригуючого коефіцієнта, яка застосовується до ставок рентної плати за нафту та газовий конденсат, є меншою одиниці, такий коригуючий коефіцієнт застосовується із значенням 1 (одиниця).

259.2. У підпункті 258.1.1 пункту 258.1 статті 258 цього розділу визначено ставки рентної плати за обсяги видобутого природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу), крім обсягів видобутого природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу), які, відповідно до підпункту 258.1.1 пункту 258.1 статті 258 розділу X, реалізуються або використовуються в цілях, не пов'язаних з формуванням ресурсу природного газу, що використовується для потреб населення.

У кожному податковому (звітному) періоді до визначених ставок рентної плати за природний газ застосовується коригуючий коефіцієнт (КК).

КК обчислюється в описаному вище порядку Міністерством фінансів України за даними центрального органу державної митної служби для кожного податкового (звітного) періоду – шляхом ділення середньої митної вартості імпортного природного газу, що склалася у процесі його митного оформлення під час ввезення на територію України за податковий (звітний) період, на базову ціну, яка дорівнює 179,5 долара США за 1000 куб. метрів.

Інформацію про результати обчислення коригуючого коефіцієнта за динамікою митної вартості природного газу Міністерство фінансів України подає щомісяця до 5 числа наступного податкового (звітного) періоду центральному органу виконавчої влади, що забезпечує реалізацію державної економічної політики, – Міністерству економічного розвитку і торгівлі України.

Міністерство економічного розвитку і торгівлі України розміщує інформацію про величину коригуючого коєфіцієта на офіційному веб-сайті у спеціальному розділі та подає відповідну інформацію центральному органу державної податкової служби.

У разі, коли у звітному (податковому) періоді митне оформлення природного газу під час ввезення на територію України не здійснювалося, до ставки рентної плати за природний газ (у тому числі нафтовий (попутний) газ) застосовується КК, який діяв у останньому податковому (звітному) періоді, коли здійснювалося таке митне оформлення.

Стаття 260. Порядок обчислення податкових зобов'язань та строк сплати

260.1. Базовий податковий (звітний) період для рентної плати дорівнює календарному місяцю.

ndi-fp.asta.edu.ua

260.2. Розмір податкового зобов'язання з рентної плати обчислюється платником як добуток обсягу видобутої ним вуглеводневої сировини, встановлених статтею 258 цього Кодексу ставок рентної плати та коригуючого коефіцієнта, який у кожному податковому (звітному) періоді розраховується відповідно до статті 259 цього Кодексу.

260.3. Платник самостійно складає розрахунок податкових зобов'язань з рентної плати, у якому визначає та/або уточнює суму податкового зобов'язання з рентної плати, за формою, затвердженою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу.

У податковому розрахунку з рентної плати за природний газ (у тому числі нафтовий (попутний) газ), який платники рентної плати реалізують суб'єкту, уповноваженому Кабінетом Міністрів України, для формування ресурсу природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу), що використовується для потреб населення, податкові зобов'язання визначаються згідно з актами приймання-передачі, оформленими відповідно до типових договорів, затверджених спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади, до відання якого віднесені питання державного регулювання нафтогазової галузі, про реалізацію такого газу у звітному податковому періоді, коли він був видобутий, які не пізніше ніж 8 числа місяця, що настає за звітним податковим періодом, підписуються платником та уповноваженим суб'єктом на підставі укладених ними господарських договорів.

260.4. Податковий розрахунок подається платником починаючи з календарного місяця, що настає за місяцем, у якому такий платник отримав передбачене статтями 35 та 36 Закону України «Про нафту і газ» рішення спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади, до відання якого віднесені питання державного регулювання нафтогазової галузі, про введення родовища або окремого покладу у дослідно-промислову або у промислову розробку.

260.5. Платник протягом 20 календарних днів після закінчення податкового (звітного) періоду подає податковий розрахунок органу державної податкової служби:

за місцезнаходженням ділянки надр, межі якої визначені в отриманому платником спеціальному дозволі на користування надрами для видобування (у тому числі під час геологічного вивчення) вуглеводневої сировини, у разі розміщення такої ділянки в межах території України;

ndi-fp.asta.edu.ua

за місцем перебування на обліку як платника податків і зборів у разі розміщення ділянки надр, межі якої визначено в отриманому платником спеціальному дозволі на користування надрами для видобування (у тому числі під час геологічного вивчення) вуглеводневої сировини, в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України.

260.6. У податковому (звітному) періоді платник сплачує до 10, 20 і 30 числа поточного календарного місяця авансові внески відповідно за першу, другу і третю декаду в розмірі однієї третини суми податкових зобов'язань з рентної плати, визначеної у податковому розрахунку за попередній податковий (звітний) період.

260.7. Сума податкових зобов'язань з рентної плати, визначена у податковому розрахунку за податковий (звітний) період, сплачується платником до бюджету протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання такого податкового розрахунку з урахуванням фактично сплачених авансових внесків.

260.1. Статтею 260 визначається податковий (звітний) період (далі – ПП), податковий розрахунок (далі – ПР), податкове зобов'язання (далі – ПЗ), строки подання податкового розрахунку, порядок авансових внесків податку та терміни його сплати.

Платник самостійно складає розрахунок податкових зобов'язань з рентної плати. Податковий (звітний) період для рентної плати дорівнює календарному місяцю.

260.2. Розмір податкового зобов'язання з рентної плати обчислюється платником як добуток обсягу видобутої вуглеводневої сировини, в межах ділянки нафтогазоносних надр, на яку такому платнику надано спеціальний дозвіл; та ставок рентної плати, встановлених статтею 258 цього розділу, а також коригуючого коефіцієнта, який у кожному податковому (звітному) періоді обчислюється відповідно до статті 259 цього розділу.

Платник визначає обсяг нафти, газового конденсату та природного газу, який є об'єктом оподаткування рентною платою.

Податкове зобов'язання з рентної плати обчислюється як добуток об'єкта оподаткування (обсяг окремого виду сировини: нафти, газового конденсату та природного газу) і відповідної такому виду сировини ставки та коефіцієнта.

ndi-fp.asta.edu.ua

260.3. Природний газ оподатковується за ставками, визначеними у підпункті 258. 1 статті 258.

Форма Податкового розрахунку з рентної плати за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні, затверджена наказом Державної податкової адміністрації України від 24.12.2010 р. № 1012, зареєстрованим в Міністерстві юстиції України 20.01.2011 р. за № 82/18820.

При визначенні обсягу природного газу, що є об'єктом оподаткування, згідно з пунктом 257.2, обсяг видобутого природного газу зменшується на обсяг рециркулюючого газу, визначений у підпункті 14.1.218, якщо такий процес має місце на відповідній ділянці видобутку природного газу.

У випадку реалізації природного газу уповноваженому Кабінетом Міністрів України для формування ресурсу природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу), що використовується для потреб населення, до всього обсягу такого реалізованого газу застосовуються ставки рентної плати, визначені у підпункті 258.1.2.

260.4. У податковому розрахунку з рентної плати за природний газ (у тому числі нафтовий (попутний) газ), який платники рентної плати реалізують суб'єкту, уповноваженому Кабінетом Міністрів України, для формування ресурсу природного газу (у тому числі нафтового (попутного) газу), що використовується для потреб населення, податкові зобов'язання визначаються згідно з актами приймання-передачі, оформленими відповідно до типових договорів, затверджених спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади, до відання якого віднесені питання державного регулювання нафтогазової галузі, про реалізацію такого газу у звітному податковому періоді, коли він був видобутий, які не пізніше ніж 8 числа місяця, що настає за звітним податковим періодом, підписуються платником та уповноваженим суб'єктом на підставі укладених ними господарських договорів.

Для обсягів природного газу, що використані платником для будь-яких інших цілей, ніж зазначені у підпункті 258.1.2, застосовуються ставки рентної плати, визначені у підпункті 258.1.1.

Платник податків, відповідно до підпункту 258.1.2, визначає обсяг природного газу, що використовується ним на виробничо-технологічні витрати. Зазначений обсяг розділяється пропорційно між обсягом, що реалізовано суб'єкту, уповноваженому Кабінетом Міністрів України, для формування природного ресурсу, що використовується для потреб населення, і

ndi-fp.asta.edu.ua

обсягом, що реалізований іншим категоріям споживачів або використаний на інші цілі.

Природний газ, використаний платником на виробничо-технологічні витрати в обсязі, визначеному пропорційно до питомої ваги обсягів природного газу, реалізованого суб'єкту, уповноваженому Кабінетом Міністрів України, для формування ресурсу природного газу для потреб населення, у загальному обсязі природного газу, що підлягає оподаткуванню рентною платою, зменшеному на обсяг виробничо-технологічних витрат природного газу, оподатковується за ставками, визначеними у підпункті 258.1.2. Решта обсягів природного газу, використаного платником на виробничо-технологічні витрати, оподатковується за ставками, встановленими у підпункті 258.1.1.

260.5. Згідно з пунктом 260.4 податковий розрахунок подається платником, починаючи з календарного місяця, що настає за місяцем, у якому такий платник отримав передбачене статтями 35 та 36 Закону України «Про нафту і газ» рішення спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади, до відання якого віднесені питання державного регулювання нафтогазової галузі, про введення родовища або окремого покладу у дослідно-промислову або у промислову розробку.

Відповідно до пункту 260.5 платник протягом 20 календарних днів після закінчення податкового (звітного) періоду подає податковий розрахунок органу державної податкової служби:

за місцезнаходженням ділянки надр, межі якої визначені в отриманому платником спеціальному дозволі на користування надрами для видобування (у тому числі під час геологічного вивчення) вуглеводневої сировини, у разі розміщення такої ділянки в межах території України;

за місцем перебування на обліку як платника податків і зборів у разі розміщення ділянки надр, межі якої визначено в отриманому платником спеціальному дозволі на користування надрами для видобування (у тому числі під час геологічного вивчення) вуглеводневої сировини, у межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України.

260.6. Платники зобов'язані сплачувати рентну плату авансовими внесками. У податковому (звітному) періоді платник сплачує до 10, 20 і 30 числа поточного календарного місяця авансові внески відповідно за першу, другу і третю декаду в розмірі однієї третини суми податкових зобов'язань з рентної плати, визначеної у податковому розрахунку за попередній податковий (звітний) період.

ndi-fp.asta.edu.ua

260.7. Пунктом встановлено обов'язок платника щодо сплати до бюджету протягом 10 календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку суми податкових зобов'язань з рентної плати, визначеної у податковому розрахунку за податковий (звітний) період з урахуванням фактично сплачених авансових внесків.

Стаття 261. Контроль та відповідальність платників

261.1. Платник несе відповідальність за правильність обчислення рентної плати, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за своєчасність подання органам державної податкової служби відповідних розрахунків згідно з нормами цього Кодексу та інших законів України.

261.2. Контроль за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння рентної плати до бюджету здійснюють органи державної податкової служби.

261.3. Органи державної податкової служби для забезпечення контролю за правильністю визначення об'єкта оподаткування для рентної плати взаємодіють з органами державного геологічного контролю та державного гірничого нагляду в установленому порядку.

Статтею 261 встановлено відповідальність платника податків за правильність обчислення рентної плати, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за своєчасність подання органам державної податкової служби відповідних розрахунків.

Підпунктом 261.3 для забезпечення контролю за правильністю обчислення рентної плати передбачено, що органи державної податкової служби для забезпечення контролю за правильністю визначення об'єкта оподаткування для рентної плати взаємодіють з органами державного геологічного контролю та державного гірничого нагляду в установленому порядку, тобто органи державної податкової служби для забезпечення своїх функцій мають право отримувати від органів державного геологічного контролю та державного гірничого нагляду всі необхідні документи, пов'язані з використанням надр платником податків.

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ XI
ПЛАТА ЗА КОРИСТУВАННЯ НАДРАМИ

Стаття 262. Плата за користування надрами

Плата за користування надрами - загальнодержавний платіж, який справляється у вигляді:

плати за користування надрами для видобування корисних копалин;

плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

262. Коментованою статтею визначено, що користування надрами в Україні є платним (див. ст. 28 Кодексу України про надра (далі – КУН))[96]. Встановлено два види плати за користування надрами: плату за користування надрами для видобування корисних копалин та плату за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин. Під надрами розуміють частину земної кори, що розташована під поверхнею суші та дном водоймищ і простягається до глибин, доступних для геологічного вивчення та освоєння (див. ст.1 КУН від 27.07.1994 № 132/94).

У Конституції України (див. статті 13, 14 та 16) визначено, що земля, її надра, атмосферне повітря, водні та інші природні ресурси України є об'єктами права власності українського народу, при цьому плата справляється за користування надрами за отримане та застосоване або не застосоване право користування об'єктом надр в межах території України, її континентального шельфу і морської економічної зони.

У коментованій ст. 262 під використанням надр для видобування корисних копалин слід розуміти:

– геологічне вивчення, у тому числі дослідно-промислова розробка родовищ корисних копалин загальнодержавного значення;

– безпосередньо видобування корисних копалин.

Корисні копалини за своїм значенням поділяються на корисні копалини загальнодержавного і місцевого значення. Віднесення корисних копалин до корисних копалин загальнодержавного та місцевого значення здійснюється КМУ за поданням спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади з геологічного вивчення та забезпечення раціонального використання надр і визначено Переліком корисних копалин за-

[96] *Кодекс України про надра від 27.07.1994 № 132/94.*

ndi-fp.asta.edu.ua

гальнодержавного та місцевого значення, затвердженим Постановою КМУ від 12.12.1994 № 827.

Коментована стаття 262 встановлює плату за використання надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, під якими слід розуміти:

– будівництво та експлуатацію підземних споруд, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, у тому числі споруд для підземного зберігання нафти, газу та інших речовин і матеріалів, захоронення шкідливих речовин і відходів виробництва, скидання стічних вод;

– створення геологічних територій та об'єктів, що мають важливе наукове, культурне, санітарно-оздоровче значення (наукові полігони, геологічні заповідники, заказники, пам'ятки природи, лікувальні, оздоровчі заклади та ін.);

– задоволення інших потреб.

Стаття 263. Плата за користування надрами для видобування корисних копалин

263.1. Платники плати за користування надрами для видобування корисних копалин (далі - платники)

263.1.1. Платниками 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, у тому числі під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) в межах зазначених у таких спеціальних дозволах об'єктах (ділянках) надр.

263.1.2. У разі укладення власниками спеціальних дозволів на користування надрами з третіми особами договорів на виконання робіт (послуг), пов'язаних з використанням надр, у тому числі (але не виключно) за операціями з давальницькою сировиною, платниками плати за користування надрами для видобування корисних копалин є власники таких спеціальних дозволів на користування надрами.

263.1.3. Для цілей оподаткування платники плати за користування надрами для видобування корисних копалин здійснюють окремий

ndi-fp.asta.edu.ua

(від інших видів операційної діяльності) бухгалтерський та податковий облік витрат та доходів за кожним видом мінеральної сировини за кожним об'єктом надр, на який надано спеціальний дозвіл.

263.2. Об'єкт оподаткування

263.2.1. Об'єктом оподаткування плати за користування надрами для видобування корисних копалин по кожній наданій в користування ділянці надр, що визначена у відповідному спеціальному дозволі, є обсяг видобутої у податковому (звітному) періоді корисної копалини (мінеральної сировини) або обсяг погашених у податковому (звітному) періоді запасів корисних копалин.

263.2.2. До об'єкта оподаткування належать:

а) обсяг корисної копалини (мінеральної сировини), видобутої 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 суб'єктами господарювання на умовах господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною;

б) обсяг корисної копалини (мінеральної сировини), видобутої (вилученої) з відходів (втрат, хвостів тощо) гірничодобувного виробництва, у тому числі обсяг мінеральної сировини, що утворюється в результаті виконання первинної переробки, що провадиться іншими ніж платник суб'єктами господарювання на умовах господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, якщо для її видобутку відповідно до законодавства необхідно отримати спеціальний дозвіл;

в) обсяг погашених запасів корисних копалин.

263.2.3. До об'єкта оподаткування не належать:

а) не включені до державного балансу запасів корисних копалин корисні копалини місцевого значення і торф, видобуті землевласниками та землекористувачами для власного споживання, якщо їх використання не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них, загальною глибиною розробки до двох метрів, і прісні підземні води до 20 метрів;

б) видобуті (зібрані) мінералогічні, палеонтологічні та інші геологічні колекційні зразки, якщо їх використання не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них;

в) корисні копалини, видобуті з надр при створенні, використанні, реконструкції геологічних об'єктів природно-заповідного фонду, якщо

ndi-fp.asta.edu.ua

використання цих корисних копалин не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них;

г) дренажні та супутньо-пластові підземні води, які не враховуються в державному балансі запасів корисних копалин, що видобуваються при розробці родовищ корисних копалин або при будівництві та експлуатації підземних споруд, і використання яких не передбачає отримання економічної вигоди з передачею чи без передачі права власності на них, у тому числі від використання для власних технологічних потреб, за винятком обсягів, які використовуються для власних технологічних потреб, пов'язаних з видобуванням корисних копалин;

ґ) видобуті корисні копалини, які без набуття та/або збереження платником права власності на такі корисні копалини відповідно до затвердженого в установленому законодавством порядку технологічного проекту розробки запасів корисних копалин відповідної ділянки надр спрямовуються на формування запасів корисних копалин техногенного родовища;

д) обсяг природного газу, визнаного рециркулюючим відповідно до розділу I, який визначається платником за показниками вимірювальних пристроїв, що зазначені у журналі обліку видобутих корисних копалин із дотриманням самостійно затверджених платником відповідно до вимог ліцензійних умов схем руху видобутої вуглеводневої сировини на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу;

е) обсяги мінеральних вод, що видобуті державними дитячими спеціалізованими санаторно-курортними закладами, в частині обсягів, що використовуються для лікування на їх території;

є)обсяги запасів корисних копалин, що згідно із затвердженими в установленому законодавством порядку технічними проектами (планами) їх розробки залишені у звітному (податковому) періоді в охоронних і бар'єрних циліках (між шахтами), у тому числі у циліках загальношахтного призначення, для запобігання обрушенню земної поверхні, прориву води у гірничі виробки та збереження наземних або підземних об'єктів.

(Підпункт 263.2.3 пункту 263.2 статті 263 доповнено підпунктом «є» згідно із Законом від 19.05.2011 № 3387-VI (3387-17)

ndi-fp.asta.edu.ua

263.3. Види видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) визначаються платником відповідно до затверджених законодавством переліків видів корисних копалин, а також кодифікації товарів та послуг з урахуванням затверджених платником схем руху видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції.

263.4. Види погашених запасів корисних копалин визначаються платником на підставі висновків державної експертизи запасів корисних копалин відповідної ділянки надр, що виконана не раніше ніж за десять років до дати списання запасів корисних копалин з балансу гірничодобувного підприємства.

263.5. База оподаткування

263.5.1. Базою оподаткування є вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин(мінеральної сировини), яка окремо обчислюється для кожного виду корисної копалини (мінеральної сировини) для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничодобувного підприємства).

263.5.2. Порядок визначення вартості одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) встановлено пунктом 263.6 цієї статті.

263.5.3. Для видів корисних копалин, для яких у таблиці пункту 263.9 цієї статті затверджено абсолютні ставки плати (Сазн) у вартісному (грошовому) вираженні, база оподаткування тотожна об'єкту оподаткування.

263.6. Визначення вартості одиниці видобутої корисної копалини (мінеральної сировини)

263.6.1. Вартість відповідного виду видобутої у податковому (звітному) періоді корисної копалини (мінеральної сировини) обчислюється платником для кожної ділянки надр на базових умовах поставки (склад готової продукції гірничодобувного підприємства) за більшою з таких її величин:

за фактичними цінами реалізації відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

за розрахунковою вартістю відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини).

ndi-fp.asta.edu.ua

263.6.2. У разі обчислення вартості видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) за фактичними цінами реалізації вартість одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) встановлюється платником за величиною суми доходу, отриманого (нарахованого) від виконаних у податковому (звітному) періоді господарських зобов'язань з реалізації відповідного обсягу (кількості) такого виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини).

Сума доходу, отриманого (нарахованого) від реалізації відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) за податковий (звітний) період зменшується на суму витрат платника, пов'язаних з доставкою (перевезенням, транспортуванням) обсягу (кількості) відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) споживачу в розмірах, установлених у договорі купівлі-продажу згідно з умовами постачання.

Суми попередньої оплати вартості обсягу (кількості) відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що надійшли до моменту фактичного виконання господарських зобов'язань (фактичної поставки) або до моменту настання строку виконання господарських зобов'язань (поставки) за відповідним договором, включаються до суми доходу для обчислення вартості одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді, якщо такі господарські зобов'язання (поставки) виконані або мали бути виконаними за відповідним договором.

Сума доходу, отримана від реалізації обсягу (кількості) відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) в іноземній валюті, обраховується в національній валюті за офіційним курсом гривні до іноземних валют, встановленим Національним банком України на дату реалізації таких корисних копалин.

263.6.3. До витрат платника, пов'язаних з доставкою (перевезенням, транспортуванням)видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) споживачу, належать:

а) витрати, пов'язані з доставкою (перевезенням, транспортуванням) видобутої корисної копалини(мінеральної сировини) із складу готової продукції платника (вузла обліку, входу до магістрального тру-

ndi-fp.asta.edu.ua

бопроводу, пункту відвантаження споживачу або на переробку, межі розділу мереж із споживачем) споживачу, а саме:

з доставкою (перевезенням, транспортуванням) магістральними трубопроводами, залізничним, водним та іншим транспортом;

із зливанням, наливанням, навантаженням, розвантаженням та перевантаженням;

з оплатою послуг портів, зокрема портових зборів;

з оплатою транспортно-експедиторських послуг;

б) витрати з обовязкового страхування вантажів, обчислені відповідно до законодавства;

в) митні податки та збори у разі реалізації за межі митної території України.

263.6.4. Вартість одиниці кожного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) обчислюється як співвідношення суми доходу, отриманого платником від реалізації відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), визначеної відповідно до підпункту 263.6.2 пункту 263.6 цієї статті, та обсягу (кількості) відповідного виду реалізованої видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що визначається за даними бухгалтерського обліку запасів готової продукції платника.

263.6.5. У разі обчислення вартості відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини)за розрахунковою вартістю до витрат платника за податковий (звітний) період включаються:

а) матеріальні витрати, що належать до витрат згідно з розділом III цього Кодексу, у тому числі витрати, пов'язані з виконанням господарських договорів із давальницькою сировиною, за винятком матеріальних витрат, пов'язаних із:

зберіганням;

транспортуванням;

пакуванням;

проведенням іншого виду підготовки (включаючи передпродажну підготовку), крім операцій, що віднесені до операцій первинної переробки (збагачення) у значенні, наведеному у розділі I цього Кодексу, для реалізації відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

виробництвом і реалізацією інших видів продукції, товарів (робіт, послуг);

ndi-fp.asta.edu.ua

б) витрати з оплати праці, що належать до витрат згідно з розділом III цього Кодексу, крім витрат з оплати праці працівників, які не зайняті в господарській діяльності з видобування відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

в) витрати з ремонту основних засобів, що належать до складу витрат згідно з розділом III цього Кодексу, крім витрат на ремонт основних засобів, не пов'язаних технічно та технологічно з господарською діяльністю з видобування відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

г) інші витрати, що належать до складу витрат, у тому числі витрати, розподілені згідно з принципами облікової політики платника, понесені ним в періоди, коли господарська діяльність з видобування корисних копалин не провадилась у зв'язку із сезонними умовами провадження видобувних робіт згідно з розділом III цього Кодексу, крім витрат, не пов'язаних з господарською діяльністю з видобування відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), у тому числі:

які виникають в результаті формування фінансових резервів;

на сплату процентів боргових зобов'язань платника;

на плату за користування надрами для видобування корисних копалин;

на сплату штрафів та/або неустойки чи пені за рішенням сторін договору або за рішенням відповідних державних органів, суду.

Під час обчислення розрахункової вартості відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини)також враховуються:

а) сума нарахованої амортизації, що визначається згідно з розділом III цього Кодексу, крім суми нарахованої амортизації на основні фонди і нематеріальні активи, що підлягають амортизації, але непов'язані технічно та технологічно з господарською діяльністю з видобування відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини);

б) сума амортизації витрат, пов'язаних з господарською діяльністю з видобування відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) згідно з розділом III цього Кодексу.

263.6.6. У разі якщо мають місце державні субвенції для гірничодобувних підприємств, визначення вартості видобутої мінеральної сировини (корисної копалини) здійснюється без урахування субвенції, розміри якої для кожної ділянки надр обчислюються на підставі кальку-

ndi-fp.asta.edu.ua

лювання собівартості видобутої корисної копалини за матеріалами бухгалтерського обліку провадження господарської діяльності в межах такої ділянки надр.

263.6.7. Сума витрат, понесених на провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, щодо яких у податковому (звітному) періоді завершено комплекс технологічних операцій (процесів) з видобування, повністю включається до розрахункової вартості видобутих корисних копалин за відповідний податковий (звітний) період.

У разі якщо після виникнення податкових зобов'язань з плати за користування надрами для видобування корисних копалин за обсяг (кількість) відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), платнику будь-якому наступному податковому (звітному) періоді прийняв рішення про застосування до неї (відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) або її частини інших операцій первинної переробки, в результаті чого виник новий вид товарної продукції гірничодобувного підприємства, що відрізняється від продукції, за якою платником визнані та виконані відповідні зобов'язання з плати за користування надрами для видобування корисних копалин, платник у такому податковому (звітному) періоді визначає розмір податкових зобов'язань з плати для нового відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) з урахуванням виконаних податкових зобов'язань за обсяг (кількість) відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що був використаний на створення нової товарної продукції гірничодобувного підприємства, за вирахуванням сум податкових зобов'язань, які виникали за попередніми операціями з даним видом корисної копалини.

263.6.8. Сума витрат, понесених на провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин, щодо яких у податковому (звітному) періоді не завершено комплекс технологічних операцій (процесів) з видобування, включається до розрахункової вартості відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді, в якому завершується такий комплекс технологічних операцій (процесів).

263.6.9. Розрахункова вартість одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) (Цр) обчислюється за такою формулою:

ndi-fp.asta.edu.ua

$$Цр = \frac{Вмп + (Вмп \times Крмпе)}{Vмп},$$

де Вмп - витрати, обчислені згідно з підпунктами 263.6.5 - 263.6.8 цього пункту (у гривнях);

Крмпе – коефіцієнт рентабельності гірничодобувного підприємства, обчислений у матеріалах геолого-економічної оцінки запасів корисних копалин ділянки надр, затверджених Державною комісією України по запасах корисних копалин (десятковий дріб);

Vмп - обсяг (кількість) корисних копалин, видобутих за податковий (звітний) період.

263.6.10. Вартість руд урану та золота, видобутих з корінних родовищ, обчислюється з урахуванням ціни реалізації за податковий (звітний) період (у разі відсутності реалізації у цей період - за найближчі попередні податкові періоди) хімічно чистого металу без урахування податку на додану вартість, зменшеної на суму витрат платника на збагачення (афінаж) та доставку (перевезення, транспортування) споживачу. Вартість одиниці видобутих корисних копалин визначається з урахуванням частки (в натуральному вимірі) вмісту хімічно чистого металу в одиниці видобутих корисних копалин.

263.7. Порядок обчислення податкових зобов'язань з плати за користування надрами для видобування корисних копалин

263.7.1. Для видів корисних копалин, для яких у таблиці пункту 263.9 цієї статті ставки плати (Свнз) встановлено у відносних показниках (відсотках), податкові зобовязання з плати за користування надрами для видобування корисних копалин (Пзн) для відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) в межах однієї ділянки надр за податковий (звітний) період обчислюються за такою формулою:

Пзн = Vф x Вкк x Свнз x Кпп,

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

Вкк - вартість одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), обчислена згідно з пунктом 263.6 цієї статті;

Свнз - величина ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин, встановлена у пункті 263.9 цієї статті;

ndi-fp.asta.edu.ua

Кпп - коригуючий коефіцієнт, встановлений у пункті 263.10 цієї статті.

263.7.2. Для видів корисних копалин, для яких у таблиці пункту 263.9 цієї статті встановлено абсолютні ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин (Сазн) у вартісному (грошовому) вираженні, податкові зобов'язання з плати (Пзн) для відповідного виду видобутих корисних копалин (мінеральної сировини) або погашених запасів корисних копалин в межах однієї ділянки надр за податковий (звітний) період обчислюються за такою формулою:

Пзн = Vф х Сазн х Кпп,

де Vф-обсяг (кількість) відповідного виду видобутих корисних копалин (мінеральної сировини) або погашених запасів корисних копалин у межах однієї ділянки надр у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму);

Сазн - величина визначеної в абсолютних значеннях ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин, встановлена у пункті 263.9 цієї статті;

Кпп - коригуючий коефіцієнт, встановлений у пункті 263.10 цієї статті.

263.8. Порядок визначення обсягу (кількості) видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) та обсягу (кількості) погашених запасів корисних копалин

263.8.1. Обсяг (кількість) відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) визначається платником плати у журналі обліку видобутих корисних копалин самостійно відповідно до вимог затверджених платником схем руху видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції та нормативних актів, що регламентують вимоги до відповідного виду товарної продукції гірничодобувних підприємств стосовно визначення якості сировини та кінцевого продукту, визначення вмісту основної та супутньої корисної копалини в лабораторіях, атестованих згідно з правилами уповноваження та атестації у державній метрологічній системі.

ndi-fp.asta.edu.ua

Залежно від відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) її кількість визначається в одиницях маси або об'єму.

263.8.2. Обсяг (кількість) погашених запасів корисних копалин визначається платником самостійно з дотриманням вимог актів законодавства з питань гірничого нагляду за раціональним використанням надр.

Залежно від відповідного виду погашених запасів корисних копалин їх кількість визначається в одиницях маси або об'єму.

263.9. Ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин:

Корисні копалини	Одиниця виміру	За одиницю погашених запасів корисних копалин	За одиницю видобутих корисних копалин	Від вартості видобутих корисних копалин
		грн	грн	%
Корисні копалини загальнодержавного значення				
Горючі корисні копалини				
нафта, конденсат	тонн		147,63	
газ природний, у тому числі газ, розчинений у нафті (нафтовий (попутний) газ), етан, пропан, бутан	тис. куб. метрів		37,78	
вугілля кам'яне марки антрацит	тонн	4,79		
енергетичне та інші марки кам'яного вугілля	- " -	3,15		
вугілля буре	тонн	0,51		
торф, сапропель	- " -		0,53	
Металічні руди				
залізна руда для збагачення	- " -	3,27		
залізна руда для збагачення з вмістом магнетитового заліза менше 20 відсотків	- " -	0,80		

ndi-fp.asta.edu.ua

залізна багата	**- " -**	**10,29**		
марганцева	**- " -**	**19,50**		
титанова (розсипних родовищ)	**- " -**	**3,59**		
титано-цирконієва (розсипних родовищ)	**- " -**	**6,65**		
нікелева (силікатна)	**- " -**	**8,73**		
хромова	**- " -**	**9,87**		
ртутна	**- " -**	**0,53**		
уранова	**- " -**	**2,87**		
золота	**- " -**	**14,36**		
ванадію	**- " -**	**5,5**		
гафнію	**- " -**	**8,5**		
бариту	**- " -**	**5,8**		
Сировина формувальна та для огрудкування залізорудних концентратів				
глина бентонітова	**- " -**	**3,23**		
Сировина вогнетривка				
доломіт	**- " -**	**10,15**		
кварцит та пісок кварцовий для металургії	**- " -**			**7,50**
пісок формувальний	**- " -**	**22,68**		
кварцит для виробництва кремнію	**- " -**	**2,37**		
сировина високоглиноземна за виключенням глин (кіаніт (дистен), силіманіт, ставроліт)	**куб. метрів**	**1,11**		
Сировина флюсова				
вапняк (флюсовий)	**тонн**	**10,15**		
Сировина хімічна				
сірчана руда	**- " -**	**5,84**		
сіль кам'яна (галіт)	**- " -**	**5,26**		

ndi-fp.asta.edu.ua

сіль кам'яна (галіт) для харчової промисловості	**- " -**	**5,26**		
сіль калійно-магнієва	**- " -**			**3,00**
крейда для виробництва соди	**- " -**	**23,16**		
вапняк для цукрової промисловості	**- " -**	**22,92**		
крейда для хімічної промисловості	**тонн**	**23,06**		
Сировина агрохімічна				
фосфорити (агроруди)	**- " -**	**2,07**		
Сировина для мінеральних пігментів				
сировина для мінеральних пігментів	**- " -**	**5,45**		
Електро- та радіотехнічна сировина				
графітова руда	**- " -**	**3,48**		
пірофіліт	**- " -**	**30,62**		
озокерит	**- " -**	**31,01**		
Сировина оптична та п'єзооптична				
сировина оптична та п'єзооптична	**кілограмів**		**12,24**	
Сировина адсорбційна				
бентоніт, палигорскіт, цеоліт, сапоніт	**тонн**	**3,29**		
Сировина абразивна				
сировина абразивна	**- " -**	**1,88**		
Сировина ювелірна (дорогоцінне каміння)				
бурштин, топаз, моріон, берил тощо	**кілограмів, грамів, каратів**			**5,00**
Сировина ювелірно-виробна (напівдорогоцінне каміння)				
сировина ювелірно-виробна (напівдорогоцінне каміння)	**кілограмів**			**4,00**

ndi-fp.asta.edu.ua

Сировина виробна				
сировина виробна	**тонн, куб. метрів**			**4,00**
Сировина для облицювальних матеріалів (декоративне каміння)				
сировина для облицювальних матеріалів (декоративне каміння)	**куб. метрів**			**3,00**
Сировина скляна та фарфоро-фаянсова				
польовий шпат (пегматит)	**тонн**			**5,00**
пісок для виробництва скла	**- " -**			**7,50**
Сировина цементна				
сировина цементна	**- " -**		**15,27**	
Сировина для пиляних стінових матеріалів				
сировина для пиляних стінових матеріалів	**куб. метрів**			**3,00**
Сировина петругійна та для легких заповнювачів бетону				
перліт	**тонн**	**3,17**		
сировина для виробництва мінеральної вати (андезит, андезито-базальт, базальт)	**- " -**			**7,50**
Сировина для покриття доріг				
бітуми	**- " -**	**7,58**		
Підземні води				
мінеральні для промислового розливу	**куб. метрів**		**35,31**	
мінеральні (лікувальні та лікувально-столові питні) для внутрішнього використання лікувальними закладами	**- " -**		**12,74**	
мінеральні (лікувальні) для зовнішнього використання лікувальними закладами	**- " -**		**8,51**	

ndi-fp.asta.edu.ua

промислові (розсіл)	- " -		0,83	
теплоенергетичні (термальні)	- " -		0,69	
прісні підземні води	100 куб. метрів		8,04	
Поверхневі води				
ропа (лікувальна, промислова)	куб. метрів		0,77	
Грязі лікувальні				
грязі лікувальні	- " -		9,20	
Корисні копалини місцевого значення				
Сировина для будівельного вапна та гіпсу				
крейда і вапняк на вапно, крейда будівельна	тонн	22,68		
гіпс	- " -	23,12		
Сировина для хімічних меліорантів ґрунтів				
вапняк	- " -	15,03		
Сировина для бутового каменю				
сировина для бутового каменю (всі види гірських порід, придатність яких визначається державними стандартами, в тому числі для щебеневої продукції)	- " -			7,50
Сировина піщано-гравійна				
сировина піщано-гравійна	- " -			5,00
сировина піщано-глиниста для закладки вироблених просторів, будівництва дорожних насипів, дамб тощо	куб. метрів	1,23		
Глинисті породи				
глина тугоплавка	тонн			5,00
каолін первинний	- " -			5,00

ndi-fp.asta.edu.ua

глина вогнетривка	**- " -**			**5,00**
каолін вторинний	**- " -**			**5,00**
сировина керамзитова	**- " -**			**5,00**
сировина цегельно-черепична	**- " -**			**5,00**

(Пункт 263.9 статті 263 в редакції Закону № 3387-VI (3387-17) від 19.05.2011)

263.10. Коригуючі коефіцієнти

До ставок плати за користування надрами для видобування корисних копалин застосовуються коригуючі коефіцієнти, які визначаються залежно від виду корисної копалини (мінеральної сировини) та умов її видобування:

Критерії застосування коефіцієнта	Величина коефіцієнта
Видобування позабалансових запасів корисних копалин*	**0,5**
Видобування запасів (ресурсів) корисних копалин з техногенних родовищ	**0,5**
Видобування піщано-гравійної сировини в межах акваторії морів, водосховищ, у річках та їх заплавах (крім видобування, пов'язаного з плановими роботами з очищення фарватерів річок)	**2**
Видобування вуглекислих мінеральних підземних вод (гідрокарбонатних) із свердловин, що не обладнані стаціонарними газовідділювачами	**0,85**
Видобування запасів з родовищ, які в порядку, визначеному законодавством, визнані як дотаційні запаси	**0,01**
Видобування платником запасів корисних копалин ділянки надр, затверджених державною експертизою на підставі звітів з геологічного вивчення, яке виконане ним за власні кошти	**0,7**

* За умови, що запаси корисних копалин віднесено до такої категорії на підставі річного плану гірничих робіт або за результатами геолого-економічної оцінки, проведеної не раніш як за 10 років до виникнення податкових зобов'язань.

ndi-fp.asta.edu.ua

263.11. Порядок подання податкових розрахунків

263.11.1. Платник плати за користування надрами для видобування корисних копалин до закінчення визначеного розділом II цього Кодексу граничного строку подання податкових розрахунків за податковий (звітний) період, що дорівнює календарному кварталу, подає за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу, податкові розрахунки з плати за користування надрами для видобування корисних копалин органу державної податкової служби:

за місцезнаходженням у межах території України ділянки надр, з якої видобуті корисні копалини;

за місцем обліку платника у разі розміщення ділянки надр, з якої видобуто корисні копалини, в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України.

263.11.2. У разі якщо місце обліку платника не збігається з місцезнаходженням у межах території України ділянки надр, з якої видобуто корисні копалини, копія податкового розрахунку з плати за користування надрами для видобування корисних копалин подається органу державної податкової служби за місцем обліку платника.

263.11.3. Податковий розрахунок подається платником починаючи з календарного кварталу, що настає за кварталом, у якому такий платник отримав дозвіл на початок (продовження) виконання роботи підвищеної небезпеки або експлуатації об'єкта.

263.12. Порядок сплати податкових зобов'язань

Платник протягом десяти календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий (звітний)період сплачує податкові зобов'язання з плати за користування надрами для видобування корисних копалин у сумі, визначеній в розрахунку з плати, поданому ним органу державної податкової служби:

за місцезнаходженням у межах території України ділянки надр, з якої видобуті корисні копалини;

за місцем обліку платника в разі розміщення ділянки надр, з якої видобуто корисні копалини, в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України.

263.13. Контроль та відповідальність платників

263.13.1. Платник несе відповідальність за правильність обчислення суми плати за користування надрами для видобування корисних копалин, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за

ndi-fp.asta.edu.ua

своєчасність подання органам державної податкової служби відповідних розрахунків згідно з нормами цього Кодексу та інших законів України.

Контроль за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин до бюджету здійснюють органи державної податкової служби.

Органи державної податкової служби для забезпечення контролю за правильністю обчислення платником суми плати за користування надрами для видобування корисних копалин в частині визначення обсягу (кількості) видобутих корисних копалин у межах наданої йому ділянки надр, а також коригуючих коефіцієнтів згідно з пунктом 263.10 цієї статті у встановленому законодавством порядку можуть залучати органи державного геологічного контролю і державного гірничого нагляду.

263.13.2. За фактами, які відбуваються протягом шести місяців, щодо невнесення, несвоєчасного внесення платником сум податкових зобов'язань з плати за користування надрами для видобування корисних копалин або невиконання платником податкових зобов'язань з цієї плати, центральний орган державної податкової служби порушує перед відповідним спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади питання зупинення терміну дії відповідного спеціального дозволу.

263.13.3. До доходів, що виникли у платника в результаті реалізації таким платником прав користування ділянкою надр у період невнесення, несвоєчасного внесення платником сум податкових зобов'язань з плати за користування надрами для видобування корисних копалин (за виключенням випадків донарахувань та штрафних санкцій за результатами перевірок контролюючих органів) протягом шести місяців, а також на період зупинення терміну дії відповідного спеціального дозволу, застосовується адміністративно-господарська санкція у вигляді вилучення отриманого (нарахованого) платником або відповідним контролюючим органом прибутку (доходу) від господарської діяльності з видобування корисних копалин.

263.13.4. Органи державного гірничого нагляду у місячний термін після прийняття відповідного рішення надсилають до органу державної податкової служби за місцем податкової реєстрації платника, який буде здійснювати видобуток корисних копалин, у тому числі під час

ndi-fp.asta.edu.ua

геологічного вивчення, повідомлення про надання такому платнику дозволу на початок ведення видобувних робіт або погодження на проведення дослідно-промислової розробки.

263.13.5. Органи центрального органу виконавчої влади з питань геологічного вивчення та забезпечення раціонального використання надр у місячний термін після прийняття відповідного рішення надсилають до органу державної податкової служби за місцем податкової реєстрації платника, який буде здійснювати видобуток корисних копалин, у тому числі під час геологічного вивчення, копію затверджених платником схем руху видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції з конкретизацією порядку визначення якості сировини та кінцевого продукту, визначення вмісту основної та супутньої корисної копалини в лабораторіях, атестованих згідно з правилами уповноваження та атестації у державній метрологічній системі.

(Підпункт 263.13.5 пункту 263.13 статті 263 із змінами, внесеними згідно із Законом України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

263. У даній статті регламентовано порядок стягнення плати за користування надрами для видобування корисних копалин; визначено платників, об'єкти оподаткування, ставки плати за користування надрами, порядок сплати податкових зобов'язань, здійснення контролю за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин та відповідальність платників.

263.1. Коментований пункт визначає перелік осіб, які є платниками плати за користування надрами для видобування корисних копалин. Поняття такого елемента податку, як платника подано у ст. 15 цього Кодексу. У зв'язку зі специфікою плати за користування надрами у ст. 263 дається детальніше визначення, в якому окреслюється коло платників цього податку та наведені ознаки, набуваючи яких суб'єкт господарювання ним стає.

263.1.1. Надра, які знаходяться в межах території України, природні ресурси її континентального шельфу, виключної (морської) економічної зони відповідно до ч. 2. ст. 5. Господарського кодексу України від 16.01.2003 № 436-IV є об'єктами права власності українського народу, відносно яких від імені українського народу права власника здійснюють органи держав-

ndi-fp.asta.edu.ua

ної влади та органи місцевого самоврядування в межах, визначених Конституцією України. Дані положення базуються на нормах ч.1. ст. 13 Конституції України. При цьому кожному громадянину надається право користування природними об'єктами права власності українського народу відповідно до закону.

Правові та економічні основи організації охорони навколишнього природного середовища, зокрема в галузі використання і відтворення природних ресурсів, визначено в ст. 38 Закону України від 25.06.1991 № 1264-XII «Про охорону природного навколишнього середовища», зокрема основним принципом охорони навколишнього природного середовища є безоплатність загального та платність спеціального використання природних ресурсів для господарської діяльності, тобто для здійснення виробничої діяльності, яка передбачає отримання доходу, та іншої діяльності.

Плата за користування надрами для видобування корисних копалин справляється з суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснюють господарську діяльність (див. п.14.1.37 ст. 14 цього Кодексу) за умови державної реєстрації відповідно до Закону України від 15.05.2003 № 755-IV «Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців», які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр та отримали спеціальний дозвіл на користування надрами. Таким чином, платниками плати за користування надрами для видобування корисних копалин можуть бути господарюючі суб'єкти незалежно від форм власності, а саме:

– юридична особа, організація, створена і зареєстрована у встановленому законом порядку (ст. 80 Цивільного кодексу України від 16.01.2003 № 435-IV);

– громадянин України – особа, яка набула громадянство України в порядку, передбаченому законами України та міжнародними договорами України (див. ст. 1 Закону України від 08.10.1991 № 1636-XII «Про громадянство України»);

– іноземець – особа, яка не має громадянства України і є громадянином (підданим) іншої держави або держав (див. ст.1 Закону України від 08.10.1991 № 1636-XII «Про громадянство України»);

– особа без громадянства – особа, яку жодна держава відповідно до свого законодавства не вважає своїм громадянином (див. ст. 1 Закону України від 08.10.1991 № 1636-XII «Про громадянство України»).

Відносини, які виникають у сферах використання природних ресурсів, регулюються Цивільним кодексом України, якщо такі відносини не врегульовано іншими актами законодавства (ст. 9 Господарського кодексу Ук-

ndi-fp.asta.edu.ua

раїни від 16.01.2003 № 436- IV). При цьому спеціальним законом можуть передбачатися особливості регулювання майнових відносин у сфері господарювання.

Господарюючим суб'єктам надається право користування надрами для видобування корисних копалин, тоді як для власника зміст права власності полягає у праві володіння, користування та розпоряджання своїм майном.

Відповідно до абзацу другого ч. 2 ст. 178 Цивільного кодексу України від 16.01.2003 № 435-IV такі види об'єктів цивільних прав, як ділянки надр, можуть належати лише певним учасникам обороту і перебування їх (об'єктів) у цивільному обороті допускається за спеціальним дозволом.

Спеціальні дозволи на користування надрами в межах конкретних ділянок надр (далі – спеціальний дозвіл) надаються суб'єктам господарювання, у тому числі громадянам, які мають відповідну кваліфікацію, матеріально-технічні та економічні можливості для користування надрами, що регламентовано ч. 2. ст. 16 КУН від 27.07.1994 № 132/94.

Повноваження з надання спеціальних дозволів (як правило, на конкурсних засадах у порядку, встановленому КМУ) надано спеціально уповноваженому центральному органу виконавчої влади з геологічного вивчення та забезпечення раціонального використання надр за погодженням з Міністерством охорони навколишнього природного середовища України. При цьому визначено індивідуальну відповідальність власників спеціальних дозволів за будь-які дії суб'єктів господарювання, не зазначених у такому дозволі, але залучених власниками до виконання окремих видів робіт у межах ділянки, в тому числі такі дії, що не відповідають вимогам спеціального дозволу.

Спеціальні дозволи містять відомості про суб'єкта господарювання – отримувача спеціального дозволу, а також види робіт, на проведення яких цей дозвіл видається. Спеціальний дозвіл є формою документального засвідчення набутого суб'єктом господарювання права користуватися визначеним у такому дозволі об'єктом надр з відповідною метою та видом корисних копалин.

У межах однієї ділянки надр можуть проводитися роботи з геологічного вивчення та видобування різних за видом корисних копалин за кількома дозволами.

Суб'єкти господарювання, які отримали спеціальний дозвіл на користування конкретною ділянкою надр, є надрокористувачами (див. ч. 1. ст. 24 КУН від 27.07.1994 № 132/94). Враховуючи дану норму, надрокористувачі зобов'язані використовувати надра відповідно до цілей, для яких їх було надано; виконувати інші вимоги щодо користування надрами, встановлені

ndi-fp.asta.edu.ua

законодавством України. До таких вимог, зокрема, відносять невчинення дій та неукладення угод, що порушують права власності українського народу (ст. 4 КУН від 27.07.1994 № 132/94); внесення плати за користування надрами (п. «г» ст. 12 Закону України від 25.06.1991 № 1264-XII «Про охорону природного навколишнього середовища»).

263.1.2. Платники плати за користування надрами для видобування корисних копалин – власники спеціальних договорів, здійснюючи господарську діяльність, можуть укладати з третіми особами договори на виконання робіт, пов'язаних з використанням надр, включаючи договори за операціями з давальницькою сировиною (див. п.14.1.41 ст. 14 цього Кодексу), за умовами яких сировина (корисні копалини, видобуті з надр або видобуті (вилучені) з відходів (втрат, хвостів і т.п.), яка є власністю надрокористувача, передається іншому суб'єкту господарювання для виконання первинної обробки, в результаті якої утворюється мінеральна сировина.

При укладенні зазначених вище договорів до них не може включатися умова, згідно з якою інша сторона (не власник спеціального дозволу) зобов'язується за свій рахунок сплатити плату за користування надрами для видобутку корисних копалин, оскільки вона не є надрокористувачем та відповідно до п. 87.7 ст. 87 цього Кодексу переуступку податкових зобов'язань третім особам заборонено.

263.1.3. Даний підпункт визначає порядок ведення податкового та бухгалтерського обліку витрат та доходів для цілей оподаткування платника плати за користування надрами, а саме: плата за користування надрами визначається окремо за кожним видом корисних копалин та за кожним об'єктом надр.

263.2. Даним пунктом статті визначено об'єкт оподаткування плати за користування надрами для видобування корисних копалин.

263.2.1. У цьому підпункті встановлюється порядок визначення об'єкту оподаткування плати за користування надрами для видобування корисних копалин.

Згідно зі ст. 22 даного Кодексу об'єкт оподаткування є одним із елементів податку.

При отриманні спеціального дозволу на користування надрами в ньому обов'язково зазначається, яка саме ділянка надр надається у користування.

ndi-fp.asta.edu.ua

Поняття корисної копалини, мінеральної сировини та обсягу видобутих корисних копалин (мінеральної сировини) для цілей оподаткування розкриваються у пп. 14.1.91, 14.1.112 та 14.1.128 ст. 14 даного Кодексу.

263.2.2. У даному підпункті конкретизовано, що до об'єкта оподаткування плати за користування надрами належить:

– обсяг видобутої з надр корисної копалини (мінеральної сировини), у тому числі обсяг корисної копалини (мінеральної сировини), видобутої (вилученої) з відходів (втрат, хвостів і т.п.). При цьому, якщо платник укладає господарський договір про послуги з давальницькою сировиною (див. п.14.1.41 ст. 14 цього Кодексу), за умовами якого передає сировину (корисні копалини, видобуті з надр або видобуті (вилучені) з відходів (втрат, хвостів і т.п.), яка є його власністю іншому суб'єкту господарювання для виконання первинної обробки, у результаті якої утворюється мінеральна сировина, то обсяг такої сировини також включається до об'єкта оподаткування;

– обсяг погашених запасів корисних копалин. Під обсягом погашених запасів корисних копалин відповідно слід розуміти суму обсягів видобутих корисних копалин та фактичних їх втрат у надрах під час видобування.

Залежно від виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) її обсяг та обсяг погашених запасів може визначатися в одиницях маси або об'єму (у тоннах або кубічних метрах) відповідно до положень п. 263.8.1 ст. 263 цього Кодексу.

263.2.3. Даним підпунктом визначено об'єкти, які не є об'єктами оподаткування. Зокрема до них належать:

– копалини місцевого значення і торф, видобуті землевласниками та землекористувачами – юридичними та фізичними особами, які відповідно до законодавства набули права власності на землю або їм надано право користування землею (див. п. 14.1.34 та п.14.1.73 ст. 14 даного Кодексу). При цьому таке видобування повинно здійснюватися для власних, господарських або побутових потреб і не передбачати економічної вигоди. Під економічною вигодою (від використання чи застосування будь-чого) розуміють додатковий дохід (прибуток) чи одержання певних переваг, які можуть бути втілені в додатковий дохід (прибуток). Загальна глибина розробки не повинна перевищувати двох метрів, а для прісних вод – 20 метрів. При здійсненні такого видобування не може відбуватися передача права власності, зміст якого полягає у праві володіння, користування та розпоряджання даними корисними копалинами. Мінеральна сировина, видобута на зазначених умовах, не повинна бути включена до державного ба-

ndi-fp.asta.edu.ua

лансу запасів корисних копалин, який складається на основі моніторингу геологічного середовища і мінерально-сировинної бази;

– видобуті (зібрані) мінералогічні, палеонтологічні та інші геологічні колекційні зразки, під час проведення регіональних геолого-геофізичних робіт, геологічних зйомок, інших геологічних робіт, в тому числі розвідувального буріння, якщо їх використання не передбачає отримання, незалежно від того відбувається чи не відбувається передача права власності на них;

– корисні копалини, видобуті з надр при організації (створенні, використанні, реконструкції) геологічних об'єктів природно-заповідного фонду, якщо використання цих корисних копалин не передбачає потенційної можливості отримання грошових коштів, незалежно від того відбувається чи не відбувається передача права власності на них. Відповідно до Закону України від 25.06.1991 № 1264-XII «Про охорону природного навколишнього середовища» до природно-заповідного фонду належать ділянки суші та водного простору, природні комплекси й об'єкти, які мають особливу екологічну, наукову, естетичну і народногосподарську цінність і призначені для збереження природної різноманітності, генофонду видів тварин і рослин, підтримання загального екологічного балансу та фонового моніторингу навколишнього природного середовища, вилучаються з господарського використання повністю або частково і оголошуються територією чи об'єктом природно-заповідного фонду України. До складу природно-заповідного фонду України входять державні заповідники, природні національні парки, заказники, пам'ятки природи, ботанічні сади, дендрологічні та зоологічні парки, парки-пам'ятки садово-паркового мистецтва, заповідні урочища;

– дренажні та супутньо-пластові підземні води, що видобуваються при розробці родовищ корисних копалин або при будівництві та експлуатації підземних споруд, у тому числі якщо вони використовуються для власних технологічних потреб. Використання цих вод не повинно передбачати економічної вигоди, незалежно від того чи відбувається чи не відбувається передача права власності на них. Під економічною вигодою (від використання чи застосування будь-чого) розуміють додатковий дохід (прибуток) чи одержання певних переваг, які можуть бути втілені в додатковий дохід (прибуток). Виключенням є обсяги корисних копалин, які використовуються для власних технологічних потреб і пов'язані з видобуванням корисних копалин. Дані підземні води не повинні бути включені до державного балансу запасів корисних копалин, який складається на основі моніторингу геологічного середовища і мінерально-сировинної бази;

ndi-fp.asta.edu.ua

– видобуті корисні копалини, на які платник не набув та/або зберіг право власності. Такі корисні копалини до затвердженого в установленому законодавством порядку технологічного проекту розробки запасів корисних копалин відповідної ділянки надр спрямовуються на формування запасів корисних копалин техногенного родовища. Техногенними родовищами корисних копалин, відповідно до ст. 5 КУН від 27.07.1994 № 132/94, є місця, де накопичилися відходи видобутку, збагачення та переробки мінеральної сировини, запаси яких оцінені і мають промислове значення. Такі родовища можуть виникнути також внаслідок втрат при зберіганні, транспортуванні та використанні продуктів переробки мінеральної сировини. Усі родовища корисних копалин, у тому числі техногенні, з запасами, оціненими як промислові, становлять Державний фонд родовищ корисних копалин, а всі попередньо оцінені родовища корисних копалин – резерв цього фонду;

– обсяг природного газу, визнаного рециркулюючим (див. п. 14.1.216 ст. 14 даного Кодексу), який визначається платником за показниками вимірювальних пристроїв. Показники таких пристроїв повинні зазначатися у журналі обліку видобутих корисних копалин з дотриманням самостійно затверджених платником, відповідно до вимог ліцензійних умов, схем руху видобутої вуглеводневої сировини на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу;

– обсяги мінеральних вод, що видобуті державними дитячими спеціалізованими санаторно-курортними закладами. Дані положення стосуються тільки тих обсягів, що використовуються для лікування на їх території. Відповідно до ст.8 Загального Положення про санаторно-курортний заклад, затвердженого постановою КМУ від 11.07. 2001 р. № 805, спеціалізованими санаторно-курортними закладами (санаторіями) є заклади, які створенні для лікування хворих вузького профілю;

– обсяги запасів корисних копалин, залишених у звітному (податковому) періоді в охоронних і бар'єрних циліках (між шахтами), у тому числі у циліках загальношахтного призначення, для запобігання обрушенню земної поверхні, прориву води у гірничі виробки та збереження наземних або підземних об'єктів. Дані обсяги повинні бути передбачені технічними проектами та погоджені з органами центрального органу виконавчої влади з питань геологічного вивчення та забезпечення раціонального використання надр.

ndi-fp.asta.edu.ua

263.3. У пункті встановлено порядок визначення видів корисних копалин відповідно до Переліку корисних копалин загальнодержавного та місцевого значення, затвердженого Постановою КМУ від 12.12.1994 № 827. При цьому необхідно враховувати схеми руху видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції.

263.4. Даним пунктом регламентовано порядок визначення платником видів погашених запасів корисних копалин, що здійснюється на підставі висновків державної експертизи. Для проведення державної експертизи та оцінки запасів корисних копалин при спеціально уповноваженому центральному органі виконавчої влади з геологічного вивчення та використання надр діє Державна комісія України по запасах корисних копалин. Державну експертизу Державна комісія України по запасах корисних копалин провадить на замовлення користувачів надр або за дорученням відповідних центральних органів виконавчої влади державну експертизу геологічних матеріалів щодо вивчення та використання надр. При цьому дана експертиза повинна проводитися не раніше ніж за десять років до дати списання запасів корисних копалин з балансу гірничодобувного підприємства (див. ст. 7 Закону України від 04.11.1999 № 1216- XIV «Про державну геологічну службу України»).

263.5. У цьому пункті визначено базу оподаткування плати за користування надрами для видобування корисних копалин.

Відповідно до ст. 23 Кодексу база оподаткування є одним із елементів податку.

263.5.1. Відповідно до даного підпункту встановлено, що базою оподаткування є вартість обсягів видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини).

Як зазначається в п. 263.1.3 ст. 263 цього Кодексу, платники зобов'язані вести окремий бухгалтерський та податковий облік витрат та доходів у розрізі: кожного виду мінеральної сировини та кожного об'єкта надр, тому і вартість обсягу видобутих у податковому (звітному) періоді корисних копалин (мінеральної сировини) обчислюється аналогічно окремо для кожного виду мінеральної сировини та кожного об'єкта надр відповідно до порядку, що встановлений у п. 263.9 ст. 263 цього Кодексу.

ndi-fp.asta.edu.ua

263.5.2. Цим пунктом встановлено порядок обрахунку вартості одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) (див. коментар до п. 263.6 ст.263 даного Кодексу).

263.5.3. При обрахунку плати за користування надрами використовуються як абсолютні (виражені у грошових одиницях), так і відносні (виражені у відсотках) ставки (див. п. 28.1 та 28.2 ст. 28 цього Кодексу). Для корисних копалин, для яких застосовуються абсолютні ставки, база оподаткування рівнозначна об'єкту оподаткування.

263.6. Даним пунктом встановлено порядок визначення вартості одиниці видобутої корисної копалини.

263.6.1. Даним підпунктом встановлено порядок визначення вартості видобутих корисних копалин. Вартість видобутих у звітному (податковому) періоді (див. коментар до п. 263.11 та п. 263.12 ст. 263 даного Кодексу) корисних копалин (готової продукції) може обчислюватись платником за такими величинами:

– за фактичними цінами реалізації видобутих корисних копалин;

– за розрахунковою вартістю видобутих корисних копалин.

При цьому залежно від того, яка величина при розрахунку є більшою та і використовується для подальших розрахунків розміру плати за користування надрами для видобування корисних копалин з метою упередження трансфертного ціноутворення.

263.6.2. При визначені вартості одиниці видобутої корисної копалини за фактичною ціною реалізації корисних копалин необхідно суму доходу, отриманого (нарахованого) від продажу обсягу корисної копалини (мінеральної сировини), зменшити на суму витрат платника плати за користування надрами для видобування корисних копалин. При цьому враховуються лише витрати, пов'язані з доставкою (перевезенням, транспортуванням) обсягу відповідного виду корисної копалини, які зазначені в п. 263.6.3 ст. 263 цього Кодексу.

Суми попередньої оплати вартості обсягу (кількості) відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) включаються до суми доходу лише в тому податковому (звітному) періоді, в якому здійснено видобуток даної корисної копалини.

За умови, якщо дохід від реалізації корисної копалини (мінеральної сировини), отриманий в іноземній валюті, то його слід обрахувати в націо-

ndi-fp.asta.edu.ua

нальній валюті за офіційним курсом гривні до іноземних валют, який встановлено НБУ на дату реалізації корисних копалин.

263.6.3. Враховуючи положення даного пункту до витрат платника, пов'язаних з доставкою (перевезенням, транспортуванням) видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), споживачу належать:

а) витрати, пов'язані з доставкою (перевезенням, транспортуванням) видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) із складу готової продукції платника споживачу. Залежно від виду корисної копалини мінеральної сировини складом може бути вузол обліку, вхід до магістрального трубопроводу, пункт відвантаження споживачу або на переробку, межа розділу мереж із споживачем. До таких витрат входять витрати, пов'язані з доставкою (перевезенням, транспортуванням) магістральними трубопроводами, залізничним, водним та іншим транспортом; із зливанням, наливанням, навантаженням, розвантаженням та перевантаженням; з оплатою послуг портів, зокрема портових зборів; з оплатою транспортно-експедиторських послуг;

б) витрати з обов'язкового страхування вантажів, обчислені відповідно до законодавства. Зокрема, відповідальність суб'єктів перевезення небезпечних вантажів, якими є певні види корисних копалин, відповідно до ст. 22 Закону України від 06.04.2000 № 1644-III «Про перевезення небезпечних вантажів», підлягає обов'язковому страхуванню у встановленому порядку;

в) митні податки та збори, які сплачуються платником під час реалізації готової продукції за межі митної території України.

263.6.4. Вартість одиниці кожного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) обраховується шляхом ділення суми доходу, визначеного за порядком відповідно до п. 263.6.2 ст. 263 даного Кодексу, на обсяг корисної копалини (мінеральної сировини), що відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» обліковується гірничодобувним підприємством як запаси – активи, вартість яких може бути достовірно визначена, для яких існує імовірність отримання їх власником – суб'єктом господарювання економічної вигоди, пов'язаної з їх використанням; та які складаються з: сировини, що призначена для обслуговування виробництва, у тому числі й шляхом виконання господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, та адміністративних потреб; готової продукції, що виготовлена на гірничодобувному підприємстві, у тому числі шляхом виконання господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним

ndi-fp.asta.edu.ua

характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом.

263.6.5. Для обрахунку вартості відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) за розрахунковою вартістю визначаються:

– витрати;

– обсяг корисної копалини (мінеральної сировини).

До даних витрат включаються витрати, передбачені ст. 138 цього Кодексу, зокрема:

– матеріальні витрати: вартість сировини та основних матеріалів, що утворюють основу виготовленого товару виконаної роботи, наданої послуги, придбаних напівфабрикатів та комплектувальних виробів, допоміжних та інших матеріалів, які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат; витрати, пов'язані з первинною переробкою (збагаченням) (див. п. 14.1.150 ст. 14 цього Кодексу); витрати, що здійснюються під час виконання умов господарського договору із давальницькою сировиною, крім витрат на зберігання, транспортування, паркування та інші види підготовки;

– витрати на оплату праці: заробітна плата та інші виплати робітникам, зайнятим у господарській діяльності з видобування корисної копалини (мінеральної сировини), які можуть бути безпосередньо віднесені до конкретного об'єкта витрат, крім витрат на оплату праці робітникам, які не зайняті у господарській діяльності саме з видобування корисної копалини (мінеральної сировини);

– витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, оперативну оренду основних засобів, інших необоротних активів загальновиробничого призначення;

– інші витрати, крім витрат, які виникають, коли господарська діяльність з видобування корисної копалини не провадиться. При цьому необхідно, щоб дані витрати були розподілені за принципами облікової політики. Виняток становлять витрати, не пов'язані з господарською діяльністю, зокрема, які виникають у результаті формування фінансових резервів; на сплату процентів боргових зобов'язань платника; на плату за користування надрами для видобування корисних копалин, на сплату штрафів та/або неустойки чи пені за рішенням сторін договору або за рішенням відповідних державних органів, суду;

– суми нарахованої амортизації основних засобів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення;

ndi-fp.asta.edu.ua

– суми нарахованої амортизації нематеріальних активів загальновиробничого (цехового, дільничного, лінійного) призначення.

263.6.6. У коментованому підпункті під субвенцією слід розуміти певну суму коштів, що видається з бюджету з чітко обумовленим цільовим призначенням, як допомога на певні програми і заходи. Розміри та умови надання і використання субвенцій з Державного бюджету України, республіканського бюджету Автономної Республіки Крим і місцевих бюджетів затверджуються законом про Держбюджет на поточний рік, а також відповідними постановами КМУ. Даним пунктом визначено, що державні субвенції для гірничодобувних підприємств не враховуються при розрахунку вартості видобутої корисної копалини.

263.6.7. Даним підпунктом регламентується порядок віднесення витрат на видобування даної корисної копалин у випадку, якщо в поточному (звітному) періоді (див. коментар до п.263.11 та п.263.12 ст.263 цього Кодексу щодо звітних податкових періодів) завершується комплекс технологічних операцій (процесів) з видобування. Слід зазначити, що такі витрати включаються до розрахункової вартості видобутих корисних копалин за даний податковий (звітний) період у повному обсязі.

При виникненні нового виду товарної продукції, внаслідок рішення платника про застосування до відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) або її частини інших операцій первинної переробки, розмір податкових зобов'язань з плати для нового відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) визначається з урахуванням виконаних податкових зобов'язань за обсяг (кількість) відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини), що був використаним на створення нової товарної продукції гірничодобувного підприємства, за мінусом сум податкових зобов'язань, які виникали за попередніми операціями з даним видом корисної копалини.

263.6.8. Коментований підпункт визначає, що сума витрат, понесених на провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин включається до розрахункової вартості видобутих корисних копалин у тому податковому (звітному) періоді, в якому завершується комплекс технологічних операцій (процесів).

263.6.9. У даному підпункті наведена формула, за якою здійснюється обчислення розрахункової вартості видобутої корисної копалини:

ndi-fp.asta.edu.ua

$$Цр = \frac{Вмп + (Вмп \times Крмпе)}{Vмп}.$$

Складовими даної формули є:

1) Вмп – витрати, що визначені у пп. 263.6.5 – 263.6.8 ст. 263 цього Кодексу). Даний показник обчислюється в грошових одиницях;

2) Крмпе – коефіцієнт рентабельності продукції гірничодобувного підприємства (промислу), який відповідно до Класифікації запасів і ресурсів корисних копалин державного фонду надр, затвердженої Постановою КМУ від 05.05.1997 р. № 432, є величиною, що визначається як співвідношення фінансового результату операційної діяльності до виробничої собівартості продукції з урахуванням адміністративних витрат і витрат на збут;

3) Vмп – обсяг (кількість) корисних копалин, видобутий за податковий (звітний) період, що відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» обліковується гірничодобувним підприємством як запаси - активи, вартість яких може бути достовірно визначена, для яких існує імовірність отримання їх власником – суб'єктом господарювання економічної вигоди, пов'язаної з їх використанням; та які складаються із сировини, що призначена для обслуговування виробництва, у тому числі й шляхом виконання господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, та адміністративних потреб; готової продукції, що виготовлена на гірничодобувному підприємстві, у тому числі шляхом виконання господарських договорів про послуги з давальницькою сировиною, призначена для продажу і відповідає технічним та якісним характеристикам, передбаченим договором або іншим нормативно-правовим актом.

Дані, на основі яких розраховується розрахункова вартість видобутої сировини, мають бути підтвердженими первинними документами бухгалтерського обліку.

263.6.10. У коментованому підпункті визначено також особливості обрахунку вартості руди урану та золота. Зазначається, що при даному обрахунку необхідно враховувати ціну реалізації хімічно чистого металу без урахування суми податку на додану вартість, який включено до даної ціни за податковий (звітний) період, при цьому даний показник необхідно зменшити на суму витрат, здійснених на збагачення (афінаж – технологічний металургійний процес очистки благородних металів від забруднюючих домішок) та доставку споживачу. Коли в такому періоді не здійснюється реалізація, то враховується ціна реалізації за найближчі податкові періоди.

ndi-fp.asta.edu.ua

263.7. У коментованому пункті визначено порядок обчислення податкових зобов'язань з плати за користування надрами для видобутку корисних копалин, який встановлюється залежно від ставок (див. п.263.9 ст. 263 даного Кодексу).

263.7.1. При ставках, встановлених у відносних показниках (відсотках) (див. п. 263.9 ст. 263 цього Кодексу), розрахунок податкових зобов'язань з плати за користування надрами здійснюється за наведеною у коментованому пункті формулою:

$$Пзн = Vф \times Вкк \times Свнз \times Кпп.$$

За даною формулою податкові зобов'язання з плати за користування надрами визначаються шляхом множення Vф – обсягу (кількості) відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму) (методику обчислення див. у коментарі до п. 263.8 ст. 263 цього Кодексу) на Вкк – вартість одиниці відповідного виду видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) (методику обчислення див. у коментарі до п. 6 ст. 263 цього Кодексу); на Свнз – величину ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин, встановленої у п. 263.9 ст. 263 цього Кодексу; та на Кпп – коригуючий коефіцієнт, встановлений у п. 263.10 ст. 263 цього Кодексу.

263.7.2. При абсолютних ставках, які виражаються у вартісному (грошовому) вираженні (див п. 263.9. ст. 263 цього Кодексу), розрахунок податкових зобов'язань з плати за користування надрами здійснюється за наведеною у коментованому пункті формулою:

$$Пзн = Vф \times Сазн \times Кпп.$$

За даною формулою податкові зобов'язання з плати за користування надрами шляхом множення Vф обсягу (кількість) відповідного виду видобутих корисних копалин (мінеральної сировини) або погашених запасів корисних копалин в межах однієї ділянки надр у податковому (звітному) періоді (в одиницях маси або об'єму) (методику обчислення див. у коментарі до п. 263.8 ст. 263 цього Кодексу); на Сазн – величину визначеної в абсолютних значеннях ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин, встановленої у п. 263.9 ст. 263 цього Кодексу; на Кпп – коригуючий коефіцієнт, встановлений п. 263.10 ст. 263 цього Кодексу.

ndi-fp.asta.edu.ua

263.8. У даному пункті затверджено порядок визначення обсягу (кількості) видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) та обсягу (кількості) погашених запасів корисних копалин.

263.8.1. У вказаному підпункті встановлюється порядок визначення обсягу (кількості) видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) та обсягу (кількості) погашених запасів корисних копалин. Зокрема, вказується, що платник зобов'язаний самостійно визначати у журналі обліку видобутих корисних копалин обсяг (кількість) видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) відповідно до вимог схеми руху видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конкретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції. Схеми руху видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) розробляються та затверджуються наказом керівника суб'єкта господарювання (див. п. 3.1 ст. 3 Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин із родовищ, що мають загальнодержавне значення та включені до Державного фонду родовищ корисних копалин, затверджених наказом Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва, Міністерства охорони навколишнього природного середовища України 31.07.2007 № 107/370).

263.8.2. Кількість корисної копалини в даному родовищі називають запасами. Обсяг погашених запасів корисних копалин визначається платником самостійно як сума обсягів видобутих корисних копалин та фактичних їх втрат під час видобування.

263.9. У даному пункті наведені ставки плати за користування надрами для видобутку корисних копалин.

При обрахунку плати за користування надрами використовуються як абсолютні (виражені у грошових одиницях), так і відносні (виражені у відсотках) ставки (див. пп. 28.1–28.2 ст. 28 цього Кодексу). Відносно ставок, визначених в абсолютних значеннях, можуть вноситись зміни до цього Кодексу з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції (див. абзац 8 пункту 4 розділу IX Прикінцевих положень).

За нормами Кодексу ставки встановлено відповідно до маси (тонн) або об'єму (куб. метрів) та диференційовано залежно від виду корисної копалини. Корисні копали в даному підпункті вказані згідно з Переліком корис-

ndi-fp.asta.edu.ua

них копалин загальнодержавного та місцевого значення, затвердженим Постановою Кабінету Міністрів України від 12 грудня 1994 року № 827.

Зокрема, у даному пункті встановлюються ставки податку для відповідних видів корисних копалин, які подані в таблиці цього пункту.

263.10. Даним пунктом встановлено коригуючі (переважно пільгові) коефіцієнти, які залежать як від виду корисної копалини (мінеральної сировини), так і від умов її видобування.

Відповідно до п. 3 Класифікації запасів і ресурсів корисних копалин державного фонду надр, затвердженої Постановою КМУ від 05.05.1997 р. № 432, позабалансовими вважаються запаси корисних копали з ділянки надр, для яких на момент проведення геолого-економічної оцінки згідно з техніко-економічними розрахунками та/або матеріалами фінансової звітності доведено, що коефіцієнт рентабельності продукції (мінеральної сировини) гірничодобувного підприємства (розрахунковий та/або фактичний) мав рівень, недостатній для економічно ефективного видобування корисних копалин на такій ділянці надр, за умови, що запаси корисних копалин віднесено до такої категорії на підставі річного плану гірничих робіт або за результатами геолого-економічної оцінки, проведеної не раніше ніж за 10 років до виникнення податкових зобов'язань.

Техногенні родовища корисних копалин, відповідно до ст. 5 КУН від 27.07.1994 №132/94, це місця, де накопичилися відходи видобутку, збагачення та переробки мінеральної сировини, запаси яких оцінені і мають промислове значення. Такі родовища можуть виникнути також внаслідок втрат при зберіганні, транспортуванні та використанні продуктів переробки мінеральної сировини. Усі родовища корисних копалин, у тому числі техногенні, з запасами, оціненими як промислові, становлять Державний фонд родовищ корисних копалин, а всі попередньо оцінені родовища корисних копалин – резерв цього фонду.

Відповідно до п. 3 Класифікації запасів і ресурсів корисних копалин державного фонду надр, затвердженої Постановою КМУ від 05.05.1997 р. № 432, дотаційні запаси родовищ корисних копалин обліковуються у Державному балансі корисних копалин окремо із зазначенням конкретних користувачів надр.

263.11. Даним пунктом визначається порядок подання податкових розрахунків з плати за користування надрами для видобування корисних копалин.

ndi-fp.asta.edu.ua

263.11.1. Розрахунок плати за користування надрами для видобування корисних копалин за формою, встановленою положеннями ст. 46 даного Кодексу, подається протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу за місцезнаходженням родовища корисних копалин, що експлуатується для видобування корисних копалин. Якщо ділянка надр, з якої видобуто корисні копалини, розташована в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України, то розрахунок плати за користування надрами для видобування корисних копалин подається за місцезнаходженням органу державної податкової служби, в якому на обліку перебуває даний платник. Поняття базового податкового (звітного) періоду розкрито в п. 33.3 ст. 33 цього Кодексу. Базовим податковим (звітним) періодом для плати за користування надрами визначено календарний квартал.

263.11.2. Якщо ж платник відповідного платежу зареєстрований в органі державної податкової служби іншого району, ніж місцезнаходження родовища чи ділянки надр, то йому необхідно додатково надіслати копію розрахунку до податкового органу, в якому він перебуває на податковому обліку. Надсилати копію розрахунку необхідно так само протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

263.11.3. Податковий розрахунок платник зобов'язаний подавати за результатами календарного кварталу, що настає за кварталом, у якому такий платник отримав дозвіл на початок (продовження) виконання роботи підвищеної небезпеки або експлуатації обєкта. Перелік робіт з підвищеною небезпекою затверджено наказом Державного комітету України з нагляду за охороною праці від 26.01.2005 № 15.

263.12. Даним пунктом визначається порядок сплати податкових зобов'язань з плати за користування надрами для видобування корисних копалин. Загальні положення щодо сплати податків і зборів висвітлено у ст. 35 цього Кодексу.

Платник протягом десяти календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий (звітний) період, тобто протягом 50 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, сплачує податкові зобов'язання з плати за користування надрами для видобування корисних копалин у сумі, яку він зазначив у розрахунку з плати, поданому ним органу державної

ndi-fp.asta.edu.ua

податкової служби за місцезнаходженням ділянки надр, з якої видобуті корисні копалини або за місцезнаходженням органу державної податкової служби, в якому на обліку перебуває даний платник, якщо ділянка надр, з якої видобуто корисні копалини, розташована в межах континентального шельфу та/або виключної (морської) економічної зони України.

263.13. Даним пунктом регламентується порядок здійснення контролю за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин до бюджету та відповідальність платників плати за користування надрами для видобування корисних копалин.

263.13.1. Відповідно до положень підпункту зазначено, що відповідальність за правильність обчислення суми плати за користування надрами для видобування корисних копалин, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за своєчасність подання органам державної податкової служби відповідних розрахунків, згідно із нормами цього Кодексу та інших законів України, покладено на платника плати за користування надрами для видобування корисних копалин.

Органи державної податкової служби України зобов'язані здійснювати контроль за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин до бюджету.

Органам державної податкової служби для забезпечення здійснення належного контролю за правильністю обчислення платником суми плати за користування надрами для видобування корисних копалин щодо визначення обсягу (кількості) видобутих корисних копалин у межах наданої йому ділянки надр, а також коригуючих коефіцієнтів, згідно з п. 263.10 ст. 263 цього Кодексу, надано право у встановленому законодавством порядку залучати органи державного геологічного контролю і державного гірничого нагляду.

Відповідно до ст. 61 КУН від 27.07.1994 № 132/94 державний контроль за геологічним вивченням надр (державний геологічний контроль) здійснюється спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади з геологічного вивчення та забезпечення раціонального використання надр та його органами на місцях, а державний нагляд за веденням робіт з геологічного вивчення надр, їх використанням та охороною, а також використанням і переробкою мінеральної сировини (державний гірни-

ndi-fp.asta.edu.ua

чий нагляд) здійснюється Державним комітетом України по нагляду за охороною праці та його органами на місцях.

263.13.2. Даним підпунктом закріплено право центрального органу державної податкової служби України порушити перед відповідним спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади питання зупинення терміну дії відповідного спеціального дозволу за умови, якщо протягом шести місяців відбувається невнесення, несвоєчасне внесення платником сум податкових зобов'язань з плати за користування надрами для видобування корисних копалин або невиконання платником податкових зобов'язань з цієї плати.

263.13.3. Якщо в період невнесення, несвоєчасного внесення платником сум податкових зобов'язань з плати за користування надрами для видобування корисних копалин (за винятком випадків донарахувань та штрафних санкцій за результатами перевірок контролюючих органів) протягом шести місяців, а також на період зупинення терміну дії відповідного спеціального дозволу у платника податку виникає дохід, органи держаної податкової служби зобов'язані порушити перед відповідним спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади питання щодо його вилучення, незалежно від того, ким був отриманий (нарахований) такий дохід: платником чи відповідним контролюючим органом.

263.13.4. Протягом місяця після прийняття відповідного рішення органи державного гірничого нагляду зобов'язані надіслати органу державної податкової служби, в якому перебуває на обліку платник, який буде здійснювати видобуток корисних копалин або геологічне вивчення, повідомлення про надання такому платнику дозволу на початок ведення видобувних робіт або погодження на проведення дослідно-промислової розробки.

263.13.5. Протягом місяця після прийняття відповідного рішення органи центрального органу виконавчої влади з питань геологічного вивчення та забезпечення раціонального використання надр зобов'язані надіслати органу державної податкової служби, в якому перебуває на обліку платник, який буде здійснювати видобуток корисних копалин або геологічне вивчення, повідомлення про надання такому платнику дозволу на початок ведення видобувних робіт або погодження на проведення дослідно-промислової розробки копію затверджених платником схем руху видобутої корисної копалини (мінеральної сировини) на виробничих дільницях та місцях зберігання з урахуванням складу вихідної сировини, умов конк-

ndi-fp.asta.edu.ua

ретного виробництва, особливостей технологічного процесу та вимог до кінцевої продукції з конкретизацією порядку визначення якості сировини та кінцевого продукту, визначення вмісту основної та супутньої корисної копалини в лабораторіях, атестованих згідно з правилами уповноваження та атестації у державній метрологічній системі.

Стаття 264. Плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

264.1. Платники плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

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

а) зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів;

б) витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання вино продукції;

в) вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин;

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

ґ) провадження інших видів господарської діяльності.

264.2. Об'єкт оподаткування

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

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

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

в) для витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання вино продукції, 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

ndi-fp.asta.edu.ua

створених та існуючих гірничих виробках (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнинах (печерах).

264.3. Плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, не справляється:

264.3.1. з військових частин, закладів, установ і організацій Збройних Сил України та інших військових формувань, утворених відповідно до законів України, що фінансуються за рахунок державного бюджету;

264.3.2. за використання транспортних тунелів та інших підземних комунікацій, колекторно-дренажних систем та об'єктів міського комунального господарства;

264.3.3. за використання підземних споруд на глибині не більш як 20 метрів, збудованих відкритим способом без засипання або з подальшим ґрунтовим засипанням.

264.4. Ставки плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин

Ставки плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, встановлюються окремо для кожного виду користування надрами у гривнях до одиниці виміру залежно від корисних властивостей надр і ступеня екологічної безпеки під час їх використання:

Характер користування надрами	Вид користування надрами	Одиниця виміру	Ставка плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, за одиницю обсягу користування надрами, гривень на рік
Використання підземного простору надр – пористих чи тріщинуватих геологічних утворень (пластів- колекторів)	зберігання природного газу та газоподібних продуктів	тис. куб. метрів активного об'єму	0,23
Використання підземного простору – спеціально створених та існуючих гірничих виробок (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнин (печер)	зберігання нафти та інших рідких нафтопродуктів	куб. метрів	0,23
	витримування виноматеріалів, виробництво і зберігання винопродукції	кв. метрів	0,64
	вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин	- " -	0,37
	зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів	- " -	0,27
	провадження іншої господарської діяльності	- " -	0,91

ndi-fp.asta.edu.ua

264.5. Порядок обчислення податкових зобов'язань та строк сплати

264.5.1. Платник плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, до закінчення визначеного розділом II цього Кодексу граничного строку подання податкових розрахунків за податковий (звітний) період, що дорівнює календарному кварталу, подає за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу, податкові розрахунки з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, органу державної податкової служби за місцезнаходженням ділянки надр.

У разі якщо місце обліку платника не збігається із місцезнаходженням ділянки надр, копія податкового розрахунку з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, подається органу державної податкової служби за місцем його податкової реєстрації.

264.5.2. Платник протягом десяти календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий (звітний) період сплачує податкові зобов'язання з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, у сумі, визначеній в розрахунку з плати, поданому ним органу державної податкової служби за місцезнаходженням ділянки надр.

У разі якщо місце обліку платника не збігається з місце знаходженням ділянки надр, платник протягом десяти календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий (звітний) період додатково подає (надсилає) до органу державної податкової служби за місцем його податкової реєстрації копію платіжного документа про сплату податкових зобов'язань з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, за податковий (звітний) період.

264.6. Контроль та відповідальність платників

264.6.1. Платник несе відповідальність за правильність обчислення суми плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за своєчасність подання органам державної податкової служби відповідних розрахунків згідно з нормами цього Кодексу та інших законів України.

ndi-fp.asta.edu.ua

Контроль за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, до бюджету здійснюють органи державної податкової служби.

Контроль за правильністю визначення обсягів використання надр в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, здійснюють органи державного гірничого нагляду в установленому порядку.

Органи державного гірничого нагляду у місячний строк з дня видачі чи вилучення акта про надання гірничого відводу подають органам державної податкової служби за місцезнаходженням ділянки надр інформацію про зміни у переліку користувачів надр.

264. У коментованій статті визначено платників, об'єкт оподаткування, ставки, порядок обчислення та сплати податкових зобов'язань, контроль та відповідальність платників плати за користування надрами в цілях, не повязаних з видобуванням корисних копалин.

264.1. Відповідно до ст. 13 КУН від 27.07.1994 № 132/94 користувачами надр можуть бути підприємства, установи, організації, громадяни України, а також іноземні юридичні особи та громадяни. Таким чином, платниками плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, є юридичні та фізичні особи – суб'єкти господарської діяльності, які використовують у межах території України ділянки надр.

264.2. Об'єктом оподаткування платою за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, відповідно до даного пункту є обсяг підземного простору (ділянки) надр. Обсяг підземного простору (ділянки надр) може виражатися в куб. або кв. метрах. Такі ділянки надр можуть використовуватися для:

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

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

в) 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 про-

ndi-fp.asta.edu.ua

стору, що надана у користування в спеціально створених та існуючих гірничих виробках (відпрацьованих і пристосованих), а також природних порожнинах (печерах).

264.3. Коментованим пунктом встановлено перелік платників та об'єктів, з яких не справляється плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

264.3.1. Не справляється вказана плата з військових частин, закладів, установ і організацій Збройних сил України та інших військових формувань, утворених відповідно до законів України. Проте таке право не сплачувати плату за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, надається таким установам за умови, що вони фінансуються за рахунок державного бюджету.

264.3.2. Не сплачується плата за використання транспортних тунелів та інших підземних комунікацій, колекторно-дренажних систем та об'єктів міського комунального господарства.

264.3.3. Не береться плата за використання підземних споруд, збудованих відкритим способом без засипання або з подальшим ґрунтовим засипанням. Такі споруди повинні бути на глибині не більше ніж 20 метрів.

264.4. Даним пунктом регламентовано перелік ставок плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин. Вони встановлюються окремо для кожного виду користування надрами у гривнях на рік до одиниці виміру обсягу підземного простору (ділянки надр). У свою чергу ставки згруповано залежно від корисних властивостей надр та від ступеня екологічної безпеки під час їх використання.

264.5. У коментованому пункті визначається порядок сплати податкових зобов'язань з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, який необхідно здійснювати відповідно до Загальних положень щодо сплати податків і зборів, що регламентовані ст. 35 цього Кодексу.

264.5.1. Розрахунок плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, подається протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу за місцезнаходженням ділянки надр за формою, встановленою положеннями ст. 46 даного Кодексу.

ndi-fp.asta.edu.ua

Поняття базового податкового (звітного) періоду розкрито в п. 33.3 ст. 33 цього Кодексу. Базовим податковим (звітним) періодом для плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, визначено календарний квартал.

Якщо ж платник відповідного платежу зареєстрований в органі державної податкової служби іншого району, ніж місцезнаходження ділянки надр, то йому необхідно додатково надіслати копію розрахунку до податкового органу, в якому він перебуває на податковому обліку. Надсилати копію розрахунку необхідно так само протягом 40 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

264.5.2. Даним підпунктом визначається порядок сплати податкових зобов'язань з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин. Загальні положення щодо сплати податків і зборів висвітлено у ст. 35 цього Кодексу.

Платник протягом десяти календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий (звітний) період, тобто протягом 50 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, сплачує податкові зобов'язання з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, у сумі, яку він зазначив у розрахунку з плати, поданому ним органу державної податкової служби за місцезнаходженням ділянки надр.

У разі, коли місце обліку платника не збігається з місцезнаходженням ділянки надр, платник протягом десяти календарних днів після закінчення граничного строку подання податкового розрахунку за податковий (звітний) період додатково подає (надсилає) до органу державної податкової служби, в якому він перебуває на податковому обліку, копію платіжного документа про сплату податкових зобов'язань з плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, за податковий (звітний) період.

264.6. Даним пунктом визначено порядок здійснення контролю за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин та відповідальність платників плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

ndi-fp.asta.edu.ua

264.6.1. Відповідно до положень підпункту відповідальність за правильність обчислення суми плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, повноту і своєчасність її внесення до бюджету, а також за своєчасність подання органам державної податкової служби відповідних розрахунків згідно із нормами цього Кодексу та інших законів України покладено на платника плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

Органи державної податкової служби зобов'язані здійснювати контроль за правильністю обчислення, своєчасністю і повнотою справляння плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин до бюджету.

На органи гірничого нагляду в установленому порядку покладено обов'язок здійснювати контроль за правильністю визначення обсягів використання надр в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

Протягом місяця з дня видачі чи вилучення акта про надання гірничого відводу органи гірничого нагляду зобов'язані надіслати органу державної податкової служби, за місцезнаходженням ділянки надр інформацію про зміни у переліку користувачів надр в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин.

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ XII
МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ

Стаття 265. Податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки

265.1. Платники податку

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

265.1.2. Визначення платників податку в разі перебування об'єктів житлової нерухомості у спільній частковій або спільній сумісній власності кількох осіб:

а) якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває у спільній частковій власності кількох осіб, платником податку є кожна з цих осіб за належну їй частку;

б) якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб, але не поділений в натурі, платником податку є одна з таких осіб-власників, визначена за їх згодою, якщо інше не встановлено судом;

в) якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб і поділений між ними в натурі, платником податку є кожна з цих осіб за належну їй частку.

265.2. Об'єкт оподаткування

265.2.1. Об'єктом оподаткування є об'єкт житлової нерухомості.

265.2.2. Не є об'єктом оподаткування:

а) об'єкти житлової нерухомості, які перебувають у власності держави або територіальних громад (їх спільній власності);

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

в) будівлі дитячих будинків сімейного типу;

г) садовий або дачний будинок, але не більше одного такого об'єкта на одного платника податку;

ґ) об'єкти житлової нерухомості, які належать багатодітним сім'ям та прийомним сім'ям, у яких виховується троє та більше дітей, але не більше одного такого об'єкта на сім'ю;

д) гуртожитки.

265.3. База оподаткування

265.3.1. Базою оподаткування є житлова площа об'єкта житлової нерухомості.

ndi-fp.asta.edu.ua

265.3.2. База оподаткування об'єктів житлової нерухомості, які перебувають у власності фізичних осіб, обчислюється органом державної податкової служби на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно.

265.3.3. База оподаткування об'єктів житлової нерухомості, що перебувають у власності юридичних осіб, обчислюється такими особами самостійно виходячи з житлової площі об'єкта оподаткування на підставі документів, що підтверджують право власності на такий об'єкт.

265.3.4. У разі наявності у платника податку кількох об'єктів оподаткування база оподаткування обчислюється окремо за кожним з таких об'єктів.

265.4. Пільги із сплати податку

265.4.1. База оподаткування об'єкта житлової нерухомості, що перебуває у власності фізичної особи - платника податку, зменшується:

а) для квартири - на 120 кв. метрів;

б) для житлового будинку - на 250 кв. метрів.

Таке зменшення надається один раз за базовий податковий (звітний) період і застосовується до об'єкта житлової нерухомості, у якій фізична особа - платник податку зареєстрована в установленому законом порядку, або за вибором такого платника до будь-якого іншого об'єкта житлової нерухомості, який перебуває в його власності.

265.5. Ставка податку

265.5.1. Ставки податку встановлюються сільською, селищною або міською радою в таких розмірах за 1 кв. метр житлової площі об'єкта житлової нерухомості:

для квартир, житлова площа яких не перевищує 240 кв. метрів, та житлових будинків, житлова площа яких не перевищує 500 кв. метрів, ставки податку не можуть перевищувати 1 відсоток розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року;

для квартир, житлова площа яких перевищує 240 кв. метрів, та житлових будинків, житлова площа яких перевищує 500 кв. метрів, ставка податку становить 2,7 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року.

265.6. Податковий період

265.6.1. Базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному року.

ndi-fp.asta.edu.ua

265.7. Порядок обчислення суми податку

265.7.1. Обчислення суми податку з об'єктів житлової нерухомості, які знаходяться у власності фізичних осіб, проводиться органом державної податкової служби за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості.

265.7.2. Податкове повідомлення-рішення про суму податку, що підлягає сплаті, та платіжні реквізити надсилаються органами державної податкової служби платникам за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості до 1 липня звітного року за формою, встановленою у порядку, визначеному статтею 58 цього Кодексу.

Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової нерухомості податок сплачується фізичною особою-платником починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт. Орган державної податкової служби надсилає податкове повідомлення-рішення зазначеному власнику після отримання інформації про виникнення права власності на такий об'єкт.

265.7.3. Платники податку на підставі документів, що підтверджують їх право власності на об'єкт оподаткування та місце проживання (реєстрації), мають право звернутися до органів державної податкової служби для звірки даних щодо житлової площі житлової нерухомості, пільги зі сплати податку, ставки податку та нарахованої суми податку.

Орган державної податкової служби проводить перерахунок суми податку і надсилає податкове повідомлення-рішення зазначеному власнику відповідно до цього пункту.

265.7.4. Органи державної реєстрації прав на нерухоме майно, а також органи, що здійснюють реєстрацію місця проживання фізичних осіб, зобов'язані до 15 квітня року, в якому набрала чинності ця стаття, а в наступні роки щоквартально, у 15-денний строк після закінчення податкового (звітного) кварталу подавати органам державної податкової служби відомості, необхідні для розрахунку податку, за місцем розташування такого об'єкта нерухомого майна станом на перше число відповідного кварталу в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

265.7.5. Платники податку - юридичні особи самостійно обчислюють суму податку станом на 1 січня звітного року і до 1 лютого цього ж року подають органу державної податкової служби за місцезнаходженням об'єкта оподаткування декларацію за формою, встановленою у поряд-

ndi-fp.asta.edu.ua

ку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу, з розбивкою річної суми рівними частками поквартально.

Щодо новоствореного (нововведеного) об'єкта житлової нерухомості декларація подається протягом місяця з дня виникнення права власності на такий об'єкт.

265.7.6. У разі набуття права власності на об'єкт житлової нерухомості протягом року податок нараховується з дня виникнення права власності на такий об'єкт.

265.8. Порядок обчислення сум податку в разі зміни власника об'єкта оподаткування податком

265.8.1. У разі переходу права власності на об'єкт оподаткування від одного власника до іншого протягом календарного року податок обчислюється для попереднього власника за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому він втратив право власності на зазначений об'єкт оподаткування, а для нового власника - починаючи з місяця, в якому виникло право власності.

265.8.2. Орган державної податкової служби надсилає податкове повідомлення-рішення новому власнику після отримання інформації про перехід права власності.

265.9. Порядок сплати податку

265.9.1. Податок сплачується за місцем розташування об'єкта оподаткування і зараховується до відповідного бюджету згідно з положеннями Бюджетного кодексу України (2456-17).

265.10. Строки сплати податку

265.10.1. Податкове зобов'язання за звітний рік з податку сплачується:

а) фізичними особами - протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення;

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

Ст. 265. В умовах становлення демократично орієнтованого громадянського суспільства реалізація конституційних гарантій незалежності місцевого самоврядування залежить від закріплення у нормативно-правовому полі механізму забезпечення стабільними джерелами фінансування, серед яких провідне місце належить податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Проте його роль не обмежується тільки наповненням дохідної

ndi-fp.asta.edu.ua

частини місцевих бюджетів, адже порядок адміністрування даного податку побудований таким чином, щоб сприяти детінізації майнових відносин, розвитку інституту приватної власності та зменшенню неконтрольованого зростання цін на житло.

Зважаючи на достатньо прагматичну деталізацію податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у Податковому кодексі України, його впровадження необхідне через ряд причин. З одного боку, він має певні ознаки, які в межах традиційних міркувань представників фінансової науки є найбільш прийнятними для підсистеми місцевого оподаткування (низька мобільність його бази оподаткування та спроможність забезпечувати місцеві бюджети достатніми і стабільними податковими надходженнями). З іншого – оскільки діяльність органів місцевого самоврядування спрямована на підвищення вартості об'єктів житлової нерухомості, даний податок можна розглядати як своєрідну плату за надані суспільні блага та послуги на місцевому рівні.

265.1. У цьому пункті визначено платників податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, до яких належать власники об'єктів житлової нерухомості – фізичні особи, тобто громадяни як учасники цивільних відносин[97], а також юридичні особи – організації, створені та зареєстровані у встановленому порядку[98]. Крім того, платниками даного податку можуть бути власники об'єктів житлової нерухомості нерезиденти – громадяни, які мають постійне місце проживання за межами нашої держави, у тому числі ті, що тимчасово перебувають на території України; юридичні особи і суб'єкти підприємницької діяльності, які не мають статусу юридичної особи (філії, представництва тощо) з місцезнаходженням за межами нашої держави, які створені та здійснюють свою діяльність відповідно до нормативно-правового поля іноземної країни[99].

У даному пункті також визначено перелік платників податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у разі перебування об'єктів житлової нерухомості у спільній частковій або спільній сумісній власності кількох осіб. Зокрема, під спільною частковою власністю необхідно розуміти власність, право на яку мають дві та більше фізичних або юридичних осіб з визначенням у правовстановлюючих документах розміру часток власності. Натомість спільна сумісна власність означає право, на яке мають дві та більше фізичних або юридичних осіб, без визначення розміру частки

[97] *Стаття 24 Цивільного кодексу України.*
[98] *Стаття 80 Цивільного кодексу України.*
[99] *Пункт 20 статті 1 Митного кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

кожного співвласника. Тобто вона передбачає рівність часток власності об'єкта житлової нерухомості кожного суб'єкта власності. Розмір такої частки може бути визначений тоді, коли спільна сумісна власність ліквідується і замість неї створюється спільна часткова власність.

Механізм визначення платників податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, в разі перебування об'єктів житлової нерухомості у спільній частковій або спільній сумісній власності кількох осіб наступний. По-перше, якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває в спільній частковій власності кількох осіб, платником є кожна з цих осіб за належну їй частку. По-друге, якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб, але не поділений у натурі, платником є одна з таких осіб-власників, визначена за їх згодою, якщо інше не встановлено судом. По-третє, якщо об'єкт житлової нерухомості перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб і поділений між ними в натурі, платником є кожна з цих осіб за належну їй частку.

265.2. У цьому пункті визначено об'єкти оподаткування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Ними є житлова нерухомість, тобто будівлі, віднесені згідно з нормативно-правим полем до житлового фонду, дачні та садові будинки. Зокрема, вони поділяються на такі типи: житловий будинок – будівля капітального типу, споруджена з дотриманням вимог, встановлених законодавством, і призначена для постійного проживання; житловий будинок садибного типу – житловий будинок, розташований на окремій земельній ділянці, який складається з житлових та допоміжних приміщень; прибудова до житлового будинку – частина будинку, розташована поза контуром його капітальних зовнішніх стін, і яка має з основною частиною будинку одну або більше спільних капітальних стін; квартира – ізольоване помешкання в житловому будинку, призначене для постійного проживання; котедж – одно-, півтораповерховий будинок невеликої житлової площі для постійного чи тимчасового проживання з присадибною ділянкою; кімнати у багатосімейних (комунальних) квартирах – квартира, в якій мешкають двоє чи більше квартиронаймачів; садовий будинок – будинок для літнього (сезонного) використання, який у питаннях нормування площі забудови, зовнішніх конструкцій та інженерного обладнання не відповідає нормативам, установленим для житлових будинків; дачний будинок – житловий будинок, призначений для використання протягом року з метою позаміського відпочинку[100].

[100] *Підпункт 14.1.129 статті 14 Податкового кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

З метою встановлення пільгового режиму оподаткування для платників податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, у підпункті 265.2.2 Податкового кодексу України визначено об'єкти, що не оподатковуються. По-перше, до них віднесено об'єкти житлової нерухомості, які перебувають у власності держави або територіальних громад (їх спільній власності). З одного боку, Цивільний кодекс України характеризує державну власність як майно, що належить державі Україна, а комунальну власність – територіальній громаді[101]. З іншого – Закон України «Про власність» до державної власності включає загальнодержавну (республіканську) власність і власність адміністративно-територіальних одиниць (комунальну власність)[102]. Така розбіжність у визначеннях є колізією нормативно-правового поля нашої держави, тому потребує законодавчого врегулювання. Зважаючи на те, що Цивільний кодекс України вищий за ієрархією, ніж Закон України «Про власність», при трактуванні власності держави або територіальної громади потрібно керуватися його положеннями.

По-друге, не справляється даний податок з об'єктів житлової нерухомості, які розташовані в зонах відчуження або безумовного (обов'язкового) відселення. Відповідно до статті 2 Закону України «Про правовий режим території, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи» залежно від ландшафтних і геохімічних особливостей ґрунтів, величини перевищення природного доаварійного рівня накопичення радіонуклідів у навколишньому середовищі, пов'язаних з ними ступенів можливого негативного впливу на здоров'я населення, вимог щодо здійснення радіаційного захисту населення й інших спеціальних заходів, з урахуванням загальних виробничих та соціально-побутових відносин територія, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи, поділяється на зони. Так, зона відчуження – це територія, з якої проведено евакуацію населення в 1986 році. Натомість зона безумовного (обов'язкового) відселення є територією, що зазнала інтенсивного забруднення довгоживучими радіонуклідами, із щільністю забруднення ґрунту понад доаварійний рівень ізотопами цезію від 15,0 Кі/км^2 і вище або стронцію від 3,0 Кі/км^2 та вище, або плутонію від 0,1 Кі/км^2 і вище, де розрахункова ефективна еквівалентна доза опромінення людини з урахуванням коефіцієнтів міграції радіонуклідів у рослини й інших факторів може перевищити 5,0 мЗв (0,5 бер) та вище за рік понад дозу, ніж у доаварійний період[103].

[101] *Статті 326 і 327 Цивільного кодексу України.*

[102] *Стаття 31 Закону України «Про власність».*

[103] *Пункти 1 і 2 статті 2 Закону України «Про правовий режим території, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи».*

ndi-fp.asta.edu.ua

По-третє, не оподатковуються податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, будівлі дитячих будинків сімейного типу, позаяк мета їх створення полягає у забезпеченні належних умов для виховання дітей-сиріт. Зокрема, у статті 256–5 Сімейного кодексу України та статті 1 Закону України «Про охорону дитинства» під таким будинком розуміється окрема сім'я, що створюється за бажанням подружжя або окремої особи, яка не перебуває у шлюбі, для забезпечення сімейним вихованням і спільного проживання не менше ніж п'яти дітей-сиріт, а також дітей, позбавлених батьківського піклування[104].

По-четверте, не можуть бути об'єктами оподаткування садові та дачні будинки, але не більше одного такого об'єкта на одного платника податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Визначення термінів садового і дачного будинків подано у підпункті 14.1.129 Податкового кодексу України й у відповідних коментарях до пункту 265.2.

По-п'яте, не справляється даний податок з об'єктів житлової нерухомості, що належать родинам, які виховують трьох і більше дітей (включаючи усиновлених), але не більше одного такого об'єкта на родину. Іншими словами, йдеться про володіння нерухомістю багатодітними сім'ями, чим держава створює сприятливі умови для материнства і батьківства, забезпечує охорону прав матері та батька, матеріально заохочує й підтримує усіма заходами, у тому числі надаючи податкові преференції.

По-шосте, не оподатковуються податком на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, гуртожитки. Зокрема, під ними розуміються житлові помешкання, призначені для проживання робітників, службовців, студентів, учнів й інших громадян у період роботи або навчання. Відповідно до статті 127 Житлового кодексу України для цього надаються спеціально збудовані або переобладнані житлові будинки, тобто мають бути забезпечені необхідні умови для проживання, занять, відпочинку і проведення виховної роботи серед мешканців[105]. Вони поділяються на два види: для проживання одиноких громадян (житлові приміщення знаходяться у спільному користуванні кількох осіб, які не перебувають у сімейних стосунках); для проживання сімей (житлові приміщення, що складаються з однієї чи кількох кімнат, перебувають у відособленому користуванні сім'ї).

265.3. У даному пункті визначено базу оподаткування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Відповідно до статті 23 Подат-

[104] *Стаття 256-5 Сімейного кодексу України; стаття 1 Закону України «Про охорону дитинства».*
[105] *Стаття 127 Житлового кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

кового кодексу України базою оподаткування є вартісні, фізичні або інші характеристики об'єкта оподаткування[106]. Іншими словами, це вид об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання. База оподаткування та порядок її визначення встановлюється Податковим кодексом України для кожного податку окремо. Зокрема, для податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, базою оподаткування є житлова площа об'єкта житлової нерухомості. За наявності у платника податку кількох таких об'єктів дана база визначається окремо за кожним з них, що відповідає головній домінанті справедливості оподаткування.

Відмінності в обчисленні бази оподаткування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, полягають у тому, що для фізичних осіб, у тому числі фізичних осіб – підприємців, вона розраховується органами державної податкової служби на підставі даних Державного реєстру речових прав на нерухоме майно, що безоплатно надаються органами державної реєстрації прав на нерухоме майно. Натомість для юридичних осіб – такими особами самостійно, виходячи з житлової площі об'єкта оподаткування, на підставі документів, які підтверджують право власності на нього.

Реєстрація нерухомого майна, в дещо своєрідному вигляді, здійснювалася у нашій державі ще в радянські часи. Здебільшого вона мала значення у сенсі відображення технічних характеристик об'єктів житлової нерухомості. Однак зі здобуттям Україною незалежності відносини власності наповнилися новим змістом, у зв'язку з чим особливого значення набули питання правових гарантій здійснення та захисту права власності. У даному аспекті державна реєстрація прав на нерухоме майно забезпечує можливість відображення як статичного, так і динамічного процесу відносин власності, що знаходить своє відображення в збереженні відомостей у спеціальному реєстрі про дійсного власника нерухомого майна, а також наступні переходи права власності на нього.

Державний реєстр речових прав на нерухоме майно – це єдина державна інформаційна система, що містить відомості про права на нерухоме майно, їх обтяження, а також про об'єктів та суб'єктів цих прав. Згідно зі статтею 6 Закону України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень» систему органів державної реєстрації прав становить уповноважений центральний орган виконавчої влади з питань

[106] *Стаття 23 Податкового кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

державної реєстрації прав – Міністерство юстиції України, що забезпечує реалізацію державної політики у сфері державної реєстрації прав, а також його територіальні органи, які є органами державної реєстрації прав[107]. Держателем цього реєстру є Міністерство юстиції України, а його адміністратором – державне підприємство, що належить до сфери управління даного міністерства, здійснює заходи зі створення і супроводження програмного забезпечення, відповідає за технічне й технологічне забезпечення, збереження та захист відповідних даних.

265.4. У цьому пункті визначено пільги зі сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, які в Податковому кодексі України розглядаються у двох ракурсах – зменшення бази оподаткування об'єктів житлової нерухомості та повне або часткове звільнення від сплати податку. Зокрема, в першому випадку база оподаткування об'єкта житлової нерухомості зменшується: для квартири – на 120 м^2 і для житлового будинку – на 250 м^2. Такий підхід є «квазіпільгою» щодо осіб, які, зважаючи на низький рівень доходів і невелику площу об'єктів житлової нерухомості, не будуть спроможні сплачувати даний податок (наприклад, пенсіонери, ветерани війни, люди з особливими потребами, громадяни, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи, та безробітні).

265.5. Відповідно до імперативних правил функціонування інституту місцевих податків і зборів податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, повинен виконувати фіскальну функцію, тобто обсяг його надходження має бути достатнім для фінансового забезпечення місцевого самоврядування. Проте без імплементації у механізмі справляння даного податку соціальних пріоритетів, його існування в системі місцевого оподаткування не буде прийнятним. Остання передумова полягає у впровадженні диференційованих розмірів податкових ставок, прив'язаних до мінімальної зарплати.

Ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, пов'язані з мінімальною заробітною платою як законодавчо встановленого розміру оплати праці за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може встановлюватися оплата за виконану працівником місячну, а також погодинну норму праці[108]. Відповідно до пункту 8 статті 40 Бюджетного кодексу України розмір мінімальної заробітної плати щорічно визначається

[107] *Стаття 6 Закону України «Про державну реєстрацію речових прав на нерухоме майно та їх обтяжень».*

[108] *Стаття 3 Закону України «Про оплату праці».*

ndi-fp.asta.edu.ua

Законом України про Державний бюджет України на відповідний рік[109]. Однак у деякі роки розміри мінімальної заробітної плати встановлювалися окремими законами, в яких її величина корегувалася залежно від стану соціальної сфери і фінансово-економічної ситуації в країні.

Загалом, ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, встановлюються сільською, селищною та міською радою за 1 м^2 житлової площі об'єкта житлової нерухомості в наступних межах: для квартир, житлова площа яких не перевищує 240 м^2, та житлових будинків, житлова площа яких не перевищує 500 м^2, – до 1 % розміру мінімальної заробітної плати; для квартир, житлова площа яких перевищує 240 м^2, та житлових будинків, житлова площа яких перевищує 500 м^2, – 2,7 % розміру мінімальної заробітної плати (розмір такої заробітної плати встановлюється на законодавчому рівні станом на 1 січня звітного року). Різниця між граничними розмірами податкових ставок у різних адміністративно-територіальних одиницях не призведе до серйозного переміщення платників податків до інших юрисдикцій, адже пропозиція власності в них не є еластичною. Звідси випливає, що саме справляння даного податку дає змогу органам місцевого самоврядування провадити власну фіскальну політику.

Аргументи, які підтверджують раціональність прив'язування бази оподаткування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, до площі, а не ринкової вартості нерухомості, зводяться до наступного. По-перше, ціни на нерухоме майно у різних регіонах України суттєво відрізняються та в більшості випадків завищені, що продиктовано спекулятивними операціями на ринку нерухомості. По-друге, проблемним є механізм проведення індексації цін на нерухоме майно з метою встановлення регіональних поправок, оскільки вартість нерухомості може коливатися упродовж року. По-третє, впровадження системи ринкової оцінки нерухомості буде залежати від впливу «людського фактора», що призведе до корупції та зловживань з боку чиновників.

265.6. Відповідно до пункту 33.1 Податкового кодексу України податковим періодом визнається період, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата податку. Зокрема, для податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, такий період становить календарний рік, тобто триває із 1 січня по 31 грудня.

[109] *Пункт 8 статті 40 Бюджетного кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

265.7. У цьому пункті визначено порядок обчислення суми податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Зокрема, органи державної реєстрації прав на нерухоме майно й органи, що здійснюють реєстрацію місця проживання фізичних осіб, щоквартально в 15-денний термін після його закінчення подають органам державної податкової служби відомості, необхідні для розрахунку даного податку. Відповідно податкові органи до 1 липня звітного року обчислюють його розмір для фізичних осіб і надсилають за місцезнаходженням об'єкта житлової нерухомості податкове повідомлення-рішення про суму податку, що підлягає сплаті, а також платіжні реквізити. При цьому платники можуть звернутися до органів державної податкової служби для звірки даних щодо площі житлової нерухомості, податкових пільг, ставок та нарахованої суми податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. На відміну від фізичних осіб, юридичні особи самостійно обчислюють суму даного податку станом на 1 січня звітного року і до 1 лютого цього ж року подають податковим органам за місцезнаходженням об'єкта оподаткування декларацію. Такий порядок обчислення суми податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, відповідає базовим принципам оподаткування, позаяк податкова система має бути зручною для платників з огляду змісту податкової роботи та податкового законодавства, механізму справляння податків і контролю над процесом їх сплати.

265.8. У даному пункті визначено порядок обчислення сум податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, в разі зміни власника об'єкта оподаткування податком. Так, якщо право власності на об'єкт оподаткування перейшло від одного власника до іншого протягом календарного року, то податок сплачується попереднім власником за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому він втратив право власності на зазначений об'єкт оподаткування, а новим власником – починаючи з місяця, в якому у нового власника виникло право власності. Тобто, якщо власник об'єкта житлової нерухомості відчужив його 20 листопада 2011 року, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, сплачується за період з 1 січня 2011 року по 31 жовтня 2011 року, натомість новий власник буде сплачувати даний податок, починаючи з 1 листопада 2011 року.

265.9. У даному пункті визначено порядок сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Він сплачується за місцем розташування об'єкта оподаткування і зараховується до доходів загального фонду місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджет-

ndi-fp.asta.edu.ua

них трансфертів[110]. Цей податок є важливим інструментом формування дохідної бази місцевих бюджетів з таких причин: база оподаткування немобільна, тому ухилятись від сплати важко навіть при диференційованих податкових ставках у різних адміністративно-територіальних одиницях; ряд суспільних благ і послуг, що надаються мешканцям регіонів, можуть фінансуватись за рахунок його надходжень; для забезпечення дотримання принципу платоспроможності база оподаткування може бути визначена таким чином, щоб обмежити навантаження на платників з низьким рівнем доходів; постійне місцезнаходження і тривалість існування об'єктів оподаткування забезпечить безперешкодний доступ податкових органів.

265.10. У цьому пункті визначено строки сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, які встановлюють виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів усіх рівнів, з урахуванням зручності виконання платником податкового обов'язку та зменшення витрат на податкове адміністрування. Зокрема, фізичні особи сплачують даний податок протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення, а юридичні – щоквартально до 30 числа, що наступає за звітним кварталом, тобто до 30 березня, 30 червня, 30 вересня і 30 грудня.

Стаття 266. Збір за місця для паркування транспортних засобів

266.1. Платники збору

266.1.1. 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.

266.1.2. Перелік спеціальних земельних ділянок, відведених для організації та провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів, в якому зазначаються їх місцезнаходження, загальна площа, технічне облаштування, кількість місць для паркування транспортних засобів, затверджується рішенням сільської, селищної або міської ради про встановлення збору.

[110] *Стаття 69 Бюджетного кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Таке рішення разом з переліком осіб, які уповноважені організовувати та провадити діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів, надається виконавчим органом сільської, селищної, міської ради органу державної податкової служби в порядку, встановленому розділом I цього Кодексу.

266.2. Об'єкт і база оподаткування збором

266.2.1. 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, передбачених статтею 30 Закону України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні» (875-12).

266.2.2. 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.

266.3. Ставки збору

266.3.1. Ставки збору встановлюються за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 квадратний метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі від 0,03 до 0,15 відсотка мінімальної заробітної плати, установленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.

266.3.2. При визначенні ставки збору сільські, селищні та міські ради враховують місцезнаходження спеціально відведених місць для паркування транспортних засобів, площу спеціально відведеного місця, кількість місць для паркування транспортних засобів, спосіб поставлення транспортних засобів на стоянку, режим роботи та їх заповнюваність.

266.4. Особливості встановлення збору

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

266.5. Порядок обчислення та строки сплати збору

266.5.1. Сума збору за місця для паркування транспортних засобів, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий)

ndi-fp.asta.edu.ua

квартал, сплачується у строки, визначені для квартального звітного (податкового) періоду.

(Підпункт 266.5.1 пункту 266.5 статті 266 в редакції Закону № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

266.5.2. 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 в органі державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки.

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

Ст. 266. Діяльність, пов'язана з паркуванням транспортних засобів, сьогодні набула широкого розповсюдження. При цьому плата за парковку автомобілів є одним з найбільш важливих джерел наповнення місцевих бюджетів у країнах з усталеними традиціями місцевого самоврядування. Натомість в Україні протягом останніх років мала місце дещо інша ситуація: надходження збору за припаркування автотранспорту склали близько 3 % від загального обсягу місцевих податків і зборів. Поліпшення механізму його справляння в Податковому кодексі України разом з рядом чинників – збільшення кількості транспортних засобів, розширення мережі платних зон паркування та покращання якості послуг – сприятимуть зростанню темпів надходження даного збору. Це, безумовно, позитивний результат на фоні очікуваного значного недовиконання завдань щодо його мобілізації до місцевих бюджетів.

На відміну від Податкового кодексу України, відповідно до статті 3 Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори», збір за припаркування автотранспорту сплачувався паркувальнику водіями готівкою за кожне місце парковки. При цьому підприємство, яке організовувало паркування автомобілів, перераховувало даний збір до бюджету залежно від прийнятого рішення органу місцевого самоврядування – один раз на місяць або квартал. Однак зарахування місцевих податків і зборів до місцевих бюджетів у такий спосіб аж ніяк неприйнятне, адже в такому випадку неможливо встановити повноту їх надходжень. Інші проблеми механізму справляння збору за припаркування автотранспорту стосувалися лексичного формулювання його назви, встановлення граничних розмірів ставок та визначення адміністративної відповідальності за порушення правил паркування автомобілів.

ndi-fp.asta.edu.ua

266.1. У цьому пункті визначено платників збору за паркування транспортних засобів. З одного боку, ними є юридичні особи, їх філії (відділення, представництва) – організації, створені та зареєстровані у встановленому порядку[111]. З іншого – фізичні особи-підприємці – громадяни, які здійснюють своє право на підприємницьку діяльність за умови її державної реєстрації[112]. Ці особи, відповідно до рішення місцевої ради, організовують і провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування або спеціально відведених автостоянках.

У підпункті 14.1.104 Податкового кодексу України поняття «майданчики для платного паркування» трактується як площа території (землі), що належить на правах власності територіальній громаді або державі, на якій відповідно до рішення органу місцевого самоврядування здійснюється платне паркування транспортних засобів[113]. Щоправда аналогічне визначення (наведене в підпункті 14.1.229 Податкового кодексу України) стосується також спеціально відведених автостоянок як площі території (землі), що належить на правах власності територіальній громаді або державі, яка визначається органами місцевого самоврядування із встановленням правил щодо відповідальності за збереження транспортного засобу[114]. При цьому до спеціально відведених автостоянок належать комунальні гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), які побудовані за рахунок коштів місцевого бюджету з метою здійснення організації паркування транспортних засобів. Натомість не відносять до таких автостоянок гаражі, автостоянки, власники або користувачі яких є платниками земельного податку або орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, а також земельні ділянки, що належать до прибудинкових територій[115].

266.2. У даному пункті визначено об'єкт і базу оподаткування збором за паркування транспортних засобів, якими відповідно є спеціально відведена земельна ділянка та площа земельної ділянки, комунальних гаражів, стоянок, паркінгів, побудованих за рахунок коштів місцевого бюджету. При цьому в статті 79 Земельного кодексу України та підпункті 14.1.74 Податкового кодексу України трактування земельної ділянки практично співзвучні й розглядаються як частина земної поверхні з установленими межами,

[111] *Стаття 80 Цивільного кодексу України.*
[112] *Стаття 50 Цивільного кодексу України.*
[113] *Підпункт 14.1.104 Податкового кодексу України.*
[114] *Підпункт 14.1.229 Податкового кодексу України.*
[115] *Підпункт 14.1.229 Податкового кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням та визначеними правами[116].

Щоправда, не відноситься до бази оподаткування площа земельних ділянок, відведених для безоплатного паркування транспортних засобів, передбачених статтею 30 Закону України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні». Зокрема, у ній зазначено, що органи місцевого самоврядування мають забезпечити першочергове виділення земельних ділянок інвалідам із захворюваннями опорно-рухового апарату під будівництво гаражів для автомобілів з ручним керуванням поблизу місця їх проживання[117]. Таке положення сприятиме гарантуванню їм рівних прав з іншими громадянами та повноцінному існуванню згідно з індивідуальними здібностями й інтересами.

266.3. У цьому пункті визначено ставки збору за паркування транспортних засобів, які диференційовані залежно від місцезнаходження спеціально відведених місць для паркування транспортних засобів, площі таких місць, їх кількості, способу поставлення транспортних засобів на стоянку, режиму роботи і заповнюваності. Ставки даного збору встановлюють сільські, селищні та міські ради в розмірі від 0,03 до 0,15 % мінімальної заробітної плати за кожний день провадження діяльності із забезпечення паркування транспорту в гривнях за 1 м^2 площі земельної ділянки.

Ставки збору за паркування транспортних засобів прив'язані до мінімальної заробітної плати як законодавчо встановленого розміру оплати праці за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може встановлюватися оплата за виконану працівником місячну, а також погодинну норму праці[118]. Відповідно до пункту 8 статті 40 Бюджетного кодексу України розмір мінімальної заробітної плати щорічно визначається Законом України про Державний бюджет України на відповідний рік[119]. Однак у деякі роки розміри мінімальної заробітної плати встановлювалися окремими нормативно-правовими документами, в яких її величина корегувалася залежно від стану соціальної сфери та фінансово-економічної ситуації.

266.4. У даному пункті визначено особливості встановлення збору за паркування транспортних засобів. Відповідно до пункту 10.4 Податкового

---

[116] *Підпункт 14.1.74 Податкового кодексу України; стаття 79 Земельного кодексу України.*

[117] *Стаття 30 Закону України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні».*

[118] *Стаття 3 Закону України «Про оплату праці».*

[119] *Пункт 8 статті 40 Бюджетного кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

кодексу України місцеві ради в межах повноважень у кожному конкретному випадку вирішують питання щодо можливості його впровадження[120]. Тобто даний збір є не обов'язковим для встановлення за наявності об'єктів оподаткування, а його ставки та порядок сплати визначають сільські, селищні та міські ради. Це дає змогу органам місцевого самоврядування провадити власну фіскальну політику на місцевому рівні, визначаючи її пріоритетні напрями.

266.5. У цьому пункті визначено порядок обчислення та строки сплати збору за паркування транспортних засобів. Зокрема, сума даного збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується у строки, визначені для квартального звітного (податкового) періоду, тобто до 31 березня, 30 червня, 30 вересня, 31 грудня.

Базовий податковий (звітний) період, тобто період, за який платник зобов'язаний здійснювати розрахунки збору за паркування транспортних засобів, подати податкові декларації та сплатити його до бюджету, дорівнює календарному кварталу. У цілому такі порядок обчислення та строки сплати збору за паркування транспортних засобів покликані значною мірою впорядкувати розміщення місць парковки автомобілів, законодавчо врегулювати платні види послуг у цій сфері, забезпечити стабільні обсяги податкових надходжень до місцевих бюджетів, що в кінцевому випадку сприятиме якісному вирішенню проблем соціально-економічного розвитку регіонів.

Стаття 267. Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності

267.1. Платники збору

267.1.1. Платниками збору є суб'єкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи - підприємці), їх відокремлені підрозділи, які отримують в установленому цією статтею порядку торгові патенти та провадять такі види підприємницької діяльності:

а) торговельна діяльність у пунктах продажу товарів;

б) діяльність з надання платних побутових послуг за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України;

в) торгівля валютними цінностями у пунктах обміну іноземної валюти;

[120] *Пункт 10.4 Податкового кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

г) діяльність у сфері розваг (крім проведення державних грошових лотерей).

267.1.2. Не є платниками збору за провадження торговельної діяльності та діяльності з надання платних послуг такі суб'єкти господарювання:

а) аптеки, що перебувають у державній та комунальній власності;

б) розташовані у селах, селищах і містах районного значення підприємства та організації споживчої кооперації та торгово-виробничі державні підприємства робітничого постачання;

в) фізичні особи - підприємці, які провадять торговельну діяльність у межах ринків усіх форм власності;

г) фізичні особи - підприємці, які здійснюють продаж вирощених в особистому підсобному господарстві, на присадибній, дачній, садовій і городній ділянках продукції рослинництва і тваринництва, свійської худоби та птиці (як у живому вигляді, так і продукції забою в сирому вигляді та у вигляді первинної переробки), продукції власного бджільництва;

г) фізичні особи - підприємці, які сплачують державне мито за нотаріальне посвідчення договорів про відчуження власного майна, якщо товари кожної окремої категорії відчужуються не частіше одного разу на календарний рік;

д) суб'єкти господарювання, утворені громадськими організаціями інвалідів, які мають податкові пільги згідно із законодавством та здійснюють торгівлю виключно продовольчими товарами вітчизняного виробництва та продукцією, виготовленою на підприємствах «Українське товариство сліпих», «Українське товариство глухих», а також фізичними особами - інвалідами, зареєстрованими відповідно до закону як підприємці;

е) суб'єкти господарювання, які провадять торговельну діяльність виключно з використанням таких видів товарів вітчизняного виробництва: хліб і хлібобулочні вироби; борошно пшеничне та житнє; сіль, цукор, олія соняшникова і кукурудзяна; молоко і молочна продукція, крім молока і вершків згущених із домішками і без них; продукти дитячого харчування; безалкогольні напої; морозиво; яловичина та свинина; свійська птиця; яйця; риба; ягоди і фрукти; мед та інші продукти бджільництва, бджолоінвентар і засоби захисту бджіл; картопля і плодоовочева продукція; комбікорм для продажу населенню;

ndi-fp.asta.edu.ua

є) суб'єкти господарювання, що реалізують продукцію власного виробництва фізичним особам, які перебувають з ними у трудових відносинах, через пункти продажу товарів, вбудовані у виробничі або адміністративні приміщення, що належать такому суб'єкту;

ж) суб'єкти господарювання, які провадять діяльність із закупівлі у населення продукції (заготівельна діяльність), якщо подальша реалізація такої продукції відбувається за розрахунками у безготівковій формі (пункти приймання склотари, макулатури, відходів паперових, картонних і ганчіркових; заготівля сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки);

з) підприємства, установи та організації, які провадять діяльність у торговельно-виробничій сфері(ресторанне господарство), у тому числі навчальних закладах, із обслуговування виключно працівників таких підприємств, установ та організацій, а також учнів і студентів у навчальних закладах.

Не є платниками збору за провадження діяльності у сфері розваг суб'єкти господарювання, які провадять комп'ютерні та відеоігри.

267.1.3. Особливості справляння збору суб'єктами господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, встановлюються главою 1 розділу XIV цього Кодексу.

(Статтю 267 доповнено пунктом 267.1.3. відповідно до Закону України від 04.11.2011 р. № 4014-VI)

267.2. Види діяльності, які провадяться з придбанням пільгового торгового патенту

267.2.1. З придбанням пільгового торгового патенту провадиться торговельна діяльність виключно з використанням таких товарів (незалежно від країни їх походження):

а) товари повсякденного вжитку, продукти харчування, вироби медичного призначення для індивідуального користування, технічні та інші засоби реабілітації через торговельні установи, утворені з цією метою громадськими організаціями інвалідів;

б) товарів військової атрибутики та повсякденного вжитку для військовослужбовців на території військових частин і військових навчальних закладів;

в) насіння та посадкового матеріалу овочевих, баштанних, кормових та квіткових культур, кормових коренеплодів та картоплі;

г) сірників;

ґ) термометрів та індивідуальних діагностичних приладів.

ndi-fp.asta.edu.ua

267.2.2. З придбанням пільгового торгового патенту провадиться торговельна діяльність виключно з використанням таких товарів вітчизняного виробництва:

а) поштові марки, листівки, вітальні листівки і конверти непогашені, ящики, коробки, мішки, сумки та інша тара, виготовлена з дерева, паперу та картону, яка використовується для поштових відправлень підприємствами, що належать до сфери управління центрального органу виконавчої влади у галузі транспорту та зв'язку, і фурнітура до них;

б) товари народних промислів, крім антикварних та тих, що становлять культурну цінність згідно з переліком, затвердженим центральним органом виконавчої влади у сфері культури;

в) готові лікарські засоби (лікарські препарати, ліки, медикаменти, предмети догляду, перев'язувальні матеріали та інше медичне приладдя), вітаміни для населення, тампони, інші види санітарно-гігієнічних виробів із целюлози або її замінників, ветеринарні препарати, вироби медичного призначення для індивідуального користування інвалідами, технічні та інші засоби реабілітації інвалідів;

г) зубні паста та порошки, косметичні серветки, дитячі пелюшки, папір туалетний, мило господарське;

ґ) вугілля, вугільні брикети, паливо пічне побутове, гас освітлювальний, торф паливний кусковий, торф'яні брикети і дрова для продажу населенню, газ скраплений у балонах, що реалізується населенню за місцем проживання для використання у житлових та/або нежитлових приміщеннях;

д) проїзні квитки;

е) зошити.

267.2.3. З придбанням пільгового торгового патенту провадиться торговельна діяльність виключно з використанням періодичних видань друкованих засобів масової інформації вітчизняного виробництва, що мають реєстраційні свідоцтва, видані в установленому порядку, а також книг, брошур, альбомів, нотних видань, буклетів, плакатів, картографічної продукції, що видаються юридичними особами - резидентами України.

При здійсненні продажу товарів, зазначених у абзаці першому цього підпункту, платники збору можуть одночасно здійснювати продаж супутньої продукції (незалежно від країни їх походження): ручки, олівці, інструменти для креслення, пензлі, мастихіни, мольберти,

ndi-fp.asta.edu.ua

фарби, лаки, розчинники та закріплювачі для малювання та живопису, полотна, багети, рамки та підрамники для картин, швидкозшивачі, інші канцелярські прилади та конторське приладдя, крім виготовлених з дорогоцінних і напівдорогоцінних металів.

267.3. Ставки збору

267.3.1. Ставка збору за провадження торговельної діяльності та діяльності з надання платних послуг встановлюється сільськими, селищними та міськими радами (далі у цьому пункті - органами місцевого самоврядування) з розрахунку на календарний місяць у відповідному розмірі від мінімальної заробітної плати, установленої законом на 1 січня календарного року (далі - мінімальна заробітна плата), визначеному цим пунктом, з урахуванням місцезнаходження пункту продажу товарів та асортименту товарів, пункту з надання платних послуг та виду платних послуг.

267.3.2. Ставка збору за провадження торговельної діяльності (крім провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом із застосуванням пістолетних паливно-роздавальних колонок на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах) та діяльності з надання платних послуг встановлюється в таких межах:

а) на території міста Києва та обласних центрів - від 0,08 до 0,4 розміру мінімальної заробітної плати;

б) на території міста Севастополя, міст обласного значення (крім обласних центрів) і районних центрів - від 0,04 до 0,2 розміру мінімальної заробітної плати;

в) на території інших населених пунктів - від 0,02 до 0,1 розміру мінімальної заробітної плати.

(Підпункт «в» підпункту 267.3.2 пункту 267.3 статті 267 в редакції Закону України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

267.3.3. У разі якщо пункти продажу товарів (надання послуг) розташовані в курортній місцевості або на території, прилеглій до митниці, інших пунктів переміщення через митний кордон, органи місцевого самоврядування, до бюджетів яких спрямовуються кошти від сплати збору, можуть прийняти рішення щодо збільшення ставки збору, встановленої в підпункті 267.3.2 цього пункту, але не більш як 0,4 розміру мінімальної заробітної плати.

267.3.4. Ставка збору за провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом на стаціонарних,

ndi-fp.asta.edu.ua

малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах встановлюється в межах від 0,08 до 0,4 розміру мінімальної заробітної плати залежно від місця розташування таких пунктів продажу.

267.3.5. Ставка збору за здійснення торгівлі валютними цінностями на календарний місяць становить 1,2 розміру мінімальної заробітної плати.

267.3.6. Ставка збору за здійснення діяльності у сфері розваг на квартал становить:

для використання грального автомата (грального автомата «кран-машина», грального автомата, на якому проводяться дитячі ігри, іншого грального автомата, призначеного для проведення платних розважальних ігор) - розмір мінімальної заробітної плати;

для використання гральних жолобів (доріжок) кегельбана, боулінга, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них, - розмір мінімальної заробітної плати, збільшений у 2 рази, за кожний гральний жолоб (доріжку);

для використання столів для більярда, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них, крім столів для більярда, що використовуються для спортивних аматорських змагань, - розмір мінімальної заробітної плати за кожний стіл для більярда;

для проведення інших оплатних розважальних ігор - розмір мінімальної заробітної плати за кожне окреме гральне місце.

267.3.7. Ставка збору за провадження торговельної діяльності із придбанням пільгового торгового патенту встановлюється в розмірі 0,05 розміру мінімальної заробітної плати щорічно.

267.3.8. Ставка збору за провадження торговельної діяльності із придбанням короткотермінового торгового патенту за один день становить 0,02 розміру мінімальної заробітної плати.

267.3.9. Ставки збору, визначені відповідно до цієї статті, округляються (менш як 50 копійок відкидається, а 50 копійок і більше округляється до однієї гривні).

267.4. Порядок придбання торгового патенту

267.4.1. Для провадження передбачених цією статтею видів підприємницької діяльності суб'єкт господарювання подає до органу державної податкової служби за місцем сплати збору заявку на придбання торгового патенту, яка повинна містити такі відомості:

а) найменування суб'єкта господарювання, код за ЄДРПОУ (для юридичної особи) та прізвище, ім'я, по батькові суб'єкта господарю-

ndi-fp.asta.edu.ua

вання, реєстраційний номер облікової картки платника податків (для фізичної особи);

б) юридична адреса (місцезнаходження) суб'єкта господарювання, а у разі якщо патент придбається для відокремленого підрозділу, - місцезнаходження такого відокремленого підрозділу згідно з документом, що засвідчує право власності (оренди);

в) вид підприємницької діяльності, для провадження якої придбається торговий патент;

г) вид торгового патенту;

ґ) найменування документа про повну або часткову сплату збору;

д) назва та фактична адреса (місцезнаходження) пункту продажу товарів, пункту з надання платних послуг, пункту обміну іноземної валюти, грального місця, позначення «виїзна торгівля»;

е) назва, дата, номер документа, що засвідчує право власності (оренди);

є) період, на який придбається торговий патент.

Підставою для придбання торгового патенту є заявка, оформлена відповідно до цієї статті. Встановлення будь-яких додаткових умов щодо придбання торгового патенту не дозволяється.

267.4.2. Відомості, наведені в поданій суб'єктом господарювання заявці, звіряються з оригіналами або нотаріально посвідченими копіями документів, на підставі яких заповнена така заявка.

Звірка відомостей, наведених в поданій суб'єктом господарювання заявці, здійснюється в момент подання такої заявки. Оригінали або нотаріально посвідчені копії документів, пред'явлені суб'єктом господарювання на звірку, в органі державної податкової служби не залишаються.

У разі невідповідності відомостей, наведених у поданій суб'єктом господарювання заявці, документам, на підставі яких заповнена така заявка, або невнесення до заявки усіх необхідних відомостей, орган державної податкової служби має право відмовити у видачі торгового патенту суб'єкту господарювання.

267.4.3. Торговий патент видається особисто фізичній особі - підприємцю або особі, уповноваженій юридичною особою, під підпис у триденний термін з дня подання заявки. Датою придбання торгового патенту є зазначена в ньому дата.

ndi-fp.asta.edu.ua

267.4.4. Бланк торгового патенту є документом суворого обліку. У разі втрати або зіпсування торгового патенту платнику збору видається дублікат торгового патенту в порядку, установленому цим пунктом.

267.4.5. Для провадження торговельної діяльності, діяльності з надання платних послуг та діяльності з торгівлі валютними цінностями для кожного відокремленого підрозділу, який не є платником податку на прибуток, торгові патенти придбаються суб'єктами господарювання за місцем реєстрації такого відокремленого підрозділу.

267.4.6. Для провадження торговельної діяльності, діяльності з надання платних послуг та діяльності з торгівлі валютними цінностями торгові патенти придбаються окремо для кожного пункту продажу товарів, пункту з надання платних послуг, пункту обміну іноземної валюти.

267.4.7. У разі проведення ярмарків, виставок-продажів та інших короткотермінових заходів, пов'язаних з демонстрацією та продажем товарів, суб'єкт господарювання придбає короткотерміновий торговий патент.

267.4.8. Для здійснення діяльності у сфері розваг торговий патент придбається для кожного окремого грального місця. Якщо окреме гральне місце має декілька незалежних гральних місць, торговий патент придбається окремо для кожного з них.

267.4.9. Форма торгового патенту та порядок його заповнення встановлюються центральним органом державної податкової служби.

267.5. Порядок та строки сплати збору

267.5.1. Порядок сплати збору платниками збору, які:

а) провадять торговельну діяльність або надають платні послуги (крім пересувної торговельної мережі) - збір сплачується за місцезнаходженням пункту продажу товарів або пункту з надання платних послуг;

б) здійснюють торгівлю валютними цінностями - за місцезнаходженням пункту обміну іноземної валюти;

в) здійснюють діяльність у сфері розваг - за місцезнаходженням пункту надання послуг у сфері розваг;

г) здійснюють торгівлю через пересувну торговельну мережу - за місцем реєстрації таких платників;

ґ) здійснюють торгівлю на ярмарках, виставках-продажах та інших короткотермінових заходах, пов'язаних з демонстрацією та продажем товарів, - за місцем провадження такої діяльності.

ndi-fp.asta.edu.ua

267.5.2. Строки сплати збору:

а) за провадження торговельної діяльності з придбанням короткотермінового торгового патенту - не пізніш як за один календарний день до початку провадження такої діяльності;

б) за провадження торговельної діяльності (крім торговельної діяльності з придбанням короткотермінового торгового патенту), діяльності з надання платних послуг, здійснення торгівлі валютними цінностями - щомісяця не пізніше 15 числа, який передує звітному місяцю;

в) за здійснення діяльності у сфері розваг - щоквартально не пізніше 15 числа місяця, який передує звітному кварталу.

267.5.3. Під час придбання торгового патенту суб'єкт господарювання вносить суму збору за один місяць (квартал). На суму збору, сплачену під час придбання торгового патенту, зменшується сума збору, яка підлягає внесенню в останній місяць (квартал) його дії.

267.5.4. Платники збору можуть здійснити сплату збору авансовим внеском до кінця календарного року.

267.5.5. Суми збору, не сплачені в установлені строки, вважаються податковим боргом і стягуються до бюджету згідно з положеннями цього Кодексу.

267.6. Порядок використання торгового патенту

267.6.1. Оригінал торгового патенту повинен бути розміщений:

на фронтальній вітрині магазину, а за її відсутності - біля реєстратора розрахункових операцій;

на фронтальній вітрині малої архітектурної форми;

на табличці в автомагазинах, на розвозках та інших видах пересувної торговельної мережі, а також на лотках, прилавках та інших видах торговельних точок, відкритих у відведених для торговельної діяльності місцях;

у пунктах обміну іноземної валюти;

у приміщеннях для надання платних послуг, а також у приміщеннях, в яких проводяться розважальні ігри.

267.6.2. Торговий патент повинен бути відкритий та доступний для огляду.

267.6.3. Для запобігання пошкодженню торгового патенту (вигорання на сонці, псування внаслідок затікання дощової води, псування сторонніми особами тощо) дозволяється розміщувати нотаріально засвідчені копії торгових патентів у визначених цією частиною місцях.

ndi-fp.asta.edu.ua

При цьому оригінал такого патенту повинен зберігатися у відповідальної особи суб'єкта господарювання або відповідальної особи відокремленого підрозділу, яка зобов'язана надавати його для огляду уповноваженим законом особам.

267.6.4. Торговий патент діє на території, на яку поширюються повноваження органу, який здійснив реєстрацію суб'єкта господарювання, або за місцезнаходженням відокремленого підрозділу.

267.6.5. Передача торгового патенту іншому суб'єкту господарювання або іншому відокремленому підрозділу такого суб'єкта не дозволяється.

267.6.6. Торговий патент, виданий для провадження торговельної діяльності з використанням пересувної торговельної мережі (автомагазини, розвозки тощо), діє на території України.

267.7. Строк дії торгового патенту

267.7.1. Строк дії торгового і пільгового патенту, крім короткотермінового торгового патенту та торгового патенту на здійснення діяльності у сфері розваг, становить 60 календарних місяців.

267.7.2. Строк дії короткотермінового торгового патенту становить від одного до п'ятнадцяти календарних днів.

267.7.3. Строк дії торгового патенту на здійснення діяльності у сфері розваг становить вісім календарних кварталів.

267.7.4. У разі невнесення суб'єктом господарювання збору у встановлений цією статтею строк, дія такого патенту анулюється з першого числа місяця, що настає за місяцем, у якому відбулося таке порушення.

267.7.5. Суб'єкт господарювання, що припинив діяльність, яка відповідно до цього Кодексу підлягає патентуванню, до 15 числа місяця, що передує звітному, письмово повідомляє про це відповідному органу державної податкової служби. При цьому торговий патент підлягає поверненню органу державної податкової служби, який його видав, а суб'єкту господарювання повертається надмірно сплачена сума збору.

Ст. 267. Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності – це сума коштів, яка сплачується суб'єктом господарювання за провадження певного виду підприємницької діяльності, визначеного цією статтею. Даний збір є своєрідним аналогом плати за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності, а його введення обумовлене необхідністю нормативно-правового регулювання діяльності з роздрібної торгівлі на

ndi-fp.asta.edu.ua

території України, обміну готівкових валютних цінностей, надання деяких платних послуг, а також послуг у сфері розваг.

267.1. У цьому пункті визначено платників збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, його платників з придбанням пільгового торгового патенту, а також суб'єктів, які не є платниками. Зокрема, платниками даного збору є суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи – учасники господарських відносин, які здійснюють господарську діяльність, мають відокремлене майно і несуть відповідальність за своїми зобов'язаннями в його межах[121]. До них належать юридичні особи (підприємства, установи, організації, створені та зареєстровані у встановленому законом порядку[122]) та фізичні особи-підприємці (громадяни, що здійснюють своє право на підприємницьку діяльність за умови її державної реєстрації[123]), які отримують в установленому порядку торгові патенти і відповідно провадять діяльність з роздрібної торгівлі, обміну готівкових валютних цінностей, надання деяких платних послуг, а також послуг у сфері розваг.

До діяльності, яка потребує придбання торгового патенту й сплати збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, належить:

– торговельна діяльність у пунктах продажу товарів, тобто роздрібна й оптова торгівля, діяльність у торговельно-виробничій (ресторанне господарство) сфері за готівку, інші готівкові платіжні засоби та з використанням платіжних карток. При цьому до пунктів продажу товарів належать: магазини, інші торговельні точки, що розташовані в окремому приміщенні, будівлі або їх частині, та мають торговельний зал для покупців або використовують для торгівлі його частину; кіоски, палатки, інші малі архітектурні форми, які розташовані в окремому приміщенні, але не мають вбудованого торговельного залу для покупців; автомагазини, розвозки, інші види пересувної торговельної мережі; лотки, прилавки, інші види торговельної точки у відведеному для торговельної діяльності місці, крім лотків і прилавків, що надаються в оренду суб'єктам господарювання – фізичним особам та розташовані у межах ринків усіх форм власності (спеціалізованих підприємств сфери торгівлі); стаціонарні, малогабаритні та пересувні автозаправні станції, заправні пункти, які здійснюють торгівлю нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом; фабрики-кухні, фабрики-заготівельні,

[121] *Стаття 55 Господарського кодексу України.*
[122] *Стаття 80 Цивільного кодексу України.*
[123] *Стаття 50 Цивільного кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

їдальні, ресторани, кафе, закусочні, бари, буфети, відкриті літні майданчики, кіоски, інші пункти ресторанного господарства; оптові бази, склади-магазини, інші приміщення, що використовуються для здійснення оптової торгівлі за готівку, інші готівкові платіжні засоби із використанням платіжних карток. Як і в Податковому кодексі України, аналогічний перелік пунктів продажу товарів встановлено у пункті 3 статті 3 Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності»[124];

– діяльність з надання платних побутових послуг. Зокрема, така діяльність визначається як діяльність, пов'язана з наданням послуг для задоволення особистих потреб замовника за готівку, а також з використанням інших форм розрахунків, включаючи платіжні картки. При цьому перелік цих послуг визначено Кабінетом Міністрів України;

– торгівля валютними цінностями у пунктах обміну іноземної валюти, тобто обмінних пунктах суб'єктів господарювання, які діють на підставі агентських договорів з банками, обмінних пунктах банків, розташованих поза їх операційними залами, обмінних пунктах інших фінансових і нефінансових установ, яким видано відповідні ліцензії Національного банку України на здійснення операцій з обміну валютою;

– діяльність у сфері розваг (крім проведення державних грошових лотерей). Іншими словами, у господарській діяльності юридичних та фізичних осіб – підприємців, яка полягає у проведенні лотерей, а також розважальних ігор, участь в яких не передбачає одержання її учасниками грошових або майнових призів та виграшів.

У пункті 6, 10, 11, 12 статті 3 Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності» зазначено, що без придбання торгового патенту суб'єкти підприємницької діяльності або їх структурні підрозділи здійснюють торговельну діяльність виключно з використанням таких видів товарів вітчизняного виробництва: хліб і хлібобулочні вироби; борошно пшеничне та житнє; сіль, цукор, олія соняшникова і кукурудзяна; молоко і молочна продукція, крім молока і вершків згущених з добавками і без них; продукти дитячого харчування; безалкогольні напої; морозиво; яловичина та свинина; домашня птиця; яйця; риба; ягоди і фрукти; мед та інші продукти бджільництва, бджолоінвентар і засоби захисту бджіл; картопля і плодоовочева продукція; комбікорми для продажу населенню[125]. Крім того, не потребує патентування: реалізація суб'єктом підприємницької діяльності продукції власного виробництва фізичним особам, які перебувають з ним

[124] *Пункт 3 статті 3 Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності».*
[125] *Пункт 6 статті 3 Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності».*

ndi-fp.asta.edu.ua

у трудових відносинах, через пункти продажу товарів, вбудовані у виробничі або адміністративні приміщення цього суб'єкта; діяльність суб'єктів підприємницької діяльності із закупівлі у населення продукції (заготівельна діяльність), якщо подальша реалізація такої продукції відбувається за розрахунками у безготівковій формі (пункти приймання склотари, макулатури, відходів паперових, картонних і ганчіркових; заготівля сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки); діяльність у торговельно-виробничій сфері (ресторанне господарство) на підприємствах, в установах, організаціях, у тому числі навчальних закладах, з обслуговування виключно працівників цих підприємств, установ, організацій та учнів і студентів у навчальних закладах[126]. При цьому в пункті 267.1.2 Податкового кодексу України встановлено, що збір за провадження торговельної діяльності та діяльності з надання платних послуг не сплачується також такими суб'єктами господарювання:

– аптеками, що перебувають у державній та комунальній власності;

– розташованими у селах, селищах і містах районного значення підприємствами й організаціями споживчої кооперації та торгово-виробничими державними підприємствами робітничого постачання;

– фізичними особами-підприємцями, які провадять торговельну діяльність у межах ринків усіх форм власності. При цьому, відповідно до Правил торгівлі на ринках, затверджених спільним наказом Міністерства економіки України, Міністерства внутрішніх справ України, Державної податкової адміністрації України, Державного комітету стандартизації, метрології та сертифікації України 26 лютого 2002 року № 57/188/84/105, під ринком розуміється суб'єкт господарювання, створений на відведеній за рішенням місцевого органу виконавчої влади чи органу місцевого самоврядування земельній ділянці і зареєстрований в установленому порядку, функціональними обов'язками якого є надання послуг та створення для продавців і покупців належних умов у процесі купівлі-продажу товарів за цінами, що складаються залежно від попиту і пропозицій[127];

– фізичними особами-підприємцями, які здійснюють продаж вирощених в особистому підсобному господарстві, на присадибній, дачній, садовій та городній ділянках продукції рослинництва і тваринництва, свійської ху-

[126] *Пункти 10, 11, 12 статті 3 Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності».*

[127] *Пункт 2 Правил торгівлі на ринках, затверджених наказом Міністерства економіки України, Міністерства внутрішніх справ України, Державної податкової адміністрації України, Державного комітету стандартизації, метрології та сертифікації України 26 лютого 2002 року № 57/188/84/105.*

ndi-fp.asta.edu.ua

доби та птиці (як у живому вигляді, так і продукції забою в сирому вигляді та у вигляді первинної переробки), продукції власного бджільництва;

– фізичними особами-підприємцями, які сплачують державне мито за нотаріальне посвідчення договорів про відчуження власного майна, якщо товари кожної окремої категорії відчужуються не частіше одного разу на календарний рік. При цьому, відповідно до статті 3 Декрету Кабінету Міністрів України «Про державне мито», до такого майна належать транспортні засоби, інші самохідні машини та механізми, житлові будинки, квартири, кімнати, дачі, садові будинки, гаражі, інші об'єкти нерухомого майна та земельні ділянки, які перебувають у власності громадянина, що здійснює таке відчуження[128];

– суб'єктами господарювання, утвореними громадськими організаціями інвалідів, які мають податкові пільги, згідно із законодавством, та здійснюють торгівлю виключно продовольчими товарами вітчизняного виробництва і продукцією, виготовленою на підприємствах «Українське товариство сліпих» й «Українське товариство глухих». Натомість платниками даного збору з придбанням пільгового торгового патенту є суб'єкти господарювання, які реалізують товари повсякденного вжитку та продукти харчування через торговельні установи, утворені з цією метою громадськими організаціями інвалідів;

– суб'єктами господарювання, які провадять комп'ютерні та відеоігри.

У пункті 267.1.3 коментованої статті зазначено, що особливості справляння збору суб'єктами господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, встановлюються главою 1 розділу XIV цього Кодексу. Зокрема, дана система оподаткування – особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб щодо доходів, що отримані в результаті господарської діяльності, ПДВ з операцій з постачання товарів, робіт і послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, земельного податку, збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності та збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності.

267.2. Платники збору за провадження деяких видів торговельної діяльності можуть придбавати пільговий торговий патент. Зокрема, під ним розуміється патент на право провадження торговельної діяльності, під час

[128] *Стаття 3 Декрету Кабінету Міністрів України «Про державне мито».*

ndi-fp.asta.edu.ua

придбання якого вноситься даний збір за весь строк його дії. До таких платників належать такі:

– суб'єкти господарювання, які реалізують: товари повсякденного вжитку, продукти харчування, вироби медичного призначення для індивідуального користування, технічні й інші засоби реабілітації через торговельні установи, утворені з цією метою громадськими організаціями інвалідів; товари військової атрибутики та повсякденного вжитку для військовослужбовців на території військових частин і військових навчальних закладів; насіння та посадковий матеріал овочевих, баштанних, кормових і квіткових культур, кормових коренеплодів та картоплі; сірники; термометри й індивідуальні діагностичні прилади;

– суб'єкти господарювання, які здійснюють продаж товарів вітчизняного виробництва, а саме: поштових марок, листівок, конвертів, ящиків, коробок, мішків, сумок й іншої тари, виготовленої з дерева, паперу та картону, яка використовується для поштових відправлень підприємствами, що належать до сфери управління центрального органу виконавчої влади у галузі транспорту та зв'язку, і фурнітури до них; товарів народних промислів; готових лікарських засобів, вітамінів для населення, тампонів, інших видів санітарно-гігієнічних виробів із целюлози або її замінників, ветеринарних препаратів, виробів медичного призначення для індивідуального користування інвалідами, технічних й інших засобів реабілітації інвалідів; зубної пасти та порошку, косметичних серветок, дитячих пелюшок, туалетного паперу, господарського мила; вугілля, вугільних брикетів, побутового палива, освітлювального гасу, паливного торфу, дров для продажу населенню, скрапленого газу в балонах, що реалізується населенню за місцем проживання для використання у житлових та нежитлових приміщеннях; проїзних квитків; зошитів;

– суб'єкти господарювання, які провадять торговельну діяльність виключно з використанням періодичних видань друкованих засобів масової інформації вітчизняного виробництва, що мають реєстраційні свідоцтва, видані в установленому порядку, а також книг, брошур, альбомів, нотних видань, буклетів, плакатів, картографічної продукції, що видаються юридичними особами-резидентами України. При цьому дані суб'єкти можуть одночасно здійснювати продаж такої супутньої продукції: ручки, олівці, інструменти для креслення, пензлі, мастихіни, мольберти, фарби, лаки, розчинники і закріплювачі для малювання та живопису, полотно, багети, рамки і підрамники для картин, швидкозшивачі, інші канцелярські прилади та конторське приладдя.

ndi-fp.asta.edu.ua

267.3. У даному пункті визначено ставки збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності, які диференційовані залежно від місцезнаходження пунктів продажу товарів (їх асортименту) або надання платних послуг (їх видів), а також прив'язані до мінімальної заробітної плати як законодавчо встановленого розміру оплати праці за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може встановлюватися оплата за виконану працівником місячну і погодинну норму праці[129]. Відповідно до пункту 8 статті 40 Бюджетного кодексу України її розмір щорічно визначається Законом України про Державний бюджет України на відповідний рік[130], однак в деякі роки значення мінімальної заробітної плати встановлювалися окремими нормативно-правовими актами, в яких корегувалися її розміри залежно від стану соціальної сфери та фінансово-економічної ситуації.

У табл. 1 подано порівняльну характеристику ставок збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності та розміру торгового патенту, встановлених Законом України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності».

Таблиця 267.3.1

Ставки збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності та розміру торгового патенту

Вид підприємницької діяльності	Ставки збору	Розмір торгового патенту
Торговельна діяльність на території м. Києва та обласних центрів	Від 0,08 до 0,4 розміру мінімальної заробітної плати	Від 60 до 320 грн
Торговельна діяльність на території м. Севастополя, міст обласного значення (крім обласних центрів) і районних центрів	Від 0,04 до 0,2 розміру мінімальної заробітної плати	Від 30 до 160 грн
Торговельна діяльність на території інших населених пунктів	Від 0,02 до 0,1 розміру мінімальної заробітної плати	До 80 грн
Торговельна діяльність в курортній місцевості або на території, прилеглій до митниці й інших пунктів переміщення через митний кордон	До 0,4 розміру мінімальної заробітної плати	Не більше 320 грн
Торговельна діяльність нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах	Від 0,08 до 0,4 розміру мінімальної заробітної плати	–

[129] *Стаття 3 Закону України «Про оплату праці».*
[130] *Пункт 8 статті 40 Бюджетного кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Продовження таблиці 267.3.1

Вид підприємницької діяльності	Ставки збору	Розмір торгового патенту
Торговельна діяльність валютними цінностями	1,2 розміру мінімальної заробітної плати	960 грн
Здійснення діяльності у сфері розваг:	Від 0,1 розміру мінімальної заробітної плати до її розміру, збільшеного у 2 рази	Від 4200 грн до 192000 грн
для використання грального автомата	Розмір мінімальної заробітної плати	4200 грн
для використання гральних жолобів (доріжок) кегельбану та боулінгу	Розмір мінімальної заробітної плати, збільшений у 2 рази	6000 грн
для використання столів для більярду	Розмір мінімальної заробітної плати	1800 грн
проведення інших оплатних розважальних ігор	Розмір мінімальної заробітної плати	7200 грн
Торговельна діяльність з придбанням пільгового торгового патенту	0,05 розміру мінімальної заробітної плати	–
Торговельна діяльність з придбанням короткотермінового торгового патенту	0,02 розміру мінімальної заробітної плати	10 грн

Отже, ставки збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності встановлюються в різних межах: на території м. Києва та обласних центрів – від 0,08 до 0,4 розміру мінімальної заробітної плати; на території м. Севастополя, міст обласного значення і районних центрів – від 0,04 до 0,2 її розміру; на території інших населених пунктів – від 0,02 до 0,1 її розміру. Якщо пункти продажу товарів або надання послуг розташовані в курортній місцевості або на території, прилеглій до митниці й інших пунктів переміщення через митний кордон, органи місцевого самоврядування, до бюджетів яких спрямовуються кошти від сплати збору, можуть прийняти рішення щодо збільшення ставки збору, але не більше ніж до 0,4 розміру мінімальної заробітної плати.

У максимальних межах (від 0,08 до 0,4 розміру мінімальної заробітної плати) можуть коливатися ставки збору за провадження торговельної діяльності нафтопродуктами, скрапленим та стиснутим газом на стаціонарних, малогабаритних і пересувних автозаправних станціях, заправних пунктах.

ndi-fp.asta.edu.ua

Натомість за здійснення торгівлі валютними цінностями на календарний місяць вона становить 1,2 розміру мінімальної заробітної плати.

Ставка збору за здійснення діяльності у сфері розваг у розрахунку на квартал становить: для використання грального автомата (грального автомата «кран-машина», грального автомата, на якому проводяться дитячі ігри, іншого грального автомата, призначеного для проведення платних розважальних ігор) – розмір мінімальної заробітної плати; для використання гральних жолобів кегельбану, боулінгу, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них, – її розмір, збільшений у 2 рази, за кожний гральний жолоб; для використання столів для більярду, що вводяться в дію за допомогою жетона, монети або без них, крім столів для більярда, що використовується для спортивних, аматорських змагань, – її розмір, за кожний стіл для більярду; для проведення інших оплатних розважальних ігор – її розмір, за кожне гральне місце.

Ставка збору з придбанням пільгового торгового патенту, тобто патенту на право провадження торговельної діяльності певними видами товарів, визначених цією статтею, встановлюється у розмірі 0,05 розміру мінімальної заробітної плати щорічно. Натомість його ставка з придбання короткотермінового торгового патенту за один день, тобто патенту на право провадження торговельної діяльності, строк дії якого не перевищує 15 календарних днів, становить 0,02 розміру мінімальної заробітної плати.

267.4. У цьому пункті визначено порядок придбання торгового патенту. Зокрема, для провадження підприємницької діяльності суб'єкт господарювання подає до органу державної податкової служби заявку на придбання торгового патенту, яка повинна містити відомості, визначені підпунктом 267.4.1 Податкового кодексу України. Після звірення відомостей торговий патент видається у триденний термін з дня подання заявки.

Для провадження торговельної діяльності, діяльності з надання платних послуг та діяльності з торгівлі валютними цінностями торгові патенти придбаваються окремо для кожного пункту продажу товарів, пункту з надання платних послуг, пункту обміну іноземної валюти, а для здійснення діяльності у сфері розваг – для кожного окремого грального місця. Відокремленим підрозділам, які є платниками податку на прибуток, надано право самостійно придбавати торгові патенти.

267.5. У даному пункті визначено порядок та строки сплати збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності. Зокрема, його сплата здійснюється:

ndi-fp.asta.edu.ua

– платниками збору, які провадять торговельну діяльність і надають платні послуги, – за місцезнаходженням пункту продажу товарів або пункту з надання платних послуг (перелік таких пунктів визначений у підпункті 14.1.211 Податкового кодексу України);

– платниками збору, які здійснюють торгівлю валютними цінностями, – за місцезнаходженням пункту обміну іноземної валюти. Причому останній являє собою обмінний пункт суб'єкта господарювання, який діє на підставі агентських договорів з банком, обмінний пункт банку, розташований поза його операційним залом, обмінний пункт іншої юридичної особи, якій видано ліцензію Національного банку України на здійснення операцій з торгівлі іноземною валютою;

– платниками збору, що здійснюють діяльність у сфері розваг, що полягає у проведенні лотерей, розважальних ігор, участь у яких не передбачає одержання її учасниками грошових або майнових призів, зокрема більярд, кегельбан, боулінг, настільні ігри, дитячі відеоігри, – за місцезнаходженням пункту надання послуг у сфері розваг;

– платниками збору, що здійснюють торгівлю через пересувну торговельну мережу (автомагазини, розвозки тощо), – за місцем їх реєстрації;

– платниками збору, що здійснюють торгівлю на ярмарках, виставках-продажах й інших короткотермінових заходах, – за місцем її провадження.

У підпункті 267.5.2 Податкового кодексу України визначено граничні терміни сплати збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності. Так, за провадження торговельної діяльності з придбанням короткотермінового торгового патенту даний збір сплачується не пізніше, ніж за один календарний день до початку провадження такої діяльності; за провадження торговельної діяльності, діяльності з надання платних послуг, здійснення торгівлі валютними цінностями – щомісячно, однак не пізніше 15 числа місяця, який передує звітному місяцю; за здійснення діяльності у сфері розваг – щоквартально, однак не пізніше 15 числа місяця, який передує звітному кварталу.

Натомість згідно з пунктом 5 статті 3 Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності» оплата вартості торгового патенту на здійснення торговельної діяльності має здійснюватися щомісячно до 15 числа місяця, який передує звітному, а оплата вартості короткотермінового торгового патенту здійснюється не пізніше ніж за один день до початку здійснення торговельної діяльності. При цьому під час придбання торгового патенту на здійснення торговельної діяльності суб'єкт

ndi-fp.asta.edu.ua

підприємницької діяльності вносить одноразову плату в розмірі вартості торгового патенту за один місяць[131].

267.6. У цьому пункті визначено порядок використання торгового патенту. Зокрема, до його оригіналу або нотаріально засвідченої копії повинен бути відкритий доступ для огляду. Вони можуть бути розміщені: на фронтальній вітрині магазину, а за її відсутності – біля касового апарата; на фронтальній вітрині малої архітектурної форми; на табличці – для автомагазинів, розвозок та інших видів пересувної торговельної мережі, а також для лотків, прилавків та інших видів торговельних точок, відкритих у відведених для торговельної діяльності місцях; у пунктах обміну іноземної валюти; у приміщеннях для надання платних послуг, а також у приміщеннях, де проводяться розважальні ігри.

Торговий патент діє тільки на тій території, де зареєстровано суб'єкт господарювання або з яким погоджено місцезнаходження його відокремленого підрозділу. Але ця вимога не стосується торгового патенту, виданого суб'єкту господарювання для провадження торговельної діяльності з використанням пересувної торговельної мережі (автомагазини, розвозки тощо), що діє на всій території України.

267.7. У даному пункті визначено строк дії торгового і пільгового патенту, який становить 60 календарних місяців (5 років), короткотермінового торгового патенту – від 1 до 15 календарних днів, торгового патенту на здійснення діяльності у сфері розваг – 8 календарних кварталів. Відповідно до пункту 4 статті 3 Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності» термін дії торгового патенту на здійснення торговельної діяльності становить 12 календарних місяців, а для короткотермінового торгового патенту на здійснення торговельної діяльності – від 1 до 15 днів[132].

Суб єкти господарювання, які припинили діяльність, що підлягає патентуванню, до 15 числа місяця, що передує звітному, письмово повідомляють про це органи державної податкової служби. При цьому торговий патент підлягає поверненню податковим органам, а суб'єктам господарювання повертаються надмірно сплачені суми вартості торгового патенту.

[131] *Пункт 5 статті 3 Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності».*
[132] *Пункт 4 статті 3 Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності».*

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 268. Туристичний збір

268.1. Туристичний збір - це місцевий збір, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету.

268.2. Платники збору

268.2.1. 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.

268.2.2. 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 Міністерства охорони здоров'я України;

(Підпункт «д» підпункту 268.2.2 пункту 268.2 статті 268 в редакції Закону № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

е) діти віком до 18 років;

(Підпункт 268.2.2 пункту 268.2 статті 268 доповнено підпунктом «е» згідно із Законом № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

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

(Підпункт 268.2.2 пункту 268.2 статті 268 доповнено підпунктом «є» згідно із Законом № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

268.3. Ставка збору

268.3.1. Ставка встановлюється у розмірі від 0,5 до 1 відсотка до бази справляння збору, визначеної пунктом 268.4 цієї статті.

ndi-fp.asta.edu.ua

268.4. База справляння збору

268.4.1. Базою справляння є вартість усього періоду проживання (ночівлі) в місцях, визначених підпунктом 268.5.1 цієї статті, за вирахуванням податку на додану вартість.

268.4.2. До вартості проживання не включаються витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (ввіз), обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати, пов'язані з правилами в'їзду.

268.5. Податкові агенти

268.5.1. Згідно з рішенням сільської, селищної та міської ради справляння збору може здійснюватися:

а) адміністраціями готелів, кемпінгів, мотелів, гуртожитків для приїжджих та іншими закладами готельного типу, санаторно-курортними закладами;

б) квартирно-посередницькими організаціями, які направляють неорганізованих осіб на поселення у будинки (квартири), що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму;

в) юридичними особами або фізичними особами - підприємцями, які уповноважуються сільською, селищною або міською радою справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною радою.

268.6. Особливості справляння збору

268.6.1. 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.

268.7. Порядок сплати збору

268.7.1. Сума туристичного збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується у строки, визначені для квартального звітного (податкового) періоду.

(Підпункт 268.7.1 пункту 268.7 статті 268 в редакції Закону № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

268.7.2. Податковий агент, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що надає послуги з тимчасового проживання (ночівлі) не за місцем реєстрації такого податкового агента, зобов'язаний зареєстру-

ndi-fp.asta.edu.ua

вати такий підрозділ як податкового агента туристичного збору в органі державної податкової служби за місцезнаходженням підрозділу.

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

Ст. 268. Туристичний збір є аналогом курортного збору, порядок адміністрування якого визначений у Декреті Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори». Проте малі обсяги його надходження протягом останніх років змусили змінити механізм справляння в Податковому кодексі України у контексті збільшення переліку платників, диференціації розмірів податкових ставок, розширення бази оподаткування і зміни порядку сплати.

268.1. У цьому пункті подано трактування сутності туристичного збору як місцевого збору, кошти від якого зараховуються до місцевого бюджету. При цьому їх використання має спрямовуватись для розвитку туристичної та курортної інфраструктури територіальних громад. Дана інфраструктура представлена сукупністю матеріально-речових об'єктів, діяльність яких пов'язана із задоволенням туристичних і курортних потреб населення. Як складова соціальної інфраструктури, туристична та курортна інфраструктура характеризується основними фондами й витратами праці, тобто певними місцевими ресурсами, які використовуються для належного виконання туристичних і курортних функцій.

268.2. У даному пункті визначено платників туристичного збору, якими можуть бути громадяни України (особи, які набули громадянство України в порядку, передбаченому законами та міжнародними договорами України), іноземці (особи, які не перебувають у громадянстві України і є громадянами або підданими іншої держави або держав), а також особи без громадянства (особи, яких жодна держава, відповідно до свого законодавства, не вважає своїми громадянами)[133], які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної та міської ради про встановлення даного збору, й отримують відповідні послуги з тимчасового проживання із зобовязанням залишити місце перебування в чітко зазначений строк. Натомість звільняються від його сплати: особи, які постійно проживають у селі, селищі або місті, радами яких встановлено даний збір; особи, які прибули у відрядження; інваліди, діти-інваліди та особи, що супроводжують інвалідів I групи або дітей-інвалідів

[133] *Стаття 1 Закону України «Про громадянство України».*

ndi-fp.asta.edu.ua

(не більше одного супроводжуючого); ветерани війни; учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС; особи, які прибули за путівками (курсівками) на лікування, оздоровлення, реабілітацію до лікувально-профілактичних, фізкультурно-оздоровчих та санаторно-курортних закладів, що мають ліцензію на медичну практику та акредитацію Міністерства охорони здоров'я України; діти віком до 18 років; дитячі лікувально-профілактичні, фізкультурно-оздоровчі та санаторно-курортні заклади.

На відміну від Податкового кодексу України, у статті 7 Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» платниками курортного збору були визначені громадяни, які прибувають у курортну місцевість. При цьому в даній статті подано вичерпний перелік осіб, які звільняються від його сплати: діти віком до 16 років; інваліди й особи, що їх супроводжують; учасники Великої Вітчизняної війни; воїни-інтернаціоналісти; учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС; особи, які прибули за путівками та курсівками в санаторії, будинки відпочинку, пансіонати, включаючи містечка і бази відпочинку; особи, які прибули в курортну місцевість у службове відрядження, на навчання, постійне місце проживання, до батьків та близьких родичів; особи, які прибули за туристичними маршрутами туристично-екскурсійних установ, у тому числі, які здійснюють подорож за маршрутними книжками; чоловіки віком понад 60 років і жінки віком понад 55 років[134].

268.3. У цьому пункті визначено ставки туристичного збору, розмір яких коливається в межах від 0,5 до 1 % до бази його справляння. Ставки даного збору встановлюють, згідно з відповідним рішенням, сільські, селищні та міські ради залежно від якості наданих сервісних послуг і природноклімат ичних умов адміністративно-територіальних одиниць. На відміну від Податкового кодексу України, у статті 7 Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» граничний розмір курортного збору не перевищував 10 % неоподатковуваного мінімуму доходів громадян, тобто максимально становив 1,7 грн.

268.4. У даному пункті визначено базу справляння туристичного збору, якою є вартість усього періоду проживання в готелях, кемпінгах, мотелях, гуртожитках для приїжджих й інших закладах готельного типу, санаторно-курортних закладах, будинках і квартирах, що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму без ПДВ.

[134] *Стаття 7 Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори».*

ndi-fp.asta.edu.ua

До вартості проживання, за якою визначається база справляння даного збору, не включаються витрати на харчування чи побутові послуги (прання, чистка, лагодження та прасування одягу, взуття чи білизни), телефонні рахунки, оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд, обов'язкове страхування, витрати на усний та письмовий переклади, інші документально оформлені витрати. Такий механізм визначення бази справляння туристичного збору дає змогу зменшити податкові зобов'язання для його платників, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної та міської ради про встановлення туристичного збору, й отримують відповідні послуги з тимчасового проживання.

268.5. У цьому пункті визначено податкових агентів туристичного збору, тобто суб'єктів, на яких згідно з рішенням сільської, селищної та міської ради покладається обов'язок з його обчислення і перерахування до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платників податків. Зокрема, до них належать: по-перше, адміністрації готелів, кемпінгів, мотелів, гуртожитків для приїжджих й інших закладів готельного типу, санаторно-курортних закладів; по-друге, квартирно-посередницькі організації, які направляють неорганізованих осіб на поселення у будинки та квартири, що належать фізичним особам на праві власності або на праві користування за договором найму; по-третє, юридичні особи і фізичні особи-підприємці, які уповноважуються сільською, селищною та міською радою справляти збір на умовах договору, укладеного з відповідною місцевою радою.

На відміну від Податкового кодексу України, згідно зі статтею 7 Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори», до податкових агентів належали, з одного боку, адміністрації готелів й інших установ готельного типу під час реєстрації прибулих, а з іншого – квартирно-посередницькі організації при направленні осіб (крім прибулих за путівками туристично-екскурсійних установ і організацій) на поселення в будинки та квартири, що належать громадянам на праві власності. Крім того, з осіб, які зупинялися у будинках і квартирах громадян без направлення квартирно-посередницьких організацій, а також з осіб (крім тих, що здійснювали подорож за маршрутними книжками), які проживали у наметах й автомашинах, курортний збір справлявся у порядку, визначеному місцевими радами[135].

[135] *Стаття 7 Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори».*

ndi-fp.asta.edu.ua

268.6. У даному пункті визначено особливості справляння туристичного збору. Зокрема, у Податковому кодексі України зазначено, що обов'язки щодо його справляння покладаються на податкових агентів під час надання послуг, пов'язаних з тимчасовим проживанням, які зазначають суму сплаченого збору окремим рядком у рахунку або квитанції на проживання. Натомість, відповідно до статті 7 Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори», курортний збір справлявся з платників за місцем їх тимчасового проживання не пізніше ніж у триденний термін від дня прибуття в курортну місцевість. При зміні платником місця проживання в межах курортної місцевості збір повторно не справлявся[136].

Відповідно до пункту 10.4 Податкового кодексу України місцеві ради в межах повноважень у кожному конкретному випадку вирішують питання щодо можливості впровадження туристичного збору[137]. Іншими словами, даний збір не є обовязковим для встановлення за наявності об'єктів оподаткування, а його ставки та порядок сплати визначаються сільською, селищною і міською радою. Це дає змогу органам місцевого самоврядування провадити власну фіскальну політику залежно від економічної ситуації.

268.7. У цьому пункті визначено порядок сплати туристичного збору. Зокрема, відповідно до підпункту 268.7.1 Податкового кодексу України, сума даного збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується у строки, визначені для квартального звітного (податкового) періоду – до 31 березня, 30 червня, 30 вересня, 31 грудня.

[136] *Стаття 7 Декрету Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори».*
[137] *Пункт 10.4 Податкового кодексу України.*

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ XIII
ПЛАТА ЗА ЗЕМЛЮ

Згідно зі ст. 14 Конституції України земля є основним національним багатством, що перебуває під особливою охороною держави. Право власності на землю гарантується. Це право набувається і реалізується громадянами, юридичними особами та державою виключно відповідно до закону. У ст. 206 Земельного кодексу України від 25.10.2001 р. встановлено, що використання землі в Україні є платним. Такий підхід сприяє раціональному використанню та охороні земель.

У п. 14.1.147 ст. 14 ПК України закріплено, що плата за землю – загальнодержавний податок, який справляється у формі земельного податку та орендної плати за земельні ділянки державної і комунальної власності.

Отже, відповідно до положень ПК України, поняття «плата за землю» є узагальнюючим і об'єднує два обов'язкових платежі – земельний податок та орендну плату за землі державної та комунальної форми власності. Відповідно до п. 14.1.72 ст. 14 ПК України земельний податок – обов'язковий платіж, що справляється з власників земельних ділянок та земельних часток (паїв), а також постійних землекористувачів (див. коментар до п. 269.1.1 статті 269). А згідно з п. 14.1.136 ст. 14 ПК України орендна плата за земельні ділянки державної і комунальної власності – обов'язковий платіж, який орендар вносить орендодавцеві за користування земельною ділянкою (див. коментар до ст. 288 ПК України).

Плата за землю є прямим, загальнодержавним обов'язковим платежем, який сплачується на всій території України фізичними і юридичними особами.

Стаття 269. Платники податку

269.1. Платниками податку є:

269.1.1. власники земельних ділянок, земельних часток (паїв);

269.1.2. землекористувачі.

269.2. Особливості справляння податку суб'єктами господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, встановлюються главою 1 розділу XIV цього Кодексу.

(Із доповненнями, внесеними згідно із Законом України від 04.11.2011 р. № 4014-VI)

269.1. Щодо загального визначення «платники податків», див. коментар до ст. 15 ПК України. Платники плати за землю є суб'єктами податко-

ndi-fp.asta.edu.ua

вих правовідносин, це фізичні та юридичні особи, які постійно користуються земельною ділянкою у зв'язку з набуттям права власності на неї або використовують на підставі укладеного договору оренди земельну ділянку, яка перебуває в державній або комунальній формі власності.

269.1.1. У цій частині коментованої статті встановлено, що платниками земельного податку є власники земельних ділянок, часток (паїв). Відповідно до п.14.1.34 ст. 14 ПК України власники земельних ділянок – юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), які відповідно до закону набули права власності на землю в Україні, а також територіальні громади та держава щодо земель комунальної та державної власності відповідно.

Щодо визначення поняття «земельна ділянка», то воно встановлено в п. 14.1.74 ст. 14 ПК України – це частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням та з визначеними щодо неї правами.

Під поняттям права власності на земельну ділянку слід розуміти систему правових норм, що закріплюють, регламентують і охороняють відносини власності щодо земельної ділянки, а також регулюють правовідносини володіння, користування та розпорядження власниками земельних ділянок на їх розсуд з метою задоволення матеріальних потреб та реалізації інших інтересів.

Право власності на землю набувається та реалізується на підставі Конституції України, Земельного кодексу України, а також інших нормативно-правових актів. Земля в Україні може перебувати у приватній, комунальній та державній власності.

Підставою виникнення права власності на землю є юридичний факт, з яким закон пов'язує виникнення такого права. Відповідно до Земельного кодексу України від 10.25.2001 р. до юридичних фактів, на підставі яких виникає право приватної власності на землю, належать: 1) рішення органу влади про передачу земельної ділянки громадянинові у приватну власність; 2) цивільно-правова угода; 3) успадкування земельної ділянки. Особливістю зазначених юридичних фактів є те, що за змістом вони являють собою активні дії органів влади та осіб, які набувають право власності на землю.

Отже, право власності на земельну ділянку виникає після одержання юридичною або фізичною особою документа, що посвідчує право власності на земельну ділянку та його державну реєстрацію.

ndi-fp.asta.edu.ua

Слід зазначити, що земельні частки (паї) є самостійними об'єктами земельних правовідносин та умовними частками в землях колективних сільськогосподарських підприємств, що належить кожному окремому члену такого підприємства. Земельні частки (паї) визначаються розрахунковим шляхом як середня по господарству без виділення земельних ділянок у натурі. Право власності на земельну частку (пай) підтверджує сертифікат, в якому зазначають розміри та вартість паю, виданий районною (міською) державною адміністрацією.

Документами, що посвідчують право власності на земельну частку (пай), також є:

– свідоцтво про право на спадщину;

– засвідчені у встановленому законом порядку договори купівлі-продажу, дарування, міни, до яких додається сертифікат на право на земельну частку (пай);

– рішення суду про визнання права на земельну частку (пай). Документом, що посвідчує право на отримання земельної частки (паю) громадянами України, є трудова книжка члена колективного або іншого сільськогосподарського підприємства чи нотаріально засвідчена виписка з неї.

Земельна частка (пай) виділяється її власнику в натурі (на місцевості), як правило, однією земельною ділянкою. За бажанням власника земельної частки (паю) йому можуть бути виділені в натурі (на місцевості) дві земельні ділянки з різним складом сільськогосподарських угідь (рілля, багаторічні насадження, сінокоси або пасовища).

269.1.2. Відповідно до п.14.1.73 ст. 14 ПК України землекористувачі – юридичні та фізичні особи (резиденти і нерезиденти), яким відповідно до закону надані у користування земельні ділянки державної та комунальної власності, у тому числі на умовах оренди. Див. також коментар до ст. 288 ПК України.

Право землекористування як правовий інститут закріплено у главі 15 Земельного кодексу України від 10.25.2001 р. Право користування на земельну ділянку виникає після одержання користувачем документа, що посвідчує право постійного користування земельною ділянкою та його державної реєстрації.

Право користування землею – це право володіння і користування земельною ділянкою. Право користування землею включає право постійного користування земельною ділянкою, право оренди та право концесії земельної ділянки. Користування наданою земельною ділянкою – не тільки пра-

ndi-fp.asta.edu.ua

во, а й обов'язок землекористувача, який повинен забезпечувати використання землі за цільовим призначенням.

Суб'єктами права постійного землекористування, відповідно до ч. 2 статті 92 Земельного Кодексу України, можуть бути лише державні та комунальні підприємства, установи та організації; громадські організації інвалідів України, їх підприємства (об'єднання), установи та організації; релігійні організації України, статути (положення) яких зареєстровано у встановленому законом порядку, виключно для будівництва і обслуговування культових та інших будівель, необхідних для забезпечення їх діяльності.

У пункті 269.2 коментованої статті зазначено, що особливості справляння податку суб'єктами господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, встановлюються главою 1 розділу XIV цього Кодексу. Зокрема, дана система оподаткування – особливий механізм справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати податку на прибуток підприємств, податку на доходи фізичних осіб щодо доходів, отриманих у результаті господарської діяльності, ПДВ з операцій з постачання товарів, робіт і послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, земельного податку, збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності та збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності.

Стаття 270. Об'єкти оподаткування

270.1. Об'єктами оподаткування є:

270.1.1. земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні;

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

270.1. Щодо особливостей загального визначення поняття «об'єкт оподаткування» – див. коментар до ст. 22 ПК України.

270.1.1. Розглядаючи об'єктом оподаткування земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні, слід звернутися до загального визначення «земельна ділянка», яке закріплено у п. 14.1.74 ст. 14 ПК України (див. коментар до цієї статті).

Об'єктом плати за землю є земельна ділянка (частина земної поверхні з установленими межами, певним місцем розташування, цільовим (господарським) призначенням та з визначеними щодо неї правами), а також земельна частка (пай), що перебуває у власності чи користуванні, у тому числі

ndi-fp.asta.edu.ua

на умовах оренди. Розмір орендної плати, як і податку на землю, не залежить від наслідків господарської діяльності орендаря, а обчислення розміру орендної плати здійснюється з урахуванням індексації нормативної грошової оцінки земель (див. коментар до ст. 289 ПК України).

Відповідно до Земельного кодексу України від 10.25.2001 р. є кілька категорій земель.

270.1.2. У цьому пункті коментованої статті закріплено, що об'єктом оподаткування є земельні частки (паї), які перебувають у власності. Зміст та особливості права власності щодо земельних часток (паїв) – див. коментар до п. 269.1.1 ст. 269 ПК України.

Стаття 271. База оподаткування

271.1. Базою оподаткування є:

271.1.1. нормативна грошова оцінка земельних ділянок з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного відповідно до порядку, встановленого цим розділом;

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

271.1. Поняття «база оподаткування» кількісно виражає предмет оподаткування. Докладніше – див. коментар до ст. 23 ПК України.

271.1.1. Відповідно до п. 14.1.125 ст. 14 ПК України нормативна грошова оцінка земельних ділянок – це капіталізований рентний дохід із земельної ділянки, визначений відповідно до законодавства центральним органом виконавчої влади з питань земельних ресурсів.

Під капіталізацією слід розуміти визначення вартості об'єкта оцінки на підставі чистого операційного або рентного доходу від його використання. Рентний дохід – дохід, який можна отримати з землі як фактора сільськогосподарського і лісогосподарського виробництва залежно від її якості та місця розташування земельної ділянки.

Нормативна грошова оцінка – це не що інше, як встановлення вартості земельної ділянки, тобто ймовірної суми грошей, які можна було б отримати на випадок її продажу.

Відповідно до ст. 13 Закону «Про оцінку землі» від 17.06.2004 р. нормативна грошова оцінка земельних ділянок здійснюється, зокрема в разі визначення розміру земельного податку, а також визначення розміру орендної

ndi-fp.asta.edu.ua

плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, і в цьому випадку вона є обов'язковою.

Суб'єктами, що проводять нормативну оцінку земель, можуть бути органи виконавчої влади та місцевого самоврядування, які здійснюють управління у сфері оцінки земель, а також юридичні та фізичні особи, зацікавлені у проведенні оцінки земельних ділянок.

Нормативна грошова оцінка земельних ділянок проводиться відповідно до державних стандартів, норм, правил, а також інших нормативно-правових актів на землях усіх категорій та форм власності, розташованих у межах населених пунктів незалежно від їх цільового призначення – не рідше ніж один раз на 5–7 років; розташованих за межами населених пунктів земельних ділянок сільськогосподарського призначення – не рідше ніж один раз на 5–7 років, а несільськогосподарського призначення – не рідше, ніж один раз на 7–10 років.

За результатами нормативної грошової оцінки земельних ділянок складається технічна документація. Дані про нормативну грошову оцінку окремої земельної ділянки оформляються як витяг із технічної документації з нормативної грошової оцінки земель.

Необхідно також враховувати, що нормативно-грошова оцінка одиниці площі ріллі у Автономній Республіці Крим або у області проводиться відповідно до Методики нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів, затвердженої Постановою Кабінету Міністрів України від 23.03.1995 № 213.

271.1.2. Зважаючи на те, що нормативну грошову оцінку земель проведено ще не у всіх населених пунктах, існують відмінності щодо оподаткування земельним податком, які залежать від того, встановлена чи не встановлена їх грошова оцінка. Ставки податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких не проведено, встановлюються у розмірах, визначених п. 275.1 ст. 275 ПК України (див. коментар до цієї статті).

Стаття 272. Ставки податку за земельні ділянки сільськогосподарських угідь (незалежно від місцезнаходження)

272.1. Ставки податку за один гектар сільськогосподарських угідь встановлюються у відсотках від їх нормативної грошової оцінки у таких розмірах:

272.1.1. для ріллі, сіножатей та пасовищ - 0,1;

272.1.2. для багаторічних насаджень - 0,03.

ndi-fp.asta.edu.ua

272.2. За сільськогосподарські угіддя, що надані в установленому порядку і використовуються за цільовим призначенням, у тому числі військовими сільськогосподарськими підприємствами, незалежно від того, до якої категорії земель вони віднесені, податок справляється за ставками, визначеними пунктом 272.1 цієї статті.

Згідно з п. 14.1.76 ст. 14 ПК України землі сільськогосподарського призначення – землі, надані для виробництва сільськогосподарської продукції, здійснення сільськогосподарської науково-дослідної та навчальної діяльності, розміщення відповідної виробничої інфраструктури, у тому числі інфраструктури оптових ринків сільськогосподарської продукції, або призначені для цих цілей.

Щодо поняття ставки податку, яке вживається у нормах коментованої статті, то у п. 14.1.240 ст. 14 ПК України встановлено, що ставка податку для цілей розділу XIII ПК України – це законодавчо визначений річний розмір плати за одиницю площі оподатковуваної земельної ділянки.

Ставки податку за один гектар сільськогосподарських угідь встановлюються у відсотках від їх нормативної грошової оцінки.

Законодавець встановлює два види ставок земельного податку залежно від типу сільського господарського угіддя: для ріллі, сіножатей та пасовищ – 0,1 % та для багаторічних насаджень – 0,03 %.

Стаття 273. Оподаткування земельних ділянок, наданих на землях лісогосподарського призначення (незалежно від місцезнаходження)

273.1. Податок за лісові землі справляється як складова плати за спеціальне використання лісових ресурсів, що визначається податковим законодавством.

273.2. Ставки податку за один гектар нелісових земель, які надані у встановленому порядку та використовуються для потреб лісового господарства, встановлюються:

273.2.1. за сільськогосподарські угіддя - відповідно до статті 272 цього Кодексу;

273.2.2. за ділянки, зайняті виробничими, культурно-побутовими, житловими будинками та господарськими будівлями і спорудами, - відповідно до статей 276 і 280 цього Кодексу.

Ця стаття регулює питання оподаткування земельних ділянок, що надаються власникам або землекористувачам на землях лісового фонду України. У ст. 79 Земельного кодексу України встановлено принцип єдності

ndi-fp.asta.edu.ua

таких природних об'єктів, як земельна ділянка та ліси, що на ній знаходяться. Відповідно існує певна специфіка оподаткування таких земельних ділянок.

Землі лісогосподарського призначення – це категорія земель України, яка характеризується відповідним основним цільовим призначенням (п. «е» ч. 1 ст. 19 Земельного кодексу). Не належать до земель лісогосподарського призначення землі, зайняті: 1) зеленими насадженнями у межах населених пунктів, які не віднесені до категорії лісів; 2) окремими деревами і групами дерев, чагарниками на сільськогосподарських угіддях, присадибних, дачних і садових ділянках.

Залежно від виду земельної ділянки, наданої на землях лісогосподарського призначення, слід виокремити оподаткування лісових земель та оподаткування нелісових земель. Вони мають властиві їм особливості у механізмі справляння відповідного податку.

273.1. Податок за лісові землі є складовою плати за спеціальне використання лісових ресурсів, що визначається податковим законодавством.

Плата у вигляді збору за спеціальне використання лісових ресурсів встановлюється Податковим кодексом України (докладніше див. коментар до розділу XVI ПК України).

273.2. Цей пункт коментованої статті встановлює ставки податку на нелісові землі, які надані у встановленому порядку та використовуються для потреб лісового господарства. Ставка податку встановлюється за один гектар нелісових земель залежно від їх виду.

Податковий кодекс встановлює дві ставки податку. По-перше, за сільськогосподарські угіддя – відповідно до ст. 272 ПК України (див. коментар до цієї статті). (При цитуванні й використанні будь-яких матеріалів гіперпосилання на сайт «Профі Вінс» (www.profiwins.com.ua) обов'язкове). По-друге, за ділянки, зайняті виробничими, культурно-побутовими, житловими будинками та господарськими будівлями і спорудами – відповідно до статей 276 і 280 ПК України. Останні дві статті передбачають особливості встановлення ставок податку за 1 га нелісових земель, що зумовлено розташуванням на них певних об'єктів нерухомості. А саме: у розмірі 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі у Автономній Республіці Крим або у області та у розмірі 3 % суми земельного податку, обчисленого відповідно до ст. 274 «Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено (незалежно від місцезнаходження)» і ст. 75 «Ставки податку за земельні ділянки, розташовані в межах на-

ndi-fp.asta.edu.ua

селених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено» (див. коментар до стст. 274, 275 ПК України).

Стаття 274. Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено (незалежно від місцезнаходження)

274.1. Ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі 1 відсотка від їх нормативної грошової оцінки, за винятком земельних ділянок, зазначених у статтях 272, 273, 276 і 278 цього Кодексу.

274.1. Щодо поняття ставки податку, яке вживається у ст. 274 ПК України – див. п. 14.1.240. ст. 14 ПК України.

У статті, що коментується, йдеться про обчислення ставки оподаткування земельних ділянок, нормативну оцінку яких було проведено, незалежно від місця знаходження цих земельних ділянок. Зокрема, цей правовий режим оподаткування розповсюджується на земельні ділянки, що знаходяться на природно-заповідних територіях чи об'єктах або курортних зонах, у прикордонній лісосмузі, в межах населених пунктів чи поза ними.

Щодо особливостей нормативної грошової оцінки землі – див. коментар до п. 271.1.1 ст. 271 ПК України.

Стаття 275. Ставки податку за земельні ділянки, розташовані в межах населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено

275.1. Ставки податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких не проведено, встановлюються у таких розмірах:

Групи населених пунктів з чисельністю населення, тис. осіб	Ставки податку, гривень за 1 кв. метр	Коефіцієнт, що застосовується у містах Києві, Сімферополі, Севастополі та містах обласного значення
до 3	0,24	
від 3 до 10	0,48	
від 10 до 20	0,77	
від 20 до 50	1,2	1,2
від 50 до 100	1,44	1,4
від 100 до 250	1,68	1,6
від 250 до 500	1,92	2,0
від 500 до 1000	2,4	2,5
від 1000 і більше	3,36	3,0

ndi-fp.asta.edu.ua

275.2. У населених пунктах, віднесених Кабінетом Міністрів України до курортних, до ставок податку, зазначених у пункті 275.1 цієї статті, застосовуються такі коефіцієнти:

275.2.1. на південному узбережжі Автономної Республіки Крим - 3;

275.2.2. на південно-східному узбережжі Автономної Республіки Крим - 2,5;

275.2.3. на західному узбережжі Автономної Республіки Крим - 2,2;

275.2.4. на Чорноморському узбережжі Миколаївської, Одеської та Херсонської областей - 2;

275.2.5. у гірських та передгірних районах Закарпатської, Львівської, Івано-Франківської та Чернівецької областей - 2,3, крім населених пунктів, які відповідно до законодавства віднесені до категорії гірських;

275.2.6. на узбережжі Азовського моря та в інших курортних місцевостях - 1,5.

275.3. Ставки податку за земельні ділянки (за винятком сільськогосподарських угідь та земель лісогосподарського призначення) диференціюють та затверджують відповідні сільські, селищні, міські ради виходячи із ставок податку, встановлених пунктом 275.1 цієї статті, функціонального використання та місцезнаходження земельної ділянки, але не більше трикратного розміру цих ставок податку, з урахуванням коефіцієнтів, установлених пунктом 275.2 цієї статті.

275.1. Щодо особливостей нормативної грошової оцінки землі – див. коментар до п. 271.1.1 ст. 271 ПК України.

Якщо грошову оцінку земельних ділянок не проведено, то розмір ставок земельного податку визначається із урахуванням відповідного коефіцієнта, який застосовується у містах Києві, Сімферополі, Севастополі та містах обласного значення.

В основу коефіцієнта, що застосовується у містах Києві, Сімферополі, Севастополі та містах обласного значення, покладено характеристики функціонального використання та місця розташування земельної ділянки.

Коефіцієнт, який характеризує функціональне використання земельної ділянки, ураховує відносну прибутковість видів економічної діяльності.

Коефіцієнт, який характеризує місцерозташування земельної ділянки, обумовлюється трьома групами рентоутворювальних факторів регіонального, зонального та локального характеру. Вихідними даними для обчислення коефіцієнта місцерозташування є генеральні плани та проекти пла-

ndi-fp.asta.edu.ua

нування і забудови населених пунктів, плани їх земельно-господарського устрою, матеріали економічної оцінки їх територій. Значення коефіцієнтів установлюються за результатами пофакторних оцінок кожної групи з урахуванням питомої ваги рентоутворювальних факторів у формуванні загального рентного доходу в межах населеного пункту та його економіко-планувальних зон.

Ефективність дії механізму правового регулювання використання землі визначається об'єктивним встановленням величини земельного податку за землі певної якості, місцезнаходження і цільового призначення. Одним з економічних засобів підвищення ефективності використання земель є встановлення диференційованих ставок податку земельних ділянок населених пунктів, у яких не проведена нормативна грошова оцінка.

275.2. За законодавством України, усі населені пункти України поділяються на дві основні групи: міські (міста республіканського, обласного, районного підпорядкування і селища міського типу) та сільські (села і селища незалежно від їх адміністративної підпорядкованості) поселення. Окремими групами виділяють також гірські населені пункти та населені пункти, віднесені до курортних. Це здійснюється з метою соціального захисту жителів гірських населених пунктів України, які проживають і працюють у складних природно-кліматичних умовах, та з метою встановлення спеціального оподаткування в курортних населених пунктах.

До гірських населених пунктів належать міста, селища міського типу, селища, сільські населені пункти, які розташовані у гірській місцевості, мають недостатньо розвинені сферу застосування праці та систему соціально-побутового обслуговування, обмежену транспортну доступність. Критерії віднесення населених пунктів до категорії гірських закріплено Законом України «Про статус гірських населених пунктів України».

Згідно з Законом України «Про курорти» від 5 жовтня 2000 року за характером природних лікувальних ресурсів курорти України поділяються на курорти державного та місцевого значення.

275.3. Частина третя цієї статті надає право органам місцевого самоврядування самостійно диференціювати та затверджувати ставки податку за земельні ділянки (за винятком сільськогосподарських угідь та земель лісогосподарського призначення), виходячи із ставок податку, встановлених пунктом 275.1 ст. 275 ПК України, функціонального використання та місцезнаходження земельної ділянки, але не більше трикратного розміру цих

ndi-fp.asta.edu.ua

ставок податку з урахуванням коефіцієнтів, установлених пунктом 275.2 ст. 275 ПК України.

Згідно з положенням Конституції України (ст. 140) місцеве самоврядування є правом територіальної громади самостійно вирішувати питання місцевого значення в межах Конституції та законів України. Обсяг повноважень місцевого самоврядування визначається законами України «Про місцеве самоврядування в Україні», «Про основи містобудування», Земельним кодексом України та іншими законами. Місцеве самоврядування здійснюється територіальною громадою в порядку, встановленому законом, як безпосередньо, так і через органи місцевого самоврядування: сільські, селищні, міські ради та їх виконавчі органи.

Конституцією України (ст. 142) визначається, що матеріальною і фінансовою основою місцевого самоврядування є рухоме і нерухоме майно, доходи місцевих бюджетів, інші кошти, земля, природні ресурси, що є у власності територіальних громад сіл, селищ, міст, районів у містах, а також об'єкти їх спільної власності, що перебувають в управлінні районних і обласних рад. Територіальні громади села, селища, міста безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування керують майном, що перебуває у комунальній власності (ст. 143 Конституції України). Статтею 83 Земельного кодексу України встановлено, що землі, які належать на праві власності територіальним громадам сіл, селищ, міст, є комунальною власністю.

На відміну від Закону України «Про плату за землю» (який втратив чинність), законодавець значно розширив повноваження відповідних сільських, селищних, міських рад щодо диференціації ставок земельного податку. Зокрема, якщо Законом України «Про плату за землю» передбачалась можливість диференціювати та затверджувати ставки податку за земельні ділянки, виходячи із ставок податку не більше двократного їх розміру, то ця стаття закріплює за відповідними органами місцевого самоврядування право затверджувати ставки, виходячи із ставок не більше трикратного їх розміру. Затвердження цього положення безпосередньо пов'язане з тенденцією розширення фінансових повноважень органів місцевого самоврядування, надання їм додаткових можливостей щодо покращання власної матеріально-фінансової бази.

Стаття 276. Особливості встановлення ставок земельного податку

276.1. Податок на земельні ділянки (в межах населених пунктів), зайняті житловим фондом, автостоянками для зберігання особистих

ndi-fp.asta.edu.ua

транспортних засобів громадян, які використовуються без отримання прибутку, гаражно-будівельними, дачно-будівельними та садівницькими товариствами, індивідуальними гаражами, садовими і дачними будинками фізичних осіб, а також за земельні ділянки, надані для потреб сільськогосподарського виробництва, водного та лісового господарства, які зайняти виробничими, культурно-побутовими, господарськими та іншими будівлями і спорудами, справляється у розмірі 3 відсотків суми земельного податку, обчисленого відповідно до статей 274 і 275 цього Кодексу.

276.2. Податок за земельні ділянки (в межах населених пунктів) на територіях та об'єктах природоохоронного, оздоровчого та рекреаційного призначення, використання яких не пов'язано з функціональним призначенням цих територій та об'єктів, справляється у пятикратному розмірі податку, обчисленого відповідно до статей 274 і 275 цього Кодексу.

276.3. Податок за земельні ділянки (в межах населених пунктів) на територіях та об'єктах історико-культурного призначення, використання яких не пов'язано з функціональним призначенням цих територій та об'єктів, справляється у розмірі, обчисленому відповідно до статей 274 і 275 цього Кодексу із застосуванням таких коефіцієнтів:

276.3.1. міжнародного значення - 7,5;

276.3.2. загальнодержавного значення - 3,75;

276.3.3. місцевого значення - 1,5.

276.4. Податок за земельні ділянки (в межах населених пунктів), що відносяться до земель залізничного транспорту (крім земельних ділянок, на яких знаходяться окремо розташовані культурно-побутові будівлі та інші споруди і які оподатковуються на загальних підставах), надані гірничодобувним підприємствам для видобування корисних копалин та розробки родовищ корисних копалин, а також за водойми, надані для виробництва рибної продукції, та земельні ділянки, на яких розташовані аеродроми, справляється у розмірі 25 відсотків податку, обчисленого відповідно до статей 274 і 275 цього Кодексу.

276.5. У разі надання в оренду земельних ділянок (в межах населених пунктів), окремих будівель (споруд) або їх частин власниками та землекористувачами, у тому числі зазначеними у пунктах 276.1 та 276.4 цієї статті, іншим суб'єктам, податок за площі, що надаються в оренду, обчислюється відповідно до статті 274 цього Кодексу від нормативної грошової оцінки, визначеної з урахуванням застосування

ndi-fp.asta.edu.ua

відповідного коефіцієнта функціонального використання цих площ залежно від виду економічної діяльності орендаря, та статті 275 цього Кодексу.

276.6. Податок за земельні ділянки (в межах та за межами населених пунктів), надані для розміщення обєктів енергетики, які виробляють електричну енергію з відновлюваних джерел енергії, справляється у розмірі 25 відсотків податку, обчисленого відповідно до статей 274, 275, 278, 279 і 280 цього Кодексу.

276.1. У пункті 276.1 статті 276, яка визначає особливості встановлення деяких ставок земельного податку, слова «які використовуються без отримання прибутку гаражно-будівельними» замінено словами «які використовуються без отримання прибутку, гаражно-будівельними».

Відповідно до Закону України від 07.07.2011 р. №3609-IV «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України» у вказаному пункті внесено редакційні правки, тобто після слова «прибутку» поставлена кома, у зв'язку з чим чітко визначено, що земельний податок за земельні ділянки гаражно-будівельних, дачно-будівельних та садівницьких товариств у межах населених пунктів оподатковуються за ставкою 3 відсотки від суми земельного податку, обчисленого відповідно до статей 274 і 275 Податкового кодексу.

Стаття 274 Кодексу встановлює ставку податку за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких проведено (незалежно від місцезнаходження), яка становить 1 відсоток від їх нормативної грошової оцінки (за винятком земельних ділянок, зазначених у статтях 273, 276, 278).

Стаття 275 Кодексу визначає ставки податку за земельні ділянки, які розташовані в межах населених пунктів, нормативна грошова оцінка яких не проведена. Вони встановлені у гривнях за 1 метр квадратний по групах населених пунктів залежно від чисельності населення, виходячи з яких та з урахуванням відповідних коефіцієнтів ставки за такі земельні ділянки диференціюють та затверджують сільські, селищні, міські ради.

276.2. У цій частині коментованої статті закріплено ставку податку за земельні ділянки на територіях та об'єктах природоохоронного, оздоровчого та рекреаційного призначення, використання яких не пов'язано з функціональним призначенням цих територій та об'єктів.

Поняття територій та об'єктів природоохоронного, оздоровчого та рекреаційного призначення закріплюється у земельному законодавстві. Поря-

ndi-fp.asta.edu.ua

док створення й оголошення об'єктів природно-заповідного фонду визначається Законом України «Про природно-заповідний фонд України». Серед земель іншого природоохоронного призначення важливе місце Закон відводить землям водно-болотного фонду і таким, що мають особливу наукову цінність.

Відповідно до ст. 47 Земельного кодексу України до земель оздоровчого призначення належать землі, що мають природні лікувальні властивості, які використовуються або можуть використовуватися для профілактики захворювань і лікування людей.

Згідно зі ст. 51 Земельного кодексу України до земель рекреаційного призначення належать земельні ділянки зелених зон і зелених насаджень міст та інших населених пунктів, навчально-туристських та екологічних стежок, маркованих трас, земельні ділянки, зайняті територіями будинків відпочинку, пансіонатів, об'єктів фізичної культури і спорту, туристичних баз, кемпінгів, яхт-клубів, стаціонарних і наметових туристично-оздоровчих таборів, будинків рибалок і мисливців, дитячих туристичних станцій, дитячих та спортивних таборів, інших аналогічних об'єктів, а також земельні ділянки, надані для дачного будівництва і спорудження інших об'єктів стаціонарної рекреації.

Необхідно пам'ятати, що землі рекреаційного призначення завжди розташовані поза межами земель оздоровчого призначення, тобто належність природної території до курорту чи лікувально-оздоровчої зони виключає її належність до рекреаційної зони. Однак остання може бути продовженням земель оздоровчого призначення, знаходячись поза їх межами. В усіх випадках охоронний режим земель оздоровчого призначення більш жорсткий, містить більше обмежень господарської діяльності та забезпечений більш суворим контролем, ніж режим земель рекреаційного призначення.

З метою обліку відомостей про правовий статус, належність, режим, географічне місцезнаходження, кількісні та якісні характеристики цих територій та об'єктів, у тому числі про їх рекреаційну цінність, в Україні ведеться державний кадастр територій та об'єктів природно-заповідного фонду.

276.3. Перелік земель історико-культурного призначення, тобто земель, на яких розміщені об'єкти культурної спадщини, закріплений ст. 53 Земельного кодексу України.

Подвійний правовий режим мають землі, на яких розміщені парки-пам'ятки садово-паркового мистецтва. Будучи, відповідно до статті 53 Земельного кодексу України, землями історико-культурного призначення, вони

ndi-fp.asta.edu.ua

одночасно входять до складу земель природно-заповідного фонду, оскільки парки-пам'ятники садово-паркового мистецтва є однією з 11 категорій територій та об'єктів природно-заповідного фонду України.

Встановлення ставок податку за земельні ділянки (у межах населених пунктів) на територіях та об'єктах історико-культурного призначення базується на двох основних умовах: 1) земельний податок сплачується за земельні ділянки, використання яких не пов'язане з функціональним призначенням цих територій та об'єктів; 2) ставка податку за земельні ділянки встановлюється з урахуванням коефіцієнтів, що встановлюються на основі цінності та історико-культурного значення територій та об'єктів.

276.4. Пункт 276.4 статті 276 Податкового кодексу встановлював, що в межах населених пунктів податок за земельні ділянки, надані для залізниць у межах смуг відведення, справляється у розмірі 25 відсотків від суми земельного податку, обчисленого відповідно до статей 274 та 275 Кодексу, тобто від суми земельного податку, обчисленого на загальних підставах.

Змінами передбачено, що за ставкою 25 відсотків обчислюється податок за земельні ділянки (в межах населених пунктів), які відносять до земель залізничного транспорту *(крім земельних ділянок, на яких знаходяться окремо розташовані культурно-побутові будівлі та інші споруди і які оподатковуються на загальних підставах)*.

За межами населених пунктів ставка податку в розмірі 0,02 відсотки від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по АРК або по області була встановлена за земельні ділянки в межах смуг відведення.

Зараз за ставкою 0,02 відс. будуть оподатковуватися земельні ділянки, які відносять до земель залізничного транспорту (крім земельних ділянок, на яких знаходяться окремо розташовані культурно-побутові будівлі та інші споруди і які оподатковуються на загальних підставах).

Законом України від 07.07.2011 р. № 3609-IV «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України» запроваджено окремі ставки земельного податку для земельних ділянок, на яких розташовані аеродроми.

Так, у пункті 276.4 статті 276 включено слова «за земельні ділянки, на яких розташовані аеродроми».

Отже, в межах населених пунктів земельний податок за земельні ділянки, на яких розташовані аеродроми, обчислюється за ставкою 25 відсотків

ndi-fp.asta.edu.ua

від суми податку, обчисленого відповідно до статей 274 та 275 цього Кодексу.

Разом з тим для таких земельних ділянок встановлена окрема верхня межа розміру орендної плати за землю.

276.5. У цьому пункті коментованої статті передбачено, що у разі надання в оренду земельних ділянок (у межах населених пунктів), окремих будівель (споруд) або їх частин власниками та землекористувачами, які звільнені від сплати земельного податку або сплачують його за зниженими ставками, іншим суб'єктам, податок за площі, що надаються в оренду, обчислюється відповідно на загальних умовах (сплачується у повному обсязі).

Згідно з розділом XIX ПК України «Прикінцеві положення» зазначена норма запроваджується з 1 січня 2015 року.

276.6. У цьому пункті коментованої статті встановлюється ставка податку за земельні ділянки в межах та за межами населених пунктів, надані для розміщення об'єктів енергетики, які виробляють електричну енергію з відновлюваних джерел енергії. Це положення є новим у правовому режимі оподаткування землі. Закон України «Про плату за землю» (втратив чинність) не виділяв окремим видом землі енергетики як об'єкт оподаткування і встановлював ставку податку на землі цієї категорії у межах оподаткування земель промисловості, транспорту, зв'язку та іншого призначення.

Землі енергетичної системи – новий різновид земель спеціального призначення. Правові та організаційні засади надання і використання земельних ділянок для розміщення об'єктів енергетики, встановлення та дотримання правового режиму земель спеціальних зон об'єктів енергетики з метою забезпечення безперебійного функціонування цих об'єктів, раціонального використання земель, а також безпечної життєдіяльності та захисту населення і господарських об'єктів від впливу можливих аварій визначені в Законі України «Про землі енергетики та правовий режим спеціальних зон енергетичних об'єктів» від 09.07.2010 р.

Стаття 277. Ставки податку за земельні ділянки несільськогосподарських угідь, розташовані за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено

277.1. Ставка податку за один гектар несільськогосподарських угідь, зайнятих господарськими будівлями (спорудами), встановлюється у

ndi-fp.asta.edu.ua

розмірі 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

277.2. Ставка податку за земельні ділянки, надані садівницьким товариствам, у тому числі зайняті садовими та/або дачними будинками фізичних осіб, встановлюється у розмірі 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

277.1. У складі земель сільськогосподарського призначення, наданих сільськогосподарським підприємствам для ведення товарного сільськогосподарського виробництва, завжди представлені як сільськогосподарські, так і несільськогосподарські угіддя. До останніх належать землі загального використання (внутрішньогосподарські шляхи, господарські двори тощо), ділянки, забудовані господарськими будівлями і спорудами тощо. Коментована стаття встановлює ставки податку на такі земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено.

Основна сума надходжень плати за землю припадає на бюджети населених пунктів, хоча площа земель населених пунктів становить близько 12 %. Однак за межами населених пунктів знаходяться землі, які за господарськими, трудовими, соціальними та рекреаційними зв'язками нерозривно пов'язані з міською територією. Існує так звана приміська зона – територія за межами міста, до складу якої входять ліси, лісопарки та інші зелені насадження, заклади та установи для масового відпочинку, землі сільськогосподарського призначення, виробничі та комунальні підприємства, що обслуговують місто, транспортні магістралі.

Земельні ділянки під господарськими будівлями і дворами сільськогосподарських підприємств, розташовані за межами населених пунктів, належать до несільськогосподарських угідь за межами населених пунктів. За такі земельні ділянки буде сплачуватися земельний податок за ставкою 5 % від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі у Автономній Республіці Крим або в області.

277.2. Основним цільовим призначенням земельних ділянок, наданих для індивідуального чи колективного садівництва, є закладення та вирощування саду (деревних та кущових плодових насаджень). Однак частина наданої громадянину земельної ділянки для садівництва може використовуватися для будівництва та експлуатації житлового будинку і господарських будівель, необхідних для сезонного проживання громадянина та членів

ndi-fp.asta.edu.ua

його сімї, а також для зберігання господарського інвентарю, вирощеної продукції тощо.

Згідно зі ст. 35 Земельного кодексу України колективне садівництво може вестися громадянами у складі садівницького товариства, що є юридичною особою. Земельні ділянки, які надаються садівницьким товариствам для ведення громадянами колективного садівництва, складаються з двох частин: земель загального користування та земель, які використовуються для садівництва і закріплюються за громадянами-членами садівницького товариства. Землі загального користування садівницького товариства і земельні ділянки, закріплені за його членами, мають різний правовий режим. Землі загального користування садівницького товариства є об'єктом його приватної власності як юридичної особи. До таких земель належать ділянки, зайняті захисними смугами, дорогами, проїздами, будівлями і спорудами та іншими об'єктами загального користування. Земельні ділянки садівницького товариства, які закріплюються за його членами, призначені для закладення та вирощування багаторічних плодових насаджень, а також для зведення та експлуатації садового будинку та господарських споруд. Такі земельні ділянки передаються громадянам – членам товариства у власність.

Згідно з Земельним кодексом України (ст. 121) громадяни мають право на одержання ділянок для дачного будівництва, правовий режим яких відрізняється від правового режиму садових земельних ділянок.

Таким чином, земельні ділянки, що надаються громадянам для садівництва та дачного будівництва за межами населених пунктів, у тому числі зайняті садовими та (або) дачними будинками, оподатковуються за ставкою 5 % від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі у Автономній Республіці Крим або в області.

Стаття 278. Ставки податку за земельні ділянки, надані підприємствам промисловості, транспорту, зв'язку, енергетики, оборони, розташовані за межами населених пунктів

278.1. Ставка податку за земельні ділянки, надані підприємствам промисловості, транспорту (крім земель залізничного транспорту за винятком земельних ділянок залізничного транспорту, на яких знаходяться окремо розташовані культурно-побутові будівлі та інші споруди), зв'язку, енергетики, а також підприємствам і організаціям, що здійснюють експлуатацію ліній електропередач (крім сільськогосподарських угідь та земель лісогосподарського призначення), встанов-

ndi-fp.asta.edu.ua

люється у розмірі 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

278.2. Ставка податку за земельні ділянки, що відносяться до земель залізничного транспорту (крім земельних ділянок, на яких знаходяться окремо розташовані культурно-побутові будівлі та інші споруди і які оподатковуються на загальних підставах), надані військовим формуванням, утвореним відповідно до законів України, які не утримуються за рахунок державного або місцевих бюджетів, підрозділам Збройних Сил України, які здійснюють господарську діяльність, а також за земельні ділянки, на яких розташовані аеродроми, встановлюється у розмірі 0,02 відсотка від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

278.3. Ставка податку за земельні ділянки, надані для підприємств промисловості, зайняті землями тимчасової консервації (деградовані землі), встановлюється у розмірі 0,03 відсотка від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

278.1. У пункті 278.1 слова «(крім земель залізничного транспорту в межах смуг відведення)» замінено словами «(крім земель залізничного транспорту за винятком земельних ділянок залізничного транспорту, на яких знаходяться окремо розташовані культурно-побутові будівлі та інші споруди)».

Земельні ділянки залізничного транспорту, на яких знаходяться окремо розташовані культурно-побутові будівлі та інші споруди за межами населених пунктів, оподатковуються за ставкою, встановленою п. 278.1 статті 278, – у розмірі 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по АР Крим або по області.

278.2. Відповідно до Закону України від 07.07.2011 р. № 3609-IV «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо вдосконалення окремих норм Податкового кодексу України» запроваджено ставки земельного податку для земельних ділянок, на яких розташовані аеродроми.

Так, у пункт 278.2 статті 278 включено слова «за земельні ділянки, на яких розташовані аеродроми».

За межами населених пунктів земельний податок за земельні ділянки, на яких розташовані аеродроми, справляється за ставкою 0,02 відсотка від

ndi-fp.asta.edu.ua

нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

Разом з тим для таких земельних ділянок встановлена окрема верхня межа розміру орендної плати за землю.

278.3. У цьому пункті статті 278 встановлюється ставка податку за земельні ділянки, зайняті землями тимчасової консервації. Поняття консервації земель (від лат. conseratio – збереження) закріплене у земельному законодавстві. Див. також коментар до п. 283.1.3 ст. 283 ПК України.

Стаття 279. Ставка податку за земельні ділянки, передані у власність або надані в користування на землях природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення, розташовані за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено

279.1. Ставка податку за земельні ділянки, передані у власність або надані в користування на землях природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення (крім сільськогосподарських угідь та лісових земель), нормативну грошову оцінку яких не проведено, встановлюється у розмірі 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

279. Щодо поняття ставки податку, яке вживається у нормах коментованої статті, то у п. 14.1.240 ст. 14 ПК України встановлено, що ставка податку згідно з цілями розділу XIII ПК України – це законодавчо визначений річний розмір плати за одиницю площі оподатковуваної земельної ділянки.

Ставка податку за земельні ділянки, передані у власність або надані в користування на землях природоохоронного, оздоровчого, рекреаційного та історико-культурного призначення, нормативну грошову оцінку земельних ділянок яких не проведено, встановлюється у розмірі 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі у Автономній Республіці Крим або в області. Детальніше див. п. 275.2.1, 275.2.2, 275.2.3, 275.2.4, 245.2.6 ст. 275.

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 280. Ставки податку за земельні ділянки на землях водного фонду та лісогосподарського призначення, розташовані за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено

280.1. Ставка податку за земельні ділянки на землях водного фонду встановлюється у розмірі 0,3 відсотка від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

280.2. Ставка податку за земельні ділянки на землях водного фонду, а також за земельні ділянки лісогосподарського призначення, які зайняті виробничими, культурно-побутовими, господарськими та іншими будівлями і спорудами, встановлюється у розмірі 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

Коментуючи цю статтю, слід зазначити, що у п. 14.1.240 ст. 14 ПК України встановлено, що поняття ставки податку згідно з цілями розділу XIII ПК України – це законодавчо визначений річний розмір плати за одиницю площі оподатковуваної земельної ділянки.

Земельна ділянка на землях водного фонду та лісогосподарського призначення, розташована за межами населеного пункту, нормативно грошову оцінку якої не проведено, – це складний юридичний термін, для визначення якого необхідно розглянути його структурні елементи.

Щодо визначення поняття «земельна ділянка», то воно встановлено в п. 14.1.74 ст. 14 ПК України.

Відповідно до ч. 1 ст. 58 Земельного кодексу України від 25.10.2001 до земель водного фонду належать землі, зайняті: а) морями, річками, озерами, водосховищами, іншими водними об'єктами, болотами, а також островами, не зайнятими лісами; б) прибережними захисними смугами вздовж морів, річок та навколо водойм, крім земель, зайнятих лісами; в) гідротехнічними, іншими водогосподарськими спорудами та каналами, а також землі, виділені під смуги відведення для них; г) береговими смугами водних шляхів. Водночас ст. 59 Земельного кодексу України встановлено, що землі водного фонду можуть перебувати у державній, комунальній та приватній власності. Громадянам та юридичним особам за рішенням органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування можуть безоплатно передаватись у власність замкнені природні водойми (загальною площею до 3 гектарів). Власники на своїх земельних ділянках можуть у встановленому порядку створювати рибогосподарські, протиерозійні та

ndi-fp.asta.edu.ua

інші штучні водойми. Державним водогосподарським організаціям за рішенням органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування надаються у постійне користування землі водного фонду для догляду за водними об'єктами, прибережними захисними смугами, смугами відведення, береговими смугами водних шляхів, гідротехнічними спорудами тощо. Громадянам та юридичним особам органами виконавчої влади або органами місцевого самоврядування із земель водного фонду можуть передаватися на умовах оренди земельні ділянки прибережних захисних смуг, смуг відведення і берегових смуг водних шляхів, а також озера, водосховища, інші водойми, болота та острови для сінокосіння, рибогосподарських потреб, культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних і туристичних цілей, проведення науково-дослідних робіт тощо.

Крім того, ст. 55 Земельного кодексу України дано визначення земель лісогосподарського призначення. До земель лісогосподарського призначення належать землі, вкриті лісовою рослинністю, а також невкриті лісовою рослинністю, нелісові землі, які надані та використовуються для потреб лісового господарства.

Також відповідно до ч.1 ст. 1 Закону України «Про землеустрій» від 22.05.2003 р. межування земель – це комплекс робіт із встановлення чи відновлення в натурі (на місцевості) меж адміністративно-територіальних утворень, меж земельних ділянок власників, землекористувачів, у тому числі орендарів, із закріпленням їх межовими знаками встановленого зразка. Звідси, земельні ділянки, розташовані за межами населених пунктів, – це ділянки, що знаходяться поза межами адміністративно-територіальних утворень, встановлених відповідно до чинного законодавства (Методичних рекомендацій з розробки проекту землеустрою щодо встановлення або зміни меж населеного пункту, затверджених наказом Держкомзему України 10.07.2008 р. № 165).

Диспозиція ст. 280 ПК передбачає оподаткування земельних ділянок на землях водного фонду та лісогосподарського призначення, розташованих за межами населених пунктів, нормативну грошову оцінку яких не проведено. Вказані земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких не проведено, відповідно до порядку нормативної грошової оцінки земель несільськогосподарського призначення (крім земель у межах населених пунктів), оподатковуються відповідно до положень цієї статті.

280.1. У п. 281.2 ст. 280 ПК встановлено, що ставка податку за земельні ділянки на землях водного фонду встановлюється у розмірі 0,3 відсотка від

ndi-fp.asta.edu.ua

нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області.

Щодо особливостей нормативно грошової оцінки одиниці площі ріллі у Автономній Республіці Крим або у області, див. коментар до п. 271.1.1 ст. 271 ПК України.

280.2. У п. 281.2 ст. 280 передбачено, що ставка податку за земельні ділянки на землях водного фонду, а також за земельні ділянки лісогосподарського призначення, які зайняті виробничими, культурно-побутовими, господарськими та іншими будівлями і спорудами, встановлюється у розмірі 5 відсотків від нормативної грошової оцінки одиниці площі ріллі у Автономній Республіці Крим або у області.

Щодо визначення нормативно грошової оцінки одиниці площі ріллі по Автономній Республіці Крим або по області, див. коментар до п. 271.1.1 ст. 271 ПК України.

Стаття 281. Пільги щодо сплати податку для фізичних осіб

281.1. Від сплати податку звільняються:

281.1.1. інваліди першої і другої групи;

281.1.2. фізичні особи, які виховують трьох і більше дітей віком до 18 років;

281.1.3. пенсіонери (за віком);

281.1.4. ветерани війни та особи, на яких поширюється дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту";

281.1.5. фізичні особи, визнані законом особами, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи.

281.2. Звільнення від сплати податку за земельні ділянки, передбачене для відповідної категорії фізичних осіб пунктом 281.1 цієї статті, поширюється на одну земельну ділянку за кожним видом використання у межах граничних норм:

281.2.1. для ведення особистого селянського господарства - у розмірі не більш як 2 гектари;

281.2.2. для будівництва та обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибна ділянка): у селах - не більш як 0,25 гектара, в селищах - не більш як 0,15 гектара, в містах - не більш як 0,10 гектара;

281.2.3. для індивідуального дачного будівництва - не більш як 0,10 гектара;

ndi-fp.asta.edu.ua

281.2.4. для будівництва індивідуальних гаражів - не більш як 0,01 гектара;

281.2.5. для ведення садівництва - не більш як 0,12 гектара.

281.3. Від сплати податку звільняються на період дії фіксованого сільськогосподарського податку власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі за умови передачі земельних ділянок та земельних часток (паїв) в оренду платнику фіксованого сільськогосподарського податку.

У коментованій статті законодавець виходить із пріоритетності суб'єктного критерію при звільненні від оподаткування. Варто також зауважити, що пільги щодо плати за землю для фізичних осіб мають окреслений соціальний характер.

Звільнення від сплати податкового платежу стосується конкретних категорій платників: інвалідів I та II групи (див. детальний коментар до п.1.3 «г» ст. 169); фізичних осіб, які виховують 3 та більше дітей віком до 18 років (див. коментар до п.1.2 ст. 169, при цьому, виходячи зі змісту статті, категорії «утримання» та «виховання» слід розглядати як тотожні); ветеранів війни та осіб, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту» (див. коментар до п.1.4 «б» ст. 169); фізичних осіб, визнаних Законом особами, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи (див. коментар до п.1.3 «в» ст. 169); пенсіонерів за віком.

Відповідно до загального правила право на пенсію за віком мають чоловіки після досягнення 60 років і при стажі роботи не менше 25 років; жінки після досягнення 55 років і при стажі роботи не менше 20 років. Крім того, пенсія за віком може призначатися на пільгових умовах окремим категоріям громадян. На наведену пільгу мають право й особи, які отримують інші види державного пенсійного забезпечення (наприклад, по інвалідності (III групи), в разі втрати годувальника, за вислугу років). Визначальною обставиною щодо можливості звільнення від виконання фіскального обов'язку є досягнення ними пенсійного віку: 60 років – для чоловіків, 55 років – для жінок. Аналогічний механізм пільгування застосовується й щодо інших категорій осіб, які мають право на специфічні пенсії (наприклад, працівники прокуратури, народні депутати України, особи, звільнені з військової служби тощо). Право для використання зазначеної пільги для пенсіонерів за віком виникає з моменту призначення пенсії (з дня досягнення пенсій-

ndi-fp.asta.edu.ua

ного віку, якщо звернення за пенсією надійшло не пізніше 3 місяців з дня досягнення пенсійного віку).

Пільги щодо плати за землю для фізичних осіб не є безмежними. Фактично йдеться про «двічі часткові» пільги: з одного боку – вони адресовані конкретній категорії платників, з іншого – вони стосуються певного сегмента об'єкта оподаткування. Законодавець чітко обмежує кордони пільгування. При цьому підстави звільнення суб'єкта плати за землю від оподаткування цілком збігаються із встановленими чинним земельним законодавством України нормами (як кількісними, так й якісними) безоплатної передачі земельних ділянок громадянам. Таке дублювання не є випадковим. Державою визначено максимально припустиму площу земельної ділянки, спроможну забезпечити ефективне здійснення фізичними особами конкретного виду діяльності (ведення особистого селянського господарства та садівництва) або здатну задовольнити певні сторони життєдіяльності людини (будівництво та обслуговування жилого будинку, дачне та гаражне будівництво). Таким чином поєднуються регулююча та стимулююча функції податкових платежів.

281.3. Норма щодо звільнення від сплати земельного податку на період дії фіксованого сільськогосподарського податку власників земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачів за умови передачі земельних ділянок та земельних часток (паїв) в оренду платнику фіксованого сільськогосподарського податку зі статті 282.1.10 Кодексу, яка встановлює пільги щодо сплати земельного податку для юридичних осіб, перенесена у статтю 281, яка визначає такі пільги для фізичних осіб. Ця норма приведена у відповідність до законодавства, оскільки платниками фіксованого сільськогосподарського податку є сільськогосподарські товаровиробники – юридичні особи і взаємовідносини між такими особами щодо сплати фіксованого сільськогосподарського податку визначаються окремим розділом.

Стаття 282. Пільги щодо сплати податку для юридичних осіб

282.1. Від сплати податку звільняються:

282.1.1. заповідники, у тому числі історико-культурні, національні природні парки, заказники (крім мисливських), парки державної та комунальної власності, регіональні ландшафтні парки, ботанічні сади, дендрологічні і зоологічні парки, пам'ятки природи, заповідні урочища та парки-пам'ятки садово-паркового мистецтва;

ndi-fp.asta.edu.ua

282.1.2. дослідні господарства науково-дослідних установ і навчальних закладів сільськогосподарського профілю та професійно-технічних училищ;

282.1.3. органи державної влади та органи місцевого самоврядування, органи прокуратури, заклади, установи та організації, спеціалізовані санаторії України для реабілітації, лікування та оздоровлення хворих, військові формування, утворені відповідно до законів України, Збройні Сили України та Державна прикордонна служба України, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів;

282.1.4. дитячі санаторно-курортні та оздоровчі заклади України незалежно від їх підпорядкованості, у тому числі дитячі санаторно-курортні та оздоровчі заклади України, які знаходяться на балансі підприємств, установ та організацій;

282.1.5. релігійні організації України, статути (положення) яких зареєстровано у встановленому законом порядку, за земельні ділянки, надані для будівництва і обслуговування культових та інших будівель, необхідних для забезпечення їх діяльності, а також благодійні організації, створені відповідно до закону, діяльність яких не передбачає одержання прибутків;

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

282.1.7. громадські організації інвалідів України, підприємства та організації, які засновані громадськими організаціями інвалідів та спілками громадських організацій інвалідів і є їх повною власністю, де протягом попереднього календарного місяця кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50 відсотків середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці.

Зазначені підприємства та організації громадських організацій інвалідів мають право застосовувати цю пільгу за наявності дозволу на право користування такою пільгою, який надається Комісією з питань діяльності підприємств та організацій громадських організацій інвалідів відповідно до Закону України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні».

ndi-fp.asta.edu.ua

У разі порушення вимог цієї норми зазначені громадські організації інвалідів, їх підприємства та організації зобов'язані сплатити суми податку за відповідний період, проіндексовані з урахуванням інфляції, а також штрафні санкції згідно із законодавством;

282.1.8. дошкільні та загальноосвітні навчальні заклади незалежно від форм власності і джерел фінансування, заклади культури, науки, освіти, охорони здоров'я, соціального захисту, фізичної культури та спорту, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів;

282.1.9. підприємства, установи, організації, громадські організації фізкультурно-спортивної спрямованості, у тому числі аероклуби та авіаційно-спортивні клуби Товариства сприяння обороні України, - за земельні ділянки, на яких розміщені спортивні споруди, що використовуються для проведення всеукраїнських, міжнародних змагань та навчально-тренувального процесу збірних команд України з видів спорту та підготовки спортивного резерву, бази олімпійської та паралімпійської підготовки, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України;

282.1.10. платник фіксованого сільськогосподарського податку за земельні ділянки, які використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва.

282.1.11. новостворені фермерські господарства протягом трьох років, а в трудонедостатніх населених пунктах - протягом пяти років з часу передачі їм земельної ділянки у власність.

282.1. Податкові пільги сприяють синхронізації інтересів суспільства й платників – юридичних осіб, виконують роль своєрідного «компенсатора» формальної рівності суб'єктів податкових відносин. Визначальним при наданні права на пільгу є специфіка діяльності конкретних груп платників, її важливість для суспільного життя (незалежно від розміру земельної ділянки, необхідної для виконання платником статутних завдань).

Крім податкових пільг щодо сплати земельного податку для юридичних осіб, які передбачені нормами ст. 282, необхідно також враховувати пільги, передбачені в ч. 6 розділу XX (Перехідні положення) ПК України (див. коментар до ч. 6 розділу XX ПК України).

282.1.1. Природно-заповідний фонд України становить її національне надбання. Щодо нього держава встановлює особливий режим охорони, відтворення і використання, зокрема надає податкові та інші пільги.

ndi-fp.asta.edu.ua

Звільненню від плати за землю підлягають: а) штучно створені об'єкти – дендрологічні і зоологічні парки, ботанічні сади, парки-пам'ятки садово-паркового мистецтва; б) природні території та об'єкти – заповідники природні та біосферні, національні природні та регіональні ландшафтні парки, заказники (ландшафтні, лісові, ботанічні, загальнозоологічні, іхтіологічні, гідрологічні, загально-геологічні, палеонтологічні та карстово-спеологічні), пам'ятки природи (комплексні, ботанічні, зоологічні, гідрологічні та геологічні), заповідні урочища. Звільнення від плати за землю законодавець передбачає й для історико-культурних заповідників.

282.1.2. У цьому підпункті пільги надаються дослідним господарствам науково-дослідних установ, навчальних закладів вищої та професійно-технічної освіти сільськогосподарського профілю. При цьому важливо наголосити, що до професійно-технічних навчальних закладів, крім професійно-технічних училищ, також належать вищі професійні училища, професійні ліцеї, училища-агрофірми та вищі училища-агрофірми, центри професійно-технічної освіти, інші типи навчальних закладів. Метою створення дослідних господарств є практичне навчання студентів і слухачів, проведення наукових досліджень, сприяння в роботі зі створення та освоєння наукових розробок.

282.1.3. Див. коментар до п. 157.1 ст. 157 ПК України.

282.1.4. Дитячі санаторно-курортні заклади – це заклади охорони здоров'я, що розташовані на територіях курортів і забезпечують надання дітям послуг лікувального, профілактичного та реабілітаційного характеру з використанням природних лікувальних ресурсів. До дитячих оздоровчих закладів відносять дитячі заклади санаторного типу, дитячі центри, позаміські заклади оздоровлення та відпочинку. Вони обов'язково заносяться до Державного реєстру дитячих закладів оздоровлення та відпочинку. Оздоровлення дітей може здійснюватися протягом року, сезонно, під час канікул, цілодобово, протягом дня.

282.1.5. Релігійними організаціями в Україні є релігійні громади, управління і центри, монастирі, братства, місіонерські товариства (місії), духовні навчальні заклади, а також їх об'єднання. Релігійна організація визнається юридичною особою з моменту реєстрації її статуту (положення).

Благодійна організація – недержавна організація, основною метою діяльності якої є здійснення благодійної діяльності в інтересах суспільства або окремих категорій осіб. Вона може утворюватися у таких організаційно-

ndi-fp.asta.edu.ua

правових формах: членська організація, благодійний фонд, установа, інші благодійні організації (фундації, місії, ліги тощо). Благодійна організація набуває права юридичної особи з моменту її державної реєстрації (відносно міжнародних та всеукраїнських організацій – Міністерством юстиції України, стосовно місцевих організацій – відповідними місцевими органами виконавчої влади).

282.1.6-282.1.7. Див. коментар до п. 154.1 ст. 154 ПК України.

282.1.8-282.1.9. У цих пунктах при обранні платників – юридичних осіб, стосовно яких застосовується пільгування, законодавець виходить з їх суспільнокорисливої галузевої належності (перелік відповідних закладів визначається Національним класифікатором України «Класифікація видів економічної діяльності»). Додатковими факторами є: утримання виключно за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів (п. 282.1.8); дотримання цільового призначення земельної ділянки та адресата спрямування коштів, вивільнених при пільгуванні (п. 282.1.9).

282.1.10.-282.1.11. Стаття 282 доповнена новою нормою, згідно з якою від земельного податку звільняються платники фіксованого сільськогосподарського податку за земельні ділянки, які використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва.

Вказана зміна обумовлена тим, що статтею 307 глави 2 «Фіксований сільськогосподарський податок» розділу XIV «Спеціальні податкові режими» з 1 січня 2011 року встановлено, що платники фіксованого сільськогосподарського податку не є платниками, зокрема земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва.

Визначення земель сільськогосподарського призначення та порядок їх використання надає Земельний кодекс України, який є основним документом, що регулює земельні відносини в Україні та передбачає, що для ведення товарного сільськогосподарського виробництва землі сільськогосподарського призначення передаються у власність та надаються у користування сільськогосподарським підприємствам. Визначення земель, придатних для потреб сільського господарства, провадиться на підставі даних державного земельного кадастру.

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 283. Земельні ділянки, які не підлягають оподаткуванню

283.1. Не сплачується податок за:

283.1.1. сільськогосподарські угіддя зон радіоактивно забруднених територій, визначених відповідно до закону такими, що зазнали радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи (зон відчуження, безумовного (обов'язкового) відселення, гарантованого добровільного відселення і посиленого радіоекологічного контролю), і хімічно забруднених сільськогосподарських угідь, на які запроваджено обмеження щодо ведення сільського господарства;

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

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

283.1.4. землі дорожнього господарства автомобільних доріг загального користування - землі під проїзною частиною, узбіччям, земляним полотном, декоративним озелененням, резервами, кюветами, мостами, штучними спорудами, тунелями, транспортними розв'язками, водопропускними спорудами, підпірними стінками, шумовими екранами, очисними спорудами і розташованими в межах смуг відведення іншими дорожніми спорудами та обладнанням, а також землі, що знаходяться за межами смуг відведення, якщо на них розміщені споруди, що забезпечують функціонування автомобільних доріг, а саме:

а) паралельні об'їзні дороги, поромні переправи, снігозахисні споруди і насадження, протилавинні та протисельові споруди, вловлюючі з'їзди, захисні насадження, шумові екрани, очисні споруди;

б) майданчики для стоянки транспорту і відпочинку, склади, гаражі, резервуари для зберігання паливно-мастильних матеріалів, комплекси для зважування великогабаритного транспорту, виробничі бази, штучні та інші споруди, що перебувають у державній власності, власності державних підприємств або власності господарських товариств, у статутному капіталі яких 100 відсотків акцій (часток, паїв) належить державі;

283.1.5. земельні ділянки сільськогосподарських підприємств усіх форм власності та фермерських (селянських) господарств, зайняті молодими садами, ягідниками та виноградниками до вступу їх у пору

ndi-fp.asta.edu.ua

плодоношення, а також гібридними насадженнями, генофондовими колекціями та розсадниками багаторічних плодових насаджень;

283.1.6. земельні ділянки кладовищ, крематоріїв та колумбаріїв.

283.1. У коментованій статті ПК України наводиться перелік земельних ділянок, що звільняються від оподаткування земельним податком.

Щодо визначення поняття «земельна ділянка», то воно встановлено в п. 14.1.74 ст. 14 ПК України. У податковому законодавстві багатьох зарубіжних країн закріплено звільнення окремих видів земельних ділянок від оподаткування земельним податком, який стягується як самостійно, так і входить до системи оподаткування нерухомості. Як правило, у світовій практиці звільнення певних видів земельних ділянок здійснюється з метою економічного та (або) соціального регулювання і стимулювання.

283.1.1. В українському законодавстві визначення сільськогосподарських угідь дається на рівні підзаконних нормативно-правових актів. Найбільш повним є визначення, яке міститься у Методиці проведення розрахунків основних показників обсягів виробництва продукції тваринництва у господарствах усіх категорій, затвердженій наказом Державного комітету статистики України від 05.08.2008 № 270. Згідно з цим нормативно-правовим актом сільськогосподарські угіддя – це земельні ділянки, які систематично використовуються для одержання сільськогосподарської продукції. До їх складу входять рілля (включаючи чисті пари), перелоги, багаторічні насадження, сіножаті та пасовища. У ч. 2 ст. 22 Земельного кодексу України від 25.10.2001 р. наводиться лише склад сільськогосподарських угідь, тотожний тому, який наведено у Методиці.

Визначення категорій зон радіоактивно забруднених територій наводиться у ст. 2 ЗУ «Про правовий режим території, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи» від 27.02.1991 р. Відповідно до ч. 2 ст. 2 вказаного Закону такими зонами є: 1) зона відчуження – це територія, з якої проведено евакуацію населення у 1986 році; 2) зона безумовного (обов'язкового) відселення; 3) зона гарантованого добровільного відселення; 4) зона посиленого радіоекологічного контролю. У ЗУ «Про правовий режим території, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи», надається визначення вказаних зон із вказівкою відповідних показників радіаційного забруднення.

У ч. 4 ст. 2 ЗУ «Про правовий режим території, що зазнала радіоактивного забруднення внаслідок Чорнобильської катастрофи», встановлено, що критерії, за якими проводиться розмежування категорій зон, встановлю-

ndi-fp.asta.edu.ua

ються Національною комісією радіаційного захисту населення України. А в ч. 5 ст. 2 передбачено, що межі зон встановлюються та переглядаються Кабінетом Міністрів України на основі експертних висновків Національної комісії радіаційного захисту населення України, Національної академії наук України, Міністерства охорони здоров'я України, Міністерства України з питань надзвичайних ситуацій та у справах захисту населення від наслідків Чорнобильської катастрофи, Міністерства сільського господарства і продовольства України, Міністерства охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки України за поданням обласних рад і затверджуються Верховною Радою України.

Щодо поняття «хімічно забруднених сільськогосподарських угідь» у диспозиції коментованої статті, то воно відсутнє в українському законодавстві. (При цитуванні і використанні будь-яких матеріалів гіперпосилання на сайт «Профі Вінс» (www.profiwins.com.ua) обов'язкове). Водночас загальне визначення забруднених сільськогосподарських угідь, які не використовуються у сільськогосподарському виробництві, наведене в наказі Держкомстату про затвердження форм державної статистичної звітності з земельних ресурсів та Інструкції з заповнення державної статистичної звітності з кількісного обліку земель (форми №№ 6-зем, 6а-зем, 6б-зем, 2-зем) від 05.11.1998 р. № 377. Такими сільськогосподарськими угіддями визначено ті, в яких вміст фізичних, хімічних і біологічних компонентів негативно впливає на довкілля (забруднені в результаті техногенних аварій, впливу шкідливих виробництв тощо). Площу угідь визначають згідно з матеріалами відповідних обстежень, затвердженими у встановленому порядку.

Поняття «сільське господарство», яке також передбачене пп. 283.1.1 ПК України, розкривається у ст. 1 Закону України «Про стимулювання розвитку сільського господарства на період 2001–2004 років» від 18.01.2001 р. Вказаним Законом встановлено, що сільське господарство (сільськогосподарське виробництво) – вид господарської діяльності з виробництва продукції, яка пов'язана з біологічними процесами її вирощування, призначеної для споживання в сирому і перероблену вигляді та для використання на нехарчові цілі.

Таким чином, згідно з нормами цієї статті ПК України звільняються від оподаткування платою за землю лише земельні ділянки, які належать до сільськогосподарських угідь, зон радіоактивно забруднених територій (визнаних такими відповідно до законодавства) або хімічно забруднених, на які запроваджено обмеження щодо ведення сільського господарства, тобто виробництва продукції, яка пов'язана з біологічними процесами її виро-

ndi-fp.asta.edu.ua

щування, призначеної для споживання в сирому і переробленому вигляді та для використання на нехарчові цілі. Отже, земельні ділянки, які хоч і зазнали радіоактивного або хімічного забруднення, проте не входять до складу сільськогосподарських угідь, на які запроваджено обмеження щодо ведення сільського господарства, не підпадають під звільнення від оподаткування земельним податком.

283.1.2. Щодо правового регулювання земель сільськогосподарських угідь, див. коментар до пп. 283.1.1.

Згідно з ч. 1 ст. 172 Земельного кодексу України від 25.10.2001 р. консервації підлягають деградовані і малопродуктивні землі, господарське використання яких є екологічно небезпечним та економічно неефективним. Також консервації підлягають техногенно забруднені земельні ділянки, на яких неможливо одержати екологічно чисту продукцію, а перебування людей на цих земельних ділянках є небезпечним для їх здоров'я.

Тобто, виходячи із норм законодавства, консервація земель проводиться з метою їх відновлення та обмеження шкідливого впливу забруднень на людський організм.

Також у ст. 172 Земельного кодексу України встановлено, що консервація земель здійснюється шляхом припинення їх господарського використання на визначений термін та залуження або заліснення. Консервація земель здійснюється за рішеннями органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування на підставі договорів із власниками земельних ділянок. Порядок консервації земель встановлено наказом Держкомзему України «Про Порядок консервації земель» від 17.10.2002 № 175. Правове регулювання консервації земель здійснюється також на основі положень Закону України «Про охорону земель» від 19.06.2003 р.

Щодо звільнення від оподаткування платою за землю тих земель, які перебувають у стадії сільськогосподарського освоєння, що передбачено у пп. 283.1.2 коментованої статті ПК України, то ця норма лише частково відповідає положенням глави 35 Земельного кодексу України, в якій містяться положення щодо економічного стимулювання раціонального використання та охорони земель. Зокрема, у ст. 205 Земельного кодексу встановлено звільнення від плати за земельні ділянки, що перебувають у стадії сільськогосподарського освоєння, а також у стадії поліпшення їх стану згідно з державними та регіональними програмами. Звертаємо увагу на певну колізію між нормами податкового та земельного законодавства. Звільнення від плати за земельні ділянки, які перебувають у стадії поліпшення їх

ndi-fp.asta.edu.ua

стану, згідно з державними та регіональними програмами, передбачено нормами Земельного кодексу, проте, згідно з положеннями ПК України, вказані земельні ділянки не підпадають під таке звільнення.

Отже, у цьому підпункті коментованої статті йдеться про звільнення від оподаткування земельним податком лише тих земельних ділянок, які входять до складу сільськогосподарських угідь і при цьому перебувають у тимчасовій консервації або у стадії сільськогосподарського освоєння.

283.1.3. У цьому підпункті коментованої статті ПК України встановлюються звільнення від оподаткування земельних ділянок державних сортовипробувальних станцій і сортодільниць, які використовуються для випробування сортів сільськогосподарських культур. Правове регулювання у цій сфері здійснюється, зокрема, на підставі нормативно-правових актів, прийнятих Міністерством аграрної політики та продовольства України.

Звертаємо увагу на те, що законодавець встановлює обов'язкові вимоги до звільнення від оподаткування сортовипробувальних станцій і сортодільниць, а саме: державна форма власності щодо таких земельних ділянок, а також використання їх для випробування саме сільськогосподарських, а не, наприклад, технічних культур.

283.1.4. Відповідно до ч. 2 ст. 71 Земельного кодексу України від 25.10.2001 р. до земель дорожнього господарства належать землі під проїзною частиною, узбіччям, земляним полотном, декоративним озелененням, резервами, кюветами, мостами, тунелями, транспортними розв'язками, водопропускними спорудами, підпірними стінками і розташованими в межах смуг відведення іншими дорожніми спорудами та обладнанням, а також землі, що знаходяться за межами смуг відведення, якщо на них розміщені споруди, що забезпечують функціонування автомобільних доріг, а саме: а) паралельні об'їзні дороги, паромні переправи, снігозахисні споруди і насадження, протилавинні та протисельові споруди, вловлюючі з'їзди; б) майданчики для стоянки транспорту і відпочинку, підприємства та об'єкти служби дорожнього сервісу; в) будинки (в тому числі житлові) та споруди дорожньої служби з виробничими базами; г) захисні насадження.

Правове регулювання автомобільних доріг загального користування здійснюється на підставі положень ЗУ «Про автомобільні дороги» від 08.09.2005 р. Автомобільним дорогам загального користування присвячено розділ II вказаного Закону, згідно з яким автомобільні дороги загального користування поділяються на автомобільні дороги державного та місцевого значення.

ndi-fp.asta.edu.ua

Відповідно до ст. 1 ЗУ «Про автомобільні дороги» смуга відведення – це земельні ділянки, що надаються у встановленому порядку для розміщення автомобільної дороги. У ст. 9 вказаного Закону передбачені також складові автомобільної дороги загального користування у межах смуги відведення та за межами смуги відведення.

Звертаємо увагу на те, що законодавець у п. 283.1.4 коментованої статті ПК України, використовуючи конструкцію «іншими дорожніми спорудами та обладнанням», встановлює невичерпний перелік споруд та обладнань у межах смуг відведення, які відносять до земель автомобільних доріг загального користування, що звільняються від оподаткування земельним податком. Складові автомобільної дороги загального користування у межах смуги відведення встановлені в ЗУ «Про автомобільні дороги». Щодо об'єктів, розташованих за межами смуг відведення і які відносять до земель автомобільних доріг загального користування, які звільняються від оподаткування платою за землю, то їх перелік у коментованій статті ПК України є вичерпним.

283.1.5. У цій частині коментованої статті ПК України законодавець звільняє від оподаткування земельним податком 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. Правове регулювання цієї сфери здійснюється, зокрема, на підставі нормативно-правових актів, прийнятих Міністерством аграрної політики та продовольства України.

Шляхом звільнення від оподаткування платою за землю земельних ділянок, зазначених сільськогосподарських підприємств усіх форм власності та фермерських (селянських) господарств здійснюється державна підтримка їх діяльності, у чому проявляється стимулююча функція податку.

283.1.6. Для правильного розуміння особливостей звільнення від оподаткування земельних ділянок кладовищ, крематоріїв та колумбаріїв, яке встановлено у цьому підпункті коментованої статті ПК України, необхідно звернутися до спеціального законодавства. Згідно зі ст. 2 ЗУ «Про поховання та похоронну справу» від 10.07.2003 р. кладовище – це відведена в установленому законом порядку земельна ділянка з облаштованими могилами та/або побудованими крематоріями, колумбаріями чи іншими будівлями та

ndi-fp.asta.edu.ua

спорудами, призначеними для організації поховання та утримання місць поховань.

Стаття 284. Особливості застосування пільгового оподаткування

284.1. Верховна Рада Автономної Республіки Крим, обласні, міські, селищні та сільські ради можуть встановлювати пільги щодо земельного податку, що сплачується на відповідній території: часткове звільнення на певний строк, зменшення суми земельного податку лише за рахунок коштів, що зараховуються до відповідних місцевих бюджетів.

Органи місцевого самоврядування до 1 лютого поточного року подають відповідному органу державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки дані стосовно наданих пільг зі сплати земельного податку юридичним та/або фізичним особам.

Нові зміни щодо зазначеної інформації надаються до 1 числа першого місяця кварталу, що настає за звітним кварталом, у якому відбулися зазначені зміни.

284.2. Якщо право на пільгу у платника виникає протягом року, то він звільняється від сплати податку починаючи з місяця, що настає за місяцем, у якому виникло це право. У разі втрати права на пільгу протягом року податок сплачується починаючи з місяця, що настає за місяцем, у якому втрачено це право.

284.3. Якщо платники податку, які користуються пільгами з цього податку, надають в оренду земельні ділянки, окремі будівлі, споруди або їх частини, податок за такі земельні ділянки та земельні ділянки під такими будівлями (їх частинами) сплачується на загальних підставах з урахуванням прибудинкової території.

Ця норма не поширюється на бюджетні установи у разі надання ними будівель, споруд (їх частин) у користування (оренду) іншим бюджетним установам.

284.1. У ч. 3 ст. 143 Конституції України закріплено, що органам місцевого самоврядування можуть надаватися законом окремі повноваження органів виконавчої влади. Держава фінансує здійснення цих повноважень у повному обсязі за рахунок коштів Державного бюджету України або шляхом віднесення до місцевого бюджету у встановленому законом порядку окремих загальнодержавних податків.

ndi-fp.asta.edu.ua

Згідно з положеннями ст. 9 ПК України плата за землю належить саме до загальнодержавних податків і зборів. А відповідно до положень ч. 4 ст. 69 БК України від 08.07.2010 р. плата за землю, що зараховується до бюджетів місцевого самоврядування, належить до доходів загального фонду місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів. Отже, нормами фінансового законодавства закріплено, що плата за землю є загальнодержавним податком, який надходить до місцевих бюджетів.

У ст. 12 ПК України визначено повноваження сільських, селищних та міських рад щодо податків та зборів, включаючи повноваження з установлення податкових пільг. Згідно з нормами, закріпленими у ч. 9 ст. 30 ПК України, податкова пільга надається шляхом:

а) податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;

б) зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору;

в) встановлення зниженої ставки податку та збору;

г) звільнення від сплати податку та збору.

Нормами коментованої статті передбачено, що міські, селищні та сільські ради можуть встановлювати пільги щодо земельного податку, який сплачується на відповідній території у вигляді часткового звільнення на певний строк, зменшення суми земельного податку лише за рахунок коштів, що зараховуються до відповідних місцевих бюджетів.

Положеннями коментованої статті ПК встановлено, що органи місцевого самоврядування до 1 лютого поточного року подають відповідному органу державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки дані щодо наданих пільг зі сплати земельного податку юридичним та/або фізичним особам. Нові зміни щодо вказаної інформації надаються до 1 числа першого місяця кварталу, що настає за звітним кварталом, у якому відбулися зазначені зміни.

Відповідно до положень ч. 1. ст. 59 Закону України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 р. рада у межах своїх повноважень приймає нормативні та інші акти у формі рішень. Рішення ради нормативно-правового характеру набирають чинності з моменту їх оприлюднення, якщо радою не встановлено більш пізній строк введення цих рішень у дію (ч. 2 ст. 59). Таким чином, органи місцевого самоврядування надають пільги щодо земельного податку, який сплачується на відповідній території, і своїми

ndi-fp.asta.edu.ua

рішеннями повідомляють про це у встановлений строк органи державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки.

Кодекс визначає, що якщо платники земельного податку, які користуються пільгами із цього податку, надають в оренду земельні ділянки, окремі будівлі, споруди або їх частини, податок за такі земельні ділянки та за земельні ділянки під такими будівлями (їх частинами) сплачується на загальних підставах із урахуванням прибудинкової території.

При цьому Кодекс визначив, що ця норма не поширюється на бюджетні установи у разі надання ними будівель, споруд (їх частин) у користування (оренду) іншим бюджетним установам.

Закон України № 3609 встановив, що ця норма не поширюється також на земельні ділянки, які використовують бюджетні установи у разі надання ними будівель, споруд (їх частин) у тимчасове користування (оренду) не лише іншим бюджетним установам, а й дошкільним, загальноосвітнім навчальним закладам незалежно від форм власності і джерел фінансування.

284.2. Положення ст. 281 та 282 ПК України встановлюють пільги щодо земельного податку для фізичних та юридичних осіб (див. коментар до цих статей).

У нормах коментованої статті ПК України законодавець встановив, що у випадку виникнення права на пільгу у платника протягом року він звільняється від сплати податку, починаючи з місяця, що настає за місяцем, в якому виникло це право. У разі втрати права на пільгу протягом року податок сплачується, починаючи з місяця, що настає за місяцем, в якому втрачено це право.

284.3. Норми коментованої статті необхідно розглядати у сукупності з положеннями § 3 глави 58 («Найм (оренда) земельної ділянки») ЦК України від 16.01.2003 р. Згідно з ч. 1 ст. 792 ЦК України за договором найму (оренди) земельної ділянки наймодавець зобов'язується передати наймачеві земельну ділянку на встановлений договором строк у володіння та користування за плату. Земельна ділянка може передаватись у найм разом із насадженнями, будівлями, спорудами, водоймами, які знаходяться на ній, або без них. Відповідно до положень ст. 796 ЦК України від 16.01.2003 р. одночасно з правом найму будівлі або іншої капітальної споруди (їх окремої частини) наймачеві надається право користування земельною ділянкою, на якій вони знаходяться, а також право користування земельною ділянкою, яка прилягає до будівлі або споруди, у розмірі, необхідному для досягнення мети найму. Плата, яка справляється з наймача будівлі або іншої

ndi-fp.asta.edu.ua

капітальної споруди (їх окремої частини), складається з плати за користування нею і плати за користування земельною ділянкою (ст. 797 Цивільного кодексу України).

Згідно з ч. 2 ст. 30 ПК України підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат.

У коментованій статті йдеться про те, що право на податкову пільгу щодо земельного податку не може бути передано іншому суб'єкту. Тому у випадку, коли платники податку, які користуються пільгами з цього податку, надають в оренду земельні ділянки, окремі будівлі, споруди або їх частини, податок за такі земельні ділянки та земельні ділянки під такими будівлями (їх частинами) сплачується на загальних підставах.

Проте законодавець встановлює виняток для бюджетних установ у разі надання ними будівель, споруд (їх частин) у користування (оренду) іншим бюджетним установам. У цьому випадку дія норми, встановленої у ч. 2 п. 284.3, не поширюється на вказані бюджетні установи.

Згідно з п. 12 ст. 2 БК України (у редакції від 08.07.2010 р.) бюджетні установи – органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок відповідного державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими.

Стаття 285. Податковий період

285.1. Базовим податковим (звітним) періодом для плати за землю є календарний рік.

285.2. Базовий податковий (звітний) рік починається 1 січня і закінчується 31 грудня того ж року (для новостворених підприємств та організацій, а також у зв'язку із набуттям права власності та/або користування на нові земельні ділянки може бути меншим 12 місяців).

285.1. У п. 4.3 ст. 4 ПК України, яка визначає основні засади податкового законодавства, встановлено, що податкові періоди та строки сплати податків та зборів установлюються, виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів усіх рівнів, з урахуванням зручності виконання платником податкового обов'язку та зменшення витрат на адміністрування податків та зборів. А згідно з пп. 7.1.6 ст. 7 ПК України податковий період є одним із обов'язкових елементів податку, який

ndi-fp.asta.edu.ua

визначається при його встановленні. У тексті ПК України поняття податковий та звітний періоди вживаються як тотожні.

Правовому регулюванню цього обов'язкового елемента податку присвячено також стст. 33–34 ПК України (див. коментарі до цих статей).

Нормою коментованої статті встановлено, що для плати за землю базовим податковим (звітним) періодом є календарний рік. Виходячи з положень п. 286.2 ст. 286, платники податку за землю – юридичні особи самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і до 1 лютого поточного року подають відповідному органу державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 ПК України, з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями. Подання такої декларації звільняє від обов'язку подання щомісячних декларацій. Щодо платників плати за землю – фізичних осіб, то відповідно до п. 286 5 ст. 286 ПК України нарахування цій категорії платників 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 статтею 58 ПК України. Див. також коментарі до ст. 286, 287 ПК України.

285.3. Нормами коментованої статті встановлено, що базовий податковий (звітний) рік починається 1 січня і закінчується 31 грудня того ж року (для новостворених підприємств та організацій, а також у зв'язку із набуттям права власності та/або користування на нові земельні ділянки може бути меншим 12 місяців). Щодо строків сплати плати за землю та моменту виникнення податкових зобов'язань з цього податку, див. коментар до ст. 287.

Стаття 286. Порядок обчислення плати за землю

286.1. Підставою для нарахування земельного податку є дані державного земельного кадастру.

Відповідні органи виконавчої влади з питань земельних ресурсів за запитом відповідного органу державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки подають інформацію, необхідну для обчислення і справляння плати за землю, у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

286.2. Платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і не пізніше 20 лютого поточного року подають відповідному органу державної подат-

ndi-fp.asta.edu.ua

кової служби за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу, з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями. Подання такої декларації звільняє від обов'язку подання щомісячних декларацій. При поданні першої декларації (фактичного початку діяльності як платника плати за землю) разом з нею подається довідка (витяг) про розмір нормативної грошової оцінки земельної ділянки, а надалі довідка подається у разі затвердження нової нормативної грошової оцінки землі.

286.3. 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.

286.4. 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.

286.5. 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 статтею 58 цього Кодексу.

У разі переходу права власності на земельну ділянку від одного власника до іншого протягом календарного року податок сплачується попереднім власником за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому він втратив право власності на зазначену земельну ділянку, а новим власником - починаючи з місяця, в якому у нового власника виникло право власності.

У разі переходу права власності на земельну ділянку від одного власника до іншого протягом календарного року орган державної податкової служби надсилає податкове повідомлення-рішення новому власнику після отримання інформації про перехід права власності.

286.6. За земельну ділянку, на якій розташована будівля, що перебуває у спільній власності кількох юридичних або фізичних осіб, податок нараховується з урахуванням прибудинкової території кожному з таких осіб:

1) у рівних частинах - якщо будівля перебуває у спільній сумісній власності кількох осіб, але не поділена в натурі, або одній з таких осіб-власників, визначеній за їх згодою, якщо інше не встановлено судом;

ndi-fp.asta.edu.ua

2) пропорційно належній частці кожної особи - якщо будівля перебуває у спільній частковій власності;

3) пропорційно належній частці кожної особи - якщо будівля перебуває у спільній сумісній власності і поділена в натурі.

За земельну ділянку, на якій розташована будівля, що перебуває у користуванні кількох юридичних або фізичних осіб, податок нараховується кожному з них пропорційно тій частині площі будівлі, що знаходиться в їх користуванні, з урахуванням прибудинкової території.

286.7. Юридична особа зменшує податкові зобов'язання із земельного податку на суму пільг, які надаються фізичним особам відповідно до пункту 281.1 статті 281 цього Кодексу за земельні ділянки, що знаходяться у їх власності або постійному користуванні і входять до складу земельних ділянок такої юридичної особи.

Такий порядок поширюється на визначення податкових зобов'язань із земельного податку юридичною особою за земельні ділянки, які відведені в порядку, встановленому Законом України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні» для безоплатного паркування (зберігання) легкових автомобілів, якими керують інваліди з ураженням опорно-рухового апарату, члени їх сімей, яким відповідно до порядку забезпечення інвалідів автомобілями передано право керування автомобілем, та законні представники недієздатних інвалідів або дітей-інвалідів, які перевозять інвалідів (дітей-інвалідів) з ураженням опорно-рухового апарату.

Державний земельний кадастр – це особлива державна облікова система, яка встановлює процедуру визнання факту виникнення або припинення права власності (користування) земельними ділянками та містить сукупність відомостей і документів про місце розташування та правовий режим цих ділянок, їх оцінку, класифікацію земель, кількісну та якісну характеристику, розподіл серед власників землі (землекористувачів). Державний земельний кадастр включає кадастрове зонування та зйомки, бонітування ґрунтів, економічну та грошову оцінку земель, державну реєстрацію земельних ділянок, облік кількості та якості земель.

До земельно-кадастрової документації відносять: кадастрові карти й плани, реєстраційні книги, схеми, таблиці, графіки, результати аерокосмічної зйомки та дистанційного зондування поверхні, різноманітні електронні носії інформації, інші матеріали, що містять відомості про кордони адміністративно-територіальних утворень, межі земельних ділянок власників

ndi-fp.asta.edu.ua

землі (землекористувачів). Щодо надання інформації, необхідної для обчислення та справляння плати за землю, то сьогодні такий механізм законодавчо визначений тільки відносно земельних ділянок державної і комунальної власності.

У пункті 286.2 слова «і до 1 лютого поточного року» замінено словами «і не пізніше 20 лютого поточного року» та у пункті 286.3. слова «податкової декларації до 1 лютого поточного року» замінено словами «податкової декларації не пізніше 20 лютого поточного року».

Пунктом 286.2 статті 286 Кодексу передбачалось, що платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму податку на відповідний рік і подають відповідному органу державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію до 1 лютого поточного року. При поданні першої декларації (фактичного початку діяльності як платника плати за землю) разом із декларацією подається довідка (витяг) про розмір нормативної грошової оцінки земельної ділянки, а надалі така довідка подається у разі затвердження нової нормативної грошової оцінки землі.

Отримання довідки про розмір нормативної грошової оцінки земельної ділянки, безумовно, вимагає певного часу. Щорічно станом на 1 січня здійснюється індексація нормативної грошової оцінки земельної ділянки, про що Держкомзем України на підставі отриманих даних від Комітету статистики, який надає йому індекс споживчих цін за попередній рік, доводить до платників податків та повідомляє ДПС України про коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки землі. Тому з метою надання до податкових органів звітності по податку на землю її подання перенесено на більш пізній термін – не пізніше 20 лютого поточного року.

Стаття 287. Строк сплати плати за землю

287.1. Власники землі та землекористувачі сплачують плату за землю з дня виникнення права власності або права користування земельною ділянкою.

У разі припинення права власності або права користування земельною ділянкою плата за землю сплачується за фактичний період перебування землі у власності або користуванні у поточному році.

287.2. Облік фізичних осіб - платників податку і нарахування відповідних сум проводяться щороку до 1 травня.

287.3. Податкове зобов'язання щодо плати за землю, визначене у податковій декларації на поточний рік, сплачується рівними частка-

ndi-fp.asta.edu.ua

ми власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.

287.4. Податкове зобов'язання з плати за землю, визначене у новій звітній податковій декларації, у тому числі за нововідведені земельні ділянки, сплачується власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.

287.5. Податок фізичними особами сплачується протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення.

Фізичними особами у сільській та селищній місцевості земельний податок може сплачуватися через каси сільських (селищних) рад за квитанцією про приймання податкових платежів. Форма квитанції встановлюється у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу.

287.6. При переході права власності на будівлю, споруду (їх частину) податок за земельні ділянки, на яких розташовані такі будівлі, споруди (їх частини), з урахуванням прибудинкової території сплачується на загальних підставах з дати державної реєстрації права власності на нерухоме майно.

287.7. У разі надання в оренду земельних ділянок (у межах населених пунктів), окремих будівель (споруд) або їх частин власниками та землекористувачами, у тому числі зазначеними у пунктах 276.1, 276.4 статті 276, податок за площі, що надаються в оренду, обчислюється з дати укладення договору оренди земельної ділянки або з дати укладення договору оренди будівель (їх частин).

287.8. Власник нежилого приміщення (його частини) у багатоквартирному жилому будинку сплачує до бюджету податок за площі під такими приміщеннями (їх частинами) з урахуванням пропорційної частки прибудинкової території з дати державної реєстрації права власності на нерухоме майно.

287.1. У цьому пункті визначається термін виникнення зобов'язань по платі за землю з моменту виникнення права власності або права користування земельною ділянкою.

ndi-fp.asta.edu.ua

Щодо поняття права власності на земельну ділянку – див. коментар до п. 269.1.1 ст. 269 ПК України.

Щодо поняття права землекористування – див. коментар до п. 269.1.2 ст. 269 ПК України.

Оскільки об'єктами оподаткування платою за землю є земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні, та земельні частки (паї), які перебувають у власності, у Податковому кодексі законодавець визначив, що власники землі та землекористувачі сплачують плату за землю з дня виникнення права власності або права користування земельною ділянкою. У разі припинення права власності або права користування земельною ділянкою плата за землю сплачується за фактичний період перебування землі у власності або користуванні у поточному році.

287.2. Фізична особа – людина як учасник цивільних відносин.

Враховуючи, що об'єкт плати за землю (земельну ділянку) в розумінні оподаткування для фізичних осіб є досить сталим, а також з огляду на порядок нарахування фізичним особам сум плати за землю (див. коментар до п. 286.5), облік фізичних осіб – платників податку і нарахування відповідних сум проводиться щороку до 1 травня.

287.3. У цьому пункті встановлений порядок сплати податкових зобов'язань по платі за землю (земельному податку та орендній платі за землі державної або комунальної власності).

Визначення термінів сплати плати за землю встановлено виходячи із принципів фіскальної достатності, тобто встановлення податків і зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості видатків бюджету з його доходами та рівномірності і зручності сплати – установлення строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення видатків та зручності їх сплати платниками.

Крім того, враховуючи, що об'єкт плати за землю – це саме земельна ділянка, тобто об'єкт оподаткування є досить прозорим та сталим у розумінні оподаткування, а також те, що плата за землю у повному обсязі зараховується до місцевих бюджетів, податкове зобов'язання щодо цієї плати, визначене у податковій декларації на поточний рік, сплачується власниками та землекористувачами земельних ділянок рівними частками за місцезнаходженням земельної ділянки за податковий період, який дорівнює календарному місяцю, щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.

ndi-fp.asta.edu.ua

287.4. Встановлення податкових зобов'язань по платі за землю на поточний рік (а не за податковий (звітний) рік) пов'язано із специфікою цієї плати.

Облік об'єктів оподаткування (земельних ділянок) ведеться уповноваженим органом виконавчої влади з питань земельних ресурсів у складі державного земельного кадастру.

Щодо визначення державного земельного кадастру, то див. коментар до ст. 286 ПК України.

Оскільки звітні дані про кількість земель складаються щорічно, то відповідно до п. 286.2 статті 286 Податкового кодексу платники плати за землю (крім фізичних осіб) самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і до 1 лютого поточного року подають відповідному органу державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби, з розбивкою річної суми рівними частками за місяцями. Подання такої декларації звільняє від обов'язку подання щомісячних декларацій.

Однак протягом року може здійснюватись зміна об'єкта оподаткування, зокрема у разі набуття права власності або права користування на нові земельні ділянки або втрати такого права.

Тому власники землі та землекористувачі, відповідно до п. 286.3 та п. 286.4 ПК України, мають право подавати щомісяця нову звітну податкову декларацію, що звільняє їх від обов'язку подання податкової декларації до 1 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.

Враховуючи, що у наведених випадках податкова декларація подається власниками землі та землекористувачами протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним, то відповідно до цього пункту податкове зобов'язання з плати за землю, визначене у новій звітній податковій декларації, у тому числі за нововідведені земельні ділянки, сплачується власниками та землекористувачами земельних ділянок за місцезнаходженням земельної ділянки щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.

Слід зазначити, що 30 календарний день місяця, що настає за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця, є граничним (кінцевим) терміном сплати плати за землю. Власникам землі та землекористувачам

ndi-fp.asta.edu.ua

надається право сплачувати таку плату протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.

287.5. У цьому пункті встановлено, що податок фізичними особами сплачується протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення – рішення (див. коментар до п. 287.2 ст. 287 ПК України).

З огляду на те, що плата за землю зараховується до місцевих бюджетів та сплачується за місцезнаходженням земельної ділянки, у цьому пункті зазначено, що у сільській та селищній місцевості земельний податок може сплачуватись фізичними особами через каси сільських (селищних) рад за квитанцією про приймання податкових платежів. Форма квитанції встановлюється у порядку, передбаченому статтею 46 ПК України.

287.6. За змістом майно (нерухомість) – це об'єкти майна, які розташовані на землі і не можуть бути переміщені в інше місце без втрати їх якісних або функціональних характеристик (властивостей), а також земля.

Дійсно, до особи, яка набула право власності на житловий будинок (крім багатоквартирного), будівлю або споруду, переходить право власності, право користування на земельну ділянку, на якій вони розміщені, без зміни її цільового призначення в обсязі та на умовах, встановлених для попереднього землевласника (землекористувача). Розмір та кадастровий номер земельної ділянки, право на яку переходить у зв'язку з переходом права власності на житловий будинок, будівлю або споруду, є істотними умовами договору, який передбачає набуття права власності на ці об'єкти (крім багатоквартирних будинків).

У разі набуття права власності на житловий будинок, будівлю або споруду, що перебувають у власності, користуванні іншої особи, припиняється право власності, право користування земельною ділянкою, на якій розташовані ці об'єкти. До особи, яка набула право власності на житловий будинок, будівлю або споруду, розміщені на земельній ділянці, що перебуває у власності іншої особи, переходить право власності на земельну ділянку або її частину, на якій вони розміщені, без зміни її цільового призначення.

У разі, якщо земельна ділянка під придбаними житловим будинком, будівлею або спорудою перебуває у користуванні, до набувача переходить право користування земельною ділянкою, на якій вони розміщені, на тих самих умовах і в тому ж обсязі, що були у попереднього землекористувача.

Щодо прибудинкової території, то за змістом прибудинкова територія – це територія навколо будинку, яка призначена для обслуговування такого будинку.

ndi-fp.asta.edu.ua

Отже, у разі набуття права власності на будівлю, споруду (їх частину) податок за земельні ділянки, на яких розташовані такі будівлі, споруди (їх частини), з урахуванням прибудинкової території сплачується на загальних підставах з дати державної реєстрації права власності на нерухоме майно.

287.7. За договором найму (оренди) наймодавець передає або зобов'язується передати наймачеві майно у користування за плату на певний строк. Законом можуть бути передбачені особливості укладення та виконання договору найму (оренди). Договір найму укладається на строк, установлений договором. Якщо строк найму не встановлений, договір найму вважається укладеним на невизначений строк. Законом можуть бути встановлені максимальні (граничні) строки договору найму окремих видів майна.

Слід зазначити, що відповідно до ч. 2 ст. 251 Цивільного кодексу України терміном є певний момент у часі, з настанням якого пов'язана дія чи подія, яка має юридичне значення.

Оскільки статтею 276.5 Податкового кодексу встановлено окремий порядок розрахунку земельного податку у разі надання в оренду земельних ділянок (у межах населених пунктів), окремих будівель (споруд) або їх частин власниками та землекористувачами, тому у цьому пункті визначений термін, з якого здійснюється зазначене обчислення земельного податку. А саме з дати укладення договору оренди земельної ділянки або з дати укладення договору оренди будівель (їх частин).

287.8. Житлові будинки, а також житлові приміщення в інших будівлях, утворюють житловий фонд. До житлового фонду не входять нежитлові приміщення у житлових будинках, призначені для торговельних, побутових та інших потреб непромислового характеру.

Житлові будинки і житлові приміщення призначаються для постійного проживання громадян, а також для використання у встановленому порядку як службових житлових приміщень і гуртожитків. Надання приміщень у житлових будинках для потреб промислового характеру забороняється.

Щодо переходу права власності на нежитлові приміщення у багатоквартирному житловому будинку, то слід зазначити, що право власності та інші речові права на нерухомі речі (див. коментар до п. 287.6 ст. 287 ПК України), обмеження цих прав, їх виникнення, перехід і припинення підлягають державній реєстрації. Якщо договір про відчуження майна підлягає державній реєстрації, право власності у набувача виникає з моменту такої реєстрації.

ndi-fp.asta.edu.ua

Слід враховувати, що земельні ділянки, на яких розташовані багатоквартирні житлові будинки, а також належні до них будівлі, споруди та прибудинкові території державної або комунальної власності, надаються в постійне користування підприємствам, установам і організаціям, які здійснюють управління цими будинками. У разі приватизації громадянами багатоквартирного житлового будинку відповідна земельна ділянка може передаватися безоплатно у власність або надаватись у користування об'єднанню власників.

Порядок використання земельних ділянок, на яких розташовані багатоквартирні житлові будинки, а також належні до них будівлі, споруди та прибудинкові території, визначається співвласниками. Розміри та конфігурація земельних ділянок, на яких розташовані багатоквартирні житлові будинки, а також належні до них будівлі, споруди та прибудинкові території, визначаються на підставі проектів розподілу території кварталу, мікрорайону та відповідної землевпорядної документації.

При розумінні визначення співвласниками порядку використання земельних ділянок, на яких розташовані багатоквартирні житлові будинки, слід спиратися на визначення спільної власності. Так, за змістом спільна власність – це власність, яка характеризується множинністю суб'єктів і одним об'єктом. Розрізняється спільна власність із визначенням часток (часткова власність) або без визначення часток (сумісна власність). Особливою ознакою спільної власності є те, що її суб'єкти в повному обсязі володіють, користуються і розпоряджаються належним їм на праві спільної власності майном, але свої правочинності можуть здійснювати спільно і за згодою.

З огляду на викладене, а також на визначення прибудинкової території (див. коментар до п. 287.6 ст. 287 ПК України) власник нежитлового приміщення (його частини) у багатоквартирному житловому будинку сплачує до бюджету земельний податок з дати державної реєстрації права на нерухоме майно за площі під такими приміщеннями (їх частинами) з урахуванням пропорційної частки прибудинкової території.

Стаття 288. Орендна плата

288.1. Підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку є договір оренди такої земельної ділянки.

Органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування, які укладають договори оренди землі, повинні до 1 лютого подавати органу державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки переліки орендарів, з якими укладено договори оренди землі

ndi-fp.asta.edu.ua

на поточний рік, та інформувати відповідний орган державної податкової служби про укладення нових, внесення змін до існуючих договорів оренди землі та їх розірвання до 1 числа місяця, що настає за місяцем, у якому відбулися зазначені зміни.

288.2. Платником орендної плати є орендар земельної ділянки.

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

288.4. Розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у договорі оренди між орендодавцем (власником) і орендарем.

288.5. Розмір орендної плати встановлюється у договорі оренди, але річна сума платежу:

288.5.1. не може бути меншою:

для земель сільськогосподарського призначення - розміру земельного податку, що встановлюється цим розділом;

для інших категорій земель - трикратного розміру земельного податку, що встановлюється цим розділом;

288.5.2. не може перевищувати:

а) для земельних ділянок, наданих для розміщення, будівництва, обслуговування та експлуатації об'єктів енергетики, які виробляють електричну енергію з відновлювальних джерел енергії, включаючи технологічну інфраструктуру таких об'єктів (виробничі приміщення, бази, розподільчі пункти (пристрої), електричні підстанції, електричні мережі), – 3 відсотки нормативної грошової оцінки;

б) для земельних ділянок, які перебувають у державній або комунальній власності та надані для будівництва та/або експлуатації аеродромів – чотирикратний розмір земельного податку, що встановлюється цим розділом.

288.5.3. може бути більшою граничного розміру орендної плати, ніж зазначений у підпункті 288.5.2, у разі визначення орендаря на конкурентних засадах.

288.6. Плата за суборенду земельних ділянок не може перевищувати орендної плати.

288.7. Податковий період, порядок обчислення орендної плати, строк сплати та порядок її зарахування до бюджетів застосовується відповідно до вимог статей 285 - 287 цього розділу.

288.1. У ст. 206 Земельного кодексу України від 25.10.2001 р. встановлено, що використання землі в Україні є платним. Положеннями ПК Ук-

ndi-fp.asta.edu.ua

раїни регламентуються відносини щодо справляння орендної плати за земельні ділянки, які перебувають у державній та комунальній власності.

Відносини щодо справляння орендної плати за земельні ділянки, які перебувають у приватній формі власності, регулюються нормами Цивільного, Земельного кодексів, а також положеннями Закону України «Про оренду землі» від 06.10.1998 р. Розмір, строки й особливості внесення орендної плати за землю, яка перебуває у приватній формі власності, встановлюються за згодою сторін у договорі оренди.

У цій частині коментованої статті передбачено, що підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку є договір оренди такої земельної ділянки. Вимоги законодавства щодо договору оренди (поняття, форми, умови, порядок укладання, строк дії тощо) встановлені у розділі II ЗУ «Про оренду землі». У ст. 13 вказаного Закону визначено, що договір оренди землі – це договір, за яким орендодавець зобов'язаний за плату передати орендареві земельну ділянку у володіння і користування на певний строк, а орендар зобов'язаний використовувати земельну ділянку відповідно до умов договору та вимог земельного законодавства.

Також положеннями коментованої статті покладено обов'язок на органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування, які укладають договори оренди землі, до 1 лютого подавати органу державної податкової служби за місцезнаходженням земельної ділянки переліки орендарів, з якими укладено договори оренди землі на поточний рік, та інформувати відповідний орган державної податкової служби про укладення нових, внесення змін до існуючих договорів оренди землі та їх розірвання до першого числа місяця, що настає за місяцем, у якому відбулися зазначені зміни.

288.2. Відповідно до положень цієї частини коментованої статті платником орендної плати є орендар земельної ділянки. Згідно зі ст. 5 ЗУ «Про оренду землі»:

– орендарями земельних ділянок є юридичні або фізичні особи, яким на підставі договору оренди належить право володіння і користування земельною ділянкою;

– орендарями земельних ділянок можуть бути: а) районні, обласні, Київська і Севастопольська міські державні адміністрації, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим та Кабінет Міністрів України в межах повноважень, визначених законом; б) сільські, селищні, міські, районні та обласні ради, Верховна Рада Автономної Республіки Крим у межах повноважень, визначених законом; в) громадяни і юридичні особи України, іноземці та

ndi-fp.asta.edu.ua

особи без громадянства, іноземні юридичні особи, міжнародні об'єднання та організації, а також іноземні держави;

– орендарями земельної ділянки, що перебуває у державній або комунальній формі власності, і відповідно платниками орендної плати можуть бути як фізичні, так і юридичні особи (резиденти і нерезиденти). Див. коментар до п. 269.1.2 ст. 269.

288.3. Нормами коментованої статті встановлено, що об'єктом оподаткування є земельна ділянка, надана в оренду. Див. коментар до ст. 22, п. 270.1.1 ст. 270.

288.4. У цій частині коментованої статті встановлено, що розмір та умови внесення орендної плати встановлюються у договорі оренди між орендодавцем (власником) і орендарем. Виходячи з Прикінцевих положень ЗУ «Про оренду землі» до розмежування, відповідно до закону, земель державної і комунальної власності, орендодавцями земельних ділянок у межах населених пунктів, крім земель, переданих у приватну власність, є відповідні сільські, селищні, міські ради, а за межами населених пунктів – відповідні органи виконавчої влади в межах повноважень, визначених Земельним кодексом України.

Слід також наголосити, що ЗУ «Про оренду землі» встановлює вимоги до форми та умов договору оренди землі. Так, у ст. 14 вказаного Закону передбачено, що договір оренди землі укладається у письмовій формі і за бажанням однієї із сторін може бути посвідчений нотаріально. Типова форма договору оренди землі затверджується Кабінетом Міністрів України (див. Постанову Кабінету Міністрів України «Про затвердження Типового договору оренди землі» від 03.03.2004 р. № 220).

А у ст. 15 ЗУ «Про оренду землі» передбачено, що істотними умовами договору оренди землі є: об'єкт оренди (місце розташування та розмір земельної ділянки); строк дії договору оренди; орендна плата із зазначенням її розміру, індексації, форм платежу, строків, порядку її внесення і перегляду та відповідальності за її несплату; умови використання та цільове призначення земельної ділянки, яка передається в оренду; умови збереження стану об'єкта оренди; умови і строки передачі земельної ділянки орендарю; умови повернення земельної ділянки орендодавцеві; існуючі обмеження (обтяження) щодо використання земельної ділянки; визначення сторони, яка несе ризик випадкового пошкодження або знищення об'єкта оренди чи його частини; відповідальність сторін; умови передачі у заставу та внесення до статутного фонду права оренди земельної ділянки.

ndi-fp.asta.edu.ua

Невід'ємною частиною договору оренди землі є: план або схема земельної ділянки, яка передається в оренду; кадастровий план земельної ділянки з відображенням обмежень (обтяжень) у її використанні та встановлених земельних сервітутів; акт визначення меж земельної ділянки в натурі (на місцевості); акт приймання-передачі об'єкта оренди; проект відведення земельної ділянки у разі його розроблення згідно із законом.

Також ст. 15 ЗУ «Про оренду землі» встановлено, що договір оренди може передбачати надання в оренду декількох земельних ділянок державної та комунальної власності, які перебувають у розпорядженні одного органу виконавчої влади чи органу місцевого самоврядування.

Укладення договору оренди земельної ділянки із земель державної або комунальної власності, відповідно до положень ст. 16 ЗУ «Про оренду землі», здійснюється на підставі рішення відповідного органу виконавчої влади або органу місцевого самоврядування – орендодавця, прийнятого у порядку, передбаченому Земельним кодексом України, або за результатами аукціону.

288.5. Обов'язковою умовою договору оренди є платність, тобто розмір орендної плати, що вносить орендокористувач орендодавцю земельної ділянки. У разі, коли орендодавцем землі виступає відповідна місцева рада або державна адміністрація, орендар, уклавши з нею договір оренди землі, самостійно сплачує орендну плату за землю до бюджету.

288.5.1. Див. коментар до стст. 272, 273 ПК України.

288.5.2. Підпункт 288.5.2 пункту 288.5 статті 288 після підпункту «а» доповнено новим підпунктом «б». Стаття 288 Кодексу регулює питання орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності, а пункт 288.5 – розмір цієї плати.

Згідно з внесеними змінами річний розмір орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності (орендодавцями яких є в межах населених пунктів – сільські, селищні, міські ради, а за межами населених пунктів – відповідні держадміністрації) для земельних ділянок, що надані для будівництва та/або експлуатації аеродромів, не може перевищувати чотирикратного розміру земельного податку, що розраховується у порядку, встановленому розділом XIII Кодексу.

288.5.3. У разі набуття права оренди земельної ділянки на конкурентних засадах підставою для укладення договору оренди є результати аукці-

ndi-fp.asta.edu.ua

ону. У разі визначення орендаря на конкурентних засадах може бути встановлений більший розмір орендної плати ніж зазначений у підпункті 288.5.2.

288.7. Орендована земельна ділянка або її частина може передаватися орендарем у суборенду без зміни цільового призначення, якщо це передбачено договором оренди або за письмовою згодою орендодавця. Якщо протягом одного місяця орендодавець не надішле письмового повідомлення щодо своєї згоди чи заперечення, орендована земельна ділянка або її частина може бути передана в суборенду.

Умови договору суборенди земельної ділянки повинні обмежуватися умовами договору оренди земельної ділянки і не суперечити йому.

Строк суборенди не може перевищувати строку, визначеного договором оренди землі. У разі припинення договору оренди чинність договору суборенди земельної ділянки припиняється. Договір суборенди земельної ділянки підлягає державній реєстрації.

За згодою сторін договір суборенди земельної ділянки посвідчується нотаріально. Передача в суборенду земельних ділянок, на яких розташовані цілісні майнові комплекси підприємств, установ і організацій державної або комунальної власності, а також заснованих на майні, що належить Автономній Республіці Крим, та їх структурних підрозділів, забороняється.

Орендарі земельних ділянок сільськогосподарського призначення на період дії договору оренди можуть обмінюватися належними їм правами користування земельними ділянками шляхом укладання між ними договорів суборенди відповідних ділянок, якщо це передбачено договором оренди або за письмовою згодою орендодавця.

288.8. Детальніше див. коментар до ст. 285 ПК України.

Стаття 289. Індексація нормативної грошової оцінки земель

289.1. Для визначення розміру податку та орендної плати використовується нормативна грошова оцінка земельних ділянок.

Центральний орган виконавчої влади з питань земельних ресурсів здійснює управління у сфері оцінки земель та земельних ділянок.

289.2. Центральний орган виконавчої влади з питань земельних ресурсів 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 не-

ndi-fp.asta.edu.ua

сільськогосподарського призначення за станом на 1 січня поточного року, що визначається за формулою:

Кі = [І - 10]:100,

де І - індекс споживчих цін за попередній рік.

У разі якщо індекс споживчих цін не перевищує 110 відсотків, такий індекс застосовується із значенням 110.

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

289.3. Центральний орган виконавчої влади з питань земельних ресурсів,Рада міністрів Автономної Республіки Крим, обласні, Київська та Севастопольська міські державні адміністрації не пізніше 15 січня поточного року забезпечують інформування центрального органу державної податкової служби і власників землі та землекористувачів про щорічну індексацію нормативної грошової оцінки земель.

289.1. Щодо нормативної грошової оцінки, то див. коментар до п. 271.1.1 ст. 271 ПК України. У цьому пункті також визначено, що центральний орган виконавчої влади з питань земельних ресурсів здійснює управління у сфері оцінки земель та земельних ділянок.

289.2. В основі нормативної грошової оцінки земель лежить капіталізація рентного доходу.

Рентний дохід (земельна рента) – дохід, який можна отримати із землі як фактора виробництва залежно від якості та місця розташування земельної ділянки. Капіталізація – визначення вартості об'єкта оцінки на підставі чистого операційного або рентного доходу від його використання. Капіталізований рентний дохід із земельної ділянки, визначений за встановленими і затвердженими нормативами, є нормативною грошовою оцінкою земельних ділянок.

Індекс споживчих цін за своїм змістом – це показник, що характеризує зміни у часі загального рівня цін на товари та послуги, які купує населення для невиробничого споживання. Він є показником зміни вартості фіксованого набору споживчих товарів та послуг у поточному періоді порівняно з базисним.

Враховуючи, що капіталізований рентний дохід за своїм змістом є змінним, то у цьому пункті визначено, що центральний орган виконавчої влади з питань земельних ресурсів за індексом споживчих цін за попередній рік щороку розраховує величину коефіцієнта індексації нормативної грошової

ndi-fp.asta.edu.ua

оцінки земель, на який індексується нормативна грошова оцінка сільськогосподарських угідь, земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення станом на 1 січня поточного року, що визначається за формулою:

Кі = [І - 10]:100 (де І – індекс споживчих цін за попередній рік).

З метою уникнення непорозумінь у застосуванні коефіцієнта індексації нормативної грошової оцінки земель у разі, якщо індекс споживчих цін за попередній рік не перевищує 110 відсотків, у цьому пункті встановлено, що у разі, коли індекс споживчих цін не перевищує 110 відсотків, такий індекс застосовується із значенням 110. Тобто коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки земель не може бути меншим одиниці.

Цим пунктом також встановлено, що коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки земель застосовується кумулятивно залежно від дати проведення нормативної грошової оцінки земель.

289.3. Платники плати за землю (крім фізичних осіб) відповідно до п. 286.2 статті 286 Податкового кодексу самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і до 1 лютого поточного року подають відповідному органу державної податкової служби податкову декларацію на поточний рік.

Враховуючи наведене, а також те, що центральний орган виконавчої влади з питань земельних ресурсів здійснює управління у сфері оцінки земель та земельних ділянок, цим пунктом встановлено, що центральний орган виконавчої влади з питань земельних ресурсів, Рада Міністрів Автономної Республіки Крим, обласні, Київська та Севастопольська міські державні адміністрації не пізніше 15 січня поточного року забезпечують інформування центрального органу державної податкової служби і власників землі та землекористувачів про щорічну індексацію нормативної грошової оцінки земель.

Стаття 290. Порядок зарахування до бюджетів плати за землю

290.1. Плата за землю зараховується до відповідних місцевих бюджетів у порядку, визначеному Бюджетним кодексом України для плати за землю.

290.1. У ч. 3 с. 143 Конституції України закріплено, що органам місцевого самоврядування можуть надаватися законом окремі повноваження органів виконавчої влади. Держава фінансує здійснення цих повноважень у повному обсязі за рахунок коштів Державного бюджету України або шля-

ndi-fp.asta.edu.ua

хом віднесення до місцевого бюджету в установленому законом порядку окремих загальнодержавних податків.

Згідно з положеннями ст. 9 ПК України плата за землю належить саме до загальнодержавних податків і зборів. Виходячи з положень ст. 69 БК України (у редакції від 08.07.2010 р.), плата за землю, яка включає земельний податок та орендну плату за земельні ділянки як державної, так і комунальної форми власності, зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування. А згідно з положеннями ч. 3 ст. 2 БК України бюджети місцевого самоврядування – це бюджети територіальних громад сіл, їх об'єднань, селищ, міст (у тому числі районів у містах). Таким чином, земельний податок та орендна плата за використання земельних ділянок, які перебувають у державній та комунальній власності, зараховуються до відповідних місцевих бюджетів у порядку, визначеному БК України для плати за землю, і мають правовий режим обов'язкового платежу.

Податкові декларації з плати за землю подаються власниками землі та землекористувачами також за місцезнаходженням земельних ділянок. Плата за землю сплачується власниками землі та землекористувачами за місцезнаходженням земельної ділянки.

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ XIV
СПЕЦІАЛЬНІ ПОДАТКОВІ РЕЖИМИ

ГЛАВА 1. СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ ТА ЗВІТНОСТІ

Текст глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України, який містить порядок справляння єдиного податку та застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, вводиться у дію з 1 січня 2012 року відповідно до Прикінцевих положень Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності».

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

Серед проблем застосовуваної до 2012 року спрощеної системи оподаткування, які вирішені в оновленому її варіанті, слід зазначити такі, як лібералізація обмежень застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності в частині граничних обсягів доходу та кількості найманих працівників; усунення подвійного оподаткування (в частині оподаткування єдиним податком сум ПДВ), врегулювання фінансової відповідальності платників за порушення вимог податкового законодавства, введення ряду стримуючих механізмів, спрямованих на протидію уникненню від оподаткування; усунення механізму дестимулювання створення робочих місць фізичними особами – платниками єдиного податку тощо.

Більш детальний аналіз внесених змін наведено в поданих нижче коментарях до окремих статей глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України.

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 291. Загальні положення

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

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

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

291.4. Суб'єкти господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, поділяються на такі групи платників єдиного податку:

1) перша група – фізичні особи - підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню, та обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 000 гривень;

2) друга група – фізичні особи - підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб;

обсяг доходу не перевищує 1 000 000 гривень.

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

ndi-fp.asta.edu.ua

3) третя група – фізичні особи - підприємці, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 20 осіб;

обсяг доходу не перевищує 3 000 000 гривень;

4) четверта група – юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, які протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв:

середньооблікова кількість працівників не перевищує 50 осіб;

обсяг доходу не перевищує 5 000 000 гривень.

291.4.1. При розрахунку загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку – фізичною особою, не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці у звязку з вагітністю та пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку.

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

291.5. Не можуть бути платниками єдиного податку:

291.5.1. субєкти господарювання (юридичні особи та фізичні особи - підприємці), які здійснюють:

1) діяльність з організації, проведення азартних ігор;

2) обмін іноземної валюти;

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

4) видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення;

5) видобуток, реалізацію корисних копалин;

6) діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами, визначеними Законом України «Про страхування», сюрвейєрами, аварійними комісарами та аджастерами, визначеними розділом III цього Кодексу;

7) діяльність з управління підприємствами;

8) діяльність з надання послуг пошти та зв'язку;

ndi-fp.asta.edu.ua

9) діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;

10) діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;

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

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

291.5.4. страхові (перестрахові) брокери, банки, кредитні спілки, ломбарди, лізингові компанії, довірчі товариства, страхові компанії, установи накопичувального пенсійного забезпечення, інвестиційні фонди і компанії, інші фінансові установи, визначені законом; реєстратори цінних паперів;

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

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

291.5.7. фізичні та юридичні особи - нерезиденти;

291.5.8. суб'єкти господарювання, які на день подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку мають податковий борг, крім безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

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

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

1) виготовлення взуття за індивідуальним замовленням;

2) послуги з ремонту взуття;

3) виготовлення швейних виробів за індивідуальним замовленням;

4) виготовлення виробів із шкіри за індивідуальним замовленням;

5) виготовлення виробів з хутра за індивідуальним замовленням;

ndi-fp.asta.edu.ua

6) виготовлення спіднього одягу за індивідуальним замовленням;

7) виготовлення текстильних виробів та текстильної галантереї за індивідуальним замовленням;

8) виготовлення головних уборів за індивідуальним замовленням;

9) додаткові послуги до виготовлення виробів за індивідуальним замовленням;

10) послуги з ремонту одягу та побутових текстильних виробів;

11) виготовлення та в'язання трикотажних виробів за індивідуальним замовленням;

12) послуги з ремонту трикотажних виробів;

13) виготовлення килимів та килимових виробів за індивідуальним замовленням;

14) послуги з ремонту та реставрації килимів та килимових виробів;

15) виготовлення шкіряних галантерейних та дорожніх виробів за індивідуальним замовленням;

16) послуги з ремонту шкіряних галантерейних та дорожніх виробів;

17) виготовлення меблів за індивідуальним замовленням;

18) послуги з ремонту, реставрації та поновлення меблів;

19) виготовлення теслярських та столярних виробів за індивідуальним замовленням;

20) технічне обслуговування та ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням;

21) послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо- та відеоапаратури;

22) послуги з ремонту електропобутової техніки та інших побутових приладів;

23) послуги з ремонту годинників;

24) послуги з ремонту велосипедів;

25) послуги з технічного обслуговування і ремонту музичних інструментів;

26) виготовлення металовиробів за індивідуальним замовленням;

27) послуги з ремонту інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів;

28) виготовлення ювелірних виробів за індивідуальним замовленням;

29) послуги з ремонту ювелірних виробів;

30) прокат речей особистого користування та побутових товарів;

31) послуги з виконання фоторобіт;

ndi-fp.asta.edu.ua

32) послуги з оброблення плівок;

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

34) послуги з чищення та фарбування текстильних, трикотажних і хутрових виробів;

35) вичинка хутрових шкур за індивідуальним замовленням;

36) послуги перукарень;

37) ритуальні послуги;

38) послуги, пов'язані з сільським та лісовим господарством;

39) послуги домашньої прислуги;

40) послуги, пов'язані з очищенням та прибиранням приміщень за індивідуальним замовленням.

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

Слід зазначити, що до цієї дати правові засади спрощеної системи оподаткування містилися в Указі Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва»[138] з урахуванням норм Закону України «Про державну підтримку малого підприємництва»[139]. Основна причина такого становища полягала в тому, що ст. 1 Указу № 727 було встановлено, що спрощена система оподаткування, обліку та звітності застосовувалася для тих суб'єктів малого підприємництва, які відповідали встановленим критеріям платників єдиного податку. Визначення терміна «суб'єкт малого підприємництва» та критерії віднесення субєктів підприємницької діяльності до цієї групи містилися в Законі № 2063-III. Це призводило до існування дворівневої системи умов застосування спрощеної системи: для переходу на єдиний податок особа мала відповідати як вимогам до суб'єктів малого підприємництва (статті 1 та 2 Закону № 2063), так і критеріям платників єдиного податку (статті 1 та 7 Указу № 727).

---

[138] *Указ Президента України від 3 липня 1998 р. № 727/98 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» (в редакції Указу Президента від 28 червня 1999 р. № 746/99).*

[139] *Закон України «Про державну підтримку малого підприємництва» від 19 жовтня 2000 р. № 2063-III // Урядовий кур'єр. – 2000. – 22 листопада.*

ndi-fp.asta.edu.ua

291.2. У даному пункті наведене визначення ключових ознак спрощеної системи як спеціального податкового режиму. Таких ознак виділено дві:

по-перше, єдиний податок заміняє частину податків та зборів, що сплачуються за загальною системою оподаткування, причому вичерпний перелік таких податків та зборів врегульований пунктом 297.1 статті 297 цього Кодексу;

по-друге, спрощена система оподаткування передбачає ведення спрощеного обліку та звітності, що є суттєвою перевагою цього спеціального податкового режиму, оскільки ведення обліку та складання звітності за тими податками й зборами, що замінюються єдиним податком, є доволі трудомісткими процесами.

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

– відповідність усім вимогам, що встановлені для платників єдиного податку;

– реєстрація особи платником єдиного податку в установленому порядку.

291.4. У даному пункті наводиться класифікація суб'єктів господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності на чотири групи платників єдиного податку з урахуванням таких критеріїв, як чисельність найманих працівників, масштаб діяльності за показником обсягу річного доходу та здійснювані види господарської діяльності (табл. 291.4.1).

Таблиця 291.4.1

Класифікація платників єдиного податку

Групи платників Єдиного податку	Критерії платників єдиного податку		
	Гранична кількість найманих працівників, осіб	Граничний обсяг доходу[140]	Дозволені види діяльності
1	2	3	4
Спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва до 01.01.2012 р.			
Фізичні особи-підприємці	Не більше 10 (включаючи членів сімей)	не більше 500 тис. грн	Будь-які види діяльності, крім заборонених для спрощеної системи оподаткування
Юридичні особи	Не більше 50 осіб (середньооблікова кількість)	не більше 1 млн грн	

[140] *До 01.01.2012 р. обмеження за масштабом діяльності відповідно до статті 1 Указу Президента України № 727 вимірювалося виручкою від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)*

ndi-fp.asta.edu.ua

Продовження таблиці 291.4.1

1	2	3	4
Оновлена спрощена система оподаткування, обліку та звітності (застосовується з 01.01.2012 р.)			
1 група – фізичні особи-підприємці	Використання праці найманих осіб не передбачене	не більше 150 тис. грн	виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або надання побутових послуг населенню
2 група – фізичні особи-підприємці, крім фізичних осіб підприємців, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005)	Не більше 10 осіб	не більше 1 млн грн	надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства
3 група – фізичні особи-підприємці	Не більше 20 осіб	не більше 3 млн грн	Будь-які види діяльності, крім заборонених для спрощеної системи оподаткування
4 група – юридичні особи	Не більше 50 осіб (середньооблікова кількість)	не більше 5 млн грн	

Порівняльний аналіз свідчить про наявність позитивних зрушень та певну лібералізацію вимог до платників єдиного податку (порівняно зі спрощеною системою, що діяла до 01.01.2012 р.).

Гранично-припустима кількість найманих працівників для фізичних осіб – платників єдиного податку збільшена вдвічі – з 10 до 20 осіб.

Лібералізовані також вимоги до масштабів діяльності платників єдиного податку:

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

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

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

Для першої групи платників єдиного податку дозволеними видами діяльності є:

– роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках;

– здійснення господарської діяльності щодо надання побутових послуг населенню за переліком, встановленим пунктом 291.7 цієї статті.

Виходячи із дозволених для цієї групи платників видів діяльності, можна зробити висновок, що в цю групу попадуть платники скасованого фіксованого податку з доходів від підприємницької діяльності, які не мали найманих робітників.

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

– надання послуг. На відміну від платників групи 1, у цьому випадку перелік послуг не обмежується тільки побутовими, а включає весь спектр послуг (за винятком тих, які взагалі не можуть здійснюватися платниками єдиного податку відповідно до пункту 291.5 статті 291 цього Кодексу). Разом з тим існує обмеження щодо отримувачів таких послуг. Вони можуть надаватися виключно фізичним особам, які не мають статусу суб'єктів підприємницької діяльності (тобто населенню) та/або платникам єдиного податку будь-якої з груп (як фізичним особам-підприємцям, так і юридич-

ndi-fp.asta.edu.ua

ним особам). Винятком з цього правила є заборона на віднесення до цієї групи фізичних осіб, які надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 70.31 КВЕД ДК 009:2005[141]). Такі підприємці можуть бути віднесені виключно до третьої групи платників єдиного податку (якщо відповідають іншим обмеженням цієї групи). Слід зазначити, що з 1 січня 2012 року, тобто одночасно з оновленою спрощеною системою оподаткування, вводиться в дію новий Національний класифікатор КВЕД ДК 009:2010[142], відповідно до якого ці види діяльності віднесені до розділу 68, група 68.3 «Операції з нерухомим майном за винагороду або на основі контракту», клас 68.31 – агентства нерухомості;

– виробництва та/або продажу товарів. На відміну від першої групи платників, у цьому випадку форма продажу товарів (роздрібна чи оптова торгівля) не регламентована;

– ресторанного господарства, яка позиціонована КВЕД (ДК 009:2010) у секції I «Тимчасове розміщування й організація харчування», клас 56.10 – діяльність ресторанів, надання послуг мобільного харчування. КВЕД ДК 009:2005 до класу 55.30 – діяльність ресторанів відносить: продаж готової їжі та напоїв, призначених, переважно, для споживання на місці, іноді з показом розважальних програм у закладах ресторанного господарства: у ресторанах, у ресторанах та кафе самообслуговування, у закладах швидкого обслуговування (закусочних, вареничних, сосисочних тощо), у ресторанах з відпуском їжі додому, у кіосках, які торгують жареною картоплею, курами-гриль тощо, в кафе-морозиво, у вагонах-ресторанах залізничних та інших організаціях ресторанного господарства, які обслуговують пасажирів різних видів транспорту.

Будь-яких спеціальних обмежень за видами діяльності для платників третьої та четвертої групи пунктом 291.4 статті 291 Кодексу не встановлено. Це означає, що вони можуть здійснювати будь-яку діяльність, яка не суперечить вимогам пункту 291.5 цієї статті.

291.4.1. Новацією глави 1 розділу XIV Кодексу є норма, відповідно до якої в розрахунок загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з фізичною особою-підприємцем, не включаються наймані працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у

[141] *Класифікація видів економічної діяльності. Національний класифікатор України. ДК 009:2005. Затверджено наказом Держспоживстандарту України від 26 грудня 2005 р. № 375.*

[142] *Класифікація видів економічної діяльності. Національний класифікатор України. ДК 009:2010. Затверджено наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики 11 жовтня 2010 р. № 457.*

ndi-fp.asta.edu.ua

відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку. Введення цієї норми спрямовано на усунення дискримінації фізичних осіб – платників єдиного податку (групи 1–3): у випадку перебування найманого працівника у такій відпустці підприємець не мав змоги тимчасово взяти додаткового найманого працівника йому на заміну.

При обчисленні середньооблікової кількості найманих працівників для юридичних осіб – платників єдиного податку слід керуватися визначенням, наведеним у підпункті 14.1.227 пункту 14.1 статті 14 Кодексу. При розрахунку цього показника враховується кількість працівників у юридичних осіб, визначена за методикою, затвердженою центральним органом виконавчої влади в галузі статистики[143], з урахуванням усіх найманих працівників і осіб, що працюють за цивільно-правовими договорами та за сумісництвом більш як один календарний місяць, а також найманих працівників представництв, філій, відділень та інших відокремлених підрозділів в еквіваленті повної зайнятості, крім найманих працівників, які перебувають у відпустці у звязку з вагітністю та пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку.

291.5. Цей пункт містить перелік обмежень щодо застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, не пов'язаних з масштабами діяльності суб'єкта господарювання або кількістю найманих робітників.

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

1) діяльність з організації, проведення азартних ігор. Обмеження за цим видом діяльності є традиційним для спрощеної системи оподаткування. Згідно з Класифікацією видів економічної діяльності (КВЕД) ДК 009:2010 даний вид діяльності відноситься до секції R «Мистецтво, спорт, розваги та відпочинок», класу 92.00 «Організовування азартних ігор».

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

[143] *Інструкція зі статистики кількості працівників. Затверджена наказом державного комітету статистики України від 28 вересня 2005 р. № 286.*

ndi-fp.asta.edu.ua

– діяльність казино, ігорних будинків тощо, пов'язану з організацією карткових та інших азартних ігор, таких, як бридж, покер, преферанс, більярд, лото тощо (ставки, парі);

– експлуатацію ігрових грошових автоматів;

– організацію лотерей, включаючи продаж лотерейних квитків.

Ця норма відповідно до пункту 1 Прикінцевих положень Закону України від 4 листопада 2011 р. № 4014-VI[144] не застосовується з 1 січня 2012 р., а вводиться в дію з дня набрання чинності законом, що регулює питання діяльності в сфері грального бізнесу.

2) обмін іноземної валюти. Це обмеження також не є новим для спрощеної системи оподаткування – відповідно до пункту 4 розділу II «Прикінцеві положення» Закону України від 25 березня 2005 року №2505-IV «Про внесення змін до Закону України «Про Державний бюджет України на 2005 рік» та деяких інших законодавчих актів України» спрощена система оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва не поширюється, зокрема, на суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснюють обмін іноземної валюти.

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

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

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

Повний перелік підакцизних товарів, на операції з якими поширюється наведене обмеження, із зазначенням кодів товарів за Українським класифікатором товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД)[145] міститься в пункті 215.1статті 215 розділу VI цього Кодексу. З урахуванням норм цієї

[144] *Закон України від 4 листопада 2011 р. № 4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності».*

[145] *Закон України «Про митний тариф України» від 05.04.2001 р. №2371III. // Урядовий кур'єр. — 2001. — 16 травня.*

ndi-fp.asta.edu.ua

статті не мають право застосовувати спрощену систему оподаткування платники єдиного податку всіх чотирьох груп, які здійснюють вказані операції зі спиртом етиловим та іншими спиртовими дистилятами, алкогольними напоями, пивом; тютюновими виробами, тютюном та промисловими замінниками тютюну; нафтопродуктами; легковими автомобілями, кузовами до них, причепами, напівпричепами та мотоциклами (за винятком наведених виключень) .

При цьому термін «тютюнові вироби» згідно з Законом «Про державне регулювання виробництва і торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами»[146] включає в себе сигарети, цигарки, сигари, сигарети, а також люльковий, нюхальний, смоктальний, жувальний тютюн та інші вироби з тютюну і його замінники.

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

Визначення імпорту та експорту товарів відсутні в Податковому кодексі України, тому слід користуватися відповідними визначеннями, що містяться в статтях 188 та 194 Митного кодексу України[147]:

– імпорт – митний режим, відповідно до якого товари ввозяться на митну територію України для вільного обігу без обмеження строку їх перебування на цій території та можуть використовуватися без будь-яких митних обмежень;

– експорт – митний режим, відповідно до якого товари вивозяться за межі митної території України для вільного обігу без зобовязання про їх повернення на цю територію та без встановлення умов їх використання за межами митної території України.

А під виробництвом, виходячи з контексту визначення терміна «господарська діяльність» у Податковому кодексі (підпункт 14.1.36) слід розуміти виготовлення товарів. Термін «виробництво» визначений і в частині 4 «Терміни та визначення понять» КВЕД (ДК 009:2010) як економічна

[146] *Закон України «Про державне регулювання виробництва і торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами» від 19 грудня 1995 р. №481/95ВР. // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 46. – Ст. 345.*

[147] *Митний кодекс України від 11 липня 2002 р. № 92-IV.*

ndi-fp.asta.edu.ua

діяльність, результатом якої є продукція. Це поняття використовують для позначення всіх видів економічної діяльності. Термін «виробництво» призначено не тільки стосовно сільського господарства, добувної або переробної промисловості. Його використовують також щодо сфери послуг. Для позначення виробництва можуть використовувати і точніші терміни: надання послуг, оброблення, перероблення тощо залежно від сфери діяльності. Обсяг виробництва вимірюють за допомогою різних методів у натуральному чи вартісному вираженні.

Із загального правила неможливості застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктами, які здійснюють названі операції з підакцизними товарами, існує два виключення.

По-перше, платникам єдиного податку всіх чотирьох груп дозволений роздрібний продаж паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 літрів.

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

Тобто обидва виключення стосуються поняття «роздрібний продаж». Необхідно зазначити, що ані Податковий кодекс, ані інші нормативні акти в сфері податкового законодавства не містять визначення цього поняття. Найбільш наближеним до нього є поняття роздрібної торгівлі, під яким відповідно до національного стандарту України ДСТУ 4303-2004 «Роздрібна та оптова торгівля. Терміни та визначення понять» розуміється вид економічної діяльності в сфері товарообігу, що охоплює купівлю-продаж товарів кінцевому споживачеві та надавання йому торговельних послуг.

Певні труднощі виникають у зв'язку із застосуванням першого виключення: термін «паливно-мастильні матеріали» теж не визначений податковим законодавством і відсутній в УКТ ЗЕД. Відповідно до роз'яснень Українського науково-дослідного інституту стандартизації, сертифікації та інформатики[148], хоча цей термін не стандартизований на державному рівні, під паливно-мастильними матеріалами взагалі слід розуміти матеріали (пальне для двигунів, олії і мастила), призначені для транспортних засобів та сільськогосподарської техніки. Позиція Державного комітету України з питань регуляторної політики і підприємництва з цього питання визначена в листі від 05.09.2001 р. №1221/5477[149] – до товарної групи «паливно-мастильні матеріали» відносять автомобільний бензин, дизельне паливо, масла і мастила, хоча такий підхід не передбачає включення до цієї групи

[148] *Лист Українського науково-дослідного інституту стандартизації, сертифікації та інформатики від 21.01.2002 г. №18/7207. // Бухгалтер. – 2002. – № 7. – С. 11*

[149] *Лист Державного комітету України з питань регуляторної політики і підприємництва від 05.09.2001 р. №1221/5477. // www.liga.kiev.ua.*

ndi-fp.asta.edu.ua

авіаційного пального (бензини та керосин), які теж можуть бути класифіковані як пальне для двигунів.

Виходячи з класифікації УКТ ЗЕД, до групи паливно-мастильних матеріалів можуть бути включені товари, класифіковані в групі 27:

2710 00 — нафта або нафтопродукти, одержані з бітумінозних мінералів, крім сирих; продукти, не включені до інших груп, з вмістом 70 мас. % або більше; мастил з нафти або нафтопродуктів, вироблених з бітумінозних мінералів, причому ці продукти є основними складовими частинами, у тому числі:

2710 00 11 00 – 2710 00 39 00 – легких дистилятів (бензини авіаційні, паливо бензинове реактивне, легкі фракції, інші);

2710 00 41 00, 2710 00 45 00, 2710 00 51 00, 2710 00 55 00, 2710 00 59 00 – середніх дистилятів (для специфічних процесів переробки, паливо реактивне, інші);

2710 00 61 00 – 2710 00 98 00 – важких дистилятів (газойлі, мастила та інші масла, для інших цілей: мастила моторні, компресорні й турбінні, рідини для гідравлічних передач, світлі масла, вазелінове (біле медичне) масло, мастила для трансмісій та редукторні мастила, засоби для обробки металів на верстатах, мастила для виймання з форм, антикорозійні мастила, мастила електроізоляційні, інші).

Оскільки загальний контекст обмеження, що розглядається, пов'язаний саме з підакцизними товарами (на відміну від обмеження «старої» спрощеної системи щодо продажу фізичними особами будь-яких паливно-мастильних матеріалів), виняток із загального правила стосується не всіх паливно-мастильних матеріалів, а лише тих, які підпадають під визначення підакцизних згідно з підпунктом 215.3.4 пункту 215.3 статті 215 цього Кодексу.

Термін «вино столове» теж у Податковому кодексі України не визначений. Його законодавче тлумачення міститься в пункті 1.24 ст.1 Закону України «Про виноград та виноградні вина»[150]: «столове вино – вино, виготовлене шляхом повного чи неповного зброджування сусла. Залежно від вмісту цукрів, столове вино поділяється на сухе, напівсухе, напівсолодке». Виходячи з цього, столові вина входять до групи 2204 (виноградні вина, включаючи вина кріплені; сусло виноградне) УКТ ЗЕД.

4) видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, у тому числі органогенного утворення.

[150] *Закон України від 16 червня 2005 р. № 2662-IV «Про виноград та виноградне вино».*

ndi-fp.asta.edu.ua

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

Діяльність щодо виробництва дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, згідно з КВЕД (ДК 009:2010), відноситься до класів:

– виробництво дорогоцінних металів (24.41);

– виробництво ювелірних і подібних виробів (32.12).

У КВЕД ДК 009:2005 ця діяльність позиціонована в підкласах:

– 27.41.0 – виробництво дорогоцінних металів, що включає виробництво та афінаж необроблених дорогоцінних металів: золота, срібла, платини тощо; виробництво сплавів з дорогоцінних металів; виробництво напівфабрикатів з дорогоцінних металів; нанесення покриття з срібла на недорогоцінні метали; нанесення покриття з золота на недорогоцінні метали та срібло; нанесення покриття з платини або металів платинової групи на золото, срібло та недорогоцінні метали;

– 36.22.0 – виробництво ювелірних виробів, що включає: виробництво оброблених перлів; виробництво обробленого дорогоцінного та напівдорогоцінного каміння, включаючи оброблення каміння промислового призначення, а також штучного та відновленого дорогоцінного та напівдорогоцінного каміння; виробництво оброблених алмазів; отримання крихти та порошків природного або штучного дорогоцінного чи напівдорогоцінного каміння; виробництво ювелірних виробів із дорогоцінних та недорогоцінних металів, плакованих дорогоцінними металами, з дорогоцінного або напівдорогоцінного каміння, з дорогоцінних металів у сполученні із дорогоцінним та напівдорогоцінним камінням або з іншими матеріалами; виробництво предметів побуту з дорогоцінних металів або з недорогоцінних металів, плакованих дорогоцінними металами: столових приборів, дрібного та глибокого посуду, предметів туалету, декоративних виробів для бюро та офісів, виробів релігійного призначення тощо; виробництво технічних виробів з платини;

5) видобуток, реалізацію корисних копалин. Під поняттям «корисні копалини», згідно з підпунктом 14.1.91 пункту 14.1 статті 14 розділу I цього Кодексу, слід розуміти природні мінеральні утворення органічного і неор-

ndi-fp.asta.edu.ua

ганічного походження у надрах, у тому числі будь-які підземні води, а також техногенні мінеральні утворення в місцях видалення відходів виробництва та втрат продуктів переробки мінеральної сировини, які можуть бути використані у сфері матеріального виробництва і споживання безпосередньо або після первинної переробки. Вищезазначений вид діяльності згідно з КВЕД ДК 009:2010 відноситься до Секції В – «Добувна промисловість і розроблення кар'єрів».

При цьому добування корисних копалин класифікують за основними видами корисних копалин: добування кам'яного та бурого вугілля (розділ 05); добування сирої нафти та природного газу (розділ 06); добування металевих руд (розділ 07); добування інших корисних копалин та розроблення кар'єрів (розділ 08); надання допоміжних послуг у сфері добувної промисловості та розроблення кар'єрів (розділ 09).

Відповідно до КВЕД ДК 009:2005 вищезазначений вид діяльності відноситься до Секції С – «Добувна промисловість», яка включає:

– добування корисних копалин у вигляді твердих порід (вугілля, руда та мінерали), у рідкому (нафта) та газоподібному стані (природний газ). Добування може здійснюватися підземним та відкритим способами розроблення родовищ або шляхом експлуатації свердловин;

– додаткові процеси, які здійснюються з метою підготовки сировини до реалізації: подрібнення, сортування, осушення, очищення, збагачення та агломерація вугілля і руд, зневоднення та знесолення нафти, зрідження природного газу.

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

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

6) діяльність у сфері фінансового посередництва може здійснюватися як фінансовими установами (які відповідно до підпункту 291.5.4 пункту 291.5 цієї статті не можуть бути платниками єдиного податку), так і іншими суб'єктами господарювання.

ndi-fp.asta.edu.ua

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

– 64.20 – діяльність холдингових компаній;

– 64.30 – трасти, фонди та подібні фінансові суб'єкти;

– 64.91 – фінансовий лізинг;

– 64.92 – інші види кредитування;

– 64.99 – надання інших фінансових послуг (крім страхування та пенсійного забезпечення).

Крім того, фінансове посередництво в сфері страхової діяльності класифіковане КВЕД ДК 009:2010 у групах:

– 65 – страхування, перестрахування та недержавне пенсійне забезпечення, крім обов'язкового соціального страхування;

– 66 – допоміжна діяльність у сферах фінансових послуг і страхування.

Відповідно до КВЕД ДК 009:2005 цей вид діяльності віднесений до групи 65.2 Секції J «Фінансова діяльність» та включає в себе такі підкласи:

– 65.21.0 – фінансовий лізинг – придбання основних засобів із подальшим їх переданням у користування орендарю на строк, що не перевищує строку повної амортизації таких основних засобів;

– 65.22.0 – надання кредитів (надання позик небанківськими фінансовими установами (такими, як кредитні спілки чи іншими), які не здійснюють діяльність з грошового посередництва: надання споживчого кредиту, портфеля довготермінового фінансування промисловості тощо; надання кредиту організаціями іпотечного кредитування, які не отримують вкладів; факторингові послуги; послуги лихварів);

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

КВЕД ДК 009:2005 також визначає фінансове посередництво в сфері страхової діяльності у групах: 66 – страхування, що включає довгострокове та короткострокове покриття страхових ризиків з елементом заощаджень

ndi-fp.asta.edu.ua

або без нього та 67 – допоміжна діяльність у сфері фінансів та страхування, що включає надання послуг, що відносяться до фінансового посередництва або тісно пов'язані з ним, крім надання самих послуг фінансового посередництва.

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

– страхових агентів. Відповідно до частини сьомої статті 15 Закону України від 4 жовтня 2001 р. № 2745-III «Про внесення змін до Закону України «Про страхування» страхові агенти – фізичні особи або юридичні особи, які діють від імені та за дорученням страховика і виконують частину його страхової діяльності, а саме: укладають договори страхування, одержують страхові платежі, виконують роботи, пов'язані зі здійсненням страхових виплат та страхових відшкодувань. Страхові агенти є представниками страховика і діють у його інтересах за винагороду на підставі договору-доручення із страховиком.

– сюрвей'єрів, під якими згідно з підпунктом 156.1.1 пункту 156.1 статті 156 цього Кодексу розуміються фізичні або юридичні особи, які здійснюють обстеження об'єкта перед прийняттям його на страхування та після настання страхового випадку, а також зясовують причини страхової події;

– аварійних комісарів – фізичних або юридичних осіб, які зясовують причини настання страхового випадку, визначають розмір збитків і відповідають кваліфікаційним вимогам, передбаченим законодавством (підпункт 156.1.1 пункту 156.1 статті 156 цього Кодексу);

– аджастерів – фізичних або юридичних осіб, що беруть участь у вирішенні питань з урегулювання заявлених претензій страхувальника у зв'язку із настанням страхового випадку, а також здійснюють оцінку збитку після страхового випадку та визначають суму страхового відшкодування, що підлягає виплаті, виходячи із зобов'язань страховика (підпункт 156.1.1 пункту 156.1 статті 156 цього Кодексу);

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

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

– діяльність з управління холдинговими компаніями, що оперують переважно в сфері володіння цінними паперами (або іншими частками капі-

ndi-fp.asta.edu.ua

талу) інших компаній і підприємств з метою здійснення контролю над ними або впливу на прийняття ними управлінських рішень;

– діяльність арбітражних керуючих;

– діяльність нефінансових холдингових компаній;

– діяльність штаб-квартир (офісів) компаній, централізованих правлінь і подібних органів, які керують, контролюють і управляють іншими підрозділами компанії чи підприємства та які здійснюють звичайно функції з планування та стратегічного чи організаційного керівництва компанією чи підприємством;

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

– 53 «Поштова та кур'єрська діяльність», яка включає в себе: діяльність національної пошти (клас 53.10); інша поштова та кур'єрська діяльність (клас 53.20);

– 60 «Діяльність у сфері радіомовлення та телевізійного мовлення»: діяльність у сфері радіомовлення (клас 60.10); діяльність у сфері телевізійного мовлення (клас 60.20);

– 61 «Телекомунікації (електрозв'язок)»: діяльність у сфері проводового електрозв'язку (клас 61.10); діяльність у сфері безпроводового електрозвязку (клас 61.20); діяльність у сфері супутникового електрозв'язку (клас 61.30); інша діяльність у сфері електрозв'язку (клас 61.90).

Відповідно до ДК 009:2005 цей вид діяльності відноситься до розділу 64 «Пошта та зв'язок» та включає в себе наступні підкласи:

– діяльність національної пошти (підклас 64.11.0), що включає: приймання, обробку, перевезення та доставку (вручення) внутрішньої та міжнародної пошти, включаючи посилки та бандеролі; доставку поштових відправлень кур'єром; доставку державних пенсій та грошових допомог, інших соціальних виплат; надання послуг з оренди абонентських поштових скриньок; приймання передплати та доставку вітчизняних та зарубіжних періодичних друкованих видань;

– кур'єрська діяльність (підклас 64.12.0), що включає виймання, перевезення і доставку листів, бандеролей та посилок, що здійснюється недержавними підприємствами;

– діяльність зв'язку (підклас 64.20.0), що включає передавання (приймання) звуку, зображення, тексту, факсиміле, даних та іншої інформації системами радіозв'язку, кабельного, радіорелейного та супутникового зв'язку в мережах фіксованого і рухомого (мобільного) телефонного зв'язку, передачі даних; надання послуг дротового і бездротового доступу до телекому-

ndi-fp.asta.edu.ua

нікаційної мережі; технічне обслуговування та експлуатацію телекомунікаційних мереж, мереж ефірного теле- та радіомовлення, проводового радіомовлення та телемереж; надання в користування каналів електрозв'язку; надання послуг з доступу до мережі Інтернет;

9) діяльність з продажу предметів мистецтва та антикваріату, діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату. Обмеження щодо цього виду діяльності застосовується в спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності, починаючи з 2007 року – з моменту введення в дію Закону України від 22 грудня 2006 року № 535-V[151].

Відповідно до пункту 210.2 статті 210 цього Кодексу вироби мистецтва, предмети колекціонування або антикваріату – товари, що належать до товарних позицій за кодами 9701–9706 згідно з УКТ ЗЕД об'єднані в поняття «культурні цінності».

Продаж культурних цінностей та діяльність з організації торгів (аукціонів) здійснюється дилерами, до яких відносяться особи, що придбавають (набувають за іншими цивільно-правовими договорами), у тому числі шляхом ввезення на митну територію України, культурні цінності, незалежно від мети та цілей їх ввезення, з метою їх подальшого перепродажу, незалежно від того, діє така особа від свого імені або від імені іншої особи за винагороду (частина третя пункту 210.2 статті 210).

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

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

Під гастрольними заходами відповідно до статті 1 Закону України «Про гастрольні заходи в Україні»[152] розуміються видовищні заходи (фестивалі, концерти, вистави, лекційно-концертні, розважальні програми, виступи пересувних циркових колективів, пересувні механізовані атракціони типу «Луна-парк» тощо) закладів, підприємств, організацій культури, творчих колективів, у тому числі тимчасових, окремих виконавців за межами їх стаціонарних сценічних майданчиків. Гастрольні заходи, за винятком благодійних гастрольних заходів, проводяться з метою отримання доходів.

---

[151] *Закон України від 22 грудня 2006 року № 535-V «Про внесення змін до деяких законів України щодо оподаткування виробів мистецтва, предметів колекціонування або антикваріату»*

[152] *Закон України від 10 липня 2003 р. № 1115-IV «Про гастрольні заходи в Україні»*

ndi-fp.asta.edu.ua

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

291.5.2. Даним підпунктом передбачене спеціальне обмеження для фізичних осіб – підприємців. Вони не можуть бути платниками єдиного податку у випадку здійснення:

1) технічних випробувань та досліджень, які віднесені КВЕД ДК 009:2005 до групи 74.3, підклас 74.30.0, який включає:

– вимірювання чистоти води та повітря, радіоактивності тощо;

– аналіз стану навколишнього середовища: газів, диму, стічних вод тощо;

– випробувальні роботи в галузі гігієни харчування, у т. ч. випробування та ветеринарний контроль, пов'язані з виробництвом продуктів харчування;

– випробування на міцність, надійність та зносостійкість виробів;

– контроль розрахунків елементів будівельних конструкцій;

– сертифікацію літаків, транспортних засобів, резервуарів, працюючих під тиском, ядерних установок тощо;

– технічний догляд автотранспортних засобів.

З введенням у дію КВЕД ДК 009:2010 ці види діяльності включені до секції МА «Діяльність у сферах права, бухгалтерського обліку, архітектури та інжинірингу, технічні випробування та дослідження», клас 71.20;

2) діяльність у сфері аудиту – КВЕД ДК 009:2010 секція М «Професійна, наукова та технічна діяльність», клас 69.20 «Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування». У КВЕД ДК 009:2005 діяльність у сфері аудиту входила до підкласу 74.12.0 «Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту», який включає: реєстрацію, накопичення, узагальнення та зберігання інформації про діяльність підприємств; підготовлення, перевірку, підтвердження достовірності фінансових рахунків, звітів, балансів; складання податкових декларацій для юридичних та фізичних осіб; консультування та представництво (крім юридичного) від імені клієнтів перед податковими інспекціями.

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

– здавання в оренду власної житлової та нежитлової нерухомості;

– здавання в оренду земельних ділянок;

– діяльність ринків;

– здавання в суборенду житлової та нежитлової нерухомості, земельних ділянок.

Специфіка обмеження полягає не в повній забороні здійснення цього виду діяльності, а в тому, що не можуть бути платниками єдиного податку тільки ті фізичні особи, що надають в оренду об'єкти нерухомості, площа яких перевищує встановлені нормативи (табл. 291.4.2).

Таблиця 291.4.2

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

Вид об'єкта нерухомості	Гранично-припустима загальна площа
Земельні ділянки	0,2 гектара
Житлові приміщення	100 квадратних метрів
нежитлові приміщення (споруди, будівлі) та/або їх частини	300 квадратних метрів

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

291.5.4. Заборона на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності фінансовими установами є традиційною. Подібні норми містилися в статті 7 Указу Президента України № 727 і в статті 2 Закону України «Про державну підтримку малого підприємництва». Різниця в основному полягає в різному ступені деталізації видів фінансових установ (табл. 291.4.3).

Таблиця 291.4.3

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

Указ Президента України № 727 (ст. 7)	Закон України «Про державну підтримку малого підприємництва» (ст. 2)	Податковий кодекс України (підпункт 291.5.4 пункту 291.5 статті 291)
1	**2**	**3**
Дія цього Указу не поширюється на:	Дія цього Закону не поширюється на	Не можуть бути платниками єдиного податку:
х	х	страхові (перестрахові) брокери
банки	банки	банки

ndi-fp.asta.edu.ua

Продовження таблиці 291.4.3

1	2	3
х	х	кредитні спілки
х	ломбарди	ломбарди
х	х	лізингові компанії
довірчі товариства	довірчі товариства	довірчі товариства
страхові компанії	страхові компанії	страхові компанії
х	х	установи накопичувального пенсійного забезпечення
х	х	інвестиційні фонди і компанії
інші фінансово-кредитні та небанківські фінансові установи	інші фінансово-кредитні та небанківські фінансові установи	інші фінансові установи, визначені законом
х	х	реєстратори цінних паперів

291.5.5. Обмеження щодо структури статутного капіталу суб'єкта господарювання, яке також є традиційним, слід розглядати як механізм, стримуючий штучне відокремлення малих підприємств із складу великих компаній, які не відповідають критеріям платника єдиного податку. Формулювання цього обмеження в згадуваних в табл. 14.3 законодавчих актах дещо відрізнялися між собою (табл. 291.4.4).

Таблиця 291.4.4

Формулювання обмеження щодо структури статутного капіталу

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

– на відміну від більш м'якого формулювання Указу Президента України № 727, у Кодексі обмежується не кожна з часток відповідного засновника або учасника, а сукупна частка відповідних засновників (учасників) у статутному капіталі. Так, наприклад, якщо три засновника малого підприємства (які не відповідають критеріям платників єдиного податку) мають рівні частки в статутному капіталі в розмірі по 10 %, – таке мале підприємство відповідає вимогам статті 7 Указу Президента Україні № 727, але вимоги пункту 291.5.4. пункту 291.5 статті 291 Податкового кодексу України порушуються, оскільки сукупна частка цих засновників дорівнює 30 % (30 % > 25 %);

– формулювання Кодексу є більш жорстким ще з тієї причини, що засновники, частка яких у статутному капіталі оцінюється, не мають бути платниками єдиного податку, а в Указі Президента України № 727 та в Законі України «Про державну підтримку малого підприємництва» йдеться про засновників, які не є суб'єктами малого підприємництва (критерії віднесення до суб'єктів малого підприємництва, зокрема за обсягами діяльності, є більш мякими, порівняно з критеріями платників єдиного податку);

– на відміну від обмежень в аналізованих законодавчих актах, обмеження Податкового кодексу України стосується також ситуацій, коли сукупна частка відповідних засновників не тільки перевищує, але й дорівнює 25 % статутного капіталу.

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

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

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

в) фізичні особи, які не є резидентами України.

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

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

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

Вимога близького змісту була передбачена статтею 4 Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності», відповідно до якої «заява подається не пізніше ніж за 15 днів до початку наступного звітного (податкового) періоду (кварталу) за умови сплати всіх установлених податків та обов'язкових платежів за попередній звітний (податковий) період».

Особливостями нового формулювання цього обмеження в статті 291 Кодексу є:

– уточнення моменту фіксації наявності податкового боргу – на момент подання заяви про реєстрацію платником єдиного податку;

– відсутність прив'язки податкового боргу до конкретного податкового періоду, що унеможливлює перехід на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності осіб, які мають податковий борг за періоди, що передують попередньому;

– використання чітко визначеного Податковим кодексом України терміна «податковий борг», під яким розуміється сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платником податків у встановлений цим Кодексом строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання (підпункт 14.1.175);

– врахування можливості форс-мажорних обставин, які спричинили безнадійний податковий борг (у розумінні пункту 101.2. статті 101 цього Кодексу).

ndi-fp.asta.edu.ua

291.6. Обмеження щодо операцій з оплатою в негрошовий формі існувало з моменту запровадження спрощеної системи оподаткування в Україні (частина шоста статті 1 Указу Президента України № 727/98 від 3 липня 1998 р.), але до 01.01.2012 р. воно застосовувалося виключно для юридичних осіб. З введенням у дію глави 1 розділу XIV Податкового кодексу України обмеження за формою здійснення розрахунків поширюється на всі чотири групи платників єдиного податку, тобто для фізичних осіб – суб'єктів спрощеної системи оподаткування воно є принципово новою вимогою. Основним призначенням цього регуляторного інструменту є стримування поширення бартерних операцій за участі суб'єктів малого бізнесу.

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

291.7. Наведений у цьому пункті перелік побутових послуг населенню суттєво відрізняється від аналогічного переліку, що використовується для цілей визначення платників збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності.

По-перше, перелік побутових послуг населенню для цілей спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності врегульований безпосередньо Податковим кодексом України, тобто є нормою прямої дії. Натомість аналогічний перелік, який використовується для цілей патентування, у тексті Кодексу не наведений, а визначений Кабінетом Міністрів України[153].

По-друге, перелік побутових послуг населенню для цілей спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності за кількістю конкретних видів послуг (40 позицій) більш ніж в 2 рази перевищує аналогічний перелік для цілей патентування (19 позицій). Порівняльний аналіз побутових послуг за цими двома переліками наведений у табл.291.4.5.

[153] *Постанова КМУ від 29 грудня 2010 р. № 1258 «Про затвердження переліку платних побутових послуг, на провадження діяльності з надання яких придбавається торговий патент».*

ndi-fp.asta.edu.ua

Таблиця 291.4.5

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

Вид побутових послуг	Код виду послуг згідно з галузевим класифікатором ГК 201-01-2001[154]	Для цілей спрощеної системи оподаткування	Для цілей збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності
1	2	3	4
виготовлення взуття за індивідуальним замовленням	01.010.01 - 01.010.14	+	-
послуги з ремонту взуття	01.011.01 – 01.011.44	+	-
виготовлення швейних виробів за індивідуальним замовленням	01.020.01 – 01.020.15	+	-
виготовлення виробів із шкіри за індивідуальним замовленням	01.021.01 - 01.021.05	+	-
виготовлення виробів з хутра за індивідуальним замовленням	01.022.01 - 01.022.07	+	-
виготовлення спіднього одягу за індивідуальним замовленням	01.023.01 - 01.023.04	+	-
виготовлення текстильних виробів та текстильної галантереї за індивідуальним замовленням	01.024.01 - 01.024.15	+	+ (тільки 01.024.03, 01.024.04)
виготовлення головних уборів за індивідуальним замовленням	01.025.01 - 01.025.07	+	-

[154] *Галузевий класифікатор «Класифікація послуг і продукції у сфері побутового обслуговування» (ГК 201-01-2001), затверджений наказом Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції України від 19.02.2002 № 51.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Продовження таблиці 291.4.5

1	2	3	4
додаткові послуги до виготовлення виробів за індивідуальним замовленням	01.026.01 - 01.026.06	+	-
послуги з ремонту одягу та побутових текстильних виробів	01.027.01 - 01.027.32	+	-
виготовлення та в'язання трикотажних виробів за індивідуальним замовленням	01.028.01 - 01.028.18	+	-
послуги з ремонту трикотажних виробів;	01.029.01 - 01.029.10	+	-
виготовлення килимів та килимових виробів за індивідуальним замовленням	01.030.01 - 01.030.07	+	-
послуги з ремонту та реставрації килимів та килимових виробів	01.031.01 - 01.031.04	+	-
виготовлення шкіряних галантерейних та дорожніх виробів за індивідуальним замовленням	01.040.01 - 01.040.11	+	-
послуги з ремонту шкіряних галантерейних та дорожніх виробів	01.041.01 - 01.041.06	+	-
виготовлення меблів за індивідуальним замовленням	01.050.01 - 01.050.23	+	-
послуги з ремонту, реставрації та поновлення меблів	01.051.01 - 01.051.08	+	-

ndi-fp.asta.edu.ua

Продовження таблиці 291.4.5

1	2	3	4
будівництво житла за індивідуальним замовленням	01.060.01 - 01.060.02, 01.060.03 (заводського виготовлення), 01.060.04 - 01.060.14, 01.060.15 (крім металевих), 01.060.16 - 01.060.25	-	+
послуги з ремонту житла за індивідуальним замовленням	01.061.01- 01.061.13, 01.061.14 (крім металевих), 01.061.15	-	+
виготовлення теслярських та столярних виробів за індивідуальним замовленням	01.062.01 - 01.062.05	+	-
технічне обслуговування та ремонт автомобілів, мотоциклів, моторолерів і мопедів за індивідуальним замовленням	01.070.01 - 01.070.26, 01.071.01 - 01.071.03	+	+ (тільки 01.070.01 - 01.070.03, 01.070.06 - 01.070.25, 01.071.01, 01.071.02)
послуги з ремонту радіотелевізійної та іншої аудіо- і відеоапаратури	01.080.01 - 01.080.67	+	+ (01.080.01 - 01.080.66, крім структурних підрозділів, розташованих у сільській місцевості)
послуги з ремонту електропобутової техніки та інших побутових приладів	01.090.01 - 01.090.79	+	-
послуги з ремонту годинників	01.091.01 - 01.091.14	+	+ (тільки 01.091.13)
послуги з ремонту велосипедів	01.092.01 - 01.092.04	+	-

ndi-fp.asta.edu.ua

Продовження таблиці 291.4.5

1	2	3	4
послуги з технічного обслуговування і ремонту музичних інструментів	01.093.01 - 01.093.05	+	-
виготовлення металовиробів за індивідуальним замовленням	01.094.01 - 01.094.16	+	+ (крім 01.094.09, 01.094.10, 01.094.16)
послуги з ремонту інших предметів особистого користування, домашнього вжитку та металовиробів	01.095.01 - 01.095.36	+	+ (тільки 01.095.01 - 01.095.10, 01.095.12 - 01.095.16, 01.095.28, 01.095.29
виготовлення ювелірних виробів за індивідуальним замовленням	01.100.01 - 01.100.12	+	+ (крім 01.100.07 - 01.100.12)
послуги з ремонту ювелірних виробів;	01.110.01 - 01.110.11	+	+ (крім 01.110.10 - 01.110.11)
прокат речей особистого користування та побутових товарів	01.130.01 - 01.130.24	+	+ (тільки 01.130.09, 01.130.10, 01.130.22)
послуги з виконання фоторобіт	01.140.01 - 01.140.12	+	+
послуги з оброблення плівок	01.141.01 - 01.141.20	+	+ (крім 01.141.10 та 01.141.20
послуги з прання, оброблення білизни та інших текстильних виробів	01.150.01 - 01.150.17	+	-
послуги з чищення та фарбування текстильних, трикотажних і хутрових виробів	01.160.01 - 01.160.45	+	-

ndi-fp.asta.edu.ua

Продовження таблиці 291.4.5

1	2	3	4
вичинка хутрових шкур за індивідуальним замовленням	01.162.01 - 01.162.02	+	-
послуги перукарень	01.180.10 – 01.180.79	+	+ (тільки 01.180.10 - 01.180.31, 01.180.40 - 01.180.77, 01.181.81 на території мм. Києва і Севастополя, обласних центрів
ритуальні послуги	01.190.01 - 01.190.13	+	-
послуги, пов'язані з сільським та лісовим господарством	01.210.01 - 01.210.15	+	-
послуги домашньої прислуги	01.230.01 - 01.230.07	+	-
послуги, пов'язані з очищенням та прибиранням приміщень за індивідуальним замовленням	01.231.01 - 01.231.08	+	-
послуги з тиражування звукозаписів за індивідуальним замовленням	01.240.00	-	+
послуги з тиражування відеозаписів за індивідуальним замовленням	01.241.00	-	+

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 292. Порядок визначення доходів та їх склад

292.1. Доходом платника єдиного податку є:

1) для фізичної особи - підприємця – дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній пунктом 292.3 цієї статті. При цьому до доходу не включаються отримані такою фізичною особою пасивні доходи у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхові виплати і відшкодування, а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності;

2) для юридичної особи - будь-який дохід, включаючи дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній пунктом 292.3 цієї статті.

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

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

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

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

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

292.7. У разі здійснення торгівлі товарами або послугами з використанням торговельних автоматів чи іншого подібного обладнання, що

ndi-fp.asta.edu.ua

не передбачає наявності реєстратора розрахункових операцій, датою отримання доходу вважається дата вилучення з таких торговельних апаратів та/або подібного обладнання грошової виручки.

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

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

292.10. Не є доходом суми податків і зборів, утримані (нараховані) платником єдиного податку під час здійснення ним функцій податкового агента, а також суми єдиного внеску на загальнообовязкове державне соціальне страхування, нараховані платником єдиного податку відповідно до закону.

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

1) суми податку на додану вартість;

2) суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку;

3) суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів;

4) суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообовязкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм;

5) суми коштів (аванс, передоплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) - платнику єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів;

6) суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період сплати інших податків і зборів, встановлених цим

ndi-fp.asta.edu.ua

Кодексом, вартість яких була включена до доходу юридичної особи при обчисленні податку на прибуток підприємств або загального оподатковуваного доходу фізичної особи - підприємця;

7) суми податку на додану вартість, що надійшли у вартості товарів (виконаних робіт, наданих послуг), відвантажених (поставлених) у період сплати інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом;

8) суми коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника;

9) суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, встановлених цим Кодексом, та суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що повертаються платнику єдиного податку з бюджетів або державних цільових фондів;

10) дивіденди, отримані платником єдиного податку - юридичною особою від інших платників податків, оподатковані в порядку, визначеному цим Кодексом.

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

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

292.14. Визначення доходу здійснюється для цілей оподаткування єдиним податком та для надання права суб'єкту господарювання зареєструватися платником єдиного податку та/або перебувати на спрощеній системі оподаткування.

292.15. При визначенні обсягу доходу, що дає право суб'єкту господарювання зареєструватися платником єдиного податку та/або перебувати на спрощеній системі оподаткування в наступному податковому (звітному) періоді, не включається дохід, отриманий як компенсація (відшкодування) за рішенням суду за будь-які попередні (звітні) періоди.

292.16. Право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному календарному році мають платники єдиного податку за умови неперевищення протягом календарного року обсягу доходу, встановленого для відповідної групи платників єдиного податку.

При цьому якщо протягом календарного року платники першої і другої груп використали право на застосування іншої ставки єдиного податку у зв'язку з перевищенням обсягу доходу, встановленого для

ndi-fp.asta.edu.ua

відповідної групи, право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному календарному році такі платники мають за умови неперевищення ними протягом календарного року обсягу доходу, встановленого підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу.

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

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

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

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

Однак слід звернути увагу на те, що не включаються до складу доходу фізичної особи – підприємця – платника єдиного податку отримані ним пасивні доходи (визначення цього терміна міститься у підпункті 14.1.268 розділу I цього Кодексу), а саме: проценти (визначення яких згідно з 14.1.206 розділу I цього Кодексу), дивіденди (визначення терміна – підпункт 14.1.49 розділу I цього Кодексу), роялті (визначення терміна – підпункт 14.1.225 розділу I цього Кодексу), страхові виплати і відшкодування (визначення цих термінів міститься у статті 9 Закону України «Про страхування»[155]), а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності;

2) для юридичної особи, що є платником єдиного податку, до складу доходу включається:

– будь-який дохід, зокрема дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій);

– будь-який дохід, зокрема дохід представництв, філій, відділень такої юридичної особи, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в

[155] *Закон України від 07.03.1996 № 85/96-ВР «Про страхування».*

ndi-fp.asta.edu.ua

матеріальній або нематеріальній формі (визначеній пунктом 292.3 цієї статті), тобто у вигляді суми кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності, та вартості безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).

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

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

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

Інші доходи суб'єкта господарювання, що застосовує спрощену систему оподаткування, можливо визначити згідно з пунктом 135.5 статті 135 розділу III цього Кодексу, але при обов'язковому врахуванні обмежень, встановлених пунктом 292.1 цієї статті, та обмежень щодо можливості здійснення платником єдиного податку певних видів діяльності згідно зі статтею 291 цього розділу.

292.2. У цьому пункті встановлено порядок визначення доходу при продажу основних засобів (визначення цього терміна міститься у підпункті

ndi-fp.asta.edu.ua

14.1.138 розділу I цього Кодексу) виключно юридичними особами – платниками єдиного податку. У даному випадку дохід визначається як різниця між сумою коштів, отриманою платником єдиного податку – юридичною особою від продажу таких основних засобів, та їх залишковою балансовою вартістю (визначення якої міститься у підпункті 14.1.9 пункту 14.1 статті 14 розділу I цього Кодексу), що склалася на день продажу.

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

При цьому слід зазначити, що (згідно з підпунктом 135.5.4 пункту 135.5 статті 135 розділу III цього Кодексу) вартість безоплатно отриманих платником єдиного податку протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг) визначається за цінами, не нижчими за звичайні. А під звичайною ціною згідно з підпунктом 14.1.71 пункту 14.1. статті 14 розділу I цього Кодексу слід розуміти – ціну товарів (робіт, послуг), визначену сторонами договору, якщо інше не встановлено цим Кодексом. Якщо не доведено зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню ринкових цін. Методи визначення та порядок застосування звичайної ціни встановлені у статті 39 цього Кодексу. Однак згідно з п. 1 розділу XIX «Прикінцеві положення» Податкового кодексу України передбачено, що ст. 39 набирає чинності з 1 січня 2013 року, а до цього застосовуються норми п. 1.20 ст. 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств».

292.4. Цим пунктом передбачено, що у разі надання суб'єктом господарювання, що застосовує спрощену систему оподаткування, послуг, виконання робіт за договорами доручення, транспортного експедирування або за агентськими договорами, доходом є лише сума його винагороди як повіреного (агента). А кошти або вартість майна, що надходять платнику єдиного податку як повіреному або агенту, в межах договорів доручення (які застосовуються згідно з гл. 68 ЦКУ), транспортного експедирування (які

ndi-fp.asta.edu.ua

застосовуються згідно з гл. 65 ЦКУ, ст. 316 ГКУ) або агентських договорів (які застосовуються згідно зі ст. 297 ГКУ) у його доходах не враховуються.

Слід зазначити, що норми коментованого пункту за своєю сутністю дещо збігаються з нормами підпункту 135.4.1 пункту 135.4 статті 135 розділу III цього Кодексу стосовно визначення доходів, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств. Однак між ними все ж таки існує доволі значна відмінність.

Так, суб'єкт господарювання, що є платником податку на прибуток, надаючи послуги (виконуючи роботи) за будь-яким різновидом посередницького договору, відносить до свого доходу лише суму винагороди за цим договором, а вартість коштів або майна, що надходить йому як посереднику в межах цих договорів, відповідно до вимог пп. 136.1.19 даного Кодексу, не включається до складу його доходу, тому що при їх передачі не змінюється право власності. А суб'єкт господарювання, що застосовує спрощену систему оподаткування, має право тільки за договорами доручення, транспортного експедирування або за агентськими договорами віднести до свого доходу лише суму винагороди та компенсації за цими договорами. А за іншими посередницькими договорами, наприклад договорами комісії, платник єдиного податку повинен віднести до свого доходу не тільки суму винагороди, а й всю суму коштів або вартість майна, що надходять йому як посереднику (комісіонеру) за цими договорами.

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

банківський рахунок (у касу) платника податку, незалежно від дати відвантаження товарів (фактичного надання послуг).

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

– здійснення ними торгівлі товарами або послугами з використанням торговельних автоматів чи іншого подібного обладнання, що не передбачає наявності реєстратора розрахункових операцій. Цією датою визначено дату вилучення з таких торговельних апаратів та/або подібного обладнання грошової виручки;

– торгівлі товарами (роботами, послугами) через торговельні автомати, яка здійснюється з використанням жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у грошовій одиниці України. Цією датою визначено дату продажу таких жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у грошовій одиниці України.

Слід зазначити, що встановлений порядок визначення дати виникнення доходу у платників єдиного податку у вищезазначених випадках повністю уніфіковано з нормами розділу III «Податок на прибуток підприємств» цього Кодексу, регулюючими аналогічні випадки, а саме абзацем 1 та 2 пункту 137.6 статті 137 розділу III.

292.9. У цьому пункті підкреслено, що доходи фізичної особи – платника єдиного податку, отримані в результаті провадження господарської діяльності та оподатковані згідно з цією главою, не включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу фізичної особи, визначеного відповідно до розділу IV цього Кодексу. Це пояснюється тим, що згідно з пунктом 297.1 статті 297 цього розділу фізична особа – платник єдиного податку не є платником податку на доходи фізичних осіб у частині доходів, отриманих у результаті її господарської діяльності, які оподатковані за спрощеною системою оподаткування. Норма цього пункту повністю відповідає нормі підпункту 165.1.36 пункту 165.1 статті 165 Розділу IV цього Кодексу, згідно з яким дохід фізичної особи – підприємця, з якого сплачується єдиний податок, згідно зі спрощеною системою оподаткування, не включаються до розрахунку його загального місячного (річного) оподатковуваного доходу.

292.10. Цим пунктом уточнено, що не є доходом платника єдиного податку суми податків і зборів, які утримані (нараховані) ним під час здійснення

ndi-fp.asta.edu.ua

функцій податкового агента (наприклад, з податку на доходи фізичних осіб), а також суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, нараховані платником єдиного податку відповідно до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»[156].

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

1) суми податку на додану вартість. Слід зазначити, що даним підпунктом нарешті законодавчо вирішена існуюча раніше проблема подвійного оподаткування платників єдиного податку, що є платниками ПДВ. Так, до введення в дію Закону України № 4014-VI[157] фізичні особи-підприємці, що застосовували спрощену систему оподаткування, та юридичні особи, що сплачували єдиний податок за ставкою 10 %, суми ПДВ в об'єкт оподаткування не включали, бо нарахо-вувати їх такі платники не мали права. А для суб'єктів господарювання – юридичних осіб – платників єдиного податку за ставкою 6 % існувала проблема подвійного оподаткування. Так, сума податкових зобов'язань під час продажу товарів (робіт, послуг), по-перше, враховувалась при обчисленні ПДВ, по-друге, вклю-чалася до бази оподаткування єдиним податком за 6-ти відсотковою ставкою. Тобто такий суб'єкт малого підприємництва змушений був додатково сплачувати у вигляді єдиного податку 6 % від суми податкових зобов'язань, що відповідало 1,2 % суми виручки від реалізації продукції.

2) суми коштів, отриманих за внутрішніми розрахунками між структурними підрозділами платника єдиного податку. Дані суми коштів не можуть бути віднесені до складу доходів структурних підрозділів, оскільки вони не мають статусу юридичної особи, тобто, у вищезазначеному випадку кошти перерозподіляються в межах одного платника податку, а відповідно, не можуть вважатися доходами.

3) суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, та суми кредитів. При цьому під поворотною фінансовою допомогою, згідно з підпунктом 14.1.262 пункту 14.1. статті 14 розділу I цього Кодексу, слід розуміти суму коштів, що надійшла платнику податків у користування за

---

[156] *Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 № 2464-VI // http://zakon.rada.gov.ua.*

[157] *Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» від 04.11.2011 №4014-VI // Голос України от 24.11.2011 — № 221.*

ndi-fp.asta.edu.ua

договором, яка не передбачає нарахування процентів або надання інших видів компенсацій як плати за користування такими коштами, та є обов'язковою до повернення.

Слід зазначити, що норми цього підпункту щодо включення фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, до складу доходів платника єдиного податку, у випадку її неповернення протягом 12 календарних місяців з дня її отримання, є абсолютно новою. Раніше, згідно з Указом Президента № 727[158], суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, зовсім не враховувались у складі виручки платника єдиного податку і, відповідно, не обкладались єдиним податком (хоча ДПАУ своїм узагальнюючим роз'ясненням № 224 від 07.04.2010 р., а саме його пунктом 2.3 наполягала на тому, що для обкладання єдиним податком суб'єкти господарювання, що застосовують спрощену систему оподаткування, повинні враховувати поворотну та безповоротну фінансову допомогу.

Якщо порівнювати норми коментованого підпункту з відповідними нормами розділу III цього Кодексу, то можливо провести аналогію з порядком обкладання податком на прибуток підприємств поворотної фінансової допомоги, отриманої юридичною особою від засновника/учасника. Так, згідно з абз. 4 підпункту 135.5. статті 135 розділу III цього Кодексу, юридична особа, що отримала поворотну фінансову допомогу від свого засновника/учасника (у тому числі нерезидента), не відображає таку поворотну фінансову допомогу ані в складі доходів, ані в складі витрат щодо податку на прибуток підприємств, якщо її повергнення відбувається не пізніше 365 календарних днів з дня її отримання. А у випадку неповернення поворотної фінансової допомоги, отриманої від засновника/учасника даної юридичної особи в вищезазначений термін, її сума підлягає включенню до складу інших доходів щодо податку на прибуток підприємств за підсумками звітного періоду, в якому сталося прострочення вказаного часового обмеження в 365 календарних днів. А при поверненні такої поворотної фінансової допомоги позикодавцеві підприємству необхідно відобразити її повернену суму у складі інших витрат щодо податку на прибуток підприємств.

А щодо норми цього коментованого підпункту стосовно неврахування у складі доходу платника єдиного податку суми кредитів, то вона є аналогічною з нормами підпункту 136.1.20 пункту 136.1 статті 136 розділу III

[158] *Указ Президента України від 3 липня 1998 року № 727/98 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» (у редакції Указу від 28 червня 1999 року № 746/99).*

ndi-fp.asta.edu.ua

цього Кодексу стосовно визначення складу доходів, що враховуються при обчисленні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств;

4) суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм;

5) суми коштів (аванс, передоплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) - платнику єдиного податку та/або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів;

6) суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період сплати інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом, вартість яких була включена до доходу юридичної особи при обчисленні податку на прибуток підприємств або загального оподатковуваного доходу фізичної особи - підприємця;

7) суми податку на додану вартість, що надійшли у вартості товарів (виконаних робіт, наданих послуг), відвантажених (поставлених) у період сплати інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом;

8) суми коштів та вартість майна, внесені засновниками або учасниками платника єдиного податку до статутного капіталу такого платника. Зазначимо, що господарська операція, яка розглядається у коментованому підпункті, відноситься до поняття «прямі інвестиції», під яким, згідно з підпунктом 14.1.81 статті 14 розділу I цього Кодексу, розуміються господарські операції, що передбачають внесення коштів або майна в обмін на корпоративні права, емітовані юридичною особою при їх розміщенні такою особою. Саме тому можливо зробити висновок, що норми коментованого підпункту за своєю сутністю збігаються з нормами підпункту 136.1.3 пункту 136.1 статті 136 розділу III цього Кодексу стосовно визначення переліку доходів, що не враховуються при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств;

9) суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, встановлених цим Кодексом, та суми єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, що повертаються платнику єдиного податку з бюджетів або державних цільових фондів. Слід зазначити, що норми даного коментованого пункту за своєю сутністю майже повністю збігаються з нормами підпункту 136.1.6 пункту 136.1 статті 136 розділу III «Податок на прибуток підприємств» цього Кодексу, яким передбачено неврахування

ndi-fp.asta.edu.ua

доходів для визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств у вигляді суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, що повертаються або повинні бути повернені платнику податку з бюджетів, однак за однієї умови – такі суми раніше не повинні бути врахованими у складі витрат такого платника податку;

10) дивіденди (визначення даного терміна міститься у підпункті 14.1.49 розділу I цього Кодексу), отримані платником єдиного податку – юридичною особою від інших платників податків, оподатковані в порядку, визначеному у пункті 153.3 статті 153 розділу III цього Кодексу (який розглянуто у Коментарі до пункту 292.12 цієї статті). Звернемо увагу, що у коментованому підпункті йдеться про дивіденди, отримані саме від платників податків, тобто у випадку отримання дивідендів, наприклад, від нерезидентів, – вони включаються до складу доходів такого платника єдиного податку. Тобто даний підпункт за своєю сутністю є аналогічним підпункту 153.3.6 пункту 153.3 статті 153 розділу II «Податок на прибуток підприємств» цього Кодексу.

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

податку іншої, ніж встановлена в пункті 151.1 статті 151 розділу III Кодексу (крім платників цього податку, які підпадають під дію пункту 156.1 статті 156 розділу III цього Кодексу).

Звернемо увагу на те, що в розглянутій ситуації існують винятки. Так, виходячи з норм підпункту 153.3.5 пункту 153.3 статті 153 цього Кодексу, слідує, що юридичними особами – платниками єдиного податку авансовий внесок (передбачений підпунктом 153.3.2 пунктом 153.3 статті 153 цього Кодексу) не справляється у разі виплати дивідендів:

– фізичним особам;

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

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

292.14. Визначення доходу здійснюється для цілей оподаткування єдиним податком та для надання права суб'єкту господарювання зареєструватися платником єдиного податку та/або перебувати на спрощеній системі оподаткування.

292.15. Даним пунктом визначено, що при визначенні обсягу доходу, що дає право суб'єкту господарювання зареєструватися платником єдиного податку та/або перебувати на спрощеній системі оподаткування в наступному податковому (звітному) періоді, не включається дохід, отриманий таким суб'єктом господарювання як компенсація (відшкодування) за рішенням суду за будь-які попередні (звітні) періоди.

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

При цьому, якщо протягом календарного року платники першої і другої груп (які визначені у підпункті 1–2 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу) у зв'язку з перевищенням граничного значення обсягу доходу, встановлено-

ndi-fp.asta.edu.ua

го для відповідної групи, використали право на застосування іншої ставки єдиного податку, а саме ставки, встановленої для третьої групи платників (визначеної у підпункті 3 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу), право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному календарному році такі платники мають за умови неперевищення ними протягом календарного року обсягу доходу, встановленого підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу, тобто граничного значення обсягу доходу, встановленого для третьої групи платників єдиного податку.

Стаття 293. Ставки єдиного податку

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

293.2. Фіксовані ставки єдиного податку встановлюються сільськими, селищними та міськими радами для фізичних осіб – підприємців, які здійснюють господарську діяльність залежно від виду господарської діяльності, з розрахунку на календарний місяць:

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

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

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

1) 3 відсотки від доходу – у разі сплати податку на додану вартість згідно з цим Кодексом;

2) 5 відсотків від доходу – у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

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

1) до суми перевищення обсягу доходу, визначеного у підпунктах 1, 2 і 3 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу;

2) до доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у свідоцтві платника єдиного податку, віднесеного до першої або другої груп;

3) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі;

ndi-fp.asta.edu.ua

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

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

1) до суми перевищення обсягу доходу, визначеного у підпункті 4 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу;

2) до доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у цій главі;

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

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

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

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

1) платники єдиного податку першої групи, які у календарному кварталі перевищили обсяг доходу, визначений для таких платників у пункті 291.4 статті 291 цього Кодексу, з наступного календарного кварталу за заявою переходять на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку другої або третьої групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування.

Такі платники до суми перевищення зобов'язані застосувати ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків.

Заява подається не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу;

2) платники єдиного податку другої групи, які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу, визначений для таких платників у пункті 291.4 статті 291 цього Кодексу, в наступному податковому (звітному) кварталі за заявою переходять на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку третьої

ndi-fp.asta.edu.ua

групи, або відмовляються від застосування спрощеної системи оподаткування.

Такі платники до суми перевищення зобов'язані застосувати ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків.

Заява подається не пізніше 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом, у якому допущено перевищення обсягу доходу;

3) платники єдиного податку третьої і четвертої груп, які перевищили у податковому (звітному) періоді обсяг доходу, визначений для таких платників у пункті 291.4 статті 291 цього Кодексу, до суми перевищення застосовують ставку єдиного податку у розмірі 15 відсотків (для платників третьої групи), а платники єдиного податку четвертої групи – у подвійному розмірі ставок, визначених пунктом 293.3 цієї статті, а також зобов'язані у порядку, встановленому цією главою, перейти на сплату інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом;

4) ставка єдиного податку, визначена для третьої та четвертої груп у розмірі 3 відсотки, може бути обрана:

а) суб'єктом господарювання, який зареєстрований платником податку на додану вартість відповідно до розділу V цього Кодексу у разі переходу ним на спрощену систему оподаткування шляхом подання заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу;

б) платником єдиного податку, який зареєстрований платником податку на додану вартість відповідно до розділу V цього Кодексу у разі добровільної зміни ставки єдиного податку шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку календарного кварталу, в якому буде застосовуватися нова ставка;

в) суб'єктом господарювання, який не зареєстрований платником податку на додану вартість у разі його переходу на спрощену систему оподаткування шляхом реєстрації платником податку на додану вартість відповідно до розділу V цього Кодексу і подання заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, в якому здійснено реєстрацію платником податку на додану вартість;

г) платником єдиного податку, що застосовує ставку єдиного податку в розмірі 5 відсотків, у разі постачання ним послуг (робіт) платни-

ndi-fp.asta.edu.ua

кам податку на додану вартість, і якщо обсяг такого постачання за останніх 12 календарних місяців сукупно перевищує обсяг, визначений пунктом 181.1 статті 181 розділу V цього Кодексу, та реєстрації такого платника єдиного податку платником податку на додану вартість у порядку, встановленому розділом V цього Кодексу, шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, в якому здійснено реєстрацію платником податку на додану вартість;

5) у разі анулювання реєстрації платника податку на додану вартість у порядку, встановленому розділом V цього Кодексу, платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату єдиного податку за ставкою у розмірі 5 відсотків або відмовитися від застосування спрощеної системи оподаткування шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку чи відмови від застосування спрощеної системи оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу, в якому здійснено анулювання реєстрації платником податку на додану вартість.

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

Перший варіант – встановлення фіксованих ставок, які обчислюються у відсотках до мінімальної заробітної плати. Прив'язка податкових ставок до одного з видів соціальних стандартів, який підлягає щорічному коригуванню в Законі України про державний бюджет на відповідний рік, слід розглядати як певний стабілізатор, що дозволяє запобігти інфляційних втрат податкових надходжень при встановленні фіксованих ставок в абсолютних сумах, які були характерними для спрощеної системи оподаткування фізичних осіб – суб'єктів малого підприємництва в минулому. У зв'язку з тим, що бюджетним законодавством може бути передбачена поступова зміна мінімальної заробітної плати протягом бюджетного року, для цілей визначення конкретного розміру податкових ставок враховується мінімальна заробітна плата, встановлена законом на 1 січня податкового (звітного) року.

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

Слід зазначити, що в оновленій спрощеній системі оподаткування, обліку та звітності збережений порядок встановлення фіксованих ставок сільськими, селищними та міськими радами, що є цілком обґрунтованим, оскільки єдиний податок віднесено до місцевих податків і зборів (підпункт 10.1.2 пункту 10.1 статті 10 Податкового кодексу України).

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

Для різних груп платників єдиного податку встановлені різні діапазони ставок (табл. 293.2.1).

Таблиця 293.2.1

Податкові ставки для різних груп платників єдиного податку

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

– 3 відсотки від доходу – у разі сплати податку на додану вартість згідно з цим Кодексом;

– 5 відсотків від доходу – у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

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

293.4 - 293.5. Однією з проблем спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, що діяла до 2012 р., була неврегульованість проблеми фінансових наслідків порушення платником єдиного податку законодавчо встановлених обмежень. Саме ця проблема вирішується в пунктах, що коментуються, шляхом застосування спеціальних підвищених ставок податку (див. табл. 14.6).

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

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

– перевищення гранично-припустимого для відповідної групи платників єдиного податку обсягу доходу (відповідно до пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу);

– порушення форми розрахунків за відвантажені товари (пункт 291.6 статті 291 цього Кодексу);

– здійснення видів діяльності, які не дають права на застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності (пункт 291.5 статті 291 цього Кодексу);

– здійснення видів діяльності, які не внесені до Свідоцтва платника єдиного податку – для платників групи 1 та групи 2 (пункт 291.4 статті 291 цього Кодексу).

293.6 – 293.7. Дані пункти стосуються платників єдиного податку, віднесених до першої або другої груп, для яких органами місцевого самоврядування встановлюється фіксована податкова ставка. Розмір цієї ставки залежить від виду здійснюваної підприємницької діяльності та може бути

ndi-fp.asta.edu.ua

різним (у межах регламентованих Кодексом діапазонів) на території різних територіальних громад.

Внаслідок цього на практиці виникають неоднозначні ситуації.

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

Це ж правило застосовується й у ситуації, коли підприємницька діяльність здійснюється на території різних територіальних громад, органами місцевого самоврядування яких встановлені різні ставки для тих самих видів підприємницької діяльності (пункт 293.7 статті 293). У цьому випадку єдиний податок також має бути сплачений за максимальною ставкою.

293.8. Введена Податковим кодексом України диференціація груп платників єдиного податку в сукупності із запровадженням спеціальних підвищених ставок потребує законодавчого врегулювання особливостей застосування ставок єдиного податку, встановлених пунктами 293.3 – 293.5 статті 293, чому й присвячений аналізований пункт (табл. 293.8.1).

Таблиця 293.8.1

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

	Групи платників єдиного податку			
	1	2	3	4
Варіанти дій платника	1) перехід на застосування ставки єдиного податку, визначеної для другої групи платників; 2) перехід на застосування ставки єдиного податку, визначеної для третьої групи платників; 3) відмова від застосування спрощеної системи оподаткування	1) перехід на застосування ставки єдиного податку, визначеної для третьої групи платників; 2) відмова від застосування спрощеної системи оподаткування	перехід на сплату інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом	
Момент переходу	З кварталу, наступного за кварталом, у якому перевищено граничний обсяг доходу			
Ставка, за якою оподатковується сума перевищення	15%			у подвійному розмірі ставок, визначених пунктом 293.3 цієї статті

ndi-fp.asta.edu.ua

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

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

– суб'єктом господарювання, який зареєстрований платником податку на додану вартість шляхом подання заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу;

– платником єдиного податку, який зареєстрований платником податку на додану вартість у разі добровільної зміни ставки єдиного податку шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку календарного кварталу, в якому буде застосовуватися нова ставка;

– суб'єктом господарювання, який не зареєстрований платником ПДВ у разі його переходу на спрощену систему оподаткування шляхом реєстрації платником податку ПДВ і подання заяви щодо переходу на спрощену систему оподаткування;

– у разі постачання платниками єдиного податку, які застосовують ставку єдиного податку в розмірі 5 відсотків, послуг (робіт) платникам податку на додану вартість, обсяг яких перевищив суму, визначену пунктом 181.1 статті 181 розділу V Податкового кодексу України, такі платники можуть зареєструватися платниками ПДВ і перейти на сплату єдиного податку за ставкою в розмірі 3 відсотки шляхом подання заяви щодо зміни ставки єдиного податку.

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

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

Стаття 294. Податковий (звітний) період

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

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

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

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

294.5. Для суб'єктів господарювання, які утворюються в результаті реорганізації (крім перетворення) будь-якого платника податку, що має непогашені податкові зобов'язання чи податковий борг, які виникли до такої реорганізації, перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому погашено такі податкові зобов'язання чи податковий борг і подано заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування.

294.6. У разі державної реєстрації припинення юридичних осіб та державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця, які є платниками єдиного податку, останнім податковим (звітним) періодом вважається період, у якому подано до органу державної податкової служби заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності.

294.7. У разі зміни податкової адреси платника єдиного податку останнім податковим (звітним) періодом за такою адресою вважаєть-

ndi-fp.asta.edu.ua

ся період, у якому подано до органу державної податкової служби заяву щодо зміни податкової адреси.

294.1–294.2. Даними пунктами встановлюється податковий (звітний) період для платників єдиного податку, який залежить від приналежності певного платника податку до відповідної групи платників єдиного податку, що визначаються згідно з пунктом 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу.

Перш за все, слід відмітити, що на відміну від раніше діючого Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва»[159], яким було передбачено однаковий податковий (звітний) період для всіх платників єдиного податку, а саме – податковий (звітний) квартал, нормами коментованих підпунктів встановлено різні податкові (звітні) періоди для різних груп платників єдиного податку.

Так, для платників єдиного податку першої групи (до яких, згідно з підпунктом 1 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу, відносяться фізичні особи – підприємці, що не використовують працю найманих осіб і здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню, й обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 000 гривень) податковим (звітним) періодом є календарний рік, який починається з першого календарного дня першого місяця звітного року і закінчується останнім календарним днем останнього місяця звітного року.

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

294.3. Коментований пункт визначає дату початку та закінчення першого податкового (звітного) періоду з єдиного податку для суб'єктів господарювання, які перейшли до спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності із сплати інших податків і зборів, установлених цим Кодексом.

Так, у даному пункті встановлено, що перший податковий (звітний) період починається з першого числа місяця, що настає за наступним по-

[159] *Указ Президента України від 3 липня 1998 року № 727 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва».*

ndi-fp.asta.edu.ua

датковим (звітним) кварталом, у якому вищезазначеним суб'єктам господарювання виписано свідоцтво платника єдиного податку, і закінчується останнім календарним днем останнього місяця такого періоду. Однак це не відповідає нормам пункту 294.1 цієї статті, згідно з якою для платників єдиного податку першої групи податковим (звітним) періодом є не квартал, а рік.

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

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

Так, для новоутворених суб'єктів господарювання, що відносяться відповідно до першої або другої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктами 1, 2 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу), перший податковий (звітний) період починається з першого календарного дня місяця, наступного за місяцем, у якому виписано свідоцтво платника єдиного податку.

А для новоутворених суб'єктів господарювання, що відносяться відповідно до третьої або четвертої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктами 3, 4 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу), пер-

ndi-fp.asta.edu.ua

ший податковий (звітний) період починається з першого календарного дня місяця, в якому відбулася їх державна реєстрація.

294.5. Цим пунктом передбачено, що датою початку першого податкового (звітного) періоду з єдиного податку для суб'єктів господарювання, які утворюються в результаті реорганізації (крім перетворення) будь-якого платника податку, що має непогашені податкові зобов'язання чи податковий борг, які виникли до такої реорганізації, є перший календарний день місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому погашено такі податкові зобов'язання чи податковий борг і подано заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування.

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

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

А для інших платників єдиного податку, тобто тих, що відносяться до другої, третьої та четвертої груп (згідно з підпунктами 2–4 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу), останнім податковим (звітним) періодом з єдиного податку у випадку державної реєстрації припинення юридичних осіб та державної реєстрації припинення підприємницької діяльності фізичної особи – підприємця, які є платниками єдиного податку, вважається календарний квартал, в якому такий платник податку подав до органу державної податкової служби заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з припиненням провадження господарської діяльності.

294.7. У цьому пункті уточнюється, що у разі зміни податкової адреси (яка визначається згідно із статтею 45 розділу II цього Кодексу) платника єдиного податку останній податковий (звітний) період за адресою, що змінюється, вважається період, у якому подано до органу державної податкової служби заяву щодо зміни податкової адреси.

ndi-fp.asta.edu.ua

Тобто для платників єдиного податку першої групи (до яких, згідно з підпунктом 1 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу, відносяться фізичні особи – підприємці, що не використовують працю найманих осіб і здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню та обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 150 000 гривень) останнім податковим (звітним) періодом за адресою, що змінюється, вважається календарний рік, у якому подано до органу державної податкової служби заяву щодо зміни податкової адреси.

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

Стаття 295. Порядок нарахування та строки сплати єдиного податку

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

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

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

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

295.4. Сплата єдиного податку здійснюється за місцем податкової адреси.

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

295.6. Суми єдиного податку, сплачені відповідно до абзацу другого пункту 295.1 і пункту 295.5 цієї статті, підлягають зарахуванню в рахунок майбутніх платежів з цього податку за заявою платника єдиного податку.

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

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

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

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

Також цим пунктом передбачено можливість здійснення сплати єдиного податку вищезазначеними платниками авансовим внеском за весь звітний період (квартал, рік), але не більше ніж до кінця поточного звітного року. Дане обмеження можливості здійснення сплати податку авансовим внеском за період не більший ніж до кінця поточного звітного року можливо пояснити тим, що незважаючи на те, що (згідно з пунктом 299.3 статті 299 цього розділу) свідоцтво платника єдиного податку видається безстроково, однак (згідно з пунктом 293.1 статті 293 цього розділу) фіксовані ставки єдиного податку встановлюються у відсотках до розміру мінімальної заро-

ndi-fp.asta.edu.ua

бітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року, тобто кожного року їх сума повинна переглядатись, і відповідно може змінюватись.

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

295.2. Даним пунктом закріплюється право органів державної податкової служби нараховувати авансові внески платникам єдиного податку, що відносяться до першої та другої груп платників єдиного податку (згідно з підпунктами 1 та 2 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу). При цьому нарахування податку здійснюється виключно на підставі:

– заяви платника єдиного податку щодо розміру обраної ним ставки єдиного податку (яка подається згідно з пунктом 298.1 статті 298 розділу XIV цього Кодексу);

– заяви щодо періоду щорічної відпустки (згідно з нормами пункту 295.5 статті 295 розділу XIV цього Кодексу), яка подається у довільній формі (згідно з підпунктом 298.3.2 пункту 298.3 статті 298 цього розділу);

– заяви щодо терміну тимчасової втрати працездатності (згідно з нормами пункту 295.5 статті 295 розділу XIV цього Кодексу), яка подається у довільній формі (згідно з підпунктом 298.3.2 пункту 298.3 статті 298 цього розділу) з обов'язковим доданням копії листка непрацездатності.

295.3. Щодо строків сплати єдиного податку для платників, що відносяться до третьої та четвертої груп платників єдиного податку (згідно з підпунктами 3–4 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу), то вони складають десять календарних днів після граничного строку подання податкової звітності з єдиного податку, а саме податкової декларації платника єдиного податку за відповідний податковий (звітний) квартал.

А виходячи з того, що згідно з пунктом 296.3 статті 296 розділу XIV цього Кодексу платники, що відносяться до третьої та четвертої груп платників єдиного податку, подають до органу державної податкової служби податкову декларацію у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду, а саме: (згідно з підпунктом 49.18.2 пункту 49.18 статті

ndi-fp.asta.edu.ua

49 розділу II цього Кодексу) протягом сорока календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, отже, строки сплати єдиного податку для вищезгаданих платників єдиного податку становлять п'ятдесят календарних днів, що настають за останнім календарним днем останнього місяця звітного (податкового) кварталу.

Однак, як одиничний виняток, відносно граничного терміну сплати єдиного податку для платників єдиного податку – юридичних осіб, то згідно з абз. «г» пункту 5 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» Закону України від 04.11.2011 р. № 4014-VI[160] вищезгадані платники за результатами провадження господарської діяльності за останній звітний (податковий) квартал до дня набрання чинності цим Законом (тобто за четвертий квартал 2011 року) сплачують єдиний податок відповідно до Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва».

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

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

А сплата єдиного податку суб'єктами господарювання – юридичними особами, що відносяться до четвертої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктом 4 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу), здійснюється за їх місцезнаходженням, відомості про що містяться у Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України.

Слід звернути увагу, що згідно з абз. «б» пункту 5 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI[161], зарахування до бюджетів сум єдиного податку, які сплачуються в 2012 році за

---

[160] *Закон України від 04.11.2011 № 4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» // Голос України. – 2011. – № 221. – 24 листопада.*

[161] *Закон України від 04.11.2011 №4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» // Голос України. – 2011. – № 221. – 24 листопада.*

ndi-fp.asta.edu.ua

останній звітний (податковий) період 2011 року, здійснюється у порядку та на умовах, які діють до 1 січня 2012 року.

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

– на період щорічної відпустки тривалістю один календарний місяць на рік;

– на період хвороби, обов'язково підтвердженої копією листка (листками) непрацездатності, за умови, що хвороба триває не менше тридцяти календарних днів.

295.6. Даним пунктом передбачено, за заявою платника податку, зарахування в рахунок майбутніх платежів з єдиного податку сум цього податку, сплачених відповідно до абзацу другого пункту 295.1 та пункту 295.5 статті 295, а саме:

– сум єдиного податку, сплачених (згідно з абзацем другим пункту 295.1 статті 295 розділу XIV цього Кодексу) платниками податку першої та другої групи (згідно з підпунктом 1 та 2 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу), авансовим внеском за весь звітний період (квартал, рік);

– сум єдиного податку, сплачених попередніми (авансовими) платежами (згідно з абзацем першим пункту 295.1 статті 295 розділу XIV цього Кодексу) платниками єдиного податку першої та другої групи, які не використовують працю найманих осіб та які згідно з пунктом 295.5 звільнені від сплати єдиного податку протягом одного календарного місяця на рік на час відпустки, а також за період хвороби, підтвердженої копією листка (листками) непрацездатності, якщо вона триває 30 і більше календарних днів.

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

ndi-fp.asta.edu.ua

язань. А надміру сплачені грошові зобов'язання, згідно з підпунктом 14.1.115 пункту 14.1 статті 14 розділу I цього Кодексу, – це суми коштів, які на певну дату зараховані до відповідного бюджету понад нараховані суми грошових зобовязань, граничний строк сплати яких настав на таку дату.

Крім того, слід відмітити, що згідно з абз. «в» пункту 5 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI[162] повернення сум єдиного податку та фіксованого податку, які були сплачені до 1 січня 2012 року помилково або надміру, а також зарахування сум погашення податкового боргу, що сформувався станом на 31 грудня 2011 року, здійснюються у порядку, встановленому Податковим кодексом України.

295.7. Даним пунктом встановлено строки сплати єдиного податку, нарахованого за перевищення обсягу доходу (граничний рівень якого визначено для відповідних груп платників єдиного податку у підпунктах 1–4 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу), які становлять десять календарних днів після граничного строку подання податкової звітності з єдиного податку, а саме: податкової декларації платника єдиного податку за відповідний податковий (звітний) квартал – для платників другої, третьої та четвертої груп, а для платників першої групи – податковий (звітний) рік.

А виходячи з того, що граничним строком, встановленим для квартального податкового (звітного) періоду, є сорок календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, отже, строки сплати єдиного податку, нарахованого за перевищення обсягу доходу, становлять п'ятдесят календарних днів, що настають за останнім календарним днем останнього місяця звітного (податкового) кварталу – для платників другої, третьої та четвертої груп, а для платників першої групи – звітного (податкового) року.

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

[162] *Закон України від 04.11.2011 № 4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» // Голос України. – 2011. – № 221. – 24 листопада.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 296. Ведення обліку і складення звітності платниками єдиного податку

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

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

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

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

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

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

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

296.3. Платники єдиного податку другої - четвертої груп подають до органу державної податкової служби податкову декларацію платника єдиного податку у строки, встановлені для квартального податкового (звітного) періоду.

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

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

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

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

1) щомісячні авансові внески, визначені пунктом 295.1 статті 295 цього Кодексу;

2) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;

3) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків (у разі перевищення обсягу доходу).

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

1) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку;

2) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків (у разі перевищення обсягу доходу).

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

1) обсяг доходу, оподаткований за відповідною ставкою єдиного податку, встановленою пунктом 293.3 статті 293 цього Кодексу;

2) обсяг доходу, оподаткований за подвійною ставкою, встановленою пунктом 293.3 статті 293 цього Кодексу (у разі перевищення обсягу доходу).

ndi-fp.asta.edu.ua

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

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

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

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

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

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

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

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

296.1. Даним пунктом, а саме його підпунктами 2961.1–296.1.3 встановлено порядок ведення обліку платниками єдиного податку.

296.1.1.–296.1.2. Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні»[163] не поширюється на фізичних осіб, у тому числі фізич-

[163] *Закон України від 16.07.1999 р. № 996- XIV «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні».*

ndi-fp.asta.edu.ua

них осіб – підприємців, адже згідно з пунктом 1 статті 2 цього Закону його дія поширюється тільки на всіх юридичних осіб, створених згідно із законодавством України, незалежно від них організаційно-правових форм і форм власності, а також на представництва іноземних суб'єктів господарської діяльності, які зобов'язані вести бухгалтерський облік і подавати фінансову звітність згідно із законодавством. Саме тому, що законодавством не передбачено ведення фізичними особами – підприємцями – платниками єдиного податку бухгалтерського обліку, і пояснюється необхідність ведення певними платниками єдиного податку – фізичними особами книги обліку доходів, а певними – книги обліку доходів та витрат.

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

– фізичними особами – підприємцями, що відносяться до першої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктом 1 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу);

– фізичними особами – підприємцями, що відносяться до другої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктом 2 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу);

– фізичними особами – підприємцями, що відносяться до третьої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу), які не є платниками податку на додану вартість.

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

Щодо книги обліку доходів та витрат, то її мають вести лише фізичні особи – підприємці, що відносяться до третьої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу), які є платниками податку на додану вартість.

Крім того, даними підпунктами доручено Міністерству фінансів України затверджувати форми та порядок ведення вищезазначених книг обліку доходів та обліку доходів та витрат. Слід відзначити, що до введення в дію

ndi-fp.asta.edu.ua

цієї глави Податкового кодексу України форму книги обліку доходів і витрат суб'єкта малого підприємництва – юридичної особи і книги обліку доходів і витрат фізичної особи – платника єдиного податку та порядок їх ведення затверджувала ДПА України, що є контролюючим органом, а відповідно зацікавленим перш за все у збільшенні обсягу податкових надходжень, можливо навіть за рахунок обмеження інтересів платників податків. Тому передача вищезазначених повноважень Міністерству фінансів України, що забезпечує проведення державної податкової політики, спрямованої на реалізацію завдань економічного та соціального розвитку України, є достатньо обґрунтованим та правильним рішенням.

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

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

Крім того, в даному пункті уточнено, що платники, що відносяться до першої групи платників єдиного податку, подаючи податкову декларацію платника єдиного податку до органу державної податкової служби, в обов'язковому порядку відображають у ній обсяг отриманого доходу та щомісячні авансові внески, порядок сплати яких визначено у пункті 295.1 статті 295 цього Кодексу.

Також у даному пункті підкреслено, що вищезазначена податкова декларація подається при дотриманні платником єдиного податку таких умов, а саме:

– відсутність перевищення протягом року обсягу доходу, отриманого даним платником єдиного податку, визначеного у пункті 291.4 статті 291 цього Кодексу;

ndi-fp.asta.edu.ua

– відсутність факту переходу даного платника єдиного податку на сплату єдиного податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої або третьої групи.

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

296.4. Даним пунктом встановлено, що всі без винятку групи платників єдиного податку подають податкову декларацію платника єдиного податку до органу державної податкової служби за місцем своєї податкової адреси, яка визначаться згідно із статтею 45 розділу II цього Кодексу.

Тобто фізичні особи – підприємці, що відносяться, відповідно, до першої, другої та третьої групи платників єдиного податку (згідно з підпунктами 1–3 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу), подають податкову декларацію до органу державної податкової служби за місцем свого проживання, за яким вони взяті на облік як платники податків в органі державної податкової служби (згідно з пунктом 45.1 статті 45 розділу II цього Кодексу).

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

296.5. Даним пунктом вперше законодавчо встановлено обов'язкове детальне відображення платниками єдиного податку у податковій звітності інформації щодо доходів, отриманих протягом податкового (звітного) періоду, суми яких перевищують граничні розміри обсягів доходів, встановлених пунктом 291.4 статті 291 цього Кодексу, для відповідних платників єдиного податку. При цьому вищезазначені доходи відображаються плат-

ndi-fp.asta.edu.ua

никами єдиного податку в податковій декларації з урахуванням особливостей, визначених підпунктами 296.5.1–296.5.5 цієї статті.

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

Крім того, у підпункті 296.5.1 вказано виняткові умови, коли фізичні особи – підприємці, що відносяться до першої групи платників єдиного податку (що визначаються згідно з підпунктом 1 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу), подають до органу державної податкової служби податкову декларацію у строки, встановлені не для річного податкового (звітного) періоду, як це передбачено загальними умовами (згідно з пунктом 296.2 статті 296 цього Кодексу), а для квартального податкового (звітного) періоду, а саме (згідно з підпунктом 49.18.2 пункту 49.18 статті 49 розділу II цього Кодексу) протягом сорока календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

До даних виняткових випадків належать такі:

– перевищення платниками єдиного податку першої групи протягом року обсягу доходу, визначеного у пункті 291.4 статті 291 цього Кодексу (що дорівнює 150 000 гривень);

– прийняття платниками єдиного податку першої групи самостійного рішення щодо переходу на сплату податку за ставками, встановленими для платників єдиного податку другої або третьої групи.

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

296.6. Даним пунктом відзначено, що сума перевищення граничної величини обсягу доходу (що визначена у підпунктах 1–4 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу), отриманого платником єдиного податку, відображаєть-

Таблиця 296.5.1

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

<table>
<tr><th colspan="4">Інформація, що підлягає обов'язковому відображенню у податковій декларації, у випадку отримання платниками єдиного податку протягом податкового (звітного) періоду, доходів, суми яких перевищують граничні розміри обсягів доходів, встановлених пунктом 291.4 статті 291 цього Кодексу, для відповідних платників єдиного податку</th></tr>
<tr><th colspan="4">платники єдиного податку:</th></tr>
<tr><th>першої групи (згідно з пп. 296.5.1)</th><th>другої групи (згідно з пп. 296.5.2)</th><th>третьої групи (згідно з пп. 296.5.3)</th><th>четвертої групи (згідно з пп. 296.5.4)</th></tr>
<tr><td>1) обсяг доходу, оподаткований за ставками, визначеними для платників єдиного податку першої групи, передбаченими статтею 293 цього Кодексу</td><td>1) щомісячні авансові внески, визначені пунктом 295.1 статті 295 цього Кодексу</td><td rowspan="2">1) обсяг отриманого вищезазначеними платниками доходу, що оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку, передбачених статтею 293 цього Кодексу</td><td rowspan="2">1) обсяг отриманого вищезазначеними платниками доходу, оподаткований за відповідною ставкою єдиного податку, встановленою пунктом 293.3 статті 293 цього Кодексу</td></tr>
<tr><td rowspan="2">2) обсяг доходу, оподаткований за ставкою 15 відсотків, згідно із статтею 293 цього Кодексу</td><td rowspan="2">2) обсяг доходу, оподаткований за кожною з обраних ними ставок єдиного податку, передбачених статтею 293 цього Кодексу</td></tr>
<tr><td rowspan="2">3) обсяг доходу, оподаткований за новою ставкою єдиного податку, обраною згідно з умовами, визначеними цією главою</td><td rowspan="2">2) обсяг отриманого доходу, який перевищує граничну величину обсягу доходу, визначену для таких платників у підпункті 3 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу, та який оподатковується за ставкою 15 відсотків (згідно з підпунктом 3 пункту 293.8 статті 293 цього Кодексу)</td><td rowspan="2">2) обсяг отриманого доходу, який перевищує граничну величину обсягу доходу, визначену для таких платників єдиного податку у підпункті 4 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу, та який оподатковується (згідно з пунктом 293.5 статті 293 цього Кодексу) за подвійною ставкою, встановленою пунктом 293.3 статті 293 цього Кодексу</td></tr>
<tr><td>4) щомісячні авансові внески, визначені пунктом 295.1 статті 295 цього Кодексу</td><td>3) обсяг отриманого доходу, який перевищує граничну величину обсягу доходу, визначену для таких платників у підпункті 2 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу, та який оподатковується за ставкою 15 відсотків (згідно з абзацем другого підпункту 2 пункту 293.8 статті 293 цього Кодексу)</td></tr>
<tr><td colspan="4">додаткове відображення платниками єдиного податку всіх груп (згідно з пп. 296.5.5):</td></tr>
<tr><td colspan="4">1) обсягу доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків, ніж зазначений у підпункті 291.7 цієї глави, тобто іншого способу розрахунків, ніж в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій)</td></tr>
<tr><td colspan="4">2) обсягу доходу, отриманого від здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування</td></tr>
<tr><td colspan="4">3) обсягу доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у свідоцтві платника єдиного податку, віднесеного до першої або другої групи платників єдиного податку</td></tr>
</table>

ndi-fp.asta.edu.ua

ndi-fp.asta.edu.ua

ся у податковій декларації за відповідний податковий (звітний) період, у якому відбулося таке перевищення.

При цьому для платників єдиного податку першої і другої груп (що визначаються згідно з підпунктом 1–2 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу) отримана сума перевищення граничної величини обсягу доходу, встановленого підпунктами 1–2 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу, не включається до обсягу доходу, з якого сплачується наступна обрана ставка такими платниками єдиного податку.

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

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

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

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

296.9. У цьому пункті вказується на те, що форма податкових декларацій платника єдиного податку, визначених пунктами 296.2 і 296.3 цієї статті, затверджуються в порядку, передбаченому статтею 46 розділу II цього Кодексу.

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

Крім того, необхідно відмітити, що виходячи з того, що податкова декларація платника єдиного податку, згідно з пунктом 296.7 цієї статті, складається наростаючим підсумком, отже, в такому випадку, згідно з пунктом

ndi-fp.asta.edu.ua

46.2 статті 46 розділу II цього Кодексу, податкова декларація платників єдиного податку, що відносяться до другої, третьої та четвертої групи (що визначаються згідно з підпунктами 2–4 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу), за результатами останнього податкового (звітного) періоду року прирівнюється до річної податкової декларації, при цьому річна податкова декларація не подається.

Також треба відмітити, що у разі зміни форми податкової декларації до визначення нової форми декларації, яка набирає чинності з податкового періоду, що настає за податковим періодом, у якому відбулося її оприлюднення, згідно з пунктом 46.5 статті 46 розділу II цього Кодексу, діє форма декларації, що мала чинність до такого визначення.

Слід звернути увагу, що згідно з абз. «г» пункту 5 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI[164] платники єдиного податку – юридичні особи за результатами провадження господарської діяльності за останній звітний (податковий) квартал до дня набрання чинності цим Законом (тобто за четвертий квартал 2011 року) подають розрахунок про сплату єдиного податку відповідно до Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва»[165].

296.10. Даним пунктом встановлено, що платники єдиного податку першої, другої та третьої груп (що визначаються згідно з підпунктами 1–3 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу) не застосовують реєстратори розрахункових операцій.

При цьому під терміном реєстратора розрахункових операцій, згідно зі ст. 2 Закону України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг»[166], розуміється пристрій або програмно-технічний комплекс, в якому реалізовані фіскальні функції і який призначений для реєстрації розрахункових операцій при продажу товарів (наданні послуг), операцій з купівлі-продажу іноземної валюти та/або реєстрації кількості проданих товарів (наданих послуг). До реєстраторів розрахункових операцій відносяться: електронний конт-

[164] *Закон України від 04.11.2011 №4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» // Голос України. – 2011. – № 221. – 24 листопада.*

[165] *Указ Президента України від 3 липня 1998 року № 727 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва».*

[166] *Закон України від 06.07.95 р. № 265/95-ВР «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг».*

ndi-fp.asta.edu.ua

рольно-касовий апарат, електронний контрольно-касовий реєстратор, комп'ютерно-касова система, електронний таксометр, автомат з продажу товарів (послуг) тощо.

Стаття 297. Особливості нарахування, сплати та подання звітності з окремих податків і зборів платниками єдиного податку

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

1) податку на прибуток підприємств;

2) податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи та оподатковані згідно з цією главою;

3) податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку, визначену підпунктом 1 пункту 293.3 статті 293 цього Кодексу;

4) земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються ними для провадження господарської діяльності;

5) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності;

6) збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства.

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

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

297.3. Платник єдиного податку виконує передбачені цим Кодексом функції податкового агента у разі нарахування (виплати, надання) оподатковуваних податком на доходи фізичних осіб доходів на користь фізичної особи, яка перебуває з ним у трудових або цивільно-правових відносинах.

297.1. Перш за все відмітимо, що єдиний податок до набрання чинності Податкового кодексу України справлявся згідно з Указом Президента Ук-

ndi-fp.asta.edu.ua

раїни від 3 липня 1998 року № 727/98 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва»[167]. А після введення в дію Податкового кодексу України, тобто з 1 січня 2011 року, та до внесення змін до розділу XIV цього Кодексу в частині оподаткування суб'єктів малого підприємництва єдиний податок справлявся згідно з Указом Президента України від 3 липня 1998 року № 727/98 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва», але з урахуванням змін, внесених підрозділом 8 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України. А з 01.01.2012 року єдиний податок справляється згідно з нормами Закону України № 4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності»[168].

Як відомо, однією з ключових відмінностей спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності від загальної є те, що вона передбачає заміну уплати частини встановлених законодавством податків і зборів сплатою єдиного податку із скороченням загальної їх кількості. Так, відповідно до ст. 6 Указу № 727/98 до 01.01.2011 р. платник єдиного податку не був платником 16 загальнодержавних та місцевих податків, зборів і обов'язкових платежів, певна кількість яких, фактично, останніми роками вже не стягувалась (табл. 297.1.1).

[167] *Указ Президента України від 3 липня 1998 року №727/98 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності» // Урядовий кур'єр. –1998. – 9 липня.*

[168] *Закон України від 04.11.2011 № 4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» // Голос України. – 2011. – № 221. – 24 листопада.*

Таблиця 297.1.1

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

Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва»	Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» зі змінами, внесеними Податковим кодексом України	Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності»
1	2	3
Суб'єкт малого підприємництва, який сплачує єдиний податок, не є платником таких видів податків і зборів:	Платники єдиного податку не є платниками таких податків і зборів, визначених Податковим кодексом України:	Платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:
податку на прибуток підприємств	податок на прибуток підприємств	податку на прибуток підприємств
податку на додану вартість, крім випадків: коли юридична особа обрала спосіб оподаткування доходів за єдиним податком за ставкою 6 %	податок на додану вартість з операцій з постачання товарів та послуг, місце надання яких розташоване на митній території України, за винятком податку на додану вартість, що сплачується юридичними особами, які обрали ставку оподаткування 6 відсотків	податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім випадку, коли юридична особа обрала спосіб оподаткування доходів за єдиним податком за ставкою 3 %
податку на доходи фізичних осіб	податок на доходи фізичних осіб (для фізичних осіб – підприємців)	податку на доходи фізичних осіб у частині, що отримані в результаті господарської діяльності фізичної особи
плати (податку) за землю, крім земельного податку за земельні ділянки, які не використовуються ним для провадження підприємницької діяльності	земельний податок, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення підприємницької діяльності	земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, які не використовуються ним для провадження господарської діяльності

ndi-fp.asta.edu.ua

Продовження таблиці 297.1.1

1	2	3
збору за спеціальне використання природних ресурсів	плата за користування надрами	збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності
комунального податку	збір за спеціальне використання води	збору за розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства
податку на промисел	збір за спеціальне використання лісових ресурсів	
збору до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення	збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності	
збору до Державного інноваційного фонду		
збору на обов'язкове соціальне страхування		
відрахувань та зборів на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг загального користування України		
збору на обов'язкове державне пенсійне страхування		
збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі та сфери послуг		
внесків до Фонду України соціального захисту інвалідів		
внесків до Державного фонду сприяння зайнятості населення		
плати за патенти		

ndi-fp.asta.edu.ua

ndi-fp.asta.edu.ua

А згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» з 01.01.2012 року платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з шістьох податків і зборів, визначених Податковим кодексом України, а саме:

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

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

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

Норма цього підпункту відповідає нормі підпункту 165.1.36 пункту 165.1 статті 165 розділу IV цього Кодексу, згідно з яким дохід фізичної особи – підприємця, з якого сплачується єдиний податок, згідно із спрощеною системою оподаткування, не включаються до розрахунку його загального місячного (річного) оподатковуваного доходу.

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

Так, платники єдиного податку всіх груп, за винятком фізичних осіб – підприємців, які є платниками єдиного податку третьої групи, та юридичних осіб – платників єдиного податку четвертої групи, що застосовують ставку єдиного податку в розмірі 3 відсотки від отриманого доходу, не є платниками податку на додану вартість з операцій з постачання товарів та послуг, місце надання яких розташоване на митній території України.

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

4) земельного податку, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються даними платниками єдиного податку для провадження господарської діяльності. Тобто як фізичні особи – підприємці, так і юридичні особи, що застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, не є платниками земельного податку. При цьому земельний податок даними категоріями платників податків не сплачується тільки за земельні ділянки, що використовуються для ведення підприємницької діяльності. При цьому у фізичних осіб – підприємців даний вид діяльності обов'язково повинен бути зазначений у Свідоцтві про сплату єдиного. Так, якщо, наприклад, у фізичної особи – платника єдиного податку у Свідоцтві про сплату єдиного податку серед видів здійснюваної ним діяльності не зазначено надання в оренду земельних ділянок, то він сплачує земельний податок у загальному порядку згідно з розділом XIII цього Кодексу. Також, наприклад, платник єдиного податку не звільняється від сплати земельного податку на земельну ділянку, яка знаходиться під переведеними на консервацію основними фондами першої групи, під об'єктами соціальної інфраструктури або придбана (взята в оренду) для майбутньої підприємницької діяльності.

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

ndi-fp.asta.edu.ua

5) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності. При цьому слід відмітити, що, враховуючи авансовий характер платежів зі збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності (підпункт 267.3.9 пункт 267.3 статті 267 розділу XII цього Кодексу), при переході фізичної особи – підприємця на спрощену систему оподаткування можлива наявність переплати за цим видом збору.

Слід відмітити, що норми цього підпункту повністю відповідають нормам підпункту 267.1.3 пункту 267.1 статті 267 розділу XII цього Кодексу, згідно з яким особливості справляння збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності суб'єктами господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, встановлюються главою 1 розділу XIV цього Кодексу;

6) збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства. Слід відмітити, що раніше, до набрання чинності цієї глави розділу XIV Кодексу, даний збір не входив до складу єдиного податку. А з набранням чинності Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI[169] платники єдиного податку всіх груп не є платниками збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства, що повністю відповідає нормі частини четвертої статті 1 Закону України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства»[170], згідно з якою особливості справляння збору суб'єктами господарювання, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку та звітності, встановлюються главою 1 розділу XIV Податкового кодексу України.

297.2. Податки і збори, не зазначені у пункті 297.1 цієї статті, нараховуються, сплачуються та подається звітність по них платниками єдиного податку в порядку і розмірах, встановлених цим Кодексом.

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

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

[169] *Закон України від 04.11.2011 № 4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» // Голос України. – 2011. – № 221. – 24 листопада.*

[170] *Закону України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства» (587-14) // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 20–21. – С. 191; 2009. – № 29. – С. 397.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 298. Порядок обрання або переходу на спрощену систему оподаткування, або відмови від спрощеної системи оподаткування

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

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

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

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

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

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

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

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

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

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

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

1) у разі перевищення протягом календарного року встановленого обсягу доходу платниками єдиного податку першої і другої груп та нездійснення такими платниками переходу на застосування іншої ставки - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення;

2) у разі перевищення протягом календарного року обсягу доходу, встановленого підпунктом 3 пункту 291.4 статті 291, платниками єдиного податку першої і другої груп, які використали право на застосування інших ставок, встановлених для третьої групи, - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення;

3) у разі перевищення протягом календарного року встановленого обсягу доходу платниками єдиного податку третьої і четвертої груп - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення;

4) у разі застосування платником єдиного податку іншого способу розрахунків, ніж зазначені у пункті 291.7 статті 291 цього Кодексу, - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено такий спосіб розрахунків;

5) у разі здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, або невідповідності вимогам організаційно-правових форм господарювання - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності або відбулася зміна організаційно-правової форми;

6) у разі перевищення чисельності фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку, - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено таке перевищення;

7) у разі здійснення видів діяльності, не зазначених у свідоцтві платника єдиного податку - фізичної особи - підприємця, - з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності;

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

298.3. У заяві зазначаються такі обов'язкові відомості:

ndi-fp.asta.edu.ua

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

2) дані документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичної особи або фізичної особи - підприємця відповідно до закону;

3) податкову адресу суб'єкта господарювання;

4) місце провадження господарської діяльності;

5) обрані фізичною особою - підприємцем види господарської діяльності згідно з КВЕД ДК 009:2005, у разі здійснення виробництва - також види товару (продукції), що нею виробляються;

6) обрані суб'єктами господарювання ставки єдиного податку або зміна ставки;

7) кількість осіб, які одночасно перебувають з фізичною особою - підприємцем у трудових відносинах, та середньооблікова чисельність працівників у юридичної особи;

8) дата (період) обрання або переходу на спрощену систему оподаткування.

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

1) зміну найменування суб'єкта господарювання (для юридичної особи) або прізвища, імені, по батькові фізичної особи - підприємця, або серії та номера паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);

2) зміну податкової адреси суб'єкта господарювання;

3) зміну провадження господарської діяльності;

4) зміну видів господарської діяльності;

5) зміну організаційно-правової форми юридичної особи;

6) дату (період) відмови від застосування спрощеної системи у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом;

7) дату (період) припинення платником єдиного податку провадження господарської діяльності.

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

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

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

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

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

298.1.1. У даному підпункті встановлено, що у разі бажання суб'єкта господарювання обрати або перейти на спрощену систему оподаткування, він зобовязаний подати до органу державної податкової служби за місцем своєї податкової адреси (яка визначається згідно із статтею 45 розділу II цього Кодексу) заяву, форма та порядок подання якої (згідно з пунктом 298.7 статті 298 розділу XIV цього Кодексу) встановлюються Міністерством фінансів України.

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

А зареєстровані в установленому порядку суб'єкти господарювання (новостворені), які виявили бажання стати платниками єдиного податку третьої або четвертої групи (згідно з підпунктами 3–4 пункту 291.4 статті 291 розділу XIV цього Кодексу), подавши до закінчення місяця, в якому відбулася їх державна реєстрація, заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, вважаються платниками єдиного податку з дня їх державної реєстрації.

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

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

При прийнятті такого рішення щодо переходу на спрощену систему оподаткування суб'єкт господарювання повинен подати відповідну заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку (яка повинна містити всі обов'язкові відомості, зазначені у підпункті 298.3 цієї статті) до органу державної податкової служби за місцем своєї податкової адреси (яка визначається згідно із статтеюі 45 розділу II цього Кодексу). Також у даному підпункті встановлено граничний термін подання цієї письмової заяви, а саме: не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу.

Однак, як одиничний виняток щодо граничного терміну подання цієї заяви, то згідно з абз. «г» пункту 5 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI[171] суб'єкти господарювання, які були платниками єдиного податку відповідно до Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» або фіксованого податку відповідно до розділу IV Декрету Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян», а також юридичні і фізичні особи – підприємці, які були платниками інших податків і зборів, встановлених Податковим кодексом України, та прийняли рішення з 1 січня 2012 року перейти на спрощену систему оподаткування відповідно до норм цього Закону і відповідають вимогам статті 291 Податкового кодексу України, подають відповідну заяву не пізніше 25 січня 2012 року. Для визначення обсягу доходу, що дає право на застосування спрощеної системи оподаткування у 2012 році суб'єктами господарювання, які не були платниками єдиного чи фіксованого податку, дохід від провадження господарської діяльності, одержаний у 2011 році, перераховується з урахуванням норм статті 292 Податкового кодексу України.

Крім того, даним підпунктом передбачено ще одну обов'язкову умову, яка повинна бути виконана для можливості переходу суб'єкта господарювання, який є платником інших податків і зборів, відповідно до норм цього Кодексу, до застосування спрощеної системи оподаткування. Цією умовою є дотримання вищезазначеним суб'єктом господарювання протягом календарного року, що передує періоду переходу на спрощену систему оподаткування, вимог, встановлених у пункті 291.4 статті 291 цього Кодексу. Для контролю з боку органу державної податкової служби щодо дотримання цієї умови субєкт господарювання повинен разом із заявою щодо обрання

[171] *Закон України від 04.11.2011 №4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» // Голос України. – 2011. – № 221. – 24 листопада.*

ndi-fp.asta.edu.ua

спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку подати розрахунок доходу за попередній календарний рік (форма якого затверджується Міністерством фінансів України), який визначається з дотриманням вимог, встановлених цією главою.

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

Форма вищезазначеного розрахунку доходу за попередній календарний рік, що передує року переходу на спрощену систему оподаткування, необхідність подання якого суб'єктом господарювання разом із заявою щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку встановлюється в підпункті 2981.4. пункту 298.1 статті 298 цього Кодексу, затверджується Міністерством фінансів України.

298.2. Даним пунктом, а саме: його підпунктами 298.2.1–298.2.3, встановлюється порядок відмови від спрощеної систему оподаткування.

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

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів.

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

1) у випадку перевищення протягом календарного року платниками єдиного податку першої і другої груп встановленого обсягу доходу (визначеного згідно із підпунктами 1–2 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу) та нездійснення такими платниками переходу на застосування іншої ставки єдиного податку – з першого число місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення;

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

3) у випадку перевищення протягом календарного року платниками єдиного податку третьої і четвертої груп встановленого обсягу доходу (визначеного згідно із підпунктами 3–4 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу) – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення;

4) у випадку застосування платником єдиного податку іншого способу розрахунків, ніж зазначено у пункті 291.7 статті 291 цього Кодексу, а саме: розрахунків виключно у грошовій формі (готівковій та/або безготівковій) з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено такий спосіб розрахунків;

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

6) у випадку перевищення граничного значення показника чисельності найманих осіб, які одночасно перебувають з фізичною особою – підприєм-

ndi-fp.asta.edu.ua

цем – платником єдиного податку у трудових відносинах, а для платників єдиного податку – юридичної особи – показника середньооблікової кількості працівників, – з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено таке перевищення.

Відмітимо, що граничне значення показника чисельності найманих осіб, які одночасно перебувають з фізичною особою-підприємцем – платником єдиного податку у трудових відносинах, а для платників єдиного податку – юридичної особи – показнику середньооблікової кількості працівників, згідно з пунктом 291.4, з урахування підпункту 291.4.1, статті 291 цього розділу, становить:

– для першої групи платників єдиного податку – не має права мати найманих осіб;

– для другої групи платників єдиного податку – не більше 10 найманих осіб;

– для третьої групи платників єдиного податку – не більше 20 найманих осіб;

– для четвертої групи платників єдиного податку – не більше 50 осіб.

При цьому, як вже зазначалось, згідно з підпунктом 291.4.1 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу, при розрахунку загальної кількості осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку – фізичною особою, не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю і пологами та у відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею передбаченого законодавством віку.

А показник середньооблікової кількості працівників, що застосовується для платників єдиного податку – юридичних осіб, визначається відповідно до Інструкції зі статистики кількості працівників, затвердженої наказом Державного комітету статистики України від 28.09.2005 р. № 286[172]. Відповідно до даної Інструкції (п. 2.1) в облікову кількість штатних працівників включаються усі наймані працівники, які уклали письмово трудовий договір (контракт) і виконували постійну, тимчасову або сезонну роботу один день і більше, а також власники підприємства, якщо, крім доходу, вони отримували заробітну плату на цьому підприємстві. Відповідно до пп. 3.2.1 даної Інструкції середньооблікова кількість штатних працівників за місяць обчислюється шляхом підсумовування кількості штатних працівників облікового складу за кожний календарний день звітного місяця, тобто з 1 по 30 або 31 число (для лютого – по 28 або 29), включаючи вихідні, святкові

[172] *Інструкція зі статистики кількості працівників, затверджена Наказом Державного комітету статистики України від 28.09.2005 р. № 286.*

ndi-fp.asta.edu.ua

та неробочі дні, і ділення одержаної суми на число календарних днів звітного місяця. Детальніше дивись положення даної Інструкції;

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

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

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

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

2) дані документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичної особи або фізичної особи – підприємця відповідно до закону;

3) податкову адресу суб'єкта господарювання, яка визначається згідно із статтею 45 розділу II цього Кодексу;

4) місце провадження господарської діяльності;

5) обрані фізичною особою – підприємцем види господарської діяльності згідно з КВЕД ДК 009:2005, у разі здійснення виробництва – також види товару (продукції), що нею виробляються;

6) обрані суб'єктами господарювання ставки єдиного податку (які визначено у статті 293 цього розділу) або зміна ставки;

7) кількість осіб, які одночасно перебувають з фізичною особою – підприємцем у трудових відносинах, та середньооблікова чисельність працівників у юридичної особи, що визначаються з урахуванням підпункту 291.4.1 статті 291 цього розділу;

8) дата (період) обрання або переходу на спрощену систему оподаткування, яка визначається згідно з пунктом 298.1 статті 298 цього розділу.

ndi-fp.asta.edu.ua

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

1) зміну найменування субєкта господарювання (для юридичної особи) або прізвища, імені, по батькові фізичної особи – підприємця, або серії та номера паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);

2) зміну податкової адреси суб'єкта господарювання;

3) зміну провадження господарської діяльності;

4) зміну видів господарської діяльності;

5) зміну організаційно-правової форми юридичної особи;

6) дату (період) відмови від застосування спрощеної системи у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом;

7) дату (період) припинення платником єдиного податку провадження господарської діяльності.

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

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

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

– зміни податкової адреси суб'єкта господарювання (яка визначається згідно зі статтею 45 розділу II цього Кодексу);

– зміни місця провадження господарської діяльності;

– зміни видів господарської діяльності.

ndi-fp.asta.edu.ua

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

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

– зміни податкової адреси суб'єкта господарювання (яка визначається згідно зі статтею 45 розділу II цього Кодексу);

– зміни місця провадження господарської діяльності.

298.7. У даному пункті закріплюється право Міністерством фінансів України затверджувати форму і порядок вищезазначеної заяви.

Стаття 299. Порядок видачі, отримання та анулювання свідоцтва платника єдиного податку

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

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

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

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

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

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

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

1) невідповідність такого суб'єкта господарювання вимогам статті 291 цієї глави;

2) наявність у суб'єкта господарювання, який утворюється в результаті реорганізації (крім перетворення) будь-якого платника податку, непогашених податкових зобов'язань чи податкового боргу, що виникли до такої реорганізації;

3) подання протягом календарного року більше одного разу заяви про перехід на спрощену систему оподаткування.

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

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

299.11. У свідоцтві платника єдиного податку зазначаються такі відомості:

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

2) дані документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичної особи або фізичної особи - підприємця відповідно до закону;

3) податкова адреса суб'єкта господарювання;

4) місце провадження господарської діяльності;

5) обрані фізичною особою - підприємцем види господарської діяльності згідно з КВЕД ДК 009:2005, у разі здійснення виробництва - також види товару (продукції), що нею виробляються;

ndi-fp.asta.edu.ua

6) дата (період) обрання або переходу на спрощену систему оподаткування;

7) ставка єдиного податку (3 або 5 відсотків);

8) дата виписки свідоцтва.

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

1) найменування суб'єкта господарювання (для юридичної особи) або прізвища, імені, по батькові фізичної особи - підприємця, або серії та номера паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);

2) податкової адреси суб'єкта господарювання;

3) провадження господарської діяльності;

4) видів господарської діяльності.

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

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

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

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

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

2) припинення юридичної особи (крім перетворення) або припинення підприємницької діяльності фізичною особою - підприємцем відповідно до закону - в день отримання органом державної податкової служби від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації такого припинення;

ndi-fp.asta.edu.ua

3) несплати протягом двох послідовних кварталів у порядку, встановленому цим Кодексом, податкового боргу, що виник у платника єдиного податку, - в останній день календарного місяця, в якому закінчився граничний строк погашення податкового боргу;

4) здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, або невідповідності вимогам організаційно-правових форм господарювання - в останній день податкового (звітного) періоду, в якому здійснювалися такі види діяльності або відбулася зміна організаційно-правової форми;

5) перевищення чисельності фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником єдиного податку, - в останній день податкового (звітного) періоду, в якому допущено таке перевищення;

6) перевищення протягом податкового (звітного) кварталу (календарного року) обсягу доходу, який дає право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному податковому (звітному) кварталі (календарному році), - в останній день податкового (звітного) періоду, в якому відбулося таке перевищення;

7) застосування платником єдиного податку іншого способу розрахунків, ніж зазначені у пункті 291.7 статті 291 цього Кодексу, - в останній день податкового (звітного) періоду, в якому допущено такий спосіб розрахунків.

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

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

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

299.2. Даним пунктом встановлено, що бланк свідоцтва платника податку є документом суворого обліку. При цьому облік бланків свідоцтв платників єдиного податку здійснюється органами державної податкової служби.

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

Однак необхідно зазначити, що, згідно з абз. «а» пункту 5 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення» Закону України від 04.11.2011 №4014-VI[173], свідоцтва про сплату єдиного податку і патенти про сплату фіксованого податку, видані на 2011 рік відповідно до Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» та розділу IV Декрету Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян», є дійсними до отримання свідоцтва платника єдиного податку, передбаченого цим Законом, але не пізніше ніж до 1 червня 2012 року.

299.4. Даним пунктом встановлено, що у випадку провадження платниками єдиного податку першої і другої груп кількох видів господарської діяльності, на які встановлено різні ставки єдиного податку та до яких, згідно з пунктом 293.6 статті 293 цього Кодексу, застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, встановлений для таких видів господарської діяльності, вищезазначеному суб'єкту господарювання видається лише одне свідоцтво платника єдиного податку.

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

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

299.7. У разі втрати або зіпсування свідоцтва платника єдиного податку такому платнику податку органом державної податкової служби видаєть-

[173] *Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» від 04.11.2011 № 4014-VI // Голос України. – 24.11.2011. – № 221.*

ndi-fp.asta.edu.ua

ся безоплатно дублікат свідоцтва в порядку, встановленому для видачі свідоцтва платника єдиного податку, а саме: згідно з пунктом 299.5 цієї статті протягом 10 календарних днів із дня подання суб'єктом господарювання відповідної заяви.

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

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

1) невідповідність такого суб'єкта господарювання вимогам статті 291 цієї глави;

2) наявність у суб'єкта господарювання, який утворюється в результаті реорганізації (крім перетворення) будь-якого платника податку, непогашених податкових зобов'язань чи податкового боргу, що виникли до такої реорганізації;

3) подання протягом календарного року більше одного разу заяви про перехід на спрощену систему оподаткування.

Слід зазначити, що даним коментованим пунктом, на відміну від раніше чинного Указу Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва»[174], законодавчо затверджено виключний перелік підстав для прийняття органом державної податкової служби рішення про відмову у видачі суб'єкту господарювання свідоцтва платника єдиного податку.

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

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

[174] *Указ Президента України від 3 липня 1998 року № 727 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва».*

ndi-fp.asta.edu.ua

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

2) дані документа, що підтверджує державну реєстрацію юридичної особи або фізичної особи – підприємця відповідно до закону;

3) податкова адреса суб'єкта господарювання;

4) місце провадження господарської діяльності;

5) обрані фізичною особою – підприємцем види господарської діяльності згідно з КВЕД ДК 009:2005, у разі здійснення виробництва – також види товару (продукції), що нею виробляються;

6) дата (період) обрання або переходу на спрощену систему оподаткування;

7) ставка єдиного податку (3 або 5 відсотків згідно з пунктом 293.3 цього Кодексу);

8) дата виписки свідоцтва.

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

1) найменування суб'єкта господарювання (для юридичної особи) або прізвища, імені, по батькові фізичної особи – підприємця, або серії та номера паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання в установленому порядку відмовилися від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків);

2) податкової адреси суб'єкта господарювання;

3) провадження господарської діяльності;

4) видів господарської діяльності.

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

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

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

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

2) у випадку припинення юридичної особи (крім перетворення) або припинення підприємницької діяльності фізичною особою – підприємцем відповідно до закону – в день отримання органом державної податкової служби від державного реєстратора повідомлення про проведення державної реєстрації такого припинення;

3) у випадку несплати протягом двох послідовних кварталів у порядку, встановленому цим Кодексом, податкового боргу, що виник у платника єдиного податку, – в останній день календарного місяця, в якому закінчився граничний строк погашення податкового боргу;

4) у випадку провадження платником єдиного податку таких видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, або невідповідності вимогам організаційно-правових форм господарювання (які визначені у пунктах 291.4 – 291.6 статті 291 цього розділу) – в останній день податкового (звітного) періоду, в якому здійснювалися такі види діяльності або відбулася зміна організаційно-правової форми;

5) у випадку перевищення граничного значення показника чисельності найманих осіб, які одночасно перебувають з фізичною особою-підприємцем – платником єдиного податку у трудових відносинах, а для платників єдиного податку – юридичної особи – показника середньооблікової кількості працівників (граничне значення вищезазначених показників надано у пункті 291.4, з урахування підпункту 291.4.1 статті 291 цього розділу, що детально було розглянуто у коментарі до абзацу 6 підпункту 298.2.3 пункту 298.2 статті 298) – в останній день податкового (звітного) періоду, в якому допущено таке перевищення;

ndi-fp.asta.edu.ua

6) у випадку перевищення протягом податкового (звітного) кварталу (календарного року) обсягу доходу (визначеного відповідно підпунктами 1–4 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу), який дає право на застосування спрощеної системи оподаткування в наступному податковому (звітному) кварталі (календарному році), – в останній день податкового (звітного) періоду, у якому відбулося таке перевищення;

7) у випадку застосування платником єдиного податку іншого способу розрахунків, ніж зазначені у пункті 291.7 статті 291 цього Кодексу, а саме: розрахунків виключно у в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій), – в останній день податкового (звітного) періоду, у якому допущено такий спосіб розрахунків.

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

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

299.17. Цим підпунктом визначено порядок погашення податкового боргу, що виник внаслідок обставин, зазначених у пункті 299.15 цієї статті, та не був погашений після анулювання свідоцтва платника єдиного податку. Так, погашення вищезазначеного податкового боргу повинно здійснюватися у порядку, встановленому главою 9 розділу II цього Кодексу.

Стаття 300. Відповідальність платника єдиного податку

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

300.1. У даному пункті встановлюється відповідальність платників єдиного податку, що застосовують спрощену систему оподаткування, за правильність нарахування, своєчасність подання податкових декларацій та сплати єдиного податку відповідно до цього Кодексу. Так, згідно з главою 11, розділом II цього Кодексу, платники єдиного податку несуть відповідальність:

ndi-fp.asta.edu.ua

– за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності – згідно зі статтею 120 розділу II цього Кодексу;

– за порушення встановлених законодавством строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів, а також документів, пов'язаних із виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи – згідно зі статтею 121 розділу II цього Кодексу;

– за порушення правил застосування спрощеної системи оподаткування фізичною особою – підприємцем – згідно зі статтею 122 розділу II цього Кодексу. Слід зазначити, що згідно з пунктом 122.1 статті 122 цього Кодексу (у редакції Закону України від 04.11.2011 № 4014-VI), несплата (неперерахування) фізичною особою – платником єдиного податку 1 та 2 групи (визначеними підпунктами 1 і 2 пункту 291.4 статті 291 цього Кодексу), авансових внесків з єдиного податку в порядку та у строки, визначені пунктом 295.1 статті 291 цього Кодексу, тягне за собою накладення штрафу в розмірі 50 відсотків ставки єдиного податку, обраної платником єдиного податку відповідно до статті 293 цього Кодексу;

– за порушення правил сплати (перерахування) податків – згідно зі статтею 126 розділу II цього Кодексу;

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

ГЛАВА 2. ФІКСОВАНИЙ СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИЙ ПОДАТОК

Стаття 301. Платники податку

301.1. Платниками податку з урахуванням обмежень, встановлених пунктом 301.6 цієї статті, можуть бути сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків.

У селекційних центрах, на підприємствах (в об'єднаннях) з племінної справи у тваринництві до продукції власного виробництва також належать племінні (генетичні) ресурси, придбані в інших селекційних центрах, на підприємствах (в об'єднаннях) із племінної справи у тваринництві та реалізовані вітчизняним підприємствам для осіменіння маточного поголів'я тварин.

ndi-fp.asta.edu.ua

Якщо сільськогосподарський товаровиробник утворюється шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу або виділення згідно з відповідними нормами Цивільного кодексу України, то норма щодо дотримання частки сільськогосподарського товаровиробництва, яка дорівнює або перевищує 75 відсотків за попередній податковий (звітний) рік, поширюється на:

усіх осіб окремо, які зливаються або приєднуються;

кожну окрему особу, утворену шляхом поділу або виділу;

особу, утворену шляхом перетворення.

301.2. Сільськогосподарські товаровиробники, утворені шляхом злиття або приєднання, можуть бути платниками податку в рік утворення, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік всіма товаровиробниками, які беруть участь у їх утворенні, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

301.3. Сільськогосподарські товаровиробники, утворені шляхом перетворення платника податку, можуть бути платниками податку в рік перетворення, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

301.4. Сільськогосподарські товаровиробники, утворені шляхом поділу або виділення, можуть бути платниками податку з наступного року, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

301.5. Новоутворені сільськогосподарські товаровиробники можуть бути платниками податку з наступного року, якщо частка сільськогосподарського товаровиробництва, отримана за попередній податковий (звітний) рік, дорівнює або перевищує 75 відсотків.

301.6. Не може бути зареєстрований як платник податку:

301.6.1. суб'єкт господарювання, у якого понад 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини);

ndi-fp.asta.edu.ua

301.6.2. суб'єкт господарювання, що провадить діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 - 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції;

301.6.3. суб'єкт господарювання, який станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

(Із змінами і доповненнями, внесеними згідно із Законом України від 07.07.2011 р. № 3609-VI)

301. З метою стимулювання розвитку сільськогосподарського виробництва передбачено функціонування спеціального податкового режиму у формі фіксованого сільськогосподарського податку. Норми глави 2 «Фіксований сільськогосподарський податок» розділу XIV «Спеціальні податкові режими» Податкового кодексу України базуються на чинному законодавстві з урахуванням напрямів реформування податкової системи.

Відповідно до норм ст. 11 Податкового кодексу України спеціальний податковий режим – це система заходів, що визначає особливий порядок оподаткування окремих категорій господарюючих суб'єктів. Спеціальний податковий режим може передбачати особливий порядок визначення елементів податку та збору, звільнення від сплати окремих податків та зборів.

Відповідно до норм пп. 14.1.256 п. 14.1 ст. 14 «Визначення понять» ПКУ фіксований сільськогосподарський податок – це податок, який справляється з одиниці земельної площі у відсотках від її нормативної оцінки та сплата якого замінює сплату окремих податків і зборів. Згідно із пп. 9.1.14 ст. 9 ПКУ фіксований сільськогосподарський податок належить до загальнодержавних податків, тобто таких, що є обов'язковими до сплати на усій території України.

301.1. Визначення сільськогосподарського товаровиробника для цілей глави 2 розділу XIV ПК наведено в пп. 14.1.235 п. 14.1 ст. 14 «Визначення понять». Під ним розуміється юридична особа, незалежно від організаційно-правової форми, яка займається виробництвом сільськогосподарської продукції та/або розведенням, вирощуванням та виловом риби у внутрішніх водоймах (озерах, ставках та водосховищах) та її переробкою на власних чи орендованих потужностях, у тому числі власновиробленої сировини на

ndi-fp.asta.edu.ua

давальницьких умовах, та здійснює операції з її постачання. Відповідно платниками ФСП можуть бути також суб'єкти, які займаються виловом риби у внутрішніх водоймах (рибгоспи).

Визначення сільськогосподарської продукції для цілей глави 2 розділу XIV ПК наведено в пп. 14.1.234 п. 14.1 ст. 14. Під нею розуміється продукція/товари, що підпадають під визначення груп 1–24 УКТ ЗЕД, якщо при цьому такі товари (продукція) вирощуються, відгодовуються, виловлюються, збираються, виготовляються, виробляються, переробляються безпосередньо виробником цих товарів (продукції), а також продукти обробки та переробки цих товарів (продукції), якщо вони були придбані або вироблені на власних або орендованих потужностях (площах) для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання.

Визначення частки сільськогосподарського товаровиробництва для цілей глави 2 розділу XIV ПК наведено в пп. 14.1.262 п. 14.1 ст. 14. Під нею розуміється питома вага доходу сільськогосподарського товаровиробника, отриманого від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, у загальній сумі його доходу, що враховується під час визначення права такого товаровиробника на реєстрацію як платника податку.

Нормами даного пункту встановлена мінімальна величина частки сільськогосподарського товаровиробництва (75 %), що дає право на застосування спеціального режиму, та встановлено період, за який вона повинна розраховуватися (попередній рік).

Реалізація норм даного пункту передбачає розробку спеціального підзаконного акта, у якому б деталізувався відповідний порядок. Розрахунок частки доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки в загальній сумі валового доходу підприємства з метою застосування ФСП проводиться на основі наказу Міністерства аграрної політики України «Про затвердження Розрахунку питомої ваги доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки в загальній сумі валового доходу підприємства за попередній звітний (податковий) рік».

Відповідно до норм Закону України від 15.12.1993 р. № 3691 «Про племінну справу у тваринництві» племінна справа – це система зоотехнічних, селекційних та організаційно-господарських заходів, спрямованих на поліпшення племінних і продуктивних якостей тварин. Згідно з нормами ст. 5 зазначеного Закону суб'єктами племінної справи у тваринництві є власники племінних (генетичних) ресурсів; підприємства (об'єднання) з пле-

ndi-fp.asta.edu.ua

мінної справи, селекційні, селекційно-технологічні та селекційно-гібридні центри, іподроми, станції оцінки племінних тварин; підприємства, установи, організації, незалежно від форм власності, та фізичні особи, які надають відповідні послуги та беруть участь у створенні та використанні племінних (генетичних) ресурсів; власники неплемінних тварин – споживачі племінних (генетичних) ресурсів та замовники послуг з племінної справи у тваринництві. Згідно з нормами ст. 1 зазначеного Закону племінними та (генетичними) ресурсами є тварини, сперма, ембріони, яйцеклітини, які мають племінну (генетичну) цінність.

301.2–301.3. Відповідно до норм Цивільного кодексу України припинення юридичної особи може здійснюватися в результаті передання всього свого майна, прав та обов'язків іншим юридичним особам-правонаступникам (злиття, приєднання, поділ, перетворення) або в результаті ліквідації. Перетворенням юридичної особи є зміна її організаційно-правової форми, внаслідок чого до нової юридичної особи переходять усе майно, усі права та обов'язки попередньої юридичної особи. Виділом є перехід за розподільчим балансом частини майна, прав та обов'язків юридичної особи до однієї або кількох створюваних нових юридичних осіб.

301.4–301.5. Сільськогосподарські товаровиробники, утворені шляхом поділу або виділення, так само, як і новоутворені, в рік створення платниками податку не можуть бути (оскільки не можуть підтвердити напрям своєї діяльності). На сплату ФСП вони можуть перейти лише з 1 січня наступного року за умови підтвердження необхідної частки сільськогосподарського товаровиробництва.

301.6. Зазначений пункт містить додаткові обмеження щодо можливості застосування ФСП окремими сільськогосподарськими товаровиробниками. Зокрема, йдеться про:

– суб'єктів, у яких понад 50 % доходів від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва займає виручка від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутра та хутряних виробів (крім хутрової сировини), а також, які виробляють і реалізовують підакцизні товари (крім виноградних виноматеріалів, що в подальшому використовуються іншими суб'єктами для виробництва готової продукції) – зазначена норма повністю кореспондує з нормами ст. 155

ndi-fp.asta.edu.ua

«Особливості оподаткування виробників сільськогосподарської продукції» розділу III «Податок на прибуток підприємств», що визначає специфіку оподаткування даної категорії платників;

– суб'єктів, що мають станом на 1 січня базового (звітного) року податковий борг (за винятком безнадійного боргу, що виник внаслідок дії форс-мажорних обставин). Причому така вимога стосується лише заборгованості по обов'язкових платежах, передбачених у статтях 9 та 10 ПК. Якщо платник зможе довести, що безнадійний борг виник внаслідок дії форс-мажорних обставин, він матиме змогу перейти на сплату ФСП.

Визначення податкового боргу подано у пп. 14.1.175 п. 14.1 ст. 14 «Визначення понять». Під ним розуміється сума грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), самостійно узгоджена платником або узгоджена в порядку апеляційного оскарження, не сплачена в установлений строк.

Порядок списання безнадійного податкового боргу визначається ст. 101 ПК. Під терміном «безнадійний податковий борг», відповідно до норм цієї статті, розуміється, зокрема, й податковий борг платника податків, що виник внаслідок обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

З огляду на те, що сплата ФСП пов'язана зі специфікою сільськогосподарського виробництва, яка залежить у тому числі від природно-кліматичних умов вирощування сільгосппродукції, на випадок виникнення у платника податку форс-мажору з незалежних від нього причин у гл. 2 запроваджено нову норму. Сутність її полягає у тому, що у разі, коли платники податку не можуть виконати вимогу щодо 75-відсоткового критерію частки сільськогосподарського товаровиробництва через виникнення обставин непереборної сили у попередньому податковому (звітному) році, до таких платників податку в наступному податковому (звітному) році не застосовується вимога, згідно з якою частка сільськогосподарського товаровиробництва повинна дорівнювати або перевищувати вказаний поріг.

Стаття 302. Об'єкт оподаткування

302.1. Об'єктом оподаткування податком для сільськогосподарських товаровиробників є площа сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебуває у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди.

ndi-fp.asta.edu.ua

302.1. Об'єктом оподаткування ФСП є площа сільськогосподарських угідь, що перебуває у власності товаровиробника або надана йому у користування, в тому числі й на умовах оренди.

Відповідно до пп. 14.1.76 п. 14.1 ст. 14 «Визначення понять» ПКУ землі сільськогосподарського призначення – це землі, надані для виробництва сільськогосподарської продукції, здійснення сільськогосподарської науково-дослідної та навчальної діяльності, розміщення відповідної виробничої інфраструктури, у тому числі інфраструктури оптових ринків сільськогосподарської продукції, або призначені для цих цілей.

Таке визначення цілком кореспондує із нормами ст. 22 «Визначення земель сільськогосподарського призначення та порядок їх використання» Земельного кодексу України.

При цьому, згідно з нормами Земельного кодексу України, до земель сільськогосподарського призначення належать як безпосередньо сільськогосподарські (рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги), так і несільськогосподарські угіддя (господарські шляхи і прогони, полезахисні лісові смуги та інші захисні насадження, крім тих, що віднесені до земель лісогосподарського призначення, землі під господарськими будівлями і дворами, землі під інфраструктурою оптових ринків сільськогосподарської продукції, землі тимчасової консервації тощо).

Нормами пп. 14.1.77 п. 14.1 ст. 14 передбачено, що землі сільськогосподарського призначення для цілей глави 2 «Фіксований сільськогосподарський податок» розділу XIV ПКУ – це землі, надані для виробництва сільськогосподарської продукції.

Згідно із пп. 14.1.233 п. 14.1 ст. 14 «Визначення понять» ПКУ сільськогосподарські угіддя – це рілля, багаторічні насадження, сіножаті, пасовища та перелоги (перелік є вичерпним).

Оскільки об'єктом оподаткування у цій главі є площа сільськогосподарських угідь, що перебуває у власності товаровиробника або надана йому у користування, в тому числі й на умовах оренди, то про землі для розміщення відповідної виробничої інфраструктури (господарські будівлі і двори тощо) у даному підпункті не йдеться. Оподаткування земель під виробничою інфраструктурою (господарські будівлі, двори тощо) визначено підпунктом «б» пункту 307.1 статті 307.

Наявність земель за їх категоріями обліковується землевпорядними органами, підпорядкованими Державному комітету України по земельних ресурсах відповідно до Інструкції із заповнення державної статистичної звітності з кількісного обліку земель, затвердженої наказом Держстату Ук-

ndi-fp.asta.edu.ua

раїни від 05.11.98 р. № 377, зареєстрованого в Мін'юсті України від 14.12.98 р. № 788/3228 (форма № 6-зем «Звіт про наявність земель та розподіл їх за власниками землі, землекористувачами, угіддями та видами економічної діяльності»).

Згідно з цією Інструкцією у графі 6 обліковуються перелоги – це орні землі, які раніше орали, а згодом більше року, починаючи з осені, не використовували для засіву сільськогосподарських культур і не готують під пар.

Об'єктом оподаткування податком для сільськогосподарських товаровиробників є також землі водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ), що перебувають у власності сільськогосподарського товаровиробника або надана йому у користування, у тому числі на умовах оренди.

Правовий статус земель (власні чи орендовані) для цілей оподаткування значення не має. Водночас можливі випадки, коли і орендодавець, і орендар можуть перебувати на сплаті ФСП. Порядок сплати ФСП у даному випадку (при передачі земельних угідь в оренду) визначено п. 306.6 ст. 306 «Порядок нарахування і сплати податку» даної глави ПК.

Стаття 303. База оподаткування

303.1. Базою оподаткування податком для сільськогосподарських товаровиробників є нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), проведена за станом на 1 липня 1995 року, для земель водного фонду (внутрішніх водойм, озер, ставків, водосховищ) – нормативна грошова оцінка одного гектара ріллі в Автономній Республіці Крим або в області, проведена за станом на 1 липня 1995 року.

303.1. Відповідно до пп. 14.1.125 п. 14.1 ст. 14 «Визначення понять» нормативна грошова оцінка земельних ділянок для цілей глави 2 «Фіксований сільськогосподарський податок» розділу XIV ПК – це капіталізований рентний дохід із земельної ділянки, що визначений, відповідно до законодавства, центральним органом виконавчої влади з питань земельних ресурсів.

Згідно зі ст. 201 Земельного кодексу України від 25.10.2001 р. № 2768 грошова оцінка земельних ділянок визначається на рентній основі. Причому залежно від призначення та порядку проведення грошова оцінка земельних ділянок може бути нормативною й експертною. Нормативна грошова оцінка використовується для цілей оподаткування, тоді як експертна – при здій-сненні цивільно-правових угод щодо земельних ділянок. Грошова оцін-

ndi-fp.asta.edu.ua

ка земельних ділянок проводиться за методикою, яка затверджується Кабміном.

Особливості проведення оцінки землі регулюються нормами Закону України «Про оцінку земель» від 11.12.2003 р. № 1378. Згідно зі ст. 5 «Види оцінки земель» зазначеного Закону, залежно від мети та методів проведення, оцінка земель поділяється на такі види: бонітування ґрунтів; економічна оцінка земель; грошова оцінка земельних ділянок.

Дані бонітування ґрунтів є складовою державного земельного кадастру та основою проведення економічної оцінки сільськогосподарських угідь, а також і враховуються при визначенні екологічної придатності ґрунтів для вирощування сільськогосподарських культур, втрат сільськогосподарського та лісогосподарського виробництва.

Дані з економічної оцінки земель є основою при проведенні нормативної грошової оцінки земельних ділянок, аналізі ефективності використання земель порівняно з іншими природними ресурсами та визначенні економічної придатності земель сільськогосподарського призначення для вирощування сільськогосподарських культур.

Цим Законом також визначено, що грошова оцінка земельних ділянок, залежно від призначення та порядку проведення, може бути нормативною і експертною, та зазначено, що нормативна грошова оцінка земельних ділянок використовується для земельного оподаткування, а експертна грошова оцінка – при здійсненні цивільно-правових угод щодо земельних ділянок та прав на них.

Відповідно до ст. 6 Закону № 1378 суб'єктами оціночної діяльності у сфері оцінки земель є органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування, які здійснюють управління у сфері оцінки земель, а також юридичні та фізичні особи, які отримали ліцензії на виконання землеоціночних робіт у встановленому Законом порядку.

Статтею 17 Закону № 1378 передбачено, що економічна оцінка земель проводиться відповідно до державних стандартів, норм і правил, а також інших нормативно-правових актів на землях сільськогосподарського призначення незалежно від форм власності. Економічна оцінка земель сільськогосподарського призначення проводиться не менше одного разу на 5–7 років юридичними особами, які отримали ліцензії на проведення робіт із землеустрою.

Для визначення розміру ФСП використовується нормативна грошова оцінка землі, що проведена станом на 1 липня 1995 року відповідно до методики, затвердженої постановою КМУ від 23.03.1995 р. № 213 «Про

ndi-fp.asta.edu.ua

Методику нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення та населених пунктів».

Інформаційною базою для нормативної грошової оцінки земель сільськогосподарського призначення є матеріали державного земельного кадастру (кількісна і якісна характеристика земель, бонітування ґрунтів, економічна оцінка земель), матеріали внутрігосподарського землевпорядкування.

Нормативна грошова оцінка земель сільськогосподарського призначення провадиться окремо по орних землях, землях під багаторічними насадженнями, природними сіножатями і пасовищами за рентним доходом, який формується залежно від якості, місцерозташування та економічної оцінки земель.

При оподаткуванні земель водного фонду використовується нормативна грошова оцінка одного гектара ріллі в Автономній Республіці Крим або області, проведена станом на 1 липня 1995 року.

Стаття 304. Ставки податку

304.1. Розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду для сільськогосподарських товаровиробників залежить від категорії (типу) земель, їх розташування та становить (у відсотках бази оподаткування):

а) для ріллі, сіножатей і пасовищ (крім ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, а також ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (вирощуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди) – 0,15;

б) для ріллі, сіножатей і пасовищ, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях, – 0,09;

в) для багаторічних насаджень (крім багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях) – 0,09;

г) для багаторічних насаджень, розташованих у гірських зонах та на поліських територіях – 0,03;

ґ) для земель водного фонду – 0,45;

д) для ріллі, сіножатей і пасовищ, що перебувають у власності сільськогосподарських товаровиробників, які спеціалізуються на виробництві (вирощуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті, або надані їм у користування, у тому числі на умовах оренди, – 1,0.

ndi-fp.asta.edu.ua

Під спеціалізацією на виробництві (вирощуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті слід розуміти перевищення частки доходу, отриманого від реалізації такої продукції та продукції її переробки двох третин доходу (66 відсотків) від реалізації усієї власновиробленої сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки.

Перелік гірських зон та поліських територій визначається Кабінетом Міністрів України.

304.1. Ставки ФСП з одного гектара сільськогосподарських угідь диференціюються залежно від:

– категорії (типу) земель (за багаторічні насадження ставки є нижчими);

– розташування земель (для гірських зон та поліських територій ставки є нижчими);

– спеціалізації товаровиробника (тепличні комбінати сплачуватимуть податок за підвищеними ставками).

Ставки встановлені у відсотках від їх грошової оцінки, тобто є адвалерними, що не передбачає необхідності їх перегляду (уточнюватися повинна податкова база).

Стосовно співвідношення ставок ФСП із ставками земельного податку, то номінально перші є у 1,5 раза вищими, водночас реально, враховуючи індексацію бази земельного податку, ставки ФСП є більше ніж вдвічі нижчими ставок земельного податку за відповідні площі угідь.

Визначення поліських територій України наведено у Постанові КМУ від 25 грудня 1998 року № 2068, де, зокрема, встановлено, що до поліських територій належать території України, розташовані у природно-сільськогосподарській зоні Полісся, яка охоплює північну частину України, а також частину західного регіону України та характеризується специфічними ґрунтово-кліматичними умовами. Критеріями віднесення адміністративно-територіальних одиниць до поліських територій є їх розташування: у межах природно-сільськогосподарської зони Полісся та у смузі переходу від поліської до лісостепової зони, якщо певні види ґрунтів (земель) становлять не менше ніж 60 % у загальному складі сільськогосподарських угідь.

Перелік гірських зон, на які поширюється дія останнього абзацу даної статті, визначається Кабміном, виходячи з критеріїв, установлених ст. 1 Закону України «Про статус гірських населених пунктів в Україні» від 15.02.1995 р. № 56. До гірських зон належать території, що розташовані у гірській місцевості, мають недостатньо розвинену сферу застосування праці

ndi-fp.asta.edu.ua

та систему соціально-побутового обслуговування, обмежену транспортну доступність.

Критеріями віднесення певних територій до категорії гірських є:

– розташування на висоті 400 метрів і вище над рівнем моря на території, рельєф якої значно розчленований байраками, водотоками тощо, та розміщення 50 і більше відсотків сільськогосподарських угідь на схилах крутизною 12 градусів і більше;

– низька забезпеченість сільськогосподарськими угіддями – якщо на одного жителя припадає менше ніж 0,25 гектара ріллі або за її відсутності – менше ніж 0,60 гектара сільськогосподарських угідь;

– суворі кліматичні умови: холодна і довга зима (середня тривалість – не менше 115 днів, середньодобова температура повітря у січні не перевищує мінус 4 градуси), прохолодне коротке літо (середня тривалість – не більше двох місяців, середньодобова температура у липні не перевищує 20 градусів за Цельсієм), велика кількість опадів (середньорічна сума опадів у рідкому і твердому стані – не менше 600 міліметрів), мають місце селеві явища, повені, вітровали, снігові намети, сейсмічність землі.

Нововведенням ПК є передбачення застосування вищих ставок для окремих категорій товаровиробників, а саме: сільськогосподарських підприємств, які спеціалізуються на виробництві (вирощуванні) та переробці продукції рослинництва на закритому ґрунті (для цієї категорії товаровиробників ставки ФСП є у 6,7 раза вищими, ніж для інших платників).

Визначення виробничої спеціалізації підприємств передбачено Національним класифікатором України «Класифікація видів економічної діяльності» (ДК 009:2005, Секція А), прийнятого наказом Держспоживстандарту України від 26.12.2005 р. № 375.

За методологічними засадами, принципами побудови та призначенням, КВЕД є статистичною класифікацією, створеною як інструментарій для систематизації та групування економічної і соціальної інформації у стандартний формат.

Код виду діяльності є одним з важливих показників стратифікації статистичної сукупності для організації суцільних та вибіркових статистичних спостережень, основним його призначенням є забезпечення:

– статистичного обліку підприємств і організацій за видами економічної діяльності у Єдиному державному реєстрі підприємств та організацій України (ЄДРПОУ);

– проведення статистичних обстежень економічної діяльності та ана-лізу статистичної інформації на макрорівні (складання міжгалузевого балансу

ndi-fp.asta.edu.ua

виробництва і розподілу товарів та послуг відповідно до системи національних рахунків);

– зіставлення національної статистичної інформації з міжнародною шляхом застосування єдиної статистичної термінології, статистичних одиниць та принципів визначення та зміни видів економічної діяльності підприємств та організацій.

Відповідно до норм зазначеного Класифікатора, визначення основного виду діяльності має таку особливість:

– до певної групи 01.1 (рослинництво) чи 01.2 (тваринництво) відносять господарства, у товарній продукції яких частка рослинництва чи тваринництва перебільшує 66 %;

– у разі якщо частка рослинництва чи тваринництва не перевищує 66 %, господарство буде класифіковане як підприємство, що займається «змішаним сільським господарством» (група 01.3).

У разі якщо у платника ФСП показник частки доходу, отриманого від реалізації продукції рослинництва на закритому ґрунті та продуктів її переробки, перевищує дві третини доходу (66 %) від реалізації усієї власновиробленої сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки, то ставка ФСП становитиме 1 % від нормативної грошової оцінки. Зазначений показник розраховується як результат ділення суми доходу від виробництва та поставки відповідного виду продукції (продуктів її переробки) на загальну суму доходу від реалізації власновиробленої сільськогосподарської продукції та продуктів її переробки.

Стаття 305. Податковий (звітний) період

305.1. Базовим податковим (звітним) періодом для податку є календарний рік.

305.2. Базовий податковий (звітний) рік починається з 1 січня і закінчується 31 грудня того ж року.

305.3. Попередній податковий (звітний) рік для новоутворених сільськогосподарських товаровиробників - період з дня державної реєстрації до 31 грудня того ж року.

305.4. Податковий (звітний) рік для сільськогосподарських товаровиробників, що ліквідуються, - період з початку року до їх фактичного припинення.

305.1.–305.2. Відповідно до норм ст. 33 ПК податковим періодом визнається встановлений період часу, з урахуванням якого відбувається обчис-

ndi-fp.asta.edu.ua

лення та сплата окремих видів податків та зборів. Податковий період може складатися з кількох звітних періодів.

Базовий податковий (звітний) період – період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, крім випадків, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

Відповідно до норм п. 49.19 ст. 49 проекту ПК під терміном «базовий звітний (податковий) період» слід розуміти перший звітний (податковий) період року, визначений відповідним розділом цього Кодексу.

Водночас потрібно мати на увазі, що, згідно із пп. 49.18.1 п. 49.18 ст. 49, податкові декларації, крім випадків, передбачених цим Кодексом, подаються за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю (у тому числі в разі сплати місячних авансових внесків) – протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

305.3. Для визначення можливості переходу на сплату ФСП встановлена мінімальна величина частки сільськогосподарського товаровиробництва (75 %) та визначено період, за який вона повинна розраховуватися – попередній податковий (звітний) рік. Попереднім податковим (звітним) роком для новоутворених сільськогосподарських товаровиробників є період з дня державної реєстрації до 31 грудня такого року.

305.4. У разі якщо протягом звітного року платник податку ліквідується, то податковий період триває з 1 січня такого року та закінчується датою ліквідації такого платника податку.

Відповідно до ст. 59 Господарського кодексу України припинення діяльності суб'єкта господарювання здійснюється шляхом його реорганізації (злиття, приєднання, поділу, перетворення) або ліквідації.

Скасування державної реєстрації позбавляє суб'єкта господарювання статусу юридичної особи і є підставою для вилучення його з державного реєстру. Суб'єкт господарювання вважається ліквідованим з дня внесення до державного реєстру запису про припинення його діяльності. Такий запис вноситься після затвердження ліквідаційного балансу відповідно до вимог цього Кодексу.

Згідно зі ст. 60 Господарського кодексу ліквідація суб'єкта господарювання здійснюється ліквідаційною комісією, яка утворюється власниками майна суб'єкта господарювання чи їх представниками. Ліквідацію суб'єкта гос-

ndi-fp.asta.edu.ua

подарювання може бути також покладено на орган управління суб'єкта, що ліквідується.

Орган (особа), який прийняв рішення про ліквідацію суб'єкта господарювання, встановлює порядок і визначає строки проведення ліквідації, а також строк для заяви претензій кредиторами, що не може бути меншим, ніж два місяці з дня оголошення про ліквідацію.

Стаття 306. Порядок нарахування та строки сплати податку

306.1. Сільськогосподарські товаровиробники самостійно обчислюють суму податку щороку за станом на 1 січня і до 1 лютого поточного року подають відповідному органу державної податкової служби за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу.

306.2. Сплата податку проводиться щомісяця протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця, у розмірі третини суми податку, визначеної на кожний квартал від річної суми податку, у таких розмірах:

а) у I кварталі – 10 відсотків;

б) у II кварталі – 10 відсотків;

в) у III кварталі – 50 відсотків;

г) у IV кварталі – 30 відсотків.

306.3. Платники податку, утворені протягом року шляхом злиття, приєднання або перетворення у звітному податковому періоді, у тому числі за набуті ними площі нових земельних ділянок, уперше сплачують податок протягом 30 календарних днів місяця, що настає за місяцем їх утворення (виникнення права на земельну ділянку), а надалі - у порядку, визначеному пунктом 306.2 цієї статті.

306.4. Платники податку, що припиняються шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу у податковому (звітному) періоді, зобов'язані подати у період до їх фактичного припинення органам державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та місцем розташування земельних ділянок уточнену податкову декларацію з податку.

306.5. Якщо протягом податкового (звітного) періоду у платника податку змінилася площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у зв'язку з набуттям (втратою) на неї права власності або користування, такий платник зобов'язаний:

ndi-fp.asta.edu.ua

уточнити суму податкових зобов'язань з податку на період, починаючи з дати набуття (втрати) такого права до останнього дня податкового (звітного) року;

подати протягом 20 календарних днів місяця, що настає за звітним періодом, органам державної податкової служби за місцезнаходженням платника податку та місцем розташування земельної ділянки декларацію з уточненою інформацією про площу земельної ділянки, а також відомості про наявність земельних ділянок та їх нормативну грошову оцінку.

306.6. У разі якщо платник податку (орендодавець) надає сільськогосподарські угіддя та/або землі водного фонду в оренду іншому платникові податку (орендарю), орендована площа земельних ділянок не може включатися до декларації з податку орендаря, а враховується у такій декларації орендодавця.

306.7. Якщо платник податку (орендар) орендує сільськогосподарські угіддя та/або землі водного фонду в особи (орендодавця), яка не є платником податку, орендована площа земельних ділянок включається до декларації з податку орендаря.

306.8. Платники податку перераховують в установлений строк загальну суму коштів на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки.

306.1. Відповідно до норм ст. 46 ПКУ податкова декларація, розрахунок – це документ, що подається платником податків (у тому числі його відокремленим підрозділом у визначених випадках) контролюючому органу у строки, встановлені Законом, і на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання.

Якщо платник податків вважає, що форма податкової декларації, визначена центральним контролюючим органом, збільшує або зменшує його податкові зобов'язання, всупереч нормам Кодексу з такого податку чи збору, він має право зазначити цей факт у спеціально відведеному місці в податковій декларації. У разі необхідності платник податків може подати разом з такою податковою декларацією доповнення до декларації, складені за довільною формою, що вважатиметься невід'ємною частиною податкової декларації. Таке доповнення подається з поясненням мотивів його подання.

Сільськогосподарські товаровиробники самостійно обчислюють суму податку щороку станом на 1 січня і до 1 лютого поточного року подають відповідному органу державної податкової служби за місцезнаходженням

ndi-fp.asta.edu.ua

платника податку та місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний рік за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу.

Форма податкової декларації встановлюється центральним органом державної податкової служби за погодженням з Мінфіном. У такому порядку встановлюються форми податкових декларацій з місцевих податків і зборів, що є обов'язковими для застосування їх платниками (податковими агентами).

Податкові декларації подаються:

– органу ДПС за місцем знаходження платника податку – на основі загальних площ сільськогосподарських угідь чи земель водного фонду, що перебувають у власності або користуванні (в тому числі на умовах оренди) платника податку;

– органу ДПС за місцем розташування земельної ділянки – стосовно земельних ділянок, розташованих у межах території відповідного органу місцевого самоврядування.

Тобто, якщо у платника ФСП у власності та/або користуванні, у тому числі на умовах оренди, є земельні ділянки, розташовані в межах території декількох органів місцевого самоврядування, то, крім загальної декларації з ФСП, що подається за місцем розташування платника податку, також подаються окремі декларації з ФСП до органу ДПС за місцем розташування таких земельних ділянок.

306.2. Сплата податку проводиться щомісяця, протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) місяця.

Щомісячний платіж визначається у розмірі третини суми податку, визначеної на кожний квартал від річної суми податку.

Поквартальна розбивка річної суми податку відображає специфіку сільськогосподарського виробництва: у I та II кварталах – по 10 %; у III кварталі – 50 %; у IV кварталі – 30 %.

306.3. –306.4. Відповідно до ст. 59 Господарського кодексу України припинення діяльності суб'єкта господарювання здійснюється шляхом його реорганізації (злиття, приєднання, поділу, перетворення) або ліквідації.

Реорганізація юридичних осіб можлива в таких формах.

Злиття – об'єднання двох або більше юридичних осіб в одну нову юридичну особу, при цьому такі юридичні особи припиняють своє існування і

ndi-fp.asta.edu.ua

передають свої права та обов'язки новоствореній юридичній особі. Злиття передбачає об'єднання активів декількох компаній з метою створення нової компанії. У разі злиття суб'єктів господарювання усі майнові права та обов'язки кожного з них переходять до суб'єкта господарювання, що утворений внаслідок злиття.

Приєднання – це припинення однієї або декількох юридичних осіб шляхом їх приєднання до іншої юридичної особи. У разі приєднання одного або кількох суб'єктів господарювання до іншого суб'єкта господарювання до останнього переходять усі майнові права та обов'язки приєднаних суб'єктів господарювання.

Виділення – відокремлення однієї або більше юридичних осіб від однієї існуючої юридичної особи (створення дочірніх підприємств, відокремлення структурних підрозділів); новостворена юридична особа має ті самі юридичні права й обов'язки, що й головне підприємство. У разі виділення одного або кількох нових суб'єктів господарювання до кожного з них переходять за роздільним актом (балансом) у відповідних частках майнові права й обов'язки реорганізованого суб'єкта.

Поділ передбачає виникнення двох або більше нових юридичних осіб шляхом поділу існуючої юридичної особи, яка припиняє своє існування; при цьому новостворені юридичні особи є правонаступниками у частині, обумовленої їх статутними фондами. У разі поділу суб'єкта господарювання усі його майнові права й обов'язки переходять за роздільним актом (балансом) у відповідних частках до кожного з нових суб'єктів господарювання, утворених внаслідок цього поділу.

Перетворення – зміна юридичною особою юридично-правової форми без припинення існування. У разі перетворення одного суб'єкта господарювання в інший до новоутвореного суб'єкта господарювання переходять усі майнові права й обов'язки попереднього суб'єкта господарювання.

Платники податку, утворені шляхом злиття, приєднання або перетворення у звітному податковому періоді, вперше сплачують податок протягом 30 календарних днів місяця, що настає за місяцем їх утворення, а надалі – у загальному порядку, визначеному статтею 306.

Платники податку, що припиняють свою діяльність шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу у податковому (звітному) періоді, зобов'язані подати у період до їх фактичного припинення органам державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та місцем розташування земельних ділянок уточнену податкову декларацію з податку.

ndi-fp.asta.edu.ua

Сільськогосподарські підприємства, що створюються у формі поділу та виділення, можуть перейти на сплату ФСП лише з наступного податкового року.

306.5. У випадку, якщо у платника у звітному періоді відбувається зміна площ сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у зв'язку з набуттям (втратою) на них права власності або користування, в тому числі викликана злиттям, приєднанням, перетворенням, поділом, виділенням, такий платник зобов'язаний здійснити уточнення сум податку на період з дати набуття (втрати) відповідного права до останнього дня податкового (звітного) року.

На основі такого уточнення платник податку повинен протягом двадцяти календарних днів місяця, що настає за звітним періодом, подати відповідні декларації з ФСП до органів податкової служби за своїм місцем знаходження та місцем розташування земельних ділянок. Разом із уточненими даними про площу земельних угідь платник зобов'язаний також надати відомості щодо підстав володіння (користування) земельними ділянками та їх нормативну грошову оцінку.

306.6.–306.7. Даними пунктами визначено порядок справляння ФСП у випадках передачі земельних угідь в оренду.

Особливості оподаткування залежать від податкового статусу орендодавця:

– якщо земельні угіддя та/або землі водного фонду орендуються платником податку в особи (орендодавця), яка не є платником податку, то орендована площа таких земельних ділянок включається до декларації з податку орендаря;

– якщо передача земельних угідь та/або земель водного фонду в оренду здійснюється платником податку (орендодавцем), то орендована площа таких земельних ділянок враховується у декларації орендодавця і не може включатися до декларації орендаря.

Отже, особливістю справляння ФСП є те, що у разі передачі земельних угідь та/або земель водного фонду в оренду, орендодавець-платник ФСП не може делегувати обов'язок сплати податку орендарю.

306.8. ФСП сплачується на відповідний рахунок місцевого бюджету за місцем розташування земельної ділянки (а не місця знаходження платника податку).

ndi-fp.asta.edu.ua

Відповідно до норм ст. 69 глави 11 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 р. № 2456 надходження від ФСП включаються до доходів місцевих бюджетів, що не враховуються при визначенні обсягу міжбюджетних трансфертів.

Стаття 307. Особливості обкладення платників податку окремими податками і зборами

307.1. Платники податку не є платниками таких податків і зборів:

а) податку на прибуток підприємств;

б) земельного податку (крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського товаровиробництва);

в) збору за спеціальне використання води;

г) збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності (у частині провадження торговельної діяльності).

307.2. Податки і збори, не зазначені у пункті 307.1 цієї статті, сплачуються платником податку в порядку і розмірах, установлених цим Кодексом, а єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування – в порядку, визначеному Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

307.1. ФСП як спеціальний податковий режим передбачає особливий порядок оподаткування доходів від ведення сільськогосподарського виробництва.

У першу чергу, його застосування передбачає відсутність необхідності розрахувати оподатковуваний прибуток, оскільки платники ФСП не є платниками податку на прибуток, передбаченого розділом III ПК.

Це стосується і будь-яких різновидів податку на прибуток, зокрема податку на дивіденди, передбаченого п. 153.3 ст. 153 розділу III ПК. Даним пунктом визначено, що обов'язок із нарахування та сплати податку на дивіденди покладається на будь-якого емітента корпоративних прав, що є резидентом, незалежно від того, є такий емітент або отримувач дивідендів платником податку чи має пільги зі сплати податку. Водночас обов'язок із нарахування та сплати авансового внеску з податку на прибуток (податку на дивіденди) не поширюється на суб'єктів господарювання, які перебувають на спрощеній системі оподаткування або є платниками ФСП згідно з розділом XIV ПК.

ndi-fp.asta.edu.ua

Платники ФСП звільняються також від сплати земельного податку за земельні ділянки, що використовуються для ведення сільськогосподарського виробництва.

Разом з тим розділ XIII ПКУ має назву «Плата за землю» і поряд із земельним податком містить орендну плату за землю державної та комунальної власності, порядок справляння якої визначено ст. 288 даного розділу ПКУ.

Даною статтею, зокрема, встановлено, що підставою для нарахування орендної плати за земельну ділянку є договір оренди такої земельної ділянки. Відповідно, платники ФСП сплачуватимуть орендну плату за земельні ділянки, орендовані в органів виконавчої влади та місцевого самоврядування на загальних засадах – пільга на ці площі не поширюється.

Крім того, за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського виробництва, платникам ФСП необхідно сплачувати податок у загальному порядку. Зокрема, залежно від місця розташування земельних ділянок (у межах населеного пункту, поза його межами) та факту проведення нормативної грошової оцінки платникам ФСП необхідно застосовувати такі норми:

– ст. 273 – за земельні ділянки, розміщені на землях лісогосподарського призначення;

– ст. 274 – за земельні ділянки, що не використовуються для ведення сільськогосподарського виробництва, нормативну грошову оцінку яких проведено;

– ст. 275 – за земельні ділянки, розташовані в межах населених пунктів, у разі, якщо нормативну грошову оцінку не проведено;

– ст. 277 – за земельні ділянки несільськогосподарських угідь, зайнятих господарськими будівлями (спорудами), що розташовані за межами населених пунктів та нормативну грошову оцінку яких не проведено.

Збір за спеціальне використання води - це загальнодержавний збір, справляння якого передбачено пп. 9.1.12 п. 9.1 ст. 9 ПКУ. Відповідно до пп. 14.1.67 п. 14.1 ст. 14 «Визначення понять» ПКУ він справляється за спеціальне використання:

а) води водних об’єктів;

б) води, отриманої від інших водокористувачів;

в) води без її вилучення з водних об’єктів для потреб гідроенергетики і водного транспорту;

г) води для потреб рибництва.

ndi-fp.asta.edu.ua

Сільськогосподарські товаровиробники використовують воду переважно для зрошування, а рибницькі господарства – для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане з втратами води на фільтрацію та випаровування).

Порядок справляння збору регулюється розділом XVI ПК.

Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності – сума коштів, що сплачується за придбання та використання торгового патенту, справляння якої передбачено пп. 10.2.1 п. 10.2 ст. 10 «Місцеві податки і збори» ПК і регламентується розділом XII ПК.

Відповідно до ст. 267 розділу XII «Місцеві податки і збори» платниками збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності є суб'єкти господарювання (їх відокремлені підрозділи), які провадять такі види господарської діяльності:

а) торговельна діяльність у пунктах продажу товарів;

б) діяльність з надання платних побутових послуг за переліком, визначеним КМУ;

в) торгівля валютними цінностями у пунктах обміну іноземної валюти;

г) діяльність у сфері розваг (крім проведення державних грошових лотерей).

Звільнення платників ФСП стосується лише абзацу «а» п. 267.1 ст. 267 ПКУ у частині придбання торгового патенту для здійснення торговельної діяльності у пунктах продажу товарів.

307.2. Решта податків і зборів (обов'язкових платежів), передбачених статтями 9 та 10 ПК, сплачуються платниками ФСП у загальному порядку, передбаченому ПК.

Окремо у даному пункті згадується про необхідність сплати єдиного соціального внеску відповідно до Закону України від 08.07.2010 р. № 2464 «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», що набирає чинності з 1 січня 2011 року. Таке уточнення зроблено з урахуванням того, що тривалий час (з 1999 по 2004 рр.) внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування входили до складу ФСП, а у 2005–2009 рр. платники ФСП сплачували внески на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування за пониженою ставкою.

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 308. Порядок набуття та скасування статусу платника податку

308.1. Сільськогосподарські товаровиробники для набуття і підтвердження статусу платника податку подають до 1 лютого поточного року:

загальну податкову декларацію з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень)), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ), - органу державної податкової служби за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку);

звітну податкову декларацію з податку на поточний рік окремо щодо кожної земельної ділянки – органу державної податкової служби за місцем розташування такої земельної ділянки;

розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва – органам державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади з питань державної аграрної політики за погодженням з центральним органом державної податкової служби;

відомості (довідку) про наявність земельних ділянок – органам державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок.

У відомості (довідці) про наявність земельних ділянок зазначаються відомості про кожний документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі про кожний договір оренди земельної частки (паю).

308.2. Сільськогосподарські товаровиробники, утворені протягом року шляхом злиття, приєднання або перетворення, подають протягом 20 календарних днів місяця, що настає за місяцем його утворення, до органів державної податкової служби за своїм місцезнаходженням та за місцем розташування земельних ділянок декларацію з податку за період від дати утворення до кінця поточного року для набуття статусу платника податку, а також усіх прав і обовязків щодо погашення податкових зобов'язань або боргів, які передані йому як правонаступнику.

ndi-fp.asta.edu.ua

308.3. Довідка про набуття або підтвердження статусу платника податку видається протягом 10 робочих днів з дати подання сільськогосподарським товаровиробником податкової декларації або заяви органом державної податкової служби за місцезнаходженням такого платника (місцем перебування на податковому обліку).

308.4. Дохід сільськогосподарського товаровиробника, отриманий від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки (крім підакцизних товарів, за винятком виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 - 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, включає доходи, отримані від:

реалізації продукції рослинництва, що вироблена (вирощена) на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, а також продукції рибництва, виловленої (зібраної), розведеної, вирощеної у внутрішніх водоймах (озерах, ставках і водосховищах), та продуктів її переробки на власних підприємствах;

реалізації продукції рослинництва на закритому грунті та продуктів її переробки на власних підприємствах;

реалізації продукції тваринництва і птахівництва та продуктів її переробки на власних підприємствах;

реалізації сільськогосподарської продукції, що вироблена із сировини власного виробництва на давальницьких умовах, незалежно від територіального розміщення переробного підприємства.

У разі якщо сільськогосподарське підприємство утворюється шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу або виділення, у рік такого утворення до суми, отриманої від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки (крім підакцизних товарів, за винятком виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29 - 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, включаються також доходи, отримані протягом останнього податкового (звітного) періоду від надання супутніх послуг:

послуги із збирання врожаю, його брикетування, складування, пакування та підготовки продукції до збуту (сушіння, обрізування, сор-

ndi-fp.asta.edu.ua

тування, очистка, розмелювання, дезінфекція (за наявності ліцензії), силосування, охолодження), які надаються покупцю такої продукції сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцю);

послуги з догляду за худобою і птицею, які надаються її покупцю сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцю);

послуги із зберігання сільськогосподарської продукції, які надаються її покупцю сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичної передачі покупцю);

послуги з відгодівлі та забою свійської худоби і птиці, які надаються її покупцю сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію до дати її фактичної передачі покупцю).

308.5. Якщо платники податку не можуть виконати вимогу щодо 75-відсоткового критерію частки сільськогосподарського товаровиробництва у зв'язку із виникненням обставин непереборної сили у попередньому податковому (звітному) році, до таких платників податку в наступному податковому (звітному) році не застосовується вимога, згідно з якою частка сільськогосподарського товаровиробництва повинна дорівнювати або перевищувати 75 відсотків.

Такі платники податку для підтвердження статусу платника податку подають податкову декларацію разом із рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, обласних рад про наявність обставин непереборної сили та перелік суб'єктів господарювання, що постраждали внаслідок таких обставин.

308.6. Реєстрація сільськогосподарського товаровиробника платником податку скасовується:

308.6.1. у разі подання платником податку письмової заяви щодо добровільного зняття з такої реєстрації;

308.6.2. за рішенням органу державної податкової служби:

а) якщо такий платник податку ліквідується, у тому числі шляхом злиття, приєднання або перетворення;

б) у разі встановлення за результатами документальної перевірки недотримання платником податку положень статті 301 цієї глави. При

ndi-fp.asta.edu.ua

цьому такий платник податку зобов'язаний перейти до сплати податків за загальною системою оподаткування починаючи з наступного місяця після місяця, у якому було встановлено таке порушення.

308. Дана стаття регламентує порядок подання податкової звітності, в тому числі з метою підтвердження статусу платника ФСП.

308.1. Нормами цього пункту передбачено, що з метою набуття та підтвердження (в подальшому) статусу платника ФСП сільськогосподарські підприємства повинні представити такі документи:

– загальну податкову декларацію з податку щодо всієї наявної площі земельних ділянок, з яких справляється ФСП, – така загальна декларація подається органу ДПС за місцем знаходження платника (місцем перебування його на податковому обліку);

– звітні податкові декларації окремо по земельних ділянках, розміщених на землях різних територіальних громад, – органам ДПС за місцем розташування таких земельних ділянок;

– розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва – органам ДПС за своїм місцезнаходженням і за місцем розташування земельних ділянок. Форма такого розрахунку затверджується Мінагрополітики за погодженням з ДПС;

– довідки з районних відділів земельних ресурсів про наявність земельних ділянок у володінні (користуванні) такого платника станом на 1 січня поточного року та їх грошову оцінку – органам ДПС за своїм місцезнаходженням і за місцем розташування земельних ділянок. У довідках зазначаються також відомості щодо права власності або користування зазначеними земельними ділянками (в тому числі і на підставі договорів оренди земельних ділянок (паїв) – у розрізі кожного документа, що встановлює право власності або користування земельними ділянками.

Граничний термін подання відповідних документів – до 1 лютого поточного року, що відповідає терміну подання податкової декларації із земельного податку відповідно до ст. 286 розділу XIII «Плата за землю» ПКУ.

308.2. У разі якщо сільськогосподарські товаровиробники утворюються протягом року шляхом злиття, приєднання або перетворення, то такі новоутворені платники ФСП протягом 20 календарних днів місяця, що настає за місяцем утворення, повинні подати до органів ДПС за своїм місцезнаходженням і за місцем розташування земельних ділянок декларацію з податку, складену на період від дати утворення до кінця поточного податко-

ndi-fp.asta.edu.ua

вого року. Подання декларації необхідне для набуття статусу платника податку, а також набуття усіх прав та обов'язків щодо погашення податкових зобов'язань або боргів, переданих йому як правонаступнику.

308.3. Податковий орган за місцем податкової реєстрації платника за результатами опрацювання представленої податкової декларації протягом 10 робочих днів з дати її (заяви чи декларації) реєстрації зобов'язаний надати платнику довідку про набуття чи підтвердження статусу платника ФСП або ж вмотивоване рішення про відмову у наданні такого статусу.

308.4. У даному пункті визначено склад доходів сільськогосподарського товаровиробника від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, що використовуються при розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва.

До них включаються такі види доходів:

– від реалізації продукції рослинництва, виробленої (вирощеної) на угіддях, які належать платнику ФСП на праві власності або надані йому в користування, та продуктів її переробки на власних підприємствах (виробничих потужностях);

– від реалізації продукції рибництва, виловленої (зібраної), розведеної, вирощеної у внутрішніх водоймах (озерах, ставках і водосховищах) і продуктів її переробки на власних підприємствах;

– від реалізації продукції рослинництва на закритому ґрунті та продуктів її переробки на власних підприємствах;

– від реалізації продукції тваринництва і птахівництва та продуктів її переробки на власних підприємствах;

– від реалізації сільськогосподарської продукції, виробленої із сировини власного виробництва на давальницьких умовах, незалежно від територіального розміщення переробного підприємства.

Відповідно до наказу Держкомстату від 26.12.2005 № 375 «Класифікація видів економічної діяльності» ДК 009:2005 перероблення – це технологічний процес, здійснення якого змінює форму, властивості або склад сировини, напівфабрикатів або, в окремих випадках, готової продукції з метою отримання нової продукції. Продукти переробки – це продукція, що утворилася внаслідок виконання операцій з переробки товарів.

До складу доходів, отриманих від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, не включаються доходи від реалізації підакцизних товарів, за винятком виноматеріалів виноградних (коди згідно з УКТЗЕД 2204 29–2204 30), вироблених на

ndi-fp.asta.edu.ua

підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції.

Відповідно до наказу Міністерства аграрної політики України від 22.10.2009 р. № 752 «Про затвердження Розрахунку питомої ваги доходу від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки в загальній сумі валового доходу підприємства за попередній звітний (податковий) рік», який застосовувався у 2010 році, при розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва загальна сума валового доходу підприємства (сума, що знаходиться в знаменнику формули) зменшувалась на такі суми:

– отримані з державного бюджету кошти фінансової підтримки;

– доходи, отримані від реалізованої іноземної валюти, яка спрямована на розвиток сільськогосподарського виробництва;

– доходи від первісного визнання та від зміни вартості біологічних активів і сільськогосподарської продукції, які обліковуються за справедливою вартістю;

– доходи, отримані від реалізації основних засобів, що перебували на балансі підприємства більше 24 місяців до місяця, у якому здійснюється їх продаж;

– доходи від списаної кредиторської заборгованості, що виникла під час операційного циклу після закінчення строку позовної давності.

Сільськогосподарські підприємства, утворені шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу або виділення, у рік такого утворення при розрахунку частки сільськогосподарського товаровиробництва до складу доходів, отриманих від реалізації сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, можуть включити також доходи, отримані протягом останнього податкового (звітного) періоду від надання супутніх послуг, а саме:

– послуг зі збирання врожаю, його брикетування, складування, пакування та підготовки продукції до збуту (сушіння, обрізування, сортування, очистка, розмелювання, дезінфекція (за наявності ліцензії), силосування, охолодження), які надаються покупцю такої продукції сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичного передання покупцю);

– послуг з догляду за худобою і птицею, які надаються її покупцю сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичного передання покупцю);

ndi-fp.asta.edu.ua

– послуг зі зберігання сільськогосподарської продукції, які надаються її покупцю сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію за договором до дати її фактичного передання покупцю);

– послуг з відгодівлі та забою свійської худоби і птиці, які надаються її покупцю сільгосппідприємством-виробником (з моменту набуття права власності на таку продукцію до дати її фактичного передання покупцю).

308.5. У даному пункті обумовлені випадки настання форс-мажорних обставин. Зокрема, якщо внаслідок дії обставин непереборної сили у попередньому році платник ФСП не може виконати вимогу щодо 75-відсоткового критерію частки сільськогосподарського товаровиробництва, до нього така вимога не застосовується.

Для підтвердження статусу платника податку такі підприємства подають податкову декларацію разом із рішенням Верховної Ради Автономної Республіки Крим, обласних рад про наявність обставин непереборної сили та переліком суб'єктів господарювання, що постраждали внаслідок таких обставин.

308.6. Даний підпункт визначає умови зняття з реєстрації платників ФСП. Зазначене зняття відбувається внаслідок таких обставин:

– у разі подання відповідної заяви самим платником;

– у разі ліквідації підприємства;

– у разі виявлення за результатами податкової перевірки порушень вимог щодо наявності підстав для реєстрації такого суб'єкта платником ФСП.

В останньому випадку платник ФСП зобов'язаний перейти на загальну систему оподаткування, починаючи з наступного місяця, після місяця, у якому було встановлено таке порушення.

Стаття 309. Відповідальність платників податку

309.1. У разі якщо у податковому (звітному) році частка сільськогосподарського товаровиробництва становить менш як 75 відсотків, сільськогосподарський товаровиробник сплачує податки у наступному податковому (звітному) році на загальних підставах.

309.2. Платники податку несуть відповідальність відповідно до цього Кодексу за правильність обчислення, своєчасність подання податкових декларацій та сплати сум податку.

ndi-fp.asta.edu.ua

309.1. Якщо у звітному податковому році у платника ФСП частка сільськогосподарського товаровиробництва становить менше необхідних для підтвердження статусу платника ФСП 75 %, то з наступного року він сплачуватиме податки на загальних засадах.

309.2. Платники ФСП несуть відповідальність, відповідно до Податкового кодексу, за правильність обчислення, своєчасність подання податкових декларацій та сплати сум ФСП.

ГЛАВА 3. ЗБІР У ВИГЛЯДІ ЦІЛЬОВОЇ НАДБАВКИ ДО ДІЮЧОГО ТАРИФУ НА ЕЛЕКТРИЧНУ І ТЕПЛОВУ ЕНЕРГІЮ, КРІМ ЕЛЕКТРОЕНЕРГІЇ, ВИРОБЛЕНОЇ КВАЛІФІКОВАНИМИ КОГЕНЕРАЦІЙНИМИ УСТАНОВКАМИ

Стаття 310. Платники збору

310.1. Платниками збору є оптовий постачальник електричної енергії та виробники електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електричної енергії, та теплової енергії (далі - юридичні особи).

Коментована стаття визначає коло платників збору на території України та критерії, відповідно до яких виробники електроенергії ідентифікуються як платники даного цільового збору. Відповідно до цієї статті платниками збору є оптовий постачальник електричної енергії ДП «Енергоринок» та юридичні особи-виробники електричної енергії, що мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електроенергії, та виробники теплової енергії. Усі інші суб'єкти господарювання, що займаються виробництвом електроенергії, не є платниками даного збору.

Стаття 311. Об'єкт оподаткування збором

311.1. Об'єктом оподаткування збором є:

а) для оптового постачальника електричної енергії - вартість відпущеної електричної енергії без урахування податку на додану вартість;

ndi-fp.asta.edu.ua

б) для юридичних осіб - вартість відпущеної електричної енергії, що продається поза оптовим ринком електричної енергії, зменшена на вартість електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії, а для гідроенергії - виключно у частині виробленої малими гідроелектростанціями без урахування податку на додану вартість.

Коментована стаття визначає об'єкти нарахування збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію. Згідно з даною статтею, до об'єктів, з яких стягується даний збір, відноситься вся вартість електроенергії, що відпускається у продаж оптовим постачальником електричної енергії, вартість виробленої та відпущеної юридичними особами електричної енергії, яка продається поза оптовим ринком електроенергії, та вартість теплової енергії, за винятком електроенергії, що вироблена кваліфікованими когенераційними установками і малими гідроелектростанціями. При визначенні суми, що є об'єктом оподаткування даним збором, сума податку на додану вартість не враховується. Сума податку на додану вартість, яка нараховується на величину відпущеної електричної енергії виробниками, що не є платниками даного збору, оскільки здійснюють виробництво за допомогою малих електростанцій, не перераховується до держаного бюджету, а залишається на підприємстві і використовується, згідно з цільовим призначенням, на заходи розвитку, реконструкції і модернізації даних малих гідроелектростанцій.

Стаття 312. Ставки збору

312.1. Ставка збору становить 3 відсотки від вартості фактично відпущеної платником збору електричної енергії без урахування податку на додану вартість.

Коментована стаття регулює питання щодо визначення величини ставки збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію, який відповідно до даного Кодексу стягується з оптового постачальника електричної енергії – ДП «Енергоринок» та юридичних осіб – виробників електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електричної енергії та теплової енергії у встановленому порядку. Відповідно до цієї статті ставка даного збору становить 3 % від фактично відпущеної платником збору електричної енергії. При цьо-

ndi-fp.asta.edu.ua

му до суми такої електроенергії не включається податок на додану вартість. Оптовий постачальник електроенергії – ДП «Енергоринок» – сплачує даний збір у розмірі 3 % на загальних підставах, як і інші учасники ринку електроенергії, що повинні сплачувати цей збір.

Стаття 313. Порядок обчислення і сплати збору

313.1. Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному місяцю.

313.2. Податкові декларації збору подаються платниками збору органам державної податкової служби у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації.

313.3. Форма податкової декларації встановлюється у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу.

313.4. Податкове зобов'язання із збору за базовий податковий (звітний) період визначається виходячи з ставки збору і вартості фактично відпущеної електричної енергії, яка є об'єктом оподаткування згідно із статтею 311 цього Кодексу.

(Пункт 313.4 статті 313 із змінами, внесеними згідно із Законом України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

313.5. Юридичні особи - виробники електричної енергії на малих гідроелектростанціях спрямовують кошти у розмірі збору на будівництво нових та реконструкцію і модернізацію діючих малих гідроелектростанцій.

(Абзац перший пункту 313.5 статті 313 із змінами, внесеними згідно із Законом України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

Контроль за цільовим використанням таких коштів здійснює орган державного регулювання діяльності в електроенергетиці.

313.6. Збір сплачується платниками збору у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації.

Коментована стаття регулює питання порядку обчислення величини та процедури сплати збору. Стаття містить у собі декілька складових елементів, що розкривають питання щодо його обчислення і сплати.

313.1. Згідно з даною статтею базовим податковим (звітним) періодом для нарахування і сплати даного збору є проміжок часу, що становить один календарний місяць. Відповідно до цього базою оподаткування є загаль-

ndi-fp.asta.edu.ua

ний обсяг реалізованої електричної енергії протягом звітного календарного місяця.

313.2. Відповідно до даної статті суб'єкти господарювання – платники збору зобов'язані подавати відповідні податкові декларації з цього збору, у яких вказується сума збору, нарахована у звітному податковому періоді. Такі декларації подаються платниками збору органам державної податкової служби у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду (не пізніше 20 числа місяця наступного за звітним), за місцем податкової реєстрації платника збору.

313.3. Відповідно до цієї статті форма податкової декларації, за даним збором, встановлюється в порядку, який передбачений у статті 46 даного Кодексу, що регулює питання, які стосуються податкових декларацій. Відповідно до цієї статті форма податкової декларації, за даним збором, встановлюється центральним органом державної податкової служби, яким на сьогодні є Державна податкова служба України, та затверджується її відповідним наказом після погодження з Міністерством фінансів України.

313.4. Відповідно до цієї статті розмір податкового зобов'язання із збору за базовий податковий (звітний) період, що визначений статтею 313 даного Кодексу, розраховується виходячи із законодавчо встановленої ставки збору і вартості фактично відпущеної електричної енергії (без урахування ПДВ), що підлягає оподаткуванню збором відповідно до ст. 311 цього Кодексу.

313.5. Відповідно до цієї статті кошти у розмірі збору, що мали б сплачувати юридичні особи – виробники електричної енергії на малих гідроелектростанціях спрямовують на будівництво нових та реконструкцію і модернізацію діючих малих гідроелектростанцій. Дані кошти не перераховуються до державного бюджету, а залишаються на підприємстві, проте мають строге цільове призначення і не можуть бути використані на інші, не передбачені даною статтею цілі. Контроль за цільовим використанням таких коштів здійснює орган державного регулювання діяльності в електроенергетиці, яким на сьогодні є Національна комісія регулювання електроенергетики в Україні (НРКЕ). У разі виявлення даним органом порушень стосовно нецільового використання коштів юридичною особою, що має на них право, вона несе відповідальність відповідно до чинного законодавства.

ndi-fp.asta.edu.ua

313.6. Відповідно до цієї статті платники збору повинні сплачувати його у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду, тобто протягом 20 днів, наступних за останнім днем звітного місячного періоду, за місцем податкової реєстрації. Виробники електроенергії здійснюють перерахування коштів даного збору на рахунки, відкриті у відповідних управліннях Державної казначейської служби України у встановленому Законом порядку. Платники збору несуть відповідальність за правильність обчислення, своєчасність подання розрахунків, повну і своєчасну сплату збору згідно з чинним законодавством. Не внесені своєчасно суми збору стягуються з платників у законодавчо встановленому порядку. За порушення цієї норми порушники несуть відповідальність, передбачену чинним законодавством.

У цілому норми даної статті регулюють питання порядку нарахування і сплати збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну і теплову енергію. У ній розкриті концептуальні засади визначення податкового періоду для нарахування збору, визначення форми податкових декларацій за ним, порядку їх подання у відповідні органи Державної податкової служби України та порядку сплати даного збору.

ГЛАВА 4. ЗБІР У ВИГЛЯДІ ЦІЛЬОВОЇ НАДБАВКИ ДО ДІЮЧОГО ТАРИФУ НА ПРИРОДНИЙ ГАЗ ДЛЯ СПОЖИВАЧІВ УСІХ ФОРМ ВЛАСНОСТІ

Даний збір віднесено до загальнодержавних зборів відповідно до статті 9.1.18 Податкового кодексу України.

Стаття 314. Платники збору

314.1. Платниками збору є суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, які провадять діяльність з постачання природного газу споживачам на підставі укладених з ними договорів.

314.1. Відповідно до п. 19 ст. 1 Закону України «Про засади функціонування ринку природного газу» від 8 липня 2010 року № 2467-VI[175] природний газ, нафтовий (попутний) газ, газ (метан) вугільних родовищ та газ сланцевих товщ – це корисна копалина, яка є сумішшю вуглеводнів та невуглеводневих компонентів, перебуває у газоподібному стані за стандарт-

[175] *Закон України «Про засади функціонування ринку природного газу» від 8 липня 2010 року № 2467-VI // Офіційний вісник України. – 2010. – №55. – 30 липня.*

ndi-fp.asta.edu.ua

них умов (тиск – 760 мм рт. ст. і температура – 20°С) і є товарною продукцією.

З метою застосування терміна «постачання товарів» природний газ вважаються товаром.

Відповідно до п. 18 ст. 1 Закону України[176] постачання природного газу – господарська діяльність на ринку природного газу, що підлягає ліцензуванню і полягає в наданні послуг та пов'язана з реалізацією природного газу безпосередньо споживачам на підставі укладених з ними договорі.

Статтею 12 цього ж Закону визначено порядок постачання природного газу.

Постачання природного газу здійснюється відповідно до договору, за яким постачальник зобов'язується поставити споживачеві природний газ, якісні характеристики якого визначено стандартами, в обсязі та порядку, передбачених договором, а споживач зобов'язується сплачувати вартість прийнятого природного газу в розмірі, строки та порядку, передбачених договором.

Обов'язкові умови договору між гарантованим постачальником та споживачем природного газу за регульованим тарифом встановлюються в типовому договорі про постачання природного газу.

Відповідно до абзацу восьмого пункту 1.3 статті 1 Ліцензійних умов провадження господарської діяльності з постачання природного газу за регульованим тарифом, затверджених постановою Національної комісії з питань регулювання електроенергетики України від 13 січня 2010 року № 11[177] та погоджених наказом Державного комітету України з питань регуляторної політики та підприємництва, договір на постачання газу – письмова домовленість двох сторін (ліцензіата та споживача), згідно з якою ліцензіат зобов'язується забезпечити споживача газом, а споживач зобов'язується сплатити за нього ціну, встановлену згідно із законодавством України;

Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Типового договору про надання населенню послуг з газопостачання та внесення змін до Постанови Кабінету Міністрів України від 9 грудня 1999 р. № 2246» від 5 липня 2006 року № 938[178] затверджено Типовий договір про надання населенню послуг з газопостачання. Договір підписується газопостачальним

[176] *Закон України «Про засади функціонування ринку природного газу» від 8 липня 2010 року № 2467-VI // Офіційний вісник України. – 2010. – № 55. – 30 липня.*

[177] *Ліцензійні умови провадження господарської діяльності з постачання природного газу за регульованим тарифом, затверджені постановою Національної комісії з питань регулювання електроенергетики України від 13 січня 2010 року № 11 // Урядовий кур'єр. – 2010. – №14. – 26 січня.*

ndi-fp.asta.edu.ua

підприємством і споживачем протягом 14 календарних днів з дня отримання відповідної заяви від споживача.

Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Типового договору про постачання природного газу підприємствам теплоенергетики на виробництво теплової енергії для надання населенню послуг з централізованого опалення та постачання гарячої води» від 7 жовтня 2009 року № 1087[179], затверджено Типовий договір про постачання природного газу підприємствам теплоенергетики на виробництво теплової енергії для надання населенню послуг з централізованого опалення та постачання гарячої води.

Укладення господарського договору є обов'язковим для сторін, якщо він заснований на державному замовленні, виконання якого є обов'язком для суб'єкта господарювання у випадках, передбачених законом, або існує пряма вказівка закону щодо обов'язковості укладення договору для певних категорій суб'єктів господарювання чи органів державної влади або органів місцевого самоврядування.

У разі якщо для створення можливості постачання електроенергії, газу за технічними умовами постачальника за рахунок споживача (інвестора, забудовника) або його силами збудовані додаткові мережі (об'єкти), у договорах про постачання зазначеної продукції (послуг) передбачаються передача збудованих мереж (об'єктів) постачальнику і відшкодування забудовнику, інвестору витрат на їх будівництво.

Господарські договори укладаються за правилами, встановленими Цивільним кодексом України[180], іншими нормативно-правовими актами щодо окремих видів договорів.

При постачанні природного газу за договором комісії слід використовувати норми Цивільного кодексу України. Так, відповідно до глави 69 Цивільного кодексу України, за договором комісії одна сторона (комісіонер) зобов'язується за дорученням іншої сторони (комітента) за плату вчинити один або кілька правочинів від свого імені, але за рахунок комітента. Істот-

---

[178] *Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Типового договору про надання населенню послуг з газопостачання та внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 9 грудня 1999 р. № 2246» від 5 липня 2006 року № 938 // Офіційний вісник України – 2006. – № 27. – 19 липня.*

[179] *Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Типового договору про постачання природного газу підприємствам теплоенергетики на виробництво теплової енергії для надання населенню послуг з централізованого опалення та постачання гарячої води» від 7 жовтня 2009 року № 1087 // Урядовий кур'єр. – 2009. – №192. – 17 жовтня.*

[180] *Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 року № 435-IV // Офіційний вісник України. – 2003. – № 11. – 28 березня.*

ndi-fp.asta.edu.ua

ними умовами договору комісії, за якими комісіонер зобов'язується продати або купити майно, є умови про це майно та його ціну. Майно, придбане комісіонером за рахунок комітента, є власністю комітента.

Поняття «комісійної плати», як суми, що сплачується однією із сторін договору про комісію іншій, яка зобов'язалася за дорученням, за плату та за рахунок першої сторони (комітента) вчинити один або декілька правочинів, є поняттям, що використовується у цивільному законодавстві в частині зобов'язального права. При цьому, як визначено статтею 509 Цивільного кодексу України, «зобов'язанням є правовідношення, в якому одна сторона (боржник) зобов'язана вчинити на користь іншої (кредитора) певну дію (передати майно, виконати роботу, надати послугу, сплатити гроші тощо) або утриматися від певної дії, а кредитор має право вимагати від боржника виконання його обов'язку», які виникають з підстав, визначених статтею 11 вказаного Кодексу, наприклад договорів.

Враховуючи наведене, вартість обсягів природного газу пов'язана із зобов'язаннями з передачі майна – відпуск обсягів природного газу кожній категорії споживачів у звітному періоді. У той час, як дії, пов'язані з виконанням договору комісії, належать до зобов'язань з надання послуги.

Зважаючи на викладене, при реалізації газу кінцевому споживачу по договору комісії власником природного газу є комітент, який і є платником збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ.

Стаття 315. Об'єкт оподаткування збором

315.1. Об'єктом оподаткування збором є вартість природного газу в обсязі, відпущеному кожній категорії споживачів у звітному періоді, яка визначається на підставі актів приймання-передачі газу, підписаних платником та відповідним споживачем (для населення - на підставі облікових документів), з урахуванням відповідного тарифу.

315.1. Статтею 11 Закону України[181] визначено порядок обліку природного газу.

Облік природного газу, у тому числі комерційний (приладовий), здійснюється з метою отримання та реєстрації достовірної інформації про обсяги і якість природного газу під час його видобування, транспортування, розподілу, постачання, зберігання та споживання.

[181] *Закон України «Про засади функціонування ринку природного газу» від 8 липня 2010 року № 2467-VI // Офіційний вісник України – 2010. – № 55. – 30 липня.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Комерційний (приладовий) облік природного газу здійснюється з метою визначення за допомогою вузла обліку природного газу обсягів його споживання та/або реалізації, на підставі яких проводяться взаєморозрахунки.

Відпуск природного газу споживачам здійснюється за умови наявності вузла обліку природного газу.

Населення у разі відсутності приладів обліку природного газу споживає газ за нормами, встановленими законодавством, до строків, передбачених у частині першій статті 2 Закону України «Про забезпечення комерційного обліку природного газу»[182].

Постачання природного газу здійснюється за умови його комерційного обліку:

для населення, що проживає у квартирах та приватних будинках, у яких природний газ використовується:

комплексно, у тому числі для опалення, – з 1 січня 2012 року;

для підігріву води та приготування їжі – з 1 січня 2016 року;

тільки для приготування їжі – з 1 січня 2018 року;

для інших споживачів – з 1 липня 2011 року.

Вузлом обліку природного газу є сукупність засобів вимірювальної техніки та допоміжних засобів, призначених для вимірювання у робочих умовах, реєстрації, збереження результатів вимірювання та розрахунків об'єму газу, приведеного до стандартних умов.

Вимоги до складових вузла обліку природного газу, правил експлуатації приладів обліку, порядку вимірювання його обсягів та визначення якості, а також порядок приймання-передачі визначаються технічними регламентами та нормами, правилами і стандартами в галузі постачання природного газу, які встановлюються і затверджуються центральним органом виконавчої влади з питань забезпечення реалізації державної політики у нафтогазовому комплексі.

У разі використання показувальних або реєструвальних засобів вимірювальної техніки (ЗВТ) розрахунки об'єму газу повинні заноситись до журналу обліку газу.

Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України «Про затвердження Типового договору про постачання природного газу підприємствам теплоенергетики на виробництво теплової енергії для надання населенню

[182] *Закон України «Про забезпечення комерційного обліку природного газу» від 16 червня 2011 року № 3533-17// Голос України. – 2011. – № 123. – 9 липня.*

ndi-fp.asta.edu.ua

послуг з централізованого опалення та постачання гарячої води» від 7 жовтня 2009 року № 1087[183], документом, що підтверджує відпущення природного газу споживачам є двосторонній актом приймання-передачі природного газу.

В акті зазначається фактичний обсяг спожитого покупцем природного газу. На підставі акта приймання-передачі постачальник і покупець складають комерційний акт приймання-передачі природного газу, спожитого покупцем, в якому зазначаються ціна та загальна вартість природного газу.

Покупець зобов'язується не пізніше ніж 5 числа місяця, що настає за місяцем постачання природного газу, подати постачальникові для підписання по два примірники акта приймання-передачі і комерційного акта приймання-передачі природного газу, підписані та скріплені печаткою покупця та погоджені з газотранспортним підприємством.

Постачальник зобов'язується не пізніше 12 числа місяця, що настає за місяцем постачання природного газу, повернути покупцеві по одному примірнику акта приймання-передачі і комерційного акта приймання-передачі природного газу, підписаного та скріпленого печаткою постачальника.

Для складання зазначеного акта необхідно виконати розрахунок пропорційного перераховування обсягу теплової енергії, отриманої окремим споживачем, в обсяг газу, використаного на її вироблення.

Розрахунки населенням за надані послуги з газопостачання можуть провадитися: за розрахунковими книжками; за платіжними документами, які виписуються газопостачальним підприємством (пункт 12 Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Правил надання населенню послуг з газопостачання» від 9 грудня 1999 року № 2246[184]).

При поставці природного газу населенню за наявності лічильника газу розрахунок за надані послуги проводиться за встановленими цінами на підставі фактичних показань лічильника.

За наявності будинкових або на групу будинків лічильників газу розрахунок за надані послуги з газопостачання проводиться за встановленими цінами відповідно до Тимчасового положення про порядок проведення

[183] *Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Типового договору про постачання природного газу підприємствам теплоенергетики на виробництво теплової енергії для надання населенню послуг з централізованого опалення та постачання гарячої води» від 7 жовтня 2009 року № 1087 // Урядовий кур'єр. – 2009. – № 192. – 17 жовтня.*

[184] *Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Правил надання населенню послуг з газопостачання» від 9 грудня 1999 року № 2246 // Офіційний вісник України. – 1999. – № 50.*

ndi-fp.asta.edu.ua

розрахунків за надання населенню послуг з газопостачання в умовах використання лічильників природного газу (будинкових або на групу будинків), затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 16 травня 2002 р. № 620[185].

За відсутності лічильника газу розрахунок за надані послуги проводиться за встановленими тарифами (цінами) відповідно до норм споживання.

У разі отримання субсидії та/або пільг з оплати природного (скрапленого) газу споживач вносить плату за надані послуги з газопостачання в установленому законодавством порядку.

Стаття 316. Ставки збору

316.1. Збір справляється у розмірі 2 відсотків на обсяги природного газу, що постачаються для таких категорій споживачів:

а) підприємства комунальної теплоенергетики, теплові електростанції, електроцентралі та котельні суб'єктів господарювання, зокрема блочні (модульні) котельні (в обсязі, що використовується для надання населенню послуг з опалення та гарячого водопостачання, за умови ведення такими суб'єктами окремого приладового та бухгалтерського обліку тепла і гарячої води);

б) бюджетні установи;

в) промислові та інші суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, що використовують природний газ.

316.2. На обсяги природного газу, що постачається для населення, збір справляється у розмірі 4 відсотків.

316.1. Відмінність цих норм Податкового кодексу України від редакції Постанови Кабінету Міністрів України від 14 квітня 2009 року № 359[186] полягає в наступному: ставка збору в розмірі 2 відсотків не розповсюджувалась на підприємства гірничо-металургійного та хімічного комплексу, що використовували природний газ на технологічні потреби, за умови стовідсоткової оплати цими підприємствами за спожитий природний газ та електроенергію.

---

[185] *Тимчасове положення про порядок проведення розрахунків за надання населенню послуг з газопостачання в умовах використання лічильників природного газу (будинкових або на групу будинків), затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 16 травня 2002 р. № 620 // Урядовий кур'єр. – 2002. – № 95.*

[186] *Постанова Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до Порядку внесення до спеціального фонду державного бюджету збору у вигляді цільової надбавки до тарифу на природний газ» від 14 квітня 2009 року № 359 // Урядовий кур'єр. – 2009. – № 71. – 18 квітня.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України «Про першочергові заходи щодо стабілізації ситуації, що склалася в гірничо-металургійному та хімічному комплексі» від 14 жовтня 2008 року № 925[187] для вищезгаданих підприємств застосовувалась нульова ставка збору (у жовтні 2008 року – березні 2009 року та у січні – березні 2010 року).

Ця преференція для підприємств хімічної галузі була також передбачена в Розпорядженні Кабінету Міністрів України «Про продовження дії меморандуму порозуміння між Кабінетом Міністрів України та підприємствами хімічного комплексу» від 18 листопада 2009 року № 1609-р[188] в разі виконання цими підприємствами таких умов:

встановлення на внутрішньому ринку цін на хімічну продукцію не вище експортних;

відсутність заборгованості перед бюджетом, Пенсійним фондом України, НАК «Нафтогаз України», енергопостачальними підприємствами та із заробітної плати.

Релігійні організації, які використовують природний газ для виробництва товарів та надання послуг, на інші власні потреби сплачують збір за ставкою у розмірі 2 відсотків.

316.2. При поставці природного газу населенню ставка збору залишилася незмінною та складає 4 відсотки.

Для збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності база оподаткування відповідає об'єкту оподаткування.

Стаття 317. Порядок обчислення і сплати збору

317.1. Споживачами є такі категорії: населення, бюджетні установи, підприємства комунальної теплоенергетики, теплові електростанції, електроцентралі та котельні суб'єктів господарювання, в тому числі блочні (модульні) котельні, інші суб'єкти господарювання та їх відокремлені підрозділи, які використовують природний газ для виробництва товарів та надання послуг, на інші власні потреби.

[187] *Постанова Кабінету Міністрів України «Про першочергові заходи щодо стабілізації ситуації, що склалася в гірничо-металургійному та хімічному комплексі» від 14 жовтня 2008 року № 925 // Офіційний вісник України. – 2008. – № 81. – 3 листопада.*

[188] *Розпорядження Кабінету Міністрів України «Про продовження дії меморандуму порозуміння між Кабінетом Міністрів України та підприємствами хімічного комплексу» від 18 листопада 2009 року № 1609-р // Урядовий кур'єр. – 2010. – № 5. – 13 січня.*

ndi-fp.asta.edu.ua

317.2. Під діючим тарифом слід розуміти ціну природного газу для відповідної категорії споживачів без урахування тарифів на його транспортування і постачання споживачам та суми податку на додану вартість.

317.3. Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному місяцю.

317.4. Податкові декларації збору подаються платниками збору органам державної податкової служби у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації.

Форма податкової декларації встановлюється у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу.

Збір сплачується платниками збору у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації.

317.1. Відповідно до п. 22 ст. 1 Закону України «Про засади функціонування ринку природного газу» від 8 липня 2010 року № 2467-VI[189] споживач – юридична особа або фізична особа-підприємець, яка отримує природний газ відповідно до договору про постачання природного газу та використовує його як паливо або сировину.

Згідно з абзацем 15 статті 2 Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Правил надання населенню послуг з газопостачання» від 9 грудня 1999 року № 2246[190], споживач – фізична особа населення, якій надаються послуги з газопостачання для побутових потреб (приготування їжі, підігріву води та опалення приміщень) відповідно до договору.

Згідно з пунктом 12 статті 2 Бюджетного кодексу України від 8 липня 2010 року 2456-VI[191] (набув чинності з 1 січня 2011 року) бюджетні установи – це органи державної влади, органи місцевого самоврядування, а також організації, створені ними у встановленому порядку, що повністю утримуються за рахунок, відповідно, державного бюджету чи місцевого бюджету. Бюджетні установи є неприбутковими.

Діяльність інших споживачів природного газу, які відносяться до суб'єктів електроенергетики, регламентується Законом України «Про електроенер-

---

[189] *Закон України «Про засади функціонування ринку природного газу» від 8 липня 2010 року № 2467-VI // Офіційний вісник України – 2010. – №55. – 30 липня.*

[190] *Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження Правил надання населенню послуг з газопостачання» від 9 грудня 1999 року №2246 // Офіційний вісник України. – 1999. – № 50.*

[191] *Бюджетний кодекс України від 8 липня 2010 року 2456-VI // Офіційний вісник України. – 2010. – № 59. – 13 серпня.*

ndi-fp.asta.edu.ua

гетику» від 16 жовтня 1997 року № 575/97-ВР[192]. Зокрема, суб'єкти електроенергетики в цьому Законі розуміються як суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від їх відомчої належності та форм власності, що займаються виробництвом, передачею, постачанням електричної енергії та теплової енергії при централізованому теплопостачанні.

317.2. Постановою Національної комісії з питань регулювання електроенергетики України «Про затвердження граничного рівня ціни на природний газ для промислових споживачів та інших суб'єктів господарювання» від 30 червня 2011 року № 1112[193] було встановлено граничний рівень ціни на природний газ для промислових споживачів та інших суб'єктів господарювання без урахування податку на додану вартість, збору до затвердженого тарифу на природний газ у вигляді цільової надбавки, тарифів на транспортування, розподіл і постачання природного газу за регульованим тарифом на рівні 3023,50 грн за 1000 м^3.

Така ж ціна встановлена для установ та організацій, що фінансуються з державного і місцевих бюджетів (Постанова Національної комісії з питань регулювання електроенергетики України «Про затвердження граничного рівня ціни на природний газ для установ та організацій, що фінансуються з державного і місцевих бюджетів» від 30 червня 2011 року № 1111[194]).

Згідно з Постановою Національної комісії з питань регулювання електроенергетики України «Про затвердження граничного рівня ціни на природний газ для суб'єктів господарювання, які виробляють теплову енергію, у тому числі блочних (модульних) котелень, установлених на дахові та прибудованих» від 13 липня 2010 року[195] затверджено граничний рівень ціни на природний газ для суб'єктів господарювання, які виробляють теплову енергію, у тому числі блочних (модульних) котелень, установлених на дахові та прибудованих (виходячи з обсягу природного газу, що використ-

---

[192] *Закон України «Про електроенергетику» від 16 жовтня 1997 року № 575/97-ВР // Урядовий кур'єр. – 1997. – № 215–216. – 20 листопада.*

[193] *Постанова Національної комісії з питань регулювання електроенергетики України «Про затвердження граничного рівня ціни на природний газ для промислових споживачів та інших суб'єктів господарювання» від 30 червня 2011 року № 1112 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 51. – 15 липня.*

[194] *Постанова Національної комісії з питань регулювання електроенергетики України «Про затвердження граничного рівня ціни на природний газ для установ та організацій, що фінансуються з державного і місцевих бюджетів» від 30 червня 2011 року № 1111 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 51. – 15 липня.*

[195] *Постанова Національної комісії з питань регулювання електроенергетики України «Про затвердження граничного рівня ціни на природний газ для суб'єктів господарювання, які виробляють теплову енергію, у тому числі блочних (модульних) котелень, установлених на дахові та прибудованих» від 13 липня 2010 року // Офіційний вісник України. – 2010. – № 54. – 26 липня.*

ndi-fp.asta.edu.ua

товується для виробництва та надання населенню послуг з опалення та гарячого водопостачання, за умови ведення такими суб'єктами окремого приладового та бухгалтерського обліку тепла і гарячої води) на рівні 1309,20 грн за 1000 м^3 з урахуванням податку на додану вартість, збору до затвердженого тарифу на природний газ у вигляді цільової надбавки, тарифів на транспортування, розподіл і постачання природного газу за регульованим тарифом.

Слід зазначити, що підвищення цін на природний газ за регульованим тарифом, у свою чергу, призводить до збільшення нарахованої суми збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для вищезазначених категорій споживачів природного газу.

Згідно з Постановою Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України» від 28 січня 2009 року № 36[196] з 1 лютого 2009 року граничні рівні цін на природний газ, що встановлюються Національною комісією з питань регулювання електроенергетики України установам і організаціям, які фінансуються з державного і місцевих бюджетів, промисловим споживачам та іншим суб'єктам господарювання, підлягали коригуванню в наступному місяці реалізації природного газу Національною акціонерною компанією «Нафтогаз України» таким споживачам у разі зміни середньомісячного курсу гривні до долара США, установленого Національним банком України у місяці реалізації природного газу, щодо офіційного курсу гривні до долара США, установленого Національним банком України станом на 1 січня 2009 року, за формулою:

Цс = Цб х (Ксм / Коф),

де Цс – скоригований Національною комісією регулювання електроенергетики України граничний рівень ціни на природний газ у наступному місяці реалізації природного газу для відповідної категорії споживачів;

Цб – базовий граничний рівень ціни на природний газ, установлений Національною комісією з питань регулювання електроенергетики України для відповідної категорії споживачів, з урахуванням офіційного курсу гривні до долара США, установленого Нацбанком України станом на 1 січня 2009 року;

Ксм – середньомісячний курс гривні до долара США, установлений Національним банком України у місяці реалізації природного газу;

Коф – офіційний курс гривні до долара США, установлений Нацбанком України станом на 1 січня 2009 року.

[196] *Постанова Кабінету Міністрів України «Про внесення змін до деяких постанов Кабінету Міністрів України» від 28 січня 2009 року № 36 // Офіційний вісник України. – 2009. – №8. – 13 лютого.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Згідно із Постановою Національної комісії з питань регулювання електроенергетики України від 13 липня 2010 року № 812[197], з 1 серпня 2010 року було затверджено роздрібні ціни на природний газ, що використовується для потреб населення, Міжнародного дитячого центру «Артек» та Українського дитячого центру «Молода гвардія», а саме:

№ з/п	Диференціація цін	Ціна за 1 м^3 з ПДВ, коп.
1	За умови, що обсяг споживання природного газу не перевищує 2500 м^3 на рік:	
	за наявності газових лічильників	72,54
	за відсутності газових лічильників	79,80
2	За умови, що обсяг споживання природного газу не перевищує 6000 м^3 на рік:	
	за наявності газових лічильників	109,80
	за відсутності газових лічильників	120,78
3	За умови, що обсяг споживання природного газу не перевищує 12000 м^3 на рік:	
	за наявності газових лічильників	224,82
	за відсутності газових лічильників	247,32
4	За умови, що обсяг споживання природного газу перевищує 12000 м^3 на рік:	
	за наявності газових лічильників	268,56
	за відсутності газових лічильників	295,41

Постановою Національної комісії з питань регулювання електроенергетики України від 29 липня 2010 року № 944 «Про затвердження цін на природний газ для потреб релігійних організацій»[198] встановлено ціни на природний газ для потреб релігійних організацій у розмірі роздрібних цін на природний газ, що використовується для потреб населення (крім обсягів, що використовуються такими організаціями для виробничо-комерційної діяльності).

[197] *Постанова Національної комісії з питань регулювання електроенергетики України від 13 липня 2010 року № 812 // Офіційний вісник України. – 2010. – №50/1. – 14 липня.*

[198] *Постанова Національної комісії з питань регулювання електроенергетики України від 29 липня 2010 року № 944 «Про затвердження цін на природний газ для потреб релігійних організацій» // Офіційний вісник України. – 2010. – № 59. – 13 серпня.*

ndi-fp.asta.edu.ua

№ з/п	Диференціація цін на природний газ за умови, що обсяг споживання (крім обсягів, що використовуються для виробничо-комерційної діяльності)	Ціна за 1000 м^3, * (грн)
1	не перевищує 2 500 м^3 на рік:	
	за наявності газових лічильників	725,40
	за відсутності газових лічильників	798,00
2	не перевищує 6000 м^3 на рік:	
	за наявності газових лічильників	1098,00
	за відсутності газових лічильників	1207,80
3	не перевищує 12 000 м^3 на рік:	
	за наявності газових лічильників	2248,20
	за відсутності газових лічильників	2473,20
4	перевищує 12 000 м^3 на рік:	
	за наявності газових лічильників	2685,60
	за відсутності газових лічильників	2954,10

Ціну природного газу без урахування тарифів на транспортування і постачання природного газу споживачам та суми ПДВ потрібно визначати шляхом ділення на 1,02, тобто зменшення на суму цільової надбавки (2 %), а саме:

Цгазу = (Цнкре : 1,2 – Т – П) : 1,02,

де Цнкре: 1,2 – граничний рівень ціни на природний газ згідно з постановами Національної комісії з питань регулювання електроенергетики України від 30 березня 2006 року № 396, № 397, № 399, № 400 без урахування податку на додану вартість;

Т – тариф на транспортування газу без урахування податку на додану вартість;

П – тариф на постачання природного газу без урахування податку на додану вартість.

317.3. Згідно зі статтею 33 розділу I «Загальні положення» Податкового кодексу України податковий період – це встановлений період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів. Базовий податковий (звітний) період – період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, крім випадків, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

Базовим податковим (звітним) періодом для цього збору залишився календарний місяць.

ndi-fp.asta.edu.ua

317.4. Оскільки базовий податковий період з цього збору дорівнює календарному місяцю, податкова декларація має надаватися до податкових органів протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби.

Форма податкової декларації з даного платежу затверджена наказом Державної податкової адміністрації України «Про затвердження форми податкової декларації зі збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності» від 24 грудня 2010 року № 1017[199].

Цим наказом затверджено також форми розрахунку податкового зобов'язання з цього збору окремо для підприємств, організацій та установ (додаток 1) та для населення (додаток 2).

Згідно зі статтею 31 розділу I «Загальні положення» Податкового кодексу України строком сплати податку та збору визнається період, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений у порядку, визначеному податковим законодавством.

Відповідно до статті 57 розділу II «Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)» Податкового кодексу України 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 цим Кодексом для подання податкової декларації.

При цьому слід звернути увагу на те, що збір сплачується за місцем податкової реєстрації, а не за місцем постачання природного газу.

[199] *Наказ Державної податкової адміністрації України «Про затвердження форми податкової декларації зі збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності» від 24 грудня 2010 року № 1017 // Офіційний вісник України. – 2011. – № 5. – 31 січня.*

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ XV
ЗБІР ЗА КОРИСТУВАННЯ РАДІОЧАСТОТНИМ РЕСУРСОМ УКРАЇНИ

Стаття 318. Платники збору

318.1. Платниками збору є загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, визначені законодавством про радіочастотний ресурс, які користуються радіочастотним ресурсом України в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування на підставі:

318.1.1. ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України;

318.1.2. ліцензії на мовлення та дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою;

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

318.1.4. дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою.

318.2. Не є платниками збору спеціальні користувачі, перелік яких визначено законодавством про радіочастотний ресурс, та радіоаматори.

Статтею 9 Податкового кодексу України визначено, що збір за користування радіочастотним ресурсом України належить до загальнодержавних податків та зборів. Користування радіочастотним ресурсом в Україні здійснюється на платній основі. Збір за користування радіочастотним ресурсом є спеціальним ресурсним платежем та частиною податкової системи України. Збір за користування радіочастотним ресурсом – це загальнодержавний збір, який справляється як плата за користування радіочастотним ресурсом України. Специфічна діяльність суб'єктів, пов'язана із застосуванням радіочастотного ресурсу, регулюється чинним законодавством України. Основою даного законодавства є Закон України «Про радіочастотний ресурс України», який встановлює правову основу користування радіочастотним ресурсом України, визначає повноваження держави щодо умов користування радіочастотним ресурсом України, права, обов'язки і відповідальність органів державної влади, що здійснюють управління і регулювання у цій сфері, та фізичних і юридичних осіб, які користуються та/або мають намір користуватися радіочастотним ресурсом України.

ndi-fp.asta.edu.ua

Відповідно до зазначеного закону радіочастотний ресурс – це частина радіочастотного спектра, придатна для передавання та/або приймання електромагнітної енергії радіоелектронними засобами і яку можливо використовувати на території України та за її межами відповідно до законів України та міжнародного права, а також на виділених для України частотно-орбітальних позиціях.

Платниками збору визначено користувачів радіочастотного ресурсу. Користувачами радіочастотного ресурсу є юридичні або фізичні особи, діяльність яких безпосередньо пов'язана з користуванням радіочастотним ресурсом відповідно до законодавства. Користувачі радіочастотного ресурсу України, залежно від напрямів його використання, поділяються на спеціальні і загальні.

До спеціальних користувачів радіочастотного ресурсу України належать підрозділи і організації Міністерства оборони України, Служби безпеки України, Служби зовнішньої розвідки України, Державної служби спеціального зв'язку та захисту інформації України, Міністерства внутрішніх справ України, Міністерства з надзвичайних ситуацій України та ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи, адміністрації Державної прикордонної служби України, Управління державної охорони, Державного департаменту з питань виконання покарань, Державної податкової служби України (у частині застосування радіоелектронних засобів податковою міліцією), якщо їх діяльність пов'язана з використанням радіоелектронних засобів виключно для виконання функціональних обов'язків і за умови їх фінансування виключно за рахунок Державного бюджету України, а також центрального органу виконавчої влади в галузі транспорту щодо застосування радіоелектронних засобів об'єднаної цивільно-військової системи організації повітряного руху України та забезпечення польотів і щодо застосування радіоелектронних засобів Державною спеціальною службою транспорту. Спеціальні користувачі зобов'язані використовувати радіочастотний ресурс України виключно для виконання функціональних обов'язків без права використання його для здійснення підприємницької діяльності та/або передачі в користування іншим особам. Користування радіочастотним ресурсом України загальними користувачами у смугах радіочастот спеціального користування не допускається.

Загальними користувачами радіочастотного ресурсу України визначено всі інші користувачі. Загальні користувачі радіочастотного ресурсу України поділяються на такі групи:

ndi-fp.asta.edu.ua

1) суб'єкти господарювання, які користуються радіочастотним ресурсом України для надання телекомунікаційних послуг, за винятком розповсюдження телерадіопрограм;

2) суб'єкти господарювання, які здійснюють розповсюдження телерадіопрограм із застосуванням власних або орендованих радіоелектронних засобів;

3) технологічні користувачі і радіоаматори – юридичні чи фізичні особи, які користуються радіочастотним ресурсом України без надання телекомунікаційних послуг.

Платниками збору є саме загальні користувачі, які здійснюють користування радіочастотним ресурсом.

Діяльність, пов'язана із застосуванням радіоелектронних засобів та/або випромінювальних пристроїв, що випромінюють електромагнітну енергію в навколишній простір у межах радіочастотного ресурсу, має назву користування радіочастотним ресурсом.

Користування радіочастотним ресурсом України здійснюється на підставі:

1) ліцензій на користування радіочастотним ресурсом України та дозволів на експлуатацію – суб'єктами господарювання, які користуються радіочастотним ресурсом України для надання телекомунікаційних послуг;

2) ліцензій на мовлення, виданих Національною радою України з питань телебачення і радіомовлення, та дозволів на експлуатацію – суб'єктами господарювання, які користуються радіочастотним ресурсом України для розповсюдження телерадіопрограм телерадіоорганізаціями;

3) дозволів на експлуатацію – спеціальними користувачами, технологічними користувачами та радіоаматорами.

Ліцензія на користування радіочастотним ресурсом України – документ, який засвідчує право суб'єкта господарювання на користування радіочастотним ресурсом України протягом визначеного терміну в конкретних регіонах та в межах певних смуг, номіналів радіочастот з виконанням ліцензійних умов.

Ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України видає Національна комісія з питань регулювання зв'язку (НКРЗ) суб'єктам господарювання, які користуються радіочастотним ресурсом України для надання телекомунікаційних послуг.

НКРЗ видає ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України одночасно з видачею ліцензії на вид діяльності у сфері телекомунікацій, що передбачає користування радіочастотним ресурсом України.

ndi-fp.asta.edu.ua

Користування радіочастотним ресурсом України, телерадіоорганізаціями та провайдерами програмної послуги для потреб телебачення і радіомовлення здійснюється на підставі ліцензії на мовлення та не потребує ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України.

Відповідно до ЗУ «Про телебачення і радіомовлення» залежно від організаційно-технологічних особливостей розповсюдження програм Національна рада видає ліцензії на такі види мовлення: супутникове; ефірне; кабельне; проводове; багатоканальне. Залежно від території розповсюдження програм визначається територіальна категорія мовлення та територіальна категорія каналу мовлення або багатоканальної телемережі: загальнонаціональне мовлення – мовлення не менше ніж на дві третини населення кожної з областей України; регіональне мовлення – мовлення на регіон (область, декілька суміжних областей), але менше ніж на половину областей України; місцеве мовлення – мовлення на один чи кілька суміжних населених пунктів, яке охоплює не більше половини території області; закордонне мовлення – мовлення на територію поза межами державного кордону України. Ліцензія на мовлення, видана Національною радою, є єдиним і достатнім документом, що надає ліцензіату право відповідно до умов ліцензії здійснювати мовлення, користуватися каналами мовлення за умови наявності у володільців радіоелектронних засобів передбачених законом дозволів на їх експлуатацію.

Ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України видаються на бланках, зразки яких затверджуються НКРЗ, і є захищеними документами суворої звітності.

Ліцензійні умови повинні обов'язково містити умови щодо:

1) визначення смуг, номіналів радіочастот;

2) визначення регіону, у якому дозволяється користування радіочастотним ресурсом України;

3) визначення радіотехнології;

4) термінів початку використання та повного освоєння визначеного радіочастотного ресурсу.

Термін дії ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України встановлюється НКРЗ, але не може бути меншим за термін дії відповідної ліцензії на вид діяльності у сфері телекомунікацій з використанням радіочастотного ресурсу України, а в інших випадках – не менше п'яти років.

Користувачі радіочастотного ресурсу України повинні отримувати дозволи на експлуатацію відповідних радіоелектронних засобів та/або випромінювальних пристроїв. Дозвіл на експлуатацію радіоелектронного засо-

ndi-fp.asta.edu.ua

бу або випромінювального пристрою – це документ, який засвідчує право власника конкретного радіоелектронного засобу або випромінювального пристрою на його експлуатацію протягом визначеного терміну в певних умовах. Водночас необхідно зазначити, що експлуатація на території України радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв може здійснюватися на бездозвільній та безоплатній основі. Перелік таких засобів та пристроїв визначається спеціально уповноваженим на те органом (НКРЗ).

Тому збір не сплачується користувачами радіочастотного ресурсу при експлуатації радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв, для придбання та експлуатації яких не потрібно дозволу. Наприклад, не потрібно дозволу, а відповідно і не сплачується збір з власників та користувачів мікрохвильових печей, радіокерованих дитячих іграшок, пультів до побутової техніки (спеціального дозволу на придбання та використання даного виду випромінювальних пристроїв не передбачено).

Для інших видів радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв дозволи на експлуатацію у смугах загального користування видаються на бланках, зразки яких затверджуються НКРЗ і які є захищеними документами суворої звітності.

Порядок отримання ліцензій та дозволів визначається спеціальним законодавством про радіочастотний ресурс.

Податковим кодексом України визначено, що не є платниками збору за радіочастотний ресурс радіоаматори та спеціальні користувачі.

Користування радіочастотним ресурсом України радіоаматорами здійснюється відповідно до Регламенту аматорського радіозв'язку України, який затверджується НКРЗ з урахуванням рекомендацій громадських організацій радіоаматорів України та відповідних міжнародних організацій.

Взагалі радіоаматорська служба використовується з метою самовдосконалення, взаємного зв'язку і проведення технічних досліджень, що здійснюється радіоаматорами, тобто особами, які мають на це належний дозвіл і займаються цією діяльністю виключно з особистої зацікавленості, без здобуття матеріального зиску і не здійснюють підприємницьку діяльність.

За призначенням радіостанції аматорської або аматорської супутникової служби (АРС) поділяються на: радіостанції для зв'язку; радіостанції для супутникового зв'язку; ретранслятори; радіомаяки; спортивні радіостанції; автоматичні АРС цифрового зв'язку.

ndi-fp.asta.edu.ua

Технічні вимоги до аматорських радіостанцій, дозволені смуги радіочастот, порядок здійснення діяльності радіоаматорами визначено в Регламенті аматорського радіозв'язку України.

Також не є платниками збору за радіочастотний ресурс спеціальні користувачі, вичерпний перелік яких надано вище. Використання радіочастотного ресурсу спеціальними користувачами здійснюється виключно для виконання службових обов'язків, які покладені на них державою.

Стаття 319. Об'єкт оподаткування збором

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

Об'єктом оподаткування збором за користування радіочастотним ресурсом є ширина смуги радіочастот, яку виділено для здійснення певної діяльності. Ширина смуги радіочастот визначається у МГц. Смуга радіочастот – це частина радіочастотного спектра, визначена певним інтервалом радіочастот.

Порядок розподілу смуг радіочастот регламентується відповідним записом у Національній таблиці розподілу смуг радіочастот України щодо використання певної заданої смуги радіочастот однією чи декількома радіослужбами. Національна таблиця розподілу смуг радіочастот України – це нормативно-правовий акт, яким регламентується розподіл смуг радіочастот радіослужбам в Україні і розподіл на смуги спеціального та загального користування.

Ширина смуги радіочастот кожного конкретного платника збору виписана в ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою.

Ліцензія на користування радіочастотним ресурсом України засвідчує право суб'єкта господарювання на користування радіочастотним ресурсом України протягом визначеного терміну в конкретних регіонах та в межах певних смуг, номіналів радіочастот з виконанням ліцензійних умов.

ndi-fp.asta.edu.ua

Законодавчо визначено, що ліцензійні умови обовязково містять відомості щодо:

1) визначення смуг, номіналів радіочастот;

2) визначення регіону, у якому дозволяється користування радіочастотним ресурсом України;

3) визначення радіотехнології;

4) термінів початку використання та повного освоєння визначеного радіочастотного ресурсу.

У дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою записується аналогічна інформація, яка дає можливість визначити податкові зобов'язання зі сплати збору за користування радіочастотним ресурсом.

Саме тому ліцензія на користування радіочастотним ресурсом України та дозвіл на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою є основними підтверджуючими документами для визначення податкового зобов'язання певного платника податків.

Стаття 320. Ставки збору

	Вид радіозв'язку	Діапазон радіочастот	Ставка збору за 1 МГц смуги радіочастот на місяць, гривень
1.	Радіорелейний зв'язок фіксованої радіослужби	0,03–300 ГГц	0,36
2.	Радіозв'язок фіксованої, рухомої сухопутної та морської радіослужб	0,03–470 МГц	347,75
3.	Радіозв'язок у системі охоронної та охоронно-пожежної сигналізації	30–470 МГц	347,75
4.	Радіозв'язок з використанням радіоподовжувачів	30–470 МГц	174,42
5.	Радіозв'язок у системі передавання даних з використанням шумоподібних сигналів	1427–2400 МГц 2400–2483,5 МГц 5150–5850 МГц	8,78
6.	Радіозв'язок у системі з фіксованим абонентським радіодоступом стандарту DECT	30–3000 МГц	17,55
7.	Транкінговий радіозв'язок	30–470 МГц	1 078,35
8.	Пошуковий радіозв'язок	30–960 МГц	13 909,96
9.	Радіолокаційна та радіонавігаційна радіослужби	30–3000 МГц 3–30 ГГц	35,10
10.	Радіозв'язок супутникової рухомої та фіксованої радіослужб	30–3000 МГц 3–30 ГГц	23,04
11.	Стільниковий радіозв'язок	300–2200 МГц	8 666,30

ndi-fp.asta.edu.ua

12.	Радіозв'язок у багатоканальних розподільчих системах для передавання та ретрансляції телевізійного зображення, передавання звуку, цифрової інформації	2–7 ГГц	15,36
		10–42,5 ГГц	5,49
13.	Передавання звуку залежно від потужності:	30 кГц–30 МГц	
	до 1 кВт включно		416,86
	від 1,1 до 10 кВт включно		626,39
	від 10,1 до 100 кВт включно		886,38
	від 101 до 500 кВт включно		1 043,25
	від 501 кВт і вище		1 733,26
14.	Передавання та ретрансляція телевізійного зображення залежно від потужності:	30–300 МГц	
	від 1 до 10 Вт включно		17,55
	від 10,1 до 100 Вт включно		52,66
	від 101 до 1 кВт включно		86,66
	від 1,1 до 5 кВт включно		139,32
	від 5,1 до 20 кВт включно		261,09
	від 20,1 кВт і вище		347,75
15.	Передавання звуку залежно від потужності:	66–74 МГц 87,5–108 МГц	
	до 100 Вт включно		130,54
	від 101 до 1 кВт включно		261,09
	від 1,1 до 10 кВт включно		416,86
	від 10,1 кВт і вище		522,17
16.	Передавання та ретрансляція телевізійного зображення залежно від потужності:	300–880 МГц	
	до 10 Вт включно		12,07
	від 10,1 до 100 Вт включно		24,13
	від 101 до 1 кВт включно		52,66
	від 1,1 до 5 кВт включно		104,22
	від 5,1 до 20 кВт включно		208,43
	від 20,1 кВт і вище		261,09
17.	Види радіозв'язку (служби, системи, радіотехнології, радіоелектронні засоби, випромінювальні пристрої), що не зазначені у пунктах 1–16 цієї статті	9 кГц–400 ГГц	522,17

ndi-fp.asta.edu.ua

У коментованій статті в табличному варіанті наводяться базові ставки збору за користування радіочастотним ресурсом. Ставки збору за користування радіочастотним ресурсом визначаються відповідно до виду радіозв'язку та діапазону радіочастот.

Види радіозв'язку визначаються від виду передачі радіосигналів залежно від потужності: від найслабших – до 1 Вт до найпотужніших понад 501 501 кВт.

Перша група видів радіозв'язку включає радіорелейний зв'язок фіксованої радіослужби; радіозв'язок фіксованої, рухомої сухопутної та морської радіослужб; радіозв'язок у системі охоронної та охоронно-пожежної сигналізації; радіозв'язок з використанням радіоподовжувачів; радіозв'язок у системі передавання даних з використанням шумоподібних сигналів; радіозв'язок у системі з фіксованим абонентським радіодоступом стандарту DECT (радіотелефони, офісні радіо-АТС, системи радіодоступу); транкінговий радіозв'язок (радіозв'язок – призначений для забезпечення голосового звязку між великою кількістю рухомих абонентів при обмеженій кількості радіоканалів); пошуковий радіозв'язок; радіолокаційна та радіонавігаційна радіослужби; радіозв'язок супутникової рухомої та фіксованої радіослужб; стільниковий радіозв'язок; радіозв'язок у багатоканальних розподільчих системах для передавання та ретрансляції телевізійного зображення, передавання звуку, цифрової інформації.

Друга група видів радіозв'язку включає в себе види залежно від потужності.

Третю групу видів радіозвязку визначають ті види радіозв'язку (служби, системи, радіотехнології, радіоелектронні засоби, випромінювальні пристрої), які не ввійшли в перші дві групи.

Вид радіозв'язку, діапазон радіочастот та ширина смуги радіочастот прописані в спеціальних ліцензіях на користування радіочастотним ресурсом України або в дозволі на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою.

Для кожного виду радіозв'язку встановлена своя базова ставка збору, виражена в гривнях за 1 Мгц ширини смуги радіочастот.

Стаття 321. Порядок обчислення збору

321.1. Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному місяцю.

321.2. Перелік користувачів радіочастотного ресурсу - платників збору та/або зміни до нього подаються центральному органу держав-

ndi-fp.asta.edu.ua

ної податкової служби центральним органом з регулювання у сфері телекомунікацій, користування радіочастотним ресурсом та надання послуг поштового зв'язку із зазначенням виду зв'язку, смуги радіочастотного ресурсу, регіонів користування радіочастотним ресурсом двічі на рік: до 1 березня та до 1 вересня поточного року, станом на 1 січня та 1 липня відповідно за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби за погодженням з центральним органом з регулювання у сфері телекомунікацій, користування радіочастотним ресурсом та надання послуг поштового зв'язку.

321.3. Платники збору обчислюють суму збору, виходячи з виду радіозв'язку, розміру встановлених ставок та ширини смуги радіочастот по кожному регіону окремо.

321.4. Платники збору, яким надано право користуватися радіочастотним ресурсом України на підставі ліцензій на користування радіочастотним ресурсом України, сплачують збір починаючи з дати видачі ліцензії.

У разі продовження терміну дії ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України збір сплачується з початку терміну дії продовженої ліцензії.

Інші платники збору сплачують збір, починаючи з дати видачі дозволу на експлуатацію радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв. Сплата збору здійснюється платниками збору з дати видачі першого дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою в даній смузі радіочастот у відповідному регіоні незалежно від загальної кількості дозволів, наданих платнику збору в такій смузі радіочастот у певному регіоні.

321.5. Розрахунки збору подаються платниками збору до органів державної податкової служби у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації.

321.6. Форма розрахунку встановлюється у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу.

321.7. Платники збору подають до органів державної податкової служби копії ліцензій на користування радіочастотним ресурсом України, ліцензій на мовлення та дозволів на експлуатацію радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв у місячний строк після їх видачі.

ndi-fp.asta.edu.ua

Даним Кодексом визначено, що базовий податковий (звітний) період – це період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів. Для збору за користування радіочастотним ресурсом визначений базовий податковий період, який дорівнює календарному місяцю. Таким чином, платники податків зобов'язані здійснювати розрахунки, подавати податкову звітність, сплачувати податкові зобов'язання щодо збору за використання радіочастотного ресурсу щомісяця.

З метою здійснення контролю діяльності суб'єктів господарювання в сфері використання радіочастотного ресурсу, планування надходжень на наступні податкові періоди, контролю за надходженнями коштів за використання радіочастотного ресурсу спеціально уповноважені органи, які видають ліцензії на здійснення діяльності, пов'язаної із використанням радіочастотного ресурсу держави, або дозволи на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, надають Перелік користувачів радіочастотного ресурсу – платників збору до центрального органу Державної податкової служби України (ДПС України) із зазначенням виду звязку, смуги радіочастотного ресурсу, регіонів користування радіочастотним ресурсом. Зазначені відомості надаються до ДПС України двічі на рік: до 1 березня – станом на 1 січня та до 1 вересня – станом на 1 липня поточного року. Дані подаються за встановленою ДПС формою.

Водночас нормою даного Кодексу платники збору за користування радіочастотним ресурсом зобов'язуються подавати до органів державної податкової служби копії ліцензій на користування радіочастотним ресурсом України, ліцензій на мовлення та дозволів на експлуатацію радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв у місячний строк після їх видачі.

Податкові зобов'язання платники збору за користування радіочастотним ресурсом визначають самостійно. Розрахунок суми збору залежить від встановлених ставок збору, виду радіозв'язку, виділеної ширини смуги радіочастот по кожному регіону окремо.

Обчислення суми збору за користування радіочастотним ресурсом здійснюється із дати видачі ліцензії на користування радіочастотним ресурсом або з дати видачі дозволу на експлуатацію радіоелектронних засобів та випромінювальних пристроїв. Дата видачі зазначена в самій ліцензії або у дозволі. При продовженні терміну дії ліцензії на користування радіочас-

ndi-fp.asta.edu.ua

тотним ресурсом України збір сплачується з початку терміну дії продовженої ліцензії.

Сплата збору здійснюється платниками збору з дати видачі першого дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою в даній смузі радіочастот у відповідному регіоні незалежно від загальної кількості дозволів, наданих платнику збору у такій смузі радіочастот у певному регіоні.

Розрахунки збору за користування радіочастотним ресурсом подаються платником податків до податкового органу за місцем реєстрації такого платника податків. Форма розрахунку збору за користування радіочастотним ресурсом встановлюється центральним органом державної податкової служби за погодженням з Міністерством фінансів України та Комітетом Верховної Ради України. Розрахунок подається протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Строки сплати визначаються відповідно до Кодексу. Сплата збору здійснюється в грошовій формі у національній валюті, в готівковій або безготівковій формі.

Наказом ДПС України № 1018 від 24.12.2010 р. було затверджено нову форму Податкового розрахунку збору за користування радіочастотним ресурсом України.

Стаття 322. Порядок сплати збору

322.1. Збір сплачується платниками збору у строки, визначені для місячного податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації.

322.2. У разі несплати збору або сплати його в неповному обсязі платниками збору протягом шести місяців органи державної податкової служби подають інформацію про таких платників збору до центрального органу з регулювання у сфері телекомунікацій, користування радіочастотним ресурсом та надання послуг поштового зв'язку для вжиття до них заходів згідно із законодавством.

Інформацію про платників збору, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм, які протягом шести місяців не сплатили збір або сплатили його в неповному обсязі, органи державної податкової служби подають до Національної ради України з питань телебачення і радіомовлення для вжиття до них заходів згідно із законодавством.

ndi-fp.asta.edu.ua

У статті визначається порядок сплати збору за користування радіочастотним ресурсом України.

Збір сплачується платниками збору у строки, що розпочинаються з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений. Строки для збору за користування радіочастотним ресурсом визначені для місячного податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку.

Якщо платник збору за користування радіочастотним ресурсом не сплатив збір протягом шести місяців або сплачував його в неповному обсязі, органи державної податкової служби подають інформацію про таких платників збору до центрального органу з регулювання у сфері телекомунікацій, користування радіочастотним ресурсом та надання послуг поштового зв'язку, інформацію про боржників збору, які користуються радіочастотним ресурсом для розповсюдження телерадіопрограм, – до Національної ради України з питань телебачення і радіомовлення для вжиття до них заходів згідно із законодавством. За несвоєчасну сплату щомісячного збору за користування радіочастотним ресурсом України справляється пеня згідно із законами України. У разі несплати щомісячного збору протягом шести місяців відповідна ліцензія на користування радіочастотним ресурсом України, а також дозволи на експлуатацію анулюються без компенсації збитків користувачу радіочастотного ресурсу України зі стягненням суми заборгованості в судовому порядку. Дохід (за винятком сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів), отриманий користувачем радіочастотного ресурсу внаслідок користування радіочастотним ресурсом України без передбачених цим Законом ліцензій та експлуатації радіоелектронних засобів та/або випромінювальних пристроїв без дозволів на експлуатацію, вилучається за рішенням суду і спрямовується до Державного бюджету України.

Крім того, платники збору за користування радіочастотним ресурсом можуть бути притягнені до кримінальної та адміністративної відповідальності за умисне ухилення від сплати податків, за інші податкові правопорушення відповідно до чинного законодавства.

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ XVI
ЗБІР ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ВОДИ

Стаття 323. Платники збору

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

323.1. Відповідно до ст. 1 Водного кодексу України (далі – ВКУ) від 06.06.1995 р. № 213/95-ВР водокористування – це використання вод (водних об'єктів) для задоволення потреб населення, промисловості, сільського господарства, транспорту та інших галузей господарства, включаючи право на забір води, скидання стічних вод та інші види використання вод (водних об'єктів).

Первинними називаються водокористувачі, які мають власні водозабірні споруди і відповідне обладнання для забору води.

Оскільки нормами Податкового кодексу України розширено поняття «вторинні водокористувачі», то вторинні – водокористувачі (абоненти), які не мають власних водозабірних споруд і отримують воду з водозабірних споруд первинних та/або інших водокористувачів.

Розрізняють загальне та спеціальне водокористування.

Відповідно до ст. 48 ВКУ спеціальне водокористування – це забір води з водних об'єктів із застосуванням споруд або технічних пристроїв, використання води та скидання забруднюючих речовин у водні об'єкти, включаючи забір води та скидання забруднюючих речовин із зворотними водами із застосуванням каналів. Спеціальне водокористування здійснюється юридичними і фізичними особами насамперед для задоволення питних потреб населення, а також для господарсько-побутових, лікувальних, оздоровчих, сільськогосподарських, промислових, транспортних, енергетичних, рибогосподарських та інших державних і громадських потреб.

Не належать до спеціального водокористування: пропуск води через гідровузли (крім гідроенергетичних); подача (перекачування) води водоко-

ndi-fp.asta.edu.ua

ристувачам у маловодні регіони; усунення шкідливої дії вод (підтоплення, засолення, заболочення); використання підземних вод для вилучення корисних компонентів; вилучення води з надр разом з видобуванням корисних копалин; виконання будівельних, днопоглиблювальних і вибухових робіт; видобування корисних копалин і водних рослин; прокладання трубопроводів і кабелів; проведення бурових, геологорозвідувальних робіт; інші роботи, які виконуються без забору води та скидання зворотних вод.

Відповідно до ст. 49 ВКУ спеціальне водокористування здійснюється на підставі дозволів.

Стаття 324. Об'єкт оподаткування збором

324.1. Об'єктом оподаткування збором є фактичний обсяг води, який використовують водокористувачі, з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання.

324.2. Об'єктом оподаткування збором за спеціальне використання води без її вилучення з водних об'єктів є:

324.2.1. для потреб гідроенергетики – фактичний обсяг води, що пропускається через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії;

324.2.2. 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).

324.3. Об'єктом оподаткування збором 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).

324.4. Збір не справляється:

324.4.1. за воду, що використовується для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення (сукупності людей, які знаходяться на даній території в той чи інший період часу, незалежно від характеру та тривалості проживання, в межах їх житлового фонду та присадибних ділянок);

324.4.2. за воду, що використовується для протипожежних потреб;

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

ndi-fp.asta.edu.ua

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

324.4.5. за воду, що забирається науково-дослідними установами, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України, для проведення наукових досліджень у галузі рисосіяння та для виробництва елітного насіння рису;

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

324.4.7. за підземну воду, що вилучається з надр для усунення шкідливої дії вод (підтоплення, засолення, заболочення, зсуву, забруднення тощо), крім кар'єрної, шахтної та дренажної води, що використовується у господарській діяльності після вилучення та/або отримується для використання іншими користувачами;

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

324.4.9. за морську воду, крім води з лиманів;

324.4.10. за воду, що використовується садівницькими та городницькими товариствами (кооперативами).

324.4.11. 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, які засновані всеукраїнськими громадськими організаціями інвалідів відповідно до закону.

324.5. Збір за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики не справляється з гідроакумулюючих електростанцій, які функціонують у комплексі з гідроелектростанціями.

324.6. Збір за спеціальне використання води для потреб водного транспорту не справляється:

324.6.1. 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 (попуски води з водосховищ та шлюзування);

324.6.2. під час експлуатації водних шляхів стоянковими (нафтоперекачувальні станції, плавнафтобази, дебаркадери, доки плавучі, судна з механічним обладнанням та інші стоянкові судна) і службово-допоміжними суднами та експлуатації водних шляхів р. Дунаю.

ndi-fp.asta.edu.ua

324.1. Усі галузі господарства в частині використання водних ресурсів поділяються на дві категорії: водоспоживачі та водокористувачі. Перші забирають воду з водних об'єктів, використовують її для виготовлення промислової та сільськогосподарської продукції або побутових потреб населення, а потім вода повертається, але вже в іншому місці, у меншій кількості та нижчої якості. Інші – не збирають воду безпосередньо з водних об'єктів, а користуються водним об'єктом як середовищем (водний транспорт, рибальство, спорт тощо). Проте і вони можуть погіршувати якість води (наприклад, водний транспорт).

Основними промисловими споживачами вода витрачається:

для технологічних цілей різних промислових підприємств (загалом вимоги до цієї води визначаються технологіями конкретних виробництв); розчинення реагентів; перебіг фізико-хімічних процесів у водному середовищі; використання води як технологічної сировини для добування цільової продукції; флотаційного збагачення природних копалин; транспортування розчинних і нерозчинних речовин; екстракції та вилуження окремих інгредієнтів із сумішей; уловлювання газів і пилу у скруберах, промивання проміжної і кінцевої продукції тощо;

для охолодження рідких і конденсації газоподібних продуктів у теплообмінних апаратах, для охолодження різного виробничого устаткування (тут використовується вода з мінімальною температурою, яка не містить грубих завислих часточок, стабільна, з мінімальною кількістю біологічного забруднення).

Під час проектування систем водопостачання промислових підприємств розрахункові витрати води для потреб виробництва беруть, виходячи з характеру й обсягу виробництва, складу вихідної сировини та цільового продукту, ролі води в технологічних процесах, умов використання її і фізико-хімічних показників, схеми водопостачання та повторного використання води. Для орієнтовних розрахунків споживання води для виробничих потреб можна використовувати укрупнені норми, отримані узагальненням досвіду експлуатації систем промислового забезпечення.

Потреба промисловості у воді залежить не тільки від галузі, але й від технології виробничого процесу, системи водопостачання (прямоточної чи зворотної), кліматичних умов, очисних споруд тощо.

Для оцінки об'ємів промислового водоспоживання використовується поняття «водоємкість виробництва» – тобто кількість води ($м^3$), необхідна для виробництва певного виду продукції.

ndi-fp.asta.edu.ua

В укрупнену норму водоспоживання входять усі витрати води на підприємстві як виробничі, так і господарсько-питні, на душові установки тощо. Норма водовідведення містить об'єм стічних вод, що випускаються у відкриту водойму, – виробничих, що не потребують очищення; фільтраційних із ставків-охолодників, хвостосховищ та шламонагромаджувачів.

324.2. Цим пунктом передбачено, що збір за користування водами для потреб гідроенергетики сплачується за користування обсягом води, пропущеної через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії, а для підприємств водного транспорту – за користування водою під час експлуатації водних шляхів вантажними самохідними, несамохідними та пасажирськими суднами, у зв'язку з цим об'єктом оподаткування збором за спеціальне використання води без її вилучення з водних об'єктів є: для потреб гідроенергетики – фактичний обсяг води, пропущений 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).

324.3. Рибництво – галузь економіки України, яка охоплює штучне розведення і відтворення риби та інших водних живих ресурсів. Господарчий цикл рибництва містить: вилов риби для зариблення водойм, вирощування риби, риборозведення у спеціальних маточниках і нересту ставках, племінну справу у рибництві, вилов вирощеної риби. Правове регулювання рибництва здійснюється Водним кодексом України, Податковим кодексом України, Законом України «Про тваринний світ» (2001), Тимчасовим порядком ведення рибного господарства та здійснення рибальства (затвердженим Кабінетом Міністрів України 28.09.1996 р.), а також іншими нормативно-правовими актами. Водні живі ресурси, одержані в результаті ведення товарного рибництва, є власністю підприємств, установ, організацій та громадян, які у передбаченому законодавством порядку здійснювали їх відтворення.

Водокористувачі, яким надано в користування рибогосподарські водні об'єкти (їх частини), зобов'язані проводити заходи, що забезпечують поліпшення екологічного стану водних об'єктів і умов відтворення рибних запасів.

Об'єктом оподаткування збором за спеціальне використання для потреб рибництва є фактичний обсяг води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому

ndi-fp.asta.edu.ua

числі для поповнення, яке пов'язане із втратами води на фільтрацію та випаровування).

324.4.1. До поняття питних та санітарно-гігієнічних потреб належить використання води для побутових цілей для забезпечення оптимальних чи допустимих умов життєдіяльності людини (питні, використання для цілей особистої гігієни, користування туалетом, для підтримання порядку у приміщеннях тощо).

Відповідно до проекту Закону України «Про збір за спеціальне водокористування», розробленого Міністерством фінансів України спільно з податковою службою, поняття «використання води для задоволення санітарно-гігієнічних потреб розуміється як використання води для пиття, використання води у туалетних, душових, ванних кімнатах та рукомийниках; використання води для утримання житлових приміщень у належному санітарно-гігієнічному стані». Звертаємо увагу, що пільга застосовується виключно в межах житлового фонду та присадибних ділянок.

Відповідно до статті 47 ВКУ дане водокористування називається загальним і здійснюється громадянами для задоволення їх власних потреб (забір води з водних об'єктів без застосування споруд або технічних пристроїв та з криниць тощо) безкоштовно, без закріплення водних об'єктів за окремими особами та без надання відповідних дозволів.

324.4.2. Відповідно до ст. 69 Водного кодексу України від 06.06.1995 р. № 213/95-ВР забір води для протипожежних потреб здійснюється з будь-яких водних об'єктів без дозволу на спеціальне водокористування в кількості, необхідній для ліквідації пожежі.

324.4.3. Відповідно до ст. 47 Водного кодексу України від 06.06.1995 р. № 213/95-ВР дане водокористування називається загальним і здійснюється безкоштовно та без надання відповідних дозволів.

Пунктами 324.4.4–324.4.11 встановлено, що збір за спеціальне використання води не справляється за зазначені у них види використовуваної води та за використання води окремими категоріями водокористувачів.

324.5. Цим пунктом окремо зазначено, що збір за спеціальне використання води не справляється з тих гідроакумулюючих електростанцій, які функціонують у комплексі з гідроелектростанціями.

324.6. Статтею 67 ВКУ визначено особливості користування водними об'єктами для потреб водного транспорту.

ndi-fp.asta.edu.ua

Річки, озера, водосховища, канали, інші водойми, а також внутрішні морські води та територіальне море є внутрішніми водними шляхами загального користування, за винятком випадків, коли відповідно до законодавства України їх використання з цією метою повністю чи частково заборонено.

Зазначеним пунктом передбачено, що збір за спеціальне використання води для потреб водного транспорту не справляється при експлуатації водних шляхів окремими видами водного транспорту, зазначеного в пп. 324.6.1–324.6.2 п. 324.6.

Стаття 325. Ставки збору

325.1. Ставки збору за спеціальне використання поверхневих вод

Басейни річок, включаючи притоки всіх порядків	Ставки збору, гривень/100 куб. метрів
Дніпра на північ від м. Києва (Прип'яті та Десни), включаючи м. Київ	26,97
Дніпра на південь від м. Києва (без Інгульця)	25,65
Інгульця	39,12
Сіверського Дінця	52,60
Південного Бугу (без Інгулу)	29,66
Інгулу	36,39
Дністра	16,16
Вісли та Західного Бугу	16,16
Пруту та Сірету	12,14
Тиси	12,14
Дунаю	10,82
Річок Криму	53,93
Річок Приазов'я	64,75
Інших водних об'єктів	29,66

325.2. Ставки збору за спеціальне використання підземних вод

Найменування регіону	Ставки збору, гривень/100 куб. метрів
Автономна Республіка Крим,	49,87
у тому числі м. Севастополь	49,87
Області:	
Вінницька	43,11
Волинська	44,53
Дніпропетровська	37,77

ndi-fp.asta.edu.ua

Донецька	51,26
Житомирська	43,11
Закарпатська	28,32
Запорізька:	
Веселівський, Мелітопольський, Приазовський, Якимівський райони	43,11
решта районів області	39,12
Івано-Франківська:	
Богородчанський, Верховинський, Долинський, Косівський, Надвірнянський, Рожнятівський райони	67,42
решта районів області	37,77
Київська:	
Білоцерківський, Бородянський, Броварський, Васильківський, Іванківський, Кагарлицький, Києво-Святошинський, Макарівський, Миронівський, Обухівський, Поліський райони	31,34
решта районів області	36,97
Кіровоградська	49,87
Львівська	39,12
Луганська	56,62
Миколаївська	56,62
Одеська	47,20
Полтавська:	
Великобагачанський, Гадяцький, Зіньківський, Лохвицький, Лубенський, Миргородський, Новосанжарський, Решетилівський, Хорольський, Шишацький райони	29,16
решта районів області	32,51
Рівненська:	
Володимирецький, Здолбунівський, Костопільський, Рівненський, Сарненський, Острозький райони	34,79
решта районів області	40,40
Сумська:	
Глухівський, Сумський, Роменський, Шосткинський райони	32,51
решта районів області	37,01
Тернопільська	52,60
Харківська	40,44
Херсонська	40,44
Хмельницька:	
Деражнянський, Красилівський, Летичівський, Старокостянтинівський, Хмельницький, Полонський, Шепетівський райони	33,72
решта районів області	51,26
Черкаська	29,16

ndi-fp.asta.edu.ua

Чернівецька	47,20
Чернігівська:	
Городнянський, Корюківський, Ічнянський, Сосницький, Щорський, Талалаївський райони	40,44
решта районів області	31,61
м. Київ	40,29

325.3. Ставка збору за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики становить 5,24 гривні за 10 000 куб. метрів води, пропущеної через турбіни гідроелектростанцій.

325.4. Ставки збору за спеціальне використання поверхневих вод для потреб водного транспорту з усіх річок, крім Дунаю, становлять:

325.4.1. для вантажного самохідного і несамохідного флоту, що експлуатується, – 0,09 гривні за 1 тоннаж-добу експлуатації;

325.4.2. для пасажирського флоту, що експлуатується, – 0,01 гривні за 1 місце-добу експлуатації.

325.5. Ставки збору за спеціальне використання води для потреб рибництва становлять:

325.5.1. 27,52 гривні за 10 000 куб. метрів поверхневої води;

325.5.2. 33,09 гривні за 10 000 куб. метрів підземної води.

325.6. Ставки збору за спеціальне використання води, яка входить виключно до складу напоїв, становлять:

325.6.1. 25,60 гривні за 1 куб. метр поверхневої води;

325.6.2. 29,86 гривні за 1 куб. метр підземної води.

325.7. Ставка збору за спеціальне використання шахтної, кар'єрної та дренажної води становить 5,93 гривні за 100 куб. метрів води.

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

325.9. До ставок збору житлово-комунальні підприємства застосовують коефіцієнт 0,3.

325.10. За умови використання води з лиманів платниками збору застосовується ставка збору, встановлена за спеціальне використання поверхневих вод відповідно до показника „Інші водні об'єкти", зазначеного у пункті 325.1 цієї статті.

325.11. За умови використання води з каналів платниками збору застосовуються ставки збору, встановлені за спеціальне використання води водного об'єкта, з якого забирається вода в канал.

ndi-fp.asta.edu.ua

325.12. За умови використання води із змішаних джерел водопостачання застосовуються ставки збору, встановлені для джерел, з яких формуються (наповнюються) змішані джерела.

325.1–325.2. Ставки збору за спеціальне використання вод встановлюються:

– для поверхневих вод (пункт 325.1) – на основі техногенного навантаження, якості води в даних водних об'єктах, їх здатності до самоочищення (самовідновлення), кількості водокористувачів;

– для підземних вод (325.2) – з урахуванням якості води, кількості водокористувачів та відповідно запасів підземних вод.

Збір за спеціальне використання води водних об'єктів обчислюється, виходячи з фактичних обсягів використаної води (підземної, поверхневої, отриманої від інших водокористувачів) водних об'єктів з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання, встановлених у дозволі на спеціальне водокористування лімітів використання води, ставок збору та коефіцієнтів.

325.3. Підприємства гідроенергетики збір за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики обчислюють, виходячи з фактичних обсягів води, пропущеної через турбіни гідроелектростанцій, та ставок збору.

Підприємства гідроенергетики при спеціальному використанні води водних об'єктів водних ресурсів та користуванні водами для потреб гідроенергетики і водного транспорту обчислюють одночасно два збори.

325.4. Підприємства водного транспорту при експлуатації водних шляхів вантажними, самохідними, несамохідними суднами збір за використання поверхневих вод для потреб водного транспорту обчислюють, виходячи з фактичних даних обліку тоннаж-доби та ставки збору, а пасажирськими суднами – з місця-доби та ставки збору.

325.5. Нормами цього Кодексу запроваджено ставки збору за спеціальне використання води для потреб рибництва.

Збір за спеціальне використання води для потреб рибництва обчислюється, виходячи з фактичних обсягів 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), та ставок збору.

325.6. Нормами цього пункту запроваджено ставки збору за спеціальне використання води, яка входить виключно до складу напоїв.

ndi-fp.asta.edu.ua

325.7. Нормами цього пункту Кодексу встановлено ставки збору за спеціальне використання шахтної, кар'єрної та дренажної води, що використовується у господарській діяльності після вилучення з надр та/або отримується для використання іншими водокористувачами.

325.8–325.9. До ставок збору, наведених у пунктах 325.1 та 325.2 статті 325, житлово-комунальними підприємствами застосовується коефіцієнт 0,3, а для теплоелектростанцій з прямоточною системою водоспоживання збір за фактичний обсяг води, що пропускається через конденсатори турбін для охолодження конденсату, обчислюється із застосуванням коефіцієнта 0,005 відповідно до ставок збору.

325.10. За умови використання води з лиманів платниками збору застосовується ставка збору, встановлена за спеціальне використання поверхневих вод відповідно до показника «Інші водні об'єкти» пункту 325.1 цієї статті, на рівні 29,66 грн за 100 куб. м забраної води.

325.11. Водокористувачі, які отримують воду з каналів, збір обчислюють, виходячи з обсягів фактично використаної води, з урахуванням втрат води в їх системах водопостачання, установлених лімітів, ставок збору, які встановлені для водного об'єкта, з якого забирається вода в канал, та коефіцієнтів.

325.12. Водокористувачі, які отримують воду із змішаних джерел, збір обчислюють як суму добутків обсягів фактично використаних з урахуванням втрат у їх системах водопостачання з поверхневих водних об'єктів на відповідну ставку збору і коефіцієнт та добутків обсягів фактично використаних з урахуванням втрат у їх системах водопостачання підземних вод на відповідну ставку збору та коефіцієнт.

Звертаємо увагу, що оскільки ставки збору за спеціальне використання води у цьому Кодексі визначені в абсолютних значеннях, то до Верховної Ради України (згідно з нормами абзацу 9 підпункту 4 розділу XIX «Прикінцеві положення») щорічно у термін до 1 червня вноситься проект закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставок оподаткування, визначених в абсолютних значеннях, з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції, то платники податків зобов'язані щороку відслідковувати зміну ставок збору за спеціальне використання води.

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 326. Порядок обчислення збору

326.1. Водокористувачі самостійно обчислюють збір за спеціальне використання води та збір за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики і рибництва щокварталу наростаючим підсумком з початку року, а за спеціальне використання води для потреб водного транспорту – починаючи з першого півріччя поточного року, у якому було здійснено таке використання.

326.2. Збір обчислюється виходячи з фактичних обсягів використаної води (підземної, поверхневої, отриманої від інших водокористувачів) водних об'єктів з урахуванням обсягу втрат води в їх системах водопостачання, встановлених у дозволі на спеціальне водокористування лімітів використання води, ставок збору та коефіцієнтів.

За обсяги води, переданої водокористувачем-постачальником іншим водокористувачам без укладення з останніми договору на поставку води, збір обчислюється і сплачується таким водокористувачем-постачальником.

326.3. Водокористувачі, які використовують воду із змішаного джерела, обчислюють збір, враховуючи обсяги води в тому співвідношенні, у якому формується таке змішане джерело, що зазначається в дозволах та договорах на поставку води, з урахуванням втрат води в їх системах водопостачання, ставок збору та коефіцієнтів.

326.4. Водокористувачі, які використовують воду з каналів, обчислюють збір виходячи з фактичних обсягів використаної води з урахуванням втрат води в їх системах водопостачання, встановлених лімітів використання води, ставок збору, встановлених для водного об'єкта, з якого забирається вода в канал, та коефіцієнтів.

326.5. Збір за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики обчислюється, виходячи з фактичних обсягів води, пропущеної через турбіни гідроелектростанцій, та ставки збору.

326.6. За умови експлуатації водних шляхів вантажними самохідними і несамохідними суднами збір за спеціальне використання води для потреб водного транспорту обчислюється виходячи з фактичних даних обліку тоннаж-доби та ставки збору, а пасажирськими суднами – виходячи з місця-доби та ставки збору.

326.7. Справляння збору за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва не звільняє водокористувачів від сплати збору за спеціальне використання води.

ndi-fp.asta.edu.ua

326.8. Збір за спеціальне використання води для потреб рибництва обчислюється виходячи з фактичних обсягів води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане з втратами води на фільтрацію та випаровування), та ставок збору.

326.9. Водокористувачі, які застосовують для потреб охолодження обладнання оборотну систему водопостачання, обчислюють збір виходячи із фактичних обсягів води, використаної на підживлення оборотної системи. За всі інші обсяги фактично використаної води збір обчислюють на загальних підставах.

326.10. Обсяг фактично використаної води обчислюється водокористувачами самостійно на підставі даних первинного обліку згідно з показаннями вимірювальних приладів.

За відсутності вимірювальних приладів обсяг фактично використаної води визначається водокористувачем за технологічними даними (тривалість роботи агрегатів, обсяг виробленої продукції чи наданих послуг, витрати електроенергії, пропускна спроможність водопровідних труб за одиницю часу тощо). У разі відсутності вимірювальних приладів, якщо можливість їх встановлення існує, збір сплачується у двократному розмірі.

326.11. Обсяг фактично використаної води на державних системах у зрошувальному землеробстві визначають органи водного господарства.

326.12. Органи, що видають дозволи на спеціальне водокористування, щороку до 20 січня подають органам державної податкової служби та органам водного господарства інформацію про водокористувачів, яким видано такі дозволи.

Водокористувачі, яким видано дозволи на спеціальне водокористування та які здійснюють постачання води іншим водокористувачам, щороку до 20 січня подають органам державної податкової служби та органам водного господарства перелік водокористувачів-абонентів.

У разі зміни умов водокористування, видачі протягом року нових дозволів на спеціальне водокористування, укладення договорів на поставку води водокористувачі, які отримали переоформлені дозволи на спеціальне водокористування, договори на поставку води, зобов'язані протягом 10 днів повідомити про це органам державної податкової служби та органам водного господарства.

326.13. У разі якщо водокористувачі, які повністю утримуються за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, використовують

ndi-fp.asta.edu.ua

обсяги води для господарської діяльності, направленої на отримання доходу в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, збір обчислюється на загальних підставах з усього обсягу використаної води з урахуванням обсягу втрат води в їх системах постачання.

326.1. Нормами цього пункту надано право водокористувачам самостійно обчислювати збір за спеціальне використання води та збір за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики і рибництва.

Водні відносини в Україні регулюються Водним кодексом України, Законом України від 25.06.1991 р. № 1264-XII «Про охорону навколишнього природного середовища», Податковим кодексом України та іншими законодавчими актами.

Виходячи з викладеного вище та відповідно до норм статті 326, водокористувачі – платники збору самостійно обчислюють збір за спеціальне використання води.

Базовим податковим (звітним) періодом для збору за спеціальне використання води є календарний квартал.

При цьому звертаємо увагу, що платники – водокористувачі, які використовують воду для потреб водного транспорту, обчислюють збір, виходячи із специфіки та режиму судноплавства (починаючи з першого півріччя поточного року, у якому було здійснено таке використання, оскільки це пов'язано з особливостями використання води при експлуатації водного транспорту).

326.2. Цим пунктом визначено основну структуру обчислення збору за спеціальне використання води, який базується на фактичних обсягах використаної води (з урахуванням обсягу втрат у їх системах), лімітів, ставок збору та коефіцієнтів.

Водокористувачі-постачальники води, які поставляють (передають) воду іншим водокористувачам без укладення з останніми договору на поставку води, зобов'язані обчислювати і сплачувати збір самостійно за обсяги води, які були передані. Ця норма має на меті упорядкувати відносини між постачальниками та користувачами.

Акцентуємо увагу на тому, що при обчисленні збору за спеціальне використання води теплоелектростанціями з прямоточною системою водопостачання виходять з фактичних обсягів води, що пропускається через конденсатори турбін для охолодження конденсату та враховують коефіцієнт 0,005 (п. 325.8 ст. 325).

Підприємства житлово-комунального господарства при обчисленні збору виходять з фактичних обсягів вилученої, використаної води (з ураху-

ndi-fp.asta.edu.ua

ванням обсягу втрат у їх системах), переданої за договорами, а також населенню, ставок збору, з урахуванням коефіцієнта 0,3 (п. 325.9 ст. 325).

За воду, що використовується для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб населення (сукупності людей, які перебувають на даній території в той чи інший період), незалежно від характеру та тривалості проживання, але виключно у межах його житлового фонду та присадибних ділянок – збір не справляється.

Оподаткуванню також підлягають обсяги води – кар'єрної, шахтної та дренажної, у разі її використання у господарській діяльності як вилученої, так і переданої (підпункт 324.4.7 п. 324.4 ст. 324), при цьому для такої води встановлена окрема ставка збору (п. 325.7 ст. 325).

326.3. У цьому пункті обумовлені норми обчислення збору при використанні води із різноманітних водних об'єктів, тобто із змішаного джерела.

Вище зазначалося, що до водних об'єктів водного фонду України належать поверхневі та підземні води.

Кожний водокористувач, залежно від виду економічної діяльності та необхідності у певних обсягах води для її використання, може використовувати воду як поверхневу, так і підземну, тобто зі змішаного джерела.

При обчисленні збору за спеціальне використання води водокористувачі зобов'язані обчислювати збір з урахуванням усіх обсягів води як поверхневої, так і підземної і у тому співвідношенні, у якому формується (наповнюється) таке змішане джерело. Таке співвідношення відображене у дозволах та договорах на поставку води і використовується при розрахунку суми збору.

При цьому обчислення збору зі змішаного джерела проводиться водокористувачем з урахуванням втрат води в системах водопостачання, ставок збору та коефіцієнтів (ст. 325).

326.4. Цим пунктом урегульовано питання обчислення збору при заборі води з каналів.

Оскільки канал – це водний об'єкт водного фонду, який є елементом довкілля, створений штучно, де зосереджується вода, робота цих водогосподарських систем регулюється через встановлення відповідних режимів для кожного водного об'єкта системи з урахуванням прогнозу водності.

За використані обсяги води з каналів водокористувачі зобов'язані обчислювати і сплачувати збір, виходячи з фактичних обсягів використаної води з урахуванням втрат води в їх системах водопостачання, встановлених лімітів використання води, ставок збору, визначених для водного об'єкта, з якого забирається вода в канал, та коефіцієнтів.

ndi-fp.asta.edu.ua

Пунктом 326.5 встановлені норми щодо обчислення збору за спеціальне використання води гідроелектростанціями.

Під час користування водними об'єктами для промислових потреб водокористувачі, зокрема гідроенергетичні підприємства, зобов'язані дотримуватися встановлених умов спеціального водокористування, екологічних вимог, а також вживати заходів щодо зменшення витрат води (особливо питної) та припинення скидання забруднених зворотних вод шляхом удосконалення виробничих технологій, схем водопостачання та очищення стічних вод (ст. 66 ВКУ).

Згідно з нормами коментованого Кодексу платниками збору за спеціальне використання води є водокористувачі, які використовують воду без її вилучення з водних об'єктів для потреб гідроенергетики. При обчисленні збору за використання води для потреб гідроенергетики його розмір визначається, виходячи з фактичних обсягів води, що пропускається через турбіни гідроелектростанцій для вироблення електроенергії, при цьому застосовують ставки збору, передбачені п. 325.3 ст. 325.

Гідроакумулюючі електростанції, які функціонують у комплексі з гідроелектростанціями, які використовують певні обсяги води для потреб гідроенергетики, за використані обсяги води за вказаним призначенням не сплачують збір за спеціальне використання води (п. 324.5 ст. 324).

Пунктом 326.6 встановлена норма щодо обчислення збору за спеціальне використання води без її вилучення з водних об'єктів при експлуатації водних шляхів вантажними самохідними і несамохідними суднами.

Оскільки водокористувачі, які використовують воду без її вилучення для потреб водного транспорту, є платниками збору за спеціальне використання води відповідно до ст. 323, то збір за спеціальне використання води без її вилучення для потреб водного транспорту за умови експлуатації водних шляхів:

– вантажними самохідними і несамохідними суднами обчислюється виходячи з фактичних даних обліку тоннаж-доби та ставки збору;

– пасажирськими суднами – виходячи з місця-доби та ставки збору.

Порядок розрахунку даних «місце-доба» або «тоннаж-доба» встановлюється Міністерством транспорту та зв'язку України.

Ставки збору за спеціальне використання поверхневих вод для потреб водного транспорту встановлені для всіх річок на одному рівні, крім р. Дунаю, оскільки при експлуатації водних шляхів р. Дунаю збір не справляється.

Необхідно нагадати, що не у всіх випадках при використанні води без її вилучення для потреб водного транспорту сплачується збір.

ndi-fp.asta.edu.ua

Відповідно до норми п. 324.6 ст. 324 збір за спеціальне використання води для потреб водного транспорту не стягується:

– 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 (попуски води з водосховищ та шлюзування);

– під час експлуатації водних шляхів стоянковими (нафтоперекачувальні станції, плавнафтобази, дебаркадери, доки плавучі, судна з механічним обладнанням та інші стоянкові судна) і службово-допоміжними суднами та експлуатації водних шляхів р. Дунаю.

У пункті 326.7 акцентовано увагу платників збору за спеціальне використання води у разі її використання одночасно для різних цілей, за різними напрямами, з різних водних об'єктів.

Так, коли водокористувачами використовується вода без її вилучення з водних об'єктів (для потреб гідроенергетики, водного транспорту та рибництва), а також одночасно використовується вода і для всіх інших потреб (крім води, зазначеної у п. 324.4 ст. 324), то такі водокористувачі зобов'язані сплачувати також збір за спеціальне використання води, тобто справляння збору за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики, водного транспорту і рибництва не звільняє водокористувачів від сплати збору за спеціальне використання води.

При цьому всі водокористувачі – платники збору при обчисленні збору за спеціальне використання води зобов'язані застосовувати залежно від напрямів використання норми п. 324.1 ст. 324, ст. 325, пп. 326.1–326. 4 ст. 326;

у частині використання води для потреб гідроенергетики – застосовувати норми пп. 324.2.1 п. 324.2 , п. 324.5 ст. 324, п. 325.3 ст.325, пп. 326.1, 326.5 ст.326, а у разі використання води для інших цілей – п. 324.1 ст. 324, ст. 325, пп. 326.1–326. 5 ст. 326;

у частині використання води для потреб водного транспорту застосовувати норми пп. 324.2.2 п.324.2 , п. 324.6 ст. 324, п. 325.4 ст. 325, пп.326.1, 326.6 ст. 326, а у разі використання води для інших цілей – п. 324.1 ст. 324, ст. 325, пп. 326.1–326. 5 ст. 326;

у частині використання води для потреб рибництва застосовувати норми п. 324.3, пп.324.4.8 п. 324.4 ст. 324, п. 325.5 ст. 325, п. 326.1 ст. 326.

326.8. Цим пунктом встановлена норма щодо обчислення збору за спеціальне використання води для потреб рибництва.

Використання води – це процес, зокрема, використання її без вилучення для потреб гідроенергетики, рибництва, водного транспорту та інших потреб.

ndi-fp.asta.edu.ua

На водних об'єктах (їх частинах), які використовуються для промислового добування риби та іншого водного промислу або мають значення для відтворення їх запасів, права водокористувачів можуть бути обмежені в інтересах рибного господарства та водного промислу (ст. 68 ВКУ).

При обчисленні збору потрібно враховувати особливості визначення об'єкта оподаткування збором з урахуванням норм пп. 324.3, пп. 324.4.8 п. 324.4 ст. 324 цього розділу. Таким чином, при обчисленні збору за спеціальне використання води для потреб рибництва водокористувачі обчислюють його розмір, виходячи з фактичних обсягів води, необхідної для поповнення водних об'єктів під час розведення риби та інших водних живих ресурсів (у тому числі для поповнення, яке пов'язане з втратами води на фільтрацію та випаровування), та ставок збору з урахуванням норм ст. 325.

При цьому звертаємо увагу, що не стягується збір за воду, що забирається для забезпечення випуску молоді цінних промислових видів риби та інших водних живих ресурсів у водні об'єкти (підп. 324.4.8 п. 324.4 ст. 324).

326.9. Необхідно закцентувати увагу на особливостях обчислення збору при використанні води для потреб охолодження обладнання оборотної системи водопостачання.

Для уникнення подвійного оподаткування збором за спеціальне використання води для водокористувачів, які застосовують для потреб охолодження обладнання оборотну систему водопостачання, при обчисленні збору за спеціальне використання води таким водокористувачам – платникам збору необхідно виходити з фактичних обсягів води, використаної безпосередньо на підживлення оборотної системи та ставок збору, відповідно до норм ст. 325.

У разі якщо водокористувач буде використовувати певні обсяги води не тільки для вказаних цілей (підживлення оборотної системи водопостачання), але і для інших потреб, незалежно від виду діяльності та потреб, то в такому випадку такий водокористувач зобов'язаний обчислювати збір за всі інші обсяги фактично використаної води на загальних підставах відповідно до п. 326.2 ст. 326.

Одночасно зауважуємо, що при обчисленні збору водокористувачами – платниками збору, а саме: теплоелектростанціями з прямоточною системою, водопостачання, збір обчислюється виходячи з фактичних обсягів використаної води, що пропускається через конденсатори турбін для охолодження конденсату, ставок збору та коефіцієнта 0,005 відповідно до п. 325.8 ст. 325.

ndi-fp.asta.edu.ua

326.10. Цим пунктом встановлена норма щодо необхідності наявності у кожного водокористувача вимірювальних приладів.

Державний облік та аналіз стану водокористування здійснюється шляхом подання водокористувачами звітів про водокористування до державних органів водного господарства за встановленою формою (ст. 25 ВКУ).

Обраховувати збір водокористувач-платник повинен самостійно і при обрахунку збору кожен водокористувач-платник зобов'язаний виходити з обсягів фактично використаної води на підставі даних первинного обліку згідно з показаннями вимірювальних приладів.

Коли у водокористувача відсутні вимірювальні прилади, то обсяг фактично використаної води він може визначити за технологічними даними (тривалість роботи агрегатів, обсяг виробленої продукції чи наданих послуг, витрат електроенергії, пропускної спроможності водопровідних труб за одиницю часу тощо).

Необхідно зазначити, що у разі коли у водокористувача відсутні вимірювальні прилади, але у платників є можливість їх встановлення, то збір сплачується у двократному розмірі.

Така норма буде застосовуватися для водокористувачів, які мали можливість встановити прилади, але з будь-якої причини їх не встановили. Певним чином ця норма є стимулюючою, оскільки, відповідно до законодавства, водокористувач зобов'язаний, зокрема, дотримуватися визначених лімітів забору води, лімітів використання води; використовувати ефективні сучасні технічні засоби і технології; здійснювати облік забору та використання вод, вести контроль за якістю і кількістю скинутих у водні об'єкти зворотних вод і забруднюючих речовин та за якістю води водних об'єктів у контрольних створах, а також подавати відповідним органам звіти; здійснювати спеціальне водокористування тільки за наявності дозволу; своєчасно сплачувати збори за спеціальне водокористування та інші збори відповідно до норм чинного законодавства (ст. 44 ВКУ).

326.11. Обсяг фактично використаної води на державних системах у зрошувальному землеробстві визначають органи водного господарства.

326.12. У цьому пункті визначені норми щодо взаємодії між органами виконавчої влади та платниками збору в частині надання інформації та контролю за наявністю і кількістю платників збору.

Для ведення повного обліку платників збору органи, що видають дозволи на спеціальне водокористування, щороку до 20 січня подають орга-

ndi-fp.asta.edu.ua

нам державної податкової служби та органам водного господарства інформацію про водокористувачів, яким видано такі дозволи.

Оскільки платниками збору за спеціальне використання води є і первинні – ті, що мають власні водозабірні споруди і відповідне обладнання для забору води, і вторинні водокористувачі (абоненти), які не мають власних водозабірних споруд і отримують воду з водозабірних споруд первинних та/або інших водокористувачів, то водокористувачі, яким видано дозволи на спеціальне водокористування та які здійснюють постачання води іншим водокористувачам, зобов'язані щороку до 20 січня подавати органам державної податкової служби та органам водного господарства перелік водокористувачів-абонентів. Ця норма є обов'язковою для всіх водокористувачів, які вилучають, використовують, а також передають воду іншим водокористувачам (абонентам).

Оскільки дозвіл на спеціальне водокористування обмежений терміном його дії, то всі водокористувачі, у яких добігає термін дії дозволу, зобов'язані у встановленому порядку і строки переоформити дозвіл або отримати новий.

Таким чином, у разі коли у водокористувача відбулися зміни умов водокористування, видачі протягом року нових дозволів на спеціальне водокористування, укладення договорів на поставку води, водокористувачі, які отримали переоформлені дозволи на спеціальне водокористування, договори на поставку води, зобов'язані протягом 10 днів повідомити про це орган державної податкової служби та орган водного господарства.

Органи державної податкової служби контролюють наявну кількість платників збору, проводять аналітичні дослідження щодо збільшення чи зменшення кількості платників та причини такого зменшення, прогнозують надходження до бюджету суми збору, виявляють платників, яким були видані дозволи, але які не подають податкову звітність та не сплачують вчасно збір.

326.13. У даному пункті викладено норму щодо сплати збору бюджетними організаціями у разі використання води для діяльності, спрямованої на отримання доходу.

Згідно зі статтею 323 Податкового кодексу України вилучено з кола платників бюджетні установи з причини використання ними води тільки для задоволення питних і санітарно-гігієнічних потреб. Але у разі, коли водокористувачі, які повністю утримуються за рахунок коштів державного та місцевих бюджетів, використовують обсяги води для господарської діяль-

ndi-fp.asta.edu.ua

ності, спрямованої на отримання доходу у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, наприклад передають воду іншому водокористувачеві (при здачі в оренду будівель, споруд (їх частин), здійсненні спільної діяльності тощо), збір обчислюється на загальних підставах, виходячи з усього фактичного обсягу використаної води (як для задоволення питних та санітарно-гігієнічних потреб, так і на господарські цілі) з урахуванням обсягу втрат води в їх системах постачання.

Стаття 327. Особливості обчислення збору при встановленні лімітів використання води

327.1. У разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води збір обчислюється і сплачується у п'ятикратному розмірі виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт використання води, ставок збору та коефіцієнтів.

327.2. За понадлімітне використання води збір обчислюється за кожним джерелом водопостачання окремо згідно з установленими ставками збору та коефіцієнтами.

327.3. За відсутності у водокористувача дозволу на спеціальне водокористування із встановленими в ньому лімітами використання води збір справляється за весь обсяг використаної води, що підлягає оплаті як за понадлімітне використання.

327.1. Цим пунктом визначені норми щодо режиму використання води в межах ліміту та в частині його перевищення.

Для здійснення основного із завдань державного обліку вод проводиться встановлення відомостей про кількість і якість вод, а також даних про водокористування, на основі яких здійснюється розподіл води між водокористувачами та розробляються заходи щодо раціонального використання і охорони вод та відтворення водних ресурсів.

Державний облік водокористування здійснюється з метою систематизації даних про забір та використання вод, скидання зворотних вод та забруднюючих речовин, наявність систем оборотного водопостачання та їх потужність, а також діючих систем очищення стічних вод та їх ефективність.

Державний облік та аналіз стану водокористування здійснюється шляхом подання водокористувачами звітів про водокористування до державних органів водного господарства за встановленою формою (ст. 25 ВКУ).

ndi-fp.asta.edu.ua

Форма звітів про водокористування, порядок їх заповнення та періодичність подання затверджуються спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади з питань статистики за поданням спеціально уповноваженого центрального органу виконавчої влади з питань водного господарства за погодженням зі спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади з питань екології та природних ресурсів.

Одним із обов'язків водокористувача є здійснення спеціального водокористування тільки за умови наявності дозволу на спеціальне водокористування (ст. 44, 49 ВКУ), де, зокрема, визначено граничний обсяг використання води, тобто річний ліміт, який встановлюється водокористувачам, та ведення обліку обсягів забраної, використаної, переданої та втраченої води.

Водокористувач повинен здійснювати облік та аналіз забору, використання вод, переданої та втраченої води, обсяги яких повинні збігатися із затвердженими лімітами у дозволах.

Таким чином, при використанні води водокористувачі – платники збору за спеціальне використання води (ст. 323) зобов'язані обраховувати збір, виходячи з норм ст. 324, ст. 325 та 326 цього розділу.

327.2. У разі перевищення водокористувачами встановленого річного ліміту використання води, тобто використання води самовільно без дозволу, збір за спеціальне використання води обчислюється і сплачується у п'ятикратному розмірі, виходячи з фактичних обсягів використаної води понад встановлений ліміт використання води, ставок збору та коефіцієнтів (ст. 325).

Якщо водокористувачі використовують воду з різних водних об'єктів (змішаного джерела) з перевищенням лімітів, то такі водокористувачі повинні обчислювати самостійно збір за використання води з водних об'єктів за використані обсяги води в межах ліміту у загальному порядку, а також обчислювати збір за понадлімітне використання води у порядку відповідно до норм цієї статті і по кожному такому джерелу водозабору/водопостачання окремо з урахуванням градації ставок по конкретних водних об'єктах відповідно до ст. 325 та коефіцієнтів.

327.3. При використанні води існує певна проблема, коли водокористувачі з причини необізнаності або неналежного ставлення до природних ресурсів або з інших причин не отримують дозволи на спеціальне водокористування, а також не можуть чи не хочуть отримати затверджені дозволом ліміти використання води, така відмова у вчиненні будь-яких дій з боку

ndi-fp.asta.edu.ua

водокористувача не звільняє його від обов'язків обчислення збору, подання декларацій зі збору та сплати збору за спеціальне використання води до бюджетів.

При цьому потрібно зауважити, що у разі відсутності у водокористувача дозволу на спеціальне водокористування із встановленими в ньому лімітами використання води, збір повинен справлятися таким водокористувачем за весь обсяг використаної води, що підлягає оплаті, і буде обраховуватися як за понадлімітне використання води, тобто у п'ятикратному розмірі.

Стаття 328. Порядок сплати збору

328.1. Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному кварталу.

328.2. Платники збору обчислюють суму збору наростаючим підсумком з початку року та складають податкові декларації за формою, встановленою в порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу.

328.3. Податкові декларації збору подаються платниками збору органам державної податкової служби у строки, визначені для квартального податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації.

Податкова декларація за спеціальне використання води для потреб водного транспорту за перший квартал не подається.

328.4. Збір сплачується платниками збору у строки, визначені для квартального податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації.

Збір за спеціальне використання води для потреб водного транспорту за перший квартал не сплачується.

328.5. Філії, відділення, інші відокремлені підрозділи водокористувача, які мають банківські рахунки, ведуть окремий бухгалтерський облік своєї діяльності, складають окремий баланс, подають податкові декларації та сплачують збір за своїм місцем податкової реєстрації.

328.6. Якщо до складу водокористувача входять структурні підрозділи, які не мають банківських рахунків, не ведуть окремого бухгалтерського обліку своєї діяльності, не складають окремого балансу, то декларації збору подаються і збір вноситься водокористувачем, до складу якого входять такі структурні підрозділи, за місцем знаходження водних об'єктів та за ставками збору, встановленими для цих водних об'єктів.

328.7. Платники збору подають одночасно з податковими деклараціями органам державної податкової служби копії дозволу на спеціаль-

ndi-fp.asta.edu.ua

не водокористування, договору на поставку води та статистичної звітності про використання води.

328.8. У межах встановленого в дозволі на спеціальне водокористування ліміту використання води збір включається до складу витрат згідно із розділом III цього Кодексу, а за понадлімітне використання справляється з прибутку, що залишається у розпорядженні водокористувача після оподаткування.

Збір за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики і водного транспорту повністю включається до складу витрат згідно з розділом III цього Кодексу.

328.9. У разі несплати збору або сплати його в неповному обсязі платниками збору протягом шести місяців органи державної податкової служби подають інформацію про таких платників збору до органів, що видають дозволи на спеціальне водокористування, для вжиття стосовно них заходів згідно із законом.

328.1. Цим пунктом визначається базовий податковий (звітний) період для збору за спеціальне використання води.

Базовий податковий (звітний) період – це період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, крім випадків, передбачених цим Кодексом, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку (п. 33.3 ст. 33 р. I).

Для збору за спеціальне використання води базовий податковий (звітний) період дорівнює календарному кварталу.

328.2. Пунктом надане уточнення щодо необхідності у складанні податкової декларації за відповідною формою.

Оскільки платники збору обчислюють суму збору наростаючим підсумком з початку року, то така податкова декларація за результатами остан-нього податкового періоду року прирівнюється до річної податкової декларації, при цьому річна податкова декларація не подається (п. 46.3).

Так, платники збору обчислюють суму збору наростаючим підсумком з початку року та складають податкові декларації за формою, визначеною у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу.

Наказом ДПА України від 24.12.2010 р. № 1009 «Про затвердження форм податкових декларацій збору за спеціальне використання води», який за-

ndi-fp.asta.edu.ua

реєстровано в Міністерстві юстиції України 12.01.2011 р. за № 25/18763, затверджено такі форми податкових декларацій:

– збору: за спеціальне використання поверхневих та підземних вод; за спеціальне використання поверхневої води теплоелектростанціями з прямоточною системою водопостачання; за спеціальне використання поверхневих і підземних вод житлово-комунальними підприємствами; за спеціальне використання води, яка входить виключно до складу напоїв; за спеціальне використання поверхневих і підземних вод для потреб рибництва; за спеціальне використання кар'єрної, шахтної, дренажної води;

– збору за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики;

– збору за спеціальне використання поверхневих вод для потреб водного транспорту (крім стоянкових та службово-допоміжних суден).

До кожної із вищевказаних декларацій передбачений перерахунок податкового зобов'язання, який є невід'ємною частиною звітної або звітної нової декларації, у разі уточнення показників у складі звітної або звітної нової декларації за будь-який наступний звітний (податковий) період, протягом якого платником були самостійно виявлені помилки.

328.3. Податкові декларації збору подаються платниками збору органам державної податкової служби у строки, визначені для квартального податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації.

328.4. Збір сплачується платниками збору у строки, визначені для квартального податкового (звітного) періоду, за місцем податкової реєстрації.

Збір за спеціальне використання води для потреб водного транспорту за перший квартал не сплачується.

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 цим Кодексом, для подання податкової декларації, крім випадків, установлених цим Кодексом (п. 57.1).

328.7. Платники збору подають одночасно з податковими деклараціями органам державної податкової служби копії дозволу на спеціальне водокористування, договору на поставку води та статистичної звітності про використання води за формою № 2-ТП (водгосп).

328.8. У межах визначеного у дозволі на спеціальне водокористування ліміту використання води збір включається до складу витрат згідно із розділом III цього Кодексу, а за понадлімітне використання – сплачується з

ndi-fp.asta.edu.ua

прибутку, що залишається у розпорядженні водокористувача після оподаткування.

Збір за спеціальне використання води для потреб гідроенергетики і водного транспорту повністю включається до складу витрат згідно з нормами розділу III цього Кодексу.

328.9. У разі несплати збору або сплати його в неповному обсязі платниками збору протягом шести місяців органи державної податкової служби подають інформацію про таких платників збору до органів, що видають дозволи на спеціальне водокористування, для вжиття до них заходів згідно із законом.

Водокористувачу, який отримав дозвіл на спеціальне водокористування, може бути його припинено органом, який видав дозвіл на спеціальне водокористування.

Права водокористувачів, які здійснюють спеціальне водокористування, можуть бути обмежені органом, який видав дозвіл на спеціальне водокористування чи надав водний об'єкт у користування або в оренду. Права вторинних водокористувачів можуть бути обмежені первинними водокористувачами за погодженням з органом, який видав дозвіл на спеціальне водокористування чи надав водний об'єкт у користування.

Підстави для припинення права на спеціальне водокористування перелічено у ст. 55 ВКУ, одна з них – систематичне невнесення збору в терміни, визначені законодавством. У такому разі припинення права на спеціальне водокористування здійснюється за рішенням органу, що видав дозвіл на спеціальне водокористування.

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ XVII
ЗБІР ЗА СПЕЦІАЛЬНЕ ВИКОРИСТАННЯ ЛІСОВИХ РЕСУРСІВ

Стаття 329. Платники збору

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

Термін «лісокористувачі» є узагальненим, оскільки об'єднує всі форми і види господарської діяльності, що визначається як користування лісами, згідно з Лісовим кодексом України.

Право користування лісами визначено статтями 16–18 Лісового кодексу України. Згідно зі статтею 16 Лісового кодексу України право користування лісами здійснюється в порядку постійного та тимчасового користування лісами. У постійне користування ліси на землях державної власності для ведення лісового господарства без встановлення строку надаються спеціалізованим державним лісогосподарським підприємствам, іншим державним підприємствам, установам та організаціям, у яких створено спеціалізовані лісогосподарські підрозділи. У постійне користування ліси на землях комунальної власності для ведення лісового господарства без встановлення строку надаються спеціалізованим комунальним лісогосподарським підприємствам, іншим комунальним підприємствам, установам та організаціям, у яких створені спеціалізовані лісогосподарські підрозділи. Ліси надаються в постійне користування на підставі рішення органів виконавчої влади або органів місцевого самоврядування, прийнятого в межах їх повноважень за погодженням з органами виконавчої влади з питань лісового господарства та з питань охорони навколишнього природного середовища АР Крим, територіальними органами центральних органів вико-

ndi-fp.asta.edu.ua

навчої влади з питань лісового господарства та з питань охорони навколишнього природного середовища. Право постійного користування лісами посвідчується державним актом на право постійного користування земельною ділянкою (ст. 17).

Згідно зі статтею 18 тимчасове користування лісами може бути: довгостроковим – терміном від одного до п'ятдесяти років, і короткостроковим – терміном до одного року.

Довгострокове тимчасове користування лісами засноване на договорі про строкове платне використання лісових ділянок, які виділяються для потреб мисливського господарства, культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей, проведення науково-дослідних робіт.

Довгострокове тимчасове користування лісами державної та комунальної власності здійснюється без вилучення земельних ділянок у постійних користувачів лісами на підставі рішення відповідних органів виконавчої влади та органів місцевого самоврядування, прийнятого в межах їх повноважень за погодженням з постійними користувачами лісами та органом виконавчої влади з питань лісового господарства АР Крим, територіальними органами центрального органу виконавчої влади з питань лісового господарства.

Довгострокове тимчасове користування лісами приватної власності здійснюється без вилучення земельних ділянок шляхом укладення між власником лісів та тимчасовим лісокористувачем договору, який підлягає реєстрації в органі виконавчої влади з питань лісового господарства АР Крим, територіальних органах центрального органу виконавчої влади з питань лісового господарства.

Короткострокове тимчасове користування лісами для заготівлі другорядних лісових матеріалів, побічних лісових користувань та інших потреб, передбачених цим Кодексом, здійснюється без вилучення земельних ділянок у власника лісів – постійного лісокористувача на підставі спеціального дозволу, що видається власником лісів – постійним лісокористувачем, підприємствам, установам, організаціям, громадянам України, іноземцям та особам без громадянства, іноземним юридичним особам.

Суб'єктами правовідносин тимчасового користування лісами є: власники лісів або уповноважені ними особи; підприємства, установи, організації, громадяни України, іноземці та особи без громадянства, іноземні юридичні особи. Тимчасовий лісокористувач не має права передавати лісові ділянки в тимчасове користування іншим особам.

ndi-fp.asta.edu.ua

Згідно зі статтею 65 глави 13 Лісового кодексу України використання лісових ресурсів може здійснюватися в порядку загального і спеціального використання. Фізичні особи, які мають право безоплатно без видачі спеціального дозволу використовувати лісові ресурси відповідно до лісового законодавства, визначені статтею 66 Лісового кодексу України: громадяни мають право в лісах державної та комунальної власності, а також за згодою власника в лісах приватної власності вільно перебувати, безоплатно без видачі спеціального дозволу збирати для власного споживання дикорослі трав'яні рослини, квіти, ягоди, горіхи, гриби тощо, крім випадків, передбачених Лісовим кодексом та іншими законодавчими актами України.

У порядку спеціального використання (стаття 67) можуть здійснюватися такі види використання лісових ресурсів: 1) заготівля деревини в порядку рубок головного користування; 2) заготівля другорядних лісових матеріалів; 3) побічні лісові користування; 4) використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей, потреб мисливського господарства, проведення науково-дослідних робіт.

Законодавством України можуть передбачатися й інші види спеціального використання лісових ресурсів. Спеціальне використання лісових ресурсів здійснюється в межах лісових ділянок, виділених для цієї мети.

Згідно зі статтею 69 Лісового кодексу України спеціальне використання лісових ресурсів на виділеній лісовій ділянці проводиться за спеціальним дозволом (лісорубний квиток, лісовий квиток), що видається безоплатно.

Спеціальний дозвіл на заготівлю деревини в порядку рубок головного користування видається органом виконавчої влади з питань лісового господарства АР Крим, територіальними органами центрального органу виконавчої влади з питань лісового господарства. Спеціальний дозвіл на інші види спеціального використання лісових ресурсів видається власниками лісів або постійними лісокористувачами. На виділених лісових ділянках можуть використовуватися тільки ті лісові ресурси і тільки для тих цілей, що передбачені виданим спеціальним дозволом. Спеціальний дозвіл видається власниками лісів або постійними лісокористувачами у встановленому порядку також на проведення інших рубок та робіт, пов'язаних і не повязаних із веденням лісового господарства. Форми спеціальних дозволів і порядок їх видачі затверджуються Кабінетом Міністрів України.

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 330. Об'єкт оподаткування збором

330.1. Об'єктом оподаткування збором є:

330.1.1. деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування;

330.1.2. деревина, заготовлена під час проведення заходів:

а) 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);

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

330.1.3. 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);

330.1.4. 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);

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

Податковим кодексом України визначено такі об'єкти оподаткування збором за спеціальне використання лісових ресурсів:

– деревина, заготовлена в порядку рубок головного користування;

– деревина, заготовлена під час проведення заходів:

а) 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) – підставою для рубок формування і оздоровлення лісів є матеріали лісовпорядкування та обстежень, які проводяться власниками лісів і постійними лісокористувачами;

ndi-fp.asta.edu.ua

б) з розчищення лісових ділянок, вкритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо, тобто рубок, не повязаних з веденням лісового господарства;

– 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).

Тут необхідно мати на увазі, що громадяни України мають право в лісах державної та комунальної власності, а також за згодою власника в лісах приватної власності вільно перебувати, безоплатно, в порядку загального використання лісових ресурсів, без видачі спеціального дозволу збирати для власного споживання дикорослі трав'яні рослини, квіти, ягоди, горіхи, гриби тощо. Максимальні норми безоплатного збору дикорослих трав'яних рослин, квітів, ягід, горіхів, грибів тощо встановлюються органами виконавчої влади відповідно до Лісового кодексу України за поданням органу виконавчої влади з питань лісового господарства АР Крим, територіальних органів центрального органу виконавчої влади з питань лісового господарства, погодженим з органом виконавчої влади з питань охорони навколишнього природного середовища АР Крим, територіальними органами центрального органу виконавчої влади з питань охорони навколишнього природного середовища, тобто, оскільки загальне використання лісових ресурсів у межах норм є безоплатним, то за збирання громадянами для власного споживання дикорослих трав'яних рослин, квітів, ягід, горіхів, грибів тощо в межах установлених норм, яке не є спеціальним використанням, збір за спеціальне використання лісових ресурсів не справляється;

– використання корисних властивостей лісів для культурно-оздоровчих, рекреаційних, спортивних, туристичних і освітньо-виховних цілей та проведення науково-дослідних робіт – виділення лісових ділянок для перерахованих цілей здійснюється з урахуванням схем районного планування, генеральних планів розвитку населених пунктів, програм розвитку лісового господарства АР Крим, областей, а також матеріалів лісовпорядкування.

ndi-fp.asta.edu.ua

Стаття 331. Ставки збору

331.1. Ставки збору за заготівлю деревини основних лісових порід

Найменування лісової породи	Розряд	Ставка за один щільний куб. метр деревини, гривень			
		ділової (без кори)			дров'яної (з корою)
		великої	середньої	дрібної	
Перший пояс					
Сосна					
	1	70,33	44,98	17,30	1,78
	2	49,98	32,13	12,49	1,37
	3	40,34	25,98	10,02	1,10
	4	30,34	19,28	7,41	0,82
	5	19,99	12,85	4,94	0,55
Модрина					
	1	31,59	26,77	10,43	2,33
	2	22,76	19,28	7,41	1,78
	3	17,95	15,53	5,90	1,37
	4	13,39	11,52	4,39	0,96
	5	9,10	7,77	3,02	0,69
Ялина, ялиця					
	1	43,65	37,22	14,28	1,65
	2	32,40	27,58	10,71	1,10
	3	25,98	22,23	8,51	0,96
	4	19,55	16,60	6,32	0,69
	5	13,13	10,98	4,26	0,55
Дуб (крім дуба коркового)					
	1	184,53	88,67	29,52	3,02
	2	132,36	63,64	21,14	2,20
	3	106,00	50,66	17,03	1,78
	4	79,63	38,31	12,77	1,24
	5	52,17	25,33	8,51	0,96
Ясен, клен (крім явору)					
	1	69,20	59,11	29,52	3,02
	2	49,63	42,43	21,14	2,20
	3	39,75	33,78	17,03	1,78
	4	29,86	25,54	12,77	1,24
	5	19,57	16,89	8,51	0,96
Бук					
	1	133,04	85,58	28,56	2,61
	2	94,74	60,87	20,32	1,78
	3	76,20	48,81	16,34	1,51
	4	57,25	36,45	12,22	1,10
	5	38,31	24,41	8,10	0,69
Береза, вільха чорна, граб звичайний, в'яз, липа					
	1	10,30	8,86	6,59	2,33
	2	7,21	6,18	4,74	1,78
	3	5,77	5,15	3,91	1,37
	4	4,32	3,71	2,88	0,96
	5	2,88	2,47	1,85	0,69

ndi-fp.asta.edu.ua

Осика, вільха сіра, тополя					
	1	**5,97**	**5,15**	**3,91**	**1,65**
	2	**4,32**	**3,71**	**2,68**	**1,10**
	3	**3,50**	**2,88**	**2,27**	**0,96**
	4	**2,68**	**2,27**	**1,65**	**0,69**
	5	**1,65**	**1,44**	**1,03**	**0,27**
Другий пояс					
Сосна					
	1	**59,97**	**38,29**	**14,69**	**1,51**
	2	**42,48**	**27,31**	**10,57**	**1,10**
	3	**33,91**	**21,95**	**8,51**	**0,96**
	4	**25,70**	**16,34**	**6,32**	**0,69**
	5	**17,14**	**10,98**	**4,26**	**0,41**
Модрина					
	1	**27,05**	**23,30**	**8,92**	**2,20**
	2	**19,55**	**16,60**	**6,32**	**1,51**
	3	**15,53**	**13,13**	**5,08**	**1,24**
	4	**11,52**	**9,91**	**3,84**	**0,96**
	5	**7,77**	**6,70**	**2,61**	**0,55**
Ялина, ялиця					
	1	**38,55**	**32,94**	**12,63**	**1,37**
	2	**27,58**	**23,56**	**9,06**	**0,96**
	3	**21,95**	**18,74**	**7,28**	**0,82**
	4	**16,60**	**14,20**	**5,49**	**0,69**
	5	**10,98**	**9,38**	**3,57**	**0,41**
Дуб (крім дуба коркового)					
	1	**157,07**	**75,69**	**25,26**	**2,47**
	2	**112,59**	**54,07**	**17,99**	**1,78**
	3	**89,52**	**43,25**	**14,28**	**1,37**
	4	**67,00**	**32,13**	**10,85**	**1,10**
	5	**45,03**	**21,62**	**7,28**	**0,69**
Ясен, клен (крім явора)					
	1	**58,90**	**50,46**	**25,26**	**2,47**
	2	**42,22**	**36,04**	**17,99**	**1,78**
	3	**33,57**	**28,83**	**14,28**	**1,37**
	4	**25,13**	**21,42**	**10,85**	**1,10**
	5	**16,89**	**14,42**	**7,28**	**0,69**
Бук					
	1	**113,27**	**72,60**	**24,16**	**2,20**
	2	**80,73**	**51,60**	**17,30**	**1,51**
	3	**64,67**	**41,40**	**13,87**	**1,24**
	4	**48,60**	**30,89**	**10,43**	**0,96**
	5	**32,54**	**20,70**	**6,87**	**0,69**
Береза, вільха чорна, граб звичайний, в'яз, липа					
	1	**8,44**	**7,21**	**5,56**	**2,06**
	2	**6,18**	**5,35**	**3,91**	**1,51**
	3	**4,94**	**4,12**	**3,30**	**1,10**
	4	**3,71**	**3,30**	**2,27**	**0,96**
	5	**2,47**	**2,06**	**1,65**	**0,55**

ndi-fp.asta.edu.ua

Осика, вільха сіра, тополя					
	1	**5,15**	**4,53**	**3,30**	**1,37**
	2	**3,71**	**3,30**	**2,27**	**0,96**
	3	**2,88**	**2,68**	**2,06**	**0,82**
	4	**2,27**	**1,85**	**1,44**	**0,69**
	5	**1,44**	**1,44**	**1,03**	**0,41**

331.2. Ставки збору за заготівлю деревини неосновних лісових порід

Найменування лісової породи	**Розряд**	**Ставка за один щільний куб. метр деревини, гривень**			
		ділової (без кори)			**дров'яної (з корою)**
		великої	**середньої**	**дрібної**	
Перший пояс					
Самшит					
	1	**324,58**	**277,41**	**138,67**	**3,02**
	2	**231,90**	**198,12**	**99,13**	**2,20**
	3	**185,56**	**158,58**	**79,22**	**1,78**
	4	**139,22**	**118,83**	**59,45**	**1,24**
	5	**92,68**	**79,29**	**39,68**	**0,96**
Бархат, горіх					
	1	**202,24**	**173,00**	**86,50**	**3,02**
	2	**144,58**	**123,57**	**61,79**	**2,20**
	3	**115,54**	**98,86**	**49,43**	**1,78**
	4	**86,70**	**74,14**	**37,21**	**1,24**
	5	**57,87**	**49,43**	**24,71**	**0,96**
Груша, кизил, явір					
	1	**162,29**	**138,81**	**69,34**	**3,02**
	2	**115,95**	**99,06**	**49,57**	**2,20**
	3	**92,68**	**79,29**	**39,68**	**1,78**
	4	**69,61**	**59,52**	**29,79**	**1,24**
	5	**46,34**	**39,75**	**19,91**	**0,96**
Абрикос, вишня, ялівець, обліпиха, слива (крім терену), черешня, шовковиця, яблуня					
	1	**121,30**	**103,59**	**51,76**	**3,02**
	2	**86,70**	**73,94**	**36,93**	**2,20**
	3	**69,20**	**59,11**	**29,52**	**1,78**
	4	**52,11**	**44,28**	**22,11**	**1,24**
	5	**34,60**	**29,66**	**14,83**	**0,96**
Каштан, дуб корковий					
	1	**101,12**	**86,50**	**43,25**	**3,02**
	2	**72,29**	**61,79**	**30,89**	**2,20**
	3	**57,87**	**49,43**	**24,71**	**1,78**
	4	**43,46**	**37,07**	**18,54**	**1,24**
	5	**28,83**	**24,71**	**12,49**	**0,96**
Барбарис, гледичія, кипарис, шипшина					
	1	**81,14**	**69,20**	**34,74**	**3,02**
	2	**57,87**	**49,43**	**24,71**	**2,20**
	3	**46,13**	**39,54**	**19,77**	**1,78**
	4	**34,60**	**29,66**	**14,83**	**1,24**
	5	**23,27**	**19,98**	**10,02**	**0,96**

ndi-fp.asta.edu.ua

Акація, бересклет, бірючина, глід, граб східний, тамарикс, калина, крушина, ліщина, горобина, бузок, скумпія, свидина, терен, черемха					
	1	**60,76**	**51,90**	**25,95**	**3,02**
	2	**43,46**	**37,07**	**18,54**	**2,20**
	3	**34,60**	**29,66**	**14,83**	**1,78**
	4	**26,16**	**22,24**	**11,26**	**1,24**
	5	**17,51**	**14,83**	**7,41**	**0,96**
Верба, чагарники (крім зазначених в інших позиціях)					
	1	**20,18**	**17,30**	**8,65**	**1,65**
	2	**14,42**	**12,36**	**6,18**	**1,10**
	3	**11,53**	**9,89**	**4,94**	**0,96**
	4	**8,65**	**7,41**	**3,71**	**0,69**
	5	**5,77**	**4,94**	**2,47**	**0,55**
Другий пояс					
Самшит					
	1	**274,94**	**234,99**	**117,53**	**2,47**
	2	**196,27**	**167,85**	**83,89**	**1,78**
	3	**157,14**	**134,28**	**67,28**	**1,37**
	4	**117,80**	**100,71**	**50,39**	**1,10**
	5	**78,67**	**67,14**	**33,64**	**0,69**
Бархат, горіх					
	1	**172,17**	**147,25**	**73,59**	**2,47**
	2	**122,95**	**105,24**	**52,59**	**1,78**
	3	**98,44**	**84,03**	**42,01**	**1,37**
	4	**73,73**	**63,43**	**31,44**	**1,10**
	5	**49,22**	**42,22**	**21,01**	**0,69**
Груша, кизил, явір					
	1	**137,37**	**117,39**	**58,76**	**2,47**
	2	**98,24**	**83,82**	**42,01**	**1,78**
	3	**78,67**	**67,14**	**33,64**	**1,37**
	4	**58,90**	**50,46**	**25,26**	**1,10**
	5	**39,34**	**33,57**	**16,75**	**0,69**
Абрикос, вишня, ялівець, обліпиха, слива (крім терену), черешня, шовковиця, яблуня					
	1	**103,39**	**88,15**	**44,21**	**2,47**
	2	**73,73**	**63,02**	**31,44**	**1,78**
	3	**58,90**	**50,46**	**25,26**	**1,37**
	4	**44,28**	**37,89**	**18,95**	**1,10**
	5	**29,45**	**25,13**	**12,63**	**0,69**
Каштан, дуб корковий					
	1	**86,09**	**73,73**	**36,93**	**2,47**
	2	**61,58**	**52,72**	**26,36**	**1,78**
	3	**49,22**	**42,22**	**21,01**	**1,37**
	4	**36,87**	**31,51**	**15,79**	**1,10**
	5	**24,51**	**21,01**	**10,57**	**0,69**
Барбарис, гледичія, кипарис, шипшина					
	1	**68,79**	**58,70**	**29,38**	**2,47**
	2	**49,02**	**42,01**	**20,87**	**1,78**
	3	**39,34**	**33,57**	**16,75**	**1,37**
	4	**29,45**	**25,13**	**12,63**	**1,10**
	5	**19,57**	**16,89**	**8,38**	**0,69**

ndi-fp.asta.edu.ua

Акація, бересклет, бірючина, глід, граб східний, тамарикс, калина, крушина, ліщина, горобина, бузок, скумпія, свидина, терен, черемха					
	1	51,69	44,07	22,11	2,47
	2	36,87	31,51	15,79	1,78
	3	29,45	25,13	12,63	1,37
	4	22,04	18,95	9,47	1,10
	5	14,83	12,56	6,32	0,69
Верба, чагарники (крім зазначених в інших позиціях)					
	1	17,09	14,62	7,28	1,37
	2	12,36	10,50	5,22	0,96
	3	9,89	8,44	4,26	0,82
	4	7,41	6,38	3,16	0,69
	5	4,94	4,12	2,20	0,41

331.3. Ставки збору, встановлені пунктами 331.1 та 331.2 цієї статті, застосовуються при заготівлі деревини в порядку рубок головного користування та 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) та заходів з розчищення лісових ділянок, вкритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо.

331.4. Ставки збору за заготівлю деревини застосовуються з урахуванням розподілу лісів за поясами і розрядами.

331.5. Розподіл лісів за поясами:

331.5.1. до першого поясу належать усі ліси, за винятком лісів Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і лісів гірської зони Львівської області;

331.5.2. до другого поясу належать ліси Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і ліси гірської зони Львівської області.

331.6. Розряди встановлюються для кожного кварталу (урочища) виходячи з нижчезазначеної відстані між центром кварталу і найближчим нижнім складом лісозаготівельника, до якого деревина вивозиться безпосередньо з лісосіки, або пунктом відвантаження деревини залізницею:

Розряди	1	2	3	4	5
Відстань, кілометрів	до 10	10,1-25	25,1-40	40,1-60	60,1 і більше

331.7. Відстань (пряма) від центру кварталу (урочища) до нижнього складу або пункту відвантаження деревини залізницею визначаєть-

ndi-fp.asta.edu.ua

ся за картографічними матеріалами і коригується залежно від геоморфологічних умов місцевості за такими коефіцієнтами:

331.7.1. у лісах з рівнинним рельєфом - 1,1;

331.7.2. у лісах з горбистим рельєфом або у лісах, понад 30 відсотків площі яких зайнято болотами, - 1,25;

331.7.3. у лісах з гірським рельєфом - 1,5.

331.8. Пунктом відвантаження деревини залізницею вважається пункт (залізнична станція, роз'їзд), де дозволено здійснення такої операції, незалежно від наявності на ньому відповідних складів.

331.9. Зміна розподілу лісів за розрядами здійснюється у разі:

331.9.1. закриття діючих або відкриття нових пунктів (залізничних станцій чи роз'їздів) відвантаження деревини;

331.9.2. виявлення порушення установленого порядку розподілу лісів за розрядами.

331.10. До великої деревини всіх лісових порід належать відрізки стовбура (у верхньому перетині без кори) діаметром від 25 сантиметрів і більше, до середньої – діаметром від 13 до 24 сантиметрів, до дрібної - діаметром від 3 до 12 сантиметрів.

До дров'яної деревини належать сортименти, які можна використовувати для технологічних потреб, а також не придатні для промислової переробки (дрова паливні).

На дров'яну деревину, використану для технологічних потреб, донараховується збір за результатами фактичної заготівлі у розмірі 70 відсотків установлених пунктами 331.1 та 331.2 цієї статті ставок збору за ділову дрібну деревину відповідної лісової породи.

Ставки збору за ділову і дров'яну деревину липи встановлені пунктами 331.1 та 331.2 цієї статті без урахування кори, а за дров'яну деревину решти лісових порід - з корою.

За ліквід з крони встановлюється збір у розмірі 40 відсотків, а за порубкові залишки, що підлягають використанню, – 20 відсотків ставок збору за дров'яну деревину відповідної лісової породи.

На деревину, заготовлену під час вибіркових рубок: головного користування ставки збору знижуються – на 20 відсотків, а 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) – на 50 відсотків. Знижки у відсотках обчислюються з кожної ставки збору окремо.

ndi-fp.asta.edu.ua

331.11. За заготівлю другорядних лісових матеріалів, здійснення побічних лісових користувань та використання корисних властивостей лісів ставки збору встановлюються Верховною Радою Автономної Республіки Крим, обласними, Київською та Севастопольською міськими радами.

Ставки збору, які застосовуються при заготівлі деревини основних та неосновних порід, встановлено у гривнях за один щільний кубічний метр деревини окремо для ділової (без кори) та дров'яної (з корою) у розрізі лісових порід за першим і другим поясами, а також у розрізі 1–5 розрядів. Крім того, ставки для ділової деревини передбачено окремо для великої, середньої і дрібної. До великої деревини всіх лісових порід належать відрізки стовбура (у верхньому перетині без кори) діаметром від 25 см і більше, до середньої – діаметром від 13 до 24 см, до дрібної – діаметром від 3 до 12 сантиметрів. До дров'яної деревини належать сортименти, які можна використовувати для технологічних потреб, а також, що не придатні для промислової переробки (дрова паливні).

Пунктом 331.3 чітко визначено, до яких видів спеціального використання лісових ресурсів застосовуються ставки збору, встановлені пунктами 331.1 і 331.2 цієї статті. Ним урегульовано, що такі ставки застосовуються при заготівлі деревини в порядку рубок головного користування та 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) і заходів з розчищення лісових ділянок, вкритих лісовою рослинністю, у зв'язку з будівництвом гідровузлів, трубопроводів, шляхів тощо.

Урахування розподілу лісів за поясами і розрядами (331.4) є однією з основних обов'язкових умов при застосуванні ставок збору за заготівлю деревини. Порядок розподілу лісів за поясами встановлено у п. 331.5 (331.5.1–331.5.2), а за розрядами – п. 331.6.

При розподілі лісів за поясами (331.5.1) до першого поясу віднесено усі ліси, за винятком лісів Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і лісів гірської зони Львівської області.

У пункті 331.5.2 зазначено ліси, які віднесено до другого поясу, а саме: ліси Закарпатської, Івано-Франківської та Чернівецької областей і ліси гірської зони Львівської області.

ndi-fp.asta.edu.ua

Для кожного кварталу (урочища) встановлюється певний розряд (з 1 по 5), який обов'язково враховується при застосуванні ставок збору при заготівлі деревини. Основним критерієм, що впливає на визначення розряду, є відстань між центром кварталу і найближчим нижнім складом лісозаготівельника, до якого деревина вивозиться безпосередньо з лісосіки, або пунктом відвантаження деревини залізницею (331.6).

Підпунктами 331.7.1–331.7.2 пункту 331.7 статті 331 цього Кодексу встановлено коефіцієнти, якими коригується відстань від центру кварталу (урочища) до нижнього складу або пункту відвантаження деревини залізницею, яка, у свою чергу, визначається за картографічними матеріалами і коригується залежно від геоморфологічних умов місцевості за зазначеними коефіцієнтами (для лісів: з рівнинним рельєфом – 1,1; з горбистим рельєфом та зайнятих болотами – 1,25; з гірським рельєфом – 1,5).

Пунктом 331.8 чітко врегульовано поняття «пункт відвантаження деревини залізницею», яким може бути пункт, а саме залізнична станція, роз'їзд, де дозволено здійснення відвантаження деревини. У цій статті відсутня вимога щодо наявності в таких пунктах відповідних складів, тобто таке відвантаження здійснюється незалежно від їх наявності.

Кодексом (п. 331.9) передбачено можливість зміни розподілу лісів за розрядами. Так, зміна розподілу лісів за розрядами може здійснюватися у випадку закриття діючих або відкриття нових пунктів відвантаження деревини або у випадку виявлення порушення порядку такого розподілу.

Пунктом 331.10 визначено конкретні розміри відрізків стовбура дерев лісових порід, за якими їх можна віднести до великої, середньої і дрібної деревини, для правильного застосування ставок збору. Цим самим пунктом до дров'яної деревини віднесено сортименти, які можна використовувати для технологічних потреб, а також не придатні для промислової переробки (дрова паливні). Крім того, пунктом передбачено обов'язок донарахування збору (у розмірі 70 відсотків установлених пунктами 331.1 та 331.2 цієї статті ставок збору за ділову дрібну деревину відповідної лісової породи) на дровяну деревину, використану для технологічних потреб.

Законодавцем встановлено ставки збору за ділову і дров'яну деревину липи (пунктами 331.1 та 331.2 цієї статті) – без урахування кори, а за дров'яну деревину решти лісових порід – з корою.

Серед інших особливостей, урегульованих цим пунктом, також необхідно зазначити про застосування зменшених розмірів ставок збору (встановленого за дров'яну деревину відповідної лісової породи) за ліквід з крони і за порубкові залишки, що підлягають використанню.

ndi-fp.asta.edu.ua

Зменшені ставки збору визначено і на деревину, заготовлену під час вибіркових рубок. При цьому встановлено, що знижки у відсотках обчислюються з кожної ставки збору окремо.

Пунктом 331.11 визначено право Верховної Ради АР Крим, обласних Київської та Севастопольської міських рад встановлювати ставки збору за заготівлю другорядних лісових матеріалів, здійснення побічних лісових користувань і використання корисних властивостей лісів. При цьому під другорядними лісовими матеріалами розуміють заготівлю живиці, пнів, лубу та кори, деревної зелені, деревних соків та інших другорядних лісових матеріалів, що можуть бути передбачені нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства); під побічними лісовими користуваннями – заготівлю сіна, випасання худоби, розміщення пасік (яке є безоплатним), заготівлю дикорослих плодів, горіхів, грибів, ягід, лікарських рослин, збирання лісової підстилки, заготівлю очерету та інших побічних лісових користувань, що можуть бути передбачені нормативно-правовими актами з ведення лісового господарства).

Звертаємо увагу, що оскільки ставки збору за спеціальне використання лісових ресурсів у цьому Кодексі визначені в абсолютних значеннях, то до Верховної Ради України (згідно з нормами абзацу 9 підпункту 4 розділу XIX «Прикінцеві положення») щорічно у термін до 1 червня вноситься проект закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо ставок оподаткування, визначених в абсолютних значеннях, з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції, то платники податків зобов'язані щороку відслідковувати зміну ставок збору за спеціальне використання лісових ресурсів.

Стаття 332. Порядок обчислення збору

332.1. Суб'єкти лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, до 10 числа місяця, що настає за звітним кварталом, направляють органам державної податкової служби перелік лісокористувачів, яким видано лісорубні квитки та лісові квитки, за формою, встановленою центральним органом державної податкової служби за погодженням з центральним органом виконавчої влади з питань лісового господарства.

332.2. Сума збору обчислюється суб'єктами лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, і зазначається у таких дозволах.

332.3. Сума збору, зазначена в лісорубному та в лісовому квитку, підлягає перерахунку суб'єктом лісових відносин, який видає спеціальні дозволи, у разі якщо:

ndi-fp.asta.edu.ua

а) загальна кількість фактично заготовленої деревини під час її відпуску з обліком за площею перевищує зазначену в лісорубному квитку та кількість більше ніж на 10 відсотків;

б) фактичний обсяг використання лісових ресурсів перевищує зазначений в лісовому квитку на весь обсяг такого перевищення.

Підставою для перерахунку є спеціальні дозволи та акти огляду місць використання лісових ресурсів.

Суб'єкти лісових відносин, які видають спеціальні дозволи, складають перелік лісокористувачів, яким у визначеному порядку видано лісорубний або лісовий квиток за формою, встановленою органами державної податкової служби за погодженням з центральним органом виконавчої влади з питань лісового господарства.

Податковий період для сплати збору за спеціальне використання лісових ресурсів дорівнює календарному кварталу, тому відповідний перелік лісокористувачів, яким видано спеціальний дозвіл, суб'єкти лісових відносин формують також щокварталу.

На підставі такого переліку лісокористувачів органи державної податкової служби контролюють своєчасність подання зазначеними платниками розрахунку збору за спеціальне використання лісових ресурсів до органів державної податкової служби.

Важливо зазначити, що суми збору за спеціальне використання лісових ресурсів, які розраховуються та проставляються суб'єктами лісових відносин у лісорубних квитках, обчислюються на підставі затверджених ставок збору за заготівлю деревини основних або неосновних лісових порід у гривнях з копійками за один куб. м деревини ділової (без кори) або дров'яної (з корою), які застосовуються з урахуванням розподілу лісів за поясами і розрядами (332.2).

При розрахунку суми збору за заготівлю другорядних лісових матеріалів, здійснення побічних лісових користувань та використання корисних властивостей лісів для виробничої та комерційної діяльності, що проставляється у лісових квитках, застосовуються ставки збору, встановлені місцевими органами самоврядування.

У пункті 332.3 визначено, що сума збору, зазначена в лісорубному та в лісовому квитках, може бути перерахована суб'єктами лісових відносин, якими видаються спеціальні дозволи, у відповідних випадках. А саме:

а) якщо загальна кількість фактично заготовленої деревини перевищує зазначену в лісорубному квитку кількість більше як на 10 відсотків, суб'єкт

ndi-fp.asta.edu.ua

лісових відносин повинен обчислити додаткову суму збору та здійснити його перерахунок (згідно з актами огляду заготівлі деревини). Відповідні уточнення суми збору повинні вноситися до лісорубного квитка, оскільки зазначені показники використовуються платником при розрахунку збору за спеціальне використання лісових ресурсів, що подається до органів державної податкової служби за встановленою формою;

б) фактичний обсяг використання лісових ресурсів перевищує зазначений у лісовому квитку на весь обсяг такого перевищення.

Якщо загальна кількість фактично заготовлених деревини, другорядних лісових матеріалів або фактичний обсяг побічних лісових користувань перевищує обсяг, зазначений у лісорубному або лісовому квитку, проводиться перерахунок суми збору.

Як правило, необхідність у здійсненні перерахунку збору відбувається за фактом використання/заготівлі, а підставою для цього є акт огляду місць спеціального використання лісових ресурсів.

Стаття 333. Порядок перерахунку збору

333.1. Суб'єктом лісових відносин, який видає спеціальні дозволи, перерахунок збору за заготівлю деревини і заготівлю другорядних лісових матеріалів, побічні лісові користування та використання корисних властивостей лісів здійснюється також у разі:

333.1.1. виправлення технічних помилок, які можуть бути допущені під час проведення матеріальної і грошової оцінки лісосік, другорядних лісових матеріалів, побічних лісових користувань та використання корисних властивостей лісів, відпущених за лісорубними квитками або лісовими квитками, неправильного застосування сортиментних таблиць, поясів, розрядів та ставок збору, а також виправлення арифметичних помилок, допущених під час підрахунків;

333.1.2. анулювання лісорубного та/або лісового квитка у зв'язку з вилученням земель для інших потреб. В інших випадках анулювання або видачі дубліката лісорубного квитка та/або лісового квитка перерахунок збору не здійснюється і вся нарахована за такими квитками сума збору повністю сплачується до відповідних бюджетів;

333.1.3. надання лісокористувачеві відстрочки:

а) на заготівлю деревини - сума збору за заготівлю залишеної на пні деревини збільшується на 1,5 відсотка незалежно від строку, на який надано відстрочку;

б) на вивезення деревини - сума збору за невивезену вчасно деревину збільшується на 1,5 відсотка за кожний місяць відстрочки;

ndi-fp.asta.edu.ua

333.1.4. додаткового продовження строку вивезення, але не більш як на три місяці. При цьому лісокористувачем сума збору за обсяг невивезеної вчасно деревини збільшується на 5 відсотків за кожний місяць відстрочки.

333.2. Незалежно від способу обліку деревини, що відпускається на пні (за площею, пеньками, приблизною кількістю), лісокористувачі, які допустили неповну заготівлю деревини, що дозволена для вирубки за виписаними лісорубними квитками, або взагалі її не проводили, збір обчислюють і сплачують повністю за всю дозволену для заготівлі кількість деревини, що зазначена в дозволі.

333.3. Лісокористувачі, у яких за результатами діяльності здійснюється перерахунок збору, відображають донараховані суми збору в розрахунку за формою, встановленою у порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу.

У статті 333 визначено обов'язок суб'єктів лісових відносин, якими видаються та оформлюються спеціальні дозволи на перерахунок збору за спеціальне використання лісових ресурсів при відповідних обставинах.

Перерахунок збору і, відповідно, зміна записів у спеціальних дозволах повинні проводитися при виявленні та виправленні технічних, арифметичних помилок або описок, допущених під час проведення матеріальної і грошової оцінки об'єкта оподаткування збором за спеціальне використання лісових ресурсів.

Лісовим законодавством України визначені випадки припинення права постійного користування лісами та тимчасового користування лісами для припинення права використання лісових ресурсів[200].

Припинення права використання лісових ресурсів здійснюється в установленому порядку шляхом анулювання лісорубного або лісового квитка суб'єктами лісових відносин, які їх видали.

Разом з тим перерахунок збору за спеціальне використання лісових ресурсів здійснюється тільки у разі анулювання лісорубного або лісового квитка у звязку з вилученням земель для інших потреб. В інших випадках анулювання лісорубного або лісового квитка перерахунок плати не здійснюється і вся нарахована за такими квитками сума збору повністю сплачується до відповідних бюджетів.

Лісовим законодавством України передбачено, що лісокористувачеві у випадку стихії або інших причин, які унеможливлюють заготівлю та виве-

[200] *Ст. 64 Лісового кодексу України // Відомості Верховної Ради України. – 1994. – № 17 (26.04.2004 р.).*

ndi-fp.asta.edu.ua

зення деревини, органами Державного лісового господарства України (за погодженням з уповноваженими органами Міністерства охорони навколишнього природного середовища України) на підставі обґрунтованої письмової заяви лісокористувача може бути надана відстрочка на заготівлю деревини (зі встановленням відповідного строку вивезення деревини) та на вивезення деревини.

У разі надання таких відстрочок суб'єкти лісових відносин повинні здійснювати перерахунок збору за спеціальне використання лісових ресурсів.

Так, у разі надання лісокористувачу відстрочки на заготівлю деревини одночасно збільшується сума збору (за заготівлю деревини, залишеної на пні) на 1,5 відсотка.

За відстрочку на вивезення деревини збір (за невивезену вчасно деревину) – збільшується на 1,5 відсотка за кожний місяць відстрочки.

Для впорядкування механізму реалізації лісових ресурсів та підвищення відповідальності лісокористувачів за їх своєчасне і повне освоєння у разі додаткового продовження строку вивезення деревини, але не більше як на 3 місяці, проводиться перерахунок і сума збору (за невивезену вчасно деревину) для лісокористувача збільшується на 5 відсотків за кожний місяць відстрочки.

У лісорубному квитку, який видається платнику збору суб'єктами лісових відносин, визначено дозволені для заготівлі (вирубки) обсяги деревини.

Законодавством України не передбачено зменшення суми збору за спеціальне використання лісових ресурсів, зазначеної у лісорубних квитках, у разі неповної заготівлі деревини або не проведення її взагалі. Саме тому збір за спеціальне використання лісових ресурсів лісокористувачі сплачують повністю до відповідних бюджетів за всю дозволену для заготівлі кількість деревини та інші види спеціального використання лісових ресурсів.

У п. 333.3. Податкового кодексу України надано право центральному органу державної податкової служби розробляти та затверджувати форми податкових декларацій (розрахунків), що відповідають нормам чинного податкового законодавства.

Стаття 334. Порядок сплати збору

334.1. Базовий податковий (звітний) період для збору дорівнює календарному кварталу.

334.2. Лісокористувачі щокварталу складають розрахунок збору наростаючим підсумком з початку року за формою, встановленою у

ndi-fp.asta.edu.ua

порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу, у якому окремим рядком зазначається сума збору, сплачена відповідно до підпунктів 334.2.1 та 334.2.2 цього пункту, та подають його органу державної податкової служби за місцезнаходженням лісової ділянки у строки, визначені для квартального податкового (звітного) періоду, за винятком:

334.2.1. лісокористувачів, якими до отримання лісорубних та лісових квитків збір вноситься в каси суб'єктів лісових відносин, які їх видають:

а) фізичних осіб, а також фізичних осіб - підприємців, яким видано лісорубні та лісові квитки;

б) лісокористувачів (крім фізичних осіб, а також фізичних осіб - підприємців, яким видано лісові квитки), у яких сума збору в лісорубному чи лісовому квитках не перевищує 50 відсотків однієї мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня року, в якому сплачується збір;

334.2.2. лісокористувачів з іншої області, які сплачують збір повністю до видачі їм спеціального дозволу за місцезнаходженням лісової ділянки, на якій здійснюється заготівля деревини.

334.3. Про надходження суми збору в касу суб'єкта лісових відносин, що видає спеціальні дозволи, у спеціально заведеній книзі робиться запис і лісокористувачеві видається квитанція. Одночасно в лісорубних та лісових квитках робиться позначка про сплату збору в касу (зазначаються номер і дата квитанції про сплату).

334.4. Лісокористувачі сплачують збір у строки, визначені для квартального податкового (звітного) періоду.

Збір сплачується лісокористувачами щокварталу рівними частинами від суми збору, зазначеної в спеціальних дозволах, виданих у відповідному календарному році, крім сум збору, сплачених відповідно до підпунктів 334.2.1 та 334.2.2 пункту 334.2 цієї статті.

334.5. При отриманні дозволу в поточному році (або донарахуванні суми збору) після чергового строку сплати збору лісокористувачі сплачують усі суми збору за строками, що минули.

Базовим податковим періодом для збору є квартал, за який визначається податкова база і обчислюється сума збору, що підлягає сплаті платником податків і зборів.

Лісокористувачі розраховують суму збору наростаючим підсумком з початку звітного року та відображають у розрахунку за формою, затвердженою наказом ДПА України від 24.12.2010 р. № 1019 «Про затвердження

ndi-fp.asta.edu.ua

форми Податкового розрахунку збору за спеціальне використання лісових ресурсів», зареєстрованого у Міністерстві юстиції України 13 січня 2011 р. за № 45/18783, у якому окремими рядками зазначається сума збору, сплачена відповідно до підпунктів 334.2.1 та 334.2.2 цього пункту, і подають його органу державної податкової служби за місцем адміністративного розташування лісової ділянки у строки, визначені для квартального податкового (звітного) періоду, за винятком:

лісокористувачів, якими до отримання лісорубних та лісових квитків – спеціальних дозволів на використання лісових ресурсів на виділеній лісовій ділянці, форма та порядок видачі яких затверджується Кабінетом Міністрів України (Постанова КМУ від 23.05.2007 р. № 761 «Порядок видачі спеціальних дозволів на використання лісових ресурсів»), збір вноситься в каси суб'єктів лісових відносин, які їх видають:

а) фізичних осіб, а також фізичних осіб-підприємців, яким видано лісорубні та лісові квитки;

б) лісокористувачів (крім фізичних осіб, а також фізичних осіб-підприємців, яким видано лісові квитки), у яких сума збору в лісорубному чи лісовому квитках не перевищує 50 відсотків однієї мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня року, у якому сплачується збір;

в) лісокористувачів з іншої області, які сплачують збір повністю до видачі їм спеціального дозволу за місцем адміністративного розташування лісової ділянки, на якій здійснюється заготівля деревини.

Якщо суми збору сплачуються до каси суб'єкта лісових відносин, який видає спеціальні дозволи, то у спеціально заведеній книзі обов'язково має бути зроблено відповідний запис, а лісокористувачеві повинна видаватися квитанція. При цьому у лісорубних і лісових квитках робиться позначка про сплату збору в касу (зазначаються номер і дата квитанції про сплату).

Лісокористувачі сплачують збір за квартал (встановлений податковий (звітний) період) як рівну частину, а саме $^1/_4$ частини від суми збору, зазначеної в спеціальних дозволах, виданих у відповідному календарному році, крім сум збору, сплачених відповідно до підпунктів 334.2.1 і 334.2.2 пункту 334.2 цієї статті, у строки, визначені для квартального податкового (звітного) періоду.

334.5. Звертаємо особливу увагу на те, що у разі отримання дозволу у поточному році, якщо воно відбувається після чергового строку сплати збору, у такому випадку лісокористувачі зобов'язані сплатити всі суми збору за строками, що минули.

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ XVIII
ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ В УМОВАХ ДІЇ УГОДИ ПРО РОЗПОДІЛ ПРОДУКЦІЇ

Стаття 335. Порядок оподаткування інвестора під час виконання угоди про розподіл продукції

335.1. Протягом строку дії угоди про розподіл продукції і в межах діяльності, пов'язаної з виконанням такої угоди, стягнення з інвестора загальнодержавних та місцевих податків та зборів, передбачених цим Кодексом, крім передбачених пунктом 335.2 цієї статті, замінюється розподілом виробленої продукції між державою та інвестором на умовах такої угоди.

Податкові зобов'язання не виникають у разі:

– розподілу прибуткової продукції між інвестором і державою;

– передачі права власності від інвестора до держави на майно, придбане або створене інвестором для виконання угоди про розподіл продукції і вартість якого відшкодована компенсаційною продукцією або з дня припинення дії угоди;

– передачі майна сторонами угоди про розподіл продукції в користування оператору угоди в межах такої угоди;

– розподілу оператором компенсаційної та/або прибуткової продукції між інвесторами;

– передачі майна сторонами угоди про розподіл продукції оператору для забезпечення виконання умов угоди про розподіл продукції в межах такої угоди.

335.2. Під час виконання угоди про розподіл продукції інвестор сплачує такі податки і збори:

а) податок на додану вартість;

б) податок на прибуток підприємств;

в) плату за користування надрами для видобування корисних копалин.

Інвестор зобов'язаний нарахувати, утримати та сплатити до бюджету податок з доходів фізичних осіб із заробітної плати та інших винагород і виплат, нарахованих (виплачених) платнику податку згідно з розділом IV цього Кодексу.

ndi-fp.asta.edu.ua

Інвестор-резидент або інвестор-нерезидент (його постійне представництво) зобов'язаний зареєструватися за місцезнаходженням як платник податків та при взятті на податковий облік подати органу державної податкової служби за місцем своєї реєстрації відповідне повідомлення у письмовій формі і такі документи:

– засвідчену в нотаріальному порядку копію зареєстрованої угоди про розподіл продукції;

– копію свідоцтва про державну реєстрацію угоди про розподіл продукції.

Після реєстрації як платника податку інвестор зобов'язаний складати і подавати передбачені законодавством податкові декларації і звіти, нести відповідальність за належне виконання своїх обов'язків, повязаних з нарахуванням і сплатою податків та зборів, у порядку і розмірах, встановлених цим Кодексом. Податкові декларації і звіти подаються інвестором за кожним податком, збором (обов'язковим платежем) окремо від звітів за результатами діяльності, не пов'язаної з виконанням угоди про розподіл продукції.

Форма свідоцтва про реєстрацію інвестора як платника податків затверджується центральним органом державної податкової служби.

335.3. Дія цього розділу не поширюється (крім випадків, передбачених статтею 337 цього Кодексу) на підрядників і субпідрядників, перевізників та інших осіб, у тому числі іноземних, які беруть участь у виконанні передбачених угодою про розподіл продукції робіт (надання послуг) на підставі договорів (контрактів) з інвестором.

Зазначені особи сплачують податки в порядку, встановленому цим Кодексом.

335.4. Податковий облік, пов'язаний з виконанням передбачених угодою про розподіл продукції робіт (наданням послуг), ведеться відповідно до цього Кодексу та окремо від обліку інших видів діяльності.

Якщо окремий облік не ведеться, застосовується порядок оподаткування без урахування особливостей, передбачених цим розділом.

335. Система оподаткування при виконанні угод про розподіл продукції може бути визначена як спеціальний податковий режим, при якому встановлюється особливий порядок сплати податків і зборів, а стягування ряду податків і зборів заміняється розподілом виробленої продукції між державою й інвестором. Даний розділ закріплює сприятливі умови оподаткування для укладання таких угод та провадження діяльності згідно з такими угодами.

ndi-fp.asta.edu.ua

335.1. З метою створення сприятливих умов для інвестування пошуку, розвідки та видобування на території України, її континентальному шельфі та виключній (морській) економічній зоні був прийнятий Закон від 14 вересня 1999 року № 1039-XIV «Про угоди про розподіл продукції». Цей Закон регулює відносини, що виникають у процесі укладання, виконання та припинення дії угод про розподіл продукції, визначає основні правові вимоги до таких угод, що впливає на особливості оподаткування платників податків в умовах дії угоди про розподіл продукції.

Згідно з вказаним Законом між Україною (далі – Державою) й інвестором (інвесторами) (визначення надано в пп. 14.1.82. ПК) укладаються угоди на пошукові роботи, розвідку, видобування корисних копалин, їх транспортування, обробку, зберігання, переробку, використання, реалізацію чи інше розпорядження продукцією. Продукція, отримана в результаті виконання угоди про розподіл продукції (вироблена продукція) (визначення наведено в пп. 14.1.28. ПК), щоквартально повинна поділятися на такі частини:

– інвестор отримує компенсаційну частку (визначення наведено в пп. 14.1.93. ПК) (не більше 70 %) на компенсацію понесених ним витрат;

– продукція, що залишилася (прибуткова) (визначення наведено в пп. 14.1.198 ПК), розподіляється між державою й інвестором згідно з умовами угоди.

Для визначення об'єкта оподаткування ПДВ та податком на прибуток важливо правильно розрахувати ту частку видобутої продукції, яка підлягає оподаткуванню. За визначенням ПК оподатковується так звана прибуткова продукція – частина виробленої продукції, що розподіляється між інвестором і державою та визначається як різниця між виробленою і компенсаційною продукцією. У свою чергу, вироблена продукція – загальний обсяг продукції, видобутої відповідно до угоди про розподіл продукції і доставленої у пункт виміру; компенсаційна продукція – частина виробленої продукції, що передається у власність інвестора в рахунок компенсації його витрат. Отже, прибуткова продукція розраховується так:

Пр.Пр. = Вп-Кп,

де, *Пр.Пр.* – прибуткова продукція; *Вп* – вироблена продукція; *Кп* – компенсована продукція.

Важливою особливістю є виключення з об'єкта оподаткування внутрішніх операцій у межах угоди про розподіл продукції – операції з передачі продукції, майна між учасниками угоди про розподіл продукції (перелічені у абз. 2 п. 335.1). Такі операції не визнаються реалізацією, незважаючи на перехід права власності на майно. У бухгалтерському обліку інве-

ndi-fp.asta.edu.ua

стора – платника податків такі операції можуть відображатися як внутрішнє переміщення продукції та майна (без визначення доходу) і не відображатися у податковому обліку. Безумовно, в такому порядку обліку є деякі неузгодження із загальноприйнятою методикою щодо відображення на рахунках бухгалтерії переходу права власності на товари. Проте особливі вимоги до порядку бухгалтерського обліку діяльності інвестора ґрунтуються на нормі п. 339.1 ПК1.

Угода про розподіл продукції може бути двосторонньою чи багатосторонньою, тобто її учасниками можуть бути декілька інвесторів за умови, що вони несуть солідарну відповідальність щодо зобов'язань, передбачених такою угодою.

Держава забезпечує надання інвесторам в установленому порядку погоджень, квот, спеціальних дозволів на користування надрами та ліцензій на здійснення діяльності з пошуку (розвідки) та експлуатації родовищ корисних копалин, актів про надання гірничого відводу, документів, що засвідчують право користування землею, та інших дозволів, документів дозвільного характеру, ліцензій, пов'язаних із користуванням надрами, виконанням робіт, будівництвом споруд, передбачених угодою про розподіл продукції.

Внаслідок того, що частина прибуткової продукції передається інвестором у власність держави, стягнення з інвестора загальнодержавних та місцевих податків і зборів замінюється розподілом виробленої продукції між державою та інвестором на умовах такої угоди.

Особливі умови виконання угод про розподіл продукції, встановлені Законом «Про угоди про розподіл продукції», вплинули на те, що операції з передачі продукції, майна між учасниками угоди про розподіл продукції не визнаються реалізацією, незважаючи на перехід права власності, тому податкові зобов'язання не виникають у разі:

– розподілу прибуткової продукції між інвестором і державою;

– передачі права власності від інвестора до держави на майно, придбане або створене інвестором для виконання угоди про розподіл продукції, вартість якого відшкодована компенсаційною продукцією;

– передачі майна сторонами угоди про розподіл продукції в користування оператору угоди в межах такої угоди;

– розподілу оператором компенсаційної та/або прибуткової продукції між інвесторами;

ndi-fp.asta.edu.ua

– при передачі майна сторонами угоди про розподіл продукції оператору для забезпечення виконання умов угоди про розподіл продукції в межах такої угоди.

335.2. Інвестор під час виконання угоди про розподіл продукції сплачує такі податки і збори[201]:

– податок на додану вартість;

– податок на прибуток підприємств;

– плату за користування надрами для видобування корисних копалин.

Крім того, інвестор нараховує, утримує і сплачує до бюджету податок з доходів фізичних осіб і єдиний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також державний збір та мито у разі отримання державних послуг.

Щоб мати право на наведений вище порядок оподаткування, інвестор повинен зареєструватися за своїм місцезнаходженням в органах державної податкової служби й отримати свідоцтво про реєстрацію, форма якого затверджується центральним органом державної податкової служби. Відповідно до п. 64.6 ПК заяву про взяття на облік такий платник податків зобов'язаний подати протягом 10 календарних днів після реєстрації угоди або після набрання нею чинності, якщо, відповідно до законодавства, реєстрація угоди не проводиться.

Інвесторами можуть бути: громадяни України, іноземці, особи без громадянства, юридичні особи України або інших держав, об'єднання юридичних осіб, створені в Україні чи за її межами, які мають відповідні матеріально-технічні та економічні можливості або відповідну кваліфікацію для користування надрами.

Угода про розподіл продукції укладається на конкурсній основі з переможцем конкурсу і реєструється Міжвідомчою комісією. Виходячи з цього, встановлено перелік документів, які разом з повідомленням повинні бути подані до органу державної податкової служби для реєстрації такого платника податків:

– нотаріально-засвідчена угода про розподіл продукції;

– копія свідоцтва про державну реєстрацію угоди про розподіл продукції.

---

[201] *До прийняття цього Кодексу особливостям оподаткування прибутку, отриманого від виконання угод про розподіл продукції, присвячений тільки один пункт (7.17) у Законі України «Про оподаткування прибутку підприємств», який не розкриває порядок оподаткування, а дає посилання на Закон України «Про угоди про розподіл продукції», що порушує вимоги Закону України «Про систему оподаткування», в ст. 1 якого встановлено, що ставки і механізм справляння податків не можуть встановлюватися іншими законами, крім законів про оподаткування. Закон України «Про угоди про розподіл продукції» не відносять до законів про оподаткування.*

ndi-fp.asta.edu.ua

Порядок складання і подання податкової звітності інвестором, його (їх) відповідальність за неналежне виконання своїх обов'язків, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків, зборів (обов'язкових платежів), не відрізняється від інших платників податків.

Передбачений у даному пункті порядок оподаткування інвестора розповсюджується тільки на діяльність, пов'язану з виконанням угоди про розподіл продукції. Якщо інвестор поряд з діяльністю щодо виконання угоди про розподіл продукції має іншу, не пов'язану з цією угодою діяльність, то результати іншої діяльності оподатковуються на загальних підставах. У цьому випадку інвестор подає податкові декларації і звіти за кожним податком і збором окремо за результатами діяльності, пов'язаної з виконанням угоди про розподіл продукції, і результатами діяльності(-ей), не пов'язаної(-их) з виконанням такої угоди.

335.3. При виконанні робіт у межах угоди про розподіл продукції на підставі договорів з інвестором можуть брати участь підрядники, субпідрядники, перевізники, інші особи, в т.ч. іноземні, які сплачують усі податки, передбачені Податковим кодексом України. Однак є особливості оподаткування податком на додану вартість підрядників, субпідрядників, постачальників, перевізників та інших контрагентів, які беруть участь у виконанні робіт, передбачених угодою про розподіл продукції, на основі договорів (контрактів) з інвестором. Ці особливості визначені в ст. 337 цього Кодексу, яка присвячена особливостям сплати податку на додану вартість.

335.4. Щоб мати право на порядок оподаткування, викладений у цій статті, треба вести окремий податковий облік діяльності, пов'язаної з виконанням угоди про розподіл продукції, і не пов'язаної з виконанням такої угоди. Якщо інвестор не веде відокремлений податковий облік, його діяльність оподатковується на загальних підставах.

Стаття 336. Особливості сплати податку на прибуток

336.1. Податок на прибуток сплачується інвестором з його прибутку, отриманого від виконання угод про розподіл продукції, у розмірах, встановлених цим Кодексом, з урахуванням таких особливостей:

а) об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств є прибуток інвестора, який визначається виходячи з вартості прибуткової продукції, визначеної відповідно до законодавства про розподіл продукції, набутої інвестором у власність у результаті розподілу продукції, зменшеної на суму сплаченого інвестором єдиного внеску на

ndi-fp.asta.edu.ua

загальнообов'язкове державне соціальне страхування, а також на суму інших витрат (включаючи накопичені витрати при виконанні робіт до появи першої прибуткової продукції), пов'язаних з виконанням угоди, але які не відшкодовуються (не підлягають відшкодуванню) компенсаційною продукцією відповідно до угоди;

б) склад витрат, що відшкодовуються компенсаційною продукцією, визначається відповідно до законодавства про розподіл продукції.

Витрати на придбання необоротних активів та витрати на виконання робіт з розвідування, облаштування і видобутку корисних копалин включаються в момент їх понесення в повному обсязі до складу витрат, що підлягають відшкодуванню компенсаційною продукцією у порядку, передбаченому законодавством про розподіл продукції.

Податок на прибуток підприємств, що підлягає сплаті, визначається та сплачується виключно у грошовій формі;

в) якщо об'єкт оподаткування інвестора за результатами звітного періоду має від'ємне значення, дозволяється відповідне зменшення обєкта оподаткування наступного періоду, а також кожного з наступних періодів до повного погашення такого від'ємного значення об'єкта оподаткування, але не більше строку дії угоди про розподіл продукції;

г) для необоротних активів, вартість яких не відшкодовується (не підлягає відшкодуванню) компенсаційною продукцією відповідно до угоди, інвестор застосовує правила амортизації, встановлені згідно з розділом III цього Кодексу.

Інвестор визначає податок на прибуток підприємств, що підлягає сплаті за підсумками кожного звітного податкового періоду, на підставі даних податкового обліку;

ґ) податок на прибуток підприємств від інших видів діяльності, не пов'язаних з виконанням угоди про розподіл продукції, сплачується інвестором відповідно до розділу III цього Кодексу.

Інвестор зобов'язаний вести окремий податковий облік податку на прибуток підприємств, одержаного від виконання угоди про розподіл продукції, та податку на прибуток підприємств, одержаного від інших видів діяльності, не пов'язаних з виконанням цієї угоди;

д) пільги щодо податку на прибуток підприємств, передбачені у розділі III цього Кодексу, при оподаткуванні прибутку, отриманого інвестором під час виконання угоди про розподіл продукції, не застосовуються, якщо інше не передбачено угодою.

ndi-fp.asta.edu.ua

Не підлягає утриманню податок на прибуток підприємств з доходу іноземного інвестора з джерелом його походження з України, отриманого від діяльності за угодою про розподіл продукції, що виплачується інвестору його постійним представництвом відповідно до розділу III цього Кодексу.

Не є обєктом оподаткування податком на прибуток підприємств кошти та/або вартість майна, перераховані (передані) інвестором-нерезидентом його постійному представництву для фінансування та забезпечення діяльності за угодою про розподіл продукції відповідно до програми робіт та кошторису витрат, затвердженого міжвідомчою комісією;

е) податок на прибуток підприємств за звітний період сплачується інвестором до відповідного бюджету у строк, визначений для квартального податкового періоду.

Офіційне підтвердження щодо сплаченого податку на прибуток підприємств надається інвестору на його письмове звернення після граничних термінів сплати податку на прибуток не пізніше 10 календарних днів з дати надходження такого звернення до органу державної податкової служби, в якому такого інвестора взято на облік;

є) при укладенні багатосторонньої угоди про розподіл продукції або в разі, якщо інвестором виступає об'єднання юридичних осіб, нарахування та сплата податку на прибуток покладається на оператора-інвестора, який веде окремий бухгалтерський та податковий облік операцій, що здійснюються за угодою. Визначення оператора-інвестора та його повноважень здійснюється в порядку, передбаченому законодавством про розподіл продукції.

Порядок подання податкової звітності за такими угодами встановлюється в порядку, передбаченому статтею 46 цього Кодексу.

336.1. Стаття 336, яка має один пункт, регламентує порядок обчислення величини прибутку від угод про розподіл продукції, з якого сплачується податок. Підхід до обчислення такого прибутку загальноприйнятий: сума доходів звітного періоду зменшується на суму витрат. Схема розрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток така: вартість прибуткової продукції мінус сума сплаченого інвестором єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ), мінус сума інших витрат (включаючи накопичені витрати при виконанні робіт до появи першої прибуткової продукції), пов'язаних з виконанням угоди, але які не відшко-

ndi-fp.asta.edu.ua

довуються (не підлягають відшкодуванню) компенсаційною продукцією відповідно до угоди. Отже, за формулою такий розрахунок виглядає таким чином:

Пр. опод. = Впр.пр. – ЄСВ – ІВ,

де Пр. опод. – оподатковуваний прибуток; Впр.пр – вартість прибуткової продукції; ЄСВ – єдиний соціальний внесок; ІВ – інші витрати.

Але при цьому є багато особливостей, які пов'язані з характером угод про розподіл продукції.

По-перше, доходом визнається вартість прибуткової продукції, визначеної відповідно до законодавства про розподіл продукції, набутої інвестором у власність у результаті розподілу продукції. Слід звернути увагу, що при визнанні доходу в даному випадку не враховується факт реалізації прибуткової продукції, а основним є факт набуття інвестором цієї продукції у власність.

Така величина є розрахунковою за своєю суттю і не відображається на рахунках доходів від реалізації. Ціни на продукцію визначаються в угоді між КМУ та інвестором. Множенням обсягів прибуткової продукції на визначені в угоді ціни визначають вартість такої продукції (умовний дохід) інвестора. Надалі така сума зменшується на суму ЄСВ та інших витрат.

Згідно із ст. 22 Закону України «Про угоди про розподіл продукції» продукція, що належить інвестору відповідно до умов угоди про розподіл продукції, повинна реалізовуватися виключно в межах України, якщо така умова випливає з умов конкурсу та укладеної угоди. Покупцями можуть бути держава або інші суб'єкти підприємницької діяльності, а ціна реалізації такої продукції повинна бути не нижча від цін, що склалися на міжнародних ринках на таку продукцію.

По-друге, витрати інвестора поділяються на:

– ті, які підлягають відшкодуванню інвестору;

– ті, які не підлягають відшкодуванню інвестору.

Витрати, які підлягають відшкодуванню інвестору, визначаються відповідно до законодавства про розподіл продукції та угодою про розподіл продукції. Вони компенсуються частиною продукції, отриманої в результаті виконання угод про розподіл продукції (тому така частина продукції називається компенсаційною). До таких витрат поряд з іншими належать витрати на придбання необоротних активів та витрати на виконання робіт щодо розвідки, облаштування і видобутку корисних копалин, якщо це передбачено угодою про розподіл продукції. Ці витрати не амортизуються, а включаються у момент їх понесення повним обсягом до складу витрат, що

ndi-fp.asta.edu.ua

підлягають відшкодуванню компенсаційною продукцією. Тому при розрахунку об'єкта оподаткування податком на прибуток такі витрати не враховуються.

При розрахунку податку на прибуток враховуються ті витрати, які не покриваються компенсаційною продукцією, це: сплачений єдиний внесок на загальнообов'язкове соціальне страхування, амортизація необоротних активів, вартість яких не компенсувалася при розподілі продукції, інші витрати (у т.ч. накопичені витрати при виконанні робіт до появи першої прибуткової продукції), пов'язані з виконанням угоди про розподіл продукції. Нарахування амортизації необоротних активів, вартість яких не покривається компенсаційною продукцією, не має особливостей, тобто застосовуються правила, встановлені III розділом Податкового кодексу.

Сума ЄСВ, яка повинна зменшити умовний дохід інвестора. Згідно з п. 336.1 – це сума сплаченого внеску. На наш погляд, до розрахунку слід брати нараховану суму за звітний період, а не сплачену. Інакше виникнуть проблеми із ідентифікацією сплачених сум до звітного періоду. Крім того, в ПК не уточняється, чи слід виключати з суми «сплаченого» ЄСВ внески від імені працівників. На наш погляд, таке виключення слід провести і до розрахунку прийняти суму нарахованого ЄСВ, яка покривається витратами підприємства (д-т рахунків витрат і к-т 651), а не доходом працівників (д-т 661 і к-т 651).

Склад витрат, що зменшує умовний дохід інвестора, також не прописаний в статтях розділу ПК, який аналізується. У пп. Б п. 33.1 зроблено загальне посилання: склад витрат, що відшкодовуються компенсаційною продукцією, визначається відповідно до законодавства про розподіл продукції.

Якщо звернутися до закону № 1039, то відповідно до п. 5 ст. 19 порядок визначення складу витрат, що підлягають відшкодуванню інвестору компенсаційною продукцією, визначається угодою про розподіл продукції і повинен відповідати таким вимогам:

– відшкодуванню підлягають лише витрати інвесторів на виконання передбачених угодою робіт, понесені після набрання нею чинності;

– склад витрат, що відшкодовуються компенсаційною продукцією, може відрізнятися від передбаченого законодавством складу витрат, що відносять до валових витрат виробництва та обігу;

– відшкодування витрат розпочинається не пізніше першого розрахункового періоду, якщо інше не передбачено угодою;

ndi-fp.asta.edu.ua

– відшкодування витрат здійснюється шляхом передачі інвестору права власності на компенсаційну продукцію у пункті виміру;

– довгострокові (понад 10 років) угоди повинні передбачати відповідне індексування витрат, що підлягають відшкодуванню компенсаційною продукцією, але не були відшкодовані.

Тобто з цього можна зробити висновок, що під іншими витратами варто розуміти весь комплекс витрат підприємства-інвестора, спрямованих на виконання угоди, які визнаються нормами ПК: собівартість реалізації продукції (д-т 901), адміністративні витрати (д-т 92), витрати на збут (д-т 93), інші операційні витрати (д-т 94).

По-третє, пільги щодо податку на прибуток підприємств, передбачені в розділі III Податкового кодексу, не застосовуються при оподаткуванні прибутку, отриманого інвестором під час виконання угоди про розподіл продукції, якщо інше не передбачено угодою.

Порядок врахування збитків як результату розрахунку об'єкта оподаткування в результатах наступних податкових періодів також має свої особливості: при від'ємному значенні об'єкта оподаткування за результатами звітного періоду дозволяється відповідне зменшення об'єкта оподаткування наступного періоду до повного погашення такого від'ємного значення, але не більше строку дії угоди про розподіл продукції.

Податок на прибуток визнається та сплачується виключно у грошовій формі.

Цією статтею передбачено вести податковий облік (пп. «г» п. 336.1 ст. 336), при чому інвестор зобов'язаний вести окремо податковий облік податку на прибуток підприємств, одержаного від виконання угоди про розподіл продукції, та інших видів діяльності, не пов'язаних з виконанням угоди про розподіл продукції. Ця вимога наведена і в п. 335.4 ст. 335 та п. 339.1 ст. 339 цього Кодексу.

Слід розділяти доходи і витрати діяльності, у т.ч. податки. Щодо активів та пасивів, то вони можуть враховуватися в єдиній системі обліку (єдині первинні документи на надходження та вибуття, єдині реєстри аналітичного та синтетичного обліку, єдина головна книга).

Щодо звітності, то при єдиній фінзвітності не виключений варіант складання окремих субзвітів із фінансових результатів за «розподільною» та звичайною діяльністю. Баланс та інші форми звітності мають бути єдиними. Отже, потреба виділення окремих інформаційних потоків доходів та витрат диктується потребою відокремити фінансовий результат і податок на прибуток інвестора з метою оподаткування.

ndi-fp.asta.edu.ua

Особливості угод про розподіл продукції враховані і в пп. «е» п. 336.1 ст. 336, де йдеться щодо неоподаткування доходу, отриманого у вигляді коштів та/або вартості майна:

– іноземним інвестором від його постійного представництва за результатом діяльності за угодою про розподіл продукції;

– постійним представництвом від інвестора-нерезидента для фінансування та забезпечення діяльності за угодою про розподіл продукції відповідно до програми робіт і кошторису витрат, затвердженого Міжвідомчою комісією.

Особливий порядок формування і подання податкової звітності встановлюється центральним податковим органом у випадку, якщо укладена багатостороння угода про розподіл продукції або інвестором виступає об'єднання юридичних осіб. У такій ситуації нарахування та сплата податку на прибуток покладається на оператора-інвестора, який веде окремий бухгалтерський і податковий облік операцій, що здійснюється за угодою про розподіл продукції. Визначення оператора-інвестора та його повноважень здійснюється відповідно до законодавства про розподіл продукції.

У разі укладення багатосторонньої угоди про розподіл продукції або в разі, якщо інвестором виступає об'єднання юридичних осіб, нарахування та сплата податку на прибуток покладається на оператора-інвестора, який веде окремий бухгалтерський та податковий облік операцій, що здійснюються за угодою. За таким варіантом в учасників об'єднання немає потреби вести окремі системи обліку.

Слід звернути увагу на те, що вимога вести окремий облік операцій, пов'язаних з виконанням угоди про розподіл продукції, зустрічається у розділі XVIII Кодексу декілька разів. Це підкреслює важливість цієї вимоги.

Інші моменти, такі як визначення і сплата податку з діяльності, не пов'язаної з виконанням угоди про розподіл продукції, порядок і строки сплати податку на прибуток та подача податкової звітності не мають особливостей і регулюються III розділом Податкового кодексу.

Стаття 337. Особливості сплати податку на додану вартість

337.1. Постачання на митній території України продукції, набутої інвестором у власність у результаті її розподілу за угодою про розподіл продукції, є об'єктом оподаткування податком на додану вартість, що обчислюється і сплачується у порядку і строки, встановлені розділом V цього Кодексу.

ndi-fp.asta.edu.ua

337.2. За умови ввезення на митну територію України товарів (супутніх послуг) та інших матеріальних цінностей, призначених для використання в рамках виконання угоди про розподіл продукції, у митному режимі імпорту податки (крім акцизного податку), які підлягають сплаті під час митного оформлення товарів (послуг), не справляються.

Під ввезенням товарів (супутніх послуг) на митну територію України у митному режимі імпорту розуміється постачання нерезидентом інвестору (його постійному представництву) товарів (супутніх послуг), місцем постачання яких є митна територія України відповідно до законодавства України.

Ввезення на митну територію України продукції (вуглеводної сировини, нафти і газу), видобутої у виключній (морській) економічній зоні України, здійснюється без сплати податків (включаючи податок на додану вартість), за умови ввезення такої сировини відповідно до угоди про розподіл продукції.

З урахуванням вимог статті 22 Закону України «Про угоди про розподіл продукції» у разі вивезення з митної території України продукції, набутої відповідно до умов такої угоди інвестором у власність, податки, які підлягають сплаті під час митного оформлення товарів (супутніх послуг), не справляються.

У разі вивезення за межі митної території України для виконання угоди зазначених товарів та інших матеріальних цінностей, які раніше були придбані інвестором на митній території України, митні платежі, акцизний податок, інші податки та обов'язкові платежі не справляються, крім податку на додану вартість, який справляється за нульовою ставкою.

При отриманні інвестором послуг, призначених для виконання угоди про розподіл продукції, які постачаються нерезидентом на митній території України, податок на додану вартість не справляється.

Передбачені в цьому пункті умови оподаткування поширюються в межах діяльності, пов'язаної з угодою про розподіл продукції, також на юридичних осіб (підрядників, субпідрядників, постачальників, перевізників та інших контрагентів), які беруть участь у виконанні робіт, передбачених угодою про розподіл продукції, на основі договорів (контрактів) з інвестором.

У разі використання зазначених товарів (робіт, послуг) та інших матеріальних цінностей не за призначенням з інвестора (підрядників,

ndi-fp.asta.edu.ua

субпідрядників, постачальників, перевізників та інших контрагентів) стягуються суми податків і зборів, не внесені у зв'язку з наданням пільг, якщо таке невиконання зобов'язань сталося з вини інвестора (підрядників, субпідрядників, постачальників, перевізників та інших контрагентів).

337.3. Якщо інвестор (його постійне представництво), зареєстрований як платник податку на додану вартість, подає податковому органу декларацію (податковий розрахунок) з цього податку, яка (який) свідчить про відсутність оподатковуваних поставок/придбання протягом дванадцяти послідовних податкових місяців, анулювання реєстрації платника податку на додану вартість не відбувається.

337.1. Дана стаття ПК висвітлює порядок оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання на митній території України продукції, набутої інвестором у власність у результаті її розподілу за угодою про розподіл продукції, особливості оподаткування такої продукції при експорті за межі України і ввезенні (імпорті) на територію України товарів (супутніх послуг), призначених для використання у межах виконання угод про розподіл продукції.

Щодо оподаткування ПДВ операцій з постачання на митній території України, набутої інвестором у власність у результаті її розподілу за угодою про розподіл продукції, то такі операції на загальних підставах є об'єктом оподаткування ПДВ. Таким чином, такі операції не мають особливостей при оподаткуванні ПДВ, тому що за своїм характером вони є звичайною реалізацією готової продукції на митній території України. У зв'язку з цим обчислення податку на додану вартість, порядок і терміни сплати встановлені розділом V цього Кодексу.

337.2. Операції з ввезення на митну територію України товарів (супутніх послуг) та інших матеріальних цінностей, призначених для використання у межах виконання угоди про розподіл продукції, у митному режимі імпорту, мають особливості оподаткування, які направлені на створення сприятливих умов для виконання угод про розподіл продукції. Такі операції звільняються від сплати всіх податків (крім акцизного збору), які підлягають сплаті під час митного оформлення товарів (послуг). Слід звернути увагу на те, що при ввезенні підакцизних товарів ПДВ й інші податки, які справляються під час митного оформлення товарів, не справляються, а сплачується тільки акцизний податок. Цей пункт ст. 337 пояснює, що розуміється під ввезенням товарів (супутніх послуг) на митну територію Ук-

ndi-fp.asta.edu.ua

раїни у митному режимі імпорту: це постачання нерезидентом інвестору (його постійному представництву) товарів (супутніх послуг), місцем постачання яких є митна територія України відповідно до законодавства України.

Якщо згідно з угодою про розподіл продукції на митну територію України ввозиться вуглеводна сировина, нафта і газ, які видобуто у виключній (морській) економічній зоні України, то податки, в т.ч. ПДВ, які, як правило, справляються при митному оформленні товарів, не сплачуються. Не справляється податок на додану вартість і при отриманні інвестором послуг, призначених для виконання угоди про розподіл продукції, які постачаються нерезидентом на митній території України.

Пільги по податках, які справляються при митному оформленні товарів, передбачені і в разі вивезення товарів за межі митної території України. Так, без податків, які підлягають сплаті під час митного оформлення товарів, вивозиться продукція, набута інвестором у власність відповідно до умов угоди про розподіл продукції. Слід звернути увагу, що в такому випадку не сплачується і ПДВ, але нульової ставки не передбачається. А при вивезенні інших товарів і матеріальних цінностей, які раніше були придбані на митній території України для виконання угоди про розподіл продукції, митні платежі, акцизний збір та інші податки й обов'язкові платежі не справляються, крім податку на додану вартість, який справляється за нульовою ставкою.

Таким чином, й експортні, й імпортні операції, пов'язані з виконанням угод про розподіл продукції, пільгуються. Ці пільги поширюються на юридичних осіб (підрядників, субпідрядників, постачальників, перевізників та інших контрагентів), які беруть участь у виконанні робіт, передбачених угодою про розподіл продукції, на основі договорів (контрактів) з інвестором, але тільки у межах діяльності, пов'язаної з виконанням цих договорів (контрактів). Слід звернути увагу на те, що пільги при імпорті надаються тільки за умови, що ввезені цінності використовуються для виконання угод про розподіл продукції. Якщо ввезені товари (супутні послуги) та інші матеріальні цінності використані не за призначенням, з інвестора (підрядників, субпідрядників, постачальників, перевізників та інших контрагентів) стягуються суми податків, які пільгувалися під час митного оформлення цих товарів, але це у випадку, якщо використання не за призначенням відбулося з вини інвестора (підрядників, субпідрядників, постачальників, перевізників та інших контрагентів).

337.3. Для інвестора (його постійного представництва) законодавством передбачено ще одне виключення: не відбувається анулювання реєстрації

ndi-fp.asta.edu.ua

платника податку на додану вартість, якщо він протягом дванадцяти послідовних податкових місяців у декларації з ПДВ заявляє про відсутність податкових поставок/придбання. Це пов'язано з особливими умовами виконання угод про розподіл продукції.

Стаття 338. Особливості справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин

338.1. Порядок, ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин та умови її сплати під час виконання угод про розподіл продукції визначаються такими угодами.

Ставки плати за користування надрами для видобування корисних копалин не повинні бути меншими, ніж установлені розділом XI цього Кодексу на момент укладення угоди про розподіл продукції.

338.2. Облік нарахованих і сплачених інвестором сум плати за користування надрами для видобування корисних копалин на умовах угоди про розподіл продукції ведеться в порядку, визначеному угодою.

338.1. У процесі виконання угод про розподіл продукції, як правило, використовуються надра. Тому передбачено справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин. Порядок і умови сплати, ставки цього податку визначаються умовами угод про розподіл продукції, причому ставки цього податку не повинні бути меншими ніж установлені розділом XI Податкового кодексу на момент укладання угоди про розподіл продукції.

338.2. За умов виконання угоди про розподіл продукції необхідно визначити порядок обліку нарахованих і сплачених інвестором сум плати за користування надрами для видобування корисних копалин. Якщо цей порядок не буде визначений в угоді, то облік нарахованих і сплачених сум плати за користування надрами повинен здійснюватися у загальному порядку.

Стаття 339. Особливості здійснення контролю за виконанням угоди про розподіл продукції

339.1. Бухгалтерський облік фінансово-господарської діяльності інвестора, пов'язаної з виконанням робіт (наданням послуг), передбачених угодою про розподіл продукції, провадиться окремо від обліку інших видів діяльності з метою уникнення подвійного відображення компенсаційних витрат інвестора. Порядок такого обліку, зокрема з

ndi-fp.asta.edu.ua

метою відшкодування витрат інвестора та розрахунку податку на прибуток, визначається угодою про розподіл продукції відповідно до вимог законодавства України.

У разі якщо за угодою про розподіл продукції роботи проводяться на кількох ділянках надр, інвестор здійснює консолідований облік своєї господарської діяльності.

339.2. Річний баланс і звітність інвестора про діяльність, пов'язану з виконанням угоди про розподіл продукції, підлягають обов'язковій щорічній аудиторській перевірці.

339.3. З метою податкового контролю інвестор, який сплачує податки та збори під час виконання угоди про розподіл продукції, зобов'язаний зберігати первинні документи, пов'язані з нарахуванням і сплатою податків, протягом терміну зберігання, передбаченого законодавством.

Документальні перевірки виконання інвестором зобов'язань перед бюджетом зі сплати податків і зборів проводяться відповідно до цього Кодексу.

339.1. Дана стаття ПК присвячена особливостям здійснення контролю за виконанням угод про розподіл продукції. У цій статті йдеться про податковий контроль і щорічну аудиторську перевірку фінансової звітності інвестора про діяльність, пов'язану з виконанням угод про розподіл продукції.

Четвертий раз у розділі XVIII цього Кодексу йдеться про необхідність вести бухгалтерський облік окремо: по діяльності інвестора, пов'язаної з виконанням угод про розподіл продукції, і по іншій діяльності. Без цього неможливо отримати інформацію щодо результатів від виконання робіт по угоді про розподіл продукції, неможливо визначити величину компенсаційних витрат інвестора, уникнути подвійного відображення витрат (як компенсаційних, так і тих, що не є компенсаційними), правильно визначити обсяг виробленої продукції у межах виконання угод про розподіл продукції, розподілити продукцію на компенсаційну і прибуткову, визначити податкові зобов'язання. Цей розділ Кодексу не регламентує порядок ведення такого обліку, хоча вказано, що «порядок такого обліку, зокрема з метою відшкодування витрат інвестора та розрахунку податку на прибуток, визначається угодою про розподіл продукції відповідно до вимог законодавства України». Свого часу ДПАУ затвердила «Порядок ведення податкового обліку результатів спільної діяльності на території України без створення юри-

ndi-fp.asta.edu.ua

дичної особи» (наказ ДПА від 30.09.2004 № 571). Рекомендаціями, наведеними в цьому документі, можна скористатися при організації обліку діяльності, пов'язаної з виконанням угод про розподіл продукції.

Якщо роботи за угодою про розподіл продукції проводяться на кількох ділянках надр, то інвестор здійснює консолідований облік своєї господарської діяльності.

339.2. Вимога цього пункту зрозуміла: аудитори обов'язково перевіряють річний баланс і звітність інвестора про діяльність, пов'язану з виконанням угод про розподіл продукції.

339.3. У цьому пункті ПК йдеться про податковий контроль. Документальна перевірка повноти і своєчасності сплати податків може відбуватися в будь-який період протягом строку дії угоди про розподіл продукції, починаючи з року набрання нею чинності. Тому інвестор, який веде облік і сплачує податки, зобов'язаний зберігати первинні документи протягом терміну зберігання, передбаченого законодавством.

Стаття 340. Гарантії у разі внесення змін до податкового законодавства

340.1. Держава гарантує, що до прав та обов'язків інвестора при виконанні податкових зобов'язань, визначених угодою про розподіл продукції, буде застосовуватися законодавство, чинне на момент укладення угоди, крім випадків, коли законом зменшується розмір податків чи зборів або податки і збори скасовуються. Закон, яким зменшується розмір податків чи зборів або податки і збори скасовуються, інвестором застосовується з дня набрання ним чинності.

340.1. Даною статтею ПК надаються гарантії у разі змін до податкового законодавства. Держава гарантує, що при виконанні податкових зобов'язань, визначених угодою про розподіл продукції, буде застосовуватись законодавство, чинне на момент укладання угоди, тобто збільшення податкового навантаження виключається. А якщо законодавством у період дії угоди про розподіл продукції буде зменшуватися податкове навантаження в Україні, то інвестор, відповідно, зменшить податки, які сплачує, з дня набуття чинності таких законів.

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ XIX
ПРИКІНЦЕВІ ПОЛОЖЕННЯ

1. Цей Кодекс набирає чинності з 1 січня 2011 року, крім:

підпункту 20.1.15.2 пункту 20.1 статті 20 цього Кодексу, який набирає чинності з 1 січня 2015 року;

статті 39 цього Кодексу, яка набирає чинності з 1 січня 2013 року;

абзацу третього пункту 46.2 статті 46, який набирає чинності з 1 січня 2012 року;

розділу III цього Кодексу, який набирає чинності з 1 квітня 2011 року;

підпункту 164.2.8 пункту 164.2 статті 164 цього Кодексу в частині включення до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу у вигляді процентів на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок, вклад (депозитний) до небанківських фінансових установ згідно із законом або на депозитний (ощадний) сертифікат та абзаців другого - четвертого пункту 167.2 статті 167 цього Кодексу у частині оподаткування процентів, які набирають чинності з 1 січня 2015 року;

підпункту 166.3.4 пункту 166.3 статті 166 цього Кодексу, який набирає чинності з 1 січня року, наступного за роком, у якому набере чинності закон про загальнообовязкове державне соціальне медичне страхування;

підпункту 169.1.1 пункту 169.1 статті 169 цього Кодексу, який набирає чинності з 1 січня 2015 року. До 31 грудня 2014 року для цілей застосування цього підпункту податкова соціальна пільга надається в розмірі, що дорівнює 50 відсоткам розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, - для будь-якого платника податку;

статті 265 цього Кодексу, яка набирає чинності з 1 січня 2012 року;

пункту 276.5 статті 276 цього Кодексу, який набирає чинності з 1 січня 2015 року.

«Прикінцеві положення» є невід'ємною складовою частиною Податкового кодексу України, де вирішується певний комплекс основних питань, повязаних із набранням Кодексом чинності. Крім того, «Прикінцеві поло-

ndi-fp.asta.edu.ua

ження» безпосередньо стосуються дії норм податкового законодавства України у часі.

Пункт 1 розділу XIX «Прикінцеві положення» цього Кодексу встановлює терміни набрання чинності як цього Кодексу, так і окремих його положень.

2 грудня 2010 року Верховною Радою України прийнято Податковий кодекс України. Він набирав чинності з 1 січня 2011 року, тобто з моменту настання вказаного терміну (дати) положення цього Кодексу набувають нормативного характеру та мають враховуватися всіма суб'єктами податкових правовідносин.

Кодекс, як і будь-який закон, до набрання ним чинності офіційно оприлюднений, оскільки відповідно до загальноприйнятого правила, встановленого Конституцією України, закони та інші нормативно-правові акти, що визначають права і обов'язки громадян, мають бути доведені до відома населення у порядку, встановленому законом (частина друга статті 57), а акти не доведені до відома населення у встановленому порядку, є нечинними (частина третя статті 57).

Закон набирає чинності через десять днів з дня його офіційного оприлюднення, якщо інше не передбачено самим законом, але не раніше дня його опублікування в офіційному друкованому виданні (частина п'ята статті 94 Конституції України). Такий порядок набрання чинності, згідно зі статтею 4 Указу Президента України від 10 червня 1997 року № 503/97 «Про порядок офіційного оприлюднення нормативно-правових актів та набрання ними чинності», поширюється на всі нормативно-правові акти Верховної Ради України, в тому числі й кодекси, тобто кодифіковані законодавчі акти.

Однак відповідно до частини третьої статті 27 Бюджетного кодексу України від 8 липня 2010 року № 2456-VI (який набирав чинності з 1 січня 2011 року) закони України або їх окремі положення, які впливають на показники бюджету (зменшують надходження бюджету та/або збільшують витрати бюджету) і приймаються після 15 липня року, що передує плановому, вводяться в дію не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим. В іншому разі норми відповідних законів, що впливають на формування дохідної та/або видаткової частини бюджетів, застосовуються не раніше початку бюджетного періоду (з 1 січня), наступного за плановим, крім випадків, передбачених Законом України «Про запобігання впливу світової фінансової кризи на розвиток будівельної галузі та житлового будівництва».

ndi-fp.asta.edu.ua

Окремі положення цього Кодексу набирають чинності пізніше 1 січня 2011 року, що встановлено в абзацах другому – десятому коментованого пункту:

1) розділ III набирав чинності з 1 квітня 2011 року;

2) абзац третій пункту 46.2 статті 46 набирає чинності з 1 січня 2012 року;

3) стаття 265 набирає чинності з 1 січня 2012 року;

4) стаття 39 набирає чинності з 1 січня 2013 року;

5) підпункт 20.1.15.2 пункту 20.1 статті 20 набирає чинності з 1 січня 2015 року;

6) підпункт 164.2.8 пункту 164.2 статті 164 у частині включення до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу у вигляді процентів на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок, вклад (депозитний) до небанківських фінансових установ згідно із законом або на депозитний (ощадний) сертифікат набирає чинності з 1 січня 2015 року;

7) абзаци другий–четвертий пункту 167.2 статті 167 у частині оподаткування процентів набирають чинності з 1 січня 2015 року;

8) підпункт 169.1.1 пункту 169.1 статті 169 набирає чинності з 1 січня 2015 року. До 31 грудня 2014 року для цілей застосування цього підпункту податкова соціальна пільга надається у розмірі, що дорівнює 50 відсоткам розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, – для будь-якого платника податку;

9) пункт 276.5 статті 276 набирає чинності з 1 січня 2015 року;

10) підпункт 166.3.4 пункту 166.3 статті 166 набирає чинності з 1 січня року, наступного за роком, у якому набере чинності закон про загальнообов'язкове державне соціальне медичне страхування.

2. Визнати такими, що втратили чинність:

1) з 1 січня 2011 року:

Закон України «Про акцизний збір» (Відомості Верховної Ради України, 1992 р., № 12, ст. 172);

Закон України «Про Державний реєстр фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів» (Відомості Верховної Ради України, 1995 р., № 2, ст. 10; 1999 р., № 41, ст. 374; 2003 р., № 23, ст. 149);

Закон України «Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби» (Відомості Верховної Ради України, 1995 р., № 40, ст. 297 із наступними змінами);

ndi-fp.asta.edu.ua

Закон України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності» (Відомості Верховної Ради України, 1996 р., № 20, ст. 82 із наступними змінами);

Закон України «Про ставки акцизного збору на деякі транспортні засоби та кузови до них» (Відомості Верховної Ради України, 1996 р., № 32, ст. 151; 1997 р., № 34, ст. 212; 1999 р., № 52, ст. 464; 2001 р., № 4, ст. 16; 2005 р., №№ 17-19, ст. 267; 2007 р., № 3, ст. 31; 2009 р., № 18, ст. 246);

Закон України «Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі товари (продукцію)» (Відомості Верховної Ради України, 1996 р., № 42, ст. 201 із наступними змінами);

Закон України «Про плату за землю» (Відомості Верховної Ради України, 1992 р., № 38, ст. 360 із наступними змінами);

Закон України «Про систему оподаткування» (Відомості Верховної Ради України, 1991 р., № 39, ст. 510 із наступними змінами);

Закон України «Про податок на додану вартість» (Відомості Верховної Ради України, 1997 р., № 21, ст. 156 із наступними змінами);

Закон України «Про фіксований сільськогосподарський податок» (Відомості Верховної Ради України, 1999 р., № 5-6, ст. 39 із наступними змінами);

Закон України «Про ставки акцизного збору на тютюнові вироби» (Відомості Верховної Ради України, 1996 р., № 8, ст. 32 із наступними змінами);

Закон України «Про економічний експеримент щодо стабілізації роботи підприємств легкої та деревообробної промисловості Чернівецької області» (Відомості Верховної Ради України, 2000 р., № 10, ст. 78);

Закон України «Про ставки акцизного збору на спирт етиловий та алкогольні напої» (Відомості Верховної Ради України, 2000 р., № 23, ст. 180 із наступними змінами);

Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» (Відомості Верховної Ради України, 2001 р., № 10, ст. 44 із наступними змінами);

Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» (Відомості Верховної Ради України, 2003 р., № 37, ст. 308 із наступними змінами);

ndi-fp.asta.edu.ua

Закон України «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів» (Відомості Верховної Ради України, 1992 р., № 11, ст. 150 із наступними змінами);

пункти 4, 5, 7, 8, 8-1 і 8-2 розділу II «Прикінцеві положення», додатки № 1 і № 2 до Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» (Відомості Верховної Ради України, 2008 р., № 27-28, ст. 253; 2009 р., № 16, ст. 223; 2010 р., №№ 22-25, ст. 263, № 30, ст. 398);

Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 року № 18-92 «Про акцизний збір» (Відомості Верховної Ради України, 1993 р., № 10, ст. 82 із наступними змінами);

Декрет Кабінету Міністрів України від 17 березня 1993 року № 24-93 «Про податок на промисел» (Відомості Верховної Ради України, 1993 р., № 19, ст. 208; 1995 р., № 16, ст. 111, № 30, ст. 229; 1996 р., № 45, ст. 237);

Декрет Кабінету Міністрів України від 20 травня 1993 року № 56-93 «Про місцеві податки і збори» (Відомості Верховної Ради України, 1993 р., № 30, ст. 336 із наступними змінами);

Постанова Верховної Ради УРСР від 25 червня 1991 року № 1252-XII «Про порядок введення в дію Закону Української РСР «Про систему оподаткування» (Відомості Верховної Ради України, 1991 р., № 39, ст. 511);

Постанова Верховної Ради України від 11 грудня 1991 року № 1964-XII «Про введення в дію Закону України «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів» (Відомості Верховної Ради України, 1992 р., № 11, ст. 151);

Постанова Верховної Ради України від 18 грудня 1991 року № 1997-XII «Про порядок введення в дію Закону України «Про акцизний збір» (Відомості Верховної Ради України, 1992 р., № 12, ст. 173);

Постанова Верховної Ради України від 21 лютого 1992 року № 2148-XII «Про ставки акцизного збору на окремі товари» (Відомості Верховної Ради України, 1992 р., № 21, ст. 298; 1993 р., № 20, ст. 214);

Постанова Верховної Ради України від 3 липня 1992 року № 2536-XII «Про введення в дію Закону України «Про плату за землю» (Відомості Верховної Ради України, 1992 р., № 38, ст. 561);

Постанова Верховної Ради України від 22 грудня 1994 року № 321/94-ВР «Про введення в дію Закону України «Про Державний реєстр

ndi-fp.asta.edu.ua

фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів» (Відомості Верховної Ради України, 1995 р., № 2, ст. 11);

Постанова Верховної Ради України від 28 грудня 1994 року № 335/94-ВР «Про введення в дію Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (Відомості Верховної Ради України, 1995 р., № 4, ст. 29, № 16, ст. 116);

Постанова Верховної Ради України від 15 вересня 1995 року № 330/95-ВР «Про порядок введення в дію Закону України «Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби» (Відомості Верховної Ради України, 1995 р., № 40, ст. 298; 1996 р., № 41, ст. 197);

Постанова Верховної Ради України від 6 лютого 1996 року № 31/96-ВР «Про введення в дію Закону України «Про ставки акцизного збору та ввізного мита на тютюнові вироби» (Відомості Верховної Ради України, 1996 р., № 8, ст. 33);

Постанова Верховної Ради України від 23 березня 1996 року № 99/96-ВР «Про введення в дію Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності» (Відомості Верховної Ради України, 1996 р., № 20, ст. 83, № 32, ст. 153, № 38, ст. 176);

Постанова Верховної Ради України від 7 травня 1996 року № 179/96-ВР «Про введення в дію Закону України «Про ставки акцизного збору і ввізного мита на спирт етиловий та алкогольні напої» (Відомості Верховної Ради України, 1996 р., № 28, ст. 132);

Постанова Верховної Ради України від 24 травня 1996 року № 217/96-ВР «Про введення в дію Закону України «Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі транспортні засоби та шини до них» (Відомості Верховної Ради України, 1996 р., № 32, ст. 152);

2) з 1 квітня 2011 року:

Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» (Відомості Верховної Ради України, 1995 р., № 4, ст. 28 із наступними змінами), крім пункту 1.20 статті 1 цього Закону, який діє до 1 січня 2013 року;

3) виключено;

4) з 1 січня 2018 року стаття 209 цього Кодексу.

Згідно зі ст. 67 Конституції України кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, передбачених законом. У системному звязку з цією нормою перебуває і частина 1 ст. 92 Конституції України, у якій зазначається, що тільки законами України встановлюється система

ndi-fp.asta.edu.ua

оподаткування, податки і збори. Введення в дію ПК України та існування значної кількості чинних законодавчих актів, які регулюють суспільні відносини у сфері справляння податків і зборів та які прийняті у попередні роки, породжує проблему запобігання колізії норм податкового законодавства.

З цього приводу у п. 2 резолютивної частини рішення у справі від 03.10.1997 р. № 4-зп Конституційний Суд України розтлумачив, що конкретна сфера суспільних відносин не може бути водночас врегульована однопредметними нормативними правовими актами однакової сили, які за змістом суперечать один одному. Звичайною є практика, коли наступний у часі акт містить пряме застереження щодо повного або часткового скасування попереднього. Загальновизнаним є і те, що з прийняттям нового акта, якщо інше не передбачено самим цим актом, автоматично скасовується однопредметний акт, який діяв у часі раніше.

Відповідно до наведеної позиції законодавець у п. 2 розділу XIX «Прикінцеві положення» чітко визначив перелік нормативно-правових актів, які втрачають чинність з моменту набрання чинності ПК України. У цьому контексті потребує визначення зміст поняття «втрата чинності». Законодавчого визначення поняття «чинність» як і «втрата чинності» не розроблено. У доктрині під чинністю розуміють юридичну передумову дії закону, яка означає наявність у закону юридичної сили. Чинність закону надає йому нормативної обовєязковості в системі законодавства, юридичної властивості підпорядковувати дію відповідних нормативно-правових актів нижчого рівня та індивідуальних правових актів. Звідси втрата чинності може розумітися як припинення юридичних передумов дії закону, яке означає позбавлення його юридичної сили. Підставою для втрати чинності законом у цілому або його окремими положеннями є, зокрема, визнання закону, його окремих положень такими, що втратили чинність, єдиним органом законодавчої влади – Верховною Радою України (*п. 6 резолютивної частини рішення Конституційного Суду України від 30.09.2010 р. № 20-рп/2010*). Визнання закону таким, що втратив чинність, припиняє його дію в повному обсязі, а в разі припинення чинності окремих його положень не тягне за собою припинення його чинності загалом і не припиняє дії закону в чинній частині.

До переліку нормативно-правових актів, які втрачають свою чинність у звязку з прийняттям ПК України, включено окремі закони та декрети КМ України, які регулюють суспільні відносини у сфері справляння податків і зборів. Аналогічний підхід використано і щодо постанов ВР України, якими визначався порядок вступу в дію і особливості застосування окремих

ndi-fp.asta.edu.ua

положень відповідних законів та декретів КМ України. Усі наведені нормативно-правові акти втрачають чинність повністю. Виняток становить Закон України від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств» та Закон України від 03.06.2008 р. № 309-VI «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України».

Перший зі згаданих законодавчих актів не втрачав чинності, а отже, і юридичної сили в цілому до 01.04.2011 р., а в частині п. 1.20 ст. 1 – до 01.01.2013 р., яким передбачається правовий режим та порядок застосування категорії «звичайна ціна» у податкових правовідносинах.

Закон України від 03.06.2008 р. № 309-VI «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України» не втрачає чинності в цілому, проте втрачають чинність його окремі положення, а саме: п. 4, 5, 7, 8, 8.1 та 8.2 розділу II «Прикінцеві положення» та додатки № 1 та № 2 з 01.01.2011 р. Відповідні норми стосуються порядку сплати рентних платежів за видобуток нафти, природного газу і газового конденсату, транспортування трубопровідним транспортом природного газу, нафти, нафтопродуктів та аміаку, нормативів платежів за користування надрами для видобування корисних копалин та нормативів збору за спеціальне водокористування в частині використання поверхневих та підземних вод.

У пп. 2 п. 2 розділу XIX «Прикінцеві положення» передбачається також втрата чинності з 01.01.2018 р. ст. 209 розділу III ПК України, яка регламентує порядок функціонування спеціального режиму оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства.

Окремої уваги заслуговує проблема визначення дії ПК України в часі у зв'язку з втратою чинності цілого ряду нормативно-правових актів, перелічених у п. 2 розділу XIX ПК України. В умовах забезпечення необхідності належної реалізації конституційного обов'язку сплати податків та безперервного фінансування діяльності держави при здійсненні заходів контролю щодо платників податків за податкові періоди до 01.01.2011 р. необхідно враховувати те, що ПК України не може мати зворотної дії у часі згідно зі ст. 58 Конституції України, а тому під час проведення перевірок за згадані періоди повинно застосовуватись законодавство, яке було чинним на той час. Але при цьому, згідно з п. 11 підрозділу 10 ПК України, штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за наслідками перевірок, які здійснюються контролюючими органами, застосовуються у розмірах, передбачених законом, чинним на день прийняття рішень щодо застосування таких штрафних (фінансових) санкцій (з урахуванням норм п. 7 підрозділу 10 розділу XX ПК України). Таким чином, у випадку здійснення заходів контролю у 2011 р.

ndi-fp.asta.edu.ua

за податкові періоди, які передували 01.01.2011 р., необхідно враховувати вимоги чинного на той час податкового законодавства, яке втратило чинність лише з прийняттям ПК України.

3. У зв'язку з набранням чинності цим Кодексом припиняється відповідно до пункту 4 розділу XV «Перехідні положення» Конституції України дія:

з 1 січня 2011 року:

1) Указу Президента від 11 травня 1998 року № 453/98 «Про платників та порядок сплати акцизного збору»;

2) Указу Президента України від 28 червня 1999 року № 761/99 «Про впорядкування механізму сплати ринкового збору».

Кодекс є найбільш поширений вид кодифікаційних актів, що має певний пріоритет стосовно інших нормативно-правових актів, зокрема законів, постанов тощо, які регулюють відносини у цій сфері. Кодифікація вважається одним із видів (форм) систематизації нормативно-правових актів.

Конституцією України у пункті 4 Перехідних положень визначено, що Президент України протягом трьох років після набуття чинності Конституції України має право видавати укази з економічних питань, не врегульованих законами. Такий указ Президента України діє до набрання чинності законом, прийнятим Верховною Радою України з цих питань.

Оскільки норми Конституції України є нормами прямої дії, то з прийняттям ПК України з 1 січня 2011 року чинність втрачають укази Президента України:

– від 11 травня 1998 року № 453/98 «Про платників та порядок сплати акцизного збору», оскільки платники та порядок сплати акцизного збору визначений розділом VI цього Кодексу;

– від 28 червня 1999 року № 761/99 «Про впорядкування механізму сплати ринкового збору», оскільки з дня набрання Кодексом чинності положення зазначеного Указу не застосовуються у зв'язку з тим, що ринковий збір не включений до системи оподаткування, тобто не існує такого обов'язкового платежу до бюджету.

4. Кабінету Міністрів України:

запровадити, починаючи з 1 січня 2011 року, механізм компенсації втрати частини доходів у зв'язку з відміною податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів та відповід-

ndi-fp.asta.edu.ua

ним збільшенням ставок акцизного збору з пального для фізичних осіб, які користувалися пільгами щодо сплати податку з власників транспортних засобів щодо одного легкового автомобіля (мотоколяски) з об'ємом циліндрів двигуна до 2500 куб. см чи одного мотоцикла з об'ємом циліндрів двигуна до 750 куб. см або одного човна моторного чи катера (крім спортивного) з довжиною корпусу до 7,5 м, а саме осіб, які зазначені:

у пунктах 1 і 2 частини першої статті 14 Закону України «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи»;

статтях 4 - 11 Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»;

статтях 6 і 8 Закону України «Про основні засади соціального захисту ветеранів праці та інших громадян похилого віку в Україні»;

інвалідів незалежно від групи інвалідності (у тому числі дітей-інвалідів за поданням органів соціального захисту).

Щорічно передбачати кошти на зазначені цілі у державному бюджеті на відповідний рік;

внести до 1 січня 2014 року до Верховної Ради України проект закону про внесення змін до цього Кодексу щодо переходу до системи платежів за видобуток корисних копалин із застосуванням принципу рентного доходу;

щорічно до 1 червня вносити до Верховної Ради України проект закону про внесення змін до цього Кодексу щодо ставок оподаткування, визначених в абсолютних значеннях, з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції з таких податків і зборів:

1) акцизний податок;

2) збір за першу реєстрацію транспортного засобу;

3) екологічний податок;

4) плата за користування надрами для видобування корисних копалин;

5) плата за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин;

6) податок за земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких не проведено;

7) виключено;

8) збір за користування радіочастотним ресурсом України;

ndi-fp.asta.edu.ua

9) збір за спеціальне використання води;

10) збір за спеціальне використання лісових ресурсів;

до 31 грудня 2011 року разом із зацікавленими релігійними організаціями розробити програму і внести до Верховної Ради України пропозиції щодо альтернативного обліку фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від ідентифікаційного номера (реєстраційного номерів облікової картки платника податків);

одночасно з поданням до Верховної Ради України проекту закону про Державний бюджет України на 2011 рік подати проект закону щодо внесення змін до Бюджетного кодексу України з метою приведення його норм у відповідність із Податковим кодексом України, у тому числі щодо зарахування частини екологічного податку (у 2013 році - 33 відсотки, з 2014 року - 50 відсотків) до спеціального фонду Державного бюджету України із спрямуванням таких коштів на фінансування виключно цільових проектів екологічної модернізації підприємств у межах сум сплаченого ними екологічного податку у порядку, що встановлюватиметься Кабінетом Міністрів України.

1. Коментований пункт закріплює обов'язок Кабінету Міністрів України відповідно до ст. 116 Конституції України забезпечувати виконання Конституції і законів України, актів Президента України та вживати заходів щодо забезпечення прав і свобод людини і громадянина.

А саме з метою збереження соціальної справедливості щодо оподаткування пільгових категорій населення на Кабінет Міністрів України покладено обов'язок розробки і запровадження з 1 січня 2011 року механізму компенсації втрати частини доходів у зв'язку з відміною податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів та відповідним збільшенням ставок акцизного збору з пального. До відповідної пільгової категорії належать:

– інваліди з числа учасників ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС та потерпілих від Чорнобильської катастрофи (пункт 1 частини першої статті 14 Закону України «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи»);

– учасники ліквідації наслідків аварії на Чорнобильській АЕС, які працювали у зоні відчуження (пункт 2 частини першої статті 14 Закону України «Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи»);

ndi-fp.asta.edu.ua

– ветерани війни (учасники бойових дій, інваліди війни, учасники війни) (стаття 4 Закону України «Про основні засади соціального захисту ветеранів праці та інших громадян похилого віку в Україні»);

– учасники бойових дій (статті 5–6 Закону України «Про основні засади соціального захисту ветеранів праці та інших громадян похилого віку в Україні»);

– інваліди війни (стаття 7 Закону України «Про основні засади соціального захисту ветеранів праці та інших громадян похилого віку в Україні»);

– учасники війни (статті 8–9 Закону України «Про основні засади соціального захисту ветеранів праці та інших громадян похилого віку в Україні»);

– особи, на яких поширюється дія Закону України «Про основні засади соціального захисту ветеранів праці та інших громадян похилого віку в Україні» і регулюється статтею 10;

– особи, які мають особливі заслуги перед Батьківщиною відповідно до статті 11 Закону України «Про основні засади соціального захисту ветеранів праці та інших громадян похилого віку в Україні»;

– ветерани праці (стаття 6 Закону України «Про основні засади соціального захисту ветеранів праці та інших громадян похилого віку в Україні»);

– особи, які мають особливі трудові заслуги перед Батьківщиною, вважаються Героями Соціалістичної Праці, Героями України та повні кавалери ордена Трудової слави (стаття 8 Закону України «Про основні засади соціального захисту ветеранів праці та інших громадян похилого віку в Україні»). Відповідні кошти повинні бути передбачені в державному бюджеті.

2. Дане положення передбачає застосування з 1 січня 2014 року принципу рентного доходу за видобуток корисних копалин. Чинне законодавство не встановлює терміну рентного доходу за видобуток корисних копалин, існує лише визначення рентного доходу (земельної ренти) (абз. 22 п. 2 Загальної частини Постанови Про затвердження Національного стандарту № 2 «Оцінка нерухомого майна» (Національний стандарт № 2, п. 2) від 28 жовтня 2004 р. № 1442). За аналогією з терміном рентного доходу (земельної ренти), рентний дохід за видобуток корисних копалин – це дохід, що може бути отриманий від видобутку корисних копалин залежно від якості та місця розташування даних корисних копалин.

У даному положенні під системою платежів за видобуток корисних копалин слід розуміти платежі, що справляються суб'єктом сплати за користування надрами для видобування корисних копалин (див. коментар до пп. 263.1.1 п. 263.1 ст. 263 Податкового кодексу України) й які підпадають

ndi-fp.asta.edu.ua

під об'єкт оподаткування даного платежу (див. коментар до пп. 263.2.2 п. 263.2 ст. 263 Податкового кодексу України).

3. Цим положенням передбачається, що Кабінет Міністрів України щороку проводитиме перерахунок номінальних ставок оподаткування, визначених в абсолютних значеннях у реальні, з урахуванням індексів споживчих цін, індексів цін виробників промислової продукції з податків і зборів, які зазначені в даному положенні.

Встановлення у номінальному вираженні податків без індексації втрачають свою реальну вартість та не виконують повною мірою фіскальну та регулюючу функції. Їх відновлення на індекс інфляції є виправданим та доцільним.

4. Цей Кодекс залишає право особам через їх релігійні або інші переконання відмовлятися від прийняття ідентифікаційного номера і реєстраційного номера облікової картки платника податків (див. коментар ст. 63.6, 63.7). Відповідно до цього Кабінет Міністрів України із зацікавленими релігійними організаціями до 31 грудня 2011 року має розробити програму і внести до Верховної Ради України пропозиції щодо альтернативного обліку фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від ідентифікаційного номера та реєстраційного номера облікової картки платника податків.

5. Дана норма сприятиме акумуляції коштів на підприємствах, установах, організаціях, що забруднюють навколишнє природне середовище (див. коментар ПК України ст. 240) для фінансування цільових проектів екологічної модернізації підприємств.

5. Органам місцевого самоврядування забезпечити у місячний термін з дня набрання чинності цим Кодексом прийняття рішень щодо встановлення місцевих податків і зборів, визначених цим Кодексом.

У разі невстановлення місцевих податків і зборів, передбачених пунктом 10.3 статті 10 цього Кодексу, рішеннями місцевого самоврядування такі податки і збори сплачуються платниками у порядку, встановленому цим Кодексом за мінімальними ставками та без застосування відповідних коефіцієнтів.

Відповідно до абзацу першого пункту 5 розділу 19 «Прикінцеві положення» Податкового кодексу України від 02.12.2010 року № 2755-VI на органи місцевого самоврядування покладено зобов'язання забезпечити у

ndi-fp.asta.edu.ua

місячний термін з дня набрання Кодексом чинності прийняття рішень щодо встановлення місцевих податків і зборів.

Враховуючи практику застосування термінів, слів і словосполучень у юриспруденції та статтю 2 Закону України від 21 травня 1997 року № 280/97-ВР «Про місцеве самоврядування в Україні», органи місцевого самоврядування – це передбачена Конституцією та іншими законами України система установ, через які територіальні громади – жителі села (чи добровільні об'єднання у сільську громаду жителів кількох сіл), селища, міста, органи самоорганізації населення, окремі громадяни реалізують гарантоване державою право вирішувати питання місцевого значення у межах Конституції і законів України.

Органами місцевого самоврядування є сільські, селищні, міські ради та їх виконавчі органи, а також районні та обласні ради, які представляють спільні інтереси територіальних громад сіл, селищ, міст.

Сільські, селищні, міські, районні та обласні ради (далі – місцеві ради) наділені повноваженнями щодо встановлення місцевих податків (перелік яких передбачено пунктом 10.1 статті 10 розділу I цього Кодексу) і зборів (перелік яких передбачено пунктом 10.2 статті 10 розділу I цього Кодексу), що сплачуються (справляються) на території відповідної громади, закріпленої адміністративно-територіальним поділом; визначення розміру їх ставок; застосування податкових пільг та інших преференцій до них.

Повноваження з питань місцевих податків і зборів реалізовуються місцевою радою шляхом прийняття рішень на пленарному засіданні її сесії.

Рішення місцевих рад про встановлення місцевих податків і зборів, перелік яких передбачено Законом України «Про систему оподаткування», прийняті до кінця 2010 року, підлягають скасуванню та припиняють діяти з моменту набрання Кодексом чинності, тобто з 1 січня 2011 року.

Не скасовані рішення про встановлення місцевих податків і зборів вважаються такими, що втратили чинність з 1 січня 2011 року, оскільки не відповідають нормам Кодексу.

Протягом одномісячного строку з моменту набрання чинності цим Кодексом, тобто 1–31 січня 2011 року, місцеві ради мали б прийняти рішення про встановлення місцевих податків і зборів, визначених статтею 10 цього Кодексу.

Проте такі рішення про встановлення місцевих податків і зборів могли бути прийняті й до 31 грудня 2010 року, однак з вказівкою на обов'язкову умову щодо вступу їх у дію тільки з моменту набрання Податковим кодексом України чинності.

ndi-fp.asta.edu.ua

Порядок та умови нарахування й сплати (справляння) місцевих податків та зборів передбачені розділом XII «Місцеві податки і збори» цього Кодексу (див. коментар розділу XII).

З 1 січня 2011 року до моменту вступу в дію (якщо він не збігається з 1 січням 2011 року) прийнятого місцевою радою рішення про встановлення місцевих податків та зборів; податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, єдиний податок, збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності сплачуються платниками у порядку, встановленому цим Кодексом, за мінімальними ставками та без застосування відповідних коефіцієнтів. Ці два податки та збір сплачуються платниками у розмірах та на умовах, визначених рішенням про їх встановлення, лише з моменту набрання чинності (вступу в дію) цими рішеннями.

Сплата (справляння) збору за місця для паркування транспортних засобів і туристичного збору можлива тільки з прийняттям місцевою радою рішення про встановлення цих місцевих зборів та з моменту набрання чинності (вступу в дію) цими рішеннями.

ndi-fp.asta.edu.ua

РОЗДІЛ XX
ПЕРЕХІДНІ ПОЛОЖЕННЯ

Підрозділ 1. Особливості справляння податку на доходи фізичних осіб

1. Податок на доходи фізичних осіб, нарахований, але не сплачений податковим агентом до бюджету всупереч порядку, що діяв до набрання чинності цим Кодексом, на дату набрання чинності цим Кодексом вважається податковим боргом за узгодженим податковим зобов'язанням та підлягає відображенню у податковому розрахунку за результатами першого звітного кварталу, протягом якого набирає чинності цей Кодекс, а також стягується з податкового агента із застосуванням заходів відповідальності, передбачених цим Кодексом.

У даному положенні законодавець врегульовує питання щодо сплати податку з доходів фізичних осіб, що був нарахований, проте не сплачений платником податку в період до набрання чинності Податкового кодексу України, тобто до 1 січня 2011 р. (п. 1 розділу XIX цього Кодексу). Порядок сплати податку на доходи фізичних осіб до 1 січня 2011 року відбувався відповідно до ст. 8 Закону України від 22.05.2003 № 889-IV «Про податок з доходів фізичних осіб». У вказаному нормативно-правовому акті зазначено, що податковий агент (див. коментар до пп. 14.1.180 п. 14.1 ст. 14, ст. 18 цього Кодексу) повинен сплатити податок до бюджету під час виплати оподатковуваного доходу (п. 164.1, ст. 164 цього Кодексу). Якщо оподатковуваний дохід був нарахований, але не виплачений платнику податку особою, що його нараховує, то податок, який підлягає утриманню з такого зараховуваного доходу, підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені законом для місячного податкового періоду (протягом 30 календарних днів, наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця. Якщо оподатковуваний дохід виплачується у не грошовій формі чи готівкою з каси резидента, то податок сплачується (перераховується) до бюджету протягом банківського дня, наступного за днем такої виплати.

У випадку не сплати податковим агентом податку на доходи фізичних осіб у встановлені вище строки, податкові зобов'язання по даному податку, при набранні чинності даного Кодексу, набувають статусу податкового боргу (пп. 14.1.175, п. 14.1, ст. 14 цього Кодексу) за узгодженим податковим зобов'язанням (пп. 14.1.156, п. 14.1, ст. 14 цього Кодексу). Податко-

ndi-fp.asta.edu.ua

вий агент повинен відобразити даний податковий борг у податковому розрахунку за результатами першого звітного кварталу (див. коментар до ст. 34), протягом якого набирає чинності цей Кодекс. У зв'язку з порушенням законодавчо встановлених термінів щодо сплати податку з доходів фізичних осіб при стягненні боргу до податкового агента застосовуються ряд заходів відповідальності, які передбачені в главі 8 даного Кодексу.

2. Інвестиційний збиток, отриманий платником податку на доходи фізичних осіб на 1 січня року набрання чинності цим Кодексом, враховується при обчисленні інвестиційного прибутку, отриманого за операціями з цінними паперами чи деривативами, що перебувають в обігу на організованому ринку цінних паперів, починаючи з результатів за такий рік у частині збитків, понесених внаслідок продажу інвестиційних активів через професійних торговців цінними паперами. Обов'язок документального підтвердження розміру зазначених збитків покладається на платника податку.

Дане положення врегульовує питання обчислення інвестиційного прибутку, позитивної різниці між доходами (див. коментар до пп. 170.2.2, п. 170.2, ст. 170 цього Кодексу), отриманими платником податку за операціями з цінними паперами (див. ст. 3 Закону України від 23.02.2006 № 3480-IV «Про цінні папери та фондовий ринок») та деривативами (див. коментар до пп. 14.1.45, п. 14.1, ст. 14 цього Кодексу), з моменту набрання чинності Податкового кодексу України, тобто з 1 січня 2011 р. (п. 1 розділу XIX цього Кодексу).

Законодавець зазначає, що інвестиційний збиток, отриманий платником податку на доходи фізичних осіб (див. коментар до пп. 170.2.3, п. 170.2, ст.170 цього Кодексу) на 1 січня 2011 року враховується при визначенні інвестиційного прибутку, який одержано від здійснення операцій з цінними паперами чи деривативами, що перебувають на організованому ринку цінних паперів (див. ст. 2 Закону України від 23.02.2006 № 3480-IV «Про цінні папери та фондовий ринок»). Відображається отриманий інвестиційний збиток у загальному фінансовому результаті за відповідний рік, у частині збитків, понесених внаслідок продажу інвестиційних активів (див. коментар до пп. 170.2.7, п. 170.2, ст. 170 цього Кодексу) через професійних торговців цінних паперів: господарських товариств, для яких операції з цінними паперами є виключним видом діяльності, а також банків (ст. 17 Закону України від 23.02.2006 № 3480-IV «Про цінні папери та фондовий

ndi-fp.asta.edu.ua

ринок»). Платник податку в обов'язковому порядку підтверджує розмір відображеного ним у звітності збитку належною документацією.

3. Не підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб кошти, що сплачені за роботи та/або послуги, виконані та надані на території України або за її межами у період підготовки та проведення в Україні фінальної частини чемпіонату Європи 2012 року з футболу, зокрема (але не виключно) у вигляді заробітної плати, відшкодування видатків та добових таким особам (крім резидентів України незалежно від їх участі у проведенні зазначеного чемпіонату):

(Абзац перший пункту 3 підрозділу 1 розділу XX із змінами, внесеними згідно із Законом України № 3292-VI (3292-17) від 21.04.2011)

- представникам або посадовим особам асоціацій - членів УЄФА;

- членам делегацій, що беруть участь у чемпіонаті, у тому числі членам команд, які здобули право на участь у чемпіонаті;

- фізичним особам, акредитованим УЄФА.

Дохід інших нерезидентів, отриманий у період підготовки та проведення чемпіонату із джерел походження з України, підлягає оподаткуванню на загальних підставах з урахуванням положень міжнародних договорів України про усунення подвійного оподаткування доходів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

(Абзац п'ятий пункту 3 підрозділу 1 розділу XX із змінами, внесеними згідно із Законом України № 3292-VI (3292-17) від 21.04.2011)

Дане положення врегульовує питання сплати податку на доходи фізичних осіб *окремими фізичними особами* у період підготовки та проведення в Україні фінальної частини чемпіонату Європи 2012 р. з футболу. Відповідно до положень ст. 1 Закону України «Про організацію та проведення фінальної частини чемпіонату Європи 2012 року з футболу в Україні» від 19.04.2007 № 962-V періодом підготовки та проведення чемпіонату вважається проміжок часу, що починається з 1 січня 2008 р. і закінчується через два тижні після його проведення. Згідно з коментованим положенням на вище зазначений період не підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб окремі види доходів фізичних осіб, зокрема кошти, що сплачені за роботи та/або послуги, виконані та надані на території України або за її межами у вигляді заробітної плати, відшкодування видатків та добових таким особам тощо.

Положення даного пункту застосовуються виключно до нерезидентів (іноземців, осіб без громадянства, громадян України, які мають постійне

ndi-fp.asta.edu.ua

місце проживання за межами України, у тому числі ті, що тимчасово перебувають на території України), що безпосередньо беруть участь у чемпіонаті, забезпечують його організацію, здійснюють контроль за його проведенням тощо. Такими особами є: представники або посадові особи футбольних асоціацій, які є членами УЄФА (Союзу Європейських футбольних асоціацій), зокрема голови футбольних асоціацій відповідних країн, їх заступники та інші уповноважені відповідними футбольними асоціаціями особи, які мають усі необхідні підтверджувальні документи, що визначають їх статус; члени делегацій, які беруть участь у чемпіонаті, у тому числі члени команд, які здобули право на участь у чемпіонаті, зокрема футболісти команд, які є учасниками фінальної частини чемпіонату, тренерський та інший обслуговуючий персонал збірних та інші особи, які входять до делегацій відповідних збірних і мають підтверджувальні документи, що визначають їх статус; фізичні особи, акредитовані УЄФА, зокрема судді, залучені до обслуговування чемпіонату, представники засобів масової інформації, комерційні партнери та їх працівники або будь-які інші особи, акредитовані УЄФА у зв'язку з проведенням чемпіонату.

Доходи осіб, залучених до організації та проведення чемпіонату, що підпадають під вищезазначені категорії, але є резидентами України, оподатковуються на загальних підставах за ставками, що визначені ст. 167 Кодексу.

У період підготовки та проведення чемпіонату будь-які доходи, отримані нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України, що визначені у пп. 14.1.54 п. 14.1 ст. 14 Кодексу, підлягають оподаткуванню на загальних підставах з урахуванням положень міжнародних договорів України про усунення подвійного оподаткування доходів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України. Порядок застосування міжнародного договору України про уникнення подвійного оподаткування щодо повного або часткового звільнення від оподаткування доходів нерезидентів із джерелом їх походження з України закріплені в ст. 103 Кодексу.

4. Не підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб кошти, що відповідно до закону, що регулює питання створення та функціонування фондів банківського управління, виплачуються в період дії цього Закону фізичним особам згідно з договорами довірчого управління, укладеними з учасниками фондів банківського управління, та договорами пенсійних вкладів, укладеними в період проведен-

ndi-fp.asta.edu.ua

ня такого експерименту (за винятком випадків, коли кошти знімаються такими фізичними особами з порушенням умов відповідно пенсійного вкладу або фонду банківського управління).

(Абзац перший пункту 4 підрозділу 1 розділу XX із змінами, внесеними згідно із Законом України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

Встановити, що на період дії закону, що регулює питання створення та функціонування фондів банківського управління, не підлягають оподаткуванню цим податком (не відображаються в його річній податковій декларації) та не включаються до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу платника податку в межах норм, встановлених цим Кодексом, такі доходи:

(Абзац другий пункту 4 підрозділу 1 розділу XX із змінами, внесеними згідно із Законом України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

доходи, що були нараховані платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору та згодом перераховані на його пенсійний вклад або на його рахунок учасника фонду банківського управління, відкритий відповідно до закону, як під час їх нарахування, так і під час їх перерахування на такий вклад або такий рахунок;

кошти, що нараховуються та вносяться особою, яка не є платником податку, або її працедавцем (третьою особою) на користь платника податку на пенсійний вклад або рахунок учасника фонду банківського управління такого платника податку;

кошти, перераховані фізичною особою до власного пенсійного вкладу чи на власний рахунок у фонді банківського управління або до пенсійного вкладу чи на рахунок у фонді банківського управління членів сім'ї такої фізичної особи першого ступеня споріднення;

доходи, нараховані платнику податку за договором пенсійного вкладу або за договором довірчого управління, укладеного з уповноваженим банком відповідно до закону.

(Абзац сьомий пункту 4 підрозділу 1 розділу XX виключено на підставі Закону України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

Предметом регулювання коментованого положення є особливості оподаткування податком на доходи фізичних осіб коштів, що виплачуються фізичним особам відповідно до умов договору пенсійних вкладів або договору довірчого управління, укладеного з учасниками фондів банківського управління (ФБУ). Не підлягають оподаткуванню податком із доходів

ndi-fp.asta.edu.ua

фізичних осіб кошти, що виплачуються відповідно до укладених у період проведення такого експерименту цивільно-правових угод: договорів довірчого управління та договорів пенсійних вкладів, що укладені з учасниками фондів банківського управління.

Фондом банківського управління є грошові кошти учасників такого фонду, що передані у довірче управління уповноваженому банку та об'єднані ним.

Договором довірчого управління є цивільно-правова угода, за якою учасник ФБУ передає банку – управителю ФБУ кошти у довірче управління в порядку, визначеному законодавством, а банк – управитель ФБУ здійснює управління ними на умовах, визначених Правилами ФБУ, від свого імені, в інтересах та за рахунок учасника ФБУ.

Договором пенсійного вкладу є цивільно-правова угода, що укладена між учасником пенсійного фонду банківського управління та уповноваженим банком і засвідчує право учасника пенсійного фонду банківського управління на визначених договором умовах отримати з рахунка цього учасника фонду банківського управління додаткові пенсійні виплати.

У випадку дострокового розірвання договору, або дострокового зняття коштів вкладником з пенсійного рахунку, або порушення інших умов вищезазначених цивільно-правових угод, доходи оподатковуються на загальних підставах, за ставками, що визначені ст. 167 даного Кодексу.

Не підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб (не відображаються у річній податковій декларації) та не включаються до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу платника податку такі доходи:

– доходи, нараховані платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору та згодом перераховані на його пенсійний вклад або на його рахунок учасника ФБУ (рахунок у системі обліку ФБУ, відкритий банком – управителем ФБУ для обліку коштів вигодонабувача ФБУ). Відповідно до пп. 14.1.161 п. 14.1 ст. 14 даного Кодексу пенсійним вкладом є кошти, внесені на пенсійний депозитний рахунок, відкритий у банківській установі згідно з договором пенсійного вкладу відповідно до законодавства;

– кошти, нараховані та внесені на користь платника податку, юридичною, або фізичною особою, що не є платником податку, або її працедавцем на пенсійний вклад або на рахунок учасника ФБУ такого платника податку;

– кошти, перераховані фізичною особою на власний пенсійний депозитний рахунок, відкритий у банківській установі згідно з договором пен-

ndi-fp.asta.edu.ua

сійного вкладу, чи на власний рахунок у ФБУ або до пенсійного вкладу чи на рахунок у ФБУ членів сім'ї такої фізичної особи першого ступеня споріднення. Відповідно до пп. 14.1.263 п. 14.1 ст. 14 даного Кодексу членами сім'ї фізичної особи першого ступеня споріднення вважаються її батьки, чоловік або дружина, діти, у тому числі усиновлені. Інші члени сім'ї фізичної особи вважаються такими, що мають другий ступінь споріднення;

– доходи, нараховані платнику податку за договором пенсійного вкладу або за договором довірчого управління, укладеного з комерційним банком, з яким укладено угоду про надання відповідних повноважень.

5. Якщо норми інших законів містять посилання на неоподатковуваний мінімум доходів громадян, то для цілей їх застосування використовується сума в розмірі 17 гривень, крім норм адміністративного та кримінального законодавства в частині кваліфікації злочинів або правопорушень, для яких сума неоподатковуваного мінімуму встановлюється на рівні податкової соціальної пільги, визначеної підпунктом 169.1.1 пункту 169.1 статті 169 розділу IV цього Кодексу для відповідного року.

5. Пункт 5 підрозділу 1 «Особливості справляння податку на доходи фізичних осіб» розділу XX «Перехідні положення» Кодексу визначає розмір неоподатковуваного мінімуму, що застосовується у різних чинних законах України.

Враховуючи практику застосування термінів, слів та словосполучень у юриспруденції, неоподатковуваний мінімум – це частина доходу (заробітку), що повністю звільняється від стягнення податку. Розмір неоподатковуваного мінімуму становить тверду суму, яка вираховується з отриманого доходу (заробітку) і не підлягає оподаткуванню. Неоподатковуваний мінімум застосовується як нормативна одиниця при розрахунку штрафних санкцій за порушення норм адміністративного законодавства (зокрема, Кодексу України про адміністративні правопорушення) та кримінального законодавства (Кримінального кодексу України), а також при кваліфікації адміністративних правопорушень (проступків) та злочинів.

Посилання на неоподатковуваний мінімум, крім норм Кримінального кодексу України та Кодексу України про адміністративні правопорушення, містять положення близько трьохсот законів України. Виходячи зі змісту цього пункту, дія його не поширюється на підзаконні та інші правові акти, які містять посилання на неоподатковуваний мінімум.

ndi-fp.asta.edu.ua

Для застосування у нормах цього кола законів, у тому числі Кримінального кодексу України та Кодексу України про адміністративні правопорушення у частині призначення штрафних санкцій за вчинені правопорушення, неоподатковуваний мінімум визначається у розмірі 17 гривень.

При кваліфікації адміністративних правопорушень (проступків) та злочинів з метою встановлення суми завданої матеріальної шкоди (в основі розрахунку якої передбачено неоподатковуваний мінімум) як обов'язкової ознаки об'єктивної сторони складу адміністративного правопорушення чи злочину неоподатковуваний мінімум визначається у розмірі податкової соціальної пільги для відповідного року.

У такому разі сума податкової соціальної пільги для відповідного року встановлюється виключно у розмірі, визначеному підпунктом 169.1.1 пункту 169.1 статті 169 розділу IV Кодексу (цією статтею передбачено й інші види податкової соціальної пільги). Податкова соціальна пільга для відповідного року дорівнює 100 відсоткам (до 2015 року – 50 відсоткам) розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року.

Порядок визначення прожиткового мінімуму передбачається Законом України від 15 липня 1999 року № 966-XIV «Про прожитковий мінімум» (із змінами й доповненнями), який закладає правову основу для встановлення і затвердження прожиткового мінімуму та врахування його при реалізації державою конституційної гарантії громадян на достатній життєвий рівень.

Розмір прожиткового мінімуму встановлюється законом із питань затвердження прожиткового мінімуму на відповідний рік або законом про Державний бюджет України на відповідний рік.

Розмір неоподатковуваного мінімуму, посилання на який містяться у положеннях підзаконних та інших правових актах, не потребує окремого (іншого) визначення, оскільки посилання на неоподатковуваний мінімум у цих актах здійснюється, як правило, з врахуванням відповідної норми того чи іншого закону.

6. Оподаткування доходів платника податку, нарахованих за наслідками податкових періодів до 1 січня 2011 року, здійснюється за ставками та згідно з нормами, що діяли до 1 січня 2011 року, незалежно від дати їх фактичної виплати (надання). (Підрозділ 1 розділу XX доповнено пунктом 6 згідно із Законом України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

ndi-fp.asta.edu.ua

Дане положення роз'ясняє питання щодо оподаткування доходів платника податку, нарахованих за наслідками податкових періодів (календарний рік, календарне півріччя, календарний квартал, календарний місяць) до 1 січня 2011 року.

За загальновизнаним принципом права закони та інші нормативно-правові акти не мають зворотної дії в часі. Даний принцип закріплений у частині першій ст. 58 Конституції України, за якою дію нормативно-правового акта в часі треба розуміти так, що вона починається з моменту набрання цим актом чинності і припиняється з втратою ним чинності, тобто до події, факту застосовується той закон або інший нормативно-правовий акт, під час дії якого вони настали або мали місце, крім випадків, коли вони пом'якшують або скасовують відповідальність особи[202].

Таким чином, після набрання чинності даного Кодексу оподаткування доходів платника податку здійснюється за ставками та згідно з нормами, що діяли до 1 січня 2011 року, незалежно від дати їх фактичної виплати (надання).

Підрозділ 2. Особливості справляння податку на додану вартість

1. Тимчасово, до 1 січня 2015 року, сума податку на додану вартість, що повинна сплачуватися до бюджету переробними підприємствами усіх форм власності за реалізовані ними молоко, молочну сировину та молочні продукти, м'ясо та м'ясопродукти, іншу продукцію переробки тварин, закуплених у живій вазі (шкури, субпродукти, м'ясо-кісткове борошно), у повному обсязі спрямовується до спеціального фонду державного бюджету. Порядок нарахування, виплати і використання зазначених коштів визначається Кабінетом Міністрів України.

2. Тимчасово, до 1 січня 2019 року, звільняються від сплати податку на додану вартість операції з:

а) постачання техніки, обладнання, устаткування, визначених статтею 7 Закону країни «Про альтернативні види палива», на території України;

б) імпорту за кодами УКТ ЗЕД, визначеними статтею 7 Закону України «Про альтернативні види палива», техніки, обладнання, устаткування, що використовуються для реконструкції існуючих і будівниц-

---

[202] *Рішення Конституційного Суду України у справі за конституційним зверненням Національного банку України щодо офіційного тлумачення положення частини першої статті 58 Конституції України (справа про зворотну дію в часі законів та інших нормативно-правових актів): Рішення від 09.02.1999 № 1-рп/99 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=v001p710-99*

ndi-fp.asta.edu.ua

тва нових підприємств з виробництва біопалива і для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів з метою споживання біопалива, якщо такі товари не виробляються та не мають аналогів в Україні, а також технічних та транспортних засобів, у тому числі самохідних сільськогосподарських машин, що працюють на біопаливі, якщо такі товари не виробляються в Україні.

Порядок ввезення зазначених техніки, обладнання, устаткування, технічних та транспортних засобів визначається Кабінетом Міністрів України.

У разі порушення вимог щодо цільового використання зазначених товарів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, на суму податку на додану вартість, що мала бути сплачена в день ввезення таких товарів, а також сплатити пеню, нараховану на таку суму податку, виходячи з 120 відсотків облікової ставки Національного банку України, що діяла на день збільшення податкового зобов'язання, та за період із дня ввезення таких товарів до дня збільшення податкових зобов'язань.

3. Протягом дії міжнародних договорів України, згоду на обов'язковість яких надано Верховною Радою України, з питань космічної діяльності щодо створення космічної техніки (включаючи агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем), але не пізніше 1 січня 2015 року, звільняються від сплати податку на додану вартість операції з:

а) постачання у митному режимі імпорту товарів, визначених у пункті «я» частини першої статті 19 Закону України «Про Єдиний митний тариф» (у редакції Закону України від 19 травня 2009 року № 1342-VI), у межах граничних обсягів, встановлених Кабінетом Міністрів України, за умови цільового використання таких товарів у виробництві космічної техніки (включаючи агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем), резидентами - суб'єктами космічної діяльності, які отримали ліцензію на право здійснення такої діяльності та беруть участь у реалізації таких міжнародних договорів. Перелік таких резидентів - суб'єктів космічної діяльності встановлюється спеціально уповноваженим централь-

ndi-fp.asta.edu.ua

ним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику в галузі космічної діяльності.

У разі порушення цільового використання товарів або перевищення граничних обсягів їх імпорту, встановлених Кабінетом Міністрів України, відповідний суб'єкт космічної діяльності, який фактично скористався правом на податкову пільгу, вважається таким, що умисно ухиляється від оподаткування, і до нього застосовуються штрафні (фінансові) санкції відповідно до вимог чинного законодавства;

б) постачання на митній території України результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які виконуються платниками податку за рахунок кредитних коштів, залучених під гарантії Кабінету Міністрів України для фінансування ратифікованого Верховною Радою України Договору між Україною та Федеративною Республікою Бразилія про довгострокове співробітництво щодо використання ракети-носія «Циклон-4» на пусковому центрі Алкантара , на користь резидентів - суб'єктів космічної діяльності, які отримали ліцензію на право її здійснення та беруть участь у реалізації цього Договору. З метою застосування цієї пільги Кабінет Міністрів України встановлює порядок ведення реєстру зазначених науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт.

У разі порушення умов звільнення від оподаткування результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, а саме при їх поставці для цілей, не передбачених зазначеним Договором, платник податку, що фактично скористався правом на податкову пільгу, вважається таким, що умисно ухиляється від оподаткування, і до нього застосовуються штрафні (фінансові) санкції відповідно до вимог закону.

4. Тимчасово, до 1 січня 2016 року, суб'єкти літакобудування, що підпадають під дію норм статті 2 Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості», звільняються від сплати податку на додану вартість по операціях з:

ввезення (пересилання) на митну територію України під митним режимом імпорту (реімпорту) товарів, крім підакцизних, що використовуються для потреб літакобудівної промисловості, якщо такі товари є звільненими від оподаткування ввізним митом згідно із пунктом «р» частини першої статті 19 Закону України «Про Єдиний митний тариф»;

ndi-fp.asta.edu.ua

постачання на митній території України результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які виконуються для потреб літакобудівної промисловості.

У разі порушення вимог, встановлених цим підрозділом, до платників податку - суб'єктів літакобудування застосовуються норми розділу II цього Кодексу.

5. Тимчасово, до 1 січня 2015 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з виконання робіт та постачання послуг субєктами підприємницької діяльності - резидентами України, які одночасно здійснюють видавничу діяльність, діяльність з виготовлення, розповсюдження книжкової продукції та виробництва паперу і картону. При цьому дохід такого суб'єкта підприємницької діяльності, отриманий від видавничої діяльності, діяльності з виготовлення, розповсюдження книжкової продукції та виробництва паперу і картону, має становити не менше 100 відсотків від загальної суми його доходу за перший звітний (податковий) період з часу створення такого суб'єкта підприємницької діяльності або не менше 50 відсотків від загальної суми його доходу за попередній звітний (податковий) рік.

6. Тимчасово, до 1 січня 2015 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з виконання робіт та постачання послуг у видавничій діяльності, діяльності з виготовлення та розповсюдження видавництвами, видавничими організаціями, підприємствами поліграфії, розповсюджувачами книжкової продукції, виробленої в Україні, операції з виробництва та/або постачання паперу і картону, вироблених в Україні для виготовлення книжкової продукції, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників українського виробництва, а також операції з постачання книжкової продукції, виробленої в Україні, крім реклами, послуг з розміщення матеріалів рекламного та еротичного характеру і видань рекламного та еротичного характеру.

7. Тимчасово, до 1 січня 2015 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість:

операції з ввезення товарів, визначених пунктом «о» частини першої статті 19 Закону України «Про Єдиний митний тариф», для використання у власній виробничій діяльності;

операції з постачання товарів, визначених пунктом «о» частини першої статті 19 Закону України «Про Єдиний митний тариф», пере-

ndi-fp.asta.edu.ua

робникам, видавництвам і підприємствам поліграфії на території України.

У разі нецільового використання зазначених товарів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання за наслідками податкового періоду, на який припадає таке порушення, на суму податку на додану вартість, що мала бути сплачена в момент імпорту таких товарів, а також сплатити пеню відповідно до закону.

8. На період до 1 січня 2015 року за нульовою ставкою оподатковується податком на додану вартість постачання товарів (крім підакцизних товарів) та послуг (крім послуг, що надаються під час проведення лотерей і розважальних ігор та послуг з постачання підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку (далі - комісіонера) здійснювати постачання товарів від імені та за дорученням іншої особи (далі - комітента) без передання права власності на такі товари), що безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями громадських організацій інвалідів, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх власністю, де кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду не менше 50 відсотків середньооблікової кількості штатних працівників, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менше 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці, що відносяться до складу витрат виробництва.

Безпосереднім вважається виготовлення товарів/послуг, внаслідок якого сума витрат, понесених на переробку (обробку, інші види перетворення) сировини, комплектуючих, складових частин, інших покупних товарів, які використовуються у виготовленні таких товарів, становить не менше 8 відсотків продажної ціни таких виготовлених товарів.

Зазначені підприємства та організації громадських організацій інвалідів мають право застосовувати цю пільгу за наявності реєстрації у відповідному органі державної податкової служби, яка здійснюється на підставі подання позитивного рішення міжвідомчої Комісії з питань діяльності підприємств та організацій громадських організацій інвалідів та відповідної заяви платника податку про бажання отрима-

ndi-fp.asta.edu.ua

ти таку пільгу відповідно до Закону України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні».

При порушенні вимог цього пункту платником податку податковий орган скасовує його реєстрацію як особи, що має право на податкову пільгу, а податкові зобов'язання такого платника податку перераховуються з податкового періоду, за наслідками якого були виявлені такі порушення, відповідно до загальних правил оподаткування, встановлених цим Кодексом, та з одночасним застосуванням відповідних фінансових санкцій.

Податкова звітність таких підприємств та організацій надається у порядку, встановленому законодавством.

9. До 1 вересня 2012 року податок на додану вартість не справляється під час увезення на митну територію України предметів під митним режимом імпорту (реімпорту), які звільняються від оподаткування ввізним митом згідно з нормами пункту «щ-2» статті 19 Закону України «Про Єдиний митний тариф».

При порушенні цільового використання таких предметів або при їх відчуженні на митній території України за будь-яку компенсацію до платників податків застосовуються штрафні (фінансові) санкції відповідно до вимог закону.

10. Встановити, що за податковими зобов'язаннями з податку на додану вартість, що виникли: з 1 січня 2011 року до 31 грудня 2013 року включно ставка податку становить 20 відсотків; з 1 січня 2014 року - 17 відсотків.

11. Реєстрація податкових накладних платниками податку на додану вартість - продавцями в Єдиному реєстрі податкових накладних запроваджується для платників цього податку, у яких сума податку на додану вартість в одній податковій накладній становить:

понад 1 мільйон гривень - з 1 січня 2011 року;

понад 500 тисяч гривень - з 1 квітня 2011 року;

понад 100 тисяч гривень - з 1 липня 2011 року;

понад 10 тисяч гривень - з 1 січня 2012 року.

Податкова накладна, в якій сума податку на додану вартість не перевищує 10 тисяч гривень, не підлягає включенню до Єдиного реєстру податкових накладних. Податкова накладна, виписана при здійсненні операцій з постачання підакцизних товарів та товарів, ввезених на митну територію України, з 1 січня 2012 року підлягає вклю-

ndi-fp.asta.edu.ua

ченню до Єдиного реєстру податкових накладних не залежно від розміру податку на додану вартість в одній податковій накладній.

До платників податку, для яких на дату виписки накладної цим підрозділом не запроваджено обов'язковість реєстрації податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних, не застосовуються норми абзаців восьмого і девятого пункту 201.10

12. Тимчасово, до 1 січня 2016 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання національних фільмів, визначених Законом України «Прокінематографію», виробниками, демонстраторами та розповсюджувачами національних фільмів, а також постачання робіт та послуг з виробництва, у тому числі тиражування, національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених, субтитрованих державною мовою на території України, а також постачання робіт та послуг з дублювання, озвучення та/або субтитрування державною мовою іноземних фільмів на території України.

13. Тимчасово, до 1 січня 2016 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання послуг з демонстрування, розповсюдження та/або публічного сповіщення національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених та/або субтитрованих державною мовою на території України, демонстраторами, розповсюджувачами та/або організаціями мовлення (публічними сповіщувачами).

14. При від'ємному значенні сум податку на додану вартість, обрахованого в порядку, передбаченому в пункті 200.1 статті 200 цього Кодексу, по підприємствах суднобудування і літакобудування відшкодування з бюджету здійснюється у податковому періоді, наступному за звітним періодом, у якому виникло від'ємне сальдо податку в порядку і строки, передбачені статтею 200 цього Кодексу.

15. Тимчасово до 1 січня 2014 року від оподаткування податком на додану вартість звільняються операції з постачання на митній території України зернових культур товарних позицій 1001-1008 згідно з УКТ ЗЕД та технічних культур товарних позицій 1205 і 1206 згідно з УКТ ЗЕД, крім першого постачання таких зернових та технічних культур сільськогосподарськими підприємствами - виробниками та підприємствами, які безпосередньо придбали такі зернові та технічні культури у сільськогосподарських підприємств - виробників.

ndi-fp.asta.edu.ua

Операції з вивезення в митному режимі експорту зернових та технічних культур, зазначених в абзаці першому цього пункту, звільняються від оподаткування податком на додану вартість.

Норми цього пункту не застосовуються до операцій з постачання зернових культур товарної позиції 1006 та товарної підкатегорії 1008 10 00 00 згідно з УКТ ЗЕД і такі операції оподатковуються податком на додану вартість у порядку, встановленому цим Кодексом.

16. У період з 1 січня 2012 року до 31 грудня 2013 року включно операції з постачання необроблених шкур та чиненої шкіри без подальшої обробки (товарні позиції 4101-4103, 4301), у тому числі операції з імпорту таких товарів, звільняються від оподаткування податком на додану вартість.

У разі вивезення в митному режимі експорту таких товарів нульова ставка не застосовується.

17. Виключено.

Пункт 18 підрозділу 2 розділу XX виключено на підставі Закону України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011.

19. Операції з постачання УЄФА квитків та послуг, що є невід'ємною частиною квитка, тимчасово, до 1 вересня 2012 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість.

20. На період дії процедури списання заборгованості згідно із Законом України «Про деякі питання заборгованості за спожитий природний газ та електричну енергію» для учасників списання заборгованості, визначених цим Законом, що є платниками податку на додану вартість відповідно до розділу V цього Кодексу, податок на додану вартість попередньо віднесений до складу податкового кредиту та податкових зобов'язань, не підлягає коригуванню і не змінює склад податкових зобов'язань та податкового кредиту звітного податкового періоду платників податку.

21. Для осіб, які перейшли на загальну систему оподаткування із спрощеної системи оподаткування і зареєстровані платниками податку на додану вартість, операції з постачання товарів/послуг, які були оплачені у вигляді авансів (передоплати) у період перебування таких платників податку на додану вартість на спрощеній системі оподаткування і оподатковані єдиним податком, не оподатковуються податком на додану вартість.

22. Тимчасово з 1 липня 2011 року до 31 грудня 2012 року операції з постачання природного газу за кодом згідно з УКТ ЗЕД 2711 21 00 00

ndi-fp.asta.edu.ua

(без урахування вартості послуг з його транспортування, розподілу і постачання), ввезеного на митну територію України Публічним акціонерним товариством «Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України» (крім операцій з постачання такого газу для населення, установ та організацій, що фінансуються з державного бюджету і місцевих бюджетів, підприємств теплоенергетики для виробництва теплової енергії для населення, та інших споживачів, що не є платниками цього податку) оподатковуються за нульовою ставкою податку на додану вартість.

23. Тимчасово до 1 січня 2014 року від оподаткування податком на додану вартість звільняються операції з постачання, у тому числі операції з імпорту відходів та брухту чорних і кольорових металів та деревини товарних позицій 4401, 4403, 4404 згідно з УКТ ЗЕД (крім брикетів та гранул товарної підкатегорії УКТ ЗЕД 4401 30 90 00).

Операції з вивезення в митному режимі експорту товарів, зазначених у цьому пункті, звільняються від оподаткування податком на додану вартість.

24. Норма абзацу першого пункту 188.1 статті 188 цього Кодексу, згідно з якою до бази оподаткування податком на додану вартість не включаються суми збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на вартість послуг стільникового рухомого зв'язку, застосовується з дня набрання чинності цим Кодексом».

(Із змінами внесеними Законом України від 04.11.2011 р., № 4014-VI, що набирає чинності з 01.01.2012 р.)

1. З метою формування конкурентоспроможного вітчизняного сільського господарства і рибальства та підтримки власного виробництва продукції стаття 209 «Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства» розділу V цього Кодексу визначає умови застосування пільгових режимів оподаткування податком на додану вартість цього виду економічної діяльності.

Основною перевагою цієї статті є те, що сума податку на додану вартість, нарахована сільськогосподарським підприємством на вартість поставлених ним сільськогосподарських товарів/послуг, не підлягає сплаті до бюджету та повністю залишається у розпорядженні такого сільськогосподарського підприємства для відшкодування суми податку, сплаченої (нарахованої) постачальнику на вартість виробничих факторів, за рахунок яких сформовано податковий кредит, а за наявності залишку такої суми податку – для інших виробничих цілей.

ndi-fp.asta.edu.ua

Вказані суми податку на додану вартість акумулюються сільськогосподарськими підприємствами на спеціальних рахунках, відкритих в установах банків у Порядку (246-2011п), затвердженому Кабінетом Міністрів України.

Відповідно до пункту 1 підрозділу 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» такий режим оподаткування застосовується лише до 31 грудня 2017 року включно.

З 1 січня 2018 року дія статті 209 «Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства» розділу V цього Кодексу втрачає свою чинність, а діяльність у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства здійснюється у загальному порядку, передбаченому розділом V «Податок на додану вартість» цього Кодексу.

2. З метою забезпечення екологічних та організаційних засад виробництва (видобутку) і використання альтернативних видів палива та стимулювання збільшення частки їх використання до 20 відсотків від загального обсягу споживання палива до 2020 року відповідно до статті 7 «Технічні засоби, що працюють на альтернативних видах палива та порядок підтвердження здатності технічного засобу працювати на альтернативних видах палива» Закону України «Про альтернативні види палива» (1319-14),) та пункту 2 абзацу 1 підрозділу 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу до 1 січня 2019 року звільняються від сплати податку на додану вартість операції з постачання техніки, обладнання та устаткування, які класифікуються за кодами УКТ ЗЕД 8402, 8403, 8404, 8405, 8406, 8416, 8417, 8419, 8422, 40 00, 8423 20 00 00, 8423 30 00 00, 8423 90 00 00, 8514.

Цим пунктом абзацем 2 цього Кодексу звільняється також імпорт техніки, обладнання, устаткування, що використовуються для реконструкції існуючих і будівництва нових підприємств із виробництва біопалив і для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів із метою споживання біопалив, якщо такі товари не виробляються та не мають аналогів в Україні, а також технічних та транспортних засобів, у тому числі самохідних сільськогосподарських машин, що працюють на біопаливі, якщо такі товари не виробляються в Україні і які класифікуються за кодами, визначеними статтею 7 Закону України «Про альтернативні види палива».

Порядок ввезення зазначених техніки, обладнання, устаткування, технічних та транспортних засобів визначається Кабінетом Міністрів України.

ndi-fp.asta.edu.ua

Пунктом 2 абзацем 4 підрозділу 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу встановлюється відповідальність за порушення вимог щодо цільового використання товарів, зазначених у пункті 2 абзаців 2, 3 цього розділу. Відповідно до цього у разі порушення таких вимог платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, на суму податку на додану вартість, що мала бути сплачена в день ввезення таких товарів, а також сплатити пеню, нараховану на таку суму податку, виходячи з 120 відсотків облікової ставки Національного банку України, що діяла на день збільшення податкового зобов'язання, та за період із дня ввезення таких товарів до дня збільшення податкових зобов'язань.

Термін дії норм, зазначених пунктом 2 цього розділу, обмежується 1 січня 2019 року, тобто з 2 січня 2019 року норма пункту 2 абзаців 1, 2, 3, 4 втрачає чинність, а постачання техніки, обладнання, устаткування та імпорт за кодами УКТ ЗЕД техніки, обладнання, устаткування, що використовуються для реконструкції існуючих і будівництва нових підприємств із виробництва біопалив і для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів із метою споживання біопалив, якщо такі товари не виробляються та не мають аналогів в Україні, а також технічних та транспортних засобів, у тому числі самохідних сільськогосподарських машин, що працюють на біопаливі і які не виробляються в Україні, здійснюється в загальному порядку відповідно до цього Кодексу.

3. Преференції для розвитку космічної діяльності щодо створення космічної техніки (включаючи агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем), забезпечуються дією пункту 3 підрозділу 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу. Відповідно до цієї норми протягом дії міжнародних договорів України, згоду на обов'язковість яких надано Верховною Радою України, але не пізніше 1 січня 2015 року, тобто до 31 грудня включно, звільняються від сплати податку на додану вартість операції з:

а) постачання у митному режимі імпорту товарів, визначених у пункті «я» частини першої статті 19 Закону України «Про Єдиний митний тариф» (у редакції Закону України від 19 травня 2009 року № 1342-VI). Перелік цих товарів визначається пунктом «я» цього закону та класифікується за такими кодами Української товарної номенклатури зовнішньоекономічної (УКТ ЗЕД): 281810, 2830200000, 2837, 2901, 2903, 2921, 2929, 2931009590,

ndi-fp.asta.edu.ua

29339020, 320720, 3208, 3209, 3214, 3403, 3506, 3602000000, 360300, 3604, 3701, 3703, 3707, 3810, 381400, 3901, 390300, 3906, 3907, 3908900000, 3909, 3911, 3917, 3919, 3920, 3921, 3926, 4002, 4005, 4008, 4016, 4017001100, 4823400000, 4901, 4906000000, 5208, 5407, 5607, 5903, 5906, 5911909000, 681510, 6902, 7002, 7007119000, 7019, 7202, 7211, 7214, 7215, 7217, 7219, 7220, 7222, 722300, 7224–7226, 7228, 7229, 7304, 7407, 7409 - 7411, 741300, 7505, 7506, 7508, 7601, 7604 - 7608, 7616, 8101, 8102, 8104, 8105, 8108, 8112, 8307, 8412, 8414, 8421, 8471, 8473, 8479, 8482, 8483309000, 8501, 8504, 8506, 8507, 8517, 8524, 8526, 8529, 8532, 8533, 8536 - 8538, 8540 - 8544, 8547, 8803, 9014, 9015, 902300, 9026, 9027, 9030 - 9033, 9306901000.

Граничні обсяги цих товарів встановлюються Кабінетом Міністрів України за умови цільового використання таких товарів у виробництві космічної техніки (включаючи агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем), резидентами – суб'єктами космічної діяльності, які отримали ліцензію на право здійснення такої діяльності та беруть участь у реалізації таких міжнародних договорів.

Перелік таких резидентів – суб'єктів космічної діяльності встановлюється спеціально уповноваженим центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику в галузі космічної діяльності.

За порушення цільового використання товарів або перевищення граничних обсягів їх імпорту, встановлених Кабінетом Міністрів України, відповідний суб'єкт космічної діяльності, який фактично скористався правом на податкову пільгу, визначеною цим Кодексом, вважається таким, що умисно ухиляється від оподаткування і до нього застосовуються штрафні (фінансові) санкції відповідно до вимог чинного законодавства;

б) згідно з Договором між Україною та Федеративною Республікою Бразилія про довгострокове співробітництво щодо використання ракети-носія «Циклон-4» на пусковому центрі Алкантара поставки на митній території України результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які виконуються платниками податку на додану вартість за рахунок кредитних коштів, залучених під гарантії Кабінету Міністрів України для фінансування ратифікованого Верховною Радою України цього Договору на користь резидентів – суб'єктів космічної діяльності, які отримали ліцензію на право її здійснення та беруть участь у реалізації такого Договору, Кабінетом Міністрів України встановлюється Порядок ведення реєстру зазначених науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт із метою застосування пільги, яка визначена пунктом 3 б підпунктом 2 «Особ-

ndi-fp.asta.edu.ua

ливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу. Цей Порядок встановлено постановою Кабінету Міністрів України від 4 листопада 2009 року № 1170.

У разі порушення умов звільнення від оподаткування, результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, а саме при їх поставці для цілей, не передбачених зазначеним Договором та цим Кодексом, платник податку, що фактично скористався правом на податкову пільгу, вважається таким, що умисно ухиляється від оподаткування, до нього застосовуються штрафні (фінансові санкції) відповідно до вимог чинного законодавства.

4. Суб'єкти літакобудування, що визначені статтею 2 Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості», які здійснюють ввезення (пересилання) на митну територію України під митним режимом імпорту (реімпорту), згідно з нормами статті 188 глави 29 та статті 190 глави 30 Митного кодексу України, товарів, крім підакцизних, що використовуються для потреб літакобудівної промисловості, і якщо такі товари звільняються від оподаткування ввізним митом, згідно із нормами пункту «р» статті 19 Закону України «Про Єдиний митний тариф»; звільняються від сплати податку на додану вартість до 1 січня 2016 року відповідно до пункту 4 підрозділу 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу.

Ця норма цього Кодексу застосовується також до суб'єктів, які здійснюють операції щодо поставки на митну територію України результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які виконуються для потреб літакобудівної промисловості.

При порушенні вимог, у встановлених пунктом 4 підрозділу 2 розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу, до платників податку – суб'єктів літакобудування застосовуються норми розділу II цього Кодексу.

5. Відповідно до пункту 5 підрозділу 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу тимчасово звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з виконання робіт та постачання послуг суб'єктами підприємницької діяльності – резидентами України, які одночасно здійснюють видавничу діяльність, діяльність із виготовлення, розповсюдження книжкової продукції та виробництва паперу і картону. При цьому валовий дохід такого суб'єкта підприємницької діяльності, отриманий від видавничої діяльності, діяльності з виготовлення, розповсюдження книжкової продукції та виробництва паперу і картону, має становити не менше 100 відсотків від загальної

ndi-fp.asta.edu.ua

суми його валового доходу за перший звітний (податковий) період із часу створення такого суб'єкта підприємницької діяльності або не менше 50 відсотків від загальної суми його валового доходу за попередній звітний (податковий) рік.

Термін дії цього пункту законодавцем встановлено до 1 січня 2015 року. Це означає, що норма пункту 6 розділу XX «Прикінцеві положення» цього Кодексу буде діяти до 31 грудня 2014 року включно, а 1 січня 2015 року такі операції будуть оподатковуватися у зальному порядку відповідно до чинного законодавства.

6. З метою подальшого ефективного розвитку цієї галузі пунктом 6 підпункту 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу тимчасово встановлюються преференції щодо оподаткування операції з виконання робіт та поставки послуг у видавничій діяльності, діяльності з виготовлення та розповсюдження видавництвами, видавничими організаціями, підприємствами поліграфії, розповсюджувачами книжкової продукції, виробленої в Україні, операції з виробництва та/або поставки паперу і картону, вироблених в Україні для виготовлення книжкової продукції, а також операції з поставки книжкової продукції, виробленої в Україні, крім послуг реклами, розміщення матеріалів рекламного та еротичного характеру і видань рекламного та еротичного характеру.

Такі преференції законодавцем встановлені строком до 1 січня 2015 року.

Це означає, що норма цього пункту цього Кодексу буде діяти до 31 грудня 2014 року включно, а 1 січня 2015 року такі операції будуть оподатковуватися у зальному порядку відповідно до чинного законодавства.

7. Відповідно до абзацу першого пункту 7 підпункту 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» у редакції Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (№ 3609-VI від 07.07.2011) тимчасово звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з ввезення товарів, визначених пунктом «о» частини першої статті 19 Закону України «Про Єдиний митний тариф» для використання у власній виробничій діяльності, а також операції з постачання цих товарів переробникам, видавництвам і підприємствам поліграфії на території України.

Нормою Закону України «Про Єдиний митний тариф» в частині першій статті 19 пункту «о» встановлено перелік товарів, які не виробляються в Україні і ввозяться на митну територію України для використання у видав-

ndi-fp.asta.edu.ua

ничій діяльності та діяльності з виготовлення книжкової продукції, яка виробляється в Україні. До таких товарів, згідно з цим законом та Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності, належать товари за кодами: (УКТ ЗЕД). Перелік таких товарів визначається Кабінетом Міністрів України.

У разі нецільового використання зазначених товарів платник податку на додану вартість відповідно до дії цього Кодексу зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання за наслідками податкового періоду, на який припадає таке порушення, на суму податку на додану вартість, що мала бути сплачена в момент імпорту таких товарів, а також сплатити пеню відповідно до законодавства України.

Строк дії цієї норми визначений законодавцем до 1 січня 2015 року, тобто ця норма діє до 31 грудня 2014 року включно. З 1 січня 2015 року оподаткування таких операцій здійснюється у загальному порядку, визначеному цим Кодексом.

8. Відповідно до абзацу першого пункту 8 підпункту 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» із змінами, внесеними згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (№ 3609-VI від 07.07.2011) до цього Кодексу, за нульовою ставкою податку на додану вартість оподатковуються операції з постачання товарів (крім підакцизних товарів та послуг (крім послуг, що надаються під час проведення лотерей та розважальних ігор та послуг із постачання підакцизних товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку (далі – комісіонера) здійснювати поставку товарів від імені та за дорученням іншої особи (далі – комітента) без передання права власності на такі товари. Дані преференції встановлені цією нормою цього Кодексу на строк до 1 січня 2015 року, тобто ця норма діє до 31 грудня 2014 року включно. З 1 січня 2015 року такі операції оподатковуються у загальному порядку відповідно до норм цього Кодексу.

Відповідно до цієї норми такі товари безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями громадських організацій інвалідів, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх власністю, де кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду не менше 50 відсотків середньооблікової кількості штатних працівників і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів ста-

ndi-fp.asta.edu.ua

новить протягом звітного періоду не менше 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці, що відносяться до складу валових витрат виробництва.

Відповідно з цією нормою безпосереднім вважається виготовлення товарів/послуг, унаслідок якого сума витрат, понесених на переробку (обробку, інші види перетворення) сировини, комплектуючих, складових частин, інших покупних товарів, що використовуються у виготовленні таких товарів, становить не менше 8 відсотків продажної ціни виготовлених товарів.

Ця норма встановлює також право таких підприємств та організацій інвалідів на застосовування цієї пільги за умови наявності реєстрації у відповідному податковому органі, яка здійснюється на підставі подання позитивного рішення міжвідомчої Комісії з питань діяльності підприємств та організацій громадських організацій інвалідів та відповідної заяви платника податку про бажання отримати таку пільгу відповідно до Закону України «Про основи соціальної захищеності інвалідів в Україні».

Цією нормою встановлюється також і відповідальність щодо порушення таких вимог. Так, при порушенні вимог цього підпункту платником податку податковий орган скасовує його реєстрацію як особи, яка має право на податкову пільгу, а податкові зобов'язання такого платника податку перераховуються з податкового періоду, за наслідками якого були виявлені такі порушення, відповідно до загальних правил оподаткування, встановлених цим Кодексом, та з одночасним застосуванням відповідних фінансових санкцій.

Податкова звітність таких підприємств та організацій надається в порядку, встановленому згідно з чинним законодавством.

9. Відповідно до пункту 9 підпункту 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу до 1 вересня 2012 року податок на додану вартість не справляється під час ввезення на митну територію України предметів під митним режимом імпорту (реімпорту), які звільняються від оподаткуванням ввізним митом згідно з нормами пункту «щ^2» частини першої статті 19 Закону України «Про Єдиний митний тариф». Згідно із цим Законом перелік та обсяги таких предметів із визначенням їх кодів відповідно до Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності затверджуються Кабінетом Міністрів України.

При порушенні цільового використання таких предметів або при їх відчуженні на митній території України за будь-яку компенсацію до платників

ndi-fp.asta.edu.ua

податків застосовуються штрафні (фінансові) санкції відповідно до вимог чинного законодавства.

10. З метою зниження податкового навантаження на вітчизняних суб'єктів господарювання зменшення зловживань в адмініструванні податку на додану вартість та наближення норм українського податкового законодавства до європейських стандартів пунктом 10 підпункту 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу визначаються такі умови зниження ставки податку на додану вартість: за податковими зобов'язаннями, що виникли, з 1 січня 2011 року до 31 грудня 2013 року включно ставка податку становить 20 відсотків; з 1 січня 2014 року – 17 відсотків.

11. Одинадцятим пунктом підпункту 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділом XX «Перехідні положення» цього Кодексу визначаються нові процедури Реєстрації податкових накладних платниками податку – продавцями в Єдиному реєстрі податкових накладних. Так, податкова накладна, у якій сума податку на додану вартість не перевищує 10 тисяч гривень, не підлягає включенню до Єдиного реєстру податкових накладних. Така норма визначена законодавцем в абзаці шостому цього пункту підрозділу 2 розділу XX в редакції Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України».

Якщо сума податку на додану вартість в одній податковій накладній становить понад 10 тисяч гривень, то така податкова накладна має бути зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних з 1 січня 2012 року, тобто до 31 грудня 2011 року включно; понад 100 тисяч гривень – до 1 липня 2011 року; понад 500 тисяч гривень – до 1 квітня 2011 року; понад 1 мільйон гривень – до 1 січня 2011 року, тобто до 31 грудня 2010 року включно.

Відповідно до цього пункту цього Кодексу до платників податку, для яких на дату виписки накладної цим пунктом не запроваджено обов'язковість реєстрації податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних, не застосовуються норми абзаців восьмого-девятого пункту 201.10 статті 201 розділу V цього Кодексу.

Відповідно до пункту 14.1.60 цього Кодексу Єдиний реєстр податкових накладних – це реєстр відомостей щодо податкових накладних та розрахунків коригування, який ведеться центральним податковим органом в електронному вигляді згідно з наданими платниками податку на додану вартість-продавцями електронними документами.

ndi-fp.asta.edu.ua

12. Пунктом 12 підпункту 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу запроваджуються пільгові умови щодо операцій із постачання національних фільмів, визначених Законом України «Про кінематографію», виробниками, демонстраторами та розповсюджувачами національних фільмів, а також постачання робіт та послуг із виробництва, у т.ч. тиражування, національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених, субтитрованих державною мовою на території України, а також постачання робіт та послуг з дублювання, озвучення та/або субтитрування державною мовою іноземних фільмів на території України. Відповідно до цього тимчасово, до 1 січня 2016 року, такі операції звільняються від сплати податку на додану вартість, тобто ця норма діє до 31 грудня 2015 року включно. З 1 січня 2016 року такі операції оподатковуються в загальному порядку, визначеному цим Кодексом.

13. З метою поліпшення постачання послуг із демонстрування, розповсюдження та/або публічного сповіщення національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених та/або субтитрованих державною мовою на території України, демонстраторами, розповсюджувачами та/або організаціями мовлення (публічними сповіщувачами) пунктом 13 підпункту 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» запроваджуються нові пільгові умови щодо таких операцій. Відповідно до цієї норми такі операції звільняються від сплати податку на додану вартість до 1 січня 2016 року, тобто ця норма діє до 31 грудня 2015 року включно. З 1 січня 2016 року такі операції оподатковуються в загальному порядку, визначеному цим Кодексом.

14. Відповідно до пункту 200.1 цього Кодексу для підприємств суднобудування і літакобудування сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

Відповідно до пункту 14 підпункту 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу при від'ємному значенні сум податку на додану вартість, обрахованого в порядку, передбаченому в пункті 200.1 статті 200 цього Кодексу, відшкодування з бюджету здійснюється у податковому періоді, наступному за звітним періодом, у якому виникло відємне сальдо податку, в порядку і строки, визначені статтею 200 «Порядок визначення суми податку, що підлягає

ndi-fp.asta.edu.ua

сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або відшкодуванню з Державного бюджету України (бюджетному відшкодуванню), та строки проведення розрахунків» цього Кодексу.

15. Відповідно до пункту 15 підрозділу 2 розділу XX в редакції Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (№ 3609-VI від 07.07.2011) пункт 15 підрозділу 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» встановлена тимчасова норма щодо звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання на митній території України зернових культур окремих товарних груп. Так, тимчасово до 1 січня 2014 року від оподаткування податком на додану вартість звільняються операції з постачання на митній території України зернових культур товарних позицій 1001-1008 (згідно з УКТ ЗЕД) та технічних культур товарних позицій 1205 і 1206 (згідно з УКТ ЗЕД), крім першого постачання таких зернових та технічних культур сільськогосподарськими підприємствами – виробниками та підприємствами, які безпосередньо придбали такі зернові та технічні культури у сільськогосподарських підприємств – виробників;

Операції з вивезення в митному режимі експорту зернових та технічних культур, зазначених в абзаці першому цього пункту, звільняються від оподаткування податком на додану вартість.

Норми цього пункту не застосовуються до операцій з постачання зернових культур товарної позиції 1006 та товарної підкатегорії 1008 10 00 00 згідно з УКТ ЗЕД і такі операції оподатковуються податком на додану вартість у порядку, встановленому цим Кодексом, відповідно до Закону України від 07.07.2011 № 3609-VI.

16. Відповідно до пункту 16 підпункту 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання необроблених шкур та чиненої шкіри без подальшої обробки (товарні позиції 4101-4103, 4301), у тому числі операції з імпорту таких товарів. Термін дії цієї норми встановлено на період з 1 січня 2012 року до 31 грудня 2013 року включно.

З 1 січня 2014 року такі операції оподатковуються на загальних засадах відповідно до норм цього Кодексу.

Цей же пункт встановлює, що нульова ставка не застосовується до операцій з постачання необроблених шкур та чиненої шкіри без подальшої

ndi-fp.asta.edu.ua

обробки (товарні позиції 4101-4103, 4301), у тому числі операції з імпорту таких товарів, якщо здійснюється вивезення в митному режимі експорту таких товарів. Відповідно до цього такі операції оподатковуються в порядку, встановленого цим Кодексом.

Умови митного режиму експорту встановлюються статтею 195 «Умови переміщення товарів у режимі експорту» Митного кодексу України. Відповідно до статті 194 «Поняття митного режиму» Митного кодексу України експорт – це митний режим, відповідно до якого товари вивозяться за межі території України для вільного обігу без зобов'язання про їх повернення на цю територію та без встановлення умов їх використання за межами території України.

17. Виключено.

18. Пункт 18 підрозділу 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» виключено на підставі Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (від 07.07.2011 № 3609-VI).

19. Підрозділ 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» доповнено пунктом 19 згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (від 07.07.2011 № 3609-VI). Введена норма закону визначає, що операції з постачання УЄФА квитків та послуг, що є невід'ємною частиною квитка, тимчасово, до 1 вересня 2012 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість. Ця норма даного Кодексу втрачає свою чинність з 2 вересня 2012 року.

Цим же пунктом абзацом 2 звільняються від оподаткування податком на додану вартість товари (крім підакцизних), які не виробляються в Україні або виробляються, але не відповідають технічним характеристикам світового рівня та вимогам міжнародних організацій цивільної авіації, що ввозяться на митну територію України під митним режимом імпорту з метою їх використання для будівництва та оснащення аеропортів, які є об'єктами фінальної частини чемпіонату Європи 2012 року з футболу, за такими кодами Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД): 7326 90 98 90, 8405 10 00 00, 8414 40 90 00, 8428 33 00 00, 8428 90 95 00, 8429 19 00 00, 8429 20 00 00, 8429 51 99 00, 8430 20 00 00, 8504 40 90 00, 8530 80 00 00, 8704 22 91 00, 8704 23 91 00, 8705 30 00

ndi-fp.asta.edu.ua

90, 8705 90 90 90, 8709 19 90 00, 8716 80 00 00, 9015 80 11 00, 9024 80 99 00, 9405 40 10 00, 9405 99 00 90.

Строк введеної норми також обмежений 1 вересня 2012 року. Обсяги та порядок ввезення таких товарів затверджуються Кабінетом Міністрів України.

У разі порушення цільового використання зазначених товарів або їх відчуження на митній території України застосовуються норми статті 123 Податкового кодексу України.

20. Підрозділ 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» доповнено пунктом 20, норма якого діє до 31 грудня 2011 року. Даний пункт внесено згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України»») від 07.07.2011 № 3609-VI.

Відповідно внесеної норми на період дії процедури списання заборгованості згідно із Законом України «Про деякі питання заборгованості за спожитий природний газ та електричну енергію», для учасників списання заборгованості, визначених цим Законом, що є платниками податку на додану вартість відповідно до розділу V цього Кодексу, податок на додану вартість, попередньо віднесений до складу податкового кредиту та податкових зобов'язань, не підлягає коригуванню і не змінює склад податкових зобов'язань та податкового кредиту звітного податкового періоду платників податку.

21. До підрозділу 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» внесено пункт 21 згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (від 07.07.2011 № 3609-VI).

Введена норма стосується осіб, які перейшли на загальну систему оподаткування із спрощеної системи оподаткування і зареєстровані платниками податку на додану вартість.

Дана норма регулює оподаткування операцій з постачання товарів/послуг, які були оплачені такими особами у вигляді авансів (передоплати) у період перебування таких платників податку на додану вартість на спрощеній системі оподаткування і оподатковувалися єдиним податком. Відповідно до цієї норми дані операції таких платників податків особи не оподатковуються податком на додану вартість.

ndi-fp.asta.edu.ua

22. У підрозділ 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» внесено пункт 22 згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (від 07.07.2011 № 3609-VI із змінами, внесеними згідно із Законом України «Про внесення зміни до розділу XX Податкового кодексу України щодо застосування нульової ставки з податку на додану вартість від 20.09.2011 № 3741-VI).

Відповідно до внесеної норми операції з постачання природного газу за кодом, згідно з УКТ ЗЕД 2711 21 00 00 (без урахування вартості послуг з його транспортування, розподілу і постачання), ввезеного на митну територію України Публічним акціонерним товариством «Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України» (крім операцій з постачання такого газу для населення, установ та організацій, що фінансуються з державного бюджету і місцевих бюджетів, підприємств теплоенергетики для виробництва теплової енергії для населення, та інших споживачів, що не є платниками цього податку), оподатковуються за нульовою ставкою податку на додану вартість.

Законодавцем така норма введена тимчасово – з 1 липня по 31 грудня 2012 року, а після закінчення строку дії цієї норми такі операції будуть оподатковуватися цим податком на засадах, визначених законодавством.

Пункт 23 У підрозділ 2 «Особливості справляння податку на додану вартість» розділу XX «Перехідні положення» внесено Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (від 07.07.2011 № 3609-VI).

Відповідно до введеного пункту тимчасово до 1 січня 2014 року від оподаткування податком на додану вартість звільняються операції з постачання, у тому числі операції з імпорту відходів та брухту чорних і кольорових металів та деревини товарних позицій 4401, 4403, 4404 згідно з УКТ ЗЕД (крім брикетів та гранул товарної підкатегорії УКТ ЗЕД 4401 30 90 00).

Даним пунктом також передбачено звільнення від оподаткування податком на додану вартість операції з вивезення в митному режимі експорту товарів, зазначених у цьому пункті.

24. Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» (від 04.11.2011 № 4014) підрозділ 2 «Особли-

ndi-fp.asta.edu.ua

вості справляння податку на додану вартість» розділ XX «Перехідні положення» доповнено пунктом 24.

Цей пункт внесено у зв'язку із набранням чинності з 1 січня 2012 року спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності. Відповідно до п. 8 цього Закону внесено поправки до абзацу першого пункту 188.1 статті 188 «Порядок визначення бази оподаткування у разі постачання товарів/послуг» розділу V цього Кодексу.

Згідно з внесеними змінами у цей пункт, до бази оподаткування податком на додану вартість не включаються суми збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на вартість послуг стільникового рухомого зв'язку. Зміни щодо абзацу першого пункту 188.1 статті 188 застосовуються з дня набрання чинності цим Кодексом.

Підрозділ 3. Особливості оподаткування податком на додану вартість операцій з ввезення на митну територію України устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні, платниками податку - підприємствами суднобудівної промисловості

1. Вітчизняні підприємства суднобудівної промисловості (клас 35.11 група 35 КВЕД ДК 009:2005) при ввезенні у митному режимі імпорту на митну територію України устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні, для використання у господарській діяльності, за умови оформлення митної декларації, можуть за власним бажанням видавати митному органу (а митний орган зобовязаний прийняти) податковий вексель на суму податкового зобовязання з податку на додану вартість, визначену у такій митній декларації. Перелік устаткування, обладнання та комплектуючих, що ввозяться вітчизняними підприємствами суднобудівної промисловості та не виробляються в Україні, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

2. Для забезпечення виконання норм цього підрозділу податковий вексель не підлягає підтвердженню банком шляхом авалю.

Податковий вексель є податковим звітним документом і підлягає обліку та зберіганню за правилами і в строки, що встановлені для первинних бухгалтерських документів.

Векселедержателем є орган державної податкової служби за місцем реєстрації векселедавця як платника податку.

3. Податковий вексель видається на суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість, нарахованого за митною декларацією.

ndi-fp.asta.edu.ua

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

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

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

перший примірник податкового векселя - оригінал вексельного бланка, придбаного платником в установі банку;

другий і третій примірники податкового векселя - ксерокопії оригіналу вексельного бланка (неоформленого першого примірника), які мають однаковий із першим примірником номер вексельного бланка;

усі необхідні записи в кожному примірнику податкового векселя виконуються окремо, ксерокопіюванню не підлягають, повинні бути тотожними (крім порядкового номера примірника).

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

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

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

Погашення податкового векселя здійснюється виключно шляхом перерахування коштів до Державного бюджету України.

Не дозволяється часткове погашення податкового векселя.

Обов'язки з погашення податкового векселя не можуть передаватися іншим особам, податковий вексель не підлягає індосаменту; проценти або інші види плати за користування податковим векселем не нараховуються.

ndi-fp.asta.edu.ua

6. У разі нецільового використання зазначених у пункті 1 цього підрозділу устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні, платник податку зобов'язаний погасити податковий вексель у податковому періоді, на який припадає їх нецільове використання, а також сплатити пеню відповідно до цього Кодексу.

У разі несвоєчасного погашення податкового векселя до платника податку, який видав податковий вексель, застосовуються штрафні санкції у розмірі 1 відсотка суми податку на додану вартість, зазначеної у податковому векселі, за кожен день порушення строку, включаючи день погашення, але не більш як 50 відсотків суми векселя.

7. За умови дотримання вимог щодо формування сум податку на додану вартість, які можуть бути віднесені до податкового кредиту, платник податку має право віднести до податкового кредиту звітного (податкового) періоду суму податку на додану вартість за погашеними у такому звітному (податковому) періоді податковими векселями.

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

9. Облік податкових векселів здійснюється митними органами та органами державної податкової служби.

Облік податкових векселів митними органами ведеться в порядку, встановленому центральним митним органом.

Облік податкових векселів органами державної податкової служби за місцезнаходженням платника податку, яким видано податковий вексель, ведеться у порядку, встановленому центральним органом державної податкової служби.

Контроль за погашенням податкових векселів здійснюють органи державної податкової служби на підставі даних, отриманих від митних органів, податкових декларацій та платіжних документів, що підтверджують сплату сум податку за погашеними векселями.

(Підрозділ 3 розділу XX в редакції Закону України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

1. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (від 07.07.2011 № 3609-VI) підрозділом 3 розділом XX «Перехідні положення» визначив особливості оподаткування

ndi-fp.asta.edu.ua

податком на додану вартість операцій з ввезення на митну територію України устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні, платниками податку – підприємствами суднобудівної промисловості.

Перелік вітчизняних підприємств суднобудівної промисловості, які потребують державної підтримки з боку держави, класифікуються за такими кодами Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД): клас 35.11 група КВЕД ДК 009:2005 визначені Законом України «Про заходи щодо державної підтримки суднобудівної промисловості в Україні» (від 18.11.1999 р. № 1242- XIV із змінами та доповненнями).

Пунктом 1 підрозділу 3 розділу XX «Перехідні положення» визначені умови ввезення та режим подання митної декларації такими платниками податку на митну територію України товарів, що не виробляються підприємствами на території України та ввозяться вітчизняними підприємствами для використання у господарській діяльності у митному режимі імпорту.

Так, вітчизняні підприємства суднобудівної промисловості (клас 35.11 група 35 КВЕД ДК 009:2005) при ввезенні у митному режимі імпорту на митну територію України устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні, для використання у господарській діяльності, за умови оформлення митної декларації, можуть за власним бажанням видавати митному органу (а митний орган зобов'язаний прийняти) податковий вексель на суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість, визначену у такій митній декларації.

Перелік устаткування, обладнання та комплектуючих, що ввозяться вітчизняними підприємствами суднобудівної промисловості та не виробляються в Україні, встановлюється Кабінетом Міністрів України.

2. Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України)» від 07.07.2011 № 3609-VI пунктом 2 підрозділу 3 розділу XX «Перехідні положення» першим абзацем встановив, що для забезпечення виконання норм цього підрозділу щодо оподаткування податком на додану вартість операцій з ввезення на митну територію України устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні, платниками податку – підприємствами суднобудівної промисловості податковий вексель не підлягає підтвердженню банком шляхом авалю.

ndi-fp.asta.edu.ua

Цією ж нормою абзацем другим визначено, що податковий вексель є податковим звітним документом і підлягає обліку та зберіганню за правилами і в строки, що встановлені для первинних бухгалтерських документів.

Третій абзац даного документа встановив, що векселедержателем є орган державної податкової служби за місцем реєстрації векселедавця як платника податку.

3. У третьому пункті підрозділу 3 розділу XX «Перехідні положення» згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (від 07.07.2011 № 3609-VI) законодавцем встановлено умови видачі та оплати податкового векселя.

Так, податковий вексель видається на суму податкового зобов'язання з податку на додану вартість, нарахованого за митною декларацією. При цьому сума податкового зобов'язання з податку на додану вартість за однією митною декларацією не може бути частково оплачена векселем, а частково – коштами. Вексель видається тільки на повну суму податкового зобов'язання окремо за кожною митною декларацією. Датою видачі векселя є дата подання митної декларації для митного оформлення.

4. Відповідно до абзацу 3 пункту 10 частини II Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку випуску, обігу та погашення векселів, які видаються на суму податку на додану вартість при імпорті товарів на митну територію України» від 01.10. 1997 р. №1104 (із змінами та доповненнями) пунктом 4 підрозділом 3 цього Кодексу, згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (від 07.07.2011 № 3609-VI), встановлюються вимоги щодо процедури оформлення податкового векселя. Згідно із цим, податковий вексель складається у трьох примірниках із зазначенням суми податку в національній валюті виключно на вексельному бланку, що купується у банку, з урахуванням таких особливостей:

– перший примірник податкового векселя – це оригінал вексельного бланка, придбаного платником в установі банку;

– другий і третій примірники податкового векселя – ксерокопії оригіналу вексельного бланка (неоформленого першого примірника), які мають однаковий із першим примірником номер вексельного бланка;

– усі необхідні записи в кожному примірнику податкового векселя (у тому числі про забезпечення його шляхом авалю) виконуються окремо, ксеро-

ndi-fp.asta.edu.ua

копіюванню не підлягають, повинні бути тотожними (крім порядкового номера примірника).

Цією нормою також зазначається, що у митному органі, який здійснює митне оформлення ввезених на митну територію України товарів, залишається другий примірник векселя. Перший примірник векселя надсилається (передається) цим митним органом не пізніше ніж на третій день від дати надання векселя органу державної податкової служби, в якому особа зареєстрована як платник податку на додану вартість. Третій примірник векселя залишається у платника податку, який його видав.

5. У 5 пункті підрозділу 3 розділу XX «Перехідні положення», згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (від 07.07.2011 № 3609-VI), визначені строки та умови погашення податкового векселя.

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

Погашення податкового векселя здійснюється виключно шляхом перерахування коштів до Державного бюджету України. Часткове погашення податкового векселя не дозволяється.

6. Пункт 6 підрозділ 3 розділу XX «Перехідні положення» відповідно до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (від 07.07.201 № 3609-VI) встановлює умови щодо використання та погашення податкового векселя.

Так, у разі нецільового використання зазначених у пункті 1 цього підрозділу устаткування, обладнання та комплектуючих, що не виробляються в Україні, платник податку зобов'язаний погасити податковий вексель у податковому періоді, на який припадає їх нецільове використання, а також сплатити пеню відповідно до цього Кодексу.

У разі несвоєчасного погашення податкового векселя до платника податку, який видав податковий вексель, застосовуються штрафні санкції у розмірі 1 відсотка суми податку на додану вартість, зазначеної у податковому векселі, за кожен день порушення строку, включаючи день погашення, але не більше ніж 50 відсотків суми векселя.

7. Відповідно до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконален-

ndi-fp.asta.edu.ua

ня деяких норм Податкового кодексу України» (від 07.07.2011 № 3609-VI) та пункту 7 підрозділу 3 розділу XX «Перехідні положення» цього Кодексу за умови дотримання вимог щодо формування сум податку на додану вартість, які можуть бути віднесені до податкового кредиту, платник податку має право віднести до податкового кредиту звітного (податкового) періоду суму податку на додану вартість за погашеними у такому звітному (податковому) періоді податковими векселями.

8. Пункт 8 підрозділу 3 розділу 3 «Перехідні положення» цього Кодексу відповідно до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (від 07.07.2011 № 3609-VI) визначає процедуру подання податкової декларації платником податку, у якого здійснювалася оплата податковими векселями. Відповідно до цієї норми, до податкової декларації платник податку на додану вартість додає перелік та копії податкових векселів, виданих і погашених протягом звітного (податкового) періоду, за який подається декларація.

9. Цим пунктом підрозділом 3 розділу XX «Перехідні положення» згідно із Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України (щодо удосконалення деяких норм Податкового кодексу України» (від 07.07.2011 № 3609-VI) та частиною VI пунктами 21–23 Постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку випуску, обігу та погашення векселів, які видаються на суму податку на додану вартість при імпорті товарів на митну територію України» від 01.10. 1997 р. № 1104 (із змінами та доповненнями) встановлюються умови та процедури обліку та контролю податкових векселів органами податкової та митної служби України. У Відповідно до зазначених норм облік податкових векселів здійснюється митними органами та органами державної податкової служби. При цьому порядок обліку податкових векселів у визначених цією нормою органах різний. Так, облік податкових векселів митними органами ведеться в порядку, встановленому центральним митним органом. Облік податкових векселів органами державної податкової служби за місцезнаходженням платника податку, яким видано податковий вексель, ведеться в порядку, встановленому центральним органом державної податкової служби.

Контроль за погашенням податкових векселів здійснюють органи державної податкової служби на підставі даних, отриманих від митних органів, податкових декларацій та платіжних документів, що підтверджують сплату сум податку за погашеними векселями.

ndi-fp.asta.edu.ua

Підрозділ 4. Особливості справляння податку на прибуток підприємств

1. Розділ III цього Кодексу застосовується під час розрахунків з бюджетом починаючи з доходів і витрат, що отримані і проведені з 1 квітня 2011 року, якщо інше не встановлено цим підрозділом.

Методика бухгалтерського обліку тимчасових та постійних податкових різниць затверджується у порядку, передбаченому Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», публікується до 1 квітня 2011 року та набуває чинності з 1 січня 2013 року. Суб'єкти господарювання - платники податку на прибуток подають фінансову звітність з урахуванням податкових різниць починаючи зі звітних періодів 2013 року.

(Абзац другий пункту 1 підрозділу 4 розділу XX із змінами, внесеними згідно із Законом України № 3609-VI від 07.07.2011 - застосовується при визначенні податкових зобов'язань з податку на прибуток, починаючи з дня набрання чинності розділом III цього Кодексу)

У разі повернення авансів (інших платежів), отриманих до набрання чинності розділом III цього Кодексу та врахованих у складі валових доходів, на суму такого повернення відбувається коригування доходу звітного податкового періоду, в якому такі аванси (інші платежі) були повернуті у порядку, передбаченому цим Кодексом. Для авансів, отриманих в іноземній валюті, таке коригування відбувається за офіційним валютним курсом гривні до іноземної валюти, що діяв на дату здійснення такого повернення.

(Пункт 1 підрозділу 4 розділу XX доповнено абзацом третім згідно із Законом України № 3609-VI від 07.07.2011 - застосовується при визначенні податкових зобов'язань з податку на прибуток, починаючи з дня набрання чинності розділом III цього Кодексу)

У разі повернення авансів (інших платежів), виданих до набрання чинності розділом III цього Кодексу та врахованих у складі валових витрат, на суму такого повернення відбувається коригування витрат звітного податкового періоду, в якому такі аванси (інші платежі) були повернуті у порядку, передбаченому цим Кодексом.

(Пункт 1 підрозділу 4 розділу XX доповнено абзацом четвертим згідно із Законом України № 3609-VI від 07.07.2011 - застосовується при визначенні податкових зобов'язань з податку на прибуток, починаючи з дня набрання чинності розділом III цього Кодексу)

ndi-fp.asta.edu.ua

У разі відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг) після набрання чинності розділом III цього Кодексу в рахунок авансів, отриманих до такої дати, витрати, що формують собівартість реалізованих товарів, виконаних робіт, наданих послуг, та здійснені після дати набрання чинності цим Кодексом, за умови, що вони не були включені до складу валових витрат, визнаються витратами на дату відвантаження таких товарів (виконання робіт, надання послуг).

(Пункт 1 підрозділу 4 розділу XX доповнено абзацом пятим згідно із Законом України № 3609-VI від 07.07.2011 - застосовується при визначенні податкових зобов'язань з податку на прибуток, починаючи з дня набрання чинності розділом III цього Кодексу)

2. З дати набрання чинності розділом III цього Кодексу платники податку на прибуток підприємств складають наростаючим підсумком та подають декларацію з податку на прибуток за такі звітні податкові періоди: другий квартал, другий і третій квартали та другий - четвертий квартали 2011 року.

3. Пункт 150.1 статті 150 Кодексу застосовується у 2011 році з урахуванням такого:

якщо результатом розрахунку об'єкта оподаткування платника податку з числа резидентів за підсумками першого кварталу 2011 року є відємне значення, то сума такого від'ємного значення підлягає включенню до витрат другого календарного кварталу 2011 року.

Розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками другого, другого і третього кварталів, другого - четвертого кварталів 2011 року здійснюється з урахуванням від'ємного значення, отриманого платником податку за перший квартал 2011 року, у складі витрат таких податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення.

4. Операції з цінними паперами та деривативами, що придбані до набрання чинності розділом III цього Кодексу, відображаються в обліку при визначенні податку на прибуток підприємств за правилами, що діяли на момент придбання таких цінних паперів.

5. Норми пункту 159.1 статті 159 цього Кодексу не поширюються на заборгованість, що виникла у зв'язку із затримкою в оплаті товарів, виконаних робіт, наданих послуг, якщо заходи щодо стягнення таких боргів здійснювалися до набрання чинності розділом III цього Кодексу. З метою оподаткування відображення в обліку продавця та покупця такої заборгованості здійснюється до повного погашення чи визнання такої заборгованості безнадійною у такому порядку:

ndi-fp.asta.edu.ua

порядок урегулювання сумнівної заборгованості, щодо якої заходи із стягнення розпочато до набрання чинності розділом III цього Кодексу.

Платник податку - продавець зобов'язаний збільшити дохід відповідного податкового періоду на суму заборгованості (її частини), попередньо віднесеної ним до складу витрат або відшкодованої за рахунок страхового резерву і у разі, якщо протягом такого податкового періоду відбувається будь-яка з таких подій:

а) суд не задовольняє позову (заяви) продавця або задовольняє його частково чи не приймає позову (заяви) до провадження (розгляду) або задовольняє позов (заяву) покупця про визнання недійсними вимог щодо погашення цієї заборгованості або її частини;

б) сторони договору досягають згоди щодо продовження строків погашення заборгованості чи списання всієї суми заборгованості або її частини (крім випадків укладення мирової угоди в межах процедур відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом, визначених законом);

в) продавець, який не отримав відповіді на претензію протягом строків, визначених законом, або отримав від покупця відповідь про визнання наданої претензії, але не отримує оплати (інших видів компенсацій у рахунок погашення заборгованості) протягом визначених у такій претензії строків та при цьому протягом наступних 90 днів не звертається до суду (господарського суду) із заявою про стягнення заборгованості або про порушення справи про його банкрутство чи стягнення заставленого ним майна.

На суму додаткового податкового зобов'язання, розрахованого внаслідок такого збільшення, нараховується пеня у розмірах, визначених законом для несвоєчасного погашення податкового зобов'язання. Зазначена пеня розраховується за строк з першого дня податкового періоду, наступного за періодом, протягом якого відбулося збільшення витрат, до останнього дня податкового періоду, на який припадає збільшення доходу, та сплачується незалежно від значення податкового зобов'язання платника податку за відповідний звітний період. Пеня не нараховується на заборгованість (її частину), списану або розстрочену внаслідок укладення мирової угоди відповідно до законодавства з питань банкрутства починаючи з дати укладення такої мирової угоди.

ndi-fp.asta.edu.ua

Якщо в майбутньому (з урахуванням строку позовної давності) такий продавець звертається до суду, то він має право збільшити витрати на суму оскаржуваної заборгованості;

у разі якщо платник податку оскаржує рішення суду в порядку, встановленому законом, збільшення доходу, передбачене цим пунктом, не відбувається до моменту прийняття остаточного рішення відповідним судом;

платник податку - покупець зобов'язаний збільшити доходи на суму непогашеної заборгованості (її частини), визнаної у порядку досудового врегулювання спорів або судом чи за виконавчим написом нотаріуса, у податковому періоді, на який припадає перша з подій:

а) або 90-й календарний день з дня граничного строку погашення такої заборгованості (її частини), передбаченого договором, або визнаної претензією;

б) або 30-й календарний день від дня ухвалення рішення судом про визнання (стягнення) такої заборгованості (її частини) або вчинення нотаріусом виконавчого напису.

Строки, визначені абзацом «а» цього пункту, поширюються також на випадки, коли покупець не надав відповіді на претензію, надіслану продавцем, у строки, визначені законом.

Строки, визначені абзацом «б» цього пункту, застосовуються незалежно від того, розпочав державний виконавець або особа, прирівняна до нього згідно із законом, заходи з примусового стягнення боргу чи ні.

Зазначене в цьому підпункті збільшення доходу покупця не здійснюється стосовно заборгованості (її частини), яка погашається таким покупцем до настання строків, визначених абзацами «а» чи «б» цього підпункту.

Якщо у наступних податкових періодах покупець погашає суму визнаної заборгованості або її частину (самостійно чи за процедурою примусового стягнення), такий покупець збільшує витрати на суму такої заборгованості (її частини) за наслідками податкового періоду, на який припадає таке погашення.

Заборгованість, попередньо віднесена до складу витрат або відшкодована за рахунок страхового резерву, яка визнається безнадійною внаслідок недостатності активів покупця, визнаного банкрутом у встановленому порядку або внаслідок її списання згідно з умовами мирової угоди, укладеної відповідно до законодавства з питань банкрутства,

ndi-fp.asta.edu.ua

не змінює податкових зобов'язань як покупця, так і продавця у зв'язку з таким визнанням.

6. Для визначення переліку об'єктів основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів за групами відповідно до пункту 145.1 статті 145 цього Кодексу з метою нарахування амортизації з дати набрання чинності розділом III цього Кодексу застосовуються дані інвентаризації, проведеної за станом на 1 квітня 2011 року.

Вартість, яка амортизується, по кожному об'єкту основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів визначається як первісна (переоцінена) з урахуванням капіталізованих витрат на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкції тощо, а також суми накопиченої амортизації за даними бухгалтерського обліку на дату набрання чинності розділом III цього Кодексу.

Норми цього підпункту поширюються також на платників податку у разі їх переходу із спрощеної системи оподаткування на загальну.

До переоціненої вартості основних засобів не включається сума дооцінки основних засобів, що проведена після 1 січня 2010 року.

Якщо загальна вартість усіх груп основних засобів за даними бухгалтерського обліку менша, ніж загальна вартість усіх груп основних фондів за даними податкового обліку на дату набрання чинності розділом III цього Кодексу, то тимчасова податкова різниця, яка виникає в результаті такого порівняння, амортизується як окремий об'єкт із застосуванням прямолінійного методу протягом трьох років.

Строк корисного використання об'єктів основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів для нарахування амортизації з дати набрання чинності розділом III цього Кодексу визначається платником податку самостійно з урахуванням дати введення їх в експлуатацію, але не менше мінімально допустимих строків корисного використання, визначених пунктом 145.1 статті 145 цього Кодексу.

Первісна вартість основних засобів не збільшується на вартість придбання або поліпшення після дати набрання чинності розділом III цього Кодексу в частині витрат, віднесених на збільшення балансової вартості об'єктів до такої дати.

7. Дохід не визначається щодо товарів (результатів робіт, послуг), відвантажених (наданих) після дати набрання чинності розділом III цього Кодексу в частині вартості таких товарів (результатів робіт, послуг), оплаченої у вигляді авансів (передоплати) до такої дати, у тому числі в період перебування на спрощеній системі оподаткування. Вит-

ndi-fp.asta.edu.ua

рати не визначаються щодо товарів (результатів робіт, послуг), отриманих (наданих) після дати набрання чинності розділом III цього Кодексу, у частині вартості таких товарів (робіт, послуг), оплаченої у вигляді авансів (передоплати) до такої дати, у разі якщо такі аванси були враховані платником податку у складі валових витрат на дату їх оплати, а також у період перебування на спрощеній системі оподаткування.

Для платників податку на прибуток, що перейшли із спрощеної системи оподаткування на загальну, одночасно з визнанням доходів від продажу товарів (виконання робіт, надання послуг) на загальній системі оподаткування до складу витрат включається собівартість таких товарів, робіт, послуг, що склалася в період перебування такого платника на спрощеній системі оподаткування, пропорційно сумі визнаних доходів.

Комісійні доходи (витрати) та інші платежі, пов'язані із створенням або придбанням кредитів, вкладів (депозитів), які були включені до об'єкта оподаткування у звітних податкових періодах до набрання чинності розділом III цього Кодексу, не враховуються при визначенні доходів і витрат відповідно до цього Кодексу.

8. За результатами діяльності до 31 грудня 2012 року страховики, які отримують доходи від провадження страхової діяльності, крім діяльності з виконання договорів довгострокового страхування життя та пенсійного страхування у межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до Закону України «Про недержавне пенсійне забезпечення», а також від діяльності, що не пов'язана із страхуванням, обчислюють та сплачують податок на прибуток таким чином:

протягом звітного податкового року страховики щокварталу сплачують податок за ставкою 3 відсотки суми страхових платежів, страхових внесків, страхових премій, отриманих (нарахованих) страховиками - резидентами протягом звітного періоду за договорами страхування, співстрахування та перестрахування ризиків на території України або за її межами;

за результатами звітного року страховики розраховують розмір податку на прибуток, що обчислюється від оподатковуваного прибутку у порядку, встановленому статтею 156 та підпунктом 134.1.1 пункту 134.1 статті 134 цього Кодексу, але не сплачують його.

На період дії порядку оподаткування доходів від страхової діяльності, передбаченого цим пунктом, доходи страховика від іншої діяльності, не пов'язаної із страховою діяльністю, а також доходи, одержані

ndi-fp.asta.edu.ua

страховиком-цедентом у звітному періоді від перестраховиків за договорами перестрахування, зменшені на суму здійснених страховиком-цедентом страхових виплат (страхового відшкодування) у частині (у межах часток), в якій перестраховик несе відповідальність згідно з укладеними із страховиком-цедентом договорами перестрахування, оподатковуються в порядку, строки і за правилами, передбаченими цим Кодексом, за ставкою, визначеною відповідно до пункту 151.1 статті 151 цього Кодексу. (Пункт 8 підрозділу 4 розділу XX доповнено абзацом четвертим згідно із Законом № 4057-VI (4057-17) від 17.11.2011)

9. Відображення в обліку з податку на прибуток підприємств операцій лізингу за договорами оренди житла з викупом, що укладені після набрання чинності розділом III цього Кодексу, але не пізніше 31 грудня 2020 року, здійснюється в такому порядку:

підприємство-орендодавець збільшує суму доходів на суму нарахованого фізичній особі орендного платежу (з урахуванням частини орендного платежу, що надається в рахунок компенсації частини вартості об'єкта оренди);

підприємство-орендодавець збільшує суму витрат звітного періоду на частину собівартості об'єкта оренди, яка так відноситься до загальної собівартості цього об'єкта, як сума нарахованого у цьому періоді фізичній особі орендного платежу (у частині орендного платежу, що надається в рахунок компенсації частини вартості об'єкта оренди) до загальної суми орендних платежів (у частині орендних платежів, що надаються в рахунок компенсації частини вартості об'єкта оренди), що будуть нараховані за весь період оренди;

передача житла фізичній особі в оренду з викупом не змінює податкових зобов'язань підприємства-орендодавця;

передача житла у власність фізичній особі після закінчення строку дії договору оренди житла з викупом або достроково за умови повної сплати орендних платежів (з урахуванням частини орендного платежу, що надається в рахунок компенсації частини вартості об'єкта оренди) не змінює податкових зобов'язань підприємства-орендодавця.

10. Встановити ставку податку на прибуток підприємств:

з 1 квітня 2011 року по 31 грудня 2011 року включно - 23 відсотки;

з 1 січня 2012 року по 31 грудня 2012 року включно - 21 відсоток;

з 1 січня 2013 року по 31 грудня 2013 року включно - 19 відсотків;

з 1 січня 2014 року - 16 відсотків.

11. До прийняття змін до законодавства про пенсійну реформу (впровадження накопичувальної системи загальнообов'язкового держав-

ndi-fp.asta.edu.ua

ного пенсійного страхування) платник податку має право включити до витрат кожного звітного податкового періоду (наростаючим підсумком) суму внесків на обов'язкове страхування життя або здоров'я працівників у випадках, передбачених законодавством, а також внесків, визначених абзацом другим пункту 142.2 статті 142 цього Кодексу, загальний обсяг яких не перевищує 15 відсотків заробітної плати, нарахованої такій найманій особі протягом податкового року, на який припадають такі податкові періоди.

12. Абзац третій пункту 137.9 статті 137 цього Кодексу застосовується до 1 січня 2014 року.

13. Тимчасово до 1 січня 2014 року датою збільшення доходів підприємств житлово-комунального господарства від надання житлово-комунальних послуг є дата надходження коштів від споживача на банківський рахунок або в касу платника податку, крім випадків, якщо таке надходження відбувається у рахунок погашення заборгованості за житлово-комунальні послуги, надані до дати набрання чинності розділом III цього Кодексу.

При цьому підприємства житлово-комунального господарства у складі собівартості реалізації житлово-комунальних послуг визнають витрати на придбання товарів, робіт, послуг у сумі фактично сплачених за них коштів, крім випадків якщо така сплата відбувається в рахунок погашення заборгованості за такі роботи, послуги, придбані до дати набрання чинності розділом III цього Кодексу.

Балансова вартість товарів (крім тих, що підлягають амортизації, та цінних паперів), сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів (далі - запасів), придбаних до дати набрання чинності розділом III цього Кодексу, а сплачених після цієї дати, визнаються в складі витрат у сумі фактично сплачених за них коштів.

Цей пункт не поширюється на платників податку - ліцензіатів з постачання електричної та/або теплової енергії.

(Пункт 13 підрозділу 4 розділу XX в редакції Закону України № 3609-VI від 07.07.2011 - застосовується при визначенні податкових зобов'язань з податку на прибуток, починаючи з дня набрання чинності розділом III цього Кодексу)

14. У 2011 році норматив для основних засобів, визначений у підпункті 14.1.138 пункту 14.1 статті 14 цього Кодексу, встановлюється в розмірі 1000 гривень.

ndi-fp.asta.edu.ua

15. Тимчасово, до 1 січня 2020 року, звільняються від оподаткування:

прибуток виробників біопалива, отриманий від продажу біопалива;

прибуток підприємств, отриманий ними від діяльності з одночасного виробництва електричної теплової енергії та/або виробництва теплової енергії з використанням біологічних видів палива;

прибуток виробників техніки, обладнання, устаткування, визначених статтею 7 Закону України «Про альтернативні види палива» для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів, у тому числі самохідних сільськогосподарських машин та енергетичних установок, які споживають біологічні види палива, одержаний від продажу зазначеної техніки, обладнання та устаткування, що були вироблені на території України.

16. Тимчасово, до 1 січня 2020 року, звільняється від оподаткування прибуток підприємств, отриманий ними від господарської діяльності з видобування та використання газу (метану) вугільних родовищ, що здійснюється відповідно до Закону України «Про газ (метан) вугільних родовищ»

17. Тимчасово, строком на 10 років, починаючи з 1 січня 2011 року звільняються від оподаткування:

а) прибуток суб'єкта господарської діяльності, отриманий від надання готельних послуг (група 55 КВЕД ДК 009:2005) у готелях категорій «п'ять зірок», «чотири зірки» і «три зірки», у тому числі новозбудованих чи реконструйованих або в яких проведено капітальний ремонт чи реставрація існуючих будівель і споруд (за умови, що дохід від реалізації послуг з розміщення шляхом надання номера для тимчасового проживання складає не менше 75 відсотків сукупного доходу такого суб'єкта господарської діяльності за відповідний податковий (звітний) період, у якому застосовується пільга);

(Підпункт «а» пункту 17 підрозділу 4 розділу XX в редакції Закону України № 3609-VI від 07.07.2011 - застосовується при визначенні податкових зобов'язань з податку на прибуток, починаючи з дня набрання чинності розділом III цього Кодексу)

б) прибуток, отриманий від основної діяльності підприємств легкої промисловості (група 17 - група 19 КВЕД ДК 009:2005), крім підприємств, які виробляють продукцію на давальницькій сировині.

При цьому на перехідний період до 1 січня 2012 року для підприємств легкої промисловості, які на час набрання чинності положеннями цього Кодексу мають укладені договори на виробництво продукції на

ndi-fp.asta.edu.ua

давальницькій сировині, термін виконання яких закінчується протягом встановленого періоду, дозволяється застосовувати положення зазначеного пункту;

в) прибуток підприємств галузі електроенергетики (клас 40.11 група 40 КВЕД ДК 009:2005) від продажу електричної енергії, виробленої з відновлювальних джерел енергії;

г) прибуток, отриманий від основної діяльності підприємств суднобудівної (клас 35.11 група 35 КВЕД ДК 009:2005) промисловості;

ґ) прибуток підприємств літакобудівної промисловості, отриманий від основної діяльності (підклас 35.30.0 клас 35.30 група 35.3 розділ 35 КВЕД ДК 009:2005), а також від проведення такими підприємствами науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт (підклас 73.10.2 клас 73.10 група 73.1 розділ 73 КВЕД ДК 009:2005), які виконуються для потреб літакобудівної промисловості;

д) прибуток підприємств машинобудування для агропромислового комплексу (клас 29.31 і 29.32 групи 29.3 розділу 29 КВЕД ДК 009:2005).

18. Тимчасово, до 1 січня 2015 року, звільняється від оподаткування прибуток видавництв, видавничих організацій, підприємств поліграфії, отриманий ними від діяльності з виготовлення на території України книжкової продукції, крім продукції еротичного характеру.

19. Тимчасово, до 1 січня 2016 року, не включаються до доходів суми коштів або вартість майна, отримані суб'єктами кінематографії (виробниками фільмів) та/або суб'єктами мультиплікації (виробники мультиплікаційних фільмів) і спрямовані на виробництво національних фільмів.

20. Протягом строку дії міжнародних договорів України, згоду на обов'язковість яких надано Верховною Радою України, з питань космічної діяльності щодо створення космічної техніки (включаючи агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем), але не пізніше 1 січня 2015 року, податковий період, за який визначаються податкові зобов'язання з податку на прибуток, дорівнює одному звітному календарному року для резидентів - суб'єктів космічної діяльності, які отримали ліцензію на право її здійснення та беруть участь у виконанні таких договорів (угод).

Якщо зазначені договори визнаються сторонами повністю виконаними до настання 1 січня 2015 року, то останній податковий період (у тому числі для визначення норм амортизаційних відрахувань) розра-

ndi-fp.asta.edu.ua

ховується з початку календарного року до закінчення звітного кварталу такого року, на який припадає таке повне виконання договорів.

Платники податку, які підпадають під дію цього пункту і при цьому здійснюють види діяльності інші, ніж космічна, ведуть окремий податковий облік за такими та іншими видами діяльності за загальними правилами та у порядку, визначеному пунктом 152.11 статті 152 цього Кодексу.

(Абзац третій пункту 20 підрозділу 4 розділу XX із змінами, внесеними згідно із Законом України № 3609-VI від 07.07.2011 - застосовується при визначенні податкових зобов'язань з податку на прибуток, починаючи з дня набрання чинності розділом III цього Кодексу)

21. Підпункти 15-19 цього підрозділу застосовуються з урахуванням такого:

суми коштів, що вивільнені від оподаткування, спрямовуються підприємствами - платниками податку на збільшення обсягів виробництва (надання послуг), переоснащення матеріально-технічної бази, запровадження новітніх технологій, пов'язаних з основною діяльністю такого платника податку, та/або повернення кредитів, використаних на зазначені цілі, і сплату процентів за ними;

з метою оподаткування суми вивільнених від оподаткування коштів визнаються доходами одночасно з визнанням витрат, понесених за рахунок цих коштів, у розмірі таких витрат;

порядок цільового використання вивільнених від оподаткування коштів встановлюється Кабінетом Міністрів України;

у разі порушення вимог щодо цільового використання вивільнених від оподаткування коштів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання з цього податку за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, а також сплатити пеню, нараховану відповідно до цього Кодексу.

22. Установити, що у період проведення фінальної частини чемпіонату Європи 2012 року з футболу в Україні не підлягає оподаткуванню дохід (прибуток), отриманий УЄФА за результатами діяльності в Україні, у тому числі винагорода від продажу комерційних прав.

При визначенні прибутку для оподаткування не включаються до складу доходів суми коштів, отриманих у період підготовки до проведення фінальної частини чемпіонату Європи 2012 року з футболу, визначений Законом України «Про організацію та проведення фінальної частини чемпіонату Європи 2012 року з футболу в Україні», від

ndi-fp.asta.edu.ua

державного підприємства «Фінансування інфраструктурних проектів» на безповоротній або поворотній основі юридичними особами, відповідальними за виконання завдань і заходів, визначених Державною цільовою програмою підготовки та проведення в Україні фінальної частини чемпіонату Європи 2012 року з футболу, відповідно до Порядку використання запозичених коштів для виконання цієї програми, який затверджується Кабінетом Міністрів України, та суми процентів, умовно нарахованих на суму отриманих коштів, визначених у цьому пункті.

(Пункт 22 підрозділу 4 розділу XX доповнено абзацом згідно із Законом України № 3675-VI від 08.07.2011)

Окремий облік доходу (прибутку), який звільняється від оподаткування, здійснюється відповідно до пункту 152.11 статті 152 цього Кодексу.

(Пункт 22 підрозділу 4 розділу XX доповнено абзацом згідно із Законом України № 3675-VI від 08.07.2011)

Тимчасово, на період дії державних гарантій за зобов'язаннями державного підприємства «Фінансування інфраструктурних проектів», не включається при визначенні об'єкта оподаткування позитивне (відємне) значення курсових різниць від перерахунку коштів, запозичених цим підприємством під державні гарантії для виконання Державної цільової програми підготовки та проведення в Україні фінальної частини чемпіонату Європи 2012 року з футболу, відповідно до Порядку використання запозичених коштів для виконання цієї програми, який затверджується Кабінетом Міністрів України. (Пункт 22 підрозділу 4 розділу XX доповнено абзацом згідно із Законом № 3675-VI від 08.07.2011).

(Підрозділ 4 розділу XX доповнено пунктом 22 згідно із Законом України № 3292-VI від 21.04.2011)

23. Норми статей 135, 159, 192 та пункту 5 підрозділу 4 розділу XX Податкового кодексу України не поширюються на заборгованість, до якої застосовується механізм списання на умовах, визначених Законом України «Про деякі питання заборгованості за спожитий природний газ та електричну енергію».

(Підрозділ 4 розділу XX доповнено пунктом згідно із Законом України № 3320-VI від 12.05.2011 - зміна діє до 31 грудня 2011 року; із змінами, внесеними згідно із Законом № 3609-VI від 07.07.2011 - застосовується при визначенні податкових зобов'язань з податку на прибуток, починаючи з дня набрання чинності розділом III цього Кодексу)

ndi-fp.asta.edu.ua

24. До складу витрат платника податку включаються суми коштів, внесені платниками податку на рахунки учасників фондів банківського управління або за договорами пенсійних вкладів, відкритих відповідно до закону, що регулює питання створення та функціонування фондів банківського управління, у розмірі, що не перевищує 10 відсотків доходу такого платника податку за звітний період.

(Підрозділ 4 розділу XX доповнено пунктом 24 згідно із Законом України № 3609-VI від 07.07.2011 - застосовується при визначенні податкових зобов'язань з податку на прибуток, починаючи з дня набрання чинності розділом III цього Кодексу)

25. Витрати на сплату процентів, які відповідали вимогам підпункту 5.5.1 пункту 5.5 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», але не віднесені до складу витрат виробництва (обігу) згідно з положеннями підпункту 5.5.2 цього пункту до дати набрання чинності розділом III цього Кодексу, підлягають перенесенню на результати майбутніх податкових періодів із урахуванням обмежень, передбачених статтею 141 цього Кодексу.

Сума перевищення авансового внеску з податку на прибуток підприємств, попередньо сплаченого платником до дати набрання чинності розділом III цього Кодексу у зв'язку із нарахуванням дивідендів згідно з підпунктом 7.8.2 пункту 7.8 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», над сумою податкових зобов'язань з цього податку такого платника, що утворилася станом на дату набрання чинності розділом III цього Кодексу, враховується в майбутніх податкових періодах відповідно до пункту 153.3 статті 153 цього Кодексу.

(Підрозділ 4 розділу XX доповнено пунктом 25 згідно із Законом України № 3609-VI від 07.07.2011 - застосовується при визначенні податкових зобов'язань з податку на прибуток, починаючи з дня набрання чинності розділом III цього Кодексу)

26. Балансова вартість товарів (крім тих, що підлягають амортизації, та цінних паперів), сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів (далі - запасів) на складах, у незавершеному виробництві та залишках готової продукції станом на кінець звітного податкового періоду, що передував даті набрання чинності розділом III цього Кодексу, визнається витратами в порядку, передбаченому розділом III цього Кодексу.

(Підрозділ 4 розділу XX доповнено пунктом 26 згідно із Законом України № 3609-VI від 07.07.2011 - застосовується при

ndi-fp.asta.edu.ua

визначенні податкових зобов'язань з податку на прибуток, починаючи з дня набрання чинності розділом III цього Кодексу)

Набуття чинності Податковим кодексом України передбачає необхідність у здійсненні належного комплексу юридично-технічних дій, пов'язаних із забезпеченням реалізації його положень у контексті правового регулювання податкових відносин, які виникли до набуття ним юридичної сили. З іншого боку, окремі норми Податкового кодексу передбачають доцільність поетапного та гнучкого підходу до процесу введення їх у дію з метою дотримання балансу інтересів держави та платників податків. З урахуванням викладеного і було розроблено норми підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення», який визначає особливості справляння податку на прибуток підприємств.

Пункт 1 підрозділу 4 розділу XX встановлює загальне правило, що передбачає застосування положень щодо податку на прибуток підприємств, об'єднаних у розділі III Податкового кодексу, під час розрахунків із бюджетом лише стосовно доходів і витрат, що отримані та проведені з 01.04.2011 р. Звідси відповідні норми ПК України стають нормативними орієнтирами для учасників податкових відносин із приводу сплати податку на прибуток підприємств лише стосовно доходів і витрат, які отримані ними та проведені після 01.04.2011 р. Такий підхід законодавця обумовлений змістом ст. 57 Конституції України, яка встановлює заборону на зворотну дію законів та інших нормативно-правових актів у часі, що є загальновизнаним принципом права.

У цьому самому пункті передбачається і те, що методика обліку тимчасових та постійних податкових різниць затверджується у порядку, передбаченому Законом України від 16.07.1999 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», що публікується до 1 квітня 2011 року та набуває чинності з 1 січня 2013 року. Посилання на згаданий Закон обумовлено необхідністю розмежування повноважень із затверджень відповідних порядків між Міністерством фінансів України та Національним банком України. На виконання вимог ПК України Міністерством фінансів України наказом від 25.01.11 р. затверджено Положення бухгалтерського обліку «Податкові різниці», яке визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про податкові різниці та її розкриття у фінансовій звітності.

Згідно із Законом від 07.07.11 р. № 3609-VI до чинної редакції п. 1 підрозділу 4 розділу XX ПК України було додано три нові абзаци, якими запроваджено порядок обліку авансів, товарів та інших активів, що обліковують-

ndi-fp.asta.edu.ua

ся на балансі станом на 01.04.2011 р., та операції з якими здійснюються після 01.04.2011 р. Такі зміни, зокрема, дали можливість включати до витрат продавця видатки, що формують собівартість реалізованих товарів (виконаних робіт, наданих послуг), аванс за які було отримано до 01.04.2011 р., а також коректувати доходи / видатки при поверненні авансів, отриманих / перерахованих до 01.04.2011 р.

У п. 152.9 ПК України зазначено, що в загальному випадку використовуються такі податкові періоди: квартал, півріччя, три квартали, рік. Проте розділ III ПК України набрав чинності лише з 01.04.2011 р. З урахуванням викладеного, як виняток у 2011 р., законодавець передбачив, що платники податку на прибуток підприємств складають декларацію з податку на прибуток наростаючим підсумком та подають за такі звітні податкові періоди: II квартал, II і III квартали та II–IV квартали 2011 р. Відповідні положення закріплені у п. 2 підрозділу 4 розділу XX.

Пункт 150.1 ст. 150 ПК України, присвячений порядку врахування від'ємного значення об'єкта оподаткування в результатах наступних податкових періодів, не може бути застосований для регулювання аналогічних податкових правовідносин до 01.02.2011 р., оскільки положення розділу III ПК України набувають чинності лише з 01.04.2011 р. З метою уникнення невизначеності податкового законодавства законодавець у п. 3 підрозділу 4 розділу XX ПК України визначив порядок урахування від'ємного значення об'єкта оподаткування, отриманого за підсумками першого кварталу 2011 р. шляхом встановлення обов'язку його врахування у витратах наступних календарних кварталів 2011 р. аж до повного погашення такого від'ємного значення. При цьому варто особливо відмітити те, що підлягає включенню до витрат другого кварталу 2011 р. лише відємне значення, яке виникло за результатом розрахунку об'єкта оподаткування за перший квартал 2011 р., без урахування від'ємного значення попередніх років[203].

У п. 4 підрозділу 4 розділу XX визначається порядок відображення в обліку при визначенні податку на прибуток підприємств цінних паперів та деривативів, придбаних до набрання чинності ПК України, за правилами, що діяли на момент придбання таких цінних паперів. Варто зазначити, що під поняттям «деривати» у контексті ПК України розуміється стандартний документ, що засвідчує право та (або) зобов'язання придбати чи продати

[203] *Про стан збиткової діяльності суб'єктів господарювання: Лист ДПА України від 08.09.2011 р. № 828/3/15-1212 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://odpi-hm.at.ua/news/pro_stan_zbitkovoji_dijalnosti_sub_ektiv_gospodarjuvannja/2011-09-20-313*

ndi-fp.asta.edu.ua

у майбутньому цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах (пп. 14.1.45 п. 1 ст. 14 розділу I «Загальні положення»). На відміну від деривативу, встановлення змістовного наповнення поняття «цінні папери» передбачає необхідність у зверненні до ст. 3 Закону України від 23.06.2006 р. № 3480-IV «Про цінні папери та фондову біржу» та ч. 1 ст. 194 Цивільного кодексу України. Обидві норми узгоджені за змістом і визначають цінні папери як документи встановленої форми з відповідними реквізитами, що посвідчують грошові або інші майнові права, визначають взаємовідносини особи, яка їх розмістила (видала), і власника та передбачають виконання зобов'язань згідно з умовами їх розміщення, а також можливість передачі прав, що передбачені у цих документах, іншим особам.

У п. 5 підрозділу 4 розділу XX ПК України визначається порядок правового регулювання та відображення в обліку продавця та покупця заборгованості, яка виникла у зв'язку із затримкою в оплаті товарів, виконаних робіт та наданих послуг. Законодавець передбачає виключення такої заборгованості зі сфери дії п. 159.1 ст. 159 розділу III ПК України у випадку, якщо заходи щодо стягнення таких боргів здійснювалися до 01.04.2011 р. Зокрема, передбачається відображення в обліку продавця та покупця такої заборгованості в порядку, визначеному п. 5 підрозділу 4 розділу XX ПК України аж до моменту повного погашення чи визнання такої заборгованості безнадійною. Варто додати, що по суті положення згаданого п. 5 повторюють норми пп. 12.1.2, 12.1.3 та 12.1.5 Закону України від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств», який втратив чинність з 01.04.2011 р. Поняття безнадійної заборгованості розкрите у п. 14.1.11 ст. 14 розділу I ПК України.

Наступний п. 6 підрозділу 4 розділу XX встановлює порядок нарахування амортизації основних засобів, інших необоротних і нематеріальних активів з моменту набуття чинності розділом III ПК України, тобто з 01.04.2011 р. Визначення амортизації наведене у пп. 14.1.3 п. 1 ст. 14 розділу I ПК України, а основних засобів – в п. 14.1.138 п. 1 ст. 14 розділу I ПК України.

Передбачається, що такому нарахуванню передує отримання даних інвентаризації об'єктів основних засобів, інших необоротних активів та нематеріальних активів за групами відповідно до п. 145.1 ст. 145 розділу III ПК України, проведеної за станом на 01.04.2011 р. При цьому згаданий пункт ст. 145 ПК України містить не лише класифікацію груп основних засобів та інших необоротних активів, але й мінімально допустимі строки

ndi-fp.asta.edu.ua

їх амортизації[204]. Тобто платники податків повинні провести інвентаризацію на вказану дату, що дозволить визначити перелік об'єктів основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів за новими групами з метою нарахування амортизації після набуття чинності розділом III ПК України. Проведення інвентаризації необхідне для забезпечення достовірності даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності, оскільки під час її проведення перевіряються і документально підтверджуються наявність, стан і оцінка активів та зобов'язань (п. 1 ст. 10 Закону від 16.07.1999 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»).

Норми цього пункту поширюються також на платників податку в разі їх переходу зі спрощеної системи оподаткування на загальну.

Тимчасова податкова різниця, яка виникає в результаті порівняння загальної вартості всіх груп основних засобів за даними бухгалтерського та податкового обліку, амортизується як окремий об'єкт із застосуванням прямолінійного методу протягом 3 років. Вона відображається в графах 3 та 4 рядку Т1 Таблиці 1 «Інформація щодо нарахованої амортизації» додатка АМ до податкової декларації з податку на прибуток підприємства за формою, затвердженою наказом ДПА України від 28.02.2011 № 114, зареєстрованою в Міністерстві юстиції України 25.03.2011 р. за № 397/19135. Окремо додамо, що поняття прямолінійного методу розкрите в п. 145.1.5 ст. 145 розділу III ПК України. Такий порядок використовується лише у випадку, якщо загальна вартість усіх груп основних засобів за даними бухгалтерського обліку менша, ніж загальна вартість усіх груп основних фондів за даними податкового обліку на 01.04.2011 р. У протилежному випадку відповідна різниця амортизується на загальних підставах[205]. Також у цьому ж пункті ПК України законодавчо обмежено збільшення первісної вартості основних засобів на вартість придбання або поліпшення після дати набрання чинності розділом III ПК України в частині витрат, віднесених на збільшення балансової вартості об'єктів до такої дати.

З метою надання методичної допомоги стосовно проведених операцій з нарахування амортизаційних відрахувань у рамках дії ПК України ДПС України додатково пояснила, що для об'єктів основних засобів, що обліковуються станом на 01.04.11 р., обмеження термінів корисного використан-

[204] *Роз'яснення щодо застосування окремих норм Податкового кодексу України: Лист ДПА України від 18.052011 р. № 9199/6/17-0416 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.odpa.if.ua/index.php?option=com_content&view=article&id=3446:2011-07-07-07-03-03&catid=36:podat&Itemid=79*

[205] *Щодо застосування та уточнення п. 6 підрозділу 4 розділу XX Податкового кодексу України: Лист ДПА України від 09.02.2011 р. № 3610/7/15-0317 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.kyivsta.gov.ua/documents/rozyasnennya/03pributok/list3610.doc*

ndi-fp.asta.edu.ua

ня згідно з п.145.1 ст.145 Податкового кодексу України діє щодо загального терміну корисного використання. У разі нарахування амортизації основних засобів із застосуванням прямолінійного методу – сума амортизації визначається діленням вартості, яка підлягає амортизації за результатами інвентаризації, проведеної станом на 01.04.11 р., на строк корисного використання об'єкта основних засобів (арифметична різниця між загальним строком корисного використання об'єкта основних засобів, визначеного наказом по підприємству з урахуванням вимог п.145.1 ст.145 ПК України, та строком, протягом якого об'єкт знаходився в експлуатації станом на 01.04.11 р.). Необхідно також враховувати, що не підлягає амортизації вартість основних засобів виробничого призначення, отриманих безоплатно та за рахунок бюджетного фінансування (капітальні трансферти), оскільки у вартості об'єктів, безоплатно отриманих або наданих за рахунок бюджетного фінансування, відсутні витрати (пп. 14.1.27 п.14.1ст.14 ПК України), крім випадків, передбачених п.144.1 ст.144 ПК України[206].

Основний зміст п. 7 підрозділу 4 розділу XX спрямовано на запобігання визначенню доходів (витрат) з урахуванням товарів (результатів робіт, послуг), відвантажених (наданих) після 01.04.2011 р., у тій частині їх вартості, яка була оплачена до зазначеної дати у вигляді авансів (передоплати), у т. ч. у період перебування на спрощеній системі оподаткування. Витрати не визначаються щодо товарів (результатів робіт, послуг), отриманих (наданих) після 1 квітня 2011 року у частині їх вартості, оплаченої у вигляді авансів (передоплати) до такої дати у разі, якщо такі аванси були враховані платником податку у складі валових витрат на дату їх оплати, а також у період перебування на спрощеній системі оподаткування. Для платників податку на прибуток, що перейшли зі спрощеної системи оподаткування на загальну, одночасно з визнанням доходів від продажу товарів (виконання робіт, надання послуг) на загальній системі оподаткування до складу витрат включається собівартість таких товарів, робіт, послуг, що склалася в період перебування такого платника на спрощеній системі оподаткування, пропорційно сумі визнаних доходів. У цьому самому пункті окремо врегульовано питання про комісійні доходи (витрати) та інші платежі, пов'язані зі створенням або придбанням кредитів, вкладів (депозитів), які були включені до об'єкта оподаткування у звітних періодах до 01.04.2011 р.

Пункт 8 підрозділу 4 розділу XX визначає порядок обчислення і сплати податку на прибуток підприємств страховиками за результатами діяльності

[206] *Щодо порядку нарахування амортизаційних відрахувань: Лист ДПА України від 20.05.2011 р. № 14218/7/15-0317 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.kyivsta.gov.ua/documents/rozyasnennya/03pributok/list14218.doc*

ndi-fp.asta.edu.ua

до 31.12.2011 р. від провадження страхової діяльності та діяльності, не пов'язаної зі страхуванням. Під страхуванням у такому випадку розуміється вид цивільно-правових відносин щодо захисту майнових інтересів фізичних та юридичних осіб у разі настання страхових випадків, визначених договором про страхування або чинним законодавством, за рахунок грошових фондів, що формуються шляхом сплати фізичними та юридичними особами страхових платежів (страхових внесків, страхових премій) та доходів від розміщення коштів цих фондів (ст. 1 Закону України від 07.03.1996 р. № 85/96-ВР «Про страхування»). Відповідно, страховиками є фінансові установи, які створені у формі акціонерних, повних, командитних товариств або товариств із додатковою відповідальністю згідно із Законом України від 19.09.1991 р. № 1576-XII «Про господарські товариства» з урахуванням особливостей, передбачених Законом України від 07.03.1996 р. № 85/96-ВР «Про страхування», а також одержали у встановленому порядку ліцензію на здійснення страхової діяльності (ст. 2 згаданого Закону України «Про страхування»).

Варто звернути увагу, що протягом звітного податкового року податок на прибуток у розмірі 3 % страховики мають сплачувати від своїх страхових доходів без зменшення їх на суму страхових платежів, страхових внесків, страхових премій, нарахованих страховиком за договорами перестрахування. Під страховими платежами (страховими внесками, страховими преміями), згідно зі ст. 10 згаданого Закону України «Про страхування», розуміється плата за страхування, яку страхувальник зобов'язаний внести страховику відповідно до договору страхування. У даному випадку фактично буде діяти подвійне оподаткування доходів страховиків на суму, яка нараховується перестраховикам. Також вони зобов'язані за результатами звітного року розрахувати розмір податку на прибуток відповідно до вимог ПК України, але страховики не сплачують його. На виконання вимог п. 8 підрозділу 4 розділу XX ПК України було розроблено та затверджено форму Податкової декларації з податку на доходи (прибуток) страховика (наказ ДПА України від 21.02.2011 № 97 [207]).

Виняток із загального порядку оподаткування доходів від страхової діяльності передбачений для доходів від діяльності з виконання договорів довгострокового страхування життя та пенсійного страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення відповідно до Закону України від 09.07.2003 р. № 1057-IV «Про недержавне пенсійне забезпечення». Такі

[207] *Про затвердження форми Податкової декларації з податку на доходи (прибуток) страховика: Наказ ДПА України від 21.02.2011 р. № 97 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=z0376-11*

ndi-fp.asta.edu.ua

доходи оподатковуються в порядку, передбаченому п. 156.2 ст. 156 розділу III Податкового кодексу.

Також передбачено, що на період дії порядку оподаткування доходів від страхової діяльності, передбаченого п. 8 підрозділу 4 розділу XX ПК України, доходи страховика від іншої діяльності, не пов'язаної із страховою діяльністю, а також доходи, одержані страховиком-цедентом у звітному періоді від перестраховиків за договорами перестрахування, зменшені на суму здійснених страховиком-цедентом страхових виплат (страхового відшкодування) у частині (у межах часток), в якій перестраховик несе відповідальність згідно з укладеними із страховиком-цедентом договорами перестрахування, оподатковуються в загальному порядку, тобто в строки і за правилами, передбаченими відповідним розділом ПК України, за ставкою, визначеною відповідно до п. 151.1 ст. 151 ПК України.

У п. 9 підрозділу 4 розділу XX ПК України визначені особливості відображення в обліку з податку на прибуток підприємств операцій лізингу за договорами оренди житла з викупом, що укладені після 01.04.2011 р., але не пізніше 31.12.2020 р. Можливість укладення договорів оренди житла з викупом вперше була зазначена у ст. 5 Закону України від 25.12.2008 р. № 800-VI «Про запобігання впливу світової фінансової кризи на розвиток будівельної галузі та житлового будівництва» з метою стабілізації виробництва та забезпечення реалізації житлових прав громадян, стимулювання розвитку будівельної та суміжних галузей. Саме ж визначення поняття «оренда житла з викупом» міститься в пп. «г» п. 14.1.97 ст. 14 ПК України. Зазначені особливості відображення в обліку операцій лізингу за договорами оренди житла з викупом зводяться до наступного: 1) підприємство-орендодавець збільшує суму доходів на суму нарахованого фізичній особі орендного платежу (з урахуванням частини орендного платежу, що надається в рахунок компенсації частини вартості об'єкта оренди); 2) підприємство-орендодавець збільшує суму витрат звітного періоду на частину собівартості об'єкта оренди, яка так відноситься до загальної собівартості цього об'єкта, як сума нарахованого у цьому періоді фізичній особі орендного платежу (у частині орендного платежу, що надається в рахунок компенсації частини вартості об'єкта оренди) до загальної суми орендних платежів (у частині орендних платежів, що надаються в рахунок компенсації частини вартості об'єкта оренди), що будуть нараховані за весь період оренди; 3) передача житла фізичній особі в оренду з викупом не змінює податкових зобов'язань підприємства-орендодавця; 4) передача житла у власність фізичній особі після закінчення строку дії договора оренди житла з викупом або достроково за умови повної сплати орендних платежів (з

ndi-fp.asta.edu.ua

урахуванням частини орендного платежу, що надається в рахунок компенсації частини вартості об'єкта оренди) не змінює податкових зобов'язань підприємства-орендодавця.

Прагнення збалансувати інтереси держави та платників податків на прибуток підприємств зумовило доцільність поетапного переходу до передбаченої п. 1 ст. 151 розділу III ПК України загальної ставки в 16 відсотків. На перехідний період встановлені такі ставки податку на прибуток:

– з 1 квітня 2011 р. по 31 грудня 2011 р. включно – 23 відсотки;

– з 1 січня 2012 р. по 31 грудня 2012 р. включно – 21 відсоток;

– з 1 січня 2013 р. по 31 грудня 2013 р. включно – 19 відсотків;

– з 1 січня 2014 р. – 16 відсотків.

Пункт 11 підрозділу 4 розділу XX ПК України передбачає порядок віднесення до витрат сум внесків на обов'язкове страхування життя або здоров'я працівників, а також деяких інших внесків, передбачених у законодавстві, зокрема в абзаці другому п. 142.2 ст. 142 ПК України. Загальний обсяг таких внесків не перевищує 15 відсотків заробітної плати, нарахованої відповідній найманій особі протягом податкового року, на який припадають певні податкові періоди. Зазначений пункт діє в перехідний період до прийняття змін до законодавства про пенсійну реформу (впровадження накопичувальної системи загальнообов'язкового державного пенсійного страхування).

У п. 12 підрозділу 4 розділу XX законодавець передбачив, що метод нарахувань процентів (комісійних) за кредитом (депозитом) не застосовується до повного погашення дебітором заборгованості або списання заборгованості, яка визнана безнадійною. Такий захід має тимчасовий характер – до 01.01.2014 р.

Особливості у визначенні доходів мають і підприємства житлово-комунального господарства, що передбачено у п. 13 підрозділу 4 розділу XX ПК України. Зокрема, до 1 січня 2014 року датою збільшення доходів підприємств житлово-комунального господарства (далі – ЖКГ) від надання житлово-комунальних послуг є дата надходження коштів від споживача на банківський рахунок або в касу платника податку, крім випадків, якщо таке надходження відбувається у рахунок погашення заборгованості за житлово-комунальні послуги, надані до дати набрання чинності розділом III ПК України. При цьому підприємства ЖКГ у складі собівартості реалізації житлово-комунальних послуг визнають витрати на придбання товарів, робіт, послуг у сумі фактично сплачених за них коштів, крім випадків, якщо така сплата відбувається в рахунок погашення заборгованості за такі роботи, послуги, придбані до дати набрання чинності розділом III цього Ко-

ndi-fp.asta.edu.ua

дексу. Балансова вартість товарів (крім тих, що підлягають амортизації, та цінних паперів), сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів, придбаних до дати набрання чинності розділом III цього ПК України, а сплачених після цієї дати, визнаються в складі витрат у сумі фактичної сплачених за них коштів. Варто зауважити, що дію п. 13 не поширено на платників податків – ліцензіатів з постачанням електричної та/або теплової енергії.

Варто звернути увагу на те, що передбачений п. 13 підрозділу 4 розділу XX особливий порядок відображення доходів підприємств житлово-комунального господарства стосується не всіх доходів, отримуваних ними, а лише тих, які отримуються ними від надання житлово-комунальних послуг. Перелік таких послуг міститься в ст. 13 Закону України від 24.06.2004 р. № 1875-IV «Про житлово-комунальні послуги». Усі інші доходи підприємств житлово-комунальних господарств відображаються в загальному порядку, передбаченому розділом III ПК України. Законодавець істотно доповнив існуючу редакцію п. 13 підрозділу 4 порівняно з початковою, яка існувала на момент прийняття ПК України та введення його в дію. Насамперед було запроваджено виключення, яке передбачало, що дія абзацу першого згаданого пункту не поширюється на випадки надходження коштів у рахунок погашення заборгованості за житлово-комунальні послуги, надані до 01.04.2011 р. Аналогічне обмеження було накладено і на порядок відображення витрат згідно з абзацем другим п. 13. У тому ж абзаці видалили також і вказівку на те, що решта витрат визнається відповідно до норм розділу III ПК України, яка породжувала невизначеність щодо змісту поняття «решта витрат». Окремо законодавець передбачив, що балансова вартість товарів (крім тих, що підлягають амортизації, та цінних паперів), сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів, придбаних до 01.04.2011 р., а сплачених після цієї дати, визнаються у складі витрат у сумі фактичної сплачених за них коштів.

Наступний п. 14 підрозділу 4 розділу XX встановлює норматив для основних засобів, визначений у пп. 14.1.138 п. 14.1 ст. 14 ПК України, у розмірі 1 000 гривень.

Ключовими принципами вітчизняного податкового законодавства є принципи загальності оподаткування та рівності всіх платників перед законом. У своїй сукупності відображені у ст. 4 розділу I ПК України відповідні положення передбачають необхідність у створенні недискримінаційних та єдиних правил оподаткування, які б застосовувалися до всіх платників податків однаково. Разом з тим, вимога ефективної реалізації державної

ndi-fp.asta.edu.ua

політики щодо підтримки розвитку перспективних секторів народногосподарського комплексу вимагає використання механізму звільнення від оподаткування.

Пунктом 15 підрозділу 4 передбачено до 01.01.2020 р. звільнення від оподаткування прибутку для: 1) виробників біопалива від продажу біопалива; 2) підприємств, отриманого від діяльності з одночасного виробництва електричної і теплової енергії та/або виробництва теплової енергії з використанням біологічних видів палива; 3) виробників техніки, обладнання, устаткування, визначених ст. 7 Закону України від 14.01.2000 р. № 1391-XIV «Про альтернативні види палива» для виготовлення та реконструкції технічних та транспортних засобів, у т.ч. самохідних сільськогосподарських машин та енергетичних установок, що споживають біологічні види палива, якщо відповідний прибуток одержаний від продажу зазначеної техніки, обладнання та устаткування, що були вироблені на території України.

У контексті наведеного вище пункту 15 під біологічними видами палива (біопаливом) розуміється тверде, рідке та газове паливо, виготовлене з біологічно відновлюваної сировини (біомаси), яке може використовуватися як паливо або як компонент інших видів палива (ст. 1 Закону України «Про альтернативні види палива»). Прибуток виробників біологічного палива, отриманого від його продажу, звільняється від оподаткування лише у випадку наявності свідоцтва про належність палива до альтернативного відповідно до ст. 6 згаданого Закону, яке видається уповноваженим органом виконавчої влади в порядку, визначеному Постановою КМ України від 05.10.2004 р. № 1307 «Про порядок видачі свідоцтва про належність палива до альтернативного».

Законодавець в окремій ст. 7 того ж Закону пояснює, що категорія «техніки, обладнання, устаткування, що використовуються для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів з метою споживання біопалив» включає товари, які класифікуються за кодами УКТ ЗЕД (Закон від 05.04.2001 № 2371-III «Про митний тариф України») 8402, 8403, 8404, 8405, 8406, 8416, 8417, 8419, 8422 40 00, 8423 20 00 00, 8423 30 00 00, 8423 81, 8423 82, 8423 89 00 00, 8423 90 00 00, 8514. У цій самій статті визначено, що до технічних та транспортних засобів, у т.ч. самохідних машин, що працюють на біопаливі, належать товари, які класифікуються за кодами УКТ ЗЕД 8701, 8702, 8704, 8705, 8709.

Аналогічний підхід використаний і у випадку звільнення від оподаткування прибутку підприємств, отриманого ними від господарської діяльності

ndi-fp.asta.edu.ua

з видобування та використання газу (метану) вугільних родовищ відповідно до Закону України від 21.05.2009 р. № 1392-VI «Про газ (метан) вугільних родовищ» (п. 16 підрозділу 4 розділу XX ПК України). Така податкова пільга є тимчасовою і застосовується протягом 10 років, починаючи з 01.01.2011 р. Вона передбачена у ст. 11 згаданого Закону.

Поняття «видобування газу (метану) вугільних родовищ» поширюється на господарську діяльність, яка охоплює комплекс технічних заходів, спрямованих на вилучення газу (метану) вугільних родовищ з вугільних пластів, вміщуючих порід та підземних порожнин діючих шахт і тих, що готуються до експлуатації, та вугільних родовищ, промислова розробка яких не здійснювалася, незалежно від їх подальшого використання, а також відпрацьованих вугільних родовищ, якщо вилучений газ (метан) призначається для подальшого використання як матеріальний та/або енергетичний ресурс.

Під поняттям «використання газу (метану) вугільних родовищ» розуміється господарська діяльність щодо виробництва електричної, теплової та/або інших видів енергії у разі, якщо газ (метан) вугільних родовищ є основним енергоносієм, а також при використанні газу (метану) вугільних родовищ як основної технологічної сировини.

Пункт 17 підрозділу 4 розділу XX ПК України також передбачає звільнення від оподаткування прибутку суб'єктів господарювання у визначених секторах народногосподарського комплексу протягом 10 років, починаючи з 01.01.2011 р. Зокрема, таке звільнення поширюється на:

а) прибуток платників податків, що надають готельні послуги (група 55 КВЕД ДК 009:2005) у готелях визначених категорій (три/чотири/пять зірок), зокрема тих, що належать до категорії новозбудованих чи реконструйованих, або в яких проведено капітальний ремонт чи реставрація існуючих будівель і споруд. Законодавець встановив додаткове обмеження щодо кола суб'єктів, які можуть використовувати відповідну пільгу: дохід від реалізації послуг з розміщення шляхом надання номера для тимчасового проживання має складати не менше 75 відсотків сукупного доходу такого суб'єкта господарської діяльності за відповідний податковий (звітний) період, у якому застосовується пільга. Додамо, що пільгою може скористатися не лише власник, але й орендар об'єкта туристичної інфраструктури, проте лише у разі наявності у нього як у юридичної особи свідоцтва про присвоєння категорії відповідному об'єкту туристичної інфраструктури відповідно до ст. 19 Закону від 15.09.1995 р. № 324/95-ВР «Про туризм». Якщо платник податку (орендар або власник готелю) фактично здійснював готельні послуги, то витрати по сертифікації готельних послуг відносяться до витрат,

ndi-fp.asta.edu.ua

що враховуються при визначенні об'єкта оподаткування, за умови використання таких послуг у господарській діяльності та за наявності відповідних підтверджуючих документів. Також законодавець передбачив, що прибуток, отриманий суб'єктом господарської діяльності від інших видів послуг, аніж готельні, оподатковується податком на прибуток підприємств на загальних підставах.

У платників податку також може виникати закономірне питання щодо того, яким чином використовувати передбачене підпунктом «а» п. 17 підрозділу 4 звільнення від оподаткування, якщо одна частина готелю має категорію «три зірки», а інша – «дві зірки», оскільки зазначений підпункт поширює свою дію лише на готелі, що мають категорію «три зірки». Виходячи з буквального тлумачення згаданого підпункту прибуток, отриманий суб'єктом господарської діяльності від надання готельних послуг у готелях інших категорій, аніж перелічені в підпункті «а» п. 17 підрозділу 4, оподатковується податком на прибуток підприємств на загальних підставах. При цьому, відповідно до вимог п. 152.11 ст. 152 ПК України, суб'єкт господарювання повинен вести облік доходу (прибутку) від надання готельних послуг (група 55 КВЕД ДК 009:2005), що звільняється від оподаткування, окремо від обліку доходу (прибутку) від надання готельних послуг, який не звільняється від оподаткування;

б) прибуток, отриманий від основної діяльності підприємств легкої промисловості (група 17 – група 19 КВЕД ДК 009:2005), за винятком тих із них, які працюють на давальницькій сировині. Згідно з Класифікацією видів економічної діяльності, затвердженої наказом Держспоживстандарту від 26.12.2005 р. № 375, зазначені групи містять у собі: 1) група 17 – підприємства, які займаються підготовкою та прядінням текстильних волокон, ткацьким виробництвом, виробництвом нетканих матеріалів, кінцевим оздобленням текстильних виробів, включно з одягом, виготовленим третіми особами, виготовленням готових виробів з текстилю (наприклад, постільної, столової білизни, ковдр, килимів, мотузок тощо), за винятком готового одягу, а також виробництвом трикотажного полотна, панчішно-шкарпеткових виробів та виробів з трикотажу типу светрів, джемперів, пуловерів, жилетів; 2) група 18 – підприємства, які займаються виробництвом (серійним та індивідуальним) усіх видів одягу зі шкіри, тканин, трикотажного полотна тощо (верхнього і спіднього одягу для жінок і чоловіків, дітей, робочого одягу, одягу для відпочинку тощо) та аксесуарів, а також виробництво хутра і виробів з нього; 3) група 19 – підприємства, які займаються підготовленням шкури до дублення, дубленням шкури з природ-

ndi-fp.asta.edu.ua

ною лицьовою поверхнею, оздобленням шкіри, виробництвом замші, пергаменту, лакованої, металізованої та інших видів шкіри, виробництво взуттєвих, лимарно-сідельних, одягово-галантерейних та технічних шкір; виробництво композиційної шкіри.

При цьому законодавець передбачив, що підприємства легкої промисловості відповідних груп можуть застосовувати відповідні положення до 1 січня 2012 р., якщо вони мають укладені договори на виробництво продукції на давальницькій сировині, що, у свою чергу, повинні бути виконані у встановленому періоді.

На практиці у платників податків може також виникати питання щодо того, чи є прибутком, отриманим від основної діяльності підприємства легкої промисловості (групи 17–19 КВЕД ДК 009:2005), прибуток, отриманий платником податку від продажу продукції власного виробництва, якщо виробництво такої продукції відноситься до видів діяльності, зазначених у групах 17–19 КВЕД ДК 009:2005, а торгівля нею відповідає видам діяльності, зазначеним у групах 51–52 КВЕД ДК 009:2005. У цьому контексті варто враховувати, що визначення поняття «виробництво (виготовлення)» міститься у ст. 1 Закону України від 01.06.2000 р. № 1775-III «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» зі змінами та доповненнями, зокрема, це діяльність, пов'язана з випуском продукції, яка включає всі стадії технологічного процесу, а також реалізацію продукції власного виробництва. З урахуванням викладеного, якщо виробництво продукції, що відповідно до КВЕД ДК 009:2005 належить до груп 17–19, є основним видом діяльності платника податку, то прибуток, отриманий від реалізації такої продукції власного виробництва, є прибутком від основної діяльності підприємства легкої промисловості;

в) прибуток підприємств галузі електроенергетики (клас 40.11 група 40 КВЕД ДК 009:2005) від продажу електричної енергії, виробленої з відновлювальних джерел енергії. Під останніми розуміють енергію з відновлювальних джерел, які не є видобувними, зокрема вітрову, сонячну, аеротермальну, гідротермальну енергію та енергію океану, гідроелектроенергію, енергію біомас та відходів, а також біогаз та газ, отриманий з використанням очисних споруд (ст. 2 Директиви ЄС від 23.04.2009 р. 2009/28/ЕС з підтримки застосування енергії з відновлювальних джерел);

г) прибуток підприємств, отриманий від основної діяльності суднобудівної (клас 35.11 група 35 КВЕД ДК 009:2005) промисловості. До таких підприємств суднобудівної промисловості належать ті з них, які займаються будуванням транспортних, військових, пасажирських, промислових,

ndi-fp.asta.edu.ua

вантажних суден, включно з танкерами, поромами тощо, а також будуванням суден на повітряних подушках, плавучих та заглибних бурових платформ, інших плавучих конструкцій та об'єктів (плавучих доків, понтонів, дебаркадерів тощо). До зазначеної категорії також входять підприємства, які здійснюють ремонт, перебудування (модернізацію та реконструкцію) та обладнання суден;

г) прибуток підприємств літакобудівної промисловості, отриманий від основної діяльності (підклас 35.30.0 класу 35.30 групи 35.3 розділ КВЕД ДК 009:2005), а також від проведення такими підприємствами науково-дослідних та дослідно-конструкторських робіт (підклас 73.10.2 клас 73.10 група 73.1 розділ 73 КВЕД ДК 009:2005), які виконуються для потреб літакобудівної промисловості. Варто додати, що відповідна пільга розповсюджується, зокрема, і на відокремлені підрозділи підприємств літакобудування, якщо на підставі затвердженого положення на такий відокремлений підрозділ покладено функції юридичної особи щодо здійснення основного виду діяльності юридичної особи, прибуток якої звільняється від оподаткування згідно з пп. «г» п.17 підрозділу 4 розділу XX ПК України;

д) прибуток підприємств машинобудування для агропромислового комплексу (клас 29.3 та клас 29.53 групи 29 КВЕД ДК 009:2005).

У тексті п. 17 підрозділу 4 згадується також поняття «основна діяльність», зокрема, у підпунктах «б», «г», «ґ», значення якого не розкрите в ПК України. Відповідно до п. 3.1 Державного класифікатора видів економічної діяльності (КВЕД), затвердженого наказом Державного комітету України, прийнятим наказом Державним комітетом України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 26.12.2005 р. № 375, основний вид економічної діяльності – це вид діяльності статистичної одиниці, на який припадає найбільший внесок у валову додану вартість (або визначений інший критерій). При цьому вибір показника для визначення основного виду діяльності, як правило, не впливає на результат. Якщо на рівні підкласу понад 50 % валової доданої вартості виробляється даним видом діяльності, то класифікація одиниці визначається цим видом діяльності. Валова додана вартість – це вартість валової виробленої продукції за відрахуванням вартості витрат на сировину та матеріали, а також інших витрат проміжного споживання. Тому якщо підприємство займається декількома видами діяльності, основною діяльністю в такій ситуації є діяльність, за якою вартість валової виробленої продукції без урахування вартості витрат на сировину та матеріали та інших витрат проміжного споживання становить понад 50 %.

ndi-fp.asta.edu.ua

У п. 18 підрозділу 4 визначено, що на строк до 01.01.2015 р. надається пільга видавництвам, видавничим організаціям, підприємствам поліграфії у формі звільнення від оподаткування прибутку, отриманого ними від діяльності з виготовлення на території України книжкової продукції, крім виготовлення продукції еротичного характеру. Під «книжковою продукцією» у контексті п. 18 підрозділу 4 ПК України згідно зі ст. 1 Закону від 06.03.2003 р. № 601-IV «Про державну підтримку книговидавничої справи в Україні» розуміють сукупність книжкових видань, випущених видавцем (видавцями) або призначених до випуску, а книжковими виданнями є видання, особливістю матеріальної структури якого є скріплення аркушів у корінці з обкладинкою чи оправою.

До продукції еротичного характеру, згідно із Законом від 20.11.2003 р. № 1296-IV «Про захист суспільної моралі», відносять будь-які матеріальні об'єкти, предмети, друковану, аудіо-, відеопродукцію, у тому числі рекламу, повідомлення та матеріали, продукцію засобів масової інформації, електронних засобів масової інформації, що містять інформацію еротичного характеру, мають на меті досягнення естетичного ефекту, зорієнтовані на доросле населення і не збуджують в аудиторії нижчих інстинктів, не є образливими. Звідси випливає, що прибуток від виготовлення книжкової продукції, яка належить до категорії продукції еротичного характеру, оподатковується в загальному порядку.

Коло суб'єктів, які можуть використати звільнення від оподаткування, передбачене п. 18 підрозділу 4 розділу XX, обмежене лише видавництвами, видавничими організаціями та підприємствами поліграфії. При цьому розповсюджувачі книжкової продукції, незважаючи на те, що вони також належать до суб'єктів видавничої справи, згідно зі ст. 10 Закону України від 05.06.1997 р. № 318/97 «Про видавничу справу», права на звільнення від оподаткування не мають. Відповідно до ст. 12 згаданого Закону з метою обліку суб'єктів видавничої справи ведеться Державний реєстр України видавців, виготовлювачів і розповсюджувачів видавничої продукції, положення про який затверджене Постановою Кабінету Міністрів України від 28.09.1998 р. № 1540.

Окремо передбачене і тимчасове (до 01.01.2016 р.) звільнення сум коштів або вартості майна, отриманих суб'єктами кінематографії (виробниками фільмів) та/або суб'єктами мультиплікації (виробники мультиплікаційних фільмів) і спрямованих на виробництво національних фільмів (п. 19 підрозділу 4 розділу XX). Під останніми, згідно із Законом України від 13.01.1998 р. № 9/98-ВР «Про кінематографію», розуміють створені суб'єктами кінема-

ndi-fp.asta.edu.ua

тографії України фільми, виробництво яких здійснено в Україні та авторське право чи право власності на які повністю або часткового належить суб'єктам кінематографії України, а також основна (базова) версія мовної частини звукового рядку яких створена українською мовою. Право на звільнення від оподаткування мають лише виробники національних фільмів, а не інші суб'єкти кінематографії, такі як дистрибютори національних фільмів, кінокопіювальні підприємства, фонди фільмів, архіви кінодокументів та ін.

Потреба у розвитку космічної діяльності України зумовила запровадження у п. 20 підрозділу 4 розділу XX правила про те, що на період дії чинних міжнародних договорів України, які пройшли процедуру ратифікації, але не пізніше 01.01.2015 р., податковий період, за який визначаються податкові зобов'язання з податку на прибуток, дорівнює одному звітному календарному року. Таке правило застосовується лише до резидентів – суб'єктів економічної діяльності, які мають необхідну ліцензію та беруть участь у виконанні таких договорів. Цим самим пунктом врегульовуються і питання оподаткування зазначених суб'єктів космічної діяльності у випадку виконання відповідних договорів, якщо вони визнаються сторонами повністю виконаними до 01.01.2015 р. Під суб'єктами космічної діяльності розуміють підприємства, установи та організації, у тому числі міжнародні та іноземні, які здійснюють космічну діяльність (ст. 1 Закону від 15.11.1996 р. № 502/96-ВР «Про космічну діяльність»). У випадку здійснення відповідними суб'єктами космічної діяльності заходів у сферах інших, аніж космічна, для них встановлюється обов'язок ведення окремого податкового обліку за такими видами діяльності за загальними правилами та у порядку, визначеному п. 152.11 ст. 152 ПК України.

У процесі застосування п. 20 підрозділу 4 необхідно враховувати, що підприємства космічної галузі повинні подати за I кв. 2011 р. річну декларацію з податку на прибуток за ставкою 25 відсотків, дотримуючись базового звітного (податкового) періоду, що дорівнює календарному року – протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу, а саме 01.04.2011 по 30.05.2011 включно. А річну декларацію з податку на прибуток за ставкою 23 відсотки підприємства космічної галузі повинні подати за другий – четвертий квартали 2011 р., дотримуючись базового звітного (податкового) періоду, що дорівнює календарному року, відповідно до пп. 49.18.3 п. 49.18 ст. 49 Кодексу[208].

[208] *Щодо застосування ставки в річній декларації з податку на прибуток підприємств космічної галузі: Лист ДПА України від 20.05.2011 р. № 14613/7/15-0317 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://sta.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=328865&cat_id=314712&showHidden=1*

ndi-fp.asta.edu.ua

Використання коштів, вивільнених у результаті застосування пільг, передбачених пунктами 15–19 підрозділу 4, не є довільним і повинно мати цільове призначення. Основи порядку використання відповідних фінансових ресурсів та санкції за його порушення чітко виписані у п. 21 підрозділу 4 розділу XX ПК України, який передбачає, що суми коштів, які вивільнені від оподаткування, спрямовуються підприємствами – платниками податку, на збільшення обсягів виробництва (надання послуг), переоснащення матеріально-технічної бази, запровадження новітніх технологій, пов'язаних з основною діяльністю такого платника та/або повернення кредитів, використаних на вказані цілі, і сплату процентів за ними. Детальний порядок цільового використання вивільнених від оподаткування коштів відповідно до пунктів 15, 17–19 встановлюється Постановою КМ України від 28.02.2011 р. № 299 «Про затвердження Порядку використання коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням відповідно до пунктів 15, 17–19 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України пільг з податку на прибуток підприємств»[209]. Для коштів, вивільнених від оподаткування, згідно з п. 16 підрозділу 4, порядок цільового використання виписаний в Постанові КМ України від 21.07.2010 р. № 600 «Про затвердження Порядку цільового використання коштів, отриманих від провадження діяльності з видобування та використання газу (метану) вугільних родовищ і вивільнених у зв'язку з наданням пільги з податку на прибуток підприємств»[210]. Порушення платником податків вимог щодо цільового використання вивільнених від оподаткування коштів тягне за собою обов'язок збільшити податкові зобов'язання з податку на прибуток за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, а також сплатити пеню, нараховану відповідно до ПК України.

Проведення фінальної частини чемпіонату Європи 2012 р. з футболу в Україні обумовило доцільність створення пільгових умов в оподаткуванні з метою більш повної реалізації інвестиційного потенціалу вітчизняної економіки. З цією метою Податковий кодекс України Законом України від

---

[209] *Про затвердження Порядку використання коштів, вивільнених від оподаткування у зв'язку з наданням відповідно до нуктів 15, 17–19 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України пільг з податку на прибуток підприємств: Постанова Кабінету Міністрів України від 28.02.2011 р. № 299 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=299-2011-%EF*

[210] *Про затвердження Порядку цільового використання коштів, отриманих від провадження діяльності з видобування та використання газу (метану) вугільних родовищ і вивільнених у зв'язку з наданням пільги з податку на прибуток підприємств: Постанова Кабінету Міністрів України від 21.07.2010 р. № 600 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=600-2010-%EF*

ndi-fp.asta.edu.ua

21.04.2011 р. № 3292-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування УЄФА» було доповнено новим п. 22 підрозділу 4 розділу XX, що було розроблено з метою реалізації Гарантії 11 «Звільнення від оподаткування та підтримка податкових органів», наданої Україною в рамках підготовки до участі в тендері УЄФА на право проведення фінальної частини чемпіонату Європи 2012 р. з футболу. Насамперед передбачено, що у період проведення фінальної частини чемпіонату Європи 2012 р. з футболу не підлягає оподаткуванню податком на прибуток дохід (прибуток), отриманий УЄФА за результатами діяльності в Україні, в т.ч. винагорода від продажу комерційних прав. Встановлення часових рамок проведення чемпіонату Європи 2012 р. здійснено в ст. 1 Закону України від 19.04.2007 р. № 962-V «Про організацію та проведення фінальної частини чемпіонату Європи 2012 року з футболу в Україні»: період проведення чемпіонату – строк від двох тижнів до початку проведення чемпіонату до двох тижнів після його проведення. Сам же перелік доходів (прибутків), які звільняються від оподаткування, визначається відповідно до положень розділу III ПК України. При цьому тлумачення терміна «комерційні права» в контексті визначення звільненого від оподаткування доходу здійснено у вищезгаданому Законі України від 19.04.2007 р. № 962-V (ст. 1) – це права та правомочності, що пов'язані з організацією чемпіонату, включаючи права на рекламу, маркетинг, продаж, ліцензування, комерційну концесію, спонсорство, представницькі заходи, публікації, програми телебачення.

Окремим абзацем п. 22 підрозділу 4 розділу XX ПК України визначається і порядок визначення прибутку юридичних осіб, які отримують кошти від державного підприємства «Фінансування інфраструктурних проектів» і які є відповідальними за виконання завдань і заходів, визначених Державною цільовою програмою підготовки та проведення в Україні фінальної частини чемпіонату Європи 2012 р. (затверджена Постановою КМ України від 14.04.2010 р. № 357). Аналогічний порядок поширюється і на порядок оподаткування сум процентів, умовно нарахованих на відповідну суму отриманих коштів. Дане положення застосовується до подібних доходів платників податку, отриманих в період з 01.01.2008 р. до дати, з якої залишаються два тижні до початку проведення чемпіонату. У цьому контексті варто зауважити, що відповідна норма не може мати зворотної сили у часі відповідно до ст. 58 Конституції України, а тому поширює свою дію лише на доходи, отримані з 04.08.2011 р., тобто з дати набуття чинності Закону від 08.07.2011 р. № 3675-VI. При цьому варто зауважити, що отримані

ndi-fp.asta.edu.ua

відповідними платниками податків кошти повинні використовуватись відповідно до Порядку використання запозичених у 2010 р. коштів для виконання Державної цільової програми підготовки та проведення в Україні фінальної частини чемпіонату Європи 2012 р. з футболу, затвердженого Постановою КМ України від 27.10.2010 р. № 990. Облік доходу, який звільняється від оподаткування, здійснюється відповідно до п. 152.11 ст. 152 ПК України.

Передбачено також, що тимчасово, на період дії державних гарантій за зобов'язаннями державного підприємства «Фінансування інфраструктурних проектів», не включається при визначенні об'єкта оподаткування позитивне (від'ємне) значення курсових різниць від перерахунку коштів, запозичених цим підприємством під державні гарантії для виконання Державної цільової програми підготовки та проведення в Україні фінальної частини чемпіонату Європи 2012 р. з футболу, відповідно до Порядку використання запозичених у 2010 р. коштів для виконання Державної цільової програми підготовки та проведення в Україні фінальної частини чемпіонату Європи 2012 р. з футболу, затвердженого Постановою КМ України від 27.10.2010 р. № 990.

У п. 23 підрозділу 4 розділу XX ПК України забороняється поширювати на заборгованість, до якої застосовується механізм списання на умовах, визначених Законом України від 12.05.2011 № 3319-VI «Про деякі питання заборгованості за спожитий природний газ та електричну енергію», дію стст. 135, 159, 192 та п. 5 підрозділу 4 розділу XX ПК України. Таке списання поширюється на підприємства незалежно від їхніх форм власності, що виробляють, транспортують і постачають теплову та електричну енергію, надають послуги з диспетчерського управління об'єднаною енергетичною системою України, суб'єктів господарювання, що здійснюють постачання природного газу та електричної енергії за регульованим тарифом, Національну акціонерну компанію «Нафтогаз України» та її дочірні підприємства ДК «Газ України», ДК «Укртрансгаз», ДК «Укргазвидобування», ДАТ «Чорноморнафтогаз» та ДП «Енергоринок». Зазначені суб'єкти господарювання реструктуризують заборгованість за природний газ та електричну енергію, яка утворилася станом на 01.01.2011 р. і не сплачена на 04.06.2011 р. Порядок такого списання заборгованості затверджений Постановою КМ України від 08.08.2011 р. № 894. Однак таке списання саме по собі призведе до значних додаткових податкових нарахувань, а тому з метою їх запобігання законодавець і включив до підрозділу 4 розділу XX ПК України п. 23, що свідчить про його прагнення забезпечення комплек-

ndi-fp.asta.edu.ua

сного розв'язання проблеми заборгованості між підприємствами паливно-енергетичної галузі.

Законодавець визнав також доцільним перенесення положення про порядок врахування сум коштів, внесених платниками податків на рахунки учасників фондів банківського управління або за договорами пенсійних вкладів, у складі витрат з підрозділу 1 розділу XX ПК України до п. 24 підрозділу 4 розділу XX. При цьому варто зауважити, що хоча в тексті самої норми не визначено конкретного закону, що регулює питання створення та функціонування фондів банківського управління, незважаючи на існуючу прив'язку до нього, все ж ним є Закон України від 20.04.2011 р. № 1674-III «Про проведення експерименту в житловому будівництві на базі холдингової компанії «Київміськбуд». Підтвердженням цьому є преамбула відповідного Закону, в якій чітко вказано на те, що саме його положеннями визначено порядок створення та функціонування фондів банківського управління. Відповідне положення застосовується при визначенні податкових зобов'язань з податку на прибуток, починаючи з 01.04.2011 р.

У контексті п. 24 підрозділу 4 розділу XX необхідно встановити зміст понять «учасник фонду банківського управління» та «договори пенсійних вкладів». Перше зі згаданих понять включає в себе фізичних осіб, з якими уповноважений банк уклав договір про довірче управління коштами, а під другим поняттям розуміють цивільно-правові угоди між учасниками пенсійного фонду банківського управління та уповноваженим банком, яка засвідчує право учасника пенсійного фонду банківського управління на визначених договором умовах отримати з рахунка цього учасника фонду банківського управління додаткові пенсійні виплати (ст. 1 Закону України від 20.04.2011 р. № 1674-III).

Розмір сум коштів, які можуть бути віднесені до складу витрат платника податку у випадку здійснення внесків на рахунки учасників фондів банківського управління або за договорами пенсійних вкладів, обмежено 10-ма відсотками доходу відповідного платника податку за звітний період.

У п. 25 підрозділу 4 розділу XX ПК України вирішено проблему перенесення на результати майбутніх податкових періодів витрат на сплату процентів, які не були віднесені до складу витрат виробництва (обігу) згідно з положеннями пп. 5.5.2 п. 5.5 ст. 5 Закону України від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств», який втратив чинність з 01.04.2011 р. Законодавець передбачив, що витрати на сплату таких процентів, які відповідали вимогам пп. 5.5.1 п. 5.5 ст. 5 згаданого Закону, підлягають перенесенню на результати майбутніх податкових періодів із ураху-

ndi-fp.asta.edu.ua

ванням обмежень, передбачених ст. 141 ПК України. Остання визначає особливості визначення складу витрат платника податку в разі сплати процентів за борговими зобов'язаннями. За такого підходу перенесенню підлягають лише ті витрати на сплату процентів в минулих періодах, які узгоджуються зі змістом ст. 141 ПК України, що пов'язано, зокрема, з більш вузьким тлумаченням у згаданій статті витрат, пов'язаних з нарахуванням процентів за борговими зобов'язаннями.

Окремо передбачено і те, що сума перевищення авансового внеску з податку на прибуток підприємств, попередньо сплаченого платником до 01.04.2011 р. у зв'язку із нарахуванням дивідендів, над сумою податкових зобов'язань з цього податку такого платника, що утворилася станом на 01.04.2011 р., враховується в майбутніх податкових періодах відповідно до п. 153.3 ст. 153 ПК України.

Останній п. 26 підрозділу 4 розділу XX ПК України присвячено особливостям визнання балансової вартості товарів (крім тих, що підлягають амортизації, та цінних паперів), сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів на складах, у незавершеному виробництві станом на кінець звітного податкового періоду, що передував 01.04.2011 р. як витрат.

Підрозділ 5. Особливості застосування ставок акцизного податку та екологічного податку

(Назва підрозділу 5 розділу XX із змінами, внесеними згідно із Законом України № 3609-VI від 07.07.2011)

На спиртові дистиляти та спиртні напої, одержані шляхом перегонки виноградного вина або вичавок винограду (коди згідно з УКТ ЗЕД 2208 20 12 00, 2208 20 62 00), застосовуються такі ставки акцизного податку:

20 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту - з дня набрання чинності цим Кодексом до 31 грудня 2011 року;

27 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту - з 1 січня 2012 року до 1 січня 2013 року;

з 1 січня 2013 року застосовується ставка акцизного податку, визначена підпунктом 215.3.1 статті 215 цього Кодексу.

Під спиртовими дистилятами потрібно розуміти (абз. 26 ст. 1 Закону України від 19.12.1995 р. № 481/95-ВР «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів») дистиляти, що отримані шляхом перегонки

ndi-fp.asta.edu.ua

вторинних сировинних ресурсів виноградного виноробства, який є сировиною для виробництва спирту етилового ректифікованого виноградного.

Відповідно до абз. 7 ст. 1 Закону України від 19.12.1995 р. № 481/95-ВР «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» під спиртними (алкогольними) напоями потрібно розуміти продукти, одержані шляхом спиртового бродіння цукромістких матеріалів або виготовлені на основі харчових спиртів із вмістом спирту етилового понад 1,2 відсотка об'ємних одиниць, які відносять до товарних груп Гармонізованої системи опису та кодування товарів під кодами 22 04 (вина виноградні, включаючи вина кріплені; сусло виноградне, крім оцету харчового та його замінників, одержаних з оцтової кислоти), 22 05 (вермут та інше вино виноградне, з доданням рослинних або ароматичних екстрактів), 22 06 (зброджені напої (наприклад, сидр, перрі (грушевий напій), напій медовий), а також суміші із зброджених напоїв та суміші зброджених напоїв з безалкогольними напоями), 22 08 (спирт етиловий неденатурований з концентрацією спирту 80 об. % або більше; спиртові дистиляти та спиртні напої, одержані шляхом перегонки, лікери та інші напої, що містять спирт).

УКТ ЗЕД – Український класифікатор товарів зовнішньоекономічної діяльності. Ведення УКТ ЗЕД передбачено главою 53 Митного кодексу України й складається на основі Гармонізованої системи опису та кодування товарів (від 14 червня 1983 року). Відповідно до абз. 2 ст. 311 Митного кодексу України в УКТ ЗЕД товари систематизовано за розділами, групами, товарними позиціями, товарними підпозиціями, найменування і цифрові коди яких уніфіковано з Гармонізованою системою опису та кодування товарів. Так, відповідно до УКТ ЗЕД під кодами 2208 20 12 00, 2208 20 62 00 слід розуміти коньяк (Cognac).

Згідно з коментованим положенням з дня набрання чинності цим Кодексом до 31 грудня 2011 року величина акцизного податку на наведені вище спиртовмісні речовини має становити 20 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту; з 1 січня 2012 року до 1 січня 2013 року величина акцизного податку має становити 27 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту; з січня 2013 року застосовується ставка акцизного податку, визначена підпунктом 215.3.1 статті 215 цього Кодексу, яка становить 42,12 гривень. Розрахунок об'єму чистого 100-відсоткового спирту у загальному об'ємі спиртовмісної продукції розраховується шляхом множення масової частки спирту у відповідній продукції на загальний її об'єм.

ndi-fp.asta.edu.ua

2. За податковими зобов'язаннями з екологічного податку, що виникли:

з 1 січня 2011 року до 31 грудня 2012 року включно ставки податку становлять 50 відсотків від ставок, передбачених статтями 243, 244, 245 і 246 цього Кодексу;

з 1 січня 2013 року до 31 грудня 2013 року включно ставки податку становлять 75 відсотків від ставок, передбачених статтями 243, 244, 245, 246 цього Кодексу;

з 1 січня 2014 року ставки податку становлять 100 відсотків від ставок, передбачених статтями 243, 244, 245 і 246 цього Кодексу.

2. З метою стимулювання у платників податків зменшення викидів забруднюючих речовин, що матиме наслідком зменшення рівня податкового навантаження відповідно до вимог ПК України, та надання розумного періоду часу для проведення відповідної модернізації у п. 2 підрозділу 5 розділу XX передбачене поетапне збільшення ставок екологічного податку. Так, у 2011–2012 рр. ставки податку становлять лише 50 % від тих, які встановлені у стст. 243, 244, 245 та 246 ПК України; у 2013 р. – 75 %; з 1 січня 2014 р. – 100 %.

3. Тимчасово, до 31 серпня 2011 року, встановити ставки акцизного податку на такі товари:

(Абзац перший пункту 3 підрозділу 5 розділу XX із змінами, внесеними згідно із Законом України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

Код товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД (2371а-14)	Опис товару (продукції) згідно з УКТ ЗЕД (2371а-14)	Ставки акцизного податку у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції)	
		одиниці виміру	ставка
2710 11 25 00	інші спеціальні бензини	євро за 1000 кілограмів	132
	Бензини моторні:		
	бензини моторні з вмістом свинцю 0,013 г/л або менше:		
2710 11 41 11 2710 11 41 31 2710 11 41 91 2710 11 45 11 2710 11 49 11	із вмістом не менш як 5 мас. % біоетанолу або не менш як 5 мас. % етил-трет-бутилового етеру або їх суміші:	євро за 1000 кілограмів	132

ndi-fp.asta.edu.ua

2710 11 41 19 2710 11 41 39 2710 11 41 99 2710 11 45 99 2710 11 49 99	**інші бензини**	**євро за 1000 кілограмів**	**132**
2710 11 51 00 2710 11 59 00	**з вмістом свинцю більш як 0,013 г/л**	**євро за 1000 кілограмів**	**132**
2710 11 90 00	**Інші легкі дистиляти**	**євро за 1000 кілограмів**	**132**
	Важкі дистиляти (газойлі) із вмістом сірки:		
2710 19 31 40 2710 19 35 40 2710 19 49 00	**більш як 0,2 мас. %**	**євро за 1000 кілограмів**	**60**
2710 19 31 30 2710 19 35 30 2710 19 41 30 2710 19 45 00	**більш як 0,035 мас. %, але не більш як 0,2 мас. %**	**євро за 1000 кілограмів**	**39**
2710 19 31 20 2710 19 35 20 2710 19 41 20	**більш як 0,005 мас.%, але не більш як 0,035 мас.%**	**євро за 1000 кілограмів**	**32**
2710 19 31 10 2710 19 35 10 2710 19 41 10	**не більш як 0,005 мас. %**	**євро за 1000 кілограмів**	**22**

(Підрозділ 5 розділу XX доповнено пунктом 3 згідно із Законом України № 3221-VI (3221-17) від 07.04.2011)

3. Підрозділ 5 згідно із Законом від 07.04.2011 р. № 3221-VI доповнений новим пунктом 3, який діє до 31.08.2011 р. та який встановлює зменшені ставки акцизного податку на легкі та важкі дистиляти. Необхідно обов'язково враховувати, що відповідна норма діє лише в період до 31.08.2011 р.

Підрозділ 6. Особливості справляння земельного податку

1. Протягом дії ратифікованих Верховною Радою України міжнародних договорів (угод) України з питань космічної діяльності щодо створення космічної техніки (включаючи агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем), але не пізніше 1 січня 2015 року, резиденти - суб'єкти космічної діяльності, які отримали ліцензію на право її здійснення та беруть участь у реалізації таких договорів (угод), за земельні ділянки виробничого призначення

ndi-fp.asta.edu.ua

згідно з переліком, який затверджується Кабінетом Міністрів України, звільняються від сплати земельного податку.

2. До 1 січня 2016 року звільняються від сплати земельного податку суб'єкти літакобудування, що підпадають під дію норм статті 2 Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості», земельні ділянки яких безпосередньо використовуються для цілей виробництва кінцевої продукції, а саме: літальних апаратів, їх корпусів, двигунів, включаючи місця, призначені для їх зберігання (склади, ангари, місця для відстоювання), посадково-злітні смуги, а також місця, в яких розташовані пункти заправки (дозаправки) моторних літальних апаратів та контролю над польотами.

3. До 1 січня 2016 року звільняються від сплати земельного податку суб'єкти кінематографії (виробники національних фільмів), перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України, за земельні ділянки, що використовуються для забезпечення виробництва національних фільмів.

4. До 1 січня 2016 року від сплати земельного податку звільняються суб'єкти суднобудівної промисловості (клас 35.11 група 35 КВЕД ДК 009:2005).

Підрозділ 6 розділу XX «Перехідні положення» ПК України передбачає ряд звільнень від сплати земельного податку.

Пункт 1 таку пільгу надає резидентам – суб'єктам космічної діяльності, які володіють необхідною ліцензією на право її здійснення та беруть участь у реалізації чинних міжнародних договорів України з питань космічної діяльності щодо створення космічної техніки. Така пільга має строковий характер і надається до 1 січня 2015 року.

Під суб'єктами космічної діяльності в загальному розуміють підприємства, установи та організації, у тому числі міжнародні та іноземні, які здійснюють космічну діяльність (ст. 1 Закону України від 15.11.1996 р. № 502/96-ВР «Про космічну діяльність»). Однак ПК України поширює дію відповідної податкової пільги лише на суб'єктів космічної діяльності – резидентів, перелік яких затверджується КМ України. З 01.01.2011 р. КМ України надав відповідне звільнення від сплати земельного податку таким суб'єктам господарювання: Державне підприємство «Український науково-дослідний конструкторсько-технологічний інститут еластомерних матеріалів і виробів», ВАТ «Азовзагальмаш», ВАТ «Чернігівський завод радіоприладів»,

ndi-fp.asta.edu.ua

Державне підприємство «Виробниче об'єднання Південний машинобудівний завод імені О.М. Макарова», Павлоградський механічний завод державного підприємства «Виробниче об'єднання Південний машинобудівний завод імені О.М. Макарова», Казенне підприємство спеціального приладобудування «Арсенал», Державне науково-виробниче підприємство «Об'єднання Комунар», ВАТ «АТ Науково-дослідний інститут радіотехнічних вимірювань», Державне підприємство «Виробниче об'єднання «Київприлад», Державне підприємство «Харківський завод транспортного устаткування», Державне підприємство «Науково-виробниче об'єднання «Павлоградський хімічний завод», ПАТ «ЕЛМІЗ», Науково-виробниче підприємство ХАРТРОН-АРКОС Лтд, Науково-виробниче підприємство ХАРТРОН-ПЛАНТ Лтд, Державне підприємство «Львівський державний завод «ЛОРТА», ВАТ «Київський радіозавод»[211].

Закон України «Про космічну діяльність» до космічної техніки відносить матеріальні предмети штучного походження, що проектуються, виготовляються та експлуатуються як у космічному просторі (космічний сегмент, космічна інфраструктура), так і на поверхні Землі (наземний сегмент, наземна інфраструктура) з метою дослідження та використання космічного простору. Однак у ПК України аналогічне поняття тлумачиться звужено; в його зміст включаються лише агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем.

Особливістю застосування відповідного звільнення зі сплати земельного податку є те, що законодавець обмежив сферу його застосування виключно земельними ділянками виробничого призначення. За всі інші земельні ділянки, які передані суб'єктам космічної діяльності у власність або надані у користування сплачується земельний податок за ставками та у порядку, встановленому розділом XIII ПК України.

У п. 2 підрозділу 6 розділу XX ПК України звільнення від сплати земельного податку надається також суб'єктам літакобудування, що підпадають під дію норм ст. 2 Закону України від 12.07.2001 р. № 2660-III «Про розвиток літакобудівної промисловості». Застосування відповідної пільги обмежується земельними ділянками, які безпосередньо використовуються для виробництва кінцевої продукції, а також її зберігання, посадково-злітними сму-

[211] *Про затвердження переліку суб'єктів космічної діяльності, які звільняються від сплати земельного податку за земельні ділянки виробничого призначення до 1 січня 2015 р.: Постанова Кабінету Міністрів України від 29.12.2010 р. № 1248 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=1248-2010-%EF*

ndi-fp.asta.edu.ua

гами, а також місцями розташування пунктів заправки (дозаправки) моторних літальних апаратів та контролю за польотами. Відповідно до згаданої статті Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості» до суб'єктів літакобудування належать юридичні особи – резиденти України, які здійснюють діяльність у галузі літакобудівної промисловості та, згідно із Законом, мають відповідні ліцензії, а також відповідні сертифікати на право розробки або виробництва, або ремонту, або переобладнання, або модифікації, або технічного обслуговування авіаційної техніки та авіаційних двигунів та відповідають хоча б двом з таких критеріїв:

а) здійснюють розробку авіаційної техніки та авіаційних двигунів, виробництво авіаційної техніки та авіаційних двигунів, ремонт авіаційної техніки та авіаційних двигунів;

б) виконують державне або оборонне замовлення на розробку авіаційної техніки та авіаційних двигунів, виробництво авіаційної техніки та авіаційних двигунів, ремонт авіаційної техніки та авіаційних двигунів;

в) забезпечують виконання Україною міжнародних зобов'язань з реалізації міжнародних контрактів з розробки авіаційної техніки та авіаційних двигунів, постачання авіаційної техніки та авіаційних двигунів, виробництва авіаційної техніки та авіаційних двигунів, ремонту авіаційної техніки та авіаційних двигунів.

Перелік суб'єктів літакобудування, щодо яких запроваджено заходи державної підтримки, в т.ч. і звільнення від сплати земельного податку, формує Міністерство промислової політики та затверджує КМ України. Такий Перелік затверджено постановою КМ України від 09.06.2010 р. № 405[212]. Разом з тим, необхідно враховувати, що не всі суб'єкти літакобудування, згідно з Переліком, мають право на звільнення від сплати земельного податку, а лише ті з них, земельні ділянки яких безпосередньо використовуються для цілей виробництва кінцевої продукції, а саме: літальних апаратів, їх корпусів, двигунів, включаючи місця, призначені для їх зберігання (склади, ангари, місця для відстоювання), посадково-злітні смуги, а також місця, в яких розташовані пункти заправки (дозаправки) моторних літальних апаратів та контролю над польотами. Субєкти літакобудування, які включені до зазначеного Переліку, але здійснюють лише діяльність з ремонту, переобладнання, модифікації, модернізації авіаційної техніки та авіаційних дви-

[212] *Про затвердження переліку суб'єктів літакобудування, щодо яких запроваджуються тимчасові заходи державної підтримки: Постанова Кабінету Міністрів України від 09.06.2010 р. № 405 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=405-2010-%EF*

ndi-fp.asta.edu.ua

гунів і не виготовляють кінцеву продукцію, не звільняються від сплати земельного податку згідно з п. 2 підрозділу 6 розділу XX ПК України[213].

Звільнення від сплати земельного податку для суб'єктів літакобудівної промисловості має тимчасовий характер і застосовується лише до 01.01.2016 року.

Пункт 3 підрозділу 6 розділу XX «Перехідні положення» ПК України надає також тимчасове (до 01.01.2016 року) звільнення від сплати земельного податку суб'єктам кінематографії стосовно земельних ділянок, що використовуються для забезпечення виробництва національних фільмів. Під суб'єктом кінематографії розуміється фізична або юридична особа, яка займається будь-яким видом професійної діяльності у галузі кінематографії (ст. 3 Закону України від 13.01.1998 р. № 9/98-ВР «Про кінематографію»), проте відповідний підпункт ПК України обмежує їх лише, з одного боку, виробниками національних фільмів, а з іншого – перелік таких суб'єктів затверджується КМ України.

У цьому контексті насамперед потребує уточнення поняття «національний фільм». Українське законодавство висуває вичерпну кількість вимог до фільмів, які відносяться до категорії «національних». По-перше, такі фільми створені суб'єктами кінематографії України, по-друге, їх виробництво здійснено в Україні, по-третє, авторське право чи право власності на них повністю або частково належить суб'єктам кінематографії України, по-четверте, основна (базова) версія мовної частини їх звукового ряду створена українською мовою.

КМ України, згідно з п. 3 підрозділу 6 розділу XX ПК України, дозволив надання звільнення зі сплати земельного податку виключно таким суб'єктам як Державне підприємство «Національна кіностудія художніх фільмів імені Олександра Довженка», Державне підприємство «Національний центр Олександра Довженка», Державне підприємство «Національна кінематика України», ЗАТ «Одеська кіностудія», Державне підприємство «Українська студія хронікально-документальних фільмів», Українська студія телевізійних фільмів «Укртелефільм»[214]. Усі інші суб'єкти кінематографії обкладаються земельним податком у загальному порядку, встановленому розділом XIII ПК України.

---

[213] *Про оподаткування земель суб'єктів літакобудування: Лист ДПА України від 29.04.2011 р. № 12295/7/15-0713з [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://podatki.in.ua/!news/nlistDPA_12295.html*

[214] *Про затвердження переліку суб'єктів кінематографії (виробників національних фільмів), які до 1 січня 2016 року звільняються від сплати земельного податку за земельні ділянки, що використовуються для забезпечення виробництва національних фільмів: Постанова Кабінету Міністрів України від 26.01.2011 р. № 48 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=48-2011-%EF*

ndi-fp.asta.edu.ua

Не менш важливим є і те, що звільнення від сплати земельного податку поширюється лише на ті землі, які використовуються для забезпечення виробництва національних фільмів. На всі інші земельні ділянки, які не залучені у процес виробництва національних фільмів, поширюється загальний режим оподаткування земельним податком.

Згідно з пунктом 4 підрозділу 6 розділу XX Податкового кодексу України визначалось, що до 1 січня 2016 року від сплати земельного податку звільняються суб'єкти суднобудівної промисловості, визначені відповідно до статті 1 Закону України від 18.11.1999 р. № 1242-XIV «Про заходи щодо державної підтримки суднобудівної промисловості в Україні».

Водночас стаття 1 Закону України № 1242, згідно з пунктом 23 розділу 1 Закону України від 23.10.2010 р. № 2856-VI «Про внесення змін до Бюджетного кодексу України та інших законодавчих актів України», який набрав чинності з 1 січня 2011 року, виключена.

Таким чином, пункт 4 підрозділу 6 розділу XX Податкового кодексу України містить посилання на статтю 1 Закону України «Про заходи щодо державної підтримки суднобудівної промисловості в Україні», яка втратила чинність, а отже законодавчі підстави для застосування пільгового оподаткування земельним податком суб'єктів суднобудівної промисловості відсутні.

Законом України № 3609 змінена редакція пункту 4 підрозділу 6 розділу XX Кодексу, згідно з якою до 1 січня 2016 року від сплати земельного податку звільняються суб'єкти суднобудівної промисловості (клас 35.11 група 35 КВЕД ДК 009:2005), за вказаним класом «будування та ремонт суден» визначено, які види економічної діяльності цей підклас включає, а які не включає.

Підрозділ 7. Особливості порядку повернення торгових патентів

1. Торгові патенти, видані згідно з вимогами Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності», строк дії яких не закінчився на момент набрання чинності цим Кодексом, підлягають поверненню до органів державної податкової служби за місцем їх придбання у тримісячний строк (але не пізніше закінчення строку їх дії).

2. Суб'єкти господарювання несуть відповідальність за дотримання порядку використання торгових патентів, виданих відповідно до Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності», та за дотримання строку сплати за них, передбачену главою 11 розділу II цього Кодексу.

ndi-fp.asta.edu.ua

1. До моменту набрання Податковим кодексом України чинності, торгові патенти придбавалися суб'єктами господарювання у порядку та на умовах, встановлених Законом України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності» (далі – Закон про патентування). Закон про патентування на підставі пункту 2 розділу XIX «Прикінцеві положення» Кодексу втратив свою дію із дати набрання цим Кодексом чинності, тобто з 1 січня 2011 року (див. пункт 2 розділу XIX Кодексу).

Поверненню підлягали придбані у такому порядку торгові патенти, строк дії яких не закінчився на момент набрання Кодексом чинності (тобто на 1 січня 2011 року) незалежно від перебігу цього строку (чи виданий 4 роки назад, чи – 1 день). Строк дії торгового патенту визначається законодавством окремо для кожного виду цих патентів.

Торгові патенти як видавалися, так і видаються, органами державної податкової служби України з визначеним, у межах максимально дозволених часових проміжках, строком їх дії, який залежить від виду підприємницької діяльності:

– 60 календарних місяців – на здійснення операцій із надання послуг у сфері грального бізнесу;

– 36 календарних місяців – на здійснення операцій з торгівлі валютними цінностями;

– 12 календарних місяців – на здійснення торговельної діяльності, крім короткотермінового торгового патенту, та діяльності з надання побутових послуг;

– від 1 до 15 днів – короткотерміновий торговий патент на здійснення торговельної діяльності.

Строк дії торгового патенту, що видається суб'єктам господарювання у порядку та на умовах, передбачених статтею 267 «Збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності» розділу XII Кодексу, встановлюється пунктом 267.7 статті 267 розділу XII Кодексу.

Термін дії торгового патенту, як обов'язковий реквізит, вказується у кожному торговому патенті, форма якого встановлюється центральним органом державної податкової служби (підпункт 267.4.9 пункту 267.4 статті 267 розділу XII Кодексу).

Такі торгові патенти, які придбані суб'єктами господарювання у порядку та на умовах, встановлених Законом про патентування, повинні бути повернутими у тримісячний строк, тобто протягом трьох місяців з моменту набрання Кодексом чинності та не пізніше відповідного числа третього місяця (тобто 31 березня 2011 року).

ndi-fp.asta.edu.ua

У разі коли закінчення тримісячного строку повернення припадає на місяць, в якому немає відповідного числа, то цей строк закінчується останнього дня третього місяця. Якщо останній день третього місяця припадає на вихідний, святковий або інший неробочий день, то днем закінчення тримісячного строку є перший за ним робочий день (стаття 254 Цивільного кодексу України).

Ці торгові патенти можуть бути повернуті до органів державної податкової служби до закінчення їх робочого дня чи до терміну, визначеного у встановленому порядку правилами внутрішнього трудового розпорядку, графіком роботи або прийому чи іншим режимним документом (стаття 255 Цивільного кодексу України).

За умови повернення торгового патенту, строк дії якого не закінчився, у тримісячний строк до органу державної податкової служби, що його видав, за аналогією підпункту 267.7.5 пункту 267.7 статті 267 розділу XII Кодексу суб'єкту господарювання компенсується (повертається) надмірно сплачена сума збору (плати за торговий патент).

У разі якщо строк дії торгового патенту закінчується у межах перших трьох місяців з моменту набрання Кодексом чинності, то торговий патент повертається не пізніше дня закінчення строку його дії та не підлягає компенсації.

Торгові патенти повертаються за місцем їх придбання, тобто за місцем їх видання органами державної податкової служби. Місце придбання торгових патентів визначається (абзац перший частини третьої статті 2 Закону України про патентування):

– за місцезнаходженням суб'єктів підприємницької діяльності або місцезнаходження їх структурних (відокремлених) підрозділів;

– за місцезнаходженням пункту продажу товарів або пункту з надання побутових послуг – для суб'єктів підприємницької діяльності, що провадять торговельну діяльність або надають побутові послуги (крім пересувної торговельної мережі);

– за місцем реєстрації суб'єктів підприємницької діяльності – для суб'єктів, що здійснюють торгівлю через пересувну торговельну мережу.

2. Відповідно до пункту 2 підрозділу 7 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу суб'єкти господарювання несуть відповідальність за дотримання порядку використання торгових патентів, виданих відповідно до Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності», та за дотримання строку сплати за них, передбачену главою 11 розділу II Кодексу.

ndi-fp.asta.edu.ua

Поняття суб'єкта господарювання визначено у статті 55 Господарського кодексу України. Суб'єктами господарювання визнаються учасники господарських відносин, які здійснюють господарську діяльність, реалізуючи господарську компетенцію (сукупність господарських прав та обов'язків), мають відокремлене майно і несуть відповідальність за своїми зобов'язаннями в межах цього майна, крім випадків, передбачених законодавством.

Суб'єктами господарювання є:

– господарські організації – юридичні особи, створені відповідно до Цивільного кодексу України, державні, комунальні та інші підприємства, створені відповідно до Цивільного кодексу України, а також інші юридичні особи, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані в установленому законом порядку;

– громадяни України, іноземці та особи без громадянства, які здійснюють господарську діяльність та зареєстровані відповідно до закону як підприємці.

Господарські організації як суб'єкти господарювання мають право відкривати свої філії, представництва, інші відокремлені підрозділи без створення юридичної особи.

У коментованому пункті до суб'єктів господарювання відносяться юридичні особи, їх відокремлені підрозділи та фізичні особи – підприємці, які у встановленому пунктом 267.4 статті 267 Кодексу порядку отримують торгові патенти та провадять такі види підприємницької діяльності:

– торговельну діяльність у пунктах продажу товарів;

– діяльність з надання платних побутових послуг за переліком, визначеним Кабінетом Міністрів України;

– торгівлю валютними цінностями у пунктах обміну іноземної валюти;

– діяльність у сфері розваг (крім проведення державних грошових лотерей).

Торгові патенти, які видані згідно із Законом України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності » та можуть діяти до 31 березня 2011 року включно, використовуються з 1 січня 2011 року у порядку, встановленому пунктом 267.6 статті 267 цього Кодексу. Сплата за ці торгові патенти здійснюється у визначені строки (підпункт 267.5.2 пунктом 267.5 статті 267) та порядку (підпункт 267.5.1 пунктом 267.5 статті 267).

В описаному випадку застосовуються вказані норми Податкового кодексу України (хоча торгові патенти й видалися відповідно до Закону про патентування), оскільки Закон про патентування втратив чинність на підставі

ndi-fp.asta.edu.ua

пункту 2 розділу XIX «Прикінцеві положення» Кодексу з моменту набрання ним чинності.

У пункті 2 підрозділу 7 розділу XX «Перехідні положення» Кодексу законодавець передбачає, що за часткове чи повною мірою недотримання (тобто порушення) порядку використання торгових патентів та строку сплати за них настає відповідальність, встановлена статтею 125 глави 11 розділу II Кодексу.

Підрозділ 8. Особливості справляння єдиного податку та фіксованого податку

1. Встановити, що з 1 січня 2011 року до внесення змін до розділу XIV Податкового кодексу України в частині оподаткування суб'єктів малого підприємництва Указ Президента України від 3 липня 1998 року № 727 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» (з наступними змінами) та абзаци шостий - двадцять восьмий пункту 1 статті 14 розділу IV Декрету Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 року № 13-92 «Про прибутковий податок з громадян» застосовуються з урахуванням таких особливостей:

1) платники єдиного податку не є платниками таких податків і зборів, визначених Податковим кодексом України:

а) податок на прибуток підприємств;

б) податок на доходи фізичних осіб (для фізичних осіб - підприємців);

в) податок на додану вартість з операцій з постачання товарів та послуг, місце надання яких розташоване на митній території України, за винятком податку на додану вартість, що сплачується юридичними особами, які обрали ставку оподаткування 6 відсотків;

г) земельний податок, крім земельного податку за земельні ділянки, що не використовуються для ведення підприємницької діяльності;

ґ) плата за користування надрами;

д) збір за спеціальне використання води;

е) збір за спеціальне використання лісових ресурсів;

є) збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;

2) нарахування, обчислення та сплата єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування здійснюються суб'єктами малого підприємництва, які сплачують єдиний податок відповідно до Указу Президента України від 3 липня 1998 року № 727 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів мало-

ndi-fp.asta.edu.ua

го підприємництва» (з наступними змінами) або фіксований податок відповідно до абзаців шостого - двадцять восьмого пункту 1 статті 14 розділу IV Декрету Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 року № 13-92 «Про прибутковий податок з громадян», у порядку, визначеному Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування»;

3) єдиний податок або фіксований податок сплачується на рахунок відповідного бюджету в розмірі частини єдиного податку або фіксованого податку, що підлягають перерахуванню до цих бюджетів відповідно до норм Указу Президента України від 3 липня 1998 року № 727 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» (з наступними змінами) та Закону України «Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян» (Відомості Верховної Ради України, 1998 р., № 30 - 31, ст. 195) (крім єдиного податку, який сплачується у січні 2011 року за останній звітний (податковий) період 2010 року). При цьому розподіл коштів єдиного податку або фіксованого податку на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та/або до Пенсійного фонду України Державним казначейством України не здійснюється;

4) зарахування до бюджетів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування (у тому числі пенсійного страхування) єдиного податку, який сплачується у січні 2011 року за останній звітний (податковий) період 2010 року, здійснюється у порядку та на умовах, які діяли до 1 січня 2011 року;

5) повернення сум єдиного податку та фіксованого податку, які були сплачені до 1 січня 2011 року помилково або надміру, а також зарахування сум погашення податкового боргу, що сформувався станом на 31 грудня 2010 року, здійснюються у встановленому порядку з урахуванням цього підрозділу;

6) у разі повернення авансів (інших платежів), отриманих в період перебування платника податків на спрощеній системі оподаткування, з яких був сплачений єдиний податок, на суму такого повернення відбувається коригування суми виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) у відповідності з коригуванням суми єдиного податку в порядку, передбаченому цим Кодексом.

(Із доповненнями, внесеними згідно із Законом України від 07.07.2011 р. № 3609-VI)

ndi-fp.asta.edu.ua

На підставі Закону України від 4 листопада 2011 року № 4014-VI «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України щодо спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності» з 1 січня 2012 року вступає в дію Глава 1 Розділу XIV Податкового кодексу України, яка визначає особливий порядок оподаткування суб'єктів господарювання, що знаходяться на спрощеній системі оподаткування, порядок обліку та звітності таких суб'єктів господарювання.

Підрозділ 9. Особливості повернення сум податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, збору за забруднення навколишнього природного середовища, а також місцевих податків і зборів

1. Повернення сум податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, збору за забруднення навколишнього природного середовища, а також місцевих податків і зборів, які були сплачені до 1 січня 2011 року помилково або надміру, зарахування до бюджетів таких податків і зборів, які сплачуються у першому кварталі 2011 року за останній звітний (податковий) період 2010 року, та сум, які сплачуються у рахунок погашення податкового боргу, що сформувався станом на 31 грудня 2010 року, здійснюються у порядку та на умовах, які діяли до 1 січня 2011 року.

2. Фізичні особи, які є власниками транспортних засобів, що відповідно до законодавства підлягають технічному огляду один раз на два роки, при проходженні у 2011 році такого технічного огляду або знятті транспортних засобів з обліку зобов'язані предявляти органам, що здійснюють зняття з обліку або технічний огляд транспортних засобів, квитанції або платіжні доручення про сплату за 2010 рік податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів за ставками, які діяли до 1 січня 2011 року, а фізичні особи, які були звільнені у 2010 році від його сплати, - документ, що дає право на користування такими пільгами. У разі неподання таких документів технічний огляд транспортних засобів та зняття їх з обліку не провадяться.

Зазначений підрозділ 9 розділу XX ПК України регулює правовідносини, що виникають у перехідний період у сфері оподаткування. Ним визначаються: 1) порядок повернення сум податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, збору за забруднення на-

ndi-fp.asta.edu.ua

вколишнього природного середовища, а також місцевих податків і зборів, які були сплачені помилково або надміру до 01.01.2011 р.; 2) порядок зарахування до бюджетів таких податків і зборів, які сплачуються у першому кварталі 2011 р. за останній звітний (податковий) період 2010 р.; 3) порядок зарахування до бюджетів сум, які сплачуються у рахунок погашення податкового боргу, що сформувався станом на 31.12.2010 р.; 4) вимоги до сплати податку з власників транспортних засобів особами, що підлягають технічному огляду один раз на два роки.

Передбачається, що повернення помилково або надміру сплачених до 01.01.2011 р. сум податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, збору за забруднення навколишнього природного середовища, а також місцевих податків і зборів, зарахування до бюджетів таких податків і зборів, які сплачуються у першому кварталі 2011 р. за останній звітний (податковий) період 2010 р., та сум, які сплачуються у рахунок погашення податкового боргу, що сформувався станом на 31.12.2010 р., здійснюється у порядку та на умовах, які діяли до 01.01.2011 р., тобто до набуття чинності ПК України. Звідси випливає, що відповідні правовідносини будуть регулюватись тими нормами податкового законодавства, які діяли до зазначеної дати. Однак при цьому варто зауважити, що власне повернення сум податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів у випадку сплати його під час проходження технічного огляду не лише за 2010 р., але й за 2011 р., здійснюється у порядку, передбаченому ст. 43 ПК України, яка врегульовує питання умов повернення помилково та/або надміру сплачених грошових зобов'язань. Таке тлумачення було запропоноване Комітетом ВР України з питань фінансів, банківської справи, податкової та митної політики і підтримане на практиці ДПС України[215].

Окремо варто додати, що механізм компенсації втрати частини доходів у звязку з відміною податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів для фізичних осіб, які користувалися пільгами щодо сплати податку з власників транспортних засобів щодо одного легкового автомобіля (мотоколяски) з об'ємом циліндрів двигуна до 2 500 куб. см чи одного мотоцикла з об'ємом циліндрів двигуна до 750 куб. см або одного човна моторного чи катера (крім спортивного) з довжиною корпу-

[215] *Про забезпечення застосування окремих положень Податкового кодексу України: Рішення Комітету ВР України з питань фінансів, банківської справи, податкової та митної політики від 21.12.2010 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.ambu.org.ua/node/1790*

ndi-fp.asta.edu.ua

су до 7,5 м, підпадає під дію п. 4 розділу XIX ПК України та має бути додатково розроблений і запроваджений КМ України.

Далі у п. 2 встановлюється обов'язок пред'явлення органам, що здійснюють зняття з обліку або технічний огляд транспортних засобів, квитанції або платіжного доручення про сплату за 2010 р. податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів. Такий обов'язок покладається на платників податків – фізичних осіб, які є власниками транспортних засобів, що підлягають технічному огляду один раз на два роки згідно із законодавством і які проходять такий технічний огляд або здійснюють зняття транспортного засобу з обліку в 2011 році. Якщо відповідні платники податків мали пільги у вигляді звільнення від сплати відповідного податку у 2010 році, то вони повинні надавати документ, який підтверджує право на користування такими пільгами. У разі неподання таких документів технічний огляд транспортних засобів та зняття їх з обліку не провадяться. Особливу увагу варто звернути на те, що в інших випадках податок з власників транспортних засобів не сплачується з 01.01.2011 р. у зв'язку з його відміною[216].

Підрозділ 10. Інші перехідні положення

1. Встановити, що погашення простроченої заборгованості суб'єкта господарювання перед державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) за кредитом (позикою), залученим державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) або під державну (місцеву) гарантію, а також за кредитом з бюджету (включаючи плату за користування такими кредитами (позиками) та пеню) здійснюється у порядку, визначеному главою 9 розділу II цього Кодексу.

1. Прострочена заборгованість за кредитами, бюджетними позичками/фінансовою допомогою, яка не погашена боржником протягом 30 календарних днів після настання строку платежу, а також нарахована на суму простроченої заборгованості за кредитом, бюджетною позичкою/фінансовою допомогою пеня стягуються в установленому законодавством порядку органами державної податкової служби за місцем реєстрації боржника

[216] *Про сплату фізичними особами податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів у зв'язку з набранням чинності з 01.01.11 Податкового кодексу України: Лист ДПА України від 04.01.2011 № 74/7/17-0318 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.sta-crimea.gov.ua/060111-1.doc*

ndi-fp.asta.edu.ua

відповідно до подання територіальних органів Державної казначейської служби, яке подається у строки, визначені пунктом 10 Порядку обліку заборгованості, в тому числі простроченої, перед державою за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позиками/фінансовою допомогою, наданими Міністерством фінансів у 1993–1998 роках, нарахування пені та списання безнадійної заборгованості за встановленою згідно з додатком 1 формою[217].

Сума заборгованості боржника визначається Міністерством фінансів України або банком, який на підставі агентського договору або за дорученням державних органів, згідно із законодавством, від свого імені надав боржникам кредити, веде облік погашення заборгованості та здійснює її обслуговування, на підставі договору або інших передбачених законодавством підстав, відповідно до яких боржник отримав кредит з урахуванням інформації Державного казначейства України про надходження платежів у рахунок погашення цієї заборгованості.

Органи ДПС України та органи державної виконавчої служби є органами стягнення заборгованості суб'єктів господарювання перед державою за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позичками та фінансовою допомогою, наданою на поворотній основі (кошти від повернення якої надходять за кодами програмної класифікації видатків та кредитування державного бюджету), а також заборгованості з відсотків за користування позиками, наданими за рахунок коштів, залучених державою, та з плати за надання гарантій та позик, отриманих за рахунок коштів, залучених державою або під державні гарантії[218].

Для відшкодування зазначених сум і стягнення заборгованості перед відповідними бюджетами з наданих суб'єктам господарювання бюджетних позичок, отриманих у порядку рекредитування, а також плати за користування цими позичками, застосовується механізм стягнення не внесених вчасно податків і неподаткових платежів, зокрема погашення такої

---

[217] *Постанова Кабінету Міністрів України від 02.03.2011 р. № 174 Питання обліку заборгованості, в тому числі простроченої, перед державою за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позичками/фінансовою допомогою, наданими Міністерством фінансів у 1993–1998 роках, нарахування пені та списання безнадійної заборгованості // Офіційний вісник України. – 2011. – № 16. – С. 662.*

[218] *Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку погашення у 2010 році заборгованості суб'єктів господарювання перед державою за кредитами, залученими державою або під державні гарантії, бюджетними позичками та фінансовою допомогою, наданою на поворотній основі : наказ ДПА України від 14 вересня 2010 року № 701 [Електронний режим]. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/DPA0428.html*

ndi-fp.asta.edu.ua

заборгованості за рахунок майна боржників. Строк, у межах якого держава (Автономна Республіка Крим чи територіальна громада міста) може звернутися до суду з вимогою про погашення такої заборгованості суб'єкта господарювання, не обмежується[219].

2. Збори (плата, внески), не встановлені цим Кодексом як загальнодержавні або місцеві, але встановлені законодавчими актами України як обов'язкові платежі до набрання чинності цим Кодексом, справляються за правилами, встановленими цими законодавчими актами України, до набрання чинності законом про адміністративні послуги та іншими законами, що регулюватимуть справляння відповідних зборів (плати, внесків).

2. У цій статті зазначено, що збори (плата, внески), не встановлені цим Кодексом як загальнодержавні або місцеві, але встановлені законодавчими актами України як обов'язкові платежі до набрання чинності цим Кодексом, справляються за правилами, визначеними цими законодавчими актами України

Незалежно від цього Кодексу відповідні законодавчі акти України здійснюють механізм реалізації податкового адміністрування та визначають обов'язки і відповідальність платників.

Законодавцем встановлено, що вони є чинними до набрання чинності закону про адміністративні послуги або інших законів України, що регулюватимуть справляння відповідних зборів (плати, внесків).

2-1. Підлягають списанню:

податковий борг станом на 1 січня 2011 року Національної акціонерної компанії «Нафтогаз України» (крім податкового боргу з податку на додану вартість при здійсненні митного оформлення природного газу, ввезеного на митну територію України у минулих періодах) та її дочірніх підприємств ДК «Газ України», ДК «Укртрансгаз», ДК «Укргазвидобування», ДАТ «Чорноморнафтогаз», суб'єктів господарювання, що здійснюють постачання природного газу за регульованим тарифом, перед бюджетом (у тому числі податковий борг, який виник у зв'язку із порушеннями податкового, валютного та митного законодавства), а також грошові зобов'язання, які виникнуть у зв'язку із

[219] *Науково-практичний коментар до Бюджетного кодексу України / кол. авторів [заг. редакція, передмова Ф.О. Ярошенка]. – К.: Зовнішня торгівля ; УДУФМТ, 2010. – 592 с.*

ndi-fp.asta.edu.ua

застосуванням механізму списання відповідно до статті 2 Закону України «Про деякі питання заборгованості за спожитий природний газ та електричну енергію»;

реструктуризовані суми податків та зборів на умовах, визначених Законом України від 23 червня 2005 року № 2711-IV «Про заходи, спрямовані на забезпечення сталого функціонування підприємств паливно-енергетичного комплексу», підприємствам - виробникам електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії, а також грошові зобов'язання, які виникнуть у зв'язку із застосуванням механізму списання відповідно до статті 2 Закону України «Про деякі питання заборгованості за спожитий природний газ та електричну енергію»;

податковий борг суб'єктів господарювання, що здійснюють постачання електричної енергії за регульованим тарифом, перед бюджетом, який виник внаслідок визначення податковими органами податкового зобов'язання суб'єкта господарювання через наявність небалансу технологічних витрат електроенергії (понаднормативних витрат електроенергії), що відносяться до періодів до 1 січня 2011 року;

визначені контролюючими органами станом на 1 січня 2011 року неузгоджені грошові зобов'язання та пені Національної акціонерної компанії «Нафтогаз України» (крім зобов'язань з податку на додану вартість при здійсненні митного оформлення природного газу, ввезеного на митну територію України у минулих періодах) та її дочірніх підприємств ДК «Газ України», ДК «Укртрансгаз», ДК «Укргазвидобування», АТ «Чорноморнафтогаз» та ДП «Енергоринок», за якими тривають процедури адміністративного або судового оскарження;

визначені контролюючими органами неузгоджені грошові зобов'язання та пені суб'єктів господарювання, що здійснюють постачання електричної енергії за регульованим тарифом, через наявність небалансу технологічних витрат електроенергії (понаднормативних витрат електроенергії), що відносяться до періодів до 1 січня 2011 року та за якими тривають процедури адміністративного або судового оскарження;

розстрочені Національній акціонерній компанії «Нафтогаз України» податкові зобов'язання (з урахуванням процентів, нарахованих на такі розстрочені суми) з податку на прибуток та податку на додану вартість.

Суми, списані відповідно до положень цього пункту та Закону України «Про деякі питання заборгованості за спожитий природний газ

ndi-fp.asta.edu.ua

та електричну енергію», не включаються до валових доходів та валових витрат учасників процедури списання.

Відповідні рішення про списання зазначених сум приймаються контролюючими органами в межах їх компетенції у порядку, передбаченому для списання безнадійного податкового боргу, протягом десяти робочих днів з дня подання заяви платника податків. У разі відмови контролюючим органом у списанні згідно з цим пунктом платники податків можуть оскаржити такі дії в порядку, визначеному главою 4 цього Кодексу.

Згідно з положеннями цього пункту списанню підлягають суми, що залишаються несплаченими станом на перше число місяця, у якому набрав чинності Закон України «Про деякі питання заборгованості за спожитий природний газ та електричну енергію».

На списані відповідно до положень цього пункту суми не нараховуються штрафні санкції та пеня, передбачені цим Кодексом.

1. Коментований пункт зазначає, що ПК України розділ XX «Перехідні положення» підрозділ 10 доповнено пунктом 2-1, доповнення були внесені Законом України «Про деякі питання заборгованості за спожитий природний газ та електричну енергію», який діє від 8 липня 2011 року до 31 грудня 2011 року № 3682-VI. Прийняття даного Закону обумовлене складним фінансовим станом, в якому через державне регулювання цін та тарифів перебувають теплопостачальні підприємства та суб'єкти господарювання, що провадять діяльність, пов'язану з постачанням природного газу та електричної енергії за регульованим тарифом, а також Національна акціонерна компанія «Нафтогаз України», яка внаслідок вкрай низького рівня розрахунків споживачів за природний газ була позбавлена джерел для своєчасних та повним обсягом розрахунків з бюджетом за податками, зборами, обов'язковими платежами, виконуючи нараховані податкові зобов'язання, у тому числі за рахунок залучення кредитних коштів.

Значний рівень заборгованості постійно ставить Національну акціонерну компанію «Нафтогаз України» та її дочірні компанії ДК «Газ країни», ДК «Укртрансгаз», ДК «Укргазвидобування», а також ДАТ «Чорноморнафтогаз» під загрозу відключення від газопостачання, і як наслідок може дестабілізувати проходження опалювального сезону, посилити соціальну напругу, порушити права громадян України.

З року в рік заборгованість теплопостачальних підприємств та суб'єктів господарювання, що провадять діяльність, пов'язану з постачанням природного газу, накопичується, проте джерела для її погашення відсутні.

ndi-fp.asta.edu.ua

З метою покращання платіжного балансу зазначених підприємств, підвищення рівня їх поточних розрахунків за спожитий природний газ ПК України розділом XX «Перехідні положення», підрозділом 10, пунктом 2^1 визначено списати їх заборгованість, що виникла станом на 1 січня 2010 року та нараховані пені і штрафні санкції станом на 1 січня 2011 р.

3. Встановити, що в разі якщо законодавчими актами передбачені інші правила справляння податків, зборів, що регулюються цим Кодексом, застосовуються правила цього Кодексу.

3. Дана норма встановлює, що правила справляння податків, зборів регулюється цим Кодексом.

Ураховуючи порядок набрання чинності та принцип дії закону в часі, законодавчі акти, у яких передбачено інші правила справляння податків і зборів, що регулюються Кодексом, повинні вважатися такими, що втратили чинність.

4. Встановити, що до 1 січня 2015 року справляється збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства відповідно до Закону України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства»

4. Платниками збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства є суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності та підпорядкування, які реалізують в оптово-роздрібній торговельній мережі та мережі громадського харчування алкогольні напої та пиво. Виробники алкогольних напоїв та пива є платниками збору лише за умови реалізації ними цієї продукції в роздрібній торгівлі безпосередньо споживачам. У разі постачання такої продукції суб'єктам оптової та роздрібної торгівлі власного виробництва вони не є платниками збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства. У разі реалізації алкогольних напоїв та пива за договорами комісії (консигнації) платниками збору є суб'єкти підприємницької діяльності (крім виробників-комітентів у разі здійснення ними оптової торгівлі алкогольних напоїв та пива), які отримують на свій рахунок кошти або інші види компенсації за продаж цієї продукції (т. 1 Закону України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства»).

Обєктом оподаткування збором є виручка – товарооборот, одержаний на всіх етапах реалізації в оптово-роздрібній торговельній мережі та мережі громадського харчування алкогольних напоїв та пива, у тому числі за операціями, що не передбачають оплати у грошовій формі (т. 2 Закону України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства»). Ставка

ndi-fp.asta.edu.ua

збору становить один відсоток від об'єкта оподаткування (т. 3 Закону України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства»).

Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства платники, які визначені у т. 1 Закону України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства», сплачують на спеціальний рахунок Державного казначейства України щомісяця у строки, визначені Законом для місячного звітного періоду. Нараховані суми збору на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства залишаються на спеціальному рахунку Державного казначейства України. Головним розпорядником цих коштів є центральний орган виконавчої влади, який здійснює державну політику у сфері виноградарства, садівництва і хмелярства. Суми збору розподіляються та використовуються таким чином: вісімдесят пять відсотків – на розвиток виноградарства і садівництва, п'ятнадцять відсотків – на розвиток хмелярства (т. 4 Закону України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства»).

Передбачено, що збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства справлятиметься до 1 січня 2015 року.

5. У зв'язку з набранням чинності цим Кодексом штрафні санкції, які можуть бути накладені на платників податків за порушення нормативних актів Кабінету Міністрів України, центрального податкового органу, положень, прямо передбачених цим Кодексом, починають застосовуватися до таких платників податків за наслідками податкового періоду, наступного за податковим періодом, протягом якого такі акти були введені в дію.

5. ПК України, передбачено, що штрафні санкції, які можуть бути накладені на платників податків за порушення нормативних актів Кабінету Міністрів України, центрального податкового органу, положень, прямо передбачених цим Кодексом, починають застосовуватися до платників податків за наслідками податкового періоду, наступного за податковим періодом, протягом якого такі акти були введені в дію. Відповідно до т. 50 ПК України у разі якщо у майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності, визначених статтею 102 ПК України).

Нормативний акт – це прийнятий уповноваженим державним чи іншим органом у межах його компетенції офіційний письмовий документ, який встановлює, змінює чи скасовує норми права, носить загальний чи локальний характер та застосовується неодноразово (роз'яснення Вищого арбітражного суду від 26.01.2000 № 02-5/35 «Про деякі питання практики ви-

ndi-fp.asta.edu.ua

рішення спорів, пов'язаних з визнанням недійсними актів державних чи інших органів»). Пунктом 1 ua7 39 розділу 5 Регламенту Кабінету Міністрів України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 18.07.2007 № 950, встановлено, що акти Кабінету Міністрів України нормативного характеру видаються у формі постанов. Відповідно до статті 4 Закону України від 04.12.1990 № 509-XII «Про державну податкову службу в Україні» та норм Положення про Державну податкову адміністрацію України, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 26.05.2007 № 778 (далі – Положення), ДПА України є центральним податковим органом. Згідно з підпунктом 2 пункту 4 Положення ДПА України, відповідно до покладених на неї завдань, видає у випадках, передбачених законом, нормативно-правові акти з питань оподаткування. ДПА України в межах своїх повноважень на основі та на виконання актів законодавства видає накази та розпорядження (пункт 7 Положення). Враховуючи зазначене, штрафні санкції, які можуть бути накладені на платників податків за порушення постанов Кабінету Міністрів України, наказів та розпоряджень ДПА України, положень, прямо передбачених ПК України, у сфері справляння податків і зборів починають застосовуватись до таких платників податків за наслідками податкового періоду, наступного за податковим періодом, протягом якого такі акти були введені в дію[220].

6. Не застосовуються фінансові санкції до платників податку на прибуток підприємств та платників податків, що перейшли на загальну систему оподаткування, за порушення податкового законодавства за наслідками діяльності у другому – четвертому календарних кварталах 2011 року.

6. ПК України зазначає, що у 2011 році за наслідками діяльності у другому – четвертому календарних кварталах (див. коментар ст. 34 розділу I) до платників податку на прибуток підприємств та платників податків, що перейшли на загальну систему оподаткування, яка складається із сукупності податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, і справляються у порядку, встановленому цим Кодексом, фінансові санкції передбачені главою 11 розділу II ПК України за порушення податкового законодавства не застосовуються.

---

[220] *Яких штрафних санкцій стосується норма п. 5 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» ПКУ? [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://pro-u4ot.info/index.php?section=browse&CatID=1149&ArtID=13111*

ndi-fp.asta.edu.ua

7. Штрафні санкції за порушення податкового законодавства за період з 1 січня по 30 червня 2011 року застосовуються у розмірі не більше 1 гривні за кожне порушення.

З 1 липня 2011 року закінчився термін дії коментованого пункту, а саме: штрафних санкцій в розмірі не більше 1 гривні, які були встановлені з 1 січня по 30 червня 2011 року.

З 1 липня 2011 року вступає в дію ст. 119 ПК України, згідно з якою за неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб – платників податків, передбаченого цим Кодексом, – тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 85 гривень.

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі 170 гривень.

8. У випадках, визначених цим Кодексом, до вступу в дію статті 39 цього Кодексу застосовується пункт 1.20 статті 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств».

Згідно з п. 1 розділу XIX ПК України ст. 39 розділу I набирає чинності з 1 січня 2013 року, а пп. 2 п. 2 цього ж розділу XIX передбачає, що п. 1.20 ст. 1 Закону України від 28.12.1994 № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств» не втрачає своєї чинності до 1 січня 2013 р. У системному взаємозв'язку з цими положеннями і перебуває п. 8 підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення», який вказує, що до вступу в дію ст. 39 розділу I ПК України використання категорії «звичайна ціна» у податкових відносинах регулюється п. 1.20 ст. 1 згаданого Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств».

9. Тимчасово, до розробки та впровадження в дію автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності» відповідно до пункту 49.17 статті 49 цього Кодексу, діє Порядок з підготовки і подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку, затверджений наказом Державної податкової адміністрації України від 10 квітня 2008 року № 233 та зареєстрований у Міністерстві юстиції України 16 квітня 2008 року за № 320/15011.

Положення цього пункту покликані на удосконалення електронного документообігу Центральним органом виконавчої влади, процедури подан-

ndi-fp.asta.edu.ua

ня електронної звітності засобами телекомунікаційного зв'язку до міністерств, відомств інших центральних органів державної влади та фондів загальнообов'язкового державного страхування, шляхом розробки автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності» (див. коментар пункту 49.17 статті 49).

Автоматизована (інформаційна) системи – це організаційно-технічна система, яка має відповідний сертифікат (атестат) захищеності та складається із комплексу засобів електронно-обчислювальної техніки і зв'язку для обробки й передачі даних, методів та алгоритмів обробки у вигляді відповідного програмного забезпечення, інформації яка обробляється, персоналу і користувачів системи.

З моменту впровадження в дію автоматизованої системи «Єдине вікно подання електронної звітності» втрачає чинність Порядок з підготовки і подання податкових документів в електронному вигляді засобами телекомунікаційного зв'язку, затверджений наказом Державної податкової адміністрації України від 10 квітня 2008 року № 233 та зареєстрований у Міністерстві юстиції України 16 квітня 2008 року за № 320/15011.

10. Нормативно-правові акти Кабінету Міністрів України, Державної податкової адміністрації України та інших центральних органів виконавчої влади, прийняті до набрання чинності цим Кодексом на виконання законів з питань оподаткування, та нормативно-правові акти, які використовуються при застосуванні норм законів про оподаткування (в тому числі акти законодавства СРСР), застосовуються в частині, що не суперечить цьому Кодексу, до прийняття відповідних актів згідно з вимогами цього Кодексу.

Коментований пункт встановлює умови дії підзаконних актів з питань оподаткування, видані Кабінетом Міністрів України, Державною податковою службою України та іншими міністерствами і відомствами до набрання чинності Податковим кодексом України, тобто до 1 січня 2011 року, а також пріоритетність норм над іншими нормативно-правовими актами.

Вважається, що кодифікований акт (прийнятий у вигляді закону) має певний пріоритет стосовно інших нормативно-правових актів, у тому числі й законів, які регулюють відносини у відповідній сфері. Тобто якщо норми Кодексу суперечать нормам якогось нормативно-правового акта, прийнятого раніше, то застосовуються положення Кодексу, а нормативно-правовий акт, і навіть закон, підлягає змінам відповідно до нового (у даному випадку – податкового) законодавства.

ndi-fp.asta.edu.ua

Якщо положення зазначених вище підзаконних нормативно-правових актів суперечать положенням цього Кодексу, то вони не можуть застосовуватися, оскільки вищу юридичну силу мають норми Кодексу як будь-якого закону.

Ці нормативно-правові акти застосовуються тільки в частині, що не суперечить Кодексу, та діють до моменту видання нових нормативно-правових актів з відповідних питань на виконання положень Кодексу.

11. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за наслідками перевірок, які здійснюються контролюючими органами, застосовуються у розмірах, передбачених законом, чинним на день прийняття рішень щодо застосування таких штрафних (фінансових) санкцій (з урахуванням норм пункту 7 цього підрозділу).

(Підрозділ 10 розділу XX доповнено пунктом 11 згідно із Законом України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

11. Штрафні (фінансові) санкції, що являють собою плату (фіксована сума та/або відсотки), що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового та іншого законодавства, а також за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності застосовуються у порядку та у розмірах, передбачених даним Кодексом та іншими нормативно-правовими актами, чинними на день прийняття рішень щодо застосування таких штрафних санкцій. Нарахування штрафних санкцій здійснюється за наслідками перевірок, які проводяться контролюючими органами. Штрафні санкції за порушення податкового законодавства, що нараховані за період з 1 січня по 30 червня 2011 року застосовуються у розмірі не більше 1 гривні за кожне порушення.

12. Норми статті 69 цього Кодексу не застосовуються до зберігачів цінних паперів в період відкриття рахунків в цінних паперах при проведенні дематеріалізації цінних паперів відповідно до законодавства. Зобов'язання, передбачені в статті 69, мають бути виконані зберігачем по закінченню визначеного законодавством періоду дематеріалізації цінних паперів при зверненні фізичної особи, зазначеної у цій статті, щодо відкриття для неї таких рахунків та при відкритті нових рахунків.

(Підрозділ 10 розділу XX доповнено пунктом 12 згідно із Законом України № 3609-VI (3609-17) від 07.07.2011)

12. Положення ст. 69 даного Кодексу, що закріплюють особливості процедури відкриття та закриття рахунків платників податків у банках та інших фінансових установах, не застосовуються до зберігачів цінних паперів в

ndi-fp.asta.edu.ua

період відкриття рахунків в цінних паперах при їх переведенні у бездокументарну форму (здійснення зберігачем облікового запису, який є підтвердженням права власності на цінний папір) відповідно до законодавства.

Зберігачами цінних паперів можуть бути банки, торговці цінними паперами або реєстратори, які мають ліцензію на зберігання та обслуговування обігу цінних паперів і операцій емітента з цінними паперами на рахунках у цінних паперах як щодо тих цінних паперів, що належать йому, так і тих, які він зберігає згідно з договором про відкриття рахунку в цінних паперах.

Таким чином, даною нормою закріплюється положення щодо виключення обов'язку зберігачів повідомляти податкові органи про відкриті рахунки у процесі дематеріалізації.

Зобов'язання, передбачені в ст. 69, мають бути виконані зберігачем після закінчення визначеного законодавством періоду дематеріалізації цінних паперів при зверненні фізичної особи – підприємця та особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність щодо відкриття для неї таких рахунків та при відкритті нових рахунків.

ndi-fp.asta.edu.ua

ІНФОРМАЦІЯ ПРО АВТОРІВ

Азаров Микола Янович – Прем'єр-міністр України, доктор геолого-мінералогічних наук, професор, член-кореспондент Національної академії наук України, заслужений економіст України, лауреат Державної премії України у галузі науки і техніки

Ярошенко Федір Олексійович – міністр фінансів України, доктор економічних наук, професор, заслужений економіст України, лауреат Державної премії України у галузі науки і техніки

Мельник Петро Володимирович – заступник голови комітету Верховної Ради України з питань бюджету, ректор Національного університету державної податкової служби України, доктор економічних наук, професор, член-кореспондент Академії педагогічних наук України, заслужений економіст України

Колесніков Борис Вікторович – віце-прем'єр-міністр України – міністр інфраструктури України

Клименко Олександр Вікторович – Голова Державної податкової служби України, кандидат економічних наук

Єфименко Тетяна Іванівна – президент ДННУ «Академія фінансового управління», доктор економічних наук, професор, заслужений економіст України

Копилов Вадим Анатолійович – перший заступник міністра економічного розвитку і торгівлі України, кандидат економічних наук

Кузькін Євген Юрійович – директор Департаменту Міністерства фінансів України, кандидат економічних наук, доцент, заслужений економіст України

Кравець Андрій Миколайович – директор Департаменту Міністерства фінансів України

Мярковський Анатолій Іванович – перший заступник міністра фінансів України, заслужений економіст України, кандидат економічних наук

Рибак Сергій Олександрович – заступник міністра фінансів України, кандидат економічних наук, доцент, заслужений економіст України, лауреат Державної премії України в галузі науки і техніки

ndi-fp.asta.edu.ua

Шевченко Юрій Іванович – заступник міністра фінансів України – керівник апарату, кандидат економічних наук

Шнипко Олександр Сергійович – директор Департаменту Міністерства фінансів України, доктор економічних наук, доцент, заслужений економіст України

Хомутиннік Віталій Юрійович – голова Комітету Верховної Ради України з питань податкової та митної політики

Гєллєр Євгеній Борисович – заступник голови Комітету Верховної Ради України з питань податкової та митної політики

Папаіка Олександр Олексійович – радник Прем'єр-міністра України, доктор економічних наук, професор, заслужений економіст України

Лекарь Сергій Іванович – заступник голови Державної податкової служби України, заслужений економіст України

Харченко Сергій Іванович – голова Державної казначейської служби України, кандидат економічних наук, заслужений економіст України

Геєць Валерій Михайлович – директор Державної установи «Інститут економіки та прогнозування НАН України», доктор економічних наук, професор, академік НАН України, заслужений діяч науки і техніки України, лауреат Державної премії України в галузі науки і техніки

Авраменко Наталія Леонідівна – заступник завідувача з наукової роботи кафедри техногенно-екологічної безпеки Національного університету ДПС України, кандидат технічних наук, доцент

Брехов Сергій Сергійович – начальник відділу Державної податкової адміністрації в Київській області, кандидат економічних наук

Бугай Тетяна Володимирівна – молодший науковий співробітник відділу вивчення міжнародного досвіду у сфері оподаткування Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національного університету ДПС України

Бушуєв Сергій Дмитрович – доктор технічних наук, професор, заслужений діяч науки і техніки України, лауреат Державної премії України в галузі науки і техніки

ndi-fp.asta.edu.ua

Варналій Захарій Степанович – начальник Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національного університету ДПС України, доктор економічних наук, професор, заслужений діяч науки і техніки України

Галушка Зоя Іванівна – завідувач кафедри економічної теорії та менеджменту Чернівецького національного університету ім. Юрія Федьковича, доктор економічних наук, доцент

Гусятинська Наталія Альфредівна – завідувач кафедри техногенно-екологічної безпеки Національного університету ДПС України, доктор технічних наук, професор

Гусятинський Микола Володимирович – доцент кафедри фінансових ринків та фінансових послуг Національного університету ДПС України, кандидат технічних наук

Давискіба Катерина Володимирівна – доцент кафедри оподаткування Харківського національного економічного університету, кандидат економічних наук, доцент

Жадлун Анатолій Олексійович – доцент кафедри податків та оподаткування Національного університету ДПС України, кандидат економічних наук, доцент

Желібо Євген Петрович – професор кафедри техногенно-екологічної безпеки Національного університету ДПС України, доктор хімічних наук, професор

Заруба Петро Іванович – завідувач науково-дослідної лабораторії № 3 «Проблем фінансово-правової відповідальності» Науково-дослідного інституту фінансового права Національного університету ДПС України, кандидат юридичних наук

Іванов Юрій Борисович – заступник директора з наукової роботи Науково-дослідного центру індустріальних проблем розвитку НАН України, завідувач кафедри оподаткування Харківського національного економічного університету, доктор економічних наук, професор, заслужений економіст України

Кириленко Ольга Павлівна – завідувач кафедри фінансів Тернопільського національного економічного університету, доктор економічних наук, професор

ndi-fp.asta.edu.ua

Коваль Микола Васильович – начальник кафедри управління, адміністративного права і процесу та адміністративної діяльності Національного університету ДПС України, кандидат юридичних наук, професор

Коротун Володимир Іванович – провідний науковий співробітник Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національного університету державної податкової служби України, кандидат економічних наук, старший науковий співробітник

Костюк Віра Степанівна – декан факультету економіки і підприємництва Уманського національного університету садівництва, завідувач кафедри економічної теорії, кандидат економічних наук, доцент, відмінник освіти України, відмінник аграрної освіти і науки

Криницький Ігор Євгенович – завідувач науково-дослідної лабораторії № 1 «Проблем нормативно-правового забезпечення фінансових відносин» Науково-дослідного інституту фінансового права Національного університету ДПС України, доктор юридичних наук, старший науковий співробітник, доцент

Крисоватий Андрій Ігорович – завідувач кафедри податків і фіскальної політики Тернопільського національного економічного університету, доктор економічних наук, професор

Лисенко Володимир Васильович – перший заступник начальника Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національного університету ДПС України, доктор юридичних наук, професор

Лісовий Андрій Васильович – завідувач кафедри аудиту та економічного аналізу Національного університету ДПС України, доктор економічних наук, професор

Лісовський Сергій Антонович – завідувач відділу природокористування та збалансованого розвитку Інституту географії НАН України, доктор географічних наук

Малишкін Олександр Іванович – сертифікований аудитор-практик, податковий консультант, член податкового комітету Ради незалежних бухгалтерів та аудиторів, кандидат економічних наук, доцент

ndi-fp.asta.edu.ua

Мулявка Дмитро Григорович – начальник кафедри організації оперативно-розшукової діяльності Національного університету ДПС України, кандидат юридичних наук, доцент

Найденко Олексій Євгенович – доцент кафедри оподаткування Харківського національного економічного університету, кандидат економічних наук, доцент

Непочатенко Олена Олександрівна – завідувач кафедри фінансів і кредиту Уманського національного університету садівництва, доктор економічних наук, професор

Новицька Надія Володимирівна – науковий співробітник відділу податкової політики та методології оподаткування Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національного університету ДПС України

Новицький Андрій Миколайович – начальник відділу дослідження проблем протидії податковим правопорушенням Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національного університету ДПС України, кандидат юридичних наук, старший науковий співробітник

Орлова Валентина Кузьмінічна – завідувач кафедри обліку і аудиту Івано-Франківського національного технічного університету нафти та газу, кандидат економічних наук, професор

Панасюк Ольга Вікторівна – доцент кафедри фінансових ринків та фінансових послуг Національного університету ДПС України, кандидат економічних наук

Письменний Віталій Валерійович – викладач кафедри фінансів Тернопільського національного економічного університету

Прокопенко Ірина Адольфівна – доцент кафедри податків та оподаткування Національного університету ДПС України, кандидат економічних наук

Рябченко Олена Петрівна – професор кафедри управління, адміністративного права і процесу та адміністративної діяльності Національного університету ДПС України, доктор юридичних наук, професор

ndi-fp.asta.edu.ua

Рябченко Юрій Юрійович – доцент кафедри цивільно-правових дисциплін Національного університету ДПС України, кандидат юридичних наук, доцент

Саврадим Вікторія Михайлівна – доцент кафедри фінансових ринків та фінансових послуг Національного університету ДПС України, кандидат економічних наук, доцент

Сагайдак Ірина Степанівна – доцент кафедри техногенно-екологічної безпеки Національного університету ДПС України, кандидат технічних наук

Селезень Павло Олександрович – старший науковий співробітник відділу вивчення міжнародного досвіду в сфері оподаткування Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національного університету ДПС України, кандидат юридичних наук

Серебрянський Дмитро Миколайович – начальник відділу податкової політики та методології оподаткування Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національного університету ДПС України, кандидат економічних наук, старший науковий співробітник

Скоромцова Тетяна Олександрівна – начальник відділу податкового прогнозування та моделювання Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національного університету ДПС України, кандидат економічних наук, старший науковий співробітник

Солдатенко Оксана Володимирівна – директор Науково-дослідного інституту фінансового права Національного університету ДПС України, доктор юридичних наук, доцент, старший науковий співробітник

Субіна Тетяна Володимирівна – старший науковий співробітник відділу податкового прогнозування та моделювання Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національного університету ДПС України, кандидат юридичних наук

Тарангул Людмила Леонідівна – проректор з наукової роботи Національного університету ДПС України, доктор економічних наук, професор, заслужений діяч науки і техніки України

Тарангул Дмитро Олександрович – вчений секретар Науково-дослідного центру з проблем оподаткування Національного університету ДПС України, кандидат географічних наук, доцент

ndi-fp.asta.edu.ua

Тулуш Леонід Дмитрович – заступник завідувача відділу фінансово-кредитної та податкової політики ННЦ «Інститут аграрної економіки» НААНУ, кандидат економічних наук, доцент

Федчук Світлана Ігорівна – завідувач науково-дослідного відділу вивчення міжнародного досвіду та європейської інтеграції Науково-дослідного інституту фінансового права Національного університету ДПС України, кандидат юридичних наук

Хлєбнікова Інна Ібрагимівна – старший викладач кафедри податків та оподаткування Національного університету державної податкової служби України

Хохуляк Вячеслав Віссаріонович – доцент кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права Чернівецького національного університету ім. Юрія Федьковича, кандидат юридичних наук, доцент

Чмерук Микола Олександрович – директор Департаменту податкової, митної політики, доходів, адміністрування платежів та методології бухгалтерського обліку Міністерства фінансів України

Шульга Тетяна Михайлівна – асистент кафедри фінансового права Національної юридичної академії ім. Ярослава Мудрого, кандидат юридичних наук

ndi-fp.asta.edu.ua

НАУКОВЕ ВИДАННЯ

НАУКОВО-ПРАКТИЧНИЙ КОМЕНТАР ДО ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ

Друге (доповнене та перероблене) видання

За загальною редакцією
М. Я. Азарова

У трьох томах
Том III

Відповідальний редактор	Т. І. Маркелова
Редактори	І. Є. Бойко, М. М. Грабарчук, Н. І. Грицюк, О. В. Данильчик, Л. Б. Дьомена
Коректор	Г. П. Зубленко
Верстка	О. Й. Іванов

Підготовлено до друку Видавничо-інформаційним центром
Національного університету ДПС України
08201, вул. К. Маркса, 31, м. Ірпінь, Київська обл., Україна

Здано до друку 08.12.2011 р. Формат 60Х84/16.
Папір офсетний № 1. Гарнітура "Times New Roman".
Ум. друк. арк. 37.1. Друк. арк. 39.1.
Тираж 200 прим. Замовлення № 295.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи до державного реєстру видавців, виготівників і розповсюджувачів видавничої продукції Серія ДК № 1858 від 30.06.2004 р.