

РОЗДІЛ 3. ОПОДАТКУВАННЯ БІЗНЕСУ

- 3.1. Податки та їхній вплив на започаткування бізнесу.
- 3.2. Державна податкова служба – партнер чи ворог бізнесу? Особливості адміністрування податків.
- 3.3. Я – власник бізнесу. Оподаткування доходів бізнесмена.
- 3.4. Я – роботодавець. Податкові наслідки застосування найманої праці.
- 3.5. Оподаткування майнових активів і ресурсів бізнесмена.
- 3.6. Витрати бізнесу: коли та як платити податки?

3.1. Податки та їхній вплив на започаткування бізнесу

Суб'єкт підприємницької діяльності (СПД) повинен сплачувати до Державного бюджету України та місцевих бюджетів обов'язкові платежі податкового характеру, які включають податки і збори - складові податкової системи (Податковий кодекс України, статті 9, 10), а також до державних цільових фондів - єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ), який юридично не є податком.

Механізм застосування будь-якого податкового платежу містить перелік елементів, які в сукупності визначають розмір і строки виконання платником податкового зобов'язання. Якщо згідно з Податковим кодексом України (ПКУ) СПД є платником податку чи збору, тоді йому необхідно знати:

- 1) що саме буде оподатковано - *об'єкт податку*;
- 2) з чого вираховуватиметься сума податку - *база оподаткування*;
- 3) яким буде навантаження на об'єкт оподаткування - *ставка податку*;
- 4) як розраховується сума податкового платежу - *порядок обчислення податку*; він, як правило, реалізується за формулою 3.1.:

$$\text{Сума податку} = \text{БО} * \text{СП} * k \quad (3.1.)$$

де БО - база оподаткування;

СП - ставка податку;

k - коригуючий коефіцієнт (за його наявності).

5) за який період ведення бізнесу необхідно сплатити податок - *податковий період*; найбільш часто використовувані сьогодні податкові періоди наведені в таблиці 3.1.

Конкретика елементів механізму застосування того чи іншого податкового платежу залежить від норм чинного законодавства. Насамперед, йдеться про ПКУ, а також про рішення сесій органів місцевого самоврядування. Останні важливі з погляду нормативного

регламентування порядку застосування місцевих податків і зборів. Його базові рамки встановлені статтями 10 і 12 ПКУ. Проте статус місцевого податку та збору передбачає необхідність деталізації їхніх елементів оподаткування (передусім, ставок і пільг) відповідною місцевою радою. Рішення органів місцевого самоврядування про ставки податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та плати за землю, крім оприлюднення на їхніх офіційних веб-сайтах, відображаються у розділі "Податки, збори, платежі" на офіційному веб-сайті ДПС України¹ [2].

Таблиця 3.1.

Інформація про основні податкові періоди

Податковий період	Кількість календарних днів по закінченню податкового періоду, протягом яких необхідно:	
	подати в ДП податкову звітність	сплатити податок до бюджету
Календарний місяць	20	30
Календарний квартал	40	50
Календарний рік	60	70

При ухваленні рішення про започаткування бізнесової діяльності варто врахувати дію різнопланових чинників, у переліку яких важливе місце посідає оподаткування. Обираючи напрям інвестування стартового капіталу, оцінюючи можливі витрати та потенційні доходи, майбутньому СПД доцільно сформулювати чітку відповідь на такі питання:

1. Які коди видів економічної діяльності (КВЕД)² [11] варто зазначити при державній реєстрації власного статусу як суб'єкта господарювання?

2. У якій формі: юридична особа (підприємство, організація) чи самозайнята особа доцільно зареєструвати власний бізнес? До *самозайнятих осіб* належать фізичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності (ФОП) та *особи, які проводять незалежну професійну діяльність* (наукову, викладацьку, медичну, юридичну, бухгалтерську, аудиторську, інженерну, релігійну тощо).

3. Яку підсистему оподаткування: загальну чи спрощену обрати при державній реєстрації статусу суб'єкта господарювання?

Відповіді на зазначені питання взаємозалежні через те, що певні КВЕД не дозволяють перебувати на спрощеній системі оподаткування, а форма господарювання визначає необхідність сплати тих чи інших видів

¹ Ставки місцевих податків і зборів. *Державна податкова служба України* : веб-сайт. URL: <https://tax.gov.ua/podatki-ta-zbori/stavki-mistsevih-podatkiv-ta-zboriv/>

² Про затвердження Методологічних основ та пояснень до позицій Класифікації видів економічної діяльності : наказ Державного Комітету статистики України від 23 груд. 2011 р. № 396.

податків, особливості бухгалтерського й податкового обліку, а також порядку звітування про отримані доходи, здійснені витрати, нараховані та сплачені податки.

У бізнесі неможливо обійтися без грошових розрахунків. Дотримання вимог податкового законодавства України потребує від особи, яка зареєструвалася як СПД, визначитися, в якій формі: готівковій чи безготівковій вона здійснюватиме платежі. Тому після державної реєстрації СПД повинен:

1) придбати та зареєструвати реєстратор розрахункових операцій (РРО) (у разі проведення готівкових розрахунків в обсягах та за операціями, зміст яких передбачає обов'язкове застосування РРО³ [9]);

2) відкрити в банківській установі поточний рахунок (у разі проведення безготівкових платежів).

При цьому варто врахувати наступне:

✓ самозайняті особи повинні повідомити фінансову, в тому числі банківську, установу про свій статус, коли вони відкривають у такій установі рахунок;

✓ громадянам заборонено використовувати поточний рахунок, відкритий для власних потреб фізичної особи, з метою проведення операцій, які зумовлені здійсненням підприємницької діяльності;

✓ за умови виконання всіх податкових зобов'язань ФОП може оплатити власні потреби як фізична особа з поточного рахунку, відкритого для проведення бізнесових грошових розрахунків,;

✓ нормативними актами⁴ [12] встановлені обмеження на розмір готівкових платежів, які можуть провести СПД протягом одного дня: не більше 10,0 тис. грн. при розрахунках між собою та 50,0 тис. грн. - з громадянами;

✓ СПД зобов'язаний оприбутковувати отриману готівку, тобто належним чином її обліковувати в повній сумі фактичних надходжень з оформленням відповідних первинних документів (товарних чеків, квитанцій).

Державний реєстратор і банківська установа зобов'язані повідомити Державній податковій службі (ДПС) України про реєстрацію СПД і відкриття рахунку, відповідно.

3.2. Державна податкова служба – партнер чи ворог бізнесу? Особливості адміністрування податків

Інтереси держави у сфері оподаткування представляють *контролюючі*

³ Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг : Закон України від 6 лип. 1995 р. № 265/95-ВР.

⁴ Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні : постанова Національного банку України від 29 груд. 2017 р. № 148.

органи: ДПС України та Державна митна служба України. Сфера відповідальності останньої обмежена митними платежами (розділ 9 Митного кодексу України). Натомість ДПС України контролює сплату податків, зборів, ЄСВ, митних та інших платежів, які є доходами держави.

ДПС України також наділена повноваженнями *органу стягнення* - суб'єкта, відповідального за погашення податкового боргу на етапі досудового врегулювання стану такої заборгованості.

Визначені законодавством⁵ [13] функції ДПС України розподілені між її структурними підрозділами. Першочергову комунікацію з платниками податків забезпечують такі її територіальні підрозділи:

✓ державні податкові інспекції (ДПІ), основне призначення яких сьогодні полягає в наданні платникам податків сервісних послуг;

✓ головні управління (ГУ) ДПС в областях, які зобов'язані реалізувати, насамперед, функції консультування та контролю.

Співпраця бізнесу і ДПС України лежить у площині *адміністрування податків* - сукупності рішень і дій посадових осіб контролюючих органів щодо розрахунку розмірів грошових зобов'язань платників податків, а також їхнього виконання. Процедури адміністрування податків включають:

1. Реєстрацію та облік платників податків і об'єктів оподаткування.
2. Облік податкових надходжень.
3. Податкове консультування.
4. Оформлення та подання податкової звітності.
5. Організацію виконання грошових зобов'язань платників податків.
6. Податковий контроль.

Більшість процедур адміністрування податків сьогодні можна реалізувати в електронній формі. Це потребує від СПД отримання кваліфікованого електронного підпису (КЕП) та, за необхідності, електронної печатки⁶ [7; 8].

Реєстрація та облік платників податків відбувається за територіальною ознакою. Так, місце юридичної адреси підприємства або ж місце реєстрації ФОПа визначає *основне місце* їхнього податкового обліку. Якщо СПД використовує у власному бізнесі майнові активи та має джерела доходів, які розташовані в інших адміністративно-територіальних одиницях, він зобов'язаний за місцем такого розташування подати заяву до ДПІ (форма 20-ОПП) про реєстрацію *неосновного місця податкового обліку*.

ДПС України обліковує платників податків за їхніми податковими

⁵ Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України : постанова Кабінету Міністрів України від 6 бер. 2019 р. № 227.

⁶ Про електронні довірчі послуги : Закон України від 5 жовт. 2017 р. № 2155-VIII; Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22 трав. 2003 р. № 851-IV.

номерами у відповідних *реєстрах*. При цьому на кожного СПД заводиться *облікова справа*.

Частина інформації, зареєстрованої та облікованої в ДПС України, належить до відкритих даних, тому перебуває у публічному доступі, зокрема, на її офіційному веб-сайті⁷ [2]. Це дозволяє СПД отримати корисну інформацію про потенційного чи реального бізнес-партнера, яка може стати аргументом при ухваленні господарських рішень.

З метою обліку податкових надходжень у ДПС України функціонує інформаційна система. В ній у розрізі кожного обов'язкового платежу заведена *інтегрована картка платника податку* (ІКП), показники якої відображають стан грошових розрахунків СПД з державою.

Комунікуючи з органами влади, платники податків мають право на отримання безоплатних податкових консультацій у письмовій, усній та електронній формах. СПД не може бути притягнутий до відповідальності, якщо він реалізує господарське рішення відповідно до наданої йому письмової чи електронної консультації з питань практичного застосування тих чи інших норм податкового законодавства.

Повноваження щодо податкового консультування належать:

1. ДПС України, головні управління якої в областях на запит СПД повинні надавати *індивідуальні податкові консультації* з наступною їх реєстрацією у відповідному єдиному реєстрі.

2. Міністерству фінансів України, яке оприлюднює власну позицію щодо наданих контролюючими органами податкових консультацій у формі *узагальненої письмової податкової консультації*.

Сплаті податків і зборів передують процедура звітування. До *складу податкової звітності* входять:

1. Податкові декларації.

2. Податкові розрахунки (наприклад, розрахунок дивідендів, які виплачуються на державну частку в статутному капіталі товариства).

3. Податкові звіти (наприклад, форма № 1ДФ).

4. Митні декларації.

Формування податкової звітності вимагає правильного заповнення усіх її реквізитів. Тому доцільно користуватися актуальними її формами⁸ [2].

За необхідності платник податків може додати до податкової звітності доповнення, складені ним у довільній формі.

СПД зобов'язаний подавати податкову звітність у таких випадках:

✓ тільки за той податковий період, у якому в СПД виник об'єкт

⁷ Публічна інформація. *Державна податкова служба України*. URL: <https://tax.gov.ua/priymalna-ya-gromadyan/dostup-do-publichnoi-inform/>

⁸ Електронні форми документів. *Державна податкова служба України*. URL: <https://tax.gov.ua/elektronni-formi-dokumentiv/>

оподаткування відповідним податком, або ж наявні показники, які підлягають декларуванню;

✓ за кожен податковий період у разі продажу пального або наявності у платника діючих ліцензій на право здійснення господарської діяльності з підакцизною продукцією.

Платник податку, як правило, самостійно обирає спосіб подання податкової звітності в ДПІ, а саме:

1. Особисто або уповноваженою особою через центр обслуговування платників податків.

2. Засобами поштового зв'язку. При цьому обов'язкова наявність повідомлення про вручення листа та опису його вкладення. Такий лист потрібно надіслати не пізніше, ніж за п'ять днів до граничного терміну подання податкової звітності.

3. Засобами електронного зв'язку. В окремих випадках законодавство передбачає використання тільки цього варіанту, наприклад, великими та середніми підприємствами, платниками податку на додану вартість тощо.

СПД може вважати обов'язок з подання податкової звітності виконаним за однієї з двох умов:

1) наявність на всіх аркушах податкової звітності відповідної відмітки контролюючого органу із зазначенням дати прийняття документів, або ж отримання відповідної квитанції при поданні декларації в електронній формі;

2) відсутність повідомлення про відмову в прийнятті податкової звітності у встановлений строк. ДПІ повинна надіслати таку відмову в письмовій формі з поясненням її причини протягом п'яти робочих днів з дня отримання при поданні звітності засобами поштового чи електронного зв'язку та трьох робочих днів - особисто чи через уповноважену особу.

Отримавши відмову в прийнятті податкової звітності, СПД, урахувавши обставини власної господарської діяльності, може:

1) подати нову звітність і, при порушенні граничного терміну її подання, сплатити штраф;

2) оскаржити рішення органу ДПС України.

Фінансово-господарська діяльність суб'єктів бізнесу зумовлює виникнення *грошових зобов'язань платників податків*. Вони включають:

1. Податкові зобов'язання платників податків.

2. Штрафні (фінансові) санкції за порушення податкового законодавства.

3. Штрафні (фінансові санкції) за порушення законодавства, яке регламентує сферу зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД).

Сума грошових зобов'язань розраховується:

1) платниками податків і зазначається в податковій звітності. Такий показник набуває статусу *узгодженої суми грошового зобов'язання*;

2) контролюючим органом, який надсилає СПД один з двох видів повідомлень:

✓ податкові повідомлення-рішення (ППР);

✓ податкову вимогу - у разі наявності в платника непогашеної суми податкового боргу. Податкова вимога надсилається платнику, якщо сума його податкового боргу перевищує 180 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (НМДГ), що еквівалентно 3060 грн. До досягнення цього показника несплачена сума грошового зобов'язання накопичується та обліковується в ІКП.

Випадки, коли ДПІ розраховує суму грошового зобов'язання суб'єкта бізнесу, зазначені в пункті 54.3 ПКУ.

Практично всі процедури адміністрування податків ДПС України супроводжуються застосуванням інструментів контролю. Але найбільш повно податковий контроль реалізується на етапі виконання грошових зобов'язань платників податків. Також ДПС України наділена повноваженнями контролювати суб'єктів бізнесу на предмет дотримання іншого законодавства (наприклад, щодо регулювання готівкового обігу, проведення розрахункових і касових операцій, ліцензування).

Податковий контроль здійснюється у формі перевірок і зустрічних звірок.

У ході *зустрічної звірки* порівнюються (звіряються) дані різних суб'єктів бізнесу. Якщо платник податку протягом 10 робочих днів не надасть письмової відповіді на запит ДПС України з питань зустрічної звірки, це може стати підставою для проведення документальної позапланової перевірки його фінансово-господарської діяльності.

Податковий контроль у формі *перевірки* реалізується для обстеження і вивчення окремих ділянок діяльності платника податків. Тому розрізняють такі види податкових перевірок:

1. *Фактична* - перевірка за місцем реальної діяльності СПД або ж місцем розташування об'єктів, які він використовує у господарській діяльності. До кола її предметів належать питання дотримання законодавства з регулювання обігу готівки, ліцензування, здійснення касових і розрахункових операцій, а також трудового законодавства. До початку фактичної перевірки податкові інспектори можуть провести *контрольну розрахункову операцію*, в її ході - *хронометраж господарських операцій* тощо.

2. *Камеральна* - перевірка податкової звітності, даних системи електронного адміністрування податку на додану вартість (СЕА ПДВ), Єдиного реєстру акцизних накладних, системи електронного адміністрування реалізації пального, яка проводиться в приміщенні податкового органу.

3. *Документальна* - перевірка податкової, фінансової, статистичної

звітності, даних бухгалтерського та податкового обліку суб'єкта бізнесу, а також документів за результатами перевірок інших платників податків.

Необхідність всесторонньо перевірити стан виконання грошових зобов'язань СПД, а також дотримання ним норм валютного, трудового, іншого законодавства зумовлює деталізацію видів документальних перевірок:

1) за терміном проведення:

✓ *планова* - проводиться згідно з планом-графіком, затвердженим і оприлюдненим на офіційному веб-сайті ДПС України. Відбір суб'єктів бізнесу, яких у плановому порядку перевірятимуть податкові органи, базується на застосуванні ризик-орієнтованого підходу (наприклад, самозайнятих осіб, сума сплачених податків яких перевищує 5% задекларованого ними доходу, в плановому порядку ДПС України перевіряє не частіше одного разу на три роки);

✓ *позапланова* - може бути проведена тільки за однією з підстав, зазначених у пункті 78.1 ПКУ (наприклад, несвоєчасне подання суб'єктом бізнесу податкової звітності);

2) за місцем проведення:

✓ *виїзна* - проводиться за місцем господарської діяльності платника податків;

✓ *невиїзна* - відбувається в приміщенні податкового органу за не обов'язкової присутності суб'єкта бізнесу.

4. *Електронна* - це документальна невиїзна позапланова електронна перевірка, яку податковий орган проводить за заявою СПД, як правило, суб'єкта малого чи середнього бізнесу.

Підстави проведення податкових перевірок можуть змінюватися у випадку наявності звернення самого платника податку чи кримінального провадження щодо нього.

Незалежно від виду податкової перевірки законодавством передбачено єдиний механізм її проведення (рисунок 3.1.).

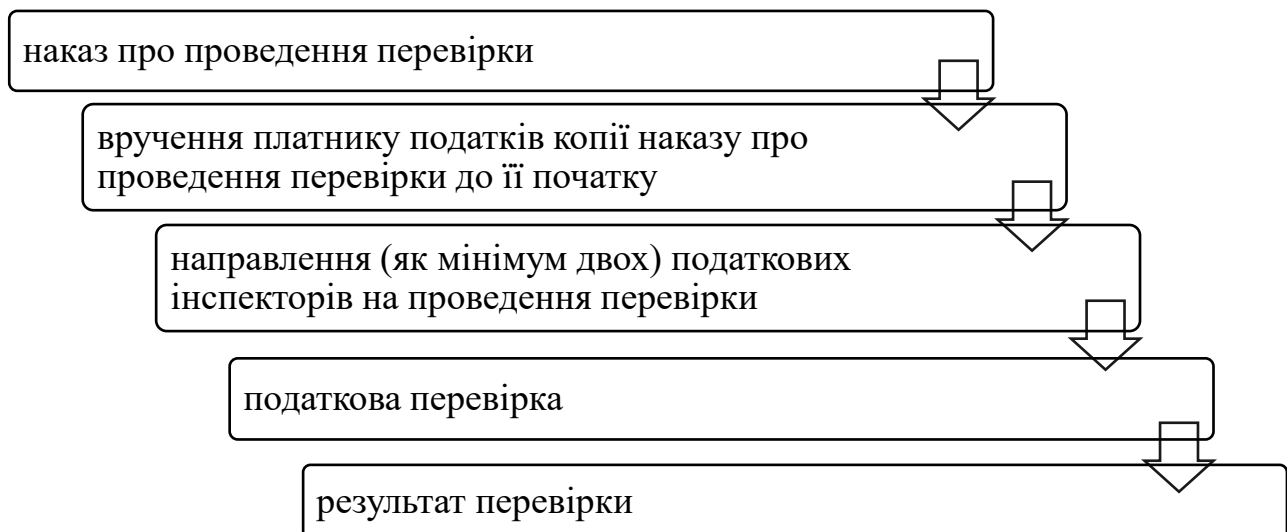


Рис. 3.1. Механізм проведення податкових перевірок

Вид податкової перевірки та розміри СПД визначають тривалість заходів податкового контролю (таблиця 3.2.).

Таблиця 3.2.

Тривалість податкових перевірок, робочі дні

Вид перевірки	Тип платника податку		
	великий	середній	суб'єкт малого бізнесу
Документальна планова	30	20	10
термін продовження	15	10	5
Документальна позапланова	15	10	5*
термін продовження	10	5	2
Фактична	10		
термін продовження	5		

* за відсутності найманих працівників - 3 робочі дні

Результат фактичної і документальної податкової перевірки - це оформлення акту або довідки. *Акт* складають, якщо в ході перевірки виявлені порушення податкового чи іншого законодавства. У разі незгоди з інформацією, наведеною в акті, платник податку має право подати до нього *заперечення*. Заперечення до акту, пояснення платника податку та їх документальне підтвердження - це невід'ємна складова *матеріалів* проведеної *податкової перевірки*. Крім того, СПД має право:

а) бути присутнім при розгляді в контролюючому органі матеріалів податкової перевірки та ухваленні рішення за результатами такого розгляду;

б) оскаржити рішення податкового органу, ухваленого за наслідками податкової перевірки, в адміністративному або судовому порядку;

в) перенести строки виконання грошового зобов'язання у формі його

розстрочення або відстрочення шляхом подання відповідної заяви до ДПС України.

3.3. Я – власник бізнесу. Оподаткування доходів бізнесмена.

Ведення будь-якого бізнесу зорієнтовано на отримання вигоди, яка обраховується конкретним фінансовим результатом - доходом і прибутком. Залежно від форми господарювання доходи бізнесу набувають форми:

- ✓ прибутку - у юридичних осіб;
- ✓ підприємницького доходу - у ФОПів.

З урахуванням наявності в складі вітчизняної системи оподаткування її загальної та спрощеної складової, фінансовий результат СПД підлягає оподаткуванню різними податками (таблиця 3.3.).

Таблиця 3.3.

Податки з доходів суб'єктів бізнесу залежно від обраного режиму оподаткування

Режим оподаткування	Юридичні особи	Фізичні особи
Загальна система оподаткування	Податок на прибуток підприємства	Податок на доходи фізичних осіб
		Військовий збір
Спрощена система оподаткування	Єдиний податок	
	III, IV група	I, II, III, IV група

Сплата податку на прибуток підприємства відбувається згідно з положеннями розділу III ПКУ. Його об'єкт - це прибуток, який розраховується за формулою 3.2.

$$\text{Пр} = \text{ФР} \pm \text{ПР} \quad (3.2.)$$

де Пр – розмір прибутку, що підлягає оподаткуванню, грн.;

ФР – фінансовий результат до оподаткування, визначений у фінансовій звітності відповідно до національних або міжнародних стандартів фінансової звітності, грн.;

ПР – податкові різниці, які виникають відповідно до положень ПКУ, грн.

СПД, у якого річний дохід від будь-якої діяльності (за мінусом непрямих податків) за останній звітний рік не перевищує 40 млн. грн., має право при розрахунку розміру об'єкта податку на прибуток не застосовувати податкові різниці (крім урахування збитків за попередні звітні періоди). Таке рішення потрібно відобразити в наказі про облікову політику підприємства.

Розмір податку на прибуток підприємства за базовою ставкою становить 18% від розрахованої суми прибутку (див. формулу 3.2.).

Сплата податку на прибуток відбувається щоквартально (див. табл. 3.1.). Їй передуює подання податкової декларації, показники якої розраховуються наростаючим підсумком протягом звітного року. Разом з річною декларацією платник податку на прибуток подає річну фінансову звітність. СПД, річний дохід якого за звітний рік не перевищує 20 млн. грн., може сплачувати податок на прибуток щороку.

ФОП, який перебуває на загальній системі оподаткування, з отриманого підприємницького доходу сплачує податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) за ставкою 18% і військовий збір (ВЗ) - 1,5%.

База оподаткування обох платежів - *чистий оподатковуваний дохід*, який розраховується по-різному, залежно від того, зареєстрований (формула 3.3.) чи ні (формула 3.4.) ФОП платником ПДВ.

$$\text{ЧОД} = \text{ЗОД} - \text{В} \quad (3.3.)$$

де ЧОД – чистий оподатковуваний дохід, грн.;

ЗОД – загальний оподатковуваний дохід (виручка в грошовій і негрошовій формі), грн.;

В – документально підтверджені витрати, пов'язані з господарською діяльністю ФОПа, грн.

$$\text{ЧОД} = (\text{ЗОД} - \text{ПДВд}) - (\text{В} - \text{ПДВв}) \quad (3.4.)$$

де ЧОД – чистий оподатковуваний дохід, грн.;

ЗОД – загальний оподатковуваний дохід (виручка в грошовій і негрошовій формі), грн.;

ПДВд – розмір ПДВ, що входить до ціни проданих товарів (робіт, послуг), грн.;

В – документально підтверджені витрати, пов'язані з господарською діяльністю ФОПа, грн.;

ПДВв – розмір ПДВ, що входить до ціни придбаних ФОПом товарів (робіт, послуг), грн.

До розрахунку ЧОД (формули 3.3., 3.4.) ФОП може включити тільки ті витрати, які відповідають обраним при реєстрації КВЕДам, здійснені в період отримання відповідних доходів і повністю підтверджені первинними документами (накладними, чеками, актами прийняття виконаних робіт тощо). Узагальнений склад витрат ФОПа наведено на рисунку 3.2.

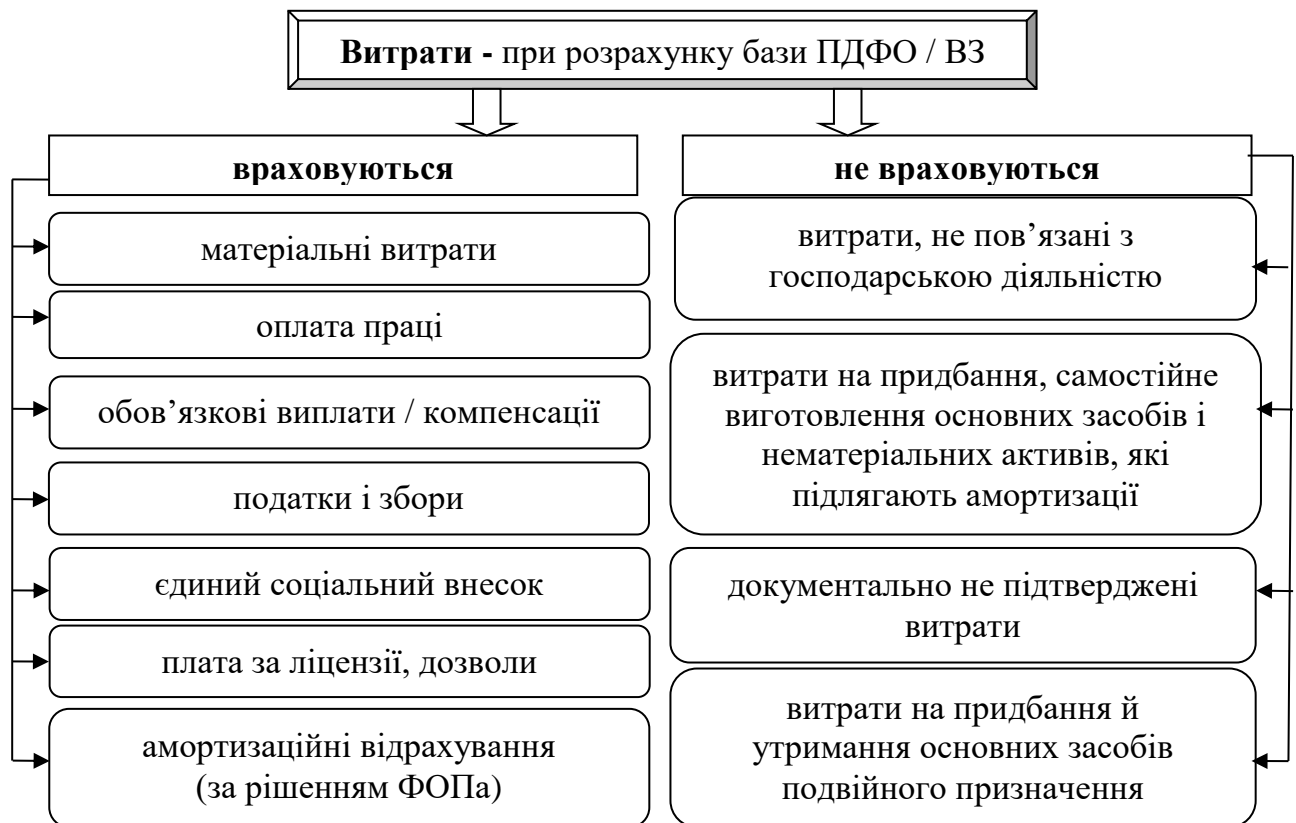


Рис. 3.2. Види витрат ФОПа - платника ПДФО і ВЗ

До складу власних витрат ФОП може включити амортизаційні відрахування, розраховані прямолінійним методом. Але йому заборонено амортизувати основні засоби так званого подвійного призначення (земельні ділянки; об'єкти житлової нерухомості; легкові автомобілі).

Загальна система оподаткування доходів ФОПа передбачає податковий період - календарний рік. Декларацію про майновий стан і доходи він зобов'язаний подати в ДПІ протягом 40 календарних днів, що настають за останнім днем звітного року, - до 10 лютого наступного року. Але сплату ПДФО і ВЗ потрібно проводити щокварталу - до 20 квітня, 20 липня, 20 жовтня звітного року (в розмірі податкових платежів з підприємницького доходу, фактично отриманого протягом першого, другого, третього кварталу, відповідно).

Більшість суб'єктів малого бізнесу прагнуть застосовувати спрощену систему оподаткування, яка має такі переваги:

1. Сплата єдиного податку замість окремих податків і зборів, а саме:
 - 1) податок на прибуток підприємств;
 - 2) ПДФО у частині підприємницького доходу, оподаткованого єдиним податком;
 - 3) ПДВ з операцій на митній території України (крім ПДВ, що сплачується добровільно; при сплаті ПДВ суб'єкти бізнесу на третій групі єдиного податку розраховують суму останнього за ставкою 3%);

4) земельний податок за земельні ділянки, що використовуються для отримання підприємницького доходу, оподаткованого єдиним податком;

5) рентна плата за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи.

2. Спрощений облік і звітність.

Суб'єкт бізнесу може самостійно обрати спрощену систему оподаткування шляхом подання заяви до ДПІ. Аналогічно, потрібно подати заяву для відмови від застосування єдиного податку, не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового звітного кварталу.

Проте не всі СПД можуть перебувати на спрощеній системі оподаткування. У ПКУ передбачено види діяльності, зайняття якими - перешкода для сплати єдиного податку (наприклад, гральний бізнес, обмін іноземної валюти, операції з підакцизними товарами, діяльність у сфері фінансового посередництва (крім діяльності у сфері страхування, яка здійснюється страховими агентами), діяльність з управління підприємствами тощо). Також не можуть бути платниками єдиного податку нерезиденти; ФОП, які надають в оренду земельні ділянки, загальна площа яких перевищує 0,2 гектара, житлові приміщення, загальна площа яких перевищує 100 кв. м, нежитлові приміщення, загальна площа яких перевищує 300 кв. м; особи, які мають податковий борг, тощо.

Платники єдиного податку першої - третьої груп повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) виключно в грошовій (готівковій або безготівковій) формі.

Зареєстрований КВЕД впливає на можливість вибору СПД першої або другої групи єдиного податку:

- I група - виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках або надання населенню побутових послуг (пункт 291.7 ПКУ);

- II група - надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку або населенню, виробництво або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства.

Характеристика груп єдиного податку наведена в таблиці 3.4.

Таблиця 3.4.

Характеристика першої - третьої груп єдиного податку

Група	Кількість найманих працівників, осіб	Обсяг доходу за календарний рік, МЗП*	Ставка	Податковий період
I	жодного	≤ 167	до 10 ПМ**	рік
II	не більше 10	≤ 834	до 20 МЗП*	рік
III	не обмежена	≤ 1167	3% + ПДВ або 5%	квартал

*МЗП – розмір мінімальної заробітної плати станом на 1 січня звітного податкового року

**ПМ – розмір прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 1 січня звітного податкового року

З доходів бізнесмена, які не оподатковуються єдиним податком, потрібно сплатити податок за ставкою:

- ✓ 15% - при перебуванні на першій або другій групі єдиного податку;
- ✓ подвійною від базової (6% або 10%) – на третій групі.

Терміни сплати єдиного податку залежать від групи платника:

✓ перша і друга групи - до 20 числа місяця, який передує звітному; авансовий внесок можна здійснити за весь податковий період (квартал, рік), але не більш як до кінця поточного звітного року;

✓ третя група - відповідно до квартального податкового періоду (див. табл. 3.1.).

ФОП - платник єдиного податку першої або другої групи, який господарює без застосування найманої праці, звільняється від його сплати у таких випадках:

- ✓ на час відпустки - протягом одного календарного місяця на рік;
- ✓ за період хвороби, підтвердженої копією листка непрацездатності, якщо вона триває не менше 30 календарних днів.

Можливість сплачувати з отриманих доходів єдиний податок, перебуваючи на його четвертій групі, надана СПД, які займаються сільськогосподарським (с/г) товаровиробництвом, а саме:

а) юридичним особам, у яких частка с/г товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік не менша за 75%;

б) ФОПам, які провадять діяльність винятково в межах фермерського господарства з дотриманням таких умов:

- здійснюють винятково вирощування, відгодовування с/г продукції, збирання, вилов, переробку такої власно вирощеної продукції та її продаж;
- господарюють (крім постачання продукції) тільки за місцем податкової адреси;
- не використовують працю найманих осіб;
- члени фермерського господарства такої фізичної особи - винятково члени її сім'ї;
- площа с/г угідь або земель водного фонду у власності або користуванні членів фермерського господарства становить не менше двох і не більше 20 гектарів.

Розмір єдиного податку для платників четвертої групи розраховується за формулою 3.5:

$$\text{ЄП}_4 = \text{НГО} * \text{ПУ} * \text{СП} / 100\% \quad (3.5.)$$

де ЄП₄ – розмір єдиного податку для платників четвертої групи, грн.;

НГО – нормативна грошова оцінка угідь, грн./га;

ПУ – площа с/г угідь, га;

СП – ставка податку, %.

Ставки єдиного податку четвертої групи диференційовані за цільовим призначення і місцем розташування земельних ділянок (пункт 293.9 ПКУ).

Платники єдиного податку четвертої групи зобов'язані:

1) щороку станом на 1 січня самостійно обчислити суму податку і не пізніше 20 лютого поточного року подати ДПІ за основним місцем обліку і місцем розташування земельної ділянки податкову декларацію на поточний звітний рік;

2) сплатити податок щоквартально протягом 30 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу, у таких розмірах: у першому та другому кварталах – по 10%; у третьому кварталі – 50%; у четвертому кварталі – 30% річної суми єдиного податку.

За результатами господарської діяльності самозайнята особа зобов'язана, крім податків, сплатити ЄСВ. Механізм застосування цього внеску включає такі елементи:

1) база - грошовий вимір отриманого доходу;

2) ставка - 22% (для осіб з інвалідністю - 8,41%);

3) мінімальний розмір - 22% (8,41%, відповідно) від розміру мінімальної заробітної плати станом на перше число звітного місяця;

4) максимальний розмір - 22% (8,41%, відповідно) від 15-кратного розміру мінімальної заробітної плати станом на перше число звітного місяця;

5) граничний строк сплати -

✓ ФОП: до 20 числа місяця, наступного за звітним кварталом;

✓ незалежна професійна діяльність: до 1 травня наступного року;

6) граничний термін подання річної звітності:

✓ ФОП: до 10 лютого наступного року;

✓ незалежна професійна діяльність: до 1 травня наступного року.

3.4. Я – роботодавець. Податкові наслідки застосування найманої праці.

Досягнення цілей бізнесу, як правило, пов'язане із застосуванням найманої праці. В цьому випадку СПД набуває статусу роботодавця з відповідними податковими наслідками.

Використання найманих працівників вимагає від роботодавця, насамперед, оформлення трудових стосунків, які виникають між ними (рисунок 3.3.). На підставі укладеного в усній (основа - заява працівника) чи письмовій (обов'язково для ФОП - роботодавця) формі трудового договору СПД видає наказ або розпорядження про прийняття його на

роботу. Наказ (розпорядження) - це основа для внесення відповідного запису в трудову книжку працівника. СПД, у якого знаходиться трудова книжка і з яким укладено трудовий договір, вважається основним місцем роботи найманого працівника⁹ [14].

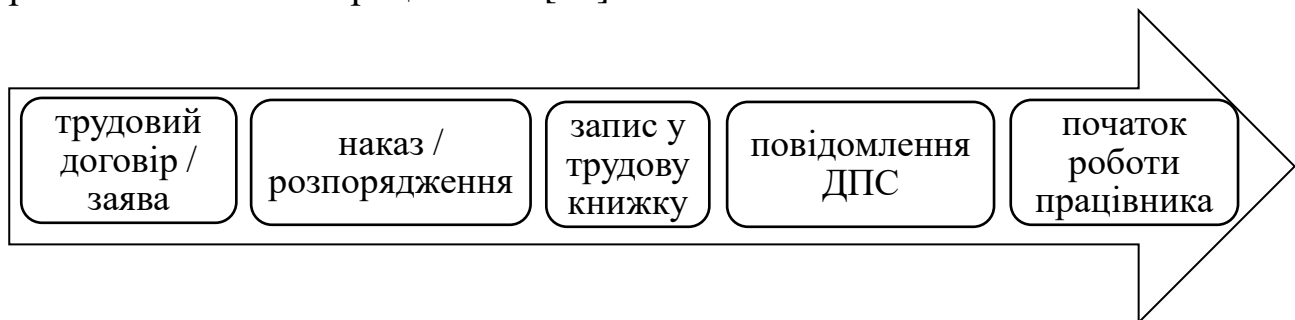


Рис. 3.3. Порядок оформлення початку трудових відносин між роботодавцем і найманим працівником

Проте найманий працівник зможе розпочати виконання трудових обов'язків тільки після того, як його роботодавець надішле у ДПІ *повідомлення про укладений трудовий договір*. Таке повідомлення роботодавець може надіслати в електронній або паперовій формі. Остання допускається, якщо трудовий договір укладено не більше ніж із п'ятьма найманими працівниками¹⁰. Надсилання зазначеного повідомлення зумовлене тим, що на ДПС України покладено відповідальність за адміністрування ЄСВ.

Статус роботодавця для суб'єкта бізнесу фактично означає й статус *податкового агента* - особи, яка несе адміністративну та фінансову відповідальність за:

- 1) нарахування, утримання та сплату ПДФО і ВЗ від імені та за рахунок найманого працівника, а також ЄСВ;
- 2) податковий облік і податкову звітність по вказаних платежах.

Розрахунок суми ПДФО (ВЗ), яку роботодавцеві належить перерахувати до бюджету, проводиться за формулою 3.6.

$$\text{ПДФО (ВЗ)} = \text{БО} * \text{СП} / 100\% \quad (3.6.)$$

де ПДФО (ВЗ) – сума ПДФО (ВЗ), яку слід перерахувати до бюджету, грн.;

БО – база оподаткування ПДФО (ВЗ), грн.;

СП – ставка ПДФО (ВЗ), %.

⁹ Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 8 лип. 2010 р. № 2464-VI.

¹⁰ Про порядок повідомлення Державній податковій службі та її територіальним органам про прийняття працівника на роботу : постанова Кабінету Міністрів України від 17 черв. 2015 р. № 413.

При оподаткуванні заробітної плати та прирівняних до неї доходів СПД повинен застосувати ставку ПДФО у розмірі 18%, ВЗ - 1,5%.

До бази оподаткування ПДФО (ВЗ) роботодавець повинен включити всі доходи, нараховані ним найманому працівнику у формі заробітної плати, матеріальної допомоги, лікарняних тощо, за винятком тих доходів, які згідно зі статтею 165 ПКУ, не входять до оподатковуваного доходу. Також варто взяти до уваги такі особливості розрахунку бази оподаткування ПДФО:

1. Враховуються доходи найманого працівника, отримані ним як у грошовій, так і негрошовій формах.

2. Для доходів, нарахованих у негрошовій формі, а також для коштів, надміру витрачених працівником на відрядження або під звіт та не повернених у встановлений законодавством строк, база оподаткування розраховується за формулою 3.7.

$$\text{БОНегр} = \text{В} * 100 / (100 - \text{СП}) \quad (3.7.)$$

де БОНегр – база оподаткування доходів, отриманих у негрошовій формі, грн.;

В – вартість доходу у негрошовій формі, розрахована за звичайними цінами, грн.;

СП – ставка ПДФО, встановлена на момент нарахування доходів, %.

При розрахунку суми ПДФО роботодавцю необхідно врахувати право найманого працівника на податкову соціальну пільгу (ПСП), розмір якої зменшує базу оподаткування ПДФО. Таке право найманий працівник повинен реалізувати самостійно, обравши місце застосування ПСП шляхом подання роботодавцю заяви про надання пільги з копією підтверджуючих документів (або про відмову від ПСП, якщо платник хоче змінити місце її отримання). Розмір ПСП залежить від категорії платника ПДФО та розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 1 січня звітного року (таблиця 3.5.).

Таблиця 3.5.

Податкова соціальна пільга: розміри й одержувачі

Розмір, % *	Одержувачі
50	- платник податку, розмір заробітної плати якого не перевищує N*; - платник податку – утримувач двох і більше дітей, віком до 18 років, розмір заробітної плати якого не перевищує kN*, - у розрахунку на кожну таку дитину
75	- одинокий батько/матір, удівець/удова, опікун, піклувальник, розмір заробітної плати якого не перевищує kN*, - у розрахунку на кожну дитину; - утримувач дитини-інваліда, розмір заробітної плати якого не перевищує kN*, - у розрахунку на кожну таку дитину; - чорнобилець I, II категорії; - учень, студент, аспірант, ординатор, ад'юнкт;

	<ul style="list-style-type: none"> - інвалід I, II групи; - правозахисник, якому присуджено довічну стипендію; - учасник бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни
100	<ul style="list-style-type: none"> - Герой України, Герой Соціалістичної Праці тощо; - учасник бойових дій під час Другої світової війни, інвалід I, II групи з числа учасників бойових дій на території інших країн у період після Другої світової війни тощо; - колишній в'язень концтаборів, гетто, репресована / реабілітована особа; - особа - репатріант; - особа – блокадник Ленінграда

%* - % від розміру місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 1 січня звітного року;

N* - розмір місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи станом на 1 січня звітного року, помножений на 1,4 та округлений до найближчих 10 гривень;

k – кількість дітей.

Претендувати на отримання ПСП може тільки той працівник, розмір заробітної плати якого протягом звітного місяця не перевищив суми, що дорівнює розміру місячного прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 гривень (наприклад, у 2021 році цей показник становить $2270 \text{ грн.} * 1,4 = 3178 \text{ грн.} \approx 3180 \text{ грн.}$).

Виняток з цього правила - надання ПСП, пов'язаної з наявністю у працівника неповнолітніх дітей. Право на “дитячу” ПСП є в одного з батьків, граничний розмір доходу якого визначається як добуток вищенаведеного результату розрахунку та відповідної кількості дітей.

Найманий працівник отримує доходи від роботодавця в розмірі, зменшеному на суму сплаченого до бюджету ПДФО і ВЗ. Натомість джерелом сплати ЄСВ за працівника у роботодавця є його власні кошти.

Механізм розрахунку суми ЄСВ з доходів найманого працівника аналогічний порядку його застосування для самозайнятих осіб, який наведено вище (підрозділ 3.4.). Відмінна тільки база оподаткування, якою для роботодавця є нарахований ним розмір фонду оплати праці¹¹ [10].

ПДФО, ВЗ і ЄСВ роботодавець повинен сплатити щомісяця, а саме:

1) при оплаті праці через банківські установи - одночасно подаються розрахункові документи на перерахування доходів найманим працівникам і сплату ПДФО та зборів;

2) при оплаті праці в негрошовій формі або за рахунок готівкового доходу роботодавця - протягом наступних після виплати трьох банківських днів;

¹¹ Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати : наказ Державного Комітету статистики України від 13 січ. 2004 р. № 5.

3) при несвоєчасній оплаті праці - в термін, який встановлений для податкового періоду календарний місяць (див. табл. 3.1.).

Роботодавець зобов'язаний проводити перерахунок суми доходів, нарахованих працівникам у вигляді заробітної плати, а також суми наданої ПСП під час проведення:

а) нарахування заробітної плати за останній місяць звітного року - за наслідками кожного звітного податкового року;

б) розрахунку за останній місяць застосування ПСП;

в) проведення остаточного розрахунку з платником податку, який припиняє трудові відносини з таким роботодавцем.

Податкова звітність роботодавця про нараховані та виплачені доходи подається в ДПІ та включає:

1) форму № 1ДФ - документ, у якому відображається інформація по ПДФО і ВЗ; подається в квартальний податковий період (див. табл. 3.1.);

2) форму № Д4 - відповідно, по ЄСВ; подається щомісяця, протягом 20 календарних днів після закінчення звітного періоду.

Окремі види робіт громадяни можуть виконувати для суб'єктів бізнесу на основі укладання цивільно-правового договору (договору підряду). В цьому випадку податкові наслідки для СПД - замовника робіт визначатиме статус виконавця робіт, а саме:

✓ виконавець робіт - це ФОП. Тоді вся відповідальність за нарахування і сплату податкових платежів з отриманого ним доходу, а також за подання відповідної звітності покладається на ФОПа;

✓ виконавець робіт - фізична особа, можливо й найманий працівник СПД. Тоді замовник робіт зобов'язаний виконати всі функції податкового агента по доходу, нарахованому та виплаченому виконавцеві за договором підряду.

3.5. Оподаткування майнових активів і ресурсів бізнесмена.

Господарська діяльність базується на використанні різноманітних матеріальних активів і ресурсів, що має наслідком виникнення в СПД податкових зобов'язань (рисунок 3.4.).

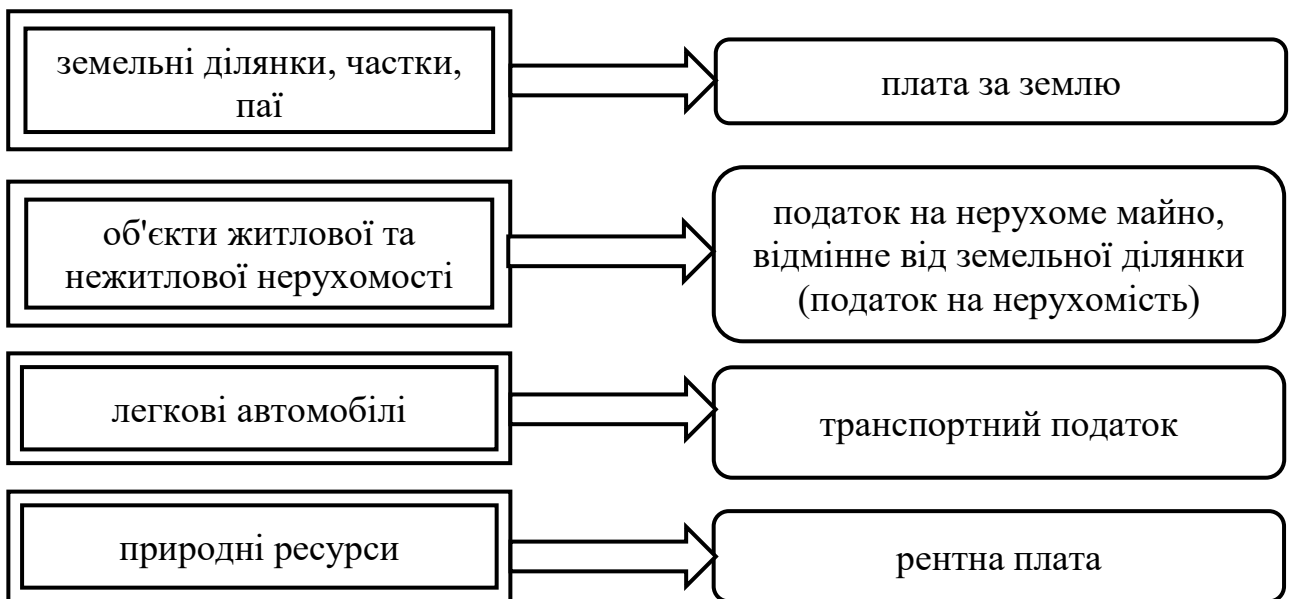


Рис. 3.4. Податкові платежі по факту володіння чи використання майнових активів і ресурсів

Плата за землю, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, і транспортний податок у сукупності є *податком на майно*. Його сплата суб'єктами бізнесу відбувається авансом, протягом звітного податкового року, та передбачає наступні заходи:

1. Формування податкової звітності по кожній із складових податку на майно за даними обліку майнових активів, які перебувають на балансі (у власності) СПД станом на перше січня звітного року, в якій зазначається річна сума податку.

2. Подання податкової звітності у ДПІ за основним і неосновними місцями обліку - до 20 лютого звітного року. Платник плати за землю замість річної декларації може щомісяця подавати податкову декларацію протягом 20 календарних днів після закінчення кожного звітного місяця.

3. Виконання податкових зобов'язань - сплата:

✓ податку на нерухомість і транспортного податку - щоквартально рівними частками (чверть річної суми податку) до 30 числа місяця, що наступає за звітним кварталом;

✓ плати за землю - щомісяця рівними частками (1/12 річної суми податку) протягом 30 календарних днів, що йдуть за звітним місяцем.

Суб'єкти бізнесу повинні використовувати земельні ділянки відповідно до їхнього цільового призначення. Залежно від умови використання - на основі права власності чи права оренди - плата за землю для СПД набуває однієї з двох форм:

1) земельного податку;

2) орендної плати за земельні ділянки державної та комунальної власності.

Якщо СПД використовує земельну ділянку, орендовану в іншого суб'єкта бізнесу, то платником плати за землю виступає орендодавець.

Розрахунок розміру плати за землю проводять за формулою 3.8.

$$\text{ПЗ} = \text{ПЗД} * \text{НГО} * (\text{СП}/100\%) * \text{Кі} * \text{КМ}/12 \quad (3.8.)$$

де ПЗ – розмір плати за землю, грн.;

ПЗД – площа земельної ділянки, га;

НГО – нормативна грошова оцінка земельної ділянки, грн./га;

СП – ставка плати за землю, %;

Кі – коефіцієнт індексації;

КМ – кількість місяців перебування земельної ділянки у власності СПД протягом звітного року, місяці.

Характеристики кожної земельної ділянки, яку СПД використовує в своїй діяльності, повинні відповідати даним, відображеним у державному земельному кадастрі та правовстановлюючих документах щодо таких майнових активів. Показники нормативної грошової оцінки земельних ділянок наявні в публічному доступі¹² [2]. Разом з декларацією з плати за землю СПД зобов'язаний подати витяг, який засвідчує нормативну грошову оцінку земельної ділянки, в таких випадках:

1) перше подання декларації;

2) затвердження нового розміру нормативної грошової оцінки.

Ставки плати за землю конкретизовані в рішеннях органів місцевого самоврядування та перебувають у межах граничних ставок, передбачених статтями 274, 277, 288 ПКУ.

Нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, поділяють на об'єкти житлової та нежитлової нерухомості. Для СПД важливе віднесення окремих з них до майнових активів, які не є об'єктом оподаткування, а саме:

✓ об'єкти нежитлової нерухомості, які використовуються представниками малого та середнього бізнесу, що господарюють у малих архітектурних формах і на ринках;

✓ будівлі промисловості;

✓ будівлі, споруди с/г товаровиробників, віднесені до класу “Будівлі с/г призначення, лісівництва та рибного господарства”, та не здаються їх власниками в оренду, лізинг, позичку;

✓ будівлі дошкільних і загальноосвітніх навчальних закладів, що використовуються для надання освітніх послуг.

Розрахунок розміру податку на нерухомість проводять за формулою 3.9.

¹² Інформація про нормативну грошову оцінку земель (за даними офіційного веб-сайту Держгеокадастру). *Державна податкова служба України* : веб-сайт. URL: <https://tax.gov.ua/dovidniki--reestri--perelik/dovidniki-/325490.html>

$$\text{ПНМ} = \text{ЗП} * \text{МЗП} * (\text{СП} / 100\%) * (\text{КМ}/12) \quad (3.9.)$$

де ПНМ – розмір податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, грн.;

ЗП – загальна площа об'єкта нерухомості або його частки, кв. м;

МЗП – розмір мінімальної заробітної плати станом на 1 січня звітного року, грн.;

СП – ставка податку, %;

КМ – кількість місяців перебування об'єкту нерухомості у власності СПД протягом звітного року, місяці.

Суб'єкт бізнесу повинен сплатити транспортний податок, якщо він є власником легкового автомобіля, який відповідає наступним характеристикам:

- 1) зареєстрований в Україні;
- 2) з року випуску минуло не більше п'яти років (включно);
- 3) середньоринкова вартість - понад 375 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного року.

Розмір транспортного податку пропорційний кількості відповідних легкових автомобілів і строку перебування їх у власності СПД (формула 3.10.).

$$\text{ТП} = 25\,000 \text{ грн.} * \text{К} * \text{КМ}/12 \quad (3.10.)$$

де ТП – розмір транспортного податку, грн.;

К – кількість легкових автомобілів – об'єктів оподаткування, од.;

КМ – кількість місяців перебування легкового автомобіля у власності СПД протягом звітного року, місяці.

Якщо суб'єкт бізнесу в ході господарської діяльності здійснює спеціальне використання окремих видів ресурсів, він зобов'язаний зареєструватися платником рентної плати, а саме:

- 1) за користування надрами для видобування корисних копалин;
- 2) за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин;
- 3) за користування радіочастотним ресурсом України;
- 4) за спеціальне використання води;
- 5) за спеціальне використання лісових ресурсів.

Зміст спеціального використання окремих видів ресурсів і його податкові наслідки обумовлено положеннями відповідних кодексів і законів¹³ [1; 3; 4; 5; 16].

¹³ Водний кодекс України : статті: 549, 625 : Закон України від 6 черв. 1995 р. № 213/95-ВР;
Земельний кодекс України : статті: 549, 625 : Закон України від 25 жовт. 2001 р. № 2768-III;
Кодекс України “Про надра” : статті: 549, 625 : Закон України від 27 лип. 1997 р. № 132/94-

Узагальнено, розрахунок розміру рентної плати здійснюється за формулою 3.11.

$$РП = ОСВ * СРП * КК \quad (3.11.)$$

де РП – розмір рентної плати, грн.;

ОСВ – обсяг спеціального використання ресурсів, натуральні одиниці виміру;

СРП – ставка рентної плати, грн. за одиницю виміру;

КК – коригуючий коефіцієнт.

Обсяг спеціального використання ресурсів визначається за даними обліку, в тому числі лічильників. По окремих ресурсах (наприклад, водних, лісових) може бути встановлений ліміт використання, перевищення якого призводить до застосування підвищувальних коефіцієнтів.

Формування податкової звітності та сплата кожного виду рентної плати відбувається в терміни, які відповідають квартальному податковому періоду (див. табл. 3.1.).

3.6. Витрати бізнесу: коли та як платити податки?

Окрему групу податкових зобов'язань суб'єктів бізнесу становлять ті, що виникають за фактом понесення витрат і наступного отримання доходів від реалізації готової продукції.

З одного боку, як і будь-які інші платники податків, СПД, купуючи необхідні для ведення бізнесу товари, оплачують непрямі податки, включені до вартості останніх. При цьому жодних грошових зобов'язань перед державою в них не виникає.

З іншого боку, в разі реалізації готової продукції СПД отримують можливість включити в її вартість витрати, понесені на попередньому виробничому етапі у зв'язку зі сплатою непрямих податків. Це дозволяє механізм формування ціни реалізації продукції. Відповідне явище отримало назву *"перекладання податків"*.

Якщо суб'єкт бізнесу з різних причин не реалізує власну продукцію, він перетвориться на кінцевого споживача придбаних попередньо товарів. При цьому не відбудеться *"перекладання податків"*, відповідно, СПД стане реальним платником непрямих податків. Тому кожен бізнесмен повинен раціонально організувати власну господарську діяльність, забезпечувати реалізацію продукції в запланованих обсягах, а також прораховувати власні витрати, пов'язані з авансуванням частини обігового капіталу у придбання товарів і, відповідно, сплату непрямих податків.

Перелік непрямих податків, які є складовою ціни товарів, включає:

1. Акцизний податок.
2. Податок на додану вартість (ПДВ).
3. Мито.

Необхідність сплачувати акцизний податок у суб'єктів малого та середнього бізнесу виникає, як правило, в таких випадках:

- ✓ виробництво підакцизних товарів в Україні;
- ✓ ввезення підакцизних товарів в Україну;
- ✓ є фізичними особами та ввозять підакцизні товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства;
- ✓ роздрібний продаж окремих підакцизних товарів;
- ✓ переобладнання ввезеного на митну територію України вантажного транспортного засобу в легковий автомобіль;
- ✓ реалізація пального.

До підакцизних товарів в Україні належать:

- 1) спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- 2) тютюнові вироби, тютюн і промислові замінники тютюну;
- 3) пальне;
- 4) автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- 5) електрична енергія.

З погляду ухилення від оподаткування операції з підакцизними товарами належать до високоризикових. Тому при акцизному оподаткуванні використовуються додаткові інструменти державного контролю (ліцензування діяльності, акцизні марки, декларування цін, податкові пости, акцизні склади, акцизні накладні тощо).

Сума акцизного податку залежить від кількості або договірної вартості реалізованих підакцизних товарів і відповідної ставки податку. Наприклад, роздрібні продавці пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів сплачують акцизний податок в розмірі 5% від обсягу реалізації цих товарів.

Базовий податковий період по акцизному податку - календарний місяць (див. табл. 3.1.).

Набуття статусу платника ПДВ для суб'єктів бізнесу може відбуватися обов'язково (при перебуванні на загальній системі оподаткування й досягненні обсягу оборотів з реалізації продукції без урахування непрямих податків 1,0 млн. грн.) або добровільно. В обох випадках потрібно подати до ДПП відповідну заяву не пізніше:

- ✓ 10 числа календарного місяця, що настає за місяцем, в якому вперше досягнуто 1,0 млн. грн. оподатковуваних операцій;
- ✓ ніж за 10 календарних днів до початку податкового періоду, з якого

СПД добровільно вважатиметься платником ПДВ і матиме право на податковий кредит і складання податкових накладних, або ж при державній реєстрації СПД.

Розмір ПДВ, який необхідно перерахувати до державного бюджету за результатами місячного податкового періоду, розраховується за формулою 3.12.

$$\text{ПДВб} = \text{ПЗ} - \text{ПК} \quad (3.12.)$$

де ПДВб – розмір ПДВ, який СПД повинен перерахувати до державного бюджету, грн.;

ПЗ – розмір податкового зобов'язання з ПДВ, грн.;

ПК – розмір податкового кредиту з ПДВ, грн.

Податкове зобов'язання з ПДВ – це загальна сума ПДВ, одержана платником у звітному періоді по факту реалізації продукції. До *податкового кредиту* належать суми ПДВ, сплачені при здійсненні таких операцій:

- а) придбання або виготовлення товарів і послуг;
- б) придбання необоротних активів;
- в) отримання послуг, місце постачання яких - Україна;
- г) ввезення товарів в Україну.

Необхідна умова для віднесення сплачених у вартості товарів сум ПДВ до податкового кредиту - їх придбання з метою використання в господарській діяльності. Цей факт СПД повинен підтвердити належно складеними первинними документами, що відображають реальність господарської операції, а також зареєстрованими в СЕА ПДВ податковими накладними чи розрахунками коригування до них.

Суми податкового зобов'язання і податкового кредиту - це суми ПДВ, які розраховуються за ставкою 20% (7% - при реалізації лікарських засобів і медичних виробів, 0% - при експорті продукції) від договірної вартості операцій з постачання товарів.

Адміністрування ПДВ здійснюється тільки в електронному форматі.

У разі здійснення підприємницької діяльності, яка передбачає перетин товарами, роботами чи послугами митних кордонів України, у суб'єкта бізнесу виникає обов'язок сплатити мито. Його розмір залежить від бази і ставки оподаткування (формули 3.14., 3.15.).

$$\text{Мсп} = \text{К} * \text{СПсп} * \text{КЄ} \quad (3.14.)$$

де Мсп – розмір мита, розрахованого за специфічною ставкою, грн.;

К – обсяг операції з товаром, натуральні одиниці виміру;

СПсп – специфічна ставка мита, іноземна грошова одиниця;

КЄ – курс іноземної валюти, встановлений Національним банком України на день

подання митної декларації чи здійснення митних формальностей;

$$\text{Мадв} = \text{МВ} * \text{СП} / 100\% \quad (3.15.)$$

де Мадв – розмір мита, розрахованого за адвалорною (процентною) ставкою, грн.;

МВ – митна вартість товарів, грн.;

СП – адвалорна ставка мита, %.

Митна вартість товарів зазначається СПД у митній декларації. Її потрібно підтвердити первинними документами (наприклад, рахунком-фактурою). Інакше представники Державної митної служби України матимуть підстави застосувати передбачені Митним кодексом України методи розрахунку митної вартості.

При ввезенні на митну територію України або вивезенні за її межі, у випадках, встановлених законодавством, окремі товари можуть бути звільнені від оподаткування митом.

Перелік використаних джерел:

1. Водний кодекс України : Закон України від 6 черв. 1995 р. № 213/95-ВР.
2. Державна податкова служба України : офіційний веб-сайт. URL: <https://tax.gov.ua/>
3. Земельний кодекс України : Закон України від 25 жовт. 2001 р. № 2768-III.
4. Кодекс України “Про надра” : Закон України від 27 лип. 1997 р. № 132/94-ВР.
5. Лісовий кодекс України : Закон України від 21 січ. 1991 р. № 3852-XII.
6. Податковий кодекс України : Закон України від 2 груд. 2010 р. № 2755-VI.
7. Про електронні довірчі послуги : Закон України від 5 жовт 2017 р. № 2155-VIII.
8. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22 трав. 2003 р. № 851-IV.
9. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг : Закон України від 6 лип. 1995 р. № 265/95-ВР.
10. Про затвердження Інструкції зі статистики заробітної плати : наказ Державного Комітету статистики України від 13 січ. 2004 р. № 5.
11. Про затвердження Методологічних основ та пояснень до позицій Класифікації видів економічної діяльності : наказ Державного Комітету статистики України від 23 груд. 2011 р. № 396.
12. Про затвердження Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні : постанова Національного банку України від 29 груд. 2017 р. № 148.
13. Про затвердження положень про Державну податкову службу України та Державну митну службу України : постанова Кабінету Міністрів України від 6 бер. 2019 р. № 227.
14. Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування : Закон України від 8 лип. 2010 р. № 2464-VI.
15. Про порядок повідомлення Державній податковій службі та її територіальним органам про прийняття працівника на роботу : постанова Кабінету Міністрів України від 17 черв. 2015 р. № 413.
16. Про радіочастотний ресурс України : Закон України від 1 черв. 2000 р. № 1770-III.