

## Тема 1. Сутність податків. Податкова система України

### *Система оподаткування в Україні*

Початковим етапом виникнення податків як економічної категорії постало формування держави й перехід від натурального господарства до грошового вираження. На ранніх етапах розвитку економічної думки під податком розуміли без еквівалентний платіж, тобто громадяни, які сплатили його, не отримували натомість від держави ні благ, ні особливих прав.

Упродовж тривалого періоду часу в економічній науці розглядалося кілька теорій оподаткування. Найпоширенішими вважалися класичне уявлення про податки (А. Сміт) і кейнсіанська теорія (Дж. М. Кейнс).

Ж. Сисмонді розглядав оподаткування як "теорію насолоди". Американський економіст А. Лаффер показав зв'язок між концепцією податкового регулювання й принципом рівноваги державного бюджету. Він дійшов висновку, що не завжди підвищення податкової ставки веде до зростання податкових прибутків держави. Якщо податкова ставка перевищує якусь об'єктивну межу, то податкові надходження почнуть зменшуватися. Крім того, він довів, що той самий за величиною прибуток до державного бюджету може бути отриманий і за низької, і за високої ставки податків.

Багато відомих економістів дійдуть висновку щодо того, що основною функцією податків є стягнення вивільнених коштів на користь держави. Отже, первісною функцією податків є фіскальна.

На сучасному етапі податки визначають характер взаємин держави й усіх господарюючих суб'єктів. Рівень оподаткування залежить від соціально-економічних умов у країні й цілей, які стоять перед суспільством, а також регулює формування фінансових ресурсів держави на різних рівнях.

Таким чином, **податок - це суспільно-індивідуальний платіж, встановлений податковим законодавством, який стягують для здійснення загальнодержавних функцій.** Сутність поняття "суспільно-індивідуальний платіж" полягає в тому, що, з одного боку, податки мають загальнодержавний характер, а отже, встановлюються для всього суспільства в цілому. З іншого боку, суспільство складається з індивідуумів, отже, крім суспільного, податки мають індивідуальний характер, тобто зосереджені на кожному індивідуумі окремо. На підставі цього визначення можна зробити висновок, що податками мають обкладати всіх громадян держави, але в основу оподаткування повинен бути покладений індивідуальний підхід.

**Сукупність податків, які встановлені законодавчою владою й стягуються виконавчими органами, називається податковою системою.** Вона є найважливішим елементом ринкової економіки. Відображаючи дійсність, що змінюється, і маючи наукове обґрунтування, вона може повною мірою впливати на економічні процеси, унеможливити негативні явища, розвивати цивілізовані правові відносини в суспільстві. Податкова система покликана створювати необхідні

умови для мотивації діяльності суб'єктів підприємництва незалежно від форм власності.

Податки є одним з основних інструментів перерозподілу національного прибутку й під час формування єдиного економічного простору держави забезпечують мобілізацію переважної частини фінансових ресурсів, пов'язаних регіональними, господарськими й політичними інтересами.

Для визначення сутності податку як економічної категорії необхідно вивчити його основні функції. Розвиток податкової системи історично визначив три основні його **функції** -фіскальну, стимулюючу й регулюючу.

Як і в багатьох інших податкових системах, основною функцією оподаткування в Україні є фіскальна. Її суть полягає в тому, що держава за рахунок надходжень необхідних коштів до бюджетів різних рівнів намагається покрити загальнодержавні витрати. Саме фіскальна функція підготовлює реальні можливості для перерозподілу частини вартості національного прибутку, створює об'єктивні передумови для втручання держави в економіку.

Виконання регулюючої функції досягається за рахунок участі держави у відтворювальному процесі, але не у формі прямого втручання, а шляхом керування потоками інвестицій в окремі галузі. Виходить, що регулююча дія орієнтована на галузевий і народногосподарський рівень, тобто на макроекономічні процеси.

Отже, під час вираження різних сторін податкових відносин виникає необхідність поєднання цих двох функцій: обов'язки платників податків перед державою перетворюються на обов'язки держави перед платниками податків.

Значення стимулюючої функції у діючій податковій системі зведено до мінімуму. Можна сказати, що її практично немає, оскільки держава не створює умов для розширення відтворювальних процесів, а також нагромадження капіталу в різноманітних сферах економіки. Тому першочерговим завданням вдосконалення податкової системи є розвиток її стимулюючої функції. Домогтися здійснення цієї функції можна за рахунок зміни розмірів ставок податків, раціонального застосування пільг і санкцій, а також інших способів.

Незважаючи на те, що податкова система України перебуває в стадії реформування, вона все ж таки виконує свої основні функції: фіскальна створює матеріальні умови, необхідні для формування державного бюджету; регулююча проявляється в тому, що податковий механізм здійснює цілеспрямований вплив на економічні процеси.

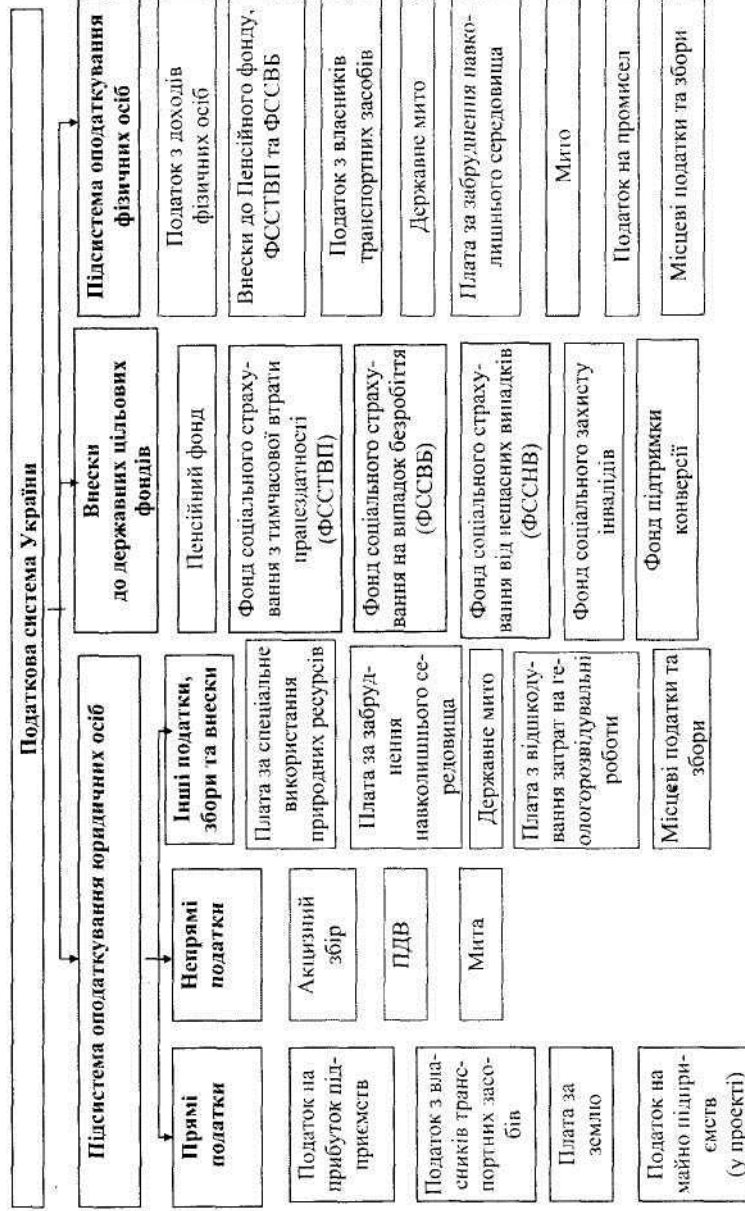
Схематично податкову систему України можна представити у такий спосіб (див. мал. 1). Отже, податкова система України включає різні види податків, які групуються за наведеними нижче ознаками (див. мал. 2).

В основу класифікації податків передусім покладена ознака бюджетного устрою держави. Залежно від цього податки підрозділяються на державні й місцеві. Такий розподіл використовується в

податкових системах багатьох країн світу й встановлює в законодавчому порядку перелік зазначених податків або механізм розподілу бюджетних коштів між бюджетами різних рівнів.

Немаловажне значення в податковій системі приділяється розподілу податків на прямі й непрямі. Такий розподіл був обґрунтований ще в XII столітті. Співвідношення між цими двома групами залежить від стану економіки й здійснюваної податкової політики. Так, перевага прямих податків є характерною для стабільної економіки, а в період економічного спаду відбувається зростання непрямих податків.

Прямі податки відрізняються від непрямих тим, що можуть бути сконцентровані з урахуванням індивідуальних характеристик платника податків, тоді як останніми обкладають операції, угоди між продавцями й покупцями без урахування яких-небудь характеристик.



Мал. 1. Податкова система України



Мал. 2. Класифікація податків

## Тема 5. Податок на прибуток підприємств

### 1. Поняття, склад та облік валових доходів

**Валові доходи (ВД)** - загальна сума доходу платника податків від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду (перший квартал, півріччя, 9 місяців, рік) у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, так і за її межами.

Склад валових доходів представлений у декларації по податку на прибуток підприємства:

1. Доход від продажу товарів (робіт, послуг)
2. Приріст балансової вартості запасів
3. Доход від виконання довгострокових договорів
4. Доход від операцій із цінними паперами, фондовими й товарними деривативами
5. Доход від операцій із землею
6. Інші доходи
7. Коректування валових доходів:
  - 7.1. Зміна суми компенсації вартості товарів (робіт, послуг)
  - 7.2. Самостійно виявлені помилки за результатами минулих податкових періодів
  - 7.3. Урегулювання сумнівної (безнадійної) заборгованості.

До складу валових доходів включаються:

- 1) сума виручки, внесена в касу установ банків або поштових відділень для зарахування коштів на поточний рахунок;
- 2) кошти, зараховані на рахунки підприємства в установах банків від покупців (замовників) в оплату продукції, товарів, інших матеріальних цінностей (робіт, послуг), які підлягають відвантаженню (виконанню), а також за продану іноземну безготівкову валюту;
- 3) вартість продукції з продажу товарів, інших матеріальних цінностей (виконаних робіт, послуг), в оплату за які кошти від покупця на дату відвантаження

продукції підприємство не одержало (крім бюджетних установ);

4) вартість продукції, товарів (робіт, послуг), безкоштовно переданих підприємством (крім випадків передачі їх неприбутковим організаціям або своєму відокремленому підрозділу, що не має статусу юридичної особи);

5) кошти, зараховані на поточний рахунок за відвантажені вироби, інші матеріальні цінності (роботи, послуги), які отримані за рахунок бюджетних коштів або по яких проведений залік у зменшення заборгованості підприємства за його зобов'язаннями перед бюджетом;

6) вартість відвантаженої за бартерним контрактом продукції, товарів, інших матеріальних цінностей (робіт, послуг);

7) курсова різниця, нарахована на виражену в іноземній валюті вартість валютних цінностей;

8) суми штрафів та (або) неустойок, пені, щодо яких отримані рішення сторін договору, рішення відповідних державних органів, суду, арбітражного або третейського суду;

9) суми державного мита, попередньо сплаченої позивачем, котру повертає на його користь за рішенням суду;

10) суми акцизного збору, сплачені (нараховані) покупцями підакцизних товарів на користь платника акцизного збору уповноваженого законом вносити його до бюджету;

11) суми рентних платежів;

12) доходи від продажу електричної енергії;

13) безповоротна фінансова допомога;

14) поворотна фінансова допомога, отримана платником податку у звітному періоді, що залишається неповерненою на кінець такого звітного періоду від осіб, які не є платниками цього податку (у тому числі нерезидентів), або особи, що мали пільги по податку на прибуток. При поверненні фінансової допомоги або її частини в майбутніх податкових періодах збільшуються валові витрати на повернену суму;

15) списана з балансу кредиторська заборгованість;

16) валові доходи, не відображені в попередніх періодах і виявлені у звітному періоді;

17) різниця між звичайною й договірною вартістю по бартеру, якщо остання менше звичайної.

До валового доходу не включаються суми ПДВ, отримані (нараховані) підприємством у складі ціни реалізації продукції (робіт, послуг), за винятком випадків, коли таке підприємство-одержувач не є платником ПДВ.

Валові доходи визначаються за правилом першої події (або відпускання товарно-матеріальних цінностей, робіт, послуг, або отримана передоплата).

Враховуються валові доходи на однойменному рахунку (1-й варіант) або без його використання (2-й варіант). Інформація про валові доходи узагальнюється в спеціальному обліковому реєстрі (книзі, відомості чи машиннограмі).

## 2. Поняття, склад та облік валових витрат

**Валові витрати** виробництва й обігу (далі - валові витрати) (ВВ) - це сума будь-яких витрат платника податків у грошовій, матеріальній і нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів, робіт, послуг, які купуються (здобуваються, виготовляються) для їхнього подальшого використання у власній господарській діяльності.

Склад валових витрат представлений у декларації по податку на прибуток підприємства:

1. Витрати на придбання товарів (робіт, послуг)
2. Збиток балансової вартості запасів
3. Витрати на оплату праці
4. Сума страхового збору (внесків) у фонди державного загальнообов'язкового страхування
5. Сума внесків на довгострокове страхування життя, додаткове пенсійне страхування
6. Сума податків, зборів (обов'язкових платежів)



7. Витрати, пов'язані з виконанням довгострокових договорів
8. Добровільне перерахування коштів, передача товарів (робіт, послуг)
9. Витрати на поліпшення основних фондів і нафтогазових свердловин
10. 85% витрат від вартості товарів (робіт, послуг), придбаних у офшорних нерезидентів

11. Інші витрати

12. Коректування валових витрат:

12.1. Зміна суми компенсації вартості товарів (робіт, послуг)

12.2. Самостійно виявлені помилки за результатами минулих податкових періодів

12.3. Урегулювання сумнівної (безнадійної) заборгованості

До складу валових витрат включаються:

1) вартість попередньо оплачених сировини, матеріалів, напівфабрикатів, комплектуючих виробів, пального, запасних частин, тварин на вирощуванні й відгодівлі, насіння, кормів, малоцінних і швидкозношуваних предметів, товарів та інших матеріальних цінностей, послуг і робіт виробничого характеру (включаючи ввізне мито й митні збори, а також суму страхування ризиків для здійснення статутної діяльності), отриманих від нерезидентів, а також від резидентів, які сплачують податок на прибуток за пільговою ставкою чи сплачують цей податок у складі єдиного або фіксованого податку, чи звільнені від сплати податку на прибуток\*

2) сума акцептованих (не оплачених попередньо) рахунків постачальників за матеріальні цінності для здійснення статутної діяльності, а також переданих підзвітними особами придбаних матеріальних цінностей \*;

3) сума акцептованих (попередньо неоплачених) рахунків за енергію, страхування, послуги й роботи виробничого характеру \*, а також відсотків за користування позикою;

4) чиста договірна вартість (не нижче від звичайних цін) отриманих сировини, матеріалів, товарів, інших матеріальних цінностей і нематеріальних активів, робіт, послуг виробничого характеру за бартерним контрактом;

5) витрати на поточний і капітальний ремонт, а також витрати на реконструкцію, модернізацію, технічне переоснащення та інші види поліпшення власних і

орендованих основних фондів за умов, що ця сума не перевищує 10% сукупної залишкової вартості всіх груп основних фондів (в 2005 році - сукупної залишкової вартості 2, 3, 4 груп основних фондів, кожного об'єкта першої групи) на початок звітнього податкового періоду;

б) залишкова вартість будинків, споруд, їхніх конструктивних елементів і передавальних приладів, що не перевищує 100 не оподатковуваних податком мінімумів прибутків громадян;

7) 50% витрат на придбання паливно-мастильних матеріалів для легкових автомобілів та оперативну оренду легкових автомобілів. При цьому платник податку звільняється від обов'язків доведення зв'язку таких витрат з його господарською діяльністю;

8) витрати на відрядження фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах з підприємством чи є членами керівних органів підприємства лише за наявності документів, що засвідчують суму цих витрат і підтверджують відповідність відрядження основній діяльності підприємства;

9) витрати на гарантійний ремонт;

10) передпродажні, рекламні та представницькі витрати.

Витрати на організацію прийомів, презентацій і свят, придбання й розповсюдження подарунків, включаючи безкоштовну роздачу зразків товарів або безкоштовне надання послуг (виконання робіт) у рекламних цілях, але не більше 2% оподаткованого прибутку платника податку за попередній звітний (податковий) рік;

11) плата за реєстрацію підприємства в органах державної реєстрації;

12) витрати на придбання ліцензій та інших спеціальних дозволів, виданих державними органами для ведення господарської діяльності;

13) нарахована працівникам заробітна плата виходячи з тарифних ставок, у вигляді премій, заохочень, відшкодувань вартості товарів (робіт, послуг), авторських винагород, сум за виконання договорів цивільно-правового характеру та інших виплат у грошовій або натуральній формі за домовленістю сторін (крім сум матеріальної допомоги, котрі звільняються від податку з доходів фізичних осіб);

14) сума обов'язкових відрахувань у державні цільові й позабюджетні фонди, на

обов'язкове державне пенсійне й соціальне страхування;

15)сума коштів або вартість майна, добровільно перерахованих (переданих) у державний бюджет України, бюджети місцевого самоврядування, у неприбуткові організації, в розмірі, що перевищує 2%, але не більше 5% оподаткованого прибутку попереднього звітного року (на 2005 рік припинена дія цього пункту);

16)сума належних до сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), встановлених Законом України "Про систему оподаткування", включаючи акцизний збір і рентні платежі (крім податку на прибуток, на нерухомість, ПДВ, дивідендів, прибутків фізичних осіб від вигравів, торговельного патенту, штрафів, пені, неустойок);

17)сума резервів на майбутню оплату відпусток і виплату винагороди за вислугу років працівникам, включаючи відрахування на державне соціальне страхування з цих сум, на виробничі витрати для підготовчих робіт на підприємствах промисловості із сезонним виробництвом, на майбутні витрати з ремонту предметів прокату;

18)сума безнадійної заборгованості у разі, коли відповідні заходи щодо стягнення таких боргів не призвели до позитивних результатів, а також суми заборгованості, по яких закінчився термін позовної давності;

19)сума курсових різниць, нарахованих на виражену в іноземній валюті вартість цінностей;

20)сума витрат на придбання іноземної валюти, включаючи витрати, пов'язані з оплатою вартості послуг інших осіб, які здійснюють конверсійні (обмінні) операції;

21)акцизний збір по підакцизних товарах, реалізованих вітчизняним виробником;

22)сума перерахованих на придбання безготівкової іноземної валюти коштів, включаючи оплату послуг осіб, які здійснюють обмін;

23)витрати на утримання, експлуатацію й забезпечення основної діяльності таких об'єктів соціальної інфраструктури, що перебували на балансі й утримуються за рахунок платника податків за станом на 01.07.1997 р.: дитячих ясел і садочків; закладів середнього й середнього професійно-технічного рівнів освіти й установ підвищення кваліфікації працівників платника податків; дитячих, музичних і художніх шкіл, шкіл мистецтв, якщо вони не надають платні послуги й не займаються іншою комерційною

діяльністю; установ охорони здоров'я, пунктів безкоштовного медичного обстеження, профілактики й допомоги працівникам; спортивних залів і майданчиків, використовуваних безкоштовно для фізичного оздоровлення й психологічного розвантаження працівників, клубів і будинків культури, якщо вони не використовуються для надання платних послуг та іншої комерційної діяльності (крім будинків відпочинку, туристичних баз та інших подібних установ); дитячих таборів відпочинку за умов, що вони не здаються в оренду, не використовуються для надання платних послуг або іншої комерційної діяльності; приміщень, використовуваних для організації харчування працівників; багатоквартирного житлового фонду, одноквартирного житлового фонду в сільській місцевості й об'єктів житлово-комунального господарства, стосовно яких прийняте документально оформлене рішення про передачу на баланс місцевих рад;

24) суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані (передані) організаціям роботодавців та їхнім об'єднанням, створеним відповідно до закону з цього питання, у вигляді вступних, членських і цільових внесків, але не більше 0,2% фонду оплати праці платника податків у розрахунку за звітний рік;

25) суми коштів або вартість майна, добровільно перераховані (передані) для охорони культурної спадщини установам науки, освіти, культури, заповідникам, музеям-заповідникам, а також неприбутковим організаціям у розмірі, що перевищує 2%, але не більше 5% оподатковуваного прибутку попереднього звітного року (для громадських організацій інвалідів - не більше 10% оподатковуваного прибутку попереднього звітного періоду);

26) сума витрат, не віднесених або не врахованих у складі валових витрат минулих звітних періодів і підтверджених або виявлених у звітному періоді.

\* Платники податку на прибуток, які не зареєстровані як платники ПДВ, суми ПДВ, що входять у вартість придбаних товарів (робіт, послуг), включають до складу валових витрат і виробничої собівартості.

Валові витрати звільняються від ПДВ і надбавок, що входять у ціну.

Валові витрати визнаються по першій події (або оприбуткування товарно-матеріальних цінностей, робіт, послуг, або перерахована передоплата). Перераховану передоплату можна включити у валові витрати за наявності в договорі, укладеному з постачальником або підрядником, інформації про те, що він перебуває на загальній системі оподаткування. Передоплата, перерахована нерезидентам, юридичним і фізичним особам, які сплачують єдиний або фіксований податок, визнається валовими витратами при отриманні від них товарно-матеріальних цінностей, робіт, послуг.

Облік валових витрат ведеться на однойменному рахунку (1-й варіант) або без його використання (2-й варіант). Інформація про валові витрати узагальнюється в спеціальній книзі, відомості чи машинограмі.

## Тема 6. Непрямі податки

### ОБЛІК ПОДАТКУ НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ І АКЦИЗНИЙ ЗБІР

#### 1. Поняття податку на додану вартість. Об'єкти, ставки, бази оподаткування

**Податок на додану вартість - це непрямий податок, який входить до ціни товарів, робіт, послуг. Це частина приросту вартості, що створюється на всіх стадіях приросту виробництва товарів, робіт, послуг або після митного оформлення й вноситься до державного бюджету.**

Податок на додану вартість є різновидом універсальних акцизів. Цей податок сформульований і обґрунтований в 1954 році французьким економістом М. Лоре. У світовій практиці він перетворився на основний податок непрямой дії й замінив менш ефективний податок з обігу. З податком з обігу пов'язане виникнення кумулятивного ефекту, котрий полягає в тому, що об'єкт оподаткування містить у собі податки, сплачені на попередніх етапах руху товару. ПДВ не має цього недоліку, але значно впливає на рівень цін, тому що він включається до складу ціни всіх товарів та послуг і є регресивним стосовно малозабезпечених верств населення.

#### Платниками ПДВ є:

- 1) особа, обсяг оподатковуваних операцій із продажу товарів (робіт, послуг) якої протягом якого-небудь періоду з останніх дванадцяти календарних місяців перевищував 300 тис.грн. (без урахування ПДВ) незалежно від системи оподаткування;
- 2) особа, котра ввозить (пересилає) товари на митну територію України або отримує від нерезидента роботи (послуги) для їхнього використання або споживання на митній території України, за винятком фізичних осіб, які не зареєстровані як платники податків, у тому разі, якщо такі фізичні особи ввозять товари в обсягах, які не підлягають оподаткуванню відповідно до законодавства;
- 3) особа, яка здійснює на митній території України підприємницьку діяльність з торгівлі за готівкові кошти незалежно від обсягів продажу;
- 4) особа, яка на митній території України надає послуги, пов'язані з транзитом пасажирів або вантажів через митну територію України;

5) особа, яка надає послуги зв'язку й здійснює консолідований облік прибутків і витрат, пов'язаних із наданням таких послуг і отриманих іншими особами, які перебувають у підпорядкуванні такої особи;

б) особа, яка відповідає за внесення податку до бюджету по об'єктах оподаткування на залізничному транспорті.

**Об'єктами оподаткування є:**

***За ставкою 20%:***

1) продаж товарів (робіт, послуг) на митній території України, у тому числі операції по оплаті вартості послуг за договорами оперативної оренди (лізингу) і операції по передачі права власності на об'єкти застави позикодавцеві для погашення кредиторської заборгованості заставника;

2) імпорт товарів та отримання робіт (послуг), які надаються нерезидентами для використання на митній території України, у тому числі операції з ввезення (пересилання) майна за договорами оренди (лізингу), застави й іпотеки.

***За ставкою 0%:***

1) експорт товарів і супутніх цьому експорту послуг.

**Не дозволяється застосування нульової ставки ПДВ по експорту товарів, якщо такі операції звільняються від оподаткування на митній території України, окрім:**

- експорту періодичних видань, словників, учнівських зошитів, підручників і навчальних посібників вітчизняного виробництва;
- експорту лікарських засобів і виробів медичного призначення за переліком Кабінету Міністрів України;

2) продаж товарів (робіт, послуг) підприємствами роздрібною торгівлі, розташованими на території України в зонах митного контролю (безмитних магазинах) за наявності спеціальної ліцензії, отриманої від Державної митної служби України;

3) транспортні послуги з перевезення пасажирів і вантажів за межами митного кордону України.

**Базами оподаткування є:**

1. договірна (контрактна) вартість реалізованих товарів (робіт, послуг), що

включає акцизний збір, мито та інші обов'язкові платежі. До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, переданих платникові податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів (робіт, послуг), проданих (виконаних, наданих) таким платником податку;

2. договірна (контрактна) вартість проданої готової продукції, виготовленої з давальницької сировини нерезидента, з урахуванням акцизного збору, мита та інших обов'язкових платежів;
3. фактична вартість товарів (робіт, послуг), але не нижча від звичайних цін під час здійснення бартерних (товарообмінних) операцій, натуральних виплат у рахунок оплати праці фізичним особам - працівникам підприємства, передачі товарів (робіт, послуг) для невикористання (своїм непромисловим виробництвам і господарствам);
4. договірна (контрактна) вартість імпортованих товарів, але не менша від митної вартості з урахуванням витрат на транспортування, навантаження, розвантаження, перевантаження, страхування до пункту перетинання митного кордону України, сплати брокерських, агентських, ввізного мита та інших обов'язкових платежів;
5. вартість поворотної (заставленої) тари, не повернутої відправникові упродовж терміну позовної давності;
6. комісійна винагорода у разі продажу товарів, які були у користуванні, що придбані в осіб, не зареєстрованих як платники ПДВ;
7. борг покупця, визнанні безнадійним у порядку, зазначеному законодавством України.

Треба мати на увазі, що з 01.01.2005 р. встановлена нижня межа бази оподаткування по ПДВ: вона визначається виходячи з договірних цін, але не нижче від звичайних.

### **Звільняються від оподаткування операції з:**

1. продажу вітчизняних продуктів дитячого харчування молочними кухнями й спеціалізованими магазинами в порядку й за переліком, встановленим



Кабінетом Міністрів України;

2. продажу (підписки) та доставки періодичних видань; продажу учнівських зошитів, словників, підручників і навчальних посібників вітчизняного виробництва;
3. надання відповідно до переліку Кабінету Міністрів України послуг по вищій, середній, професійно-технічній та початковій освіті;
4. продажу товарів спеціального призначення для інвалідів за переліком Кабінету Міністрів України;
5. послуг по доставці пенсій і грошових допомог населенню;
6. надання послуг з реєстрації актів громадянського стану уповноваженими державними органами;
7. продажу лікарських засобів і виробів медичного призначення за переліком Кабінету Міністрів України;
8. надання послуг з охорони здоров'я відповідно до переліку Кабінету Міністрів України та інших.

Повний перелік операцій, звільнених від оподаткування, поданий у статті 5 Закону про податок на додану вартість.

## 2. Умови виникнення права на податковий кредит по ПДВ

Право на податковий кредит по ПДВ виникає у разі дотримання таких умов:

1. податковий кредит складається з сум ПДВ, сплачених (нарахованих) у звітному податковому періоді у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких відноситься у валові витрати виробництва (обігу) або початкову вартість основних фондів і нематеріальних активів, що підлягають амортизації;
2. відповідні товари (роботи, послуги) будуть використані для операцій, які підлягають оподаткуванню;
3. витрати на оплату ПДВ підтвержені податковою накладною встановленої форми.

*Підставою для збільшення суми податкового кредиту без отримання*

**податкової накладної є:**

1) заява з жалобою на постачальника (продавця), який не віддав податкову накладну, з копіями товарних чеків і інших розрахункових документів, що засвідчують факт сплати податку;

2) належним чином оформлений (з вказівкою податкового номера продавця) чек, інший платіжний або розрахунковий документ при поставці товарів (робіт, послуг) за готівку або з розрахунковими картками платіжних систем, банківськими або персональними чеками в межах граничної суми, встановленої НБУ (в теперішній час - 10 тис. грн.);

3) касовий чек на загальну суму придбаних товарів (послуг) за день до 200 грн. без ПДВ, або до 240 грн. з ПДВ;

4) вантажні митні декларації для відшкодування імпортного ПДВ;

5) рахунки готелів і проїзні документи на території України;

б) рахунки, виставлені за послуги зв'язку, інші послуги, вартість яких визнається по показниках приборів обліку. Право покупця на податковий кредит виникає незалежно від того, чи розпочате використання в господарській діяльності придбаних товарів (послуг) і основних засобів. Тепер податківці не зможуть відмовити платникові в праві на податковий кредит лише на тій підставі, що витрати на придбання товарів (послуг) ще не віднесені на валові витрати або не почали амортизуватися. Важливою є можливість відображення валових витрат або амортизації в принципі, а не момент їхнього виникнення.

**3. Дати виникнення податкового зобов'язання й права на податковий кредит**

Одним з основних моментів у розрахунках з бюджетом по ПДВ є правильне встановлення дат виникнення податкового зобов'язання й права на податковий кредит (див. табл.)

## Таблиця

ДАТИ ВИНИКНЕННЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ І  
ПОДАТКОВОГО КРЕДИТУ ПО ПДВ

Умови розрахунків за ТМЦ (роботи, послуги)	Дата виникнення податкових зобов'язань по ПДВ	Дата виникнення права на податковий кредит по ПДВ
Купівля-продаж	<p>Дата, що припадає на податковий період, протягом якого відбувається яка-небудь із подій, що настала раніше:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- або дата зарахування коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (робіт, послуг); дата отримання коштів у касу при продажу ТМЦ за готівку, а у разі відсутності каси - дата інкасації готівки у банківській установі, котра обслуговує платника податку;</li> <li>- або дата відвантаження ТМЦ, а для робіт (послуг) - дата оформлення документа, що засвідчує факт його виконання</li> </ul>	<p>Дата здійснення першої з подій:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- або дата списання коштів з банківського рахунка платника податку в оплату ТМЦ (робіт, послуг);</li> <li>- або дата отримання податкової накладної, що засвідчує факт придбання платником податку ТМЦ (робіт, послуг)</li> </ul>

Купівля-продаж з використанням кредитних або дебетових карток, дорожніх, комерційних, персональних або інших чеків	Дата здійснення першої з подій: - або дата виписки відповідного рахунка (товарного чека); - або дата оформлення податкової накладної, що засвідчує факт надання платником податку товарів (робіт, послуг) покупцеві	Дата здійснення першої з подій: - або дата виписки відповідного рахунка (товарного чека); - або дата отримання податкової накладної, що засвідчує факт придбання платником податку ТМЦ (робіт, послуг)
Договір фінансової оренди (лізингу)	Дата фактичної передачі об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендареві (отримувачеві лізингу)	Дата фактичного отримання об'єкта фінансового лізингу орендарем (отримувачем лізингу)
Довгостроковий контракт	Дата збільшення валового прибутку виконавця довгострокового контракту	Дата збільшення валових витрат замовника довгострокового контракту
Імпорт ТМЦ (робіт, послуг)	Дата надання ввізної митної декларації із зазначенням у ній суми податку, що підлягає сплаті, а для послуг (робіт) – дата списання коштів з банківського рахунка в оплату робіт (послуг) або дата оформлення документа, що засвідчує факт їхнього отримання	Дата сплати податку за податковими зобов'язаннями. Документом, що засвідчує право на податковий кредит, є належним чином оформлена вантажна митна декларація
Експорт ТМЦ (робіт, послуг)	Дата оформлення вивізної митної декларації, а для послуг (робіт) – дата списання коштів з банківського рахунка в оплату робіт (послуг) або дата оформлення документа, що засвідчує факт їхнього отримання. У тому разі, якщо за експортним контрактом продукція у звітному періоді не вивозиться за межі митних кордонів України, а відвантажується до місця формування експортних вантажів для подальшого відправлення за кордон, податкові зобов'язання по ПДВ за нульовою ставкою в цьому звітному періоді не виникають. Лише після фактичного перегинання товарами митного кордону України (завершення оформлення вивізної вантажної митної декларації) платником податків – експортером визначаються податкові зобов'язання за нульовою ставкою ПДВ	Дата виникнення податкового зобов'язання за нульовою ставкою ПДВ. До складу податкового кредиту включаються суми ПДВ, фактично сплачені (нараховані) платником податків – експортером у складі ціни придбаних товарів (робіт, послуг) у постачальників, вартість яких відноситься до валових витрат або підлягають амортизації, а при імпортуванні таких товарів (робіт, послуг) – суми ПДВ, сплачені до бюджету у зв'язку з імпортом або визначені в податковому векселі
(робіт, послуг) з оплатою за рахунок бюджетних коштів	штів на розрахунковий рахунок платника податку або дата надходження відповідної компенсації в будь-якому іншому вигляді	
Попередня оплата товарів, які, відповідно до договорів, підлягають вивезенню чи ввезенню (пересиланню) на митну територію України	Не є підставою для виникнення податкових зобов'язань	

Треба мати на увазі, що платники податків, у яких обсяг оподатковуваних операцій за останні 12 календарних місяців не перевищує 300 тис. грн. (без урахування ПДВ), можуть обрати **касовий метод** - метод податкового обліку, по якому дата виникнення податкових зобов'язань визначається як дата зарахування (отримання) коштів на банківський рахунок (касу) платника податків або дата отримання інших видів

компенсації вартості поставлених (або підлягаючих поставці) товарів (послуг), а дата виникнення права на податковий кредит визнається як дата списання коштів з банківського рахунку (видачі з каси) платника податків або дата надання інших видів компенсації вартості поставлених (або підлягаючих поставці) йому товарів (послуг).

Закон про ПДВ (пп. 7.3.9 статті 7) передбачає два строки подачі рішення про вибір касового метода:

1) для осіб, які вибрали його при реєстрації платником ПДВ, - разом з наданням заяви на реєстрацію;

2) для діючих платників податку - разом з податковою декларацією по ПДВ за той звітний період, в якому буде зроблено такий вибір.

*Перші застосовують касовий метод із дня реєстрації, другі - з податкового періоду, наступного за тим, в якому буде зроблено вибір щодо переводу на касовий метод.*

Касовий метод не застосовують при нарахуванні податкових зобов'язань і податкового кредиту з експортно-імпортних операцій і реалізації підакцизних товарів.

Неправильне встановлення дат виникнення податкового зобов'язання й права на податковий кредит по ПДВ, недостовірне й несвоєчасне вирахування та внесення податків до бюджету найчастіше призводить до недоїмок з усіма можливими наслідками у вигляді економічних санкцій. Аби уникнути цього, на підприємстві повинен бути чітко налагоджений облік розрахунків з бюджетом по податку на додану вартість.

## 1. Поняття єдиного податку. Умови переходу на спрощену систему оподаткування

Поняття "**платник єдиного податку**" з'явилося із набуттям чинності Указу Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку й звітності суб'єктів малого підприємництва" від 03.06.1998 р. № 727/98, тобто з 01.01.1999 р. Таким платником є суб'єкт малого підприємництва, котрий перейшов на спрощену систему оподаткування, обліку й звітності й отримав свідоцтво про право сплати єдиного податку, їх називаються **суб'єктами малого бізнесу**.

Відповідно до пункту 1 Указу Президента від 28.06.1999 р. № 746/99 "Про внесення змін до Указу Президента України від 3 липня 1998 року № 727 "Про спрощену систему оподаткування, обліку й звітності суб'єктів малого підприємництва" перейти на сплату єдиного податку можуть юридичні особи суб'єкти підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми й форми власності, у яких середньо облікова чисельність працюючих не перевищує 50 осіб і розмір виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за календарний рік не перевищує 1 млн. грн., а також приватні підприємці, у трудових відносинах з якими, включаючи членів їхніх родин, протягом року перебуває не більше 10 осіб і розмір виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 500 тис. грн. Виникає питання: не більше 10 осіб - взагалі за рік чи на кожну конкретну дату? Очевидно, правильним є другий варіант: чисельність працівників щодня не може перевищувати 10 осіб. Причому при підрахунку найманих робітників ураховуються як ті, котрі приймаються за основним, місцем роботи, так і сумісники.

Поняття "суб'єкт малого підприємництва" ширше від поняття "платник єдиного податку" (або "суб'єкт малого бізнесу") і включає як тих, хто платить єдиний податок, так і тих, які мають право перейти на спрощену систему оподаткування, обліку й звітності, але не реалізували це право.

Необхідно також зазначити, що чинність Закону № 2063 не поширюється на довірчі товариства, страхові компанії, банки, ломбарди, інші фінансово-кредитні й небанківські фінансові установи, на суб'єктів підприємницької діяльності в сфері ігорного бізнесу, обміну валюти, виробництва й імпорту підакцизних товарів, а також суб'єктів підприємницької діяльності, у статутному капіталі яких частка внесків, що належать юридичним особам - засновникам і учасникам цих суб'єктів, які не є суб'єктами малого

підприємництва, перевищує 25%. Таким чином, зазначені суб'єкти підприємництва не можуть вважатися суб'єктами малого підприємництва, а отже, не можуть перейти й на сплату єдиного податку. Крім того, не мають права перейти на єдиний податок підприємства, які отримують спецпатент, а також приватні підприємці, котрі торгують тютюновими виробами й пально-мастильними матеріалами, лікєро-горілковою продукцією (відповідно до роз'яснення, наданого концерном "Укрспирт" у листі від 19.01.2000 р. № 22-10-1/5, лікєро-горілковою продукцією включає горілку й лікєро-горілкові напої; шампанське, вино, коньяк належать до виноробної продукції). Не може обкладатися єдиним податком спільна діяльність без створення юридичної особи.

Перехід на спрощену систему оподаткування, обліку й звітності абсолютно добровільний, тобто суб'єктам підприємницької діяльності надане право вибору. Якщо платник вибирає спрощену систему, то письмову заяву про цьому потрібно надати в державну податкову інспекцію за місцем реєстрації не пізніше, ніж за 15 днів до початку наступного звітного (податкового) періоду (кварталу). Рішення про перехід на спрощену систему оподаткування, обліку й звітності може бути прийняте не більше одного разу за календарний рік.

У тому разі, якщо підприємство перевищить чисельність або розмір виручки у звітному році, то воно повинне перейти на звичайну систему оподаткування, обліку й звітності.

Суб'єкт підприємницької діяльності - юридична особа, котра перейшла на спрощену систему оподаткування, обліку й звітності, самостійно вибирає одну з таких ставок єдиного податку:

1. 6% суми виторгу від реалізації продукції (робіт, послуг) за винятком акцизного збору у разі сплати податку на додану вартість;
2. 10% суми виторгу від реалізації продукції (робіт, послуг) за винятком акцизного збору у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Платники єдиного податку не мають права застосовувати інший спосіб розрахунків за відвантажену продукцію, крім готівкового й безготівкового розрахунків.

Потрібно відзначити особливості визначення виторгу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) суб'єктів малого підприємництва - юридичних осіб, які здійснюють свою діяльність на підставі договорів комісії та інших цивільно-правових договорів (експедиторські, брокерські підприємства, комісійна торгівля). Оскільки кошти, що надходять на поточний рахунок таких платників єдиного податку, є транзитними (тобто дані підприємства не мають права власності на такі кошти), то при визначенні суми виторгу для нарахування єдиного податку ці кошти не включаються до бази оподаткування. Нею є тільки комісійна винагорода.

Ставка єдиного податку для приватного підприємця встановлюється місцевими радами за місцем державної реєстрації платника залежно від виду діяльності. Ставка єдиного податку не може бути меншою за 20 грн. і більшою за 200 грн. на місяць.

Відповідно до статті 4 "Порядку видачі Свідоцтва про сплату єдиного податку" від 29.10.1999 р. № 599, якщо фізична особа - платник єдиного податку здійснює кілька видів підприємницької діяльності, для яких встановлені різні ставки єдиного податку, то він отримує одне Свідоцтво й сплачує єдиний податок за більшою ставкою. Наприклад, відповідно до рішення районної ради народних депутатів встановлені такі розміри єдиного податку на місяць за видами діяльності:

- роздрібна торгівля - 140 грн.;
- переробка м'ясо і риби продуктів - 150 грн.;
- Утримання автостоянки - 130 грн.

У цьому випадку фізична особа - суб'єкт підприємницької діяльності буде сплачувати єдиний податок у розмірі 150 грн. (без найманої праці). Крім того, за кожну найману особу необхідно щомісяця сплачувати ще 75 грн., оскільки у разі використання найманої праці або участі в підприємницькій діяльності членів родини приватного підприємця розмір єдиного податку збільшується на 50% за кожну особу.

Відповідно до Указу президента суб'єкти малого бізнесу звільнені від сплати податків і платежів:

1. податку на додану вартість, крім випадку, коли юридична особа вибрала єдиний податок за ставкою 6%;
2. податку на прибуток підприємства;



3. податку на прибутки фізичних осіб (для фізичних осіб суб'єктів малого підприємництва);
4. плати (податку) за землю;
5. збору за спеціальне використання природних ресурсів;
6. збору на обов'язкове соціальне страхування;
7. комунального податку;
8. податку на промисел;
9. збору на обов'язкове державне пенсійне страхування;
10. збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі й сфери послуг;
11. внесків до Фонду України соціального захисту інвалідів;
12. плати за патенти.

Усі інші податки, передбачені чинним законодавством, підлягають сплаті незалежно від того, чи є підприємство платником єдиного податку, чи ні. Це такі податки, як акцизний збір, податок із власників транспортних засобів, податок з прибутків фізичних осіб, місцеві податки та збори (крім комунального), внески до фонду соціального страхування від нещасних випадків і професійних захворювань, збір за забруднення навколишнього середовища, мито, плата за торговельний патент, збори до Пенсійного фонду та на соціальне страхування з тимчасової непрацездатності, на випадок безробіття, котрі утримуються із загального оподаткованого прибутку фізичних осіб.

Крім того, за рахунок платника податків сплачується до Пенсійного фонду перевищення збору за ставкою 32,3% від фактичних витрат на оплату праці, що підлягають оподаткуванню з прибутків фізичних осіб, над частиною єдиного податку, що призначена для перерахування до Пенсійного фонду (42% від суми нарахованого єдиного податку) Наприклад, за звітний місяць робітникам нарахована заробітна плата в сумі 5000 грн. Якби підприємство знаходилося на загальній системі оподаткування, відрахування до Пенсійного фонду за рахунок роботодавця склали би 1615 грн. ( $5000 \times 32,3\%$ ).

Припустимо, сума єдиного податку за звітний місяць:

1-й варіант - 4000 грн.;

2-й варіант - 3000 грн.

В першому випадку в Пенсійний фонд буде перераховано 1680 грн. (4000 x 42%), що входять в єдиний податок.

При другому варіанті внески в Пенсійний фонд складатимуть:

1) за рахунок єдиного податку 1260 грн. (3000 x 42%);

2) перевищення відрахувань, розрахованих за ставкою 32,3% від фактичних витрат на оплату праці, що підлягають оподаткуванню з прибутків фізичних осіб, над частиною єдиного податку, що призначена для перерахування до Пенсійного фонду, - 355 грн. (1615 - 1260).

## 2. Облік єдиного податку

Об'єкт оподаткування розраховується на підставі даних книги обліку прибутків і витрат суб'єкта малого підприємництва - юридичної особи, яка застосовує спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Єдиний податок визначається шляхом множення оподатковуваного прибутку на 6% (10%) і відображається в синтетичному обліку по Дту 84 "Інші операційні витрати" або 92 "Адміністративні витрати" із Кта 641 "Розрахунки по податках", аналітичний рахунок "Єдиний податок". Уся сума єдиного податку перераховується на рахунок відповідного відділення державного казначейства України, що знаходить відображення в обліку по Дту 641 "Розрахунки по податках", аналітичний рахунок "Єдиний податок" із Кта 311 "Поточні рахунки в національній валюті".

Якщо підприємство вибрало ставку єдиного податку 6%, залишившись платником ПДВ відповідно до Закону України "Про податок на додану вартість", то воно під час реалізації своїх товарів (робіт, послуг) виписує податкову накладну й зазначає в ній суму ПДВ і має право на податковий кредит по сумах податку, сплачених при придбанні товарів (робіт, послуг) на митній території України та при їхньому ввезенні в Україну. Операції з продажу товарів (робіт, послуг) як куплених, так і власного виробництва, здійснюються з нарахуванням ПДВ.

Юридичні особи, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку й звітності, зобов'язані вести Книгу обліку прибутків і витрат суб'єкта малого підприємництва (Наказ ДПАУ від 13.10.1998 р. № 477), в якій у хронологічній послідовності на підставі первинних документів здійснюються записи про операції, що відбулися у звітному (податковому) періоді (див. табл. 10).

**КНИГА ОБЛІКУ ПРИБУТКІВ І ВИТРАТ СУБ'ЄКТА  
МАЛОГО ПІДПРИЄМНИЦТВА – ЮРИДИЧНОЇ ОСОБИ,  
ЯКА ЗАСТОСОВУЄ СПРОЩЕНУ СИСТЕМУ  
ОПОДАТКУВАННЯ, ОБЛІКУ Й ЗВІТНОСТІ**

№	Дата й номер банківського або касового документа	Сума виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), грн.	Сума виручки від реалізації основних фондів, грн.	Позареалізаційні прибутки й виручка від іншої реалізації, грн.	Загальна сума виручки й позареалізаційних прибутків, грн. (сума гр. 3,4,5)	Загальна сума витрат, здійснених у зв'язку з веденням господарської діяльності, грн.
1	2	3	4	5	6	7

Протягом року для платника єдиного податку встановлюються звітні періоди, що дорівнюють кварталу. За результатами господарської діяльності нарастаючим підсумком з початку року до 20 числа місяця, що йде за звітним кварталом, у податкову інспекцію подається розрахунок про сплату єдиного податку за формою, затвердженою наказом ДПАУ від 12.10.99 р. № 553., а також платіжні доручення на сплату єдиного податку за звітний період з зазначенням банку про зарахування коштів.

Сума нарахованого за рік єдиного податку відображається у рядку 170 форми № 2-м "Звіт про фінансові результати" фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва, а заборгованість перед бюджетом у складі інших податкових зобов'язань показується у формі № 1-м "Баланс" цього ж звіту.

## **Тема 4. ОБЛІК ПОДАТКУ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ І ВІДРАХУВАНЬ НА СОЦІАЛЬНІ ЗАХОДИ**

### **1. Облік податку з доходів фізичних осіб**

Розрахунки з бюджетом по податку з доходів фізичних осіб регламентуються *Законом України "Про податок з доходів фізичних осіб" від 22.05.2003 р. № 889-І У.*

Податок з доходів фізичних осіб за основним місцем роботи та за сумісництвом утримується із загального оподаткованого доходу.

Порядок розрахунку загального оподаткованого доходу і представлений на малюнку 6.

Законом про податок з доходів фізичних осіб при розрахунку загального оподаткованого доходу передбачені ; соціальні податкові пільги, представлені в табл. 11. При виплаті працівникові сум відпускних за поточний і наступний місяці відпустки під час визначення граничного розміру доходу для застосування пільг такі доходи необхідно розподілити між відповідними податковими періодами їхнього нарахування: при визначенні права на отримання податкової соціальної пільги за звітний місяць необхідно врахувати заробітну плату за відпрацьований час і відпускні, що припадають на цей місяць, а інша сума відпускних буде братися в розрахунок разом з основною заробітною платою наступного місяця.

Перед оподаткуванням із заробітної плати повинні бути отримані пенсійний збір і внески до фондів соціального страхування з тимчасової втрати працездатності й на випадок безробіття.

Ставки податку з доходів фізичних осіб представлені на мал. 7.

Порядок розрахунку загального оподаткованого доходу (ЗОД)	
Протягом року	За підсумками року
<p>Фонд оплати праці «+» сума допомоги з тимчасової непрацездатності «+» частина відрядних витрат, які не списують у валові витрати (оплачені за розпорядженням керівника підприємства наднормативні витрати; витрати, не підтвержені документами; витрати по відрядженнях, котрі не досягнули мети) «+» суми нарахованих дивідендів «-» податкова соціальна пільга «-» внески до Пенсійного фонду, на соціальне страхування з тимчасової втрати працездатності й на випадок безробіття.</p> <p>Податок з доходів фізичних осіб при нарахуванні прибутків у будь-яких негрошових формах (наприклад, у вигляді надання працівникові оздоровчої путівки; у вигляді підзвітних сум, не повернутих протягом місяця, на який припадає граничний термін - третій банківський день, що йде за днем, коли платник виконує доручення або закінчує відрядження) утримується від вартості нарахування, визначеної за звичайними цінами й помноженої на коефіцієнт підвищення, що розраховується за формулою: <math>K = 100 : (100 - Sp)</math>, де <math>Sp</math> - ставка податку з доходів фізичних осіб (при ставці 13% <math>K = 1,1494</math>).</p>	<p>Від доходів резидента віднімається податковий кредит, сума якого не перевищує загальний оподатковуваний доход, отриманий протягом звітного року у вигляді заробітної плати.</p> <p>У податковий кредит включаються:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- плата за лікування платника або члена його родини першого ступеня спорідненості (крім операцій зі змінення статі, пластичної корекції тіла, необрунтованого переривання вагітності тощо);</li> <li>- плата за навчання платника або члена його родини першого ступеня спорідненості (не більшої від величини місячного прожиткового мінімуму, помноженого на 1,4 й округленої до десятиків);</li> <li>- отримана в деяких випадках страховка;</li> <li>- витрати на штучне запліднення, на оплату державних послуг із усилення дитини;</li> <li>- суми благодійних внесків, які становлять не менше 2% і не більше 5% загальної суми оподаткованого річного прибутку доробітника;</li> <li>- частина відсотків по іпотечному кредиту, сплачених у межах мінімальної загальної площі житла, що дорівнює 100 кв. м, зоб'язаний платником рік з кожних 10 років іпотечного кредитування</li> </ul>

Порядок розрахунку загального оподаткованого доходу

СТАВКИ ПОДАТКУ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ		
13% від загального оподаткованого доходу (з 01.01.2007 р. – 15%)	5% від відсотків по банківських депозитах (внесках), по внесках у небанківські фінансові установи (довірчі товариства, інвестиційні фонди тощо), по депозитних (ощадних) сертифікатах (з 01.01.2006 р.)	13 (15) % від прибутку при продажу нерухомості

Ставки податку з доходів фізичних осіб

Обов'язок з нарахування, утримання й сплати податку з доходів фізичних осіб покладена на роботодавців, які виплачують заробітну плату найманим робітникам, - на податкових агентів (підприємства, установи, організації, а також приватні підприємці, котрі використовують найману працю).

Утримання податку з доходів фізичних осіб відображається по дебету субрахунку 661 "Розрахунки по заробітній платі" із кредиту субрахунку 641 "Розрахунки по податках", субрахунок другого порядку або аналітичний рахунок "Розрахунки по податку з доходів фізичних осіб".

Податок з доходів фізичних осіб перераховується до бюджету при виплаті оподаткованого доходу єдиним платіжним документом: Дт 641 "Розрахунки по податках", субрахунок другого порядку або аналітичний рахунок "Розрахунки по податку з доходів фізичних осіб" - Кт 311 "Поточні рахунки в національній валюті". Причому банки не мають права приймати платіжні документи на виплату доходів, якщо ті не передбачають перерахування податку до бюджету.

У тому разі, коли оподатковуваний дохід нараховується, але не виплачується, податок, що підлягає сплаті з такого доходу, повинен бути сплачений до бюджету в терміни, встановлені Законом України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами й державними цільовими фондами" від 21.12.2000 р. № 2181-111, тобто до 30 числа (включно) наступного місяця.

Якщо ж заробітна плата виплачується формі або готівкою з каси, то податок з доходів фізичних осіб повинен бути сплачений протягом одного банківського дня, що йде за днем такої виплати.

Щоквартально в податкову інспекцію подають форму № 1ДФ "Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку".

## ***2. Облік відрахувань на соціальні заходи***

Внески й збори на соціальне страхування, за рахунок яких потім виплачуються пенсії, допомога з безробіття, непрацездатності, при виробничих травмах тощо, є загальнообов'язковими, й встановлюються на законодавчому рівні, тому мають фіскальний (податковий) характер. Суми цих внесків і зборів обчислюються двома основними способами:

1. Роботодавець нараховує й сплачує внески за встановленими ставками у процентному співвідношенні до фонду оплати праці, яким є сума нарахованої заробітної плати (та інших прирівняних до неї винагород) усім найманим робітникам, зайнятим у даного роботодавця. Ці внески розглядаються як витрати роботодавця й зменшують його оподатковуваний прибуток.

2. Частина внесків віднімається й сплачується безпосередньо із заробітної плати (та інших прирівняних до неї винагород) працівника.

З 1 січня 2004 р. розрахунки з Пенсійним фондом регламентує Закон України "Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування" від 09.07.2003 р. № 1058-1 У.

Об'єктом оподаткування є фактичні витрати на оплату праці працівників, які включають витрати на оплату основної й додаткової заробітної плати та інших видів заохочень і виплат, у тому числі в натуральній формі, обумовлені відповідно до нормативно-правових актів, прийнятих відповідно до Закону України "Про оплату праці" від 24.03.95 р. №108/95 ВР (крім виплат, передбачених "Переліком видів оплати праці та інших виплат, на які не нараховується збір на обов'язкове державне пенсійне страхування і які не враховуються при вирахуванні середньомісячної заробітної плати для призначення пенсій" від 18.05.98 р. №697). Встановлена ставка 33,2 % від зазначених сум.

Для підприємств, установ та організацій, де працюють інваліди, збір на обов'язкове державне пенсійне страхування визначається окремо за ставкою 4% від об'єкта оподаткування для працюючих інвалідів.

Відповідно до діючого законодавства відрахування до Пенсійного фонду, які стягуються за рахунок прибутку найманої особи, проводяться у розмірі 0,5% від суми доходу в розмірі прожиткового мінімуму для працездатної особи, сума що залишилась

оподатковується по ставці 2% .

Внески до Пенсійного фонду перераховуються одночасно з виплатою заробітної плати. У разі затримання виплати заробітної плати пенсійні внески повинні бути сплачені не пізніше 20 календарних днів після закінчення місяця, за який нарахована заробітна плата.

Закон України "Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності й витратами, зумовленими народженням і похованням" від 18.01.2001 р. № 2240-111 визначає такий порядок стягнення збору на обов'язкове соціальне страхування. Платниками збору до Фонду соціального страхування через тимчасову втрату працездатності є не тільки роботодавці та особи, які займаються самостійною діяльністю (останні - на добровільних умовах), а й працівники.

Об'єктом оподаткування є:

1) для роботодавців - фактичні витрати на оплату праці працівників, які включають витрати на виплату основної й додаткової заробітної плати та інших видів заохочень і виплат, виходячи з тарифних ставок, у вигляді премій, заохочень, у тому числі в натуральній формі, котра підлягає оподаткуванню на доходи фізичних осіб.

До цих витрат не відносяться витрати на оплату виконаних робіт (послуг) відповідно до цивільно-правових договорів, виплату прибутків у вигляді дивідендів, відсотків, а також інші витрати, котрі не враховують при вирахуванні середньомісячної заробітної плати для призначення пенсій відповідно до Переліку;

2) для осіб, які займаються самостійною діяльністю, - сума оподаткованого доходу (прибутку), що обчислюється в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України відповідно до законодавства України;

3) для працівників - фактичні витрати на оплату праці, які підлягають оподаткуванню на доходи фізичних осіб.

На обов'язкове соціальне страхування з тимчасової втрати працездатності встановлюється ставка збору в наступних розмірах: для роботодавців – 1,5%, для осіб, які займаються самостійною діяльністю - 3,4%. Із заробітної плати найманих робітників утримується збір у розмірі 0,5%, якщо об'єкт оподаткування є меншим від



встановленого прожиткового мінімуму, що діє для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, або 1%, якщо більше.

Відповідно до Закону України "Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття" зі змінами й доповненнями, внесеними Законом України від 11.01.2001 р. № 2213-111, від 17.01.2002 р. № 2980-111, до Фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування України на випадок безробіття з 09.02.2002 р. встановлена ставка в розмірі 1,3% від об'єкта оподаткування, що збігається з об'єктом для відрахувань до фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності.

Відрахування до цього фонду здійснюються в розмірі 0,5% від фактичних витрат на оплату праці, що підлягають оподаткуванню з доходів фізичних осіб.

Фактичні витрати на оплату праці, що підлягають оподаткуванню з доходів фізичних осіб, слугують як база і для відрахувань до фонду соціального страхування від нещасних випадків. Цей фонд функціонує з 1 квітня 2001 року відповідно до Закону України "Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності" від 23.09.99 р. № 1105-XIU. Страховий тариф встановлюється відповідно до класифікації галузей економіки та видів робіт із професійного ризику виробництва: від 0,2% -у бюджетних організаціях, у рослинництві та тваринництві, якщо обсяги по цих видах робіт займають більше половини всієї виручки, до 13,8% - для підземного видобутку кам'яного вугілля.

Максимальна величина витрат на оплату праці, вище від якої страхові внески не стягуються, встановлюється щорічно на рівні семи середніх заробітних плат, що склалися в попередньому календарному році.

В узагальненому вигляді бази для нарахувань і утримань до фондів соціального страхування показані в таблиці 12, а в таблиці 13 представлені пільги по страхових внесках.

До страхових випадків, через настання яких надається матеріальне забезпечення й соціальні послуги, належать: тимчасова непрацездатність; вагітність і пологи, догляд за маленькою дитиною; інвалідність; хвороба; досягнення пенсійного віку; смерть

годувальника; безробіття; соціальні послуги та інші матеріальні витрати, пов'язані з певними обставинами; нещасний випадок на виробництві; професійні захворювання.

За рахунок коштів фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності на підприємстві можна нараховувати допомоги з тимчасової непрацездатності, у разі вагітності та родів, при народженні дитини, на поховання, на оздоровчі заходи тощо.

Допомога у разі тимчасової втрати працездатності (включаючи догляд за хворою дитиною до 14 років) - єдина допомога з державного соціального страхування, що включається до загального оподаткованого доходу фізичних осіб. Допомога видається в таких розмірах:

*а) у розмірі 100% заробітку:*

1. особам, які отримали трудове каліцтво або професійне захворювання;
2. робітникам та службовцям, які мають виробничий стаж 8 і більше років;
3. застрахованим особам, віднесеним до 1-4 категорій осіб, які постраждали внаслідок аварії на ЧАЕС;
4. особі, котра доглядає за хворою дитиною до 14 років, яка постраждала внаслідок Чорнобильської катастрофи;
5. ветеранам війни;

*б) у розмірі 80% заробітку - робітникам та службовцям, які мають виробничий стаж від 5 до 8 років;*

*в) у розмірі 60% заробітку - робітникам та службовцям, які мають виробничий стаж до 5 років.*

Робітникам та службовцям, які не є членами профспілки, допомога видається в половинному розмірі проти зазначених вище норм.

Допомога по догляду за хворою дитиною, яка не досягла 14 років, видається на термін, не більший за 14 календарних днів; по догляду за іншим членом родини - не більший, ніж на 3 календарних дні, а у виняткових випадках - не більше, ніж за 7 календарних днів.

Допомога з вагітності й пологів оплачується в розмірі 100% заробітку за період відпустки, яка надається на 70 календарних днів до пологів і 56 днів - після пологів. У

разі ненормальних пологів або народженні 2-х і більше дітей допомога після пологів видається за 14 додаткових календарних днів. Жінкам - "чорнобильцям" допомога виплачується за 90 календарних днів до пологів і 90 - після пологів.

До складу середньої заробітної плати для розрахунку зазначених допомог включаються: основна й додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати (у тому числі в натуральній формі), що підлягають оподаткуванню з прибутків фізичних осіб, але не більші від щорічно встановлюваної максимальної суми, не враховуючи передбачених законодавством пільг з податку з доходів фізичних осіб, тобто виплати, з яких сплачувалися страхові внески до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Середній дохід добровільно застрахованої особи обчислюється виходячи із суми оподаткованого доходу (прибутку), з якого сплачувалися страхові внески.

Розрахунковий період включає 6 календарних місяців з 1 по 1-е число (якщо відпрацьовано менше - фактичне відпрацьований час, за котрий сплачені страхові внески).

Середньоденна заробітна плата визначається як частка від розподілу нарахованих за розрахунковий період виплат на:

1. кількість відпрацьованих робочих днів у розрахунковому періоді - по допомогах з тимчасової непрацездатності (і від нещасних випадків, професійного захворювання, і за перші 5 днів хвороби), по витратах при народженні й похованні;
2. кількість календарних днів за розрахунковий період (без урахування святкових і неробочих днів) - по допомогах на випадок безробіття; для осіб, для яких встановлений ненормований робочий день, і для добровільно застрахованих осіб.

Денна допомога з тимчасової непрацездатності - це середньоденний заробіток, помножений на розмір допомоги. Сума допомоги з тимчасової непрацездатності, вагітності й полог розраховується шляхом множення суми денної допомоги (середньоденної заробітної плати; на число робочих днів, пропущених у даному місяці внаслідок непрацездатності (число днів відпустки у зв'язку з вагітністю та

пологами).

Допомога на поховання видається внаслідок смерті робітника або службовця або у випадку смерті членів родини, які перебували на утриманні працівника: 1) дружини (чоловіка); 2) які не досягнули (якщо вони стали інвалідами до 18 років) дітей, онуків, братів, сестер (онуків, братів, сестер - за умови, якщо вони не мають працездатних батьків), а студентів і учнів технікумів денної форми навчання - до 23 років; 3) батьків; 4) дідуся чи бабусі. Не вважаються такими, що перебували на утриманні члени родини, які мали самостійні джерела коштів до існування (заробітну плату, пенсію тощо).

Допомога при народженні дитини у випадку народження 2-х і більше дітей виплачується на кожну дитину. У разі народження мертвої дитини допомога не надається.

Кошти фонду соціального страхування з тимчасової втрати працездатності можуть бути використані також на забезпечення оздоровчих заходів (оплата путівок на санаторно-курортне лікування застрахованим особам і членам їхніх родин, у дитячі оздоровчі заклади; зміст санаторіїв-профілакторіїв; надання соціальних послуг у позашкільній роботі з дітьми).

Оплата допомог, пов'язаних з нещасними випадками на виробництві та з професійними захворюваннями, здійснюється за рахунок коштів фонду соціального страхування від нещасних випадків на виробництві та професійних захворювань.

Бухгалтерські записи по розрахунках з державними цільовими фондами представлені в табл. 14.

## **Тема 8. Платежі до державних цільових фондів та місцевих бюджетів.**

### ***1. Система місцевих податків і зборів***

Система місцевих податків і зборів в Україні є основною частиною податкової системи держави й відповідає, у першу чергу, інтересам органів місцевого самоврядування, оскільки розглядається як самостійне джерело прибутків місцевих бюджетів.

Відповідно до ст. 15 цього Закону до місцевих податків і зборів віднесені два види місцевих податків та 14 видів місцевих зборів і визначено, що механізм стягнення й порядок їхньої сплати встановлюються сільськими, селищними й міськими Радами відповідно до переліку й у межах граничних розмірів ставок, встановлених законами України.

Декретом Кабінет Міністрів України від 20 травня 1993 року "Про місцеві податки та збори" визначені види місцевих податків і зборів, їхні граничні розміри, об'єкти оподаткування й джерела сплати. Особливість цього Декрету полягає в тому, що він передбачає введення місцевих податків і зборів рішенням органа місцевого самоврядування. Цей же орган по кожному платежу розробляє й затверджує положення, яким визначається порядок сплати й перерахування до місцевого бюджету податків і зборів відповідно до переліку та в межах встановлених граничних ставок.

Органи місцевого самоврядування в межах своєї компетенції мають право вводити пільгові ставки, повністю скасувати місцеві податки та збори або звільняти від їхньої сплати певні категорії платників.

Відповідно до ст. 15 Закону України "Про систему оподаткування" встановлені наступні податки та збори:

#### **1) Податок з реклами.**

Платники - юридичні й фізичні особи, які рекламують свою продукцію або діяльність. Об'єкт обкладання, вартість послуг за встановлення й розміщення реклами. Гранична ставка - 0,1% вартості послуг за одноразову рекламу та 0,5% - за розміщення реклами на довгостроковий період. Облік

платників здійснюють органи, на які покладені функції розміщення реклами. Виплачується під час оплати послуг. Джерело оплати - юридичні особи відносять на рахунки витрат і включають до складу валових витрат.

### **3. Збір за паркування автотранспорту.**

Платники - юридичні й фізичні особи, котрі паркують автомобілі в спеціально відведених або обладнаних місцях. Об'єкт обкладання – одна година паркування автотранспорту. Оплачується водієм на місці паркування. Ставка (граничний розмір) - 3% мінімальної заробітної плати в спеціально обладнаних місцях і 1% - у відведених місцях. Облік платників визначають органи місцевого самоврядування.

### **4. Ринковий збір.**

Платники - юридичні й фізичні особи, які реалізують сільськогосподарську й промислову продукцію. Об'єкт обкладання - торговельне місце (на ринках, у павільйонах, на майданчиках, з автомашин, візків тощо). Ставка податку - для фізичних осіб - 20% мінімальної заробітної плати; для юридичних осіб - 3 мінімальні заробітні плати. І в першому, і в другому випадку за даною схемою нараховують ся податкові відрахування за кожен день торгівлі. Облік платників веде адміністрація ринку. Термін оплати - до початку реалізації продукції, а терміни перерахування збору до бюджету визначаються рішенням місцевого органа самоврядування.

### **5.Збір за видачу ордера на квартиру.**

Платник - отримувач ордера. Об'єкт обкладання - послуги, пов'язані з видачею ордера. Ставка - 30% мінімальної заробітної плати. Облік платників здійснюється органами обліку й розподілу житла.

Даний збір сплачується до бюджету через установи банків до отримання ордера. Джерело оплати - особисті кошти отримувача ордера.

### **6.Збір за здійснення закордонного туризму.**

Платники -особи, які реалізують туристичні (екскурсійні) путівки або путівки для відпочинку за межами України. Об'єкт обкладання - повна вартість

путівки, за якою вона реалізується платником. Граничний розмір ставки - 5% вартості путівки. Збір виділяється в платіжному документі під час продажу путівки (у квитанції, платіжному дорученні й т.п.) і перераховується організацією, що реалізує путівки, до бюджету за місцем її реєстрації.

### **7. Курортний збір.**

Платники - громадяни, які перебувають у курортній місцевості. Об'єкт обкладання – проживання в межах курортної місцевості. Ставка - не більше 10% мінімальної заробітної плати. Облік платників здійснюють адміністрації готелів, квартирно-посередницькі організації, органи внутрішніх справ, які контролюють дотримання паспортного режиму. Утримується під час реєстрації не пізніше 3-денного терміну від дня прибуття або при направленні на поселення в приватне житло громадян. Джерело оплати - особисті кошти платників. Даний вид збору передбачає широкий перелік пільгових звільнень.

### **8. Збір за право на проведення аукціонів, конкурсного розпродажу й лотерей.**

Платники - юридичні та фізичні особи, які мають дозвіл на проведення аукціонів, конкурсних розпродажів і лотерей. Об'єкт обкладання - вартість заявлених на місцеві аукціони, лотереї й подібне товарів, виходячи з їхньої початкової ціни або суми, на яку випускається лотерея. Гранична ставка - 0,1% вартості товарів, або від суми, на яку випускається лотерея; граничний розмір збору за право на проведення лотерей - три мінімальні заробітні плати.

*Платників* визначають органи місцевого самоврядування, які видають дозволи на проведення місцевих аукціонів, конкурсних розпродажів і лотерей.

Стягується збір за три дні до проведення аукціону й т.д., або під час отримання дозволу на випуск лотерей:

### **9) Збір за право на використання місцевої символіки.**

Платники - юридичні й фізичні особи, які використовують місцеву символіку з комерційною метою. Об'єкт обкладання - вартість виготовленої продукції, виконаних робіт, наданих послуг з використанням місцевої символіки. Ставка - 0,1% - з юридичних осіб та 5 мінімальних заробітних плат із громадян. Облік платників здійснюють органи місцевого самоврядування, котрі видають дозвіл на використання символіки.

### **10) Збір за проїзд по території Автономної Республіки Крим і прикордонні області автотранспортом, який направляється за кордон.**

Платники - юридичні й фізичні особи. Об'єкт обкладання - транспортний засіб. Ставка - 0,5% мінімальної заробітної плати (залежно від марки й потужності автомобіля або від 5 до 50 доларів США з іноземних юридичних осіб). Облік платників здійснюють органи, на які покладені функції пропускання автотранспорту.

### **11) Збір за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі й сфери послуг.**

Платники - юридичні й фізичні особи, які реалізують продукцію. Об'єкт - оформлення й видача дозволів на торгівлю в спеціально відведених місцях. Граничний розмір збору - 20 мінімальних розмірів заробітних плат для постійно торгуючих суб'єктів і мінімальна заробітна плата на день за одноразову торгівлю. Оплачується за рахунок прибутку, що за лишається в розпорядженні юридичних осіб або особистих коштів громадян.

### **12) Збір за надання земельних ділянок для будівництва об'єктів виробничого й невиробничого призначення, індивідуального житла й гаражів у населених пунктах.**

Платники - юридичні й фізичні особи, що отримують земельні ділянки



для будівництва об'єктів виробничого й невиробничого призначення, індивідуального житла чи гаражів у населених пунктах. Як що ділянка надається для будівництва об'єктів виробничого й невиробничого призначення, збір нараховується за кожні 100 кв. м земельної ділянки, отриманої для будівництва: на території Києва, Севастополя, Сімферополя та обласних центрів - у розмірі від 20 до 40 неоподатковуваних податком мінімумів прибутків громадян; на території інших населених пунктів - від 10 до 20 неоподатковуваних податком мінімумів прибутків громадян. У населених пунктах, визнаних курортними, органи місцевого самоврядування можуть застосувати до ставки підвищувальний коефіцієнт 3. Фізичні особи, котрі отримують земельні ділянки для будівництва житла в населених пунктах, сплачують за кожні 100 кв. м: у містах - від 2 до 10 неоподатковуваних податком мінімумів прибутків громадян; у селищах і селах - від 1 до 5 неоподатковуваних податком мінімумів прибутків громадян. Фізичні особи, котрі отримують земельні ділянки для будівництва гаражів у населених пунктах, сплачують за кожні 100 кв. м: тимчасових гаражів - від 2 до 5 неоподатковуваних податком мінімумів прибутків громадян; капітальних гаражів - від 3 до 10 неоподатковуваних податком мінімумів прибутків громадян. Збір сплачується під час видачі відповідними органами місцевого самоврядування дозволів на отримання земельних ділянок для будівництва об'єктів виробничого й невиробничого призначення, індивідуального житла чи гаражів у населених пунктах.

### **13) Збір із власників собак.**

Платники - власники собак, які проживають у будинках державного й суспільного житлового фонду й приватизованих квартир. Ставка - за кожного собаку не більше за 10% неоподатковуваного мінімуму прибутків громадян на момент нарахування збору. Збір сплачується органам житлово-комунального господарства.

Комунальний податок і збори за паркування автотранспорту, ринковий, за видачу ордера на квартиру, за видачу ордера й розміщення

об'єктів торгівлі та сфери послуг, із власників собак підлягають обов'язковому введенню на територіях тих територіальних громад, де є об'єкти оподаткування. Будь-які інші місцеві податки та збори можуть вводитися місцевими Радами на їхній власний розсуд.

## **2. Облік комунального податку**

Промислові підприємства, як правило, сплачують до місцевого бюджету лише комунальний податок. Комунальний податок, дозволений до введення органом місцевого самоврядування Декретом Кабінету Міністрів України від 20.05.93 р. № 36-93 "Про місцеві податки та збори", включений надалі в систему оподаткування відповідним Законом України від 18.02.97 р. № 77/97 - ВР "Про систему оподаткування". Діючий порядок його обчислення встановлюється рішенням органів місцевого самоврядування.

Платниками комунального податку є юридичні особи, крім бюджетних установ, організацій, планово-дотаційних і сільськогосподарських підприємств.

Граничний розмір комунального податку не повинен перевищувати 10% річного фонду оплати праці, обчисленого виходячи з неоподаткованого податками мінімуму прибутків громадян. Тобто при його вирахуванні враховуються середня чисельність працівників за списками і встановлений на дату вирахування розмір неоподаткованого податками мінімуму прибутків громадян (сьогодні це - 17 грн.). Таким чином, максимальна ставка комунального податку становить 1 грн. 70 коп. на кожного середньо облікового працівника.

Відповідно до Інструкції зі статистики чисельності працівників, зайнятих у народному господарстві України, затвердженої Наказом Міністерства статистики України від 7 липня 1995 м, № 171 за узгодженням з Мінекономіки України й зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 7 серпня 1995 року під № 287/823, існує два варіанти вирахування середньооблікової чисельності працівників: середньо облікова чисельність штатних працівників облікового складу й середньооблікова чисельність усього персоналу в еквіваленті прямої зайнятості.

Згідно з дозволом Міністерства статистики України, для розрахунку комунального податку застосовується показник " середньооблікова чисельність штатних працівників обл

- 2) у зв'язку з виконанням державних або громадських обов'язків;
- 3) направлені з відривом від виробництва в інститути чи на факультети підвищення кваліфікації, в навчально-курсіві комбінати, на курси або в інші навчальні заклади для підвищення кваліфікації чи набуття нової професії (спеціальності), перепідготовки, якщо за ними повністю зберігається заробітна плата;
- 4) направлені на стажування на інші підприємства або за кордон;
- 5) навчаються на вечірньому чи заочному відділеннях навчальних закладів, у спеціальних навчальних закладах, в аспірантурах і перебувають у навчальній відпустці зі збереженням повністю або частково заробітної плати або не з'явилися на роботу в надані їм додатково вільні дні, незалежно від того, зберігається за ними в ці дні заробітна чи плата ні;
- 6) перебувають у щорічних, щорічних додаткових, а також додаткових відпустках, наданих у випадках, передбачених законодавством;
- 7) мають вихідний день відповідно до графіка роботи підприємства, а також переробіток часу при підсумковому обліку робочого часу;
- 8) отримали день відпочинку за роботу у вихідні чи святкові (неробочі) дні;
- 9) працюючі пенсіонери та інші категорії працівників, яким відповідно до діючого законодавства надані відпустки без збереження заробітної плати;
- 10) ті особи, котрі здійснили прогули, включаючи працівників, які відбувають адміністративний арешт за адміністративні правопорушення.

Не включаються до середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу:

- 1) студенти й учні навчальних закладів, які проходять виробничу практику або на період літніх канікул і зараховані на робочі місця й посади; студенти денних відділень навчальних закладів і аспіранти, залучені науково-дослідними секторами цих закладів для виконання робіт, якщо вони зараховані на штатні посади;
- 2) студенти навчальних закладів, які працюють на підприємствах у складі студентських загонів (незалежно від профілю діяльності), якщо за ці роботи вони отримують за

робітну плату;

3) працівники, що перебувають у відпустках у зв'язку з вагітністю та пологами або в додатковій відпустці по догляду за дитиною до досягнення нею відповідного віку, передбаченого чинним законодавством або колективним договором підприємства, включаючи тих, які всиновили новонароджену дитину безпосередньо з пологового будинку.

Відповідно до підпункту 5.2.5 статті 5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" від 22 травня 1997 року № 283/97-ВР внесена (нарахована) сума комунального податку включається до складу валових витрат.

Облік комунального податку ведеться на субрахунку 641 "Розрахунки по податках", на якому для зазначеного податку відкривається окремий субрахунок другого порядку або аналітичний рахунок "Комунальний податок":

*1) Нарахований комунальний податок:*

Дт 92 "Адміністративні витрати"; 84 "Інші операційні витрати"

Кт 641 "Розрахунки по податках" субрахунок другого порядку або аналітичний рахунок "Комунальний податок".

*2) Перераховано комунальний податок до бюджету:*

Дт 641 "Розрахунки по податках" субрахунок другого порядку або аналітичний рахунок "Комунальний податок" - Кт 311 "Поточні рахунки в національній валюті".

*3) Наприкінці місяця віднесена сума нарахованого комунального податку на фінансові результати від звичайної діяльності:*

Дт 791 "Результат основної діяльності" - Кт 92 "Адміністративні витрати"; 84 "Інші операційні витрати".

Термін сплати комунального податку й надання звітності встановлюється місцевими радами. Наприклад у м. Донецьку термін сплати встановлений щомісяця до 5-го числа місяця, що йде за звітним, термін надання звітності - щомісяця до 10-го числа місяця, що йде за звітним.

Підприємства здають до податкової інспекції розрахунок по комунальному податку, у якому вказують середньо облікову чисельність працівників, розмір податку, суму нарахованого й сплаченого податку.

