**Тема 1. ПОДАТКОВЕ ПРАВО ЯК ІНСТИТУТ ФІНАНСОВОГО ПРАВА**

1. Місце інституту податкового права в системі фінансового права.

2. Предмет податкового права. Метод податкового права.

3. Система податкового права.

4. Систематизація податкового законодавства.

***1. Місце інституту податкового права в системі фінансового права.***

**1.**Податкове право, регулюючи основи формування дохідних частин бюджетів, являє собою комплекс податково-правових норм, що утворять складний інститут. В основі регулювання лежать відносини , що опосередковують перехід грошових сум у формі податкових платежів у власність держави. При цьому держава не надає конкретному платникові податків якого-небудь певного еквівалента , не приймає на себе у зв'язку із цим яких-небудь зобов'язань. Більше точної виглядає позиція вчених і практиків, що вказують на галузеву самостійність податкового права . Вони акцентують увагу на безумовному існуванні особливого ( галузевого ) правового режиму регулювання певного різновиду суспільних відносин , виходячи зі зміни пріоритетів у податково-правовому регулюванні, коли держава висуває завдання податкової політики справедливе й економічно обґрунтований розподіл фінансового тягаря ( тягаря публічних витрат) серед співгромадян.

**Ознаки податкового права**

**1.**Нормативність.

***2.***Значення, важливість правової системи.

***3.***Стабільність.

**4.**Формальна визначеність.

***5.***Системність.

**6.**Установлення й охорона державою.

**7.**Правосуддя.

***2. Предмет податкового права***

Предметом податкового права є не сама діяльність держави в сфері оподатковування, а ті відносини, які виникають у процесі її здійснення. Ці відносини є однієї з форм економічних відносин, які, будучи врегульовані нормами права, стають правовідносинами. Предмет правового регулювання визначає однорідні податкові відносини, регульовані правом й, що виділяються із системи соціальних відносин на підставі деяких особливостей:

а) податкові відносини виникають у процесі фінансової діяльності держави в сфері оподатковування й зв’язані з реалізацією податкового обов'язку.

б) податкові відносини виникають і розвиваються на ос нові відповідних податково-правових норм;

в) податкові відносини виражають державну волю й інтереси в сфері оподатковування й виходячи із цього формують взаємодія інтересів учасників податкових відносин при реалізації податкового обов'язку.

г) податкові відносини мають організаційно-майновий характер. Організаційний характер цих суспільних зв'язків означає , що вони, в остаточному підсумку, спрямовані на узгодження публічного й приватного інтересу при оподатковуванні, на установлення шляхом реалізації певних податково-правових процедур необхідного балансу між зазначеними інтересами. Навряд чи в цьому випадку можна говорити про завдання узгодження інтересів держави й зобов'язаних осіб. Власник коштів (держава) визначає, яким чином, у якому порядку й у які строки відбувається формування дохідних частин бюджетів, і він не зобов'язаний узгоджувати дані положення із платником податків. Останній реалізує при цьому безумовний обов'язок;

д) податкові відносини формують взаємозалежні й взаємообумовлені сукупності суб'єктивних податкових прав й обов'язків, що визначають правовий статус суб'єктів податкових відносин. Права й обов'язки суб'єктів, що представляють владну й зобов'язану сторони в податкових правовідносинах, формуються по різних принципах.

е) податкові відносини відіграють активну роль, перетворюючи й уточнюючи моделі податків і зборів, загальну конструкцію оподатковування.

ж) податкові відносини охороняються й гарантуються можливістю застосування мер державного впливу.

**Предметом податкового права**є група однорідних суспільних відносин, які визначають надходження коштів від платників у бюджети у формі податків і зборів. Особливістю їх є рух грошей у власність держави знизу нагору (від платника в бюджет) у формі податків і зборів. Розподіл цих засобів, виділення їх на задоволення державних потреб (тобто рух зверху вниз) - уже не предмет податкового права, хоча й регулюється правом фінансовим.

Характерною рисою податкових відносин є їхній майновий характер - виконання податкового обов'язку означає передачу у власність або розпорядження держави певних коштів.

**Метод податкового права**

Метод податково-правового регулювання характеризується рядом особливостей:

1. своєрідним порядком закріплення суб'єктивних прав й обов'язків учасників податкових відносин. Якщо особи, що представляють пануючу сторону податкового правовідносини, формують свої права й обов'язки на основі державних велінь, компетенції, який вони наділяються державою для здійснення керування й контролю в сфері оподатковування, то формування правосуб'єктності зобов'язаних осіб спрямовано на деталізацію, конкретизацію їхнього податкового обов'язку;

2. високим ступенем імперативності в регулюванні прав й обов'язків, виключенням волі в прийнятті рішення .

3. специфічним співвідношенням сторін у податковому правовідношенні, коли один ряд суб'єктів представляє вольову сторону, що реалізує переважно права, а інший ряд суб'єктів — зобов'язану, за рахунок реалізації безумовних обов'язків;

4. на відміну від адміністративно-правового методу він не базується на вертикальній субординації, співпідпорядкованості суб'єктів; владні вказівки в податковому праві виходять від фінансових органів, з якими інші суб'єкти відносин не складаються в адміністративній залежності;

5. основна маса владних приписань виходить від органів , спеціально створених державою для фінансової діяльності;

6. метод фінансового права не припускає повної залежності одного суб'єкта від іншого, а торкається тільки економічного змісту фінансової норми;

7. фінансово-правовий метод регулювання має твердий ступінь імперативності на всіх рівнях законодавчого регулювання й не змінюється, не знижується залежно від типу законодавчого акту (від закону до інструкції );

8. специфічний об'єкт — публічні грошові фонди.

***3.*** ***Система податкового права***

До системи податкового права включається Загальна і Особлива частина. Якщо Загальна частина закріплює основні поняття, принципи, характерні для оподатковування в цілому, формує модель, конструкцію правового механізму податку, незалежно від форми його прояву, то Особлива частина націлена на регулювання окремих податково-правових інститутів.

Загальна частина податкового права включає такі сукупності податково-правових норм, які однаковою мірою ставляться до всіх інститутів Особливої частини. Відрізняючись однорідним характером норм, проте Загальна частина припускає наступний рівень структурованості й виділення декількох блоків базових інститутів:

а) інститути Загальної частини, що закріплюють основу податково-правового регулювання (поняття й класифікація системи оподатковування; принципи оподаткування ; податкова компетенція й т.д.);

б) інститути Загальної частини, що формують конструкцію правового механізму податку (інститути платника податків, об'єкта оподатковування; ставка, пільг по податку й т.д.);

в) інститути Загальної частини, що встановлюють поняття й зміст податкового обов'язку (обов'язок по сплаті податку, здійсненню податкового обліку й звітності).

Структура Особливої частини визначається тими видами податків і зборів, які законодавець ввів на території держави. Навряд чи кожному з них відповідає окремий інститут Особливої частини. Останні можуть охоплювати й блоки однорідних податкових платежів (інститут місцевих податків і зборів, інститут непрямих податків і т.д.), що визначається як етапом розвитку податково-правового регулювання, рівнем податкових відносин, так і завданнями наукового або правового аналізу.

***4.*** ***Систематизація податкового законодавства.***

Система податкового законодавства виражається в складі, співвідношенні й внутрішній структурі джерел права. Вона складається під впливом комплексу об'єктивних і суб'єктивних факторів, що включають предмет регулювання, метод правового впливу, за допомогою яких законодавець прагне найбільше повно й точно врегулювати дану групу суспільних відносин. Система податкового права характеризує його внутрішню побудову, тоді як система податкового законодавства відряджає зовнішню форму системи податкового права.

Джерела податкового права можуть бути розділені по декількох принципах.

I. На підставі владної-територіальної ознаки (в основному це стосується видів нормативних актів);

1. Загальнодержавні нормативні акти.

*2.*Республіканські (Автономної Республіки Крим)

3. Місцеві нормативні акти.

II . По характері правових норм:

1. Нормативні акти, що містять правові норми прийняті компетентними органами у встановленому порядку.

2. Ненормативні акти, що не містять правових норм загального характеру.

III. По особливостях правового регулювання й характеру встановлення:

1 Звичай, санкціонований компетентними органами у встановленому порядку.

2. Міжнародні договори (конвенції, угоди). Важливого значення набувають договори при врегулюванні подвійного оподатковування, інших питань оподаткування Якщо в Україні вони мають пріоритет над законами, то в США їхню дію рівнозначно законам Це породжує проблеми як забезпечення вірного регулювання цих норм, так і системи гарантій такого забезпечення.

3. Нормативний правовий акт — найважливіший, а переважно єдине джерело податкового права. У деяких випадках інші джерела розглядаються як похідні від нормативного акту.

Податковий закон виступає в якості основного правового акту, видаваного законодавчим органом для регулювання відносин у сфері оподатковування, і відрізняється наступними істотними ознаками:

а) податковий закон являє собою нормативне ви раження інтересів держави в сфері оподатковування,

б) податковий закон видається тільки органом законодавчої влади . Виняткова компетенція Верховної Ради України в сфері оподатковування визначається положеннями ст. 92 Конституції України.

в) податковий закон, як правило, відрізняється стабільністю існування, тривалістю періоду дії;

г) податковий закон регулює найбільш важливі відносини в сфері оподатковування, допускаючи й обумовлюючи застосування інших правових актів. Завданням останніх становитися уточнення приписань закону, регулювання окремих видів податкових відносин у випадку делегування безпосередньо законом або неврегульованості на рівні закону;

д) податковий закон характеризується верховенством щодо інших правових актів, що регулюють оподатковування, які не можуть бути прийняті у випадку протиріччя закону й повинні бути змінені або скасовані в подібній ситуації.

е) персоніфікований характер, при якому механізм регулювання спрямований на певну групу платників ;

б) терміновий характер, що означає чинність закону в часі протягом певного обмеженого періоду, тому що зміна основних елементів податкового механізму (платника, об'єкта, ставки) може відбуватися досить часто;

в) характер податкових законів, заснований на презумпції винності платника. Крім того, громіздкість податкового законодавства, роль податкових органів, які виступають як арбітрів у спірних питаннях і ставлять платника в положення залежного.

Законодавчі акти, що лежать в основі податкового законодавства, становлять певну систему, що включає різні види законів.

1. Загальні не фінансові закони — конституційні закони або закони, які ставляться до інших галузей права, але містять податкові норми. Найбільш принципові положення , що регулюють основи оподатковування, закріплюються на конституційному рівні (повноваження органів державної влади й керування , загальні принципи оподатковування й т.д.).

2. Загальні фінансові закони - в основному їх представляють бюджетні закони. Причому це як фундаментальні бюджетні закони, які встановлюють основи бюджетної системи, місце податкових надходжень у доходах держави, так і поточні бюджетні закони, якими затверджується фінансовий план на щороку.

3. Загальні податкові закони — законодавчі акти, з положення, які регулюють податкову систему в цілому, її основи, головні характеристики податкових важелів. У даних актах відсутня деталізація конкретних видів податків. В основному до них ставляться податкові кодекси, що поєднують матеріальні й процесуальні сторони податкової системи, а також основні закони загального характеру (Закон України «Про Державну податкову службу в Україні», Закон України «Про систему оподатковування»).

4. Спеціальні податкові закони — законодавчі акти, які регулюють окремі групи або види податків.

**Тема 2. ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ.ПРАВОВА ПРИРОДА ПОДАТКУ**

1. Податкова система, її функції та типи.

2. Поняття податкового тиску.

3. Поняття та ознаки податку.

4. Класифікація податків та зборів.

***1. Податкова система, її функції та типи.***

Податкова система – це сукупність податків, зборів, мит й інших обов'язкових платежів у бюджети різних рівнів і державні позабюджетні фонди, установлених на принципах й у порядку, передбаченому законами і стягують на території держави.

1. Перший тип припускає вирішальний вплив центрального органа державної влади на сферу податкової ініціативи.

2. Другий тип характеризується участь на паях органів влади , при якому частка кожного рівня влади в податках визначається їхньою компетенцією.

Відповідно до цим необхідно розділити зовнішню й внутрішню форми податкової системи. Зовнішня форма включає особливості розподілу податків по відповідних бюджетах і надходження їх у централізовані державні фонди. Внутрішня форма податкової системи буде охоплювати відносини по стягненню податків і зборів і фактично включати видовий список обов'язкових платежів податкового характеру.

. Основними елементами податкової системи є :

- економічні характеристики податкової системи;

- поточні й перспективні напрямки податкової політики;

- система й принципи податкового законодавства;

- система податкових й інших фіскальних органів;

- правовий статус платника податків й інших зобов'язаних осіб ;

- умови взаємодії бюджетних і податкових систем;

- система податків;

- порядок розподілу податків по бюджетах;

- форми й методи податкового контролю;

- порядок й умови податкового виробництва ;

- відповідальність суб'єктів податкових правовідносин;

Однак при цьому хотілося б звернути увагу на співвідношення понять «податкова система» й «система оподатковування». Система оподатковування являє собою сукупність законодавчо встановлених податків, зборів, обов'язкових платежів; принципів, форм і методів їхнього встановлення, зміни або скасування; способів забезпечення; дій, що забезпечують сплату й контроль за своєчасним і повним надходженням коштів від податків і зборів у бюджети й цільові фонди.

***2. Поняття податкового тиску***

Розкриваючи зміст податкових платежів, И. И. Янжул вказує, що межа обкладання, з однієї сторони , визначається потребами держави, для покриття яких і встановлюються податки, і майновими здатностями підданих задовольняти ці потреби своїми пожертвуваннями. Між цими двома границями обкладання (потребами держави й майнових можливостей платників) і дозволяються всі питання, пов'язані з регулюванням податкової системи.

***3. Поняття податку***

Появляючись як епізодичні, випадкові, тимчасові платежі, податки перетворюються в стабільний атрибут державної організації, розвиток їх визначається широким спектром історичних , економічних , політичних , географічних й національних особливостей. Характеризуючи зміст податку, А. А. Ісаєв звертав увагу на дві найбільш принципові й важливі особливості даних платежів: обов'язковість і грошовий характер. Обов'язковість дозволяє, на його думку, відрізняти податки від доходів держави із приватного господарства , доходів , що надходять у скарбницю з державних доходів , не сполучених для приватних господарств із зобов'язанням сплачувати їх без одержання від держави відповідних цінностей. Акцент на грошовий характер податків дозволяє відрізняти ці внески від натуральних повинностей . Виходячи із цього, податки визначалися ним як «... обов'язкові грошові платежі приватних господарств , що служать для покриття загальних витрат держави й одиниць самоврядування ».

У ст. 67 Конституції України: «Кожний зобов'язаний платити податки й збори в порядку й розмірах, установлених законом. Всі громадяни щорічно подають у податкові інспекції за місцем проживання декларації про своє майнове положення й доходи за минулий рік у порядку, установленому законом». Аналізуючи зміст ст. 67 Конституції України, варто врахувати - трохи розмите де легування податкового обов'язку - « кожному » ( ч. 1) і «всім громадянам» ( ч. 2). По-перше, видається не доречний акцент на громадянстві. Не громадянам спрямоване це зв'язування, а всім фізичним особам, що перебувають на території держави і є зобов'язаних суб'єктів податкових правовідносин. До них ставляться й громадяни, і іноземці, і особи без громадянства. І, по-друге, податковий обов'язок властивий не тільки фізичним , але і юридичним особам, яким вона делегована також як імперативна вимога .

Під податком варто розуміти обов'язкові для громадян платежі відомої частки свого майна або праці з метою задоволення державних або суспільних потреб. Виділяємо й дві , на його погляд, головні риси податку: 1) обов'язковість платежу й установлення його верховною владою ; 2) платіж, внесений для задоволення потреб держави. Сучасна юридична наука включила дефініцію в коло найбільш дискусійних понять. Так, Н. И. Химичева визначає податок як « обов'язкові й за юридичною формою індивідуально безоплатні платежі юридичних і фізичних осіб, установлені органами державної влади для зарахування в державну бюджетну систему (або в зазначених випадках — позабюджетні цільові фонди) з визначенням їхніх розмірів й строком сплати». С. Г. Пепеляева: «Податок — єдино законна форма відчуження власності фізичних й юридичних осіб на засадах обов'язковості, індивідуальної безплатності , безповоротності, забезпечення державним примусом , що не носить характер покарання або контрибуції, з метою забезпечення платоспроможності суб'єктів публічної влади ».

Аналізуючи зміст податків, варто враховувати, що вони - не єдине джерело доходів бюджету, а лише один з видів позаекономічного державного примуса . Крім властиво податків, яким належить провідна роль у формуванні бюджету, існують й інші види вилучень: ліцензійні й реєстраційні збори, збори з населення. Крім того, підприємства й громадяни роблять обов'язкові відрахування в позабюджетні фонди, платять різні тарифи й інші обов'язкові платежі. У зв'язку з різноманіттям форм вилучень виникає необхідність визначити , що ж й I н їх є безпосередньо податком, а що - неподатковими платежами. Всю систему платежів, які входять у податкову систему, можна розділити на податки й платежі податкового характеру. Якщо до першої групи ставляться саме податки (на прибуток, на землю й т.п.), то друга група складається зі зборів й податкових платежів (мито).

Поняття обов'язкового платежу є родовим, що охоплює всю сукупність податків і зборів (при цьому варто враховувати, що мова йде про обов'язкові платежі податкового характеру, оскільки штрафи, стягнення теж мають обов'язковий, але не податковий характер). У широкому змісті обов'язкові платежі податкового характеру й становлять податкову систему. У свою чергу, податки й збори - видові категорії і являють собою форми обов'язкових платежів податкового характеру. У цілому ж обов'язкові платежі в нашому контексті включають:

1) податки;

2) збори;

3) податкові плати (мито, плата за торговельний патент і т.д.).

По-перше, коли мова йде про податки, те це насамперед безумовні й нецільові платежі, і після їхнього надходження в бюджети неможливо простежити використання цих коштів, так це й не потрібно. У ситуації зі зборами картина інша. Це цільові надходження, вони необхідні для фінансування певних заходів і мають у такий спосіб чітку цільову прив'язку. Тому можна порушувати питання про нецільове використання коштів ( мова можуть навіть іти про самостійний склад правопорушення).

По-друге, податки в основному надходять у бюджети, тоді як збори можуть формувати цільові (у тому числі й позабюджетні ) фонди. Тому, якщо необхідно закріпити винятково стабільні надходження в бюджети нецільового характеру, - це безсумнівно податки. Якщо ми хочемо закріпити стійкий зв'язок між податковими надходженнями й джерелами, з яких вони направляються , - це збори.

І, по-третє, якщо встановлення, зміна й скасування податків і всіх елементів правового механізму податків є винятковою компетенцією органів державної влади , то деталізацію елементів зборів у перспективі можна розглядати і як компетенція виконавчих органів.

Сьогодні ще не доводиться говорити про сформований єдиний підхід до визначення податку національними законодавствами. Податкове законодавство України взагалі йде від цієї проблеми й не виділяє окремо категорії податку. Так, ст. 2 Закону України «Про систему оподатковування» установлює , що «під податком і збором (обов'язковим платежем) у бюджети й державні цільові фонди варто розуміти обов'язковий платіж у бюджет відповідного рівня або державний цільовий фонд, що здійснюється платниками в порядку й на умовах, обумовлених законами України».

**Ознаки податку**

1. Податок являє собою вид платежу, закріплений актами органа державної влади .

2. Одним з найбільш істотних ознак податку є його обов'язковий характер.

3. Одним з обов'язкових ознак податку є його примусовий характер.

4. Нецільовий характер податкового платежу означає надходження його у фонди, які акумулюються державою й територіальними громадами використаються на задоволення публічних потреб.

5. Важлива ознака податку - індивідуальна безоплатність чи однобічний характер його встановлення.

6 Аналізуючи зміст податку, варто звернути увагу й на його безповоротний характер.

7. Платіж у грошовій формі.

***4. Класифікація податків і зборів***

1. Залежно від компетенції органа , що вводить дія податкового платежу на відповідній території, податки й збори діляться на :

а) загальнодержавні — податки й збори, установлювані вищим органом державної влади , що вводять у дію винятково законами й діючі на всій території держави;

б) регіональні — податки й збори, перелік яких встановлюється вищим органом державної влади , що діють на території відповідного регіону;

в) місцеві — податки й збори, перелік яких встановлюється вищим органом державної влади ; уводяться в дію актами представницьких органів місцевого самоврядування й діють на території відповідних територіальних громад.

2. Залежно від каналу надходження класифікація податків і зборів здійснюється з урахуванням особливостей побудови бюджетної системи. Податкові платежі надходять у різні види бюджетів, на підставі чого їх можна розділити на закріплені й регулюючі.

3. Залежно від персоніфікації зобов'язаної особи (платника податків) всі податки й збори можна розділити на:

а) податки з юридичних осіб — (на  прибуток і т.д.);

б) податки з фізичних осіб — (податок на доходи фізичних осіб і т.д.);

в) податки, що припускають змішаного платника, — (податок із власників транспортних засобів, земельні податки й т.д.).

4. Одним з найбільш принципових підстав диференціації складових податкових систем є розподіл залежно від форми обкладання . Використовуючи даний критерій, податки можна розділити на:

а) прямі — податки, які знімаються в процесі придбання й акумуляції матеріальних благ, визначаються розміром об'єкта оподатковування, включаються в ціну виробництва й сплачуються виробником або власником.

б) непрямі (на споживання) — податки, які стягуються у процесі реалізації матеріальних благ, визначаються розміром споживання, включаються у вигляді надбавки до ціни реалізації й сплачуються споживачем.

5. Залежно від способу стягнення податки й збори можуть бути розмежовані на дві групи :

а) часткові ( кількісні ) — платежі, що встановлюють розмір податку для кожного платника окремо

б) розкладкові — податки, що нараховують на цілу корпорацію платників, які самостійно здійснюють межі остаточного розподіл податкового тягаря.

6. Залежно від характеру використання податки й збори можуть бути розділені на платежі:

а) загального призначення

б) цільові податки — податки, зачислювані в позабюджетні фонди й призначені для цільового використання. 7. Одним із критеріїв диференціації податків є періодичність їхнього стягнення . Відповідно до цього податки можуть бути розділені на наступні групи:

а) разові — податки, що сплачують один раз протягом певного часу при здійсненні певних дій (податок із власників транспортних засобів ; податок з майна, що переходить у порядку спадкування або дарування).

б) систематичні ( регулярні ) — податки, що стягують через певні проміжки часу й протягом всього періоду володіння або діяльності платника (щомісячно, поквартально).

В окрему підсистему можна виділити групу загальнодержавних зборів. Класифікація їх може бути проведена за принципом цільового характеру платежу, оскільки при порівнянні податків і зборів цільове призначення останніх є однієї з їх принципових відмітних характеристик. Виходячи із цього, загальнодержавні збори можуть бути диференційовані в такий спосіб:

а) збори економічного характеру;

б) збори соціального характеру;

в) збори природо ресурсного характеру.

Український законодавець не розкриває поняття збору, не виділяє критеріїв розмежування різних видів платежів податкового характеру, і констатує, що в сучасних умовах до зборів відносять природо ресурсні платежі; соціальні платежі ; платежі, що сплачують у зв'язку з наданням послуг або прав; платежі штрафного характеру.

**Т е м а 3. ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ОСНОВНИХ ЕЛЕМЕНТІВ ПОДАТКОВОГО МЕХАНІЗМУ**

1. Поняття основних елементів податкового механізму .

2. Поняття платників податків та зборів . Види платників податків та зборів й їх правовий статус.

3. Суб'єкти , що сприяють сплаті податків та зборів .

4. Поняття та види об'єктів оподаткування .

5. Методи визначення об'єкта оподаткування .

6. Поняття та види ставок оподаткування .

***1. Правовий механізм податку і його елементи***

Правове регулювання обов'язкових податкових платежів визначається як особливостями компетенції органів держ. влади й керування по їхньому встановленню так і чітким закріпленням всіх елементів, що характеризують податок як цільний зроблений механізм. Законодавчі акти по окремих податках і зборам відрізняються щодо стабільною, традиційною структурою.

Система елементів правового механізму податку

Обов’язкові елементи – Основні і додаткові

Факультативні елементи

У групу основних елементів правового механізму податку необхідно віднести:

а) платника податку;

б) об'єкт оподатковування;

в) ставку податку.

Додаткові елементи правового механізму податку деталізують специфіку конкретного платежу, створюють завершену й повну систему податкового механізму, забезпечують логічний і раціональний режим його закріплення. Варто враховувати, що додаткові елементи так само обов'язкові, як й основні , і не мають факультативного характеру.

Таким чином, як додаткові елементи правового механізму податку виділяються:

а) предмет, база, одиниця оподатковування;

б) джерело сплати податку;

в) методи, строки й способи сплати податку;

г) особливості податкового режиму;

д) бюджет або фонд надходження податку (збору);

е) особливості податкової звітності.

Факультативні можуть бути присутнім при закріпленні правового механізму податку або відсутні , що абсолютно не впливає на досконалість і закінченість правового регулювання. Як приклад першого типу факультативності в правовому механізмі податку можуть служити податкові звільнення , пільги. Що стосується другого типу факультативності, то мова йде про особливу характеристику окремого податкового платежу. В окремих випадках специфіка податку вимагає виділення в його механізмі особливих елементів, характерних винятково для даного податку. Наприклад, ведення спеціальних кадастрів по майнових податках; специфічних реєстрів; бандерольний спосіб сплати й т.д.

***2. Поняття платника податків***

В основі принципу резидентства ( постійного місцеперебування) лежить поділ всіх платників на дві групи:

а) податкові резиденти — особи , які мають постійне місце проживання або місцезнаходження в даній державі й доходи яких підлягають оподатковуванню із всіх джерел (несучі повну податкову відповідальність);

б) податкові нерезиденти — особи , які не мають постійного місцеперебування в державі й у яких підлягають оподаткуванню лише доходи , отримані ними на даній території  р ( несучі обмежену податкову відповідальність).

Платники податків і зборів (обов'язкових платежів *) зобов'язані:*

1) вести бухгалтерський облік, становити звітність про фінансово-господарську діяльності й забезпечувати її зберігання в строки , установлені законами;

2) представляти в державні податкові органи й декларації , бухгалтерську звітність й інші документи й відомості , пов'язані з вирахуванням і сплатою податків і зборів

3) уплачивать належні суми податків і зборів у встановленими законами термін;

4) допускати посадових осіб державних податкових органів до обстеження приміщень, використовуваних для отриманих доходів або пов'язаних зі змістом об'єктів оподаткування

Платники податків і зборів (обов'язкових платежів) мають *право*:

1) представляти державним податковим органам документи, що підтверджують право на пільги по оподатковуванню в порядку, установленому законами України;

2) одержувати й знайомити з актами перевірок, проведених податковими органами;

3) оскаржити у встановленому законом порядку рішення податкових органів

***3. Податкові агенти***

- це юридична або фізична особа , на яке в чинність акту податкового законодавства покладають обов'язки по утриманню із платника й перерахуванню податку або збору в бюджет. Якщо податковий агент діє на підставі угоди, рішення компетентного органа або загального закону, то в основі діяльності агента лежить норма податковий закон, що делегує йому особливі повноваження. Найчастіше агентами є національні підприємства, які мають договірні відносини з іноземними. Податковим агентом також є фізична особа - суб'єкт підприємницької діяльності, що використає найману працю інших фізичних осіб, відносно виплати заробітної плати (інших виплат і винагород) таким іншим фізичним особам.

**Збирачі податків**виступають як уповноважені органи , які здійснюють прийом коштів від платників або їхніх агентів у рахунок сплати податків і зборів. До збирачів податків відносяться :

1) підприємства ( установи , організації), що втримують і перераховують у бюджет податки із сум, які виплачуються фізичним особам;

2) підприємства ( установи , організації), що втримують і перераховують у бюджет податки з доходів від акцій, й інших цінних паперів, що належать підприємству, від участь на паях в інших підприємствах;

3) підприємства ( установи , організації), що втримують і перераховують у бюджет податки з доходів , одержуваних іноземними юридичними особами.

Особливістю повноважень збирачів податків є те, що вони здійснюють прийом коштів у платників податків по волевиявленню останніх. Тоді як, наприклад, податкові агенти здійснюють утримання податків у платника податків незалежно від його волевиявлення. На відміну від податкових агентів збирачі податків не є джерелами виплати доходів платникам податків і не мають повноважень по втриманню податків. Однак їхньої функції по прийому платежів доповнюються функціями по здійсненню контролю за сплатою податків і зборів платниками. Таким чином, вони, як і податкові агенти, відіграють двояку роль: з одного боку, виконують фіскальні функції чи контролю платником податків, з іншого боку - підконтрольні податковим при виконанні своїх обов'язків по перерахуванню податків і зборів, що надійшли їм від платників.

***4. Поняття об'єкта оподатковування***

С. Г. Пепеляев визначає об'єкт оподатковування як «... юридичні факти (дії, події, стану ), які акумулюють обов'язок суб'єкта заплатити податок». Стаття 6 Закону України «Про систему оподатковування» як об'єкт оподатковування виділяє прибуток ( доходи ), додану вартість продукції, вартість продукції (робіт, послуг), у тому числі митну або її натуральні показники, спеціальне використання природних ресурсів, майно юридичних і фізичних осіб й інші об'єкти, певні законами України.

**Види об'єктів оподатковування**

**Доход**Оподатковування юридичних осіб обумовлюється використання такої категорії, як валовий доход , яким включає загальну суму доходів платника податку від всіх видів діяльності, отриманого ( нарахованого ) протягом звітного періоду в грошовий, матеріальної або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі , виняткової ( морський ) економічній зоні, так і за її межами. Як об'єкт оподатковування доход у податку з доходів фізичних осіб, де він розмежовується на загальний річний оподатковуваний доход і загальний місячним Останній припускає більше докладний перелік, що складається з 16 різновидів.

**Прибуток**При характеристиці даного виду об'єкта оподатковування слід мати на увазі, що він ставиться тільки до регулювання оподаткування юридичних осіб. Так, ст. 3 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» як об'єкт оподаткування вказує прибуток, що визначається шляхом зменшення суми скоректованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податків і сум амортизаційних відрахувань.

**Додана вартість.**Зміст доданий ний вартості як об'єкта оподатковування зводиться до вартісної оцінці реалізації товарів, робіт, послуг. Законодавець виділяє операції платника податків із продажу товарів (робіт, послуг), ввозу (пересиланню) товарів на митну територію України й вивозу (пересиланню) товарів

Примітно, що законодавець розмежовує продаж і реалізацію послуг (робіт). Під продажем розуміються будь-які операції, що здійснюються в відповідності з договорами купівлі-продажу, міни, поставки й іншими цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу права власності на такі товари , незалежно від строків її надання, а також по безоплатному наданню товарів й операції . Під реалізацією послуг (робіт) розуміються будь-які операції цивільно-правового характеру по наданню права на користування й розпорядження товарами, у тому числі нематеріальними активами , а також по наданню яких-небудь інших, чим товари, об'єктів власності за компенсацію, а також операції мі безоплатному наданню послуг (робіт).

**Спеціальне використання природних ресурсів.**Наявність даного виду об'єкта оподатковування в українському податковому законодавстві обумовлено сплатою зборок податкового характеру, зв'язаних зі спеціальним використанням природних ресурсів (плата за спеціальне лісових ресурсів, плата за спеціальне використання водних ресурсів, плата за спеціальне використання надр). Об’єктом плати за спеціальне використання лісових ресурсів є деревина; об'єктом за спеціальне використання водних ресурсів є фактичний обсяг води, що використовується для власних потреб.

**Майно.**При цьому, тільки ті об’єкти, що не передбачають вигоди від використання, оскільки це може призвести до подвійного оподаткування.

**Т е м а 4. ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ДОДАТКОВИХ ЕЛЕМЕНТІВ ПОДАТКОВОГО МЕХАНІЗМУ**

1. Поняття податкової пільги

2. Вид податкових пільг

3. Фоми податкових пільг

4. Порядок обчислення податків і зборів

5. Визначення сум податку

***1. Поняття податкової пільги***

— це звільнення (повне або часткове) платника по  датків, що враховує його особливості, від сплати податку. І якщо платника може бути звільнено від сплати податку, то обов'язок з обліку і звітності в нього залишиться. Звільнення можливе в повному обсязі, якщо платника цілком звільнено від сплати, і в частковому, якщо скорочується податковий тиск за рахунок зменшення об'єкта (предмета і т. ін.) чи відстрочки сплати податку. Вони можуть стосуватися його як безпосередньо, характеризуючи його (інвалід першої чи другої групи, ветеран Великої Вітчизняної війни, підприємство з іноземними інвестиціями), так і конкретного виду діяльності, яким він займається (підприємство, що виготовляє сільгосппродукцію; підприємства, що здійснюють фрахт судів, і т. ін.)

Правове регулювання податкових пільг здійснюється на двох рівнях.  *Перший*— податкові закони, що закріплюють принципові винятки для певних категорій платників чи галузей.  *Другий* — підзаконні акти, що здійснюють тактичні цілі стосовно конкретних суб'єктів і вирішальні більш вузькі цілі.

***2.*** ***Вид податкових пільг***

Відрахування (вилучення) — вид пільги в галузі оподаткування, яка полягає у виділенні окремих складових частин із загального об'єкта оподаткування з метою зменшення на їхню величину об'єкта при нарахуванні та сплаті податку.

Цей вид пільги характеризується тим, що механізм надання пільг проектується на об'єкт оподаткування, що безпосередньо зменшується. Подібні зменшення об'єкта з метою оподат­кування можна класифікувати:

а) *за видами платників:*

повні — надаються всім платникам;

часткові — надаються певним категоріям платників;

б) *за термінами:*

постійні — діють постійно протягом тривалого періоду часу;

тимчасові — діють протягом визначеного, заздалегідь обмеженого періоду (підприємства з іноземними інвестиціями);

надзвичайні — надаються в зв'язку з появою певних раптових обставин;

в) *за елементами об'єкта:*

майнові — відрахування визначеної частини оподатковуваного майна;

прибуткові відрахування — застосовуються до частини до  ходу платника залежно від виду діяльності.

2. Знижка — вид пільги в галузі оподаткування, що зменшує суму податку на певні величини. У такий спосіб реалізується зацікавленість суспільства у певній діяльності.

**3.***Неоподатковуваний мінімум об'єкта податку.*Прив'язуватися до абсолютної величини грошової суми в умовах інфляції не має сенсу.

1. *Вилучення*з *обкладання певних елементів об'єкта оподаткування.*Найчастіше це частина доходу чи інших об'єктів податку, що спрямовується на цілі, в реалізації яких зацікавлена держава чи місцеві органи самоврядування: природоохоронні заходи, освоєння нових технологій.

*Звільнення від сплати податку окремих осіб чи категорій платників.*У такий спосіб законодавець відкриває великі можливості для одержання реальних доходів при зменшенні податкових вилучень, оскільки часто кошти на утримання цих суб'єктів виділяються з бюджету, і цей канал трохи спрощує рух коштів від платників податків у бюджет, а потім у зворотно му напрямку, до осіб, які їх вимагають.

4. *Зниження податкових ставок.*Цей вид пільг відображає як державне, так і регіональне значення виду діяльності, що підпадає під знижену ставку.

5. *Відрахування з податкового окладу*передбачає насамперед стягнення з податкового окладу, що здійснюється за певний розрахунковий період.

6. *Цільові податкові пільги*можуть включати різні форми відстрочки стягування податків. Як найбільш характерний приклад можна згадати механізм використання податкового кредиту.

7. *Інші податкові пільги*(податкові канікули тощо).

***4 .*** ***Порядок обчислення податків і зборів***

*Обчислення податку являє собою сукупність дій платника податків (податкового агента) або податкового органу з ви  значення суми податку, що підлягає сплаті до бюджетів або цільових фондів.*Обов'язковість з обчислення податку покладається на платника податків, на податкові органи або на податкових агентів. Залежно від цього розрізняють:

1) *окладні*податки — обчислює безпосередньо податковий орган;

2) *неокладні*податки — обчислює самостійно платник по  датків:

а) безпосередньо неокладні — обчислює сам платник по  датків;

б) опосередковано неокладні — обчислює податковий агент;

3) *змішані*податки — обчислюють на різних етапах і плат  ник податків, і податковий орган.

Існує два основних *способи обчислення податку:*

*1. Кумулятивний*— спосіб визначення об'єкта, за якого податкова база визначається наростаючим підсумком. На конкретну дату визначається оподаткована база, зменшена на суму пільг, якими користується платник на цю дату. На кожний момент виплати доходу визначається загальна сума виплат конкретній особі. При цьому сума зменшується на розмір по датку, утриманого раніше.

*Некумулятивний*— спосіб визначення податкової бази вроздріб.

***5.*** ***Визначення сум податку***

Як правило, обчислення податку, визначення сум, що підлягають внесенню до бюджетів і цільових фондів, є обов'язком платників податків, що деталізується по кожному податку і збору спеціальним податковим законодавчим актом. Однак це не виключає участі податкового органу у визначенні сум по датку або збору. Здійснюється це у разі прямого делегування йому подібних обов'язків або в ситуаціях, коли платник податку ухиляється від обчислення і сплати податку. Якщо суму податкового обов'язку обчислює контролюючий орган, платник податку не несе відповідальності за своєчасність та повноту на  рахування такої суми, однак несе відповідальність за своєчасне та повне погашення нарахованого податкового обов'язку і має право на оскарження цієї суми.

Контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку, якщо:

а) платник податків не подає у встановлений термін податкову декларацію;

б) дані документальних перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових декла­раціях;

в) контролюючий орган внаслідок проведення камеральної перевірки виявляє арифметичні або методологічні помилки, які призвели до заниження або завищення суми податкового зобов'язання;

г) згідно з законами з питань оподаткування особою, відповідальною за нарахування окремого податку або збору (обов'язкового платежу), є контролюючий орган.

Якщо контролюючий орган не може самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податків через неможливість встановити фактичне місцезнаходження підприємства або його відокремлених підрозділів, місцезнаходження фізичної особи або ухилення платника податків чи його посадових осіб від надання відомостей, передбачених законодавством, а також якщо неможливо визначити суму податкових зобов'язань через відсутність у платника податків податкового обліку або визначених законодавством первинних документів, суму податкових зобов'язань платника податків може бути визначено за *непрямим методом.*

Нарахування податкового зобов'язання з використанням не  прямого методу можуть здійснювати виключно податкові органи. Суми нарахованих податкових зобов'язань можуть бути оскаржені платником податків у загальному порядку.

**Тема 5. ПОДАТКОВІ ОРГАНИ**

1. Органи, що здійснюють мобілізацію коштів до централізованих фондів держави

2. Система податкових органів

3. Поняття і зміст податкового контролю

***1. Органи, що здійснюють мобілізацію коштів до централізова­них фондів держави***

— це державні органи або органи місцевого самоврядування, що у межах своєї компетенції забезпечують надходження коштів до централізованих фондів держави .

У системі органів, що здійснюють мобілізацію коштів до централізованих фондів держави, діють такі структури:

1)податкові органи;

2) митні органи;

3) органи Пенсійного фонду України;

4) органи Фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності;

5) органи Фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань;

6) органи Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття;

7) Міністерство внутрішніх справ;

8) органи судової влади;

9) органи, що здійснюють реєстрацію актів громадянського стану ;

10) органи, що здійснюють реєстрацію механічних транспортних засобів;

11) органи місцевого самоврядування.

***2. Державна податкова служба України***

— це єдина централізована система органів, що входить до системи центральних органів державного управління і здійснює контроль за правильністю нарахування, повнотою і своєчасністю сплати податків І її інших неподаткових платежів та не залежить у своїй діяльності від інших державних органів.

До системи органів державної податкової служби належать: Державна податкова адміністрація України, державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва і Севастополя), районах у містах. У складі органів державної податкової служби діють відповідні спеціальні підрозділи боротьби з податковими правопорушеннями — податкова міліція. Державна податкова адміністрація України залежно від кількості платників по  датків та інших місцевих умов може утворювати міжрайонні (на два і більше райони), об'єднані (на місто і район) державні податкові інспекції, а в їх складі — відповідні підрозділи податкової міліції.

Структуру Державної податкової адміністрації України затверджує Кабінет Міністрів України. Державну податкову службу України очолює Голова Державної податкової адміністрації України, якого призначає на посаду і звільняє з посади Президент України за поданням Прем'єр-міністра України. Державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва і Севастополя), районах у містах, міжрайонні й об'єднані державні податкові інспекції очолюють начальники, яких призначає на посаду і звільняє з посади Голова Державної податкової адміністрації України за поданням голів відповідних державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі. Начальників управлінь податкової міліції призначає Голова Державної податкової адміністрації України.

Державна податкова адміністрація України є вищою лан  кою в системі органів державної податкової служби. Податкові інспекції як самостійні організаційно-відокремлені органи в системі органів державної податкової служби насамперед є структурними підрозділами Державної податкової адміністрації України. Державна податкова адміністрація України є центральним органом виконавчої влади. Державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі підпорядковуються Державній податковій адміністрації України. Державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва і Севастополя), районах у містах, міжрайонні й об'єднані державні податкові інспекції — відповідним державним податковим адміністраціям в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві і Севастополі.

Податкова міліція являє собою спеціалізований правоохоронний державний орган виконавчої влади, який забезпечує законність і правопорядок у сфері податкових правовідносин, що діє у складі органів державної податкової служби. Податкова міліція — це воєнізований, контролюючий, оперативно-розшуковий і водночас правоохоронний орган.

Завданнями податкової міліції є:

1. Запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування, їх розкриття, розслідування та виробництво у справах про адміністративні правопорушення.

2. Розшук платників, які ухиляються від сплати податків та інших платежів.

3. Попередження корупції в органах державної податкової служби та виявлення її фактів.

4. Забезпечення безпеки діяльності працівників державної податкової служби, захисту їх від протиправних дій, пов'язаних з виконанням службових обов'язків.

До складу податкової міліції входять:

Головне управління податкової міліції, Слідче управління податкової міліції, Управління боротьби з корупцією в органах державної податкової служби Державної податкової адміністрації України та аналогічні органи на місцях

Податкова міліція відповідно до її завдань : 1) приймає і реєструє заяви, повідомлення й іншу інформацію про злочини і правопорушення, що віднесені до її компетенції, здійснює у встановленому порядку їх перевірку і приймає по них передбачені законом рішення; 2) здійснює відповідно до закону оперативно-розшукову діяльність, досудову підготовку матеріалів за протокольною формою, а також проводить дізнання і досудове (попереднє) слідство у межах своєї компетенції, вживає заходи з відшкодування заподіяних державі збитків; 3) виявляє причини й умови, що сприяли здійсненню злочинів та інших правопорушень у сфері оподаткування, вживає заходи щодо їх усунення; 4) забезпечує безпеку працівників органів державної податкової служби та їх захист від протиправних дій, по  в'язаних з виконанням ними посадових обов'язків; 5) запобігає корупції та іншим службовим порушенням серед працівників державної податкової служби; 6) збирає, аналізує та узагальнює інформацію про порушення податкового законодавства, прогнозує тенденції розвитку негативних процесів карного характеру, пов'язаних з оподаткуванням.

***3. Податковий контроль***

слід розглядати як особливий вид державного фінансового контролю, що здійснюється на стадії формування публічних грошових фондів спеціально уповноваженими суб'єктами (органами державної податкової служби та іншими контролюючими органами), спрямований па забезпечення додержання податкового законодавства платниками податків, податковими агентами та іншими суб'єкта  ми, що забезпечують реалізацію податкового обов'язку, виявлення і попередження податкових правопорушень, а також притягнення винних осіб до юридичної відповідальності.

Досліджуючи системний характер податкового контролю як складового елемента державного управління податковою сферою, в його структурі виокремлюють кілька основних елементів: суб'єкт податкового контролю; об'єкт контролю; форми і методи (методики) контролю; документи контролю; заходи податкового контролю та порядок їх здійснення 1.

Відповідно до ст. 2 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» найважливішим завданням органів державної податкової служби є здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів), а також неподаткових доходів, установлених законодавством.3 метою організації ефективної контрольної діяльності органів державної податкової служби в Україні створюються загальнодержавні системи обліку платників податків, формується база нормативно-правових актів, що визначають методику ведення бухгалтерського (податкового) обліку фінансово-господарських операцій платників податків, а також форми документів податкової звітності, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

Перелік контролюючих органів включає органи, які наділені відповідною предметною компетенцією:

митні органи — стосовно ввізного та вивізного мита, акцизного збору, податку на додану вартість, інших податків і зборів (обов'язкових платежів), які відповідно до законів справляють  ся при ввезенні (пересиланні) товарів і предметів на митну територію України або вивезенні (пересиланні) товарів і предметів з митної території України;

органи Пенсійного фонду України — стосовно збору на обов'язкове державне пенсійне страхування;

органи фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування — стосовно внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, у межах компетенції цих органів, встановленої законом.

*Об'єктом*податкового контролю слід вважати діяльність платників податків, податкових агентів, інших суб'єктів у про  цесі реалізації ними податкового обов'язку, а саме: правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), надання податкової звітності.

Податковий контроль здійснюється у конкретних формах : податкові перевірки, облік платників податків, оперативно-бухгалтерський облік податкових надходжень, контроль за відповідністю витрат фізичних осіб їх доходам. Іншими формами податкового контролю виступають: отримання пояснень платників податків, податкових агентів; перевірка даних об  ліку і звітності; огляд приміщень і територій, що використовуються з метою отримання доходу (прибутку).

Залежно від часу проведення контрольних заходів слід розмежовувати попередній, поточний та наступний податковий контроль.

*Попередній*податковий контроль у часі передує здійсненню фінансово-господарської діяльності платників податків. Цей вид контролю охоплює взяття на облік платників податків и органах державної податкової служби та органах фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування. М метою організації ефективного попереднього податкового контролю створюються різні державні реєстри платників податків, які містять систематизовану інформацію про них та забезпечують єдиний державний облік.

*Поточний*контроль здійснюється в процесі фінансово-господарської діяльності платників податків. Цей вид передбачає

використання різних методів, серед яких слід виділити облік податкових надходжень до бюджетів та державних цільових фондів, перевірку правомірності використання податкових пільг, проведення обстежень виробничих, складських, торговельних та інших приміщень, що використовуються для одержання доходів або пов'язані з отриманням інших об'єктів опо­даткування.

*Наступний*контроль здійснюється за підсумками звітного податкового періоду, здійснюють контроль за своєчасністю по  дання платниками податків бухгалтерських звітів і балансів, податкових декларацій, розрахунків та інших документів, по  в'язаних з обчисленням податків а також перевіряють достовірність цих документів щодо правильності визначення об'єктів оподаткування і обчислення податків, інших платежів.

Залежно від джерел отримання контролюючими органами інформації слід розрізняти документальний та фактичний податковий контроль.

Проведення *документального*контролю передбачає отримання інформації щодо виконання податкового обов'язку на підставі аналізу документів (облікових, розрахункових документів, документальних форм податкової звітності), пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів.

*Фактичний*податковий контроль зумовлює використання контролюючими органами специфічних прийомів і способів, що дозволяють встановити фактичні дані щодо кількісних та які­сних показників об'єктів оподаткування, їх відповідності даним податкового обліку. Відповідно до п. З ч. 1 ст. 11 Закону

України «Про державну податкову службу в Україні» органи державної податкової служби мають право обстежувати будь-які виробничі, складські, торговельні та інші приміщення підприємств, установ і організацій незалежно від форм власності та житло громадян, якщо вони використовуються як юридичні адреса суб'єкта підприємницької діяльності, а також для отримання доходу.

**Тема 6. ВІДПОВІДАЛЬНІСТЬ ЗА ПОРУШЕННЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА**

1. Відповідальність за порушення податкового законодавства в системі юридичної відповідальності

2. Підстава відповідальності за порушення податкового законодавства

3. Адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства

4. Фінансова відповідальність за порушення податкового законодавства

5. Кримінальна відповідальність за порушення податкового законодавства

6. Поняття подвійного оподаткування

***1 .*** ***Відповідальність за порушення податкового законодавства в системі юридичної відповідальності***

Виконання платниками податків та іншими суб'єктами податкового обов'язку об'єктивно не може спиратися лише на високий рівень їх правової культури та усвідомлення суспільної значущості передбаченої нормами податкового права належної поведінки. У сучасних умовах для забезпечення необхідного рівня податкових надходжень вирішального значення набуває застосування заходів державного примусу в податковій сфері. Останні мають такі специфічні ознаки:

1) здійснюються з метою забезпечення режиму законності у сфері оподаткування та дотримання правил сплати податкових платежів;

2) поширюються як на юридичних, так і на фізичних осіб;

3) їх застосування є результатом реалізації державно-владних повноважень посадовими особами спеціальних державних органів;

4) метою податкового примусу є спонукання платників по датків до виконання податкового обов'язку;

5) різнобічний характер цих заходів;

6) спрощений процесуальний порядок застосування податкового примусу;

забезпечення законності при застосуванні заходів примусу, здійснення прокурорського нагляду, а також убезпечення можливості оскарження відповідних рішень.

Поряд із загальними ознаками юридичної відповідальності, податкова відповідальність характеризується низкою специфічних рис:

- підставою податкової відповідальності є вчинення діяння, що містить усі ознаки складу податкового правопорушення;

- настання відповідальності врегульовано нормами податкового права;

- відповідальність полягає у застосуванні до правопорушника податкових санкцій фінансового характеру (штрафів);

- законодавство передбачає особливий порядок притягнення до відповідальності;

- суб'єктами цієї відповідальності є платники податків та інші фіскально-зобов'язані особи.

***2 .*** ***Підстава відповідальності за порушення податкового законодавства***

Загальними ознаками, притаманними для всіх видів право порушень, у тому числі й для податкових, є такі:

1) суспільна небезпека (або шкідливість) діяння;

2) протиправність дій (бездіяльності);

3) винність;

4) карність.

*Отже, порушення податкового законодавства*— це проти правне (передбачене податковим законодавством), винне діяння (дія чи бездіяльність) особи, пов'язана з невиконанням або неналежним виконанням податкового обов'язку, за яке перед бачена юридична відповідальність. При цьому слід враховувати, що в цьому разі йдеться про податковий обов'язок у широкому розумінні, що включає повний комплекс обов'язків щодо обчислення, сплати податків і зборів, ведення податкової звітності.

**Об'єктом**порушення податкового законодавства слід вважати врегульовані нормами податкового права суспільні відносини, яким у результаті правопорушення завдається шкода. У межах цих відносин здійснюється реалізація податкового обов'язку платниками податків.

Залежно від особливостей об’єкта виокремлюють два види податкових правопорушень:

а) правопорушення, що посягають на податкові відносини, пов'язані з безпосереднім здійсненням податкових стягнень і безпосередньо спричинюють фінансові втрати держави;

б) правопорушення, що посягають на відносини, які забезпечують додержання встановленого порядку управління у сфері оподаткування.

Запропонована класифікація має практичне підґрунтя: у разі неподання платником податків податкової декларації у визначений законодавством строк, він сплачує штраф незалежно від фактичної сплати податку чи збору.

**Об'єктивна сторона**правопорушення показує його зовнішнє вираження. Зміст об'єктивної сторони складають протиправне діяння, його суспільно шкідливі наслідки, причинний зв'язок між діянням та його наслідками. Обов'язковою ознакою право порушення є протиправне діяння (дія або бездіяльність). Протиправна дія означає активну поведінку платника податків, результатом якої стало порушення податково-правових норм.

**Суб'єктами**порушення податкового законодавства визнають платників податків (юридичних та фізичних осіб), податкових агентів, а також банки, тобто лише тих учасників податкових правовідносин, які відповідно до законодавства виконують обов'язок з нарахування, сплати, подання податкової звітності. Банки виконують обов'язок щодо своєчасного перерахування коштів до бюджетів і державних цільових фондів. Суб'єктами указаних правопорушень завжди виступають лише ті учасники податкових правовідносин, які представляють зобов'язану сторону в таких правовідносинах.

***3.*** ***Адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства***

Підставою *адміністративної відповідальності*за порушення податкового законодавства є вчинення адміністративного правопорушення. Відповідно до ст. 9 Кодексу України про ад­міністративні правопорушення адміністративним правопорушенням (проступком) визнається протиправна, винна (умисна або необережна) дія або бездіяльність, яка по сягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законом передбачено адміністративну відповідальність.

Низку складів адміністративних правопорушень закріплено у п. 11 частини першої ст. 11 Закону України «Про державну податкову службу в Україні», за вчинення яких передбачено накладення адміністративних штрафів:

— на керівників та інших посадових осіб підприємств, установ, організацій, винних у відсутності податкового обліку або веденні його з порушенням встановленого порядку, неподанні або несвоєчасному поданні аудиторських висновків, передбачених законом, а також платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), — від п'яти до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а за ті самі дії, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за відповідне правопорушення, — від десяти до п'ятнадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

— на керівників та інших посадових осіб підприємств, установ, організацій, включаючи установи Національного банку України, комерційні банки та інші фінансово-кредитні установи, які не виконують перелічених у пунктах 2—5 частини першої ст. 11 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» вимог посадових осіб органів державної податкової служби, — від десяти до двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян; на посадових осіб підприємств, установ і організацій, а та кожна громадян—суб'єктів підприємницької діяльності, які виплачували доходи, винних у неутриманні, неперерахуванні до бюджету сум податку на доходи фізичних осіб, перерахуванні по датку за рахунок коштів підприємств, установ і організацій (крім випадків, коли таке перерахування дозволено законодавством), у перекрученні даних, у неповідомленні або несвоєчасному повідомленні державних податкових інспекцій за встановле­ною формою відомостей про доходи громадян, — у розмірі трьох неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а за ті самі дії, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністратив­ному стягненню за одне з зазначених правопорушень, — у розмірі п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

— на громадян, винних у неподанні або несвоєчасному по данні декларацій про доходи чи у включенні до декларацій перекручених даних, у відсутності обліку або неналежному веденні обліку доходів і витрат, для яких встановлено обов'язкову форму обліку, — від одного до п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

— на громадян, які займаються підприємницькою діяльністю, винних у протидіях посадовим особам органів державної податкової служби, зокрема у недопущенні їх до приміщень, які використовуються для здійснення підприємницької діяльності та одержання доходів, — від десяти до двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

— на громадян, які займаються підприємницькою діяльністю без державної реєстрації чи без спеціального дозволу (ліцензії), якщо його отримання передбачено законодавством, — від трьох до восьми неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

— на громадян, які здійснюють продаж товарів без при дбання одноразових патентів або з порушенням терміну їх дії, чи здійснюють продаж товарів, не зазначених у деклараціях, — від одного до десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, а за ті самі дії, вчинені громадянином, якого протягом року було піддано адміністративному стягненню за одне з за­значених правопорушень, — від десяти до двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

***4.*** ***Фінансова відповідальність за порушення податкового законодавства***

Законодавче закріплення можливості застосування штраф них санкцій до юридичних осіб за порушення податкового законодавства зумовлює необхідність розгляду питання щодо правової природи цих санкцій.

У Конституції України (п. 22 частина перша ст. 92) встановлено, що виключно законами України визначаються засади цивільно-правової відповідальності; діяння, які є злочинами, адміністративними або дисциплінарними правопорушеннями, та відповідальність за них.

Останнє положення, на наш погляд, має особливе значення з урахуванням частини першої ст. 61 Конституції України: «ніхто не може бути двічі притягнений до юридичної відповідальності одного виду за одне й те саме правопорушення». Отже, у підпункті 17.1.9 п. 17.1 ст. 17 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» законодавець без посередньо відокремлює штрафні санкції (штраф) від адміністративної відповідальності, а штрафні санкції за порушення податкового законодавства в такому разі слід визнати заходом окремого виду юридичної відповідальності, а саме — фінансової відповідальності.

Фінансова відповідальність є формою реалізації державно-владного примусу, що виникає у разі порушення приписів фінансово-правових норм і полягає у застосуванні спеціально уповно­важеними державними органами до правопорушника передбачених законом санкцій. Визнаючи фінансову відповідальність самостійним видом юридичної відповідальності, фахівці вказують на головну її особливість, яка полягає в тому, що крім штраф них санкцій вона передбачає і право відновлювальні санкції, які стимулюють виконання фізичними та юридичними особами обо­в'язків, передбачених фінансовим (податковим) законодавством, а також забезпечують компенсацію шкоди, завданої державі в результаті їх протиправної поведінки.

Механізм застосування штрафних санкцій до платників по датків за порушення правил оподаткування деталізовано в Інструкції про порядок застосування та стягнення сум штраф них (фінансових санкцій) органами державної податкової служби, затвердженій наказом Державної податкової адміністрації України від 17 березня 2001 року № 110.

Поряд зі штрафом, сплату пені також слід розглядати як захід фінансової відповідальності, а саме — як плату у вигляді відсотків, нарахованих на суму податкового боргу (без урахування пені), що справляється з платника податків у зв'язку з несвоєчасним погашенням податкового зобов'язання. Таке законодавче визначення пені закріплено у п. 1.4 ст. 1 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників по датків перед бюджетами та державними цільовими фондами». Слід особливо підкреслити, що підставою її нарахування є саме *порушення*терміну погашення податкового зобов'язання.

***5 .*** ***Кримінальна відповідальність за порушення податкового законодавства***

Відповідно до частини першої ст. 2 Кримінального кодексу України підставою кримінальної відповідальності є вчинення особою суспільно небезпечного діяння, яке містить склад зло чину, передбаченого цим Кодексом. Стаття 212 КК передбачає кримінальну відповідальність за ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів. Частина перша цієї статті встановлює кримінальну відповідальність за умисне ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів (що входять до системи оподаткування, введених у встановленому законом порядку), вчинене службовою особою підприємства, установи, організації незалежно від форми власності, або осо бою, яка займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи, чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів або державних цільових фондів коштів у значних розмірах. Значним розміром коштів є сума податків, зборів, інших обов'язкових платежів, які в тисячу і більше разів перевищують неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

***6.*** ***Поняття подвійного оподаткування***

Поняття **«подвійне оподаткування»**означає обкладання одного податкового об'єкта або окремого платника тим самим (чи аналогічними) податком за один податковий період.

Проблема подвійного оподаткування перебуває на своєрідному стику категорій об'єкта оподаткування і платника. З одного боку, виникає досить складна ситуація при визначенні оподатковуваної бази, оскільки її непросто виділити при різноманітті доходів як за межами держави, так і в її межах. З іншого боку, розмежування платників на резидентів і нерезидентів вимагає своєрідної системи обліку доходів і, відповідно, податкових платежів.

Відповідно до статті 18 Закону України «Про систему оподаткування» від 18 лютого 1997 року, що регулює усунення подвійного оподаткування, сума доходу, віддана за кордоном, зараховується до загальної суми доходу, що підлягає оподатковуванню в Україні і враховується при визначенні розміру по датку. При цьому розмір зарахованих сум не може перевищу вати суму податку, що підлягає сплаті в Україні. У такому разі обов'язковим є письмове підтвердження податкового органу відповідної іноземної держави про факт сплати податку і наявності міжнародних договорів про усунення подвійного оподаткування.

Подвійне оподаткування не обов'язково означає буквальне використання однакових податкових важелів, воно можливе й за часткового накладення одного об'єкта на інший, причому це може відбуватися як у межах однієї держави, так і у різних податкових системах. Важливо зазначити, що подвійне оподаткування стосується суперечностей, що складаються в однотипних податкових механізмах (наприклад, у системі прямих чи у межах непрямих податків), але не при оподаткуванні об'єктів різних за типом податків (прямих і непрямих).

Виділяють кілька **видів подвійного оподаткування,**серед яких найбільш поширені:

1. *Внутрішнє*— подвійне оподаткування в країнах, де той самий податок стягується на рівні різних адміністративно-територіальних одиниць. Воно може бути

— вертикальне — сплата однакового податку на місцевому і державному рівнях (у Швеції, наприклад, сплачують місце вий і державний прибутковий податки);

— горизонтальне — оподаткування на одному адміністративному рівні за рахунок розбіжностей у визначенні об'єкта оподаткування (у США при сплаті прибуткового податку в де яких штатах вважаються доходом тільки доходи громадян, отримані в межах цього штату; в інших — тільки доходи, отримані за межами штату; у третіх — усі види доходів).

*2. Зовнішнє*(міжнародне) — оподаткування, за якого зіштовхуються національні законодавства у визначенні об'єкта оподаткування чи платника, розглядаючи його як зобов'язану особу за аналогією з законодавством іншої держави.

**Тема 7. ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ**

1. Правове регулювання податку на додану вартість.
2. Правове регулювання акцизного збору.

***1. Правове регулювання податку на додану вартість.***

Податок на додану вартість має високу ефективність із фіскальної позиції, оскільки споживання є більш сталою величиною, на відміну від доходів чи прибутку. Широка база оподаткування, яка охоплює не тільки товари, але й роботи та послуги, забезпечує надійність і стабільність бюджетних надходжень, оскільки зміна в уподобаннях споживачів не відображається на зменшенні доходів бюджету (що є проблемою для податків на споживання з обмеженим переліком оподатковуваних товарів). Універсальні ставки полегшують як обчислення податку для його платників, так і контроль податкових органів за правильністю сплати останнього, а крім того, забезпечують нейтральний вплив на процеси ринкового ціноутворення. Стягнення ПДВ на всіх етапах руху товарів, робіт, послуг має наслідком рівномірний розподіл податкового тягаря між усіма суб'єктами підприємницької діяльності. До того ж відсутній кумулятивний ефект у ціноутворенні, коли податок нараховується на податок. Від податку на додану вартість набагато важче ухилитись у порівнянні з прибутковими податками, оскільки база оподаткування підраховується набагато простіше, а його стягнення на всіх етапах руху товару чи послуг вводить «механізм автоматичного контролю» за правильністю нарахування суми податку на поперед  ній стадії реалізації.

Недоліками ПДВ є значний його вплив на загальний рівень цін та регресивність, особливо щодо малозабезпечених верств населення, а також відволікання оборотних коштів підприємств.

Об'єктом оподаткування ПДВ є додана вартість. Додана вартість є часткою повної вартості товару чи послуги, це та її части на, яка створюється даним платником. Обчислити її обсяг можна двома методами : перший — від повної вартості відрахувати вартість сировини, матеріалів та послуг виробничого характеру (саме цей метод застосовується в Україні); другий — скласти вели  чини заробітної плати, прибутку, непрямих податків та деякі інші. Оподаткування доданої вартості створює умови для рівно мірного включення податку в ціни товарів та послуг на всіх ета­пах їхнього виробництва і реалізації.

**Платниками податку**на додану вартість є як юридичні особи (резиденти та нерезиденти, суб'єкти підприємницької діяльності та особи, що не є суб'єктами підприємницької діяльності), так і фізичні особи (суб'єкти підприємницької діяльності й особи, що не є суб'єктами підприємницької діяльності — у тому разі, якщо вони ввозять товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню).

При цьому особа є платником ПДВ, якщо обсяг здійснюваних нею оподатковуваних операцій із продажу товарів (робіт, послуг) досягнув протягом будь-якого періоду за останні дванадцять ка­лендарних місяців 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (це положення не розповсюджується на осіб, що здійснюють на митній території України підприємницьку діяльність із торгівлі за готівкові кошти, які є платниками ПДВ без залежності від обсягу оподатковуваних операцій). Така особа зобов'язана за  реєструватися як платник ПДВ у податкових органах за своїм місцезнаходженням. Реєстраційна заява має бути подана (надіслана) до органу державної податкової служби не пізніше двадцятого календарного дня, що настає за останнім днем дванадцятимісячного періоду, в якому був досягнутий зазначений обсяг оподат­ковуваних операцій. Особи, котрі мають намір здійснювати торгівлю за готівкою, повинні подати реєстраційну заяву не пізніше ніж за десять календарних днів до початку ведення підприємни­цької діяльності. Орган державної податкової служби зобов'язаний протягом 10 робочих днів надати заявнику свідоцтво про реєстрацію його як платника податку.

Виключені з переліку платників фізичні особи, що здійснюють торгівлю за готівкові кошти на умовах сплати ринкового збору; юридичні, які вибрали ставку в розмірі 10%, та фізичні особи, що займаються підприємницькою діяльністю і сплачують єдиний податок із суб'єктів малого підприємництва.

Основна **ставка**за податком на додану вартість становить *20 %.*Крім того, існує **нульова ставка**ПДВ, уведення якої передбачає створення пільгових умов для деяких видів товарів. Іс­нування лише однієї ставки за податком на додану вартість, з одного боку, має позитивний вплив, оскільки спрощує механізм стягнення податку та нейтрально діє на ринкове ціноутворення. З іншого боку, негативним є вплив на вирішення соціальних проб  лем, оскільки предмети першої необхідності оподатковуються за універсальною ставкою, що збільшує податковий тягар для мало  забезпечених верств населення. Саме тому в більшості розвину  тих країн існують кілька ставок за ПДВ, і саме на товари першої необхідності їхній розмір є нижчий за основну ставку, не дивлячись на те, що експерти та науковці вважають існування єдиної ставки доцільнішим.

У законі чітко визначений перелік операцій платника, які на лежать і які не належать до об'єкта оподаткування ПДВ (тобто підлягають або не підлягають оподаткуванню ПДВ). До таких об'єктів**відносять**операції платників податків із:

1) продажу товарів (робіт, послуг) на митній території України;

2) ввезення товарів на митну територію України та отримання робіт (послуг), що надаються нерезидентами для їх використання або споживання на митній території України;

3) вивезення товарів за межі митної території України та на  дання послуг (виконання робіт) для їх споживання за межами митної території України.

Досить великим є перелік операцій, що виключаються з об'єкта оподаткування ПДВ. Розглянемо основні з них. **Не є об'єктом оподаткування**операції з:

— випуску, розміщення та продажу за кошти визначених ви  дів цінних паперів, обміну цінних паперів на інші цінні папери; депозитарної, реєстраторської і розрахунково-клірингової діяльності з цінних паперів;

— надання послуг із страхування і перестрахування, соціального та пенсійного страхування;

— обігу валютних цінностей;

— виплати грошових виграшів і винагород;

— випуску державних лотерей;

— надання послуг, що здійснюються фінансово-кредитними установами та органами державної влади;

— виплат дивідендів та роялті;

— передачі основних фондів у формі внеску до статутних фон  дів юридичних осіб;

— послуг у сфері позашкільної освіти тощо.

База оподаткування — це оборот у вартісному виразі, до якого застосовується ставка для визначення суми ПДВ. Слід звернути увагу, що всі інші непрямі податки (наприклад акциз  ний збір, мито), котрі були включені в ціни товарів, є базою оподаткування ПДВ. Для різних видів операцій установлюється неоднаковий порядок визначення бази оподаткування, що зумовлене, зокрема, намаганням мінімізувати ухилення від цього податку. Так, якщо під час продажу товарів за кошти між незалежними особами базою оподаткування виступає фактично отримана сума продавцем, то в процесі бартерної операції чи в разі продажу пов'язаним особам фактично отримана сума може бути збільшена податковими органами, якщо вони вважають, що ціна реалізації була нижча за звичайні ціни за такими товарами.

Розглянемо, як визначається база оподаткування в найбільш поширених випадках.

1. База оподаткування операцій із продажу товарів (робіт, по  слуг) *за кошти непов'язаним особам* визначається, виходячи з договірної вартості перших, визначеної за вільними або регульованими цінами з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших податків та зборів, за винятком податку на додану вартість. Таким чином, усі інші непрямі податки збільшують базу оподаткування ПДВ.

2. У разі здійснення:

— *бартерних операцій;*

— *операцій****з****безоплатної передачі товарів (робіт, послуг);*

— *натуральних виплату рахунок оплати праці фізичним особам;*

— *передачі товарів (робіт, послуг) для невиробничого використання або пов'язаній із продавцем особі чи суб'єкту підприємницької діяльності, який не зареєстрований як платник податку,*— база оподаткування визначається, виходячи з фактичної ціни операції, але не нижчої за звичайні ціни.

3. До бази оподаткування *імпортних товарів*включаються митна вартість цих товарів та всі інші непрямі податки. Визначена вартість перераховується в українські гривні за валютним (об­мінним) курсом Національного банку України, що діяв на день оформлення митної декларації. Слід звернути увагу, що митні органи мають право самостійно визначати митну вартість імпор­тованих товарів у випадках і за методикою, визначених Митним кодексом України.

Базою оподаткування *робіт та послуг, що виконуються не резидентами на митній території України*є їхня договірна вартість.

4. Якщо платник займається роздрібною *комісійною торгівлею,*базою оподаткування є комісійна винагорода такого платника.

5. У разі використання *вексельної форми*розрахунку за товари, роботи, послуги, базою оподаткування є сума, зазначена у векселі без урахування дисконтів, а за процентними векселями — збільшена на суму процентів, нарахованих на суму номіналу та кого векселя.

Вартість зворотної тари до бази оподаткування не включається.

Якщо після продажу товарів, робіт, послуг здійснюється перегляд цін або повернення проданих товарів, податок на додану вартість перераховується, виходячи зі зміненої бази оподаткування як у продавця таких товарів, так і в покупця.

***2. Акцизний збір.***

Акцизний збір є одним з непрямих податків, оскільки він включається в ціни товарів і сплачується в кінцевому рахунку покупцем, а не виробником товарів. Його відносять до категорії специфічних акцизів, тобто стягнення податку провадиться за диференційованими за окремими групами товарів ставками.

Акцизний збір був уведений на Україні в 1992 р. Його запровадження переслідувало мету збільшити доходи бюджету за рахунок оподаткування високорентабельних товарів не першої необхідності, які споживаються здебільшого населенням з рівнем доходів вище середнього.

На відміну від податку на додану вартість, акцизним збором оподатковуються виключно товари та не оподатковуються робо ти і послуги. Об'єктом оподаткування акцизним збором є повна вартість товарів, у той час як ПДВ нараховується тільки на її частину — додану вартість. Кожна група підакцизних товарів має визначену ставку, а ПДВ стягується за універсальною. Акцизний збір менше впливає на загальний рівень цін у країні, оскільки перелік підакцизних товарів є досить незначним. З цієї ж причини і його фіскальне значення набагато нижче ніж у ПДВ. Однак, він має великий вплив на структуру споживання. Адже нерівномірне і досить значне підвищення цін у процесі стягнення акцизного збору зменшує обсяг споживання в кількісному виразі. Цю влас­тивість держава використовує, зокрема, для обмеження споживання алкогольних і тютюнових виробів. Акцизний збір сплачується лише один раз, у той час як ПДВ — на всіх етапах руху товарів. З позиції соціальної справедливості акцизний збір має переваги над ПДВ, оскільки підакцизні товари споживаються, як правило, заможними верствами населення, що пом'якшує регресивність ПДВ, основний тягар якого розподіляється між основ  ним загалом.

**Платниками акцизного збору**є всі суб'єкти підприємницької діяльності, які виробляють або імпортують підакцизні товари, а також фізичні особи, котрі ввозять (пересилають) підакцизні речі на митну територію України. Розглянемо порядок визначення платників більш детально.

Платниками акцизного збору відповідно до чинного законодавства в Україні є:

а) суб'єкти підприємницької діяльності, а також їхні відокремлені підрозділи — виробники підакцизних товарів на митній території України, у тому числі з давальницької сировини;

б) нерезиденти, які здійснюють виготовлення підакцизних то варів на митній території України безпосередньо або через їхні постійні представництва;

в) будь-які суб'єкти підприємницької діяльності та юридичні особи, що не є суб'єктами підприємницької діяльності, котрі імпортують на митну територію України підакцизні товари;

г) фізичні особи — резиденти або нерезиденти, які ввозять підакцизні речі або предмети на митну територію України, а також фізичні особи, котрі одержують такі підакцизні речі(предмети), переслані з-за митного кордону України у вигляді поштових відправлень чи несупроводжувального багажу, в обсягах або вартістю, що перевищують норми безмитного провезений.

**Об'єктом оподаткування акцизним збором**є:

а) обороти з реалізації *вироблених*в Україні підакцизних товарів, у тому числі з давальницької сировини, способом їх:

— продажу;

— бартерного обміну;

— безплатної передачі товарів або з частковою їх оплатою;

— передачі для власного споживання та для своїх працівників;

— промислової переробки (крім оборотів з передачі для виробництва підакцизних товарів);

б) товари, які *імпортуються*на митну територію України, у тому числі:

— у межах бартерних операцій;

— без оплати їхньої вартості чи з частковою оплатою.  **Перелік**підакцизних товарів, як правило, включає в себе предмети не першої необхідності та високорентабельні товари, споживання яких держава намагається обмежити. Так, в Україні до них належать: алкогольні й тютюнові вироби, транспортні засоби, нафтопродукти.

Існують **два види ставок**за акцизним збором: тверді (у фіксованому виразі на одиницю товарів у кількісному виразі, наприклад, в євро за тис. кг за бензином, у гривнях — за алкогольними і тютюновими виробами) та процентні.

Відповідно до існування різних видів ставок за АЗ є і **два не однакових порядки визначення суми акцизного збору.**.

**Тем а 8. ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ МАЙНОВИХ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ**

1. Місце податку на землю в системі податків та зборів України.

3. Місце податку з власників транспортних засобів в системі податків і зборів в Україні.

***1. ПЛАТА (ПОДАТОК) ЗА ЗЕМЛЮ***

Земля (земельна ділянка) була одним з перших об'єктів оподаткування. В окремі періоди історичного розвитку земельний Податок був головним, мав найбільше фіскальне навантаженим.

У статті 5 Закону України «Про плату за землю» досить різниться категорії «суб'єкт» і «платник». Ця норма погребує істотного й принципового доопрацювання, законодавець, змішуючи ці поняття, фактично припускає публічне і приватно-правове регулювання.

Платники сплачують податок на землю з дня виникнення пра  ва власності або права користування ділянкою, а у разі втрати платником цих прав податок сплачується за період фактичного перебування у нього ділянки в поточному році. Облік платників (товаровиробників сільськогосподарської продукції і громадян) і нарахування земельного податку здійснюється щорічно за станом на 1 травня, інших платників — за станом на 1 лютого.

Право на земельну ділянку може належати кільком особам, тому, як характерну рису плати за землю, слід зазначити існування в цьому разі консолідованого платника.

**Об'єктом плати**за землю є земельна ділянка, що перебуває у власності або користуванні, у тому числі й орендованої. При цьому законодавець виділяє три категорії земель: землі сільськогосподарського користування, землі населених пунктів і землі промисловості, транспорту, зв'язку, оборони тощо. Стаття 79 Земельного кодексу України містить поняття земельної ділянки, як частини земної поверхні зі встановленими межа ми, певним місцем розташування і закріпленими щодо нього правами. Одиницею оподаткування відносно сільськогосподарських угідь є законодавчо закріплений один гектар орних земель, лугів, пасовищ, багаторічних насаджень.

Право власності на землю і право постійного користування земельною ділянкою виникає після одержання його власником або користувачем документа, що задовольняє це право і його державної реєстрації. Право на оренду земельної ділянки ви никає після висновку договору оренди та його державної реєстрації. Приступати до використання земельної ділянки до встановлення його межі у натурі (на місцевості), одержання документа, що засвідчує право на нього (державного акта) і державної реєстрації заборонено.

**Ставки податку.**Власники землі та землекористувачі сплачують плату за землю у формі земельного податку, а орендарі — у формі орендної плати.

Стаття 1 Закону України «Про плату на землю» встановлює ставку податку як законодавчо визначений річний розмір плати за одиницю площі оподатковуваної земельної ділянки. Стаття 4 цього закону уточнює таке визначення, вказуючи, що ставка земельного податку обчислюється в розрахунку на 1 квадратний метр.

Ставки земельного податку з одного гектара сільськогосподарських земель встановлюються у відсотках до їх грошової оцінки. Що стосується інших земельних ділянок, то ставки по них диференціюють і затверджують відповідні місцеві ради, виходячи із середніх ставок податку, функціонального використання і місця розташування ділянки, але не вище, ніж удвічі від середніх ставок з урахуванням коефіцієнтів, встановлених Законом України «Про плату за землю».

Чинне законодавство передбачає застосування підвищених ставок податку у випадках:

— нецільового використання землі;

— перевищення норм відводу.

**Пільги щодо податку.**Законом передбачено такі пільги щодо плати за землю, як звільнення від сплати податку, а також його несправляння. Залежно від критеріїв, узятих за основу при поділі, пільги з цього податку можна поділити на три групи:

1. За територіальною ознакою — поширюються на окрему територію, що не обов'язково збігається з адміністративно-територіальною одиницею (зона радіоактивного забруднення в результаті Чорнобильської катастрофи; територія спеціальних економічних зон «Азов» і «Донецьк», територія пріоритетного розвитку в Житомирській області тощо). Законодавець висуває ряд додаткових умов, за наявністю яких платник має право на це пільгове оподаткування (наприклад, суб'єкт на цій території повинен здійснювати визначені інвестиційні проекти).

2. За видимою ознакою — щодо певних видів земельних ділянок (заповідники, національні природні парки, пам'ятки природи, дендрологічні і зоологічні парки; тощо).

3. За суб'єктною ознакою — залежно від суб'єкта податку застосовуються як до фізичних осіб (інваліди І і II груп, громадяни, що виховують трьох і більше дітей, громадяни, що по  страждали від Чорнобильської катастрофи тощо), так і до юридичних осіб (органи державної влади й органи місцевого само  врядування; зареєстровані релігійні і благодійні організації, що не займаються підприємницькою діяльністю тощо).

Крім того, Верховна Рада Автономної Республіки Крим, органи місцевого самоврядування можуть встановлювати такі пільги:

— часткове звільнення від сплати податку;

— зменшення суми земельного податку, але в межах коштів, зарахованих на спеціальні бюджетні рахунки відповідних бюджетів.

**Обчислення і сплата податку.**Обчислення податку на землю провадиться на підставі даних Державного земельного кадастру.

Державний земельний кадастр включає дані реєстрації права власності, права користування землею і договорів оренди земельних ділянок, обліку кількості і якості земель, зонування територій населених пунктів, економічної і грошової оцінки земель.

Юридичні особи самостійно обчислюють суму податку що  річно за станом на 1 січня та до 1 лютого подають дані до відповідної державної податкової інспекції. Нарахування плати за землю громадянам проводять державні податкові інспекції, та до 15 липня поточного року видають платнику платіжне повідомлення про сплату податку.

Платежі за землю зараховуються на спеціальні бюджетні рахунки сільської, селищної або міської рад, відповідно, на територій, де розміщені земельні ділянки, при цьому 30 відсотків цих коштів централізуються на спеціальному бюджетному рахунку Державного комітету України з земельних ресурсів, 10 відсотків — на спеціальних бюджетних рахунках Автономної Республіки Крим і областей.

Закон України «Про плату за землю» крім регулювання податкового механізму також визначає напрям використання коштів, що надійшли від плати за землю.

Кошти від плати за землю використовуються на фінансування заходів щодо раціонального використання й охорони земель, підвищення родючості ґрунтів, відшкодування витрат власників землі та землекористувачів, пов'язаних з господарюванням на землях гіршої якості, ведення Земельного кадастру, здійснення землевпорядження і моніторингу земель, проведення земельної реформи і розвитку інфраструктури населених пунктів.

***2. ПОДАТОК З ВЛАСНИКІВ ТРАНСПОРТНИХ ЗАСОБІВ ТА ІНШИХ САМОХІДНИХ МАШИН І МЕХАНІЗМІВ***

Протягом багатьох десятиліть громадяни—власники транспортних засобів сплачували місцевий збір. З прийняттям у 1981 р. Положення про місцеві податки збір було замінено місцевим податком, і до оподаткування було притягнуто як населення міст, так і сільське населення. Починаючи з 1988 р., податок поширився і на транспортні засоби підприємств. В Україні по­ даток з власників транспортних засобів справлявся на основі Закону України від 11 грудня 1991 р. «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів» (зі змінами та доповненнями). 18 лютого 1997 р. було прийнято Закон України «Про внесення змін до Закону України «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів».

**Платники податку.**Платниками зазначеного податку є юридичні та фізичні особи (як українські, так і іноземні, або особи без громадянства), які мають власні транспортні засоби, зареєстровані в Україні. До платників податку належать також власники моторних човнів, мотосаней тощо, що сплачують податок до місцевих бюджетів за місцем перебування власників транспортних засобів. До числа платників не належать філії та інші відокремлені підрозділи юридичних осіб. Тому обчислювати та вносити до бюджету податок з власників транспортних засобів по  винні саме юридичні особи.

Податком з власників транспортних засобів оподатковують транспортні засоби, що у встановленому порядку підлягають реєстрації з одержанням реєстраційних знаків (державних) і участі в дорожньому русі. Реєстрація, перереєстрація або технічний огляд транспортних засобів без пред'явлення квитанції і платіжного доручення про сплату податку не проводиться .

Графіки проходження технічного огляду узгоджують з органами місцевого самоврядування, в обов'язковому порядку органам Державної податкової адміністрації, ці графіки зазвичай, передбачають проведення техогляду до 1 серпня. При перенесенні дати проведення техогляду підприємство зобов'язане вчасно сповістити про це органи Державної податкової адміністрації.

**Об'єкт оподаткування.**

Транспортні засоби реєструють на підприємства та громадян. Якщо транспортний засіб належить кільком громадянам, то реєстрація здійснюється на одного з них (громадянина, на якого оформлені документи, що підтверджують правомірність придбання засобу). Реєстрація транспортних засобів здійснюється на підставі заяви власника, документів, що підтверджують його особу, а також документів, що підтверджують правомірність придбання або одержання транспортного засобу, відповідність конструкції транспортного засобу встановленим вимогам безпеки, а також вимогам, які є основою для внесення змін у реєстраційні документи. Реєстрація транспортних засобів здійснюється за умови сплати передбачених по датків, зборів та інших видів платежів (при перетинанні через митний кордон України транспортного засобу імпортер має надати документ, що підтверджує сплату мита, акцизного збору і ПДВ). Правомірність придбання транспортних засобів, номерних агрегатів підтверджується документами, виданими торговими організаціями, митними органами і судами, нотаріусами, органами соціального захисту населення, підприємствами — виробниками транспортних засобів, військовими частинами, відділами матеріальних фондів оперативних командувань підприємств, підрозділів Державтоінспекції тощо.

Особливістю чинної редакції Закону є високий ступінь деталізації об'єктів оподаткування: вперше в податковому законодавстві (не враховуючи акцизного збору і митних зборів) об'єкти оподаткування закріплені чотиризначним кодом відповідно до Гармонізованої системи опису і кодування то варів, що значною мірою спрощує роботу зі сплати цього по датку, оскільки розділом другим Рекомендацій про порядок обліку платників, нарахування податку з власників транспор­тних засобів та інших самохідних машин і механізмів дана докладна характеристика кожного виду транспортного засобу. Оподатковуванню підлягають усі включені до об'єкта оподаткування і зареєстровані в Україні відповідно до чинного порядку транспортні засоби, а не тільки ті, які підлягають реєстрації в органах Державтоінспекції України.

**Ставка оподаткування.**Ставки податку встановлені в гривні за 100 см 3обсягу циліндрів двигуна, з розрахунку на 1 кВт (для транспортних засобів з електродвигунами) або розрахунку на 100 см довжини (для катерів і яхт).

Прив'язка ставок податку до обсягу циліндрів двигуна транспортного засобу в сучасних умовах, на наш погляд, не відображає особливостей оподаткування транспортних засобів. Річ у тім, що той самий обсяг циліндрів двигуна може мати різну потужність. І при цьому потужність двигуна (до якої, по суті, повинне прив'язуватися оподаткування транспортного засобу) не відображається його обсягом; варто також враховувати і деякі способи, що збільшують потужність двигуна (турбонадуви тощо). Саме тому необхідно при встановленні ставок оподаткування за основу брати кількість кінських сил, що відображає потужність двигуна транспортного засобу.

Ставка податку розраховується на 1 день кварталу, в якому здійснюється сплата податку. За більшістю транспортних засобів (особливо за легковими автомобілями) ставку податку порівняно з попередньою редакцією Закону істотно збільшено.

Законодавством встановлено обов'язок сплати податку з власників автомобілів легкових, вантажних (вантажопідйомністю більше 7 т), автобусів. Усі транспортні засоби, що належать до цих категорій, підлягають оподатковуванню за одними ставками, для інших самохідних машин та механізмів передбачено використання інших розмірів ставок податку. При цьому слід мати на увазі, що пасажирські автомобілі місткістю до 8 чоловік, включаючи водія, належать до легкових автомобілів, понад 8 чоловік — до автобусів.

На відміну від основної маси податкових платежів, що використовують відносні ставки, цей. податок передбачав систему абсолютних ставок (від 50 копійок до 2 карбованців 04 копі  йок), що при значних темпах інфляції було абсурдно. Зміни ст. З саме і торкнулися цієї сторони проблеми, внаслідок чого були закладені ставки в частинах від мінімальної заробітної плати без індексації (від 0,005 до 0,03 мінімальної зарплати), а потім в ЕКЮ. І в підсумку знову відбулося повернення до ставок, виражених у національній валюті України: від 0,5 грн. до ЗО грн. (Закон України від 16 червня 1999 року). Розмір ставки податку встановлюється залежно від об'єкта оподаткування (автомобілі легкові, вантажні, мотоцикли, моторолери, мотоблоки тощо), визначеного відповідно до коду по Гармонізованій системі опису і кодування товарів, і ставки податку на рік: з 100 см 3об'єму циліндрів двигуна, з 1 кВт потужності дви  гуна або 100 см довжини. Ставка податку закріплена в гривні і варіює в межах від 0,5 грн. з 1 кВт по автомобілях з електродвигуном до 30 грн. по легкових автомобілях з об'ємом циліндрів від 3501 куб. см і більше.

Закон не передбачає прогресивне оподаткування, оскільки об'єкт оподаткування незмінний, і припускає застосування твердих ставок податку.

**Пільги щодо податку.**Порівняно традиційну систему пільг можна поділити на дві групи. Перша — платники, яких повністю звільнено від сплати податку. Це підприємства автомобільного транспорту загального користування, державні бюджетні установи й організації, інваліди, що мають мотоколяски або автомобілі з ручним керуванням тощо. Друга група — платники, для яких ставка по датку скорочується на 50 відсотків (пожежні машини, машини швидкої допомоги тощо). Закон надає право місцевим органам державної влади звільняти повністю або частково від спла­ти податку окремих платників за наявності вагомих причин. Законом України «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів» передбачено такі **пільги щодо цього податку.**

*Повністю звільнені*від сплати податку:

а) підприємства автомобільного транспорту загального користування — щодо транспортних засобів, зайнятих на перевезенні пасажирів, на які в установленому законом порядку визначено тарифи оплати проїзду. Така пільга була й раніше, але при її застосуванні слід пам'ятати, що передача таких транспортних засобів в оренду (навіть якщо їх використовуватиме орендар для перевезення пасажирів і за тими самими тарифами) розглядається як нецільове використання транспорту, а, отже, орендодавець втрачає право на пільгу, що підтверджується листом Державної податкової адміністрації України № 17-114-4/10-447 від 28 жовтня 1996 р.;

б) навчальні заклади, які повністю фінансуються з бюджетів щодо навчальних транспортних засобів за умови використання їх за призначенням.

Ліміти кількості одиниць транспортних засобів установлює вищестояща організація, про що видається лімітна довідка про витрати бюджету на наступний рік.

Якщо установи й організації, що фінансуються з державного бюджету, використовують транспортні засоби не за цільовим призначенням, права користування такою пільгою бюджетна організація не має. Що стосується використання в розмірі ліміту кількості транспортних засобів, то, якщо кількість транспортних засобів перевищує встановлений ліміт, податок бюджетними установами й організаціями за такі оди  ниці транспортних засобів сплачується на загальних підставах;

в) особи, зазначені в пунктах 1 і 2 ст. 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 за  хисту», статтях 6 і 8 Закону України «Про основні засади соціального захисту ветеранів праці та інших громадян похилого віку в Україні», можуть користатися пільгою на один легко  вий автомобіль з об'ємом циліндрів двигуна до 2500 см 3, а інваліди І і II груп незалежно від об'єму циліндрів, або на один мотоцикл з об'ємом циліндрів двигуна до 650 см 3або на один моторний човен або катер (крім спортивного) з довжиною корпуса до 7,5 м.

*Звільняються від сплати податку на 50 відсотків:*

а) сільськогосподарські підприємства-товаровиробники за трактори колісні, автобуси та спеціальні автомобілі для перевезення людей з кількістю місць не менше десяти (спеціалізація підприємства визначається статутом або загальним класифікатором галузей господарства Міністерства статистики України);

б) громадяни, у власності яких є легкові автомобілі (код 87.03), вироблені в країнах СНД і поставлені на облік в Україні о 1990 року включно.

Податок з власників транспортних засобів не справляється за транспортні засоби, якщо вони не перебувають на обліку Державтоінспекції або інших органах, які проводять їх реєстрацію, перереєстрацію або техогляд. Якщо право користування транспортним засобом передано за дорученням іншій особі, податок з власників транспортних засобів сплачується його власником від його імені або особою, якій воно передано, якщо це передбачено в дорученні на право користування транспорт  ним засобом за місцем проживання власника.

Відповідно до Закону України «Про систему оподаткування» Верховна Рада Автономної Республіки Крим, сільські, селищні, міські ради можуть встановлювати додаткові пільги з оподаткування в межах сум, що надходять до їх бюджетів. Для вирішення питань про надання додаткової пільги щодо податку з власників транспортних засобів платник повинен звернутися до відповідної ради. Подача заяви про звільнення від сплати податку не припиняє його сплати або справляння. Якщо по  дання підприємства про надання додаткової пільги буде вдоволено відповідною радою, в особовому рахунку платника на підставі такого рішення робиться відповідний запис.

**Обчислення і сплата податку.**Терміни сплати податку практично прив'язуються до часу здійснення технічного огляду транспортного засобу. Сплачується податок щорічно, але не пізніше першого півріччя перед реєстрацією, перереєстрацією або щорічним технічним оглядом. Обчислення податку здійснюється, виходячи із сумарної по тужності транспортного засобу, з урахуванням його різновиду і ставки, встановленої в статтях 2 і 3 Закону «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів».

Конкретні терміни сплати податку Законом не передбачено, однак зафіксовано, що він виплачується перед реєстрацією або перереєстрацією технічним оглядом транспортних засобів. При цьому органам Державтоінспекції та іншим органам, уповноваженим проводити реєстрацію або технічний огляд, пред'являються квитанції (платіжні доручення) про сплату податку або документи, що є підставою для надання пільги (для громадян цими документами є посвідчення, посвідчення про право на пільги, а також довідки, видані органами Міністерства оборони, Міністерства внутрішніх справ, Служби безпеки України).

Нова редакція Закону передбачає різні терміни сплати по датку. Якщо для фізичних осіб він збігається з моментом здійснення технічного огляду перед реєстрацією, перереєстрацією, технічним оглядом транспортного засобу, то юридичні особи сплачують його щоквартально рівними частками до 15 числа місяця, наступного за звітним кварталом.

Суми, що надходять за рахунок цього податку, розподіляються у співвідношенні: 85% — використовуються на фінансування ресурсів, пов'язаних з будівництвом, реконструкцією, ремонтом і утриманням автомобільних доріг загального користування, а також сільських доріг; 15% — надходять до бюджетів місцевого самоврядування на ремонт і утримання вулиць у населених пунктах, що є в комунальній власності, автомобільних доріг і доріг загального користування державного значення. Податок з власників транспортних засобів є джерелом фінансування будівництва, реконструкції, ремонту і утримання автомобільних доріг загального користування і проведення природоохоронних заходів на водоймищах. Підприємства сплачують податок щокварталу рівними частинами, виходячи з розрахунку суми податку за рік, а громадяни можуть його сплачувати щорічно або один раз у два роки, але не пізніше першого півріччя року, у якому здійснюється технічний огляд. Сума податку розраховується на підставі діючих ставок. За украде ний транспортний засіб податок не сплачується за умови, що факт крадіжки підтверджено документами органів, які пору шили кримінальну справу. .

**Тема 9. ПРИБУТКОВЕ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ**

1. Правова природа прибуткових податків.

2. Місце прибуткового податку з громадян та податку на прибуток у системі податків та зборів України.

3. Правове регулювання прибуткового податку з гро  мадян.

4. Податок на прибуток підприємств.

***1. Податок на прибуток підприємств***

Податок на прибуток підприємств є одним з видів прямого оподаткування — прибуткового — і оподатковує доходи юридичних осіб, на відміну від податку з доходів фізичних осіб, який стягується з громадян.

Податок на прибуток підприємств в Україні має дуже вагоме фіскальне значення, чим відрізняється від аналогічних податків в економічно розвинутих країнах. Це обумовлено, перш за все, пропорціями в розподілі ВВП, які склалися історично: у централізовано-плановій економіці основну масу доходів бюджету становили надходження від державних підприємств і досить незначну — податки з населення, оскільки штучно стримувався фонд споживання і збільшувався фонд нагромадження. У нинішніх умовах поступово вирівнюється співвідношення між згаданим двома фондами, наслідком чого є поступове зменшення бюджетного значення податку на прибуток підприємств і збільшення — податку на доходи фізичних осіб.

Податок на прибуток підприємств, крім вагомого фіскального значення, має ще й широкі можливості для регулювання і стимулювання підприємницької діяльності. За допомогою цього податку держава може здійснювати стимулюючий вплив на розвиток окремих галузей або регіонів, на виробництво пріоритетних то  варів, робіт, послуг, на пожвавлення інвестиційної й інноваційної діяльності та розвиток конкурентних відносин тощо. Цей вплив може здійснюватись за рахунок диференціації ставок оподаткування і надання пільг, амортизаційної політики, податкового кредиту та податкових знижок.

Таким чином, до переваг податку на прибуток підприємств можна віднести значні можливості для регулюючого впливу на виробничу сферу. Крім того, пряма залежність суми податку від отриманого прибутку забезпечує соціальну справедливість цієї форми оподаткування.

До недоліків цього податку слід зарахувати досить складний порядок його визначення, що створює проблеми як для платників, так і для контролюючих органів, значні можливості стосовно ухилення від сплати. Крім того, прибуток у ринковій економі ці — це величина нестабільна, його розмір постійно коливається на різних фазах економічного циклу, а тому оподаткування прибутку, з одного боку, є «вбудованим стабілізатором» економічного розвитку, тобто автоматичним пом'якшувачем циклічних коливань економіки, а з іншого — створює проблеми для формування бюджетних надходжень у періоди економічного спаду.

***Платники та об'єкт оподаткування.***Розглянемо діючий механізм стягнення податку на прибуток в Україні.

Платниками податку на **прибуток**є:

— *з резидентів*— суб'єкти і несуб'єкти господарської діяльності (бюджетні установи, громадські організації тощо), а також їхні філії, які провадять діяльність, спрямовану на отримання прибутку як на території України, так і за її межами. Резиденти — це юридичні особи, котрі створені та здійснюють свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням на її території;

— *з нерезидентів*— фізичні чи юридичні особи, які отримують доходи з джерелом їх походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичний статус або імунітет. Нерезиденти — це особи з місцезнаходженням за межами України, котрі створені та провадять свою діяльність відповідно до законодавства іншої держави. До нерезидентів належать також розташовані на території України представництва іноземних організацій і фірм, які не здійснюють господарської діяльності відповідно до законодавства України;

— *постійні представництва нерезидентів,*що отримують до ходи з джерел їх походження з України чи виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів. Постійне представництво нерезидента в Україні — це постійне місце діяльності, через яке повністю або частково провадиться господарська діяльність нерезидента на території України.

**Виключені з платників:**

— Національний банк України та його установи (крім госп  розрахункових, що оподатковуються в загальному порядку), який сплачує до бюджету суму перевищення валових доходів над валовими видатками;

— установи пенітенціарної системи та їхні підприємства, що використовують працю спецконтингенту.

**Об'єктом оподаткування**є прибуток, який визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку і суму амортизаційних відрахувань (рис. 6). Тобто для визначення об'єкта оподаткування податку на прибуток спочатку необхідно вирахувати відповідно суму скоригованого валового доходу, суму валових витрат і суму амортизаційних відрахувань. Розглянемо, як вони визначаються.

**Валовий дохід**— це загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду як на території України, так і за її межами.

Для визначення **скоригованого валового**доходу з загальної суми валового доходу платника виключаються деякі доходи, тобто відбувається коригування (зменшення) суми валового доходу для цілей оподаткування. Перелік доходів, що включаються і що не входять до складу скоригованого валового доходу, є чітко ви  значеним у законі. Так, *валовий дохід охоплює:*

загальні доходи від продажу товарів (робіт, послуг);

- доходи від здійснення банківських, страхових та інших операцій з надання фінансових послуг, торгівлі валютними цінностями та цінними паперами;

- доходи, не враховані в обчисленні валового доходу періодів, що передують звітному, та виявлені у звітному періоді;

- доходи у вигляді процентів, роялті від здійснення операцій лізингу;

- дивіденди, отримані від нерезидентів;

- доходи з інших джерел та від позареалізаційних операцій, у т. ч. у вигляді сум безповоротної фінансової допомоги, безоплатно наданих платнику податку товарів (робіт, послуг);

- суми невикористаної частини коштів, що повертаються зі страхових резервів;

- суми акцизного збору та рентних платежів;

- суми штрафів, неустойки чи пені, фактично одержані за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду тощо.

*Не включаються до складу валового доходу:*

- суми податку на додану вартість, отримані (нараховані) підприємством у складі ціни продажу продукції (робіт, послуг), за винятком випадків, коли таке підприємство-отримувач не є плат­ником податку на додану вартість;

- суми коштів або вартість майна, що надходять платнику по  датку у вигляді прямих інвестицій або реінвестицій у корпоративні права;

- суми коштів або вартість майна, отримані платником податку за рішенням суду як компенсація прямих витрат або збитків, зазнаних таким платником податку в результаті порушення його прав та інтересів;

- суми доходів, накопичуваних на пенсійних рахунках у межах механізму додаткового пенсійного забезпечення;

- дивіденди, отримані платником податку від резидентів;

- кошти або майно, що надходять у вигляді міжнародної технічної допомоги, яка надається іншими державами;

- суми одержаного платником податку емісійного доходу та інші надходження, прямо визначені нормами закону.

Розглянемо ще один елемент — суму валових витрат.

**Валові витрати виробництва та обігу**(далі — валові витрати) — це сума будь-яких витрат платника податку на придбання товарів (робіт, послуг) для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

У законі наведено перелік витрат, що включаються і що не входять до складу валових витрат. При цьому встановлення додаткових обмежень щодо віднесення витрат до складу валових не дозволяється.

Оскільки перелік витрат, що включаються і не включаються до складу валових витрат, є досить великим, наведемо основні з них. Так, *до їх складу входять:*

- суми будь-яких витрат, сплачених (нарахованих) протягом звітного періоду у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг) й охороною праці;

- суми коштів або вартість товарів (робіт, послуг), добровільно перераховані (передані) протягом звітного року до бюджетів або до неприбуткових організацій у розмірі, що становить не менше 2 та не більше 5 % оподатковуваного прибутку попереднього звітного року;

- суми витрат, не враховані в минулих податкових періодах у зв'язку з допущенням помилок та виявлені у звітному податковому періоді в розрахунку податкового зобов'язання;

- суми витрат, пов'язані з поліпшенням основних фондів, у сумі, що не перевищує 10 % сукупної балансової вартості всіх груп основних фондів станом на початок такого звітного періоду;

- суми, не віднесені до складу валових витрат минулих звіт  них податкових періодів у зв'язку з відсутністю документів, установлених правилами податкового обліку, та підтверджених такими документами у звітному податковому періоді;

- суми безнадійної заборгованості, а також суми заборгованості, стосовно яких закінчився строк позовної давності;

- суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані (передані) організаціям роботодавців у вигляді вступних, членських та цільових внесків, але не більше 0,2 % фонду оплати праці платника податку в розрахунку за звітний рік.

*Не включаються до складу валових витрат витрати на:*

- потреби, не пов'язані з веденням основної діяльності, а саме: організацію та проведення прийомів, відпочинку, роздачу без  платних подарунків, крім вищеназваних витрат, проведених з рекламними цілями. Так, платник має право зарахувати до валових витрати на організацію презентацій, роздачу безплатних подарунків з рекламними цілями в розмірі не більше 2 % від оподатковуваного прибутку за попередній звітний рік;

- фінансування особистих потреб фізичних осіб;

- придбання, будівництво, реконструкцію, модернізацію основ  них фондів;

- сплату штрафів, неустойки чи пені за рішенням сторін договору або відповідних державних органів, суду;

- виплату емісійного доходу та виплату дивідендів;

- суми збитків платника податку, понесених у зв'язку з продажем товарів (робіт, послуг) або їхнім обміном за цінами, що нижчі за звичайні, пов'язаним з таким платником податку особам;

- будь-які витрати, не підтверджені відповідними розрахунковими, платіжними та іншими документами, передбаченими правилами ведення податкового обліку тощо.

Слід звернути увагу, що частину витрат визначено як **витрати подвійного призначення.**

**Перелік пільг**за податком на прибуток є не досить великим. Наведемо деякі з них. Звільняється від оподаткування прибуток підприємств та установ громадських організацій інвалідів, майно яких є їхньою власністю, отриманий від продажу товарів (робіт, послуг), крім підакцизних товарів та прибутку, одержаного від грального бізнесу, де протягом попереднього звітного (податкового) періоду кількість інвалідів, які мають там основне місце робо  ти, є не меншою 50 % загальної чисельності працюючих, за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менше 25 % суми загальних витрат на оплату праці, що належать до складу валових витрат виробництва (обігу).

Звільняється від оподаткування прибуток підприємств, отриманий від продажу на митній території України спеціальних продуктів дитячого харчування власного виробництва, спрямований на збільшення обсягів останнього та зменшення роздрібних цін таких продуктів.

В особливому порядку оподатковуються підприємства, розташовані в спеціальних економічних зонах.

Суми податків на отриманий з іноземних джерел прибуток, що сплачені суб'єктами господарської діяльності за кордоном, зараховуються під час сплати ними податку на прибуток в Україні. При цьому розмір зарахованих сум протягом податкового періоду не може перевищувати суми податку, що підлягає сплаті в Україні таким платником податку впродовж даного періоду.

Податок за звітний період сплачується його платником до від  повідного бюджету протягом десяти календарних днів, наступ  них за останнім днем для подання декларації. *Податкову декла­рацію*про прибуток за звітний період платники податку подають до податкового органу протягом 40 днів, наступних за звітним кварталом. При цьому за звітний квартал, півріччя та три квартали платники податку подають спрощену декларацію, а за результатами звітного року — повну.

Підприємства, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, подають декларацію про прибуток протягом 60 днів після закінчення звітного року.

Надміру внесені до бюджету суми податку, що нараховані за звітний період наростаючим підсумком з початку року, включаються в рахунок наступних платежів або повертаються платнику податку не пізніше десяти робочих днів із дня одержання письмової заяви такого платника податку.

***2. Податок з доходів фізичних осіб***

**Податок з доходів фізичних осіб**стягується безпосередньо з доходів громадян. В економічно розвинутих країнах він відіграє суттєву роль у формуванні доходів бюджету. В Україні відсоткова вага цього податку в обсязі доходів була не досить значна (10 % від суми податкових надходжень у 1994 р.), що було наслідком відповідних пропорцій розподілу ВВП на фонд заробітної плати і прибуток. В останні роки бюджетне значення податку з доходів фізичних осіб у нашій державі постійно зростає, в той час як податок на прибуток підприємств — знижується. Так, у 2001 р. податок на доходи фізичних осіб становив 23,6 % від суми податкових надходжень, податок на прибуток — 22,6 %.

До *переваг****цього****податку*відносять його соціальну справедливість, оскільки він ставить рівень оподаткування в пряму залежність від обсягу доходу платників. Крім того, за допомогою про­гресивних ставок і пільг в оподаткуванні можна зменшувати податковий тягар для малозабезпечених верств населення і посилю вати для осіб з високими доходами. З фіскальної позиції цей податок є нестабільним джерелом формування доходів бюджету, оскільки циклічні коливання економіки істотно впливають на базу оподаткування цим податком — на доходи фізичних осіб. Крім того, розподіл податкових надходжень є нерівномірним по різних регіонах і залежить від розвитку промислового виробництва. *Не доліком*цього податку є також значні можливості для платників у заниженні оподатковуваного доходу і в ухиленні від сплати по датку. Особливо це стосується оподаткування доходів від підприємницької діяльності.

З позиції регулюючого впливу на макроекономіку податок з доходів фізичних осіб відносять до одного з найефективніших «вбудованих стабілізаторів» економічного циклу, оскільки база оподаткування гнучко реагує на економічні піднесення та спади, а прогресивна шкала оподаткування підсилює ефект. Крім того, за допомогою цього податку можна впливати на загальні обсяги споживання.

З 1992 р. і до 2004 р. в Україні діяв Декрет Кабінету Міністрів, який регламентував стягнення прибуткового податку з громадян (попередня назва податку з доходів фізичних осіб). У 2003 р. був ухвалений новий закон щодо оподаткування доходів фізичних осіб, який вніс значні зміни в порядок нарахування і стягнення цього податку.

Зміна ставок прибуткового податку в Україні з 1991 р. відбувалась досить часто — іноді по кілька разів на рік. Це було обумовлено як об'єктивними ( з розвитком ринкових відносин змінюються форми одержання доходу), так і суб'єктивними чинниками ( насамперед політичними — намаганням за допомогою прогресії вирівняти доходи малозабезпечених і високозабезпечених верств населення). Для прикладу: у 1993 р. ставки мінялись тричі, причому з 1 грудня 1993 р. по 1 жовтня 1994 р. існувала найжорстокіша шкала оподаткування — максимальна ставка дорівнювала 90 %. Але, не дивлячись на збільшення ставок майже удвічі, доходи бюджету від прибуткового податку з громадян в цей період не збільшились, а зменшились — унаслідок ухилення від сплати за такими необґрунтованими з економічного погляду ставками. Досить довго (до 2004 р.) в Україні застосовувалась прогресивна шкала оподаткування, з мінімальною ставкою 10 % та максимальною — 40 %. Розмір ставки залежав від обсягу оподатковуваного доходу. З 2004 р. застосовуються пропорційні ставки, які не залежать від обсягу оподатковуваного доходу, а лише від виду доходу та статусу (резидент чи нерезидент) платника.

Далі розглянемо основні положення нового закону щодо оподаткування доходів фізичних осіб.

**Платником податку**є фізична особа (громадянин України, фізична особа без громадянства або громадянин іноземної держави). З метою оподаткування розрізняють — фізичні особи резиденти та нерезиденти. До резидентів відносять як громадян України, так і осіб без громадянства або громадян іноземної держави. Віднесення тієї чи іншої особи до резидента України з метою оподаткування залежить від багатьох чинників, таких як місце проживання та місце постійного проживання, місце розташування центру життєвих інтересів, місце реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності, громадянство тощо. Усі інші громадяни, яких не відносять до резидентів, є нерезидентами.

**Виключені з платників податку**нерезиденти, які отримують доходи з джерелом їх походження з території України і мають дипломатичні привілеї та імунітет.

Якщо платник податку помирає або визнається судом померлим чи зниклим без вісті, то податок за останній податковий період справляється з активів такого платника податку (нарахованих на його користь доходів) під час відкриття спадщини.

Залежно від статусу платника та виду доходу існують особливості у визначенні об'єкта **оподаткування.**

Об'єктом оподаткування *резидента*є доходи з джерелом їх походження з України та іноземні доходи. Об'єктом оподаткування *нерезидента*є лише доходи з джерелом їх походження з України.

Під час нарахування доходів у вигляді *валютних цінностей,*така вартість перераховується в гривні за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, діючим на момент одер­жання таких доходів.

Під час нарахування доходів у будь-яких *не грошових формах*об'єкт оподаткування визначається як вартість такого нарахування, визначена за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт, який розраховується за такою формулою:

К=100:(100-Сп),

де К — коефіцієнт;

Сп — ставка податку, встановлена для таких доходів на момент такого нарахування.

Вартість такого нарахування визначається, виходячи зі зви  чайної ціни, збільшеної на суму:

податку на додану вартість, якщо особа, яка здійснює таке на  рахування, є платником податку на додану вартість;

акцизного збору, якщо надається підакцизний товар.

Під час нарахування доходів у вигляді *заробітної плати*об'єкт оподаткування визначається як нарахована сума такої заробітної плати, зменшена на суму збору до Пенсійного фонду України та внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, які справляються за рахунок доходу найманої особи. Особливим є порядок визначення об'єкту оподаткування *в громадян*— *суб'єктів підприємницької діяльності,*які із суми валових доходів виключають суму документально підтверджених витрат, які відносять до складу валових (категорія податку на прибуток підприємств).

Доходи платника, які включаються і які не включаються до загального оподатковуваного доходу, є чітко визначеними в законі.

Так, до складу загального оподатковуваного доходу включаються:

— доходи у вигляді заробітної плати та інші виплати та вина  городи;

— доходи від продажу об'єктів прав інтелектуальної власності;

— сума (вартість) подарунків;

— сума страхових внесків за договором добровільного страхування, сплачена будь-якою особою-резидентом, іншою ніж платник податку, за такого платника податку чи на його користь (за винятком довгострокового страхування життя та недержавного пенсійного страхування);

— сума страхових виплат, отриманих платником податку за до  говорами довгострокового страхування життя та недержавного пенсійного страхування, у випадках та розмірах, визначених у законі;

— частина доходів від операцій з майном; — дохід від надання майна в оренду;

— дохід, отриманий платником податку від його працедавця як додаткове благо у вигляді харчування, вартості використання житла та автомобільного транспорту, наданих платнику податків безоплатне користування у випадках, встановлених у законі; суми фінансової допомоги та вартості безоплатно отриманих то  варів (робіт, послуг) тощо;

— дохід у вигляді неустойки, штрафів або пені;

— дохід у вигляді процентів, дивідендів та роялті, виграшів, призів;

— інвестиційний прибуток від здійснення платником податку операцій із цінними паперами та корпоративними правами;

— дохід у вигляді вартості успадкованого майна;

— сума надміру витрачених коштів, отриманих платником по  датку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки;

— кошти або майно, отримані платником податку як хабар, ви  крадені чи знайдені як скарб, не зданий державі згідно з законом.

Не включаються до складу загального оподатковуваного доходу:

— сума державної адресної допомоги, житлових та інших субсидій або дотацій, які отримуються платником податку з бюджетів та фондів загальнообов'язкового державного страхування;

— сума коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт;

— сума доходів, отриманих платником податку від розміщення ним коштів у цінні папери, емітовані Міністерством фінансів України, виграші в державну лотерею;

— суми виплат чи відшкодувань, що здійснюються неприбутковими організаціями та благодійними фондами України у встановлених законом випадках;

— сума внесків на обов'язкове страхування платника податку відповідно до закону;

— кошти або вартість майна, які надходять платнику податку внаслідок поділу спільної сумісної власності подружжя у зв'язку з розірванням шлюбу;

— аліменти, що виплачуються платнику податку;

— сума, сплачена працедавцем на користь закладів освіти в рахунок компенсації вартості підготовки чи перепідготовки платника податку — найманої особи, — якщо розмір такої компенсації не перевищує суми місячного прожиткового рівня для праце  здатної особи, помноженої на 1,4;

— кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на поховання;

— кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на лікування та медичне обслуговування платника податку його працедавцем за рахунок коштів, які залишаються після оподаткування такого працедавця податком на прибуток підприємств;

— вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України, які надаються платнику професійною спіл кою, до якої зараховуються профспілкові внески такого платника податку або за рахунок коштів відповідного фонду загально  обов'язкового державного соціального страхування;

— сума стипендії, яка виплачується з бюджету учню, студенту, ординатору, аспіранту або ад'юнкту, якщо її розмір не перевищує суми місячного прожиткового рівня для працездатної особи, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 грн;

— інші доходи.

*Податковий кредит.*На відміну від попереднього порядку нарахування прибуткового податку з громадян, новий порядок стягнення податку на доходи фізичних осіб передбачає право платника на податковий кредит. Податковий кредит — це сума (вартість) витрат, понесених платником податку — резидентом — у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів (крім витрат на сплату податку на додану вартість та акцизного збору), на суму яких до  зволяється зменшення суми його загального оподатковуваного доходу.

Платник податку має право на податковий кредит лише один раз на рік за наслідками звітного податкового року. Для його отримання платник має подати річну податкову декларацію до податкових органів, де зазначаються суми отриманого доходу та підстави для нарахування податкового кредиту з зазначенням конкретних сум.

До складу податкового кредиту включаються фактично понесені витрати, підтверджені платником податку документально, а саме: фіскальним або товарним чеком, касовим ордером, товарною накладною, іншими розрахунковими документами або договором, які ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) та визначають суму таких витрат. Зазначені документи не надсилаються податковому органу, а підлягають зберіганню платником податку.

Платник податку має право включити до складу податкового кредиту звітного року такі витрати, фактично понесені ним протягом такого звітного року:

- частину суми процентів за іпотечним кредитом, сплачених платником податку (після прийняття відповідного закону про іпотеку);

- суму коштів або вартість майна, переданих платником податку у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям, зареєстрованим в Україні, у розмірі, що пере­вищує 2 %, але не є більшим 5 % від суми його загального оподатковуваного доходу такого звітного року;

- суму коштів, сплачених платником податку на користь закладів освіти для компенсації вартості середньої професійної або вищої форми навчання такого платника податку, іншого члена його сім'ї першого ступеня споріднення (подружжя, батьки, діти), але не більше суми місячного прожиткового рівня для праце здатної особи, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 грн, у розрахунку за кожний повний або неповний місяць навчання протягом звітного податкового року;

- суму власних коштів платника податку, сплачених на користь закладів охорони здоров'я за лікування такого платника податку або члена його сім'ї першого ступеня споріднення в роз мірах, що не покриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового медичного страхування (після прийняття відповідного за  кону про медичне страхування);

- суму витрат платника податку на сплату за власний рахунок страхових внесків, страхових премій страхувальнику-резиденту за договорами довгострокового страхування життя та недержавного пенсійного страхування (після прийняття закону про недержавне пенсійне страхування) як такого платника податку, так і членів його сім'ї першого ступеня споріднення, яка не перевищує (у розрахунку за кожний з повних чи неповних місяців звітного податкового року, протягом яких діяв договір страхування):

а) під час страхування платника податку — суму місячного прожиткового рівня для працездатної особи, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 грн;

б) під час страхування члена сім'ї платника податку першого ступеня споріднення — 50 % суми, визначеної в підпункті «а».

Якщо член сім'ї платника податку першого ступеня споріднення самостійно застрахував такі самі ризики за окремим страховим договором, то платник податку не має права включати до складу свого податкового кредиту суму за страхування такого члена сім'ї;

- суми витрат платника податку зі штучного запліднення й оплати вартості державних послуг, пов'язаних з усиновленням дитини.

Податковий кредит може бути нарахований виключно резидентом, що має індивідуальний ідентифікаційний номер, а його загальна сума не може перевищувати суми загального оподатковуваного доходу платника податку, одержаного протягом звітного року як заробітна плата. Тобто, якщо платник податку одержує інші види доходу, відмінні від плати за найману працю — він не має права на отримання податкового кредиту. .

**Тема 10. ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ЗБОРИ**

1. Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету

2. Збір за спеціальне використання природних ресурсів

3. Збір за забруднення навколишнього природного середовища

4. Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування

5. Збір на обов'язкове соціальне страхування

6. Інші загальнодержавні збори

***1.*** ***Збір за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету***

Відрахування за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, стягуються з користувачів над рами, що здійснюють видобуток корисних копалин на раніше розвіданих родовищах. Відповідно до Кодексу України про надра надра надаються організаціям, підприємствам і громадянам виключно в користування і тільки в тому разі, якщо в них є спе­ціальний дозвіл (ліцензія) на використання ділянки надр.

Закон України «Про систему оподаткування» відрахування за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету, відносить до загальнодержавних. Виходячи з цього, при видобутку корисних копалин на території України діють єдині правила обчислення і сплати таких відрахувань. При цьому не має значення якість видобутих корисних копа лин і умови їх видобутку.

Платниками збору за геологорозвідувальні роботи є користувачі надр усіх форм власності, у тому числі підприємства з іноземними інвестиціями, що добувають корисні копалини на раніше розвіданих родовищах, а також на розміщених на території України, її континентальному шельфі, у виключній (морський) економічній зоні, родовищах, що були заздалегідь оцінені й за згодою зацікавлених надрокористувачів передані їм для промислового освоєння.

Розмір таких відрахувань визначається користувачами самостійно, виходячи з вартості видобутої мінеральної сировини чи продукції його переробки за певний період на основі нормативів з обліком офіційно встановленого й опублікованого індексу інфляції і понижувальних коефіцієнтів.

Понижувальні коефіцієнти застосовують у таких випадках:

- Якщо геологорозвідувальні роботи виконувалися частково за рахунок власних коштів, то, сплачуючи збір, застосовують коефіцієнти для окремих родовищ. Підставою для застосування коефіцієнтів є довідка Держкомгеології. Для оформлення довідки необхідно подати Державному інформаційному геологічному фонду засвідчені копії документів, що підтверджують не бюджетне фінансування виконання геологорозвіду вальних робіт.

- Якщо добувається більше одного виду корисних копалин, які одночасно залягають на одному родовищі.

***2*** ***Збір за спеціальне використання природних ресурсів***

Специфіка збору за спеціальне використання природних ресурсів полягає в тім, що його назва відображає смислове на вантаження платежу, не дає його точного визначення. До збору за використання природних ресурсів належать:

1) плата за спеціальне використання лісових ресурсів;

2) плата за спеціальне використання водних ресурсів;

3) плата за спеціальне використання надр при видобутку корисних копалин.

***3 . Збір за забруднення навколишнього природного середовища***

Цей загальнодержавний збір визначено ст. 14 Закону України «Про систему оподаткування». Підприємства, установи, організації, які забруднюють навколишнє середовище, підлягають державному обліку і зобов'язані безкоштовно надавати інформацію установам, що здійснюють охорону навколишнього природного середовища, про обсяги викидів, скинь забруднюючих речовин, використання природних ресурсів, виконання завдань з охорони навколишнього природного середовища та іншу інформації в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

***4 . Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування***

сплачується відповідно до Закону України від 26 червня 1997 р. «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування».

Види платників збору на обов'язкове державне пенсійне страхування перераховані в ст. 1 вищевказаного Закону. Ними є:

1) суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності, їх об'єднання, бюджетні, громадські й інші установи й організації, об'єднання громадян та інші юридичні особи, а також фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності, які використовують працю найманих робітників;

2) філії, відділення й інші відособлені підрозділи платників податку, що не мають статусу юридичної особи, розташовані на інший території територіальної громади, ніж платник зборів;

3) фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності, які не використовують працю найманих робітників, а також адвокати, їх помічники, приватні нотаріуси, інші особи, які не є суб'єктами підприємницької діяльності і займаються діяльністю, пов'язаною з одержанням доходу;

4) фізичні особи, які працюють на умовах трудового договору (контракту), і фізичні особи, що виконують роботи (послуги) відповідно до цивільно-правових договорів, у тому числі Члени творчих союзів, творчі працівники, які не є членами союзів;

5) юридичні і фізичні особи, які здійснюють операції з продажу валют;

6) суб'єкти підприємницької діяльності, що здійснюють торгівлю ювелірними виробами з золота (крім обручок), Обчислення і сплата цього платежу здійснюються відповідно до Порядку сплати збору на обов'язкове пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, а також Інструкції про порядок розрахунку і сплати підприємствами, установами, організаціями і громадянами збору на обов'язкове пенсійне страхування. Зокрема, платники зобов'язані щомісяця надавати розрахунок зобов'язань зі сплати збору на обов'язкове державне страхування.

Строки сплати збору до Пенсійного фонду:

1. *Суб'єкти підприємницької діяльності*з утворенням юридичної особи і фізичні особи—суб'єкти підприємницької діяльності з найманням робочої сили — сплачують одночасно з одержанням коштів в установах банку на оплату праці. Якщо при ватні підприємці здійснюють свою діяльність без відкриття розрахункового рахунку в установах банку і заробітна плата найманим робітникам виплачується з виторгу від реалізації продукції чи зроблених послуг, то збір у Пенсійний фонд має бути перераховано наступного дня після виплати заробітної плати найманим робітникам (ці строки сплати для приватних підприємців застосовуються тільки щодо найманих робітників).

2. *Фізичні особи*— суб'єкти підприємницької діяльності, які працюють без наймання робочої сили, приватні нотаріуси, адвокати, а також громадяни, діяльність яких заснована на при ватній власності фізичної особи і виключно на її праці, — що кварталу. Сплата провадиться із сум фактично отриманого до ходу за звітний період (квартал), не пізніше 20 квітня, 20 липня, 20 жовтня поточного року і 1 лютого року, наступних за звітним. При цьому сплата зборів за четвертий квартал календарного року провадиться авансом до 15 грудня із сум очікуваного доходу за цей період.

Зазначимо, що у разі нестачі у платників збору коштів на оплату праці і сплату збору в повному обсязі, видача коштів на оплату праці та сплата збору здійснюються в пропорційних роз мірах.

***5. Збір на обов'язкове соціальне страхування***

є одним з видів обов'язкових платежів, особливість якого передусім в тому, що його поняття охоплює такі види платежів:

- збір на обов'язкове соціальне страхування у зв'язку з тим часовою втратою працездатності й витратами, зумовленими народженням і похованням;

- збір, обумовлений виходячи з нарахованих виплат з оплати праці;

- збір, утримуваний із заробітної плати працівника при її виплаті.

Збір на обов'язкове соціальне страхування сплачується одночасно з одержанням коштів в установах банку на оплату праці.

Строки сплати — одночасно з одержанням коштів в установах банків на оплату праці. Якщо немає необхідних коштів на рахунку підприємства з виплати заробітної плати, то перерахування збору провадиться у пропорційних сумах до виплачуваної заробітної плати. Якщо громадяни-підприємці використовують спосіб оподаткування шляхом придбання фіксованого патенту (при сплаті якого не потрібно ведення обліку і надання звітності), то у вартість сплаченого фіксованого податку входить і сума збору на обов'язкове соціальне страхування. Порядок сплати збору для громадян-підприємців дещо відрізняється від порядку, встановленого для інших груп платників. Збір розраховується і сплачується не щомісяця, а щокварталу, виходячи з фактично отриманого доходу за звітний період, не пізніше 20 числа першого місяця кварталу, наступного за звітним.

*Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства*

Збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства введено Законом України від 9 квітня 1999 р. «Про збір на роз виток виноградарства, садівництва і хмільництва». Крім того, Порядок справляння збору і використання коштів на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства затверджено поста  новою Кабінету Міністрів України, а форми звіту про суми на  рахованих платежів встановлено наказом податкової адміністрації 2.

Платниками збору є суб'єкти підприємницької діяльності незалежно від форм власності і підпорядкування, що реалізують в оптово-роздрібній торговій мережі алкогольні напої і пиво.

Збір сплачується підприємствами торгівлі.

1. Суб'єкти роздрібної торгівлі платять збір від реалізації алкогольної продукції чи пива, що надійшли безпосередньо від виробника.

2. У разі надходження алкогольної продукції і пива в роздрібну мережу з оптової торгової мережі збір платить оптовик. Необхідно, щоб у товарно-транспортних і платіжних документах сума збору була зазначена окремим рядком.

Крім цього, відповідно до Порядку, затвердженого наказом Державної податкової адміністрації від 28 березня 2002 р., а цей збір варто сплачувати також і підприємцям, що працюють у мережі громадського харчування.

Об'єктом оподаткування є виторг, отриманий на кожному етапі реалізації алкогольних напоїв і пива.

Ставка збору становить 1% від об'єкта оподаткування. Об  числення суми платежу здійснює платник самостійно, що відображається у відповідному звіті, який подається до податково-о органу щомісяця протягом 20 днів, наступних за останнім календарним днем звітного періоду. Збір сплачується щомісяця протягом 10 днів, наступних за останнім днем граничного терміну подання звітності. Збір нараховується на всю суму виторгу, включаючи ПДВ.

***6. Єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон***

Зазначений платіж є загальнодержавним збором, що визначений ст. 14 Закону від 4 листопада 1999 р. «Про єдиний збір, що справляється у пунктах пропуску через державний кордон України». Порядок справляння єдиного збору визначається Кабінетом Міністрів України.

*Єдиний збір встановлено*щодо транспортних засобів вітчизняних та іноземних власників, які перетинають державний кордон України, він справляється за здійснення у пунктах про пуску через державний кордон України відповідно до законодавства України митного при транзиті вантажів і транспорт них засобів, санітарного, ветеринарного, фіто санітарного, радіологічного та екологічного контролю вантажів і транспортних засобів, за проїзд транспортних засобів автомобільними дорогами України та за проїзд автомобільних транспортних засобів з перевищенням встановлених розмірів загальної маси, осьових навантажень та (або) габаритних параметрів.

Платниками єдиного збору можуть бути такі суб'єкти:

1) власник транспортного засобу та вантажу;

2) перевізник вантажу;

3) інша особа, уповноважена власником або перевізником. Законодавством також передбачені випадки, коли єдиний

збір не справляється *.*

Збір за використання радіочастотного ресурсу України

Вказаний платіж є загальнодержавним збором, що перед бачений ст. 14 Закону України «Про систему оподаткування». Його справляння здійснюється на підставі Закону України від І червня 2000 р. «Про радіочастотний ресурс України». Справляння цього збору має на меті формування джерела коштів на фінансування заходів щодо ефективного використання радіо частотного ресурсу в Україні.

Платниками є користувачі радіочастотного ресурсу, а саме — юридичні або фізичні особи, діяльність яких пов'язана з використанням радіоелектронних засобів та/чи радіо випромінювальних пристроїв.

Ставки збору за використання радіочастотного ресурсу встановлюються Кабінетом Міністрів України не частіше одного разу на рік у гривнях окремо по кожному регіону України (Автономній Республіці Крим, областях, містах Києву та Севастополю) та залежать від виду радіозв'язку і діапазону радіочастот.

Збір сплачується з дати фактичного використання радіочастотного ресурсу України щомісяця до 15 числа кожного по точного місяця. При цьому сплата платежу розраховується платниками самостійно, виходячи з розміру встановлених ставок та ширини смуги радіочастот, визначеної в ліцензії на використання радіочастотного ресурсу України.

Кошти, що надходять від користувачів радіочастотного ресурсу України у вигляді зборів, зараховуються до Державного бюджету України.

*Збори до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб*

Цей платіж є загальнодержавним збором, що визначений ст. 14 Закону України «Про систему оподаткування». Його сплата провадиться на підставі Закону України від 20 вересня 2001 р. «Про Фонд гарантування вкладів фізичних осіб».

*Платниками*збору є учасники Фонду гарантування вкладів фізичних осіб — банки—юридичні особи, які зареєстровані в Державному реєстрі банків, що ведеться Національним банком України, та мають банківську ліцензію на право здійснювати банківську діяльність. Окрім того, такі суб'єкти повинні виконувати встановлені Національним банком України економічні нормативи щодо достатності капіталу і платоспроможності та можуть виконувати свої зобов'язання перед вкладниками.

Законодавством виокремлюються такі види збору до Фонду гарантування вкладів фізичних осіб: початковий, регулярний, спеціальний.

*Початковий збір*встановлено в розмірі одного відсотка за реєстрованого статутного капіталу банку. Він сплачується банками-учасниками протягом тридцяти календарних днів з дня одержання банківської ліцензії на здійснення банківської діяльності.

*Регулярний збір*встановлено у розмірі по 0,25 відсотка загальної суми вкладів, включаючи нараховані за вкладами відсотки, за станом на 31 грудня року, що передує поточному, та 30 червня поточного року. Отже, нарахування регулярного збору здійснюється банками-учасниками двічі на рік. Сплата його здійснюється щоквартально рівними частками до 15 числа місяця, наступного за звітним періодом.

*Спеціальний збір*встановлюється у разі, якщо поточні до ходи Фонду є недостатніми для виконання ним у повному обсязі своїх зобов'язань щодо обслуговування та погашення залучених кредитів, спрямованих на відшкодування коштів вкладникам банків — учасників Фонду. Рішення про встановлення спеціального збору приймає адміністративна рада Фонду за погодженням з Національним банком України. Внесення спеціального збору банками-учасниками проводиться у строки і згідно з умовами, що також встановлюються адміністративною радою Фонду. Законодавством встановлено тільки загальний розмір спеціальних зборів, що мають бути сплачені банками-учасниками протягом року — він не повинен перевищувати розмір щорічного регулярного збору.

**Тема 11. ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ МІСЦЕВИХ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ**

1. Місцева система оподаткування і принципи її формування

2. Характеристика окремих видів місцевих податків і зборів

***1.*** ***Місцева система оподаткування і принципи її формування***

Місцеві податки і збори є невід'ємною частиною податкової системи держави. Тому особливу увагу при здійсненні податкової реформи приділяють правовому регулюванню місцевого оподаткування, що є одним з основних фінансових джерел формування бюджетів місцевого самоврядування.

Існування місцевих податків і зборів відповідає в першу чергу інтересам територіальних громад, від імені яких діють органи місцевого самоврядування, оскільки такі платежі є виключно їх фінансовою базою. Виходячи з цього, метою введення місцевих податків і зборів є забезпечення місцевих органів влади коштами, необхідними для здійснення їх завдань і функцій, що перебувають у їх самостійному розпорядженні і концентруються у відповідних бюджетах.

Доходи органів місцевого самоврядування (місцевих бюджетів) складаються з таких видів.

1. Податки і збори, сформовані й закріплені на державному рівні:

а) податки, встановлення і справляння яких здійснюється виключно на державному рівні, а кошти яких цілком надходять до місцевих бюджетів (податок на землю, прибутковий податок);

б) податки, сформовані як відрахування від загальнодержавних податків (частка ПДВ, частка податку на прибуток, части  на акцизного збору), і які регулюються також тільки на державному рівні.

2. Податки і збори, що закріплюються на державному рівні, а сформовані на місцях органами самоврядування — власне місцеві податки і збори (ринковий збір, податок на рекламу, готельний збір, тощо).

3. Місцеві неподаткові доходи, що також поповнюють доходи місцевих бюджетів і відображають фіскальну функцію (пені, ліцензійні збори).

***2.*** ***Характеристика окремих видів місцевих податків і зборів***

***Податок з реклами***. Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» не закріплює поняття податку з реклами, а вказує елементи правового механізму цього платежу.*Платниками*є юридичні та фізичні осо би, що рекламують свою продукцію або діяльність. *Об'єктом обкладання*є вартість послуг за встановлення і розміщення реклами. *Гранична ставка* встановлена в розмірі 0,1% вартості послуг за одноразову рекламу і 0,5% — за розміщення рекла­ми на тривалий час. Облік платників здійснюють органи, на які покладені функції розміщення реклами. Цей податок сплачується під час оплати послуг за встановлення і розміщення реклами. *Джерелом оплати*можуть бути особисті кошти платників, а також собівартість продукції (робіт, послуг).

***Комунальний податок.*** *Платниками*цього податку відповідно до Декрету є юридичні особи, за винятком бюджетних, планово-дотаційних і сільгосппідприємств. *Об'єктом обкладання*виступає річний фонд оплати праці, розрахований виходячи з розміру неоподатковуваного мінімуму доходів громадян. *Гранична ставка*встановлена у розмірі 10% річного фонду оплати праці. Облік здійснюють податкові інспекції на місцях. *Джерело сплати*цього платежу — прибуток (доход), що залишається в розпорядженні юридичних осіб.

Від сплати комунального податку звільняються (на додаток до зазначеного вище) такі суб'єкти:

— метробуд і метрополітен;

— державні комунальні підприємства, що одержують дотації з бюджету;

— підприємства й організації, що звільняються цілком від податку на прибуток;

— благодійні організації, що існують лише на членські внески та благодійні пожертвування;

— громадські організації ветеранів війни і підприємства ветеранів війни, на яких не менше 60% від середньоспискової чисельності працюючих становлять учасники бойових дій і учасники війни;

— громадські організації і підприємства сліпих у частині фонду оплати праці, нарахованої на чисельність працюючих інвалідів по зору І і II груп;

— громадські організації, у яких немає штатних працівників і фонд оплати праці не створюється;

— суб'єкти малого підприємництва, що перейшли на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності.

Крім цього, за рішенням органів місцевого самоврядування від оподаткування можуть бути звільнені й інші суб'єкти господарювання.

Об'єкт обкладання припускає обчислення фонду оплати праці, що розраховується виходячи з розміру неоподатковуваного мінімуму доходів громадян, установленого законодавством у звітному періоді, незалежно від виплаченої заробітної плати. Таким чином, цей податок встановлено залежно не від результатів виробничої діяльності підприємств, а від кількості працівників на ньому.

***Готельний збір***справляється з метою фінансування заходів щодо розвитку готельного господарства. Відповідно до Декрету, *платниками*цього збору є особи, що проживають у готе лях. *Об'єктом обкладання*виступає добова вартість знятого житла, що розраховується без додаткових послуг. Граничний розмір *ставки*встановлений у розмірі 20% добової вартості. Облік платників здійснюється адміністрацією готелю. *Джерело оплати*цього платежу - собівартість продукції (робіт, по слуг) чи особисті кошти.

***Збір за паркування автотранспорту.****Платниками*цього збору відповідно до Декрету є юридичні та фізичні особи, що паркують автомобілі в спеціально відведених чи обладнаних місцях. *Об'єкт обкладання*— одна година паркування авто транспорту. Граничний розмір *ставки* — 3% мінімальної за робітної плати у спеціально обладнаних місцях і 1% у віддалених місцях. Облік платників визначають органи місцевого самоврядування. *Джерелом оплати*збору є собівартість продукції (робіт, послуг) чи особисті кошти. Оплату здійснює водій на місці паркування автотранспорту.

***Ринковий збір.***У Декреті ринковий збір визначений як плата за торгові місця на ринках і в павільйонах, на критих і від критих столах, майданчиках і з автомашин, візків, мотоциклів, ручних візків, що справляється з юридичних осіб і громадян, які реалізують сільськогосподарську і промислову продукцію й інші товари. В Указі Президента України від 28 червня 1999 р. «Про упорядкування механізму сплати ринкового збору» міститься трохи інше визначення ринкового збору, під яким розуміють плату за право заняття місця для торгівлі на ринках усіх форм власності, що вбачається більш правильним. Виходячи з цього визначення, *платниками*збору є юридичні та фізичні особи, які реалізують відповідну продукцію. *Об'єкт обкладання*за цим збором — торгове місце (на ринках, у павільйонах, на площадках, з автомашин, візків тощо). Граничний розмір *ставок збору*встановлений окремо для фізичних осіб — 20% мінімальної заробітної плати і для юридичних осіб — 3 мінімальні заробітні плати. Причому розмір ставки може коливатися залежно від ринку, його територіального розташування і виду продукції. Податкові відрахування провадяться за кожний день торгівлі. Облік платників веде адміністрація ринку. Строк оплати — до початку реалізації продукції. *Джерелом оплати*є собівартість продукції або особисті кошти.

Декретом невстановлені *пільги*зі сплати ринкового збору. Однак в Указі закріплено, що ринковий збір не справляється з підприємств торгівлі, громадського харчування, побутового об­слуговування, розташованих у стаціонарних приміщеннях (магазинах, кіосках, наметах) на території ринку і з власних торгово-закупівельних підрозділів ринку незалежно від займаного місця. Крім того, певні пільги можуть також встановлюватися органами місцевого самоврядування. Наприклад, Положенням

збір сплачується до початку торгівлі через касо вий апарат адміністрації ринку. На підставі касового чека про сплату ринкового збору особі надається місце для торгівлі.

У разі виявлення на ринку при проведенні контрольної перевірки працівниками органів державної податкової служби торговців без касових чеків, що засвідчують сплату ринкового збору, з цих торговців стягується штраф у сумі, еквівалентній п'ятьом розмірам ринкового збору, а з адміністрації ринку — у розмірі 10 неоподатковуваних податком мінімумів доходів громадян. У разі виявлення у торговців неналежним чином оформлених з вини адміністрації ринку касових чеків адміністрація ринку за кожен випадок сплачує штраф у сумі, еквівалент ній 20 неоподаткованим податком мінімумам доходів громадян.

Кошти, що надходять від ринкового збору, у повному обсязі (100%) зараховуються до місцевого бюджету. Відповідальність за нарахування ринкового збору і своєчасність його сплати в місцевий бюджет покладено на адміністрацію ринку.

***Збір за видачу ордера на квартиру.****Платником*цього збору відповідно до Декрету є одержувач ордера. *Об'єкт обкладання*— послуги, пов'язані з видачею ордера на квартиру. Граничний розмір *ставки*не повинний перевищувати 30% неоподатковуваного мінімуму доходів громадян під час оформлення такого ордера. Облік платників здійснюють органи обліку і розподілу житла, які до 15 числа місяця, наступного за звітним, подають у податкові органи звіт про кількість виданих ордерів і суми платежу, перерахованих до бюджету. Цей збір оплачується через установи банків до одержання ордера. Документом про сплату збору є квитанція, видана такою установою. Оплата здійснюється за рахунок особистих коштів одержувача ордера.

***Збір із власників собак.****Платниками*збору є громадяни — власники собак, що проживають у будинках державного і су спільного житлового фонду, а також у приватизованих квар тирах. *Об'єкт обкладання*— кожна собака. Граничний розмір *ставки*встановлений у сумі 10% неоподатковуваного мінімуму доходів громадян на момент нарахування збору. Сплата збору здійснюється щорічно. *Джерело оплати*— особисті кошти платників. Пільги за цим збором Декрет встановлює тільки щодо громадян, які утримують службових собак. Але певні пільги можуть також встановлювати органи місцевого самоврядування. Облік, а також справляння збору а власників собак здійснюється житлово-комунальними господарствами.

***Курортний збір.***Справляння цього збору здійснюється в курортних місцевостях, перелік яких затверджений Кабінетом Міністрів України 1. *Платниками*курортного збору є громадяни, що перебувають у курортній місцевості. *Об'єкт обкладання*— проживання в межах курортної місцевості. *Ставка*встановлена в сумі не більше 10% неоподатковуваного мінімуму до ходів громадян. Облік платників здійснюють адміністрації готелів, квартирно-посередницькі організації, органи внутрішніх справ, які контролюють дотримання паспортного режиму. Збір утримується під час реєстрації чи при направленні на поселення в приватному житлі не пізніше 3-денного строку з дня прибуття. *Джерелом оплати*є особисті кошти платників. Цей вид збору передбачає широкий перелік пільг, наданих громадянам. Відповідно до ст. 7 Декрету від сплати курортного збору звільняються: діти до 16 років; інваліди й особи, що їх супроводжують; учасники ВОВ тощо.

***Збір за виграші на бігах.****Платниками*є особи, що виграли на тоталізаторі під час гри на іподромі. *Об'єкт обкладання*— сума виграшу. *Гранична ставка*збору встановлена в сумі не більше 6% від суми виграшу. Облік платників здійснює адміністрація іподромів, що і утримує збір під час видачі їм виграшів. Строки перерахування в бюджет визначаються місцевими органами самоврядування. *Джерело оплати*— особисті кошти громадян.

***Збір з осіб, що беруть участь****у****грі на тоталізаторі, на іподромі.****Платники*— особи, що беруть участь у грі на тоталізаторі, на іподромі. *Об'єкт обкладання*— плата за участь у грі на тоталізаторі у формі процентної надбавки до плати за участь у грі. *Граничний розмір ставки*не повинен перевищувати 5% від суми такої надбавки. Облік платників покладений на адмі­ністрацію іподромів. Збір утримується під час придбання квитків на участь у грі й відповідно до строків, що затверджуються місцевими органами самоврядування. *Оплата*здійснюється за рахунок особистих коштів громадян.

***Збір за право використання місцевої символіки.****Платни ками*збору є юридичні та фізичні особи, що використовують місцеву символіку з комерційною метою. *Об'єктом обкладання* виступає вартість виробленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг з використанням місцевої символіки. Граничний розмір *ставки*встановлений окремо для юридичних осіб — 0,1% вартості зробленої продукції; і для громадян, які займаються підприємницькою діяльністю — 5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Облік платників здійснюють органи місцевого самоврядування, що видають дозвіл на використання символіки. *Джерело оплати*— собівартість продукції (робіт, послуг) чи особисті кошти платника.

***Збір за право проведення кіно- і телезйомок.****Платниками*збору є комерційні кіно- і телеорганізації, у тому числі закордонні, яким при зйомках необхідні додаткові заходи, наприклад, виділення міліції, оточення території зйомки тощо. *Об'єкт обкладання*— витрати на проведення таких додаткових за ходів. *Розмір ставки*збору не повинен перевищувати фактичних витрат на проведення подібних заходів. Сплата провадить ся за рахунок прибутку кіно- і телеорганізацій.

***Збір за право на проведення місцевих аукціонів, конкурс них розпродаж і лотерей*.***Платники*цього збору — юридичні та фізичні особи, що мають дозвіл на проведення аукціонів, конкурсних розпродаж і лотерей. *Об'єктом обкладання*є вартість заявлених на місцеві аукціони, лотереї тощо товарів, виходячи з їх початкової ціни чи суми, на яку випускається лотерея. *Граничний розмір* збору не повинен перевищувати 0,1% від вартості товарів чи від суми, на яку випускається лотерея.

***Збір за проїзд по території прикордонних областей авто транспорту, що прямує за кордон.*** *Платниками збору*є юридичні і фізичні особи. *Об'єкт обкладання*— транспортний засіб. *Ставка*збору встановлена для двох категорій суб'єктів: 1) для юридичних осіб і громадян України — у розмірі до 0,5% неоподатковуваних доходів громадян залежно від марки і по тужності автомобіля; 2) для іноземних громадян і юридичних осіб — від 5 до 50 доларів США. Облік платників здійснюють органи, на які покладено функції пропуску автотранспорту. *Оплата здійснюється*за рахунок прибутку юридичних осіб і власних коштів фізичних осіб 2. Зазначимо, що без сплати цього збору дозвіл на проїзд транспорту, що слідує за кордон, по території областей не видається і відповідно автотранспорт за кордон не випускається.

Особливістю цього збору є те, що він установлюється виключно обласними радами народних депутатів.

***Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі.***Цей збір Декретом визначений як плата за оформлення і видачу дозволу на торгівлю у спеціально відведених для цього місцях.*Платниками*є юридичні та фізичні особи, що реалізують продукцію. *Об'єкт*— оформлення і видача дозволів на торгівлю в спеціально відведених місцях. *Граничний розмір збору* встановлений у розмірі 20 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян для суб'єктів, що постійно торгують, і один неоподатковуваний мінімум доходів громадян у день за одноразову торгівлю. Облік здійснюють організації, яким надані подібні права, і до 15 числа місяця, наступного за звітним кварталом, передають дані податковим органам. Збір *сплачується за рахунок*прибутку, що залишається в розпорядженні юридичних осіб чи особистих коштів громадян.