



**ЧЕРНІГІВСЬКИЙ ЦЕНТР ПЕРЕПІДГОТОВКИ ТА ПІДВИЩЕННЯ  
КВАЛІФІКАЦІЇ ПРАЦІВНИКІВ ОРГАНІВ ДЕРЖАВНОЇ ВЛАДИ,  
ОРГАНІВ МІСЦЕВОГО САМОВРЯДУВАННЯ, ДЕРЖАВНИХ  
ПІДПРИЄМСТВ, УСТАНОВ І ОРГАНІЗАЦІЙ**

**ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ  
В ЧЕРНІГІВСЬКІЙ ОБЛАСТІ**

**Відділ масово-роз'яснювальної роботи  
та звернень громадян**

# **Оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності – юридичних осіб у 2007 році**

**НАВЧАЛЬНО-МЕТОДИЧНИЙ ПОСІБНИК**

**Чернігів**

**2007**

**Оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності – юридичних осіб у 2007 році** : Навч.-метод. посібник. / Черніг. центр перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників органів держ. влади, органів місц. самоврядування, держ. п-в, установ і орг. Уклад.: Л. В. Порлик А. Є.Берендєєва : Чернігів : ЦППК, 2007. – 38 с.

*Рекомендовано до видання навчально-методичною радою Чернігівського Центру перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників органів державної влади, органів місцевого самоврядування, державних підприємств, установ і організацій, протокол № 2 від 23 квітня 2007 р.*

**Укладачі:** **Берендєєва Алла Євгенівна** – головний державний податковий інспектор Державної податкової адміністрації в Чернігівській області; **Порлик Лариса Вікторівна** — начальник відділу Державної податкової адміністрації в Чернігівській області.

Навчально-методичний посібник призначений для бухгалтерів сільських, селищних і міських рад, які вчаться професійною програмою підвищення кваліфікації та за програмою тематичного короткотермінового семінару «Бухгалтерський облік і звітність у бюджетних установах», викладачів Центру. Він містить нормативно-правові акти та інформаційно-методичні матеріали з оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності – юридичних осіб у 2007 році.

© Чернігівський центр перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників органів державної влади, органів місцевого самоврядування, державних підприємств, установ і організацій, Державна податкова адміністрація в Чернігівській області, 2007

# **ЗМІСТ**

<b>Податок на прибуток підприємства.....</b>	<b>4</b>
<b>Податок на додану вартість.....</b>	<b>13</b>
<b>Плата за землю та місцеві податки і збори.....</b>	<b>16</b>
<b>Ресурсні та неподаткові платежі.....</b>	<b>18</b>
<b>Податок з доходів фізичних осіб.....</b>	<b>21</b>
<b>Узгодження сум податкових зобов'язань.....</b>	<b>32</b>

## **ПОДАТОК НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВА**

**Закон України від 30.11.06р. №398 «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування» відкоригував правила оподаткування окремими податками та зборами.**

**Розглянемо деякі норми нового закону, які необхідно врахувати у фінансово-господарській діяльності платникам податку на прибуток у поточному році.**

**Від'ємне значення об'єкта оподаткування, що виникло станом на 1 січня 2006 р. і не погашено протягом 2006 р., не враховується протягом 2007 р. у складі валових витрат**

Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств» зі змінами і доповненнями від 28.12.94 р. № 334 передбачено можливість зменшення оподаткованого прибутку на суму податкових збитків, накопичених у минулих звітних періодах.

Як відомо, балансові збитки підприємства, які значилися станом на 01.01.2005 р., відображались у рядку 04.9 декларації з податку на прибуток підприємства за 2005 р. Отже, у рядку 04.9 декларації за звітні періоди 2006 р. відображається від'ємне значення суми рядків 08 та 04.9 декларації за 2005 р. зі знаком «+».

**Відповідно до Закону України від 30.11.06р. №398-V «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування» у 2007 році сума від'ємного значення об'єкта оподаткування з податку на прибуток, що виникла станом на 1 січня 2006 року і не погашена протягом 2006 року, не підлягає протягом 2007 року врахуванню у складі валових витрат платника податку».**

### **За результатами 11 місяців 2007 р. подається декларація та сплачується податок на прибуток**

З метою вирішення проблеми касових розривів у надходженні податку на прибуток у 2007 році пункт 2 Прикінцевих положень викладено в такій редакції:

«Платники податку за результатами одинадцяти місяців 2006 року зобов'язані подати декларацію, складену за правилами, встановленими для повного податкового періоду, з урахуванням приросту (убутку) матеріальних запасів за одинадцять місяців 2006 року, суми амортизаційних відрахувань, нарахованих за три квартали поточного року, двох третин амортизаційних відрахувань четвертого кварталу поточного року та сплатити податкове зобов'язання, нараховане згідно із зазначеною декларацією, не пізніше ніж 29 грудня 2006 року.

**У порядку, встановленому абзацом першим цього пункту, платники податку зобов'язані скласти та подати декларацію за результатами одинадцяти місяців 2007 року згідно із даними податкового обліку за зазначений період, а також сплатити податок у строки, встановлені законом для місячного податкового періоду».**

## **Емісійний дохід та витрати на його виплату емітенту**

У 2007 році сума коштів, що надходить отримувачу інвестиції понад номінал випущеного ним цінного паперу, не включається до складу валового доходу. З огляду на зазначене, пункт 4.2 ст. 4 Закону № 334/94-ВР доповнено пп. 4.2.9 такого змісту:

**«Суми одержаного платником податку емісійного доходу».**

Наступну норму внесено до Закону № 334/94-ВР одночасно із попередньою. Відповідно до п.7.6 зазначеного Закону платник податку веде окремий податковий облік фінансових результатів операцій з цінними паперами. Оскільки правилами цього обліку не передбачено віднесення витрат на придбання цінних паперів до складу валових витрат пункт 5.3 «Не включається до складу валових витрат витрати на» доповнено підпунктом 5.3.7 такого змісту:  
**«Виплату емісійного доходу на користь емітента корпоративних прав».**

**На безоплатно отримані основні фонди амортизація не нараховується**

Абзац п'ятий пп. 4.2.15 п. 4.2 ст. 4 Закону № 334/94-ВР викладено у такій редакції:

**«Основні фонди, що отримуються у випадках, передбачених цим підпунктом, приймаються на баланс за ринковою (оціночною) вартістю і з метою оподаткування не підлягають амортизації».**

**Лист ДПА України від 28.04.2007р. 8820/7/15-0317**

*Про податковий облік витрат  
на виплату і доставку пенсій,  
призначених на пільгових умовах*

Державна податкова адміністрація України у зв'язку із численними запитами платників податків, органів державної податкової служби на місцях та з метою належної організації адміністрування податку на прибуток повідомляє про податковий облік витрат на виплату і доставку пенсій, призначених на пільгових умовах.

Статтею 13 Закону України „Про пенсійне забезпечення” від 05.11.1991 № 1788 (далі – Закон № 1788) встановлено категорії працівників, які мають право на призначення пенсій за віком на пільгових умовах:

а) працівники, зайняті повний робочий день на підземних роботах, на роботах з особливо шкідливими і особливо важкими умовами праці, - за списком № 1 виробництв, робіт, професій, посад і показників, затверджуваним Кабінетом Міністрів України, і за результатами атестації робочих місць (далі – список № 1);

б) працівники, зайняті повний робочий день на інших роботах із шкідливими і важкими умовами праці, - за списком № 2 виробництв, робіт, професій, посад і

показників, затверджуваним Кабінетом Міністрів України, і за результатами атестації робочих місць (далі – список № 2);

в) трактористи-машиністи, безпосередньо зайняті у виробництві сільськогосподарської продукції в колгоспах, радгоспах, інших підприємствах сільського господарства, - чоловіки після досягнення 55 років і при загальному стажі роботи не менше 25 років, з них не менше 20 років на зазначеній роботі;

г) жінки, які працюють трактористами-машиністами, машиністами будівельних, шляхових і вантажно-розвантажувальних машин, змонтованих на базі тракторів і екскаваторів, - після досягнення 50 років і при загальному стажі роботи не менше 20 років, з них не менше 15 років на зазначеній роботі;

д) жінки, які працюють доярками (операторами машинного доїння), свинарками-операторами в колгоспах, радгоспах, інших підприємствах сільського господарства, - після досягнення 50 років і при стажі зазначеної роботи не менше 20 років за умови виконання встановлених норм обслуговування.

е) жінки, зайняті протягом повного сезону на вирощуванні, збиранні та післязбиральній обробці тютюну, - після досягнення 50 років і при стажі зазначеної роботи не менше 20 років;

є) робітниці текстильного виробництва, зайняті на верстатах і машинах, - за списком виробництв і професій, затверджуваним у порядку, що визначається Кабінетом Міністрів України, - після досягнення 50 років і при стажі зазначеної роботи не менше 20 років;

ж) жінки, які працюють у сільськогосподарському виробництві та виховали п'ятеро і більше дітей, - незалежно від віку і трудового стажу, в порядку, що визначається Кабінетом Міністрів України;

з) водії міського пасажирського транспорту (автобусів, тролейбусів, трамваїв) і великовагових автомобілів, зайнятих у технологічному процесі важких і шкідливих виробництв.

Відповідно до пункту 2 Прикінцевих положень Закону України „Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування” від 09.07.2003 № 1058 (далі – Закон № 1058) пенсійне забезпечення застрахованих осіб, які працювали або працюють на роботах за списком № 1 та на роботах за списком № 2, та за результатами атестації робочих місць, на посадах, що дають право на призначення пенсії за віком на пільгових умовах або за вислугу років, які відповідно до законодавства, що діяло раніше, мали право на пенсію на пільгових умовах або за вислугу років, здійснюється згідно з окремим законодавчим актом через професійні та корпоративні фонди.

При цьому до запровадження пенсійного забезпечення через професійні та корпоративні фонди зберігається порядок покриття витрат на виплату і доставку цих пенсій, що діяв до набрання чинності Законом № 1058.

Разом з цим, порядок відшкодування підприємствами витрат Пенсійного фонду України на виплату та доставку пенсій, призначених на пільгових умовах, встановлено розділом 6 Інструкції про порядок обчислення і сплати страхувальниками та застрахованими особами внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування до Пенсійного фонду України, затвердженої постановою правління Пенсійного фонду України від 19.12.03 № 21-1 та зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 16.01.04 за № 64/8663 (далі – Інструкція № 21-1).

**Щодо витрат на виплату і доставку пенсій, призначених відповідно до пунктів „б”-„з” ст. 13 Закону № 1788.**

Згідно з абзацом четвертим п. 1 ст. 2 Закону України „Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування” від 26.07.1997 № 400 (далі – Закон № 400) для платників збору, визначених пунктами 1 та 2 ст. 1 Закону № 400, крім тих, які є платниками фіксованого сільськогосподарського податку, об'єктом оподаткування є також фактичні витрати на виплату і доставку пенсій, призначених відповідно до пунктів „б”-„з” статті 13 Закону № 1788 до досягнення працівниками пенсійного віку, передбаченого статтею 12 Закону № 1788.

При цьому відповідно до абзацу третього ст. 4 Закону № 400 встановлена ставка збору на обов'язкове державне пенсійне страхування у розмірі 100 % від об'єкта оподаткування, визначеного абзацом четвертим п. 1 ст. 2 Закону № 400.

Водночас абзацом п'ятим п. 1 ст. 2 Закону № 400 встановлено, що виплата пенсій особам, які були безпосередньо зайняті повний робочий день на підземних роботах (включаючи особовий склад гірничорядувальних частин) з видобутку вугілля, сланцю, руди та інших корисних копалин, на будівництві шахт та рудників, за списком робіт і професій, затвердженим Кабінетом Міністрів України, та особам, пенсії яким призначені відповідно до пунктів „в”-„е” та „ж” статті 13 Закону № 1788, здійснюється до 1 січня 2005 року за рахунок коштів Пенсійного фонду, а з 1 січня 2005 року - за рахунок коштів Державного бюджету України до досягнення пенсійного віку, передбаченого статтею 26 Закону № 400.

Відповідно до підпункту 5.2.5 п. 5.2 ст. 5 Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств” (далі – Закон) до складу валових витрат включаються, зокрема, суми внесених (нарахованих) податків, зборів (обов'язкових платежів), установлених Законом України „Про систему оподаткування” (крім тих, що прямо не визначені у переліку податків, зборів (обов'язкових платежів), визначених зазначеним Законом). При цьому статтею 14 Закону України „Про систему оподаткування” визначено, що до загальнодержавних податків і зборів належить, зокрема, збір на обов'язкове державне пенсійне страхування.

Таким чином, витрати платника податку на виплату і доставку пенсій, призначених відповідно до пунктів „б”- „з” ст. 13 Закону № 1788 (крім пенсій, призначених відповідно до пунктів „в”-„е” та „ж” цієї статті, які здійснюються за рахунок коштів Пенсійного фонду України або державного бюджету), включаються до складу валових витрат на підставі підпункту 5.2.5 п. 5.2 ст. 5 Закону в якості збору на обов'язкове державне пенсійне страхування.

**Щодо витрат на виплату і доставку пенсій, призначених відповідно до пункту „а” ст. 13 Закону № 1788.**

Порядок покриття витрат на виплату і доставку пенсій, призначених відповідно до пункту „а” ст. 13 Закону № 1788, встановлено пунктом 2 Прикінцевих положень Закону № 1058.

Так, згідно з цим пунктом підприємства та організації з коштів, призначених на оплату праці, вносять до Пенсійного фонду плату, що покриває фактичні витрати на виплату і доставку пенсій працівникам, які мають право на призначення пенсій за списком № 1, крім тих, що були безпосередньо зайняті повний робочий день на підземних роботах (включаючи особовий склад гірничорядувальних частин) з видобутку вугілля, сланцю, руди та інших корисних копалин, на будівництві шахт та рудників за списком робіт і професій, затвердженим Кабінетом Міністрів України, починаючи з дня набрання чинності Законом № 1058, у розмірі 20 % з

наступним збільшенням її щороку на 10 % до 100-відсоткового розміру відшкодування фактичних витрат на виплату і доставку цих пенсій до набуття права на пенсію за віком відповідно до Закону № 1058.

Отже, відповідно до положень Закону № 1058 підприємства та організації зобов'язані відшкодувати Пенсійному фонду України фактичні витрати на виплату і доставку пенсій, призначених відповідно до пункту „а” ст. 13 Закону № 1788. Тобто зазначені виплати здійснюються платником податку до Пенсійного фонду України аналогічно відшкодуванню фактичних витрат на виплату і доставку пенсій за списком № 2 (п. „б” ст. 13 Закону № 1788).

Зокрема, абзацом третім п. 6.1 Інструкції № 21-1 для платників, зазначених у підпункті 2.1.1 п. 2.1 цієї інструкції, передбачено, що відшкодуванню підлягають фактичні витрати Пенсійного фонду на виплату і доставку пенсій, призначених за списком № 1.

Крім того, розмір сум до відшкодування (як для пенсій за списком № 1, так і для пенсій за списком № 2) на поточний рік визначається органами Пенсійного фонду України щорічно в повідомленнях про розрахунок сум фактичних витрат на виплату та доставку пільгових пенсій, які надсилаються підприємствам до 20-го січня поточного року та протягом 10 днів з новопризначених пенсій (пункт 6.4 Інструкції № 21-1), а підприємства щомісяця до 25-го числа вносять до Пенсійного фонду зазначену в повідомленні місячну суму фактичних витрат на виплату та доставку пенсій, призначених на пільгових умовах (абзац перший п. 6.4 Інструкції № 21-1).

Зазначене підтверджує лист комітету Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності від 15.02.2007 № 06-10/10-166.

Оскільки діючим законодавством на підприємства покладено обов'язок щодо часткового відшкодування Пенсійному фонду України витрат на виплату та доставку пенсій, призначених відповідно до пункту „а” ст. 13 Закону № 1788, то фактичні виплати платника податку, здійснені у зв'язку з таким відшкодуванням, з метою оподаткування прирівнюються до збору на обов'язкове державне пенсійне страхування та включаються до складу валових витрат платників податку на прибуток відповідно до підпункту 5.2.5 п. 5.2 ст. 5 Закону.

**Щодо пенсій, призначених відповідно до Закону України „Про наукову і науково-технічну діяльність” від 13.12.1991 № 1977 (далі – Закон № 1977).**

Відповідно до статті 24 Закону № 1977 держава встановлює для наукових (науково-педагогічних) працівників, які мають необхідний стаж наукової роботи, пенсії на рівні, що забезпечує престижність наукової праці та стимулює систематичне оновлення наукових кадрів.

Пенсії науковим (науково-педагогічним) працівникам призначаються в розмірі 80 відсотків від сум заробітної плати наукового (науково-педагогічного) працівника, яка визначається відповідно до статті 23 Закону № 1977 та частини другої статті 40 Закону № 1058 та на яку відповідно до законодавства нараховується збір на обов'язкове державне пенсійне страхування (внески).

При цьому різниця між сумою призначеної пенсії за Законом № 1977 та сумою пенсії, обчисленою відповідно до інших законодавчих актів, на яку має право науковий працівник, фінансується в залежності від категорій працівників або за рахунок коштів державного бюджету або за рахунок коштів установ, організацій та закладів.

Оскільки статтею 13 Закону № 1788 не передбачено такої категорії працівників, як наукові (науково-педагогічні) працівники, а нормами Закону № 400 та пунктом 2 Прикінцевих положень Закону № 1058 не визначено порядок покриття витрат на виплату і доставку пенсій, призначених відповідно до Закону № 1977, а також обов'язковість сплати таких платежів, то витрати на виплату і доставку пенсій, призначених відповідно до Закону № 1977, не включаються до складу валових витрат платників податку на прибуток.

У зв'язку з виданням цього роз'яснення вважати такими, що втратили чинність листи Державної податкової адміністрації України:

від 25.05.2005 № 10200/7/15-1117;

від 16.08.2000 № 4680/6/15-0116.

**Заступник Голови**

**Л. Є.Боєнко**

\*\*\*\*\*

### **Лист ДПА України від 06.02.07р. № 2169/7/15-0217**

*Про окремі питання застосування  
пункту 5.9 ст. 5 Закону України  
„Про оподаткування прибутку підприємств”*

Державна податкова адміністрація України у зв'язку із численними запитами платників податків, органів державної податкової служби на місцях та з метою належної організації адміністрування податку на прибуток повідомляє про окремі питання застосування пункту 5.9 ст.5 Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств”.

Пунктом 5.9 ст. 5 Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств” (далі – Закон) встановлено порядок податкового обліку приросту (убутку) балансової вартості товарів (крім тих, що підлягають амортизації, та цінних паперів), сировини, матеріалів, комплектуючих виробів, напівфабрикатів, малоцінних предметів (далі - запасів).

Так, відповідно до абзацу першого цього пункту платник податку веде податковий облік приросту (убутку) балансової вартості запасів на складах, у незавершеному виробництві та залишках готової продукції, витрати на придбання та поліпшення (перетворення, зберігання) яких включаються до складу валових витрат згідно з Законом (за винятком тих, що отримані безкоштовно).

Тобто відповідно до Закону в перерахунку беруть участь лише ті запаси, витрати на придбання та поліпшення (перетворення, зберігання) яких включаються до складу валових витрат. Сутність перерахунку полягає в порівнянні вартості залишків запасів на кінець звітного періоду з вартістю залишків на початок звітного року та відповідному уточненні платником податків або валових доходів (у рядку 01.2 декларації з податку на прибуток підприємства у разі приросту запасів), або

валових витрат (у рядку 04.2 декларації з податку на прибуток підприємства у разі убутку запасів).

Таким чином, якщо в осіб, які у відповідному податковому звітному періоді перейшли на загальну систему оподаткування зі спрощеної системи або з фіксованого сільськогосподарського податку (далі – ФСП), обліковуються запаси, придбані та оприбутковані в період сплати ФСП або єдиного податку (тобто витрати на придбання яких не було включено до складу валових), вартість таких запасів не підлягає відображенню в таблиці 1 додатка К1/1 до декларації з податку на прибуток підприємства та, відповідно, не враховується при подальшому перерахунку по пункту 5.9 ст. 5 Закону.

Зазначені вище платники податку мають право на застосування цього пункту лише до запасів, витрати на придбання та поліпшення (перетворення, зберігання) яких було включено до складу валових витрат у таких випадках:

або якщо запаси були придбані та оприбутковані платниками після переходу на загальну систему оподаткування,

або якщо до перебування цих осіб на спрощеній системі або на ФСП вони були платниками податку на прибуток на загальних підставах і мають запаси, придбані та оприбутковані в період перебування на загальній системі оподаткування.

Головам Державних податкових адміністрацій в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі довести зазначене роз'яснення до відома платників податків і підпорядкованих підрозділів та забезпечити його врахування при проведенні контрольно-перевірочної роботи та винесенні рішень в процесі апеляційних узгоджень.

**Заступник Голови**

**Л. Є.Босенко**

\*\*\*\*\*

### **Відрахування частини прибутку (доходу) господарськими організаціями у 2007 році**

Пунктом 17 ст. 2 Закону № 489-V встановлено, що до доходів загального фонду Державного бюджету України на 2007 рік належать частина прибутку (доходу) господарських організацій, що вилучається до бюджету (крім надходження коштів від Державного підприємства «Національна атомна енергогенеруюча компанія «Енергоатом» відповідно до ст. 7 Закону України «Про впорядкування питань, пов'язаних із забезпеченням ядерної безпеки» та дивіденди (доход), нараховані на акції (частки, паї) господарських товариств, які є у державній власності.

Статтею 63 Закону № 489-V встановлено, що господарські організації сплачують до Державного бюджету України частину прибутку (доходу):

- державні (крім Державного підприємства обслуговування повітряного руху України «Украерорух» відповідно до Закону України «Про приєднання України до Багатосторонньої угоди про сплату маршрутних зборів»), в тому числі казенні підприємства та їх об'єднання і дочірні підприємства, - у розмірі 15 відсотків;

- акціонерні, холдингові компанії та інші суб'єкти господарювання, у статутному фонді яких державі належать акції (частки, паї), та їх дочірні підприємства, - у розмірі базових нормативів відрахування частки прибутку, що спрямовується на виплату дивідендів.

Крім того, цією статтею встановлено, що господарські товариства, більш ніж 50 відсотків акцій (часток, паїв) яких знаходиться у статутних фондах господарських товариств, акціонером яких є держава і володіє в них контрольним пакетом акцій, сплачують безпосередньо до Державного бюджету України дивіденди, нараховані за результатами фінансово-господарської діяльності за 2006 рік.

Господарські організації, які належать до комунальної власності або у статутних фондах яких є частка комунальної власності, сплачують до загального фонду місцевих бюджетів частину прибутку (доходу) відповідно до розміру комунальної частки (акцій, паїв) у їх статутних фондах.

Частина прибутку (доходу) сплачується до Державного бюджету України або місцевих бюджетів за результатами фінансово-господарської діяльності 2006 року (крім частини прибутку (доходу), сплаченої відповідно до статті 67 Закону України «Про Державний бюджет України на 2006 рік» та наростаючим підсумком щоквартальної фінансово-господарської діяльності у 2007 році у строки, встановлені для сплати податку на прибуток підприємств.

Для акціонерних, холдингових компаній та інших суб'єктів господарювання, у статутному фонді яких державі належать частки (акції, паї), та їх дочірніх підприємств, зазначені відрахування провадяться з частини прибутку (доходу) відповідно до розміру державної частки (акцій, паїв) у їх статутних фондах.

Порядок відрахування частини прибутку (доходу), визначеної цією статтею, встановлюється Кабінетом Міністрів України (крім порядку і нормативу відрахування частини прибутку (доходу) господарських організацій, які належать до комунальної власності або у статутних фондах яких є частка комунальної власності, які встановлюються відповідними радами).

Для господарських організацій, визначених частиною п'ятою цієї статті, за умови, що ці господарські організації сплатили за результатами фінансово-господарської діяльності у 2006 році частину прибутку відповідно до статті 67 Закону України «Про Державний бюджет України на 2006 рік», на суму дивідендів, нарахованих та сплачених за результатами фінансово-господарської діяльності за 2006 рік, зменшується сума частини прибутку (доходу), що підлягає сплаті у наступних за датою сплати дивідендів податкових періодах.

Порядок сплати господарськими організаціями частини прибутку (доходу) в 2007 році порівняно з минулорічним порядком практично не змінився.

Новиною для платників цього платежу стало зменшення нормативу відрахувань до 15 % від чистого прибутку для державних, у тому числі казенних, підприємств та їх об'єднань і дочірніх підприємств.

Господарські організації, які належать до комунальної власності або у статутних фондах яких є частка комунальної власності, у поточному році повинні сплачувати до загального фонду місцевих бюджетів частину прибутку (доходу).

Щодо визначення розміру частки держави у статутному фонді дочірнього підприємства, то ст. 10 Закону України від 19.09.91 р. № 1576-XII «Про

господарські товариства» зі змінами та доповненнями визначено, що учасники товариства мають право брати участь у розподілі прибутку товариства та одержувати його частку (дивіденди). Право на отримання частки прибутку (дивідендів) пропорційно частці кожного з учасників мають особи, які є учасниками товариства на початок строку виплати дивідендів.

Отже, частка держави у статутному фонді дочірнього підприємства визначається шляхом множення частки господарської організації у статуті дочірнього підприємства на частку держави у статуті самої господарської організації на дату сплати частини прибутку (доходу) до бюджету.

Для визначення розміру цього платежу платники податку - державні, у тому числі казенні підприємства та їх об'єднання й дочірні підприємства а також акціонерні, холдингові компанії та інші суб'єкти господарювання, у статутному фонді яких державі належать частки (акції, паї), та їх дочірні підприємства повинні враховувати позитивне значення рядка 220 Звіту про фінансові результати (Форма № 2) або позитивне значення рядка 190 Фінансового звіту суб'єкта малого підприємництва (Форма 1-м), та частку державного майна у статуті такого підприємства.

Одночасно з виплатою дивідендів та частини прибутку (доходу) зазначеними організаціями сплачується авансовий внесок з податку на прибуток з подальшим його відображенням у рядку 20 декларації з податку на прибуток підприємства та в рядку 13.5 Додатка К6 до неї.

Підпунктом 7.8.1 п. 7.8 ст. 7 Закону України від 28.12.94 р. № 334/94-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств» (зі змінами та доповненнями) визначено, що у разі прийняття рішення щодо виплати дивідендів емітент корпоративних прав, на які нараховуються дивіденди, провадить зазначені виплати власнику таких корпоративних прав пропорційно частці його в статутному фонді підприємства-емітента таких корпоративних прав незалежно від того, чи була діяльність такого підприємства-емітента прибутковою протягом звітного періоду при наявності інших власних джерел для виплати дивідендів, а також від того, чи є наявним прибуток, розрахований за правилами податкового обліку, чи ні.

## ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

*Законом України «Про Державний бюджет України на 2007 рік» від 19.12.06р. № 489-V внесено деякі зміни до порядку обкладання ПДВ.*

### **Підтримано сільськогосподарських товаровиробників**

Статтею 68 Закону № 489-V встановлено, що у 2007 р. сума ПДВ, визначена відповідно до пунктів 11.21 та 11.29 ст. 11 Закону України від 03.04.97р. № 168/97-ВР «Про податок на додану вартість», спрямовується як державна дотація сільськогосподарським товаровиробникам на підтримку виробництва тваринницької продукції, продукції птахівництва і на придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення в обсязі 4500000 тис.грн.

### **Не надається податковий вексель при імпорті товарів за товарною позицією 2711**

Згідно з п. 51 ст. 71 Закону № 489-V з метою приведення окремих норм законів у відповідність із цим Законом зупинено на 2007 р. дію п. 11.5 ст. 11 Закону № 168/97-ВР у частині застосування цього пункту для операцій із ввезення на митну територію України товарів за товарною позицією 2711 згідно з УКТ ЗЕД.

Отже, у 2007 р. при імпорті товарів за товарною позицією 2711 (гази нафтові та інші вуглеводні у газоподібному стані) згідно з УКТ ЗЕД на митну територію України платники не мають права надавати податковий вексель.

### **Змінено порядок оподаткування при ввезенні підакцизних товарів і товарів 1 – 24 груп згідно з УКТ ЗЕД до СЕЗ та ТПР**

Статтею 125 Закону № 489-V встановлено, що у 2007 р. для всіх суб'єктів підприємницької діяльності у разі ввезення (пересилання) ними на території спеціальних (вільних) економічних зон і території пріоритетного розвитку підакцизних товарів і товарів 1 – 24 груп згідно з УКТ ЗЕД зупиняється застосування пільг щодо сплати ввізного мита і ПДВ по таких товарах незалежно від мети їх ввезення.

У разі якщо іншими законами України незалежно від дати їх прийняття, у тому числі законами України, якими надаються гарантії незмінності податкового законодавства, встановлено інший порядок та умови сплати такими суб'єктами підприємницької діяльності податків і зборів (обов'язкових платежів), застосовуються норми Закону № 489-V.

Крім того, відповідно до вимог ст. 19 Конституції України органам державної влади забороняється прийняття і виконання рішень, що встановлюють інші правила оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності, які реалізують інвестиційні проекти у спеціальних (вільних) економічних зонах та на територіях пріоритетного розвитку, ніж правила, визначені нормами Закону № 489-V.

**Законом України від 30.11.06р. №398-V «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України з питань оподаткування» внесено зміни та**

**доповнення до Закону України від 03.04.97р. № 168 «Про податок на додану вартість», які набрали чинності з 01.01.2007 р.**

**Звичайні та договірні ціни при визначенні бази оподаткування та податкового кредиту**

Зокрема, пункт 4.1 ст. 4 Закону №168 доповнено абзацом другим, відповідно до якого у разі, якщо звичайна ціна на товари (послуги) перевищує договірну ціну на такі товари (послуги) більше ніж на 20 %, база оподаткування операції з поставки таких товарів (послуг) визначається за звичайними цінами (п. 3 розділу першого Закону № 398-V).

Отже, з 01.01.2007 р. база оподаткування ПДВ визначається виходячи зі звичайної ціни у разі поставки товарів (послуг) за договірною ціною, яка нижче за звичайну ціну більше ніж на 20 %. Відповідно, при поставці товарів (послуг) за договірною ціною, яка нижче за звичайну ціну в межах до 20 % (включно) або вище за звичайну ціну, база оподаткування ПДВ визначається виходячи з договірної ціни, але не нижче за звичайні ціни.

Викладено в новій редакції абзац перший пп. 7.4.1 п. 7.4 ст. 7 Закону № 168/97-ВР, згідно з якою з 01.01.2007 р.: «податковий кредит звітного періоду визначається виходячи із договірної (контрактної) вартості товарів (послуг), але не вище рівня звичайних цін, у разі якщо договірна ціна на такі товари (послуги) відрізняється більше ніж на 20 відсотків від звичайної ціни на такі товари (послуги), та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 6.1 статті 6 та статтею 8<sup>1</sup> цього Закону, протягом такого звітного періоду у зв'язку з».

Таким чином:

- якщо товар (послугу) придбано за договірною ціною, яка перевищує звичайну ціну на такий товар (послугу) більше ніж на 20 %, то до податкового кредиту платник має право віднести суму ПДВ, розраховану виходячи зі звичайних цін;
- якщо товар (послугу) придбано за договірною ціною, яка нижче за звичайну ціну на такий товар (послугу) більше ніж на 20 %, то до податкового кредиту платник має право віднести суму ПДВ, розраховану виходячи із договірної ціни;
- якщо товар (послугу) придбано за договірною ціною, яка не перевищує звичайну ціну на такий товар (послугу) більше ніж на 20 % або не нижче за звичайну ціну на такий товар (послугу) більше ніж на 20 %, то до податкового кредиту можна віднести суму ПДВ, зазначену продавцем у податковій накладній, тобто розраховану виходячи з такої договірної ціни.

**Статтю 11 Закону № 168/97-ВР доповнено новими пунктами**

**Пункт 11.44.** Тимчасово до 1 січня 2008 року звільняються від обкладання ПДВ операції з поставки відходів і брухту чорних металів та операції з імпорту відходів і брухту чорних металів. Перелік таких товарів із зазначенням кодів згідно з УКТ ЗЕД має затвердити Кабінет Міністрів України.

**Пункт 11.45.** Тимчасово до 1 січня 2008 року в разі вивезення (експорту) товарів за межі митної території України шляхом бартерних (товарообмінних) операцій сума податку, сплачена (нарахована) у зв'язку з придбанням товарів (послуг), не

включається до складу податкового кредиту, а відноситься до складу валових витрат платника податку".

\*\*\*\*\*

## **Крок до прозорості системи адміністрування ПДВ**

### **Шановні платники податків !**

Державна податкова адміністрація України ввела в експлуатацію Систему приймання та обробки податкової звітності, податкових накладних та реєстрів податкових накладних в електронному вигляді.

#### **Метою цієї системи є:**

- зменшення паперового документообігу,
- спрощення процедури подання звітності до органів державної податкової служби,
- скорочення терміну проведення податкових перевірок щодо правомірності відшкодування заявлених сум податку на додану вартість,
- зменшення витрат та робочого часу на проведення документальних та зустрічних перевірок,
- автоматизація відбору платників податків для проведення перевірок,
- спрощення процедури підтвердження сум до відшкодування та своєчасного відшкодування ПДВ,
- підвищення рівня обслуговування платників податків.

#### **Необхідні умови :**

Комп'ютер платника податків повинен мати можливість відправки звітного документа на електронну адресу ДПІ засобами Інтернет.

На комп'ютері платника податків повинно бути встановлено програмне забезпечення для підготовки податкових документів, яке формує електронний документ у вигляді XML-файлу. Формат XML-файлів податкової звітності повинен відповідати наказу ДПА України від 03.05.2006 № 242 „Про затвердження формату (стандарту) електронного документа звітності платників податків”.

На комп'ютері платника податків повинно бути встановлено програмне забезпечення шифрування та накладання електронно-цифрового підпису.

**Платникам податків, які виявили бажання перейти на електронну форму звітності, необхідно звернутись до податкової інспекції за місцем обліку для укладення Договору “Про забезпечення електронного документообігу платника податків з Державною податковою інспекцією засобами телекомунікаційного зв'язку” та безкоштовно отримати програмне забезпечення.**

Звертаємо вашу увагу, що **при відправленні на електронну адресу органу ДПС податкової звітності в електронному вигляді платник податків не зобов'язаний надавати до ДПІ цю звітність у паперовому вигляді** за умови, якщо йому було надіслано квитанцію, що документи сформовано коректно та прийнято в базу даних ДПС.

**Запрошуємо вас взяти участь у проекті !**

## ПЛАТА ЗА ЗЕМЛЮ ТА МІСЦЕВІ ПОДАТКИ І ЗБОРИ

Законом № 398-V продовжено дію експерименту щодо справляння запроваджених у 2003 р. Верховною Радою АР Крим за погодженням з Кабінетом Міністрів України окремих місцевих зборів (збору на розвиток рекреаційного комплексу в АР Крим та збору на розвиток пасажирського електротранспорту в АР Крим). Зазначений експеримент введено в дію законом про Державний бюджет України на 2003 р. і щорічно законами про державний бюджет на поточний рік його дія продовжується. Порядок справляння місцевих податків і зборів (обов'язкових платежів), визначених ст. 15 Закону України від 25.06.91 р. № 1251-XII «Про систему оподаткування», у 2007 р. не змінюється.

### Земельний податок

Відповідно до п. 5 Закону № 398-V внесено зміни до п. 4 частини першої ст. 12 Закону України від 03.07.92 р. № 2535-XII «Про плату за землю» (за текстом — Закон № 2535-XII), а саме: «вітчизняні заклади культури, науки, освіти, охорони здоров'я, соціального забезпечення, фізичної культури та спорту, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів» звільняються від сплати земельного податку. Слід зазначити, що ці органи щорічно звільнялися від сплати земельного податку законами України про державний бюджет, а Законом № 398-V цю норму закріплено у Законі № 2535-XII.

На відміну від попереднього року в 2007 р. від сплати земельного податку звільняються вітчизняні заклади фізичної культури та спорту, які повністю утримуються за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів. У 2006 р. від сплати земельного податку звільнялися заклади фізичної культури та спорту, які утримуються не за рахунок коштів державного або місцевих бюджетів за умови підтвердження віднесення їх до вищезазначених закладів органами статистики, а також у 2006 р. звільнялися від сплати земельного податку спортивні бази олімпійської та параолімпійської підготовки за переліком, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 27.06.2006 р. № 881.

Статтю 67 Закону № 489-V встановлено, що у 2007 р. по населених пунктах, грошову оцінку земель яких не проведено, застосовуються ставки земельного податку, встановлені частиною другою ст. 7 Закону № 2535-XII, збільшені в 3,1 раза.

Зазначена норма передбачена останнім абзацом ст. 7 Закону № 2535-XII, який визначає, що встановлені частиною другою цієї статті ставки земельного податку застосовуються з урахуванням коефіцієнтів індексації, визначених законом про Державний бюджет України на відповідний рік.

Отже, по землях населених пунктів, грошову оцінку яких не проведено, коефіцієнт індексації ставок земельного податку в 2007 р. не змінився і залишився на рівні 2006 р. у розмірі 3,01.

Частиною другою ст. 67 Закону № 489-V також визначено, що по сільськогосподарських угіддях та землях населених пунктів, грошову оцінку яких проведено і уточнено станом на 01.01.2007 р., застосовуються ставки земельного податку, встановлені ст. 6 та частиною першою ст. 7 Закону № 2535-XII.

Відповідно до ст. 23 Закону № 2535-XII грошова оцінка земельної ділянки щороку станом на 1 січня уточнюється на коефіцієнт індексації, порядок проведення якої затверджується Кабінетом Міністрів України. Такий порядок затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 12.05.2000 р. № 783.

Відповідно до постанови № 783 коефіцієнт індексації безпосередньо залежить від середньорічного індексу інфляції за попередній рік.

Статтею 116 Закону № 489-V встановлено, що у разі розформування у 2007 р. військової частини пільга із плати за землю для військових формувань діє до кінця бюджетного року з моменту розформування такої військової частини. Після закінчення цього терміну платником податку із плати за землю визначається Міністерство оборони України.

З метою приведення окремих норм законів у відповідність із Законом № 489-V ст. 71 цього Закону зупинено на 2007 р. дію: статей 3, 22 Закону № 2535-XII, а також частини четвертої ст. 21 Закону України від 06.10.98 р. № 161-XIV «Про оренду землі» в частині централізації орендної плати за земельні ділянки, які перебувають у державній або комунальній власності, на спеціальних бюджетних рахунках, а також щодо її розподілення та використання.

## РЕСУРСНІ ТА НЕПОДАТКОВІ ПЛАТЕЖІ

### **Збір за спеціальне водокористування**

Прикінцевими положеннями Закону № 398-V (пп.6 п.3) запроваджуються у 2007 р. нормативи збору за спеціальне водокористування в частині використання поверхневих та підземних вод, води для потреб гідроенергетики, поверхневих вод для потреб водного транспорту (крім стоянкового, службово-допоміжного і буксирного флотів) та використання поверхневих і підземних вод для потреб рибництва згідно з додатком № 2 до цього Закону, який є його невід'ємною частиною.

Слід нагадати, що п. 8 ст. 14 Водного кодексу України від 06.06.95 р. № 213/95-ВР визначено, що нормативи збору за спеціальне водокористування затверджуються постановами Кабінету Міністрів України. Проте у зв'язку з тим, що у 2006 р. ухвалою Вищого адміністративного суду України від 22.03.2006 р. було визнано недійсними постанови Кабінету Міністрів України, які змінювали нормативи збору за спеціальне водокористування, то з метою уникнення подібних прецедентів у 2007 р. пп. 9 п. 3 Прикінцевих положень Закону № 398-V зупиняється дія п. 8 ст. 14 Водного кодексу України (в частині встановлення Кабінетом Міністрів України нормативів збору за спеціальне водокористування, крім встановлення нормативів збору, який справляється за скидання забруднюючих речовин у водні об'єкти).

Нові нормативи збору за спеціальне водокористування порівняно з нормативами, що застосовувались минулого року, збільшились.

Але з метою зменшення навантаження на населення за споживання води, опалення тощо Законом № 398-V встановлено понижуючі коефіцієнти:

-до нормативів збору за спеціальне водокористування в частині використання поверхневих вод басейнів річок та підземних вод підприємствами житлово-комунального господарства застосовується коефіцієнт 0,3;

-для теплоелектростанцій з прямоточною системою водоспоживання збір за обсяг поверхневої води, пропущеної через конденсатори турбін для охолодження конденсату, обчислюється із застосуванням коефіцієнта 0,005.

Порядок обчислення і сплати збору за спеціальне водокористування у 2007 р. не змінюється.

Таким чином, платники, що здійснюють спеціальне водокористування починаючи з січня 2007 р., обчислюватимуть податкові зобов'язання за 2007 р. із застосуванням нормативів збору за спеціальне водокористування згідно з додатком № 2 до Закону № 398-V.

### **Збір за забруднення навколишнього природного середовища**

Законом № 489-V встановлено розподіл збору за забруднення навколишнього природного середовища. У 2007 р. збір та грошові стягнення за шкоду, заподіяну порушенням законодавства про охорону навколишнього природного середовища внаслідок господарської та іншої діяльності, зараховуються у співвідношенні:

- 65%-до спеціального фонду Державного бюджету України (п. 21 ст. 8);
- 35% - до спеціального фонду місцевих бюджетів, у тому числі: до місцевих

(сільських, селищних, міських) — 10%, обласних та республіканського АР Крим — 25%, Київського та Севастопольського міських — 35% (п. 5 ст. 59).

Відповідно, Законом № 489-V дію частини четвертої ст. 46 Закону України від 25.06.91 р. № 1264-XII «Про охорону навколишнього природного середовища» (в частині розподілу збору за забруднення навколишнього природного середовища) на 2007 р. зупинено.

Слід зазначити, що такий розподіл був і в попередньому році. Зазначений розподіл здійснюють територіальні органи Державного казначейства України, а платники збору за забруднення навколишнього природного середовища, як і раніше, перераховують суми збору одним платіжним дорученням на рахунки, відкриті в територіальних органах Державного казначейства України.

### **Плата за оренду державного та комунального майна**

Статтею 118 Закону № 489-V встановлено, що в 2007 р. передача в оренду державного та комунального майна здійснюється виключно на конкурсних засадах. Орендна плата за державне та комунальне майно визначається відповідно до її ринкової вартості у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Кабінету Міністрів України надано право затверджувати індикативні ставки орендної плати для державного та комунального майна, яке передається в оренду в містах обласного значення, містах Києві та Севастополі.

Договори оренди державного та комунального майна, укладені до 01.01.2007 р. (крім договорів на оренду державного та комунального майна, укладених бюджетними установами, Пенсійним фондом України та його органами, а також щодо цілісних майнових комплексів), у шестимісячний термін підлягають обов'язковому перегляду відповідно до встановленої норми.

Згідно із Законом № 489-V у 2007 р. плата за оренду державного та комунального майна є складовою доходів спеціального та загального фондів державного бюджету.

Щодо плати за оренду майна (крім військового майна і майна НАН України та галузевих академій наук), що належить бюджетним установам, які утримуються за рахунок держбюджету, то п. 32 ст. 2 Закону № 489-V встановлено, що 50% цієї плати спрямовується до загального фонду держбюджету (у попередньому році розмір цієї плати становив 47% — до загального фонду держбюджету та 3% — до спеціального фонду держбюджету).

Пунктом 41 ст. 2 визначено, що плата за оренду цілісних майнових комплексів та іншого державного майна (крім надходжень, визначених п. 32 ст. 2 Закону № 489-V) у повному обсязі підлягає перерахуванню до загального фонду держбюджету (у 2006 р. плата перераховувалась у розмірі 97% — до загального фонду та 3% — до спеціального фонду Держбюджету України).

Власні надходження бюджетних установ (у тому числі наукових установ НАН України і галузевих академій наук), які утримуються за рахунок коштів держбюджету, в тому числі плата за оренду військового майна, майна НАН України і галузевих академій наук та 50% плати за оренду іншого майна, що належить бюджетним установам, які утримуються за рахунок коштів держбюджету,

відповідно до п. 16 ст. 8 Закону № 489-V у повному обсязі перераховуються до спеціального фонду Державного бюджету України.

## ПОДАТОК З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

### Визначення заробітної плати

Для цілей Закону № 889-IV під терміном «заробітна плата» розуміють заохочувальні та компенсаційні виплати або інші виплати та винагороди, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законодавством.

Відповідно до пп. 4.2.1 п. 4.2 ст. 4 Закону № 889-IV до складу загального місячного оподаткованого доходу включаються доходи у вигляді заробітної плати, інші виплати й винагороди, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору. Обов'язок нараховувати, утримувати і сплачувати податок з доходів фізичних осіб покладено на податкових агентів, які виплачують заробітну плату своїм найманим працівникам. Це може бути юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ) або фізична особа чи представництво нерезидента — юридичної особи, які незалежно від їх організаційно-правового статусу та способу обкладання іншими податками зобов'язані нараховувати, утримувати і сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок платника податку, вести податковий облік та подавати податкову звітність податковим органам відповідно до закону, а також нести відповідальність за порушення норм цього Закону.

### Ставка податку

Ставку податку з доходів фізичних осіб визначено п. 7.1 ст. 7 і п. 22.3 ст. 22 Закону № 889-IV, і в **2007 р. вона становить 15%**, зокрема й від доходів у вигляді заробітної плати.

### Податкова соціальна пільга

Згідно з пп. 6.5.1 п. 6.5 ст. 6 Закону № 889-IV податкова соціальна пільга застосовується до доходу, отриманого платником податку (нарахованого на його користь) протягом звітного податкового місяця як заробітна плата (інші заохочувальні та компенсаційні виплати або інші виплати та винагороди, відшкодування, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом), якщо його розмір не перевищує суму, яка дорівнює сумі прожиткового мінімуму, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженій на 1,4 і округленій до найближчих 10 грн. У 2007 р. ця сума становить 740 грн. (525 грн. x 1,4, де 525 — це прожитковий мінімум на працездатну особу, встановлений на 1 січня 2007 р.).

Законом № 2771-IV внесено зміни до Закону № 889-IV, зокрема пп. 6.1.1 п. 6.1 ст. 6 викладено в новій редакції. Із внесенням цих змін будь-який платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого із джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги в розмірі, що дорівнює 50% мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої законом на 1 січня звітного податкового року.

**На 1 січня 2007 р. встановлено мінімальну заробітну плату в розмірі 400 грн. на місяць. Отже, розмір податкової соціальної пільги для будь-якого платника податку, в якого розмір місячної заробітної плати не перевищує 740 грн., становить 200 грн. (400 грн. x 50%).**

**Тобто у 2007 р. платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподатковуваного доходу у таких розмірах:**

- для будь-якого платника податку податкова соціальна пільга застосовується у розмірі, що дорівнює **50 % однієї мінімальної заробітної плати**, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року (пп. 6.1.1 п. 6.1 ст. 6 Закону № 889-IV). Таким чином, протягом 2007 р. вона становитиме **200 грн. (400 грн. x 50 %)**;

- у розмірі, що дорівнює **150 % суми пільги**, визначеної за правилами пп. 6.1.1, тобто **300 грн.** – для платника податку, який:

- а) є самотньою матір'ю або самотнім батьком (опікуном, піклувальником) – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;

- б) утримує дитину-інваліда – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;

- в) має троє чи більше дітей віком до 18 років – у розрахунку на кожну таку дитину;

- г) є вдівцем або вдовою;

- д) є особою, віднесеною законом до 1 або 2 категорії осіб, постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи;

- е) є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом;

- є) є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства;

- ж) є особою, якій присуджено довічну стипендію як громадянину, що зазнав переслідувань за правозахисну діяльність, включаючи журналістів;

- у розмірі, що дорівнює **200 % суми пільги**, визначеної за правилами пп. 6.1.1, тобто **400 грн.** – для платника податку, який є:

- а) особою, що є Героєм України, Героєм Радянського Союзу, Героєм Соціалістичної Праці або повним кавалером ордена Слави чи ордена Трудової Слави;

- б) учасником бойових дій під час Другої світової війни або особою, яка у той час працювала в тилу, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту»;

в) колишнім в'язнем концтаборів, гетто та інших місць примусового утримання під час Другої світової війни або особою, визнаною репресованою чи реабілітованою;

г) особою, яка була насильно вивезена з території колишнього СРСР під час Другої світової війни на територію держав, що перебували у стані війни з колишнім СРСР або були окуповані фашистською Німеччиною та її союзниками;

д) особою, яка перебувала на блокадній території колишнього Ленінграда (Санкт-Петербург, Російська Федерація) у період з 8 вересня 1941 р. до 27 січня 1944 р.

У разі якщо платник податку має право на застосування податкової соціальної пільги з **двох і більше вищезазначених підстав**, податкова соціальна пільга застосовується один раз з підстави, що передбачає її **найбільший розмір**.

Слід мати на увазі, що податкова соціальна пільга надається починаючи з податкового періоду (місяця), в якому платником було подано заяву на її застосування, за винятком осіб, які на 1 січня 2004 р. працювали за місцем застосування податкової соціальної пільги. Тому при проведенні річного перерахунку за податкові періоди, що передують поданню заяви, податкова соціальна пільга не надається. Для одержання платником податку податкової соціальної пільги в підвищеному розмірі подання заяви є обов'язковим, незважаючи на час початку трудових відносин з працедавцем.

\*\*\*\*\*

### Лист ДПА України від 28.02.2007 р. № 905/Н/17-0715

Державна податкова адміністрація України уважно розглянула лист, який надійшов з Комітету Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності, щодо оподаткування нецільової благодійної (в тому числі матеріальної) допомоги, і повідомляє.

З 1 січня 2004 року набрав чинності Закон України від 22 травня 2003 року N 889-IV "Про податок з доходів фізичних осіб" (далі - Закон), яким регулюється оподаткування доходів фізичних осіб і яким встановлено (п. 1.3 ст. 1), що доходом фізичних осіб з джерел на території України є будь-який дохід, нарахований (виплачений) на користь платника податку протягом звітного оподатковуваного періоду, до якого, зокрема відноситься і благодійна допомога (пп. "и" п. 1.3 ст. 1).

Згідно із пп. 4.3.1 п. 4.3 ст. 4 Закону до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу платника податку не включаються (тобто не підлягають відображенню в його річній податковій декларації) суми державної матеріальної та соціальної допомоги у вигляді адресних виплат коштів та надання соціальних послуг відповідно до закону, житлових та інших субсидій або дотацій, компенсацій, винагород та страхових виплат, які отримуються платником податку відповідно з бюджетів та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування згідно із законом.

Оподаткування нецільової благодійної, в тому числі матеріальної, допомоги регулюється пп. 9.7.3 п. 9.7 ст. 9 Закону, відповідно до якого не підлягає включенню

до оподаткованого доходу платника податку сума нецільової благодійної допомоги, у тому числі матеріальної, яка надається резидентами - юридичними або фізичними особами на користь платника податку протягом звітного податкового року сукупно у розмірі, що не перевищує суми граничного рівня доходу, визначеного згідно з абзацом першим пп. 6.5.1 п. 6.5 ст. 6 (у 2007 році - 740 грн., у 2006 році ця сума становила 680 грн.), за умови, що на такого платника податку поширюється право на отримання податкової соціальної пільги згідно з пп. 6.5.1 п. 6.5 ст. 6 цього Закону.

Оскільки встановлені цим Законом застереження щодо одержання податкової соціальної пільги стосуються тільки розміру заробітної плати, то у непрацюючих громадян, в тому числі і пенсіонерів - ветеранів війни, які не одержують заробітну плату (заробітна плата дорівнює 0 грн.), незалежно від того, провадиться їм виплата нецільової благодійної (матеріальної) допомоги колишнім працедавцем чи іншою особою - непрацедавцем, у тому числі благодійною (неприбутковою) організацією, така допомога у визначеному у пп. 6.5.1 п. 6.5 ст. 6 Закону розмірі сукупно на рік (у 2007 році - 740 грн., у 2006 р. - 680 грн.) не підлягає оподаткуванню податком з доходів фізичних осіб у джерела виплати. Сума перевищення допомоги над вказаним розміром підлягає оподаткуванню у джерела виплати за ставкою п. 7.1 ст. 7 Закону (15 % з 01.01.2007 р.).

При цьому про всі випадки виплати нецільової благодійної (матеріальної) допомоги податковий агент (згідно з листом - це комерційна структура) повинен повідомити податковий орган у податковому розрахунку за формою N 1-ДФ.

Відповідно до ст. 17 Закону особою, відповідальною за правильність нарахування, утримання та перерахування до бюджету податку з доходів фізичних осіб, є податковий агент.

Таким чином, якщо податок з доходів фізичних осіб з матеріальної допомоги, наданої особі, був, на порушення наведених норм Закону, утриманий зайво, то за його поверненням слід звернутися до комерційної структури, яка провадила таку виплату.

Крім наведеного, слід додати, що з урахуванням положень підпункту 22.2 статті 22 Закону, у разі, якщо норми інших законів чи законодавчих актів, що містять правила оподаткування доходів (прибутків) фізичних осіб, суперечать нормам цього Закону, пріоритет мають норми цього Закону, та згідно підпункту 22.11 цієї статті Закону, інші нормативно-правові акти та закони, що містять норми оподаткування або надання пільг з оподаткування, в тому числі Закон України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту" повинні бути приведені у відповідність з цим Законом.

Згідно із ст. 1 Закону України N 1251-XII "Про систему оподаткування", який був прийнятий 25.06.91 р., ставки, механізм справляння податків і зборів (обов'язкових платежів), за винятком особливих видів мита та збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, збору у вигляді цільової надбавки до затвердженого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності, і пільги щодо оподаткування не можуть встановлюватися або змінюватися іншими законами України, крім законів про оподаткування.

Дану норму Закону підтверджено Рішенням Конституційного Суду України від 5 квітня 2001 р. у справі N 1-16/2001 за конституційним поданням Президента України щодо відповідності Конституції України (конституційності) Закону України "Про внесення змін до деяких законодавчих актів України" (справа про податки).

Відповідно, в преамбулі Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту" зазначено, що цей закон визначає правовий статус ветеранів війни, забезпечує створення належних умов для їх життєзабезпечення, сприяє формуванню в суспільстві шанобливого ставлення до них. Тобто, цей закон не є законом про оподаткування і не може встановлювати пільги щодо оподаткування.

Дана норма підтверджена Комітетом Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності (лист від 18.09.2006 р. N 06-10/12-425 щодо податкових пільг учасникам бойових дій) та Міністерством фінансів України (лист від 06.12.2006 р. N 31-20030-4-18/26102 про впорядкування проблемних питань щодо пільгового оподаткування ветеранів Другої світової війни).

Право на соціальний захист не може включати право на пільгу щодо оподаткування, оскільки така пільга не може гарантуватися загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням за рахунок страхових внесків громадян, підприємств, установ і організацій, а також бюджетних та інших джерел соціального забезпечення; створенням мережі державних, комунальних, приватних закладів для догляду за непрацездатними.

**Заступник Голови**

**С. Лекарь**

\*\*\*\*\*

**Лист ДПА України від 24.02.2007 р. № 1769/6/17-0716**

**Про порядок оподаткування ПДФО доходів 2006 року у 2007 році**

Державна податкова адміністрація України розглянула ваш лист від 23.01.2007 р. N 6 щодо оподаткування податком з доходів фізичних осіб виплат за минулі роки і повідомляє наступне.

Відповідно до пп. 3.1.1 ст. 3 Закону України від 22.05.2003 р. N 889-IV "Про податок з доходів фізичних осіб" (далі - Закон N 889) об'єктом оподаткування резидента є загальний місячний оподатковуваний дохід.

Підпунктом 4.2.1 ст. 4 Закону N 889 встановлено, що до складу загального місячного оподаткованого доходу включаються доходи у вигляді заробітної плати, інші виплати та винагороди, нараховані (виплачені) платнику податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору.

Дохід - це сума будь-яких коштів, вартість матеріального і нематеріального майна, інших активів, що мають вартість, у тому числі цінних паперів або деривативів, одержаних платником податку у власність або нарахованих на його користь, протягом відповідного звітного податкового періоду з різних джерел як на території України, так і за її межами (п. 1.2 ст. 1 Закону N 889).

Відповідно до п. 7.1 ст. 7 Закону N 889 ставка податку становить 15 % від об'єкта оподаткування, крім випадків, визначених у п. 7.2 - 7.3 зазначеної статті.

Одночасно п. 22.3 ст. 22 Прикінцевих положень Закону N 889 було встановлено, що починаючи з 1 січня 2004 року та до 31 грудня 2006 року ставка оподаткування, визначена п. 7.1 ст. 7 цього Закону, встановлюється на рівні 13 % від об'єкта оподаткування.

Виключення з цього порядку становлять суми відпускних, для яких Законом N 889 встановлено окремий порядок включення до складу загального місячного оподатковуваного доходу, нарахованого платнику податку у вигляді заробітної плати.

Так, згідно з пп. 6.5.1 ст. 6 Закону N 889, якщо платник податку отримує доходи у вигляді заробітної плати за час відпустки, то з метою визначення граничної суми доходу, що дає право на отримання податкової соціальної пільги, такі доходи (їх частина) відносяться до відповідних податкових періодів їх нарахування.

**Заступник Голови**

**С. Лекарь**

\*\*\*\*\*

### **Лист ДПА України від 22.02.2007 р. № 827/Ч/17-0715**

**Державна податкова адміністрація України розглянула лист, який надійшов з Комітету Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності, і в межах своєї компетенції повідомляє.**

З 1 січня 2004 року набрав чинність Закон України N 889 "Про податок з доходів фізичних осіб" (далі - Закон), прийнятий Верховною Радою України 22 травня 2003 року, у зв'язку з чим Декрет Кабінету Міністрів України від 26.12.92 N 13-92 "Про прибутковий податок з громадян" (далі - Декрет), яким передбачалось проведення податковими органами перерахунків прибуткового податку за сукупним річним оподатковуваним доходом громадян, на підставі поданої ними декларації, втратив чинність.

На відміну від Декрету, Законом (стаття 9) встановлено, що доходи, одержані фізичними особами від надання в оренду земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), майнового паю, оподатковуються при їх виплаті за їх рахунок за ставкою, встановленою пунктом 7.1 статті 7 цього Закону у розмірі 15 відсотків (до 01.01.2007 - 13 відсотків).

Зазначені доходи кінцево оподатковуються при їх виплаті за їх рахунок і Закон не передбачає проведення перерахунків податку по таких доходах.

Податковим агентом платника податку - орендодавця при нарахуванні доходу від надання в оренду земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), майнового паю є орендар (пп. 9.1.1 п. 9.1 ст. 9 Закону).

Отже, у разі виплати орендарем - юридичною особою доходу - орендної плати фізичній особі від надання в оренду земельної ділянки сільськогосподарського призначення, земельної частки (паю), майнового паю, орендар як податковий агент

зобов'язаний нарахувати, утримати, перерахувати податок до бюджету і повідомити податковий орган про виплачені суми доходу і утриманий податок за ф. Н 1ДФ.

Що стосується пільг з оподаткування, то Законом передбачено їх надання у вигляді податкової соціальної пільги. Згідно із статтею 6 Закону податкова соціальна пільга застосовується лише до нарахованого на користь платника податку місячного доходу у вигляді заробітної плати виключно за одним місцем його нарахування (виплати). Визначення поняття "заробітна плата" наведено у пунктах 1.1 та 1.3 "д" статті 1 Закону.

Згідно з положеннями цих підпунктів "заробітна плата" - це доходи нараховані (виплачені, надані) внаслідок здійснення платником податку трудової діяльності на території України, від працедавця, незалежно від того, чи є такий працедавець резидентом або нерезидентом. Крім того, для цілей цього Закону під терміном "заробітна плата" розуміються також інші заохочувальні та компенсаційні виплати або інші виплати та винагороди, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму згідно із законом. До доходів, відмінних від заробітної плати, застосування податкової соціальної пільги Законом не передбачено.

Водночас повідомляємо, що згідно з Законом (п. 22.2 т. 22) у разі, якщо норми інших законів чи законодавчих актів, що містять правила оподаткування доходів (прибутків) фізичних осіб, суперечать нормам цього Закону, пріоритет мають норми цього Закону, а згідно з п. 22.11 цієї статті інші не податкові закони, в т. ч. і Закон України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту" повинні бути приведені у відповідність до Закону у частині оподаткування і звільнення від сплати податку.

Дану норму Закону підтверджено листом Комітету Верховної Ради України з питань фінансів і банківської діяльності від 18 вересня 2006 року N 06-10/12-425.

Водночас повідомляємо, що ДПА України поділяє думку щодо необхідності більшої підтримки з боку держави категорії осіб, на яких розповсюджується дія Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту", зокрема, шляхом повного забезпечення законодавчо встановлених соціальних гарантій для таких громадян. Разом з цим, виходячи з конституційного принципу рівності всіх перед законами, в тому числі податковими, вважаємо, що вирішення цього значущого соціального питання має здійснюватися не за рахунок надання преференцій в оподаткуванні, а шляхом розширення державної фінансової підтримки даної категорії громадян та заміни податкових пільг адресними грошовими компенсаціями.

**Заступник Голови ДПА України**

**С.І. Лекарь**

\*\*\*\*\*

## Лист ДПА України від 12.04.2005 р. № 3064/6/17-3116

Згідно із підпунктом 4.3.2 пункту 4.3 статті 4 Закону України від 22.05.2003 р. 889 "Про податок з доходів фізичних осіб" (далі - Закон) до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу платника податку не включається сума коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, з урахуванням норм пункту 9.10 статті 9 цього Закону, а згідно із підпунктом 4.2.15 пункту 4.2 статті 4 Закону до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу платника податку включається сума надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлені законодавством строки, розмір якої розраховується згідно з пунктом 9.10 статті 9 цього Закону.

Суми витрат платника податку на відрядження, що не включаються до загального місячного або річного оподатковуваного доходу, тобто не підлягають оподаткуванню податком з доходів фізичних осіб, розраховуються згідно з підпунктом 5.4.8 пункту 5.4 статті 5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" (пп. 9.10.1 "а" п. 9.10 ст. 9 Закону), із врахуванням вимог постанови Кабінету Міністрів України від 23.04.99 р. N 663 "Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордон" та Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон (далі - Інструкція), затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 13.03.98 р. N 59, зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 31.03.98 р. за N 218/2658, а також інших нормативних документів з цих питань.

Відповідно до підпункту 5.4.8 пункту 5.4 статті 5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" до валових витрат платника податку - підприємства, установи, організації включаються витрати на відрядження фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах з таким платником податку, або є членами керівних органів платника податку, у межах фактичних витрат особи, яка відряджена, зокрема, на оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз).

Відшкодування працівникові витрат за час перебування у відрядженні, зокрема, на оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд (віз) за наявності документального підтвердження, передбачено пунктом 1.4 "г" другого розділу Інструкції.

Згідно із Законом України "Про порядок виїзду з України і в'їзду в Україну громадян України" (ст. 2), документи, що дають право на виїзд з України і в'їзд в Україну та посвідчують особу громадянина України під час перебування за її межами, є, зокрема:

- паспорт громадянина України для виїзду за кордон;
- дипломатичний паспорт;
- службовий паспорт.

Дипломатичний та службовий паспорти згідно із чинним законодавством є власністю України і видаються на строк виїзду у службове відрядження за кордон особам, які перебувають на відповідних посадах. Витрати, пов'язані з оформленням цих паспортів, не розглядаються у їх одержувачів як доходи, що підлягають оподаткуванню податком з доходів фізичних осіб.

Паспорт громадянина України для виїзду за кордон (*далі - паспорт*) є документом, що посвідчує особу і підтверджує громадянство України особи, на яку вони оформлені і дають право цій особі на виїзд з України і в'їзд в Україну у випадках, визначених законодавством, а не тільки на час перебування у відрядженні за кордоном.

Враховуючи, що чинним законодавством не встановлюється конкретних умов, які б стосувались оформлення громадянами України паспорта у разі направлення їх підприємствами, установами та організаціями у службові відрядження, відшкодування підприємством своєму працівнику вартості оформлення такого паспорта, в тому числі на час перебування у службовому відрядженні за кордоном, вважається наданням працедавцем такому працівнику додаткового блага з відповідним його оподаткуванням податком з доходів фізичних осіб.

Якщо у зв'язку зі службовим відрядженням за кордон виникає необхідність оформлення візи, зокрема, ділової візи, на в'їзд працівника підприємства до країни відрядження, витрати з оформлення такої візи (документально підтвержені) можуть бути відшкодовані працівнику підприємством як витрати, пов'язані з його перебуванням у службовому відрядженні.

**Заступник Голови**

**С. І. Лекарь**

\*\*\*\*\*

### **Лист ДПА України від 17.05.2005 р. № 4347/6/17-3116**

ДПАУ розглянула лист щодо оподаткування сум надміру витрачених коштів на відрядження та повідомляє.

Відповідно до п. 9.10 ст. 9 Закону України від 22.05.2003 р. N 889 "Про податок з доходів фізичних осіб" (далі - Закон) у платника податку підлягають оподаткуванню суми, отримані на відрядження, в тому числі понад законодавчо встановлені норми, та *неповернуті* протягом встановленого строку.

Сума витрат платника податку на відрядження, що не включаються до загального оподаткованого доходу, тобто не підлягають оподаткуванню податком з доходів фізичних осіб, розраховується згідно з пп. 5.4.8 ст. 5 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств", постановою КМУ від 23.04.99 р. N 663 "Про норми відшкодування витрат на відрядження в межах України та за кордон" (далі - постанова N 663), Інструкцією про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженою наказом МФУ від 13.03.98 р. N 59, зареєстрованою у Мін'юсті України 31.03.98 р. N 218/2658, та іншими нормативними документами з цих питань.

Якщо платник податку з коштів, одержаних на відрядження, витрачає суми понад встановлені зазначеними законодавчими та нормативно-правовими актами норми та *не повертає такі суми у встановлений строк* (до закінчення третього банківського дня, наступного за днем, у якому завершено відрядження), то такі суми оподатковуються із застосуванням положень п. 3.4 ст. 3 Закону і на них нараховується штрафна санкція відповідно до пп. 9.10.3 ст. 9 Закону.

*Якщо ж платник податку своєчасно подав звіт про використання коштів, наданих на відрядження (у строк, зазначений у пп. 9.10.2 ст. 9 Закону), в тому числі в сумі, що перевищує норми, встановлені КМУ (але в межах сум, встановлених працедавцем), то штраф у розмірі 15 % не нараховується, а утримання ПДФО із сум перевищення провадиться без застосування коефіцієнта, встановленого п. 3.4 ст. 3 Закону.*

**Заступник Голови**

**С.І. Лекарь**

\*\*\*\*\*

**Лист ДПА України від 09.09.2006 р. № 10109/6/17-0716, № 16847/7/17-0717**

**Щодо оподаткування надбавок за роз'їзний характер роботи  
(Витяг)**

Державна податкова адміністрація України розглянула ... лист ... і повідомляє.

Кінцевий перелік доходів, які не включаються до загального оподаткованого доходу платника податку, зазначено у п. 4.3 ст. 4 Закону України від 22.05.2003 р. N 889-IV "Про податок з доходів фізичних осіб" (далі - Закон). Суми польового забезпечення у п. 4.3 ст. 4 Закону окремо не зазначені. Разом з тим згідно з пп. 4.3.2 п. 4.3 ст. 4 Закону до складу загального місячного (річного) оподаткованого доходу платника податку не включаються суми коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, з урахуванням норм пункту 9.10 статті 9 Закону.

Згідно зі змінами, внесеними до Інструкції про службові відрядження в межах України та за кордон, затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 13.03.98 р. N 59, зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 31.03.98 р. за N 218/2658 (п. 1, далі - Інструкція), службовим відрядженням вважається поїздка працівника за розпорядженням керівника підприємства, об'єднання, установи, організації (далі - підприємство) на певний строк до іншого населеного пункту для виконання службового доручення поза місцем його постійної роботи.

Службові поїздки працівників, постійна робота яких проходить в дорозі або має роз'їзний (пересувний) характер, не вважаються відрядженнями, якщо інше не передбачене законодавством, колективним договором, трудовим договором (контрактом) між працівником і власником (або уповноваженою ним особою).

Постановою Кабінету Міністрів України від 31.03.99 р. N 490 "Про надбавки (польове забезпечення) до тарифних ставок і посадових окладів працівників, направлених для виконання монтажних, налагоджувальних, ремонтних і будівельних робіт, та працівників, робота яких виконується вахтовим методом, постійно проводиться в дорозі або має роз'їзний (пересувний) характер" встановлено, що підприємства, установи, організації самостійно встановлюють надбавки (польове забезпечення) до тарифних ставок і посадових окладів працівників, направлених для виконання монтажних, налагоджувальних, ремонтних і будівельних робіт, та працівників, робота яких виконується вахтовим методом, постійно проводиться в дорозі або має роз'їзний (пересувний) характер, у розмірах, передбачених колективними договорами або за погодженням із замовником.

Граничні розміри надбавок (польового забезпечення) працівникам за день не можуть перевищувати граничні норми витрат, установлених Кабінетом Міністрів України для відряджень у межах України.

Виходячи із зазначеного, лише за умови визначення у колективному договорі, трудовому договорі (контракті) службових поїздок працівників, робота яких проходить в дорозі або має роз'їзний (пересувний) характер, відрядженням (з відповідним їх оформленням як відряджень та виконанням положень п. 9.10 ст. 9 Закону), надбавки до тарифних ставок і посадових окладів таких працівників, що виплачуються у розмірах, передбачених колективними договорами або за погодженням із замовником, але не вище граничних норм витрат, понесених у зв'язку з відрядженням (зокрема, добових витрат), встановлених постановою Кабінету Міністрів України від 23 квітня 1999 року № 663 "Про норми відшкодування витрат на відрядження у межах України та за кордон" та Інструкцією, не розглядатимуться як об'єкт оподаткування податком з доходів фізичних осіб з підстав, встановлених підпунктом 4.3.2 пункту 4.3 статті 4 Закону.

**Заступник Голови ДПА України**

**С.І. Лекарь**

# УЗГОДЖЕННЯ СУМ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ

## Порядок подання скарг

У разі коли платник податків вважає, що орган державної податкової служби неправильно визначив суму податкового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству з питань оподаткування або виходить за межі його компетенції, встановленої законом, такий платник податків має право звернутися до органу державної податкової служби, податкове повідомлення або рішення якого оскаржується, зі скаргою про перегляд цього рішення, яка подається у письмовій формі та може супроводжуватися документами, розрахунками та доказами, які платник податків вважає за потрібне надати (абзац перший пп. 5.2.2 п. 5.2 ст. 5 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», пп. 4.1 п. 4 Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби).

Скарга (заява) має бути викладена в письмовій формі та надіслана до органу державної податкової служби поштою або передана фізичною чи юридичною особою через представника (абзац п'ятий п. 3 Положення).

Дата подання скарги (заяви) – день фактичного подання скарги (заяви) до відповідного органу державної податкової служби, а в разі надсилання скарги (заяви) поштою – дата відправлення скарги (заяви), зазначена відділенням поштового зв'язку в повідомленні про вручення поштового відправлення та на конверті (абзац дев'ятий п. 3 Положення).

У разі відсутності повідомлення про вручення і опису вкладення поштового відправлення та відбитка календарного штемпеля відділення поштового зв'язку на поштовому відправленні (конверті, бандеролі), що унеможливорює з'ясування фактичної дати отримання відділенням поштового зв'язку скарги (заяви), датою подання скарги (заяви) вважається дата фактичного надходження скарги (заяви) до органу державної податкової служби (абзац десятий п. 3 Положення).

Вимоги щодо оформлення скарги (заяви) визначено абзацом четвертим п. 3 Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби.

*Зразок скарги на податкове повідомлення-рішення:*

« \_\_\_\_\_ » « \_\_\_\_\_ »  
(дата) (вих. №)

\_\_\_\_\_

скарга (заява))

\_\_\_\_\_

знаходження (повна адреса), прізвище та ініціали

\_\_\_\_\_

її місце проживання (повна адреса))

**Скарга (заява)  
на податкове повідомлення-рішення (рішення)**

\_\_\_\_\_ (назва юридичної особи, прізвище та ініціали фізичної особи – платника податків)

не погоджується з податковим повідомленням-рішенням (рішенням) \_\_\_\_\_ (назва органу ДПС, податкове

\_\_\_\_\_ від «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_ р. № \_\_\_\_\_ повідомлення-рішення (рішення) якого оскаржується) про сплату \_\_\_\_\_ грн. \_\_\_\_\_ коп. \_\_\_\_\_ та штрафних платежу) \_\_\_\_\_ (сума цифрами) \_\_\_\_\_ (назва податку, збору, іншого обов'язкового (фінансових) санкцій \_\_\_\_\_ грн. \_\_\_\_\_ коп., застосованих за \_\_\_\_\_ (зміст порушення, назва пункту \_\_\_\_\_ (сума цифрами) \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ та статті законодавчого акта і його назва, яким передбачено штрафну (фінансову) санкцію)

Зазначене податкове повідомлення-рішення (рішення) отримано платником податків «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_ р.

Позовна заява до суду про визнання недійсним податкового повідомлення-рішення (рішення) \_\_\_\_\_ від «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_ р. № \_\_\_\_\_ не подавалася. \_\_\_\_\_ (назва органу ДПС)

У разі подання повторної скарги (заяви) необхідно також зазначити про повідомлення (дату і номер листа-повідомлення) або неповідомлення відповідного органу державної податкової служби про оскарження його податкового повідомлення-рішення (рішення) до органу ДПС вищого рівня.

Далі викладаються зміст і обґрунтування незгоди платника податків із сумою податкового зобов'язання або з іншим рішенням, яке оскаржується, з посиланням на норми актів законодавства із зазначенням їх змісту та документів податкового обліку.

Прошу податкове повідомлення-рішення (рішення) від «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_ р. № \_\_\_\_\_ скасувати повністю або у певній сумі (зазначити суму). \_\_\_\_\_ (назва органу ДПС)

Рішення (відповідь) за розглядом скарги (заяви) надіслати \_\_\_\_\_ (зазначити назву юридичної особи – платника податків

\_\_\_\_\_ та її повну адресу, прізвище та ініціали фізичної особи – платника податків та її повну адресу)

До скарги (заяви) додаю \_\_\_\_\_ (перелік та назва документів і розрахунків, що додаються до скарги (заяви), \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ із зазначенням кількості аркушів)

\_\_\_\_\_ )) \_\_\_\_\_ (посада керівника юридичної особи – платника податків, \_\_\_\_\_ (підпис, прізвище та ініціали)

Примітка. У разі надсилання скарги (заяви) поштою додаються опис укладеного та повідомлення про вручення.

Пунктом 3 Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби (затверджено наказом ДПА України від 11.12.96 р. № 29 і зареєстровано в Мін'юсті України 18.12.96 р. за № 723/1748, із змінами та доповненнями) передбачено, що у скарзі (заяві) має бути зазначено, зокрема, підпис фізичної особи – платника податків, а для юридичної особи – платника податків – підпис керівника або особи, яка виконує обов'язки керівника юридичної особи – платника податків. Якщо скарга (заява) в інтересах фізичної особи – платника податків або юридичної особи – платника податків подається її представником, то до скарги (заяви) додається копія довіреності (доручення), оформленої відповідно до вимог чинного законодавства. Підпис представника юридичної особи – платника податків на скарзі (заяві) має бути скріплено печаткою юридичної особи – платника податків (пп. 5 абзацу четвертого п. 3 Положення).

Скарга (заява), оформлена без дотримання вимог, зазначених у пп. 5 абзацу четвертого п. 3 Положення, або оформлена без дотримання вимог, зазначених у підпунктах 1–4 абзацу четвертого п. 3 Положення, що не дає змоги розглянути скаргу (заяву) по суті, повертається особі, яка її подала (надіслала), з відповідними роз'ясненнями не пізніше п'яти днів від дня отримання такої скарги (заяви). Якщо питання, порушені у скарзі (заяві), одержаній органом державної податкової служби, не входять до повноважень органів державної податкової служби, то така скарга (заява) у строк не більше п'яти днів надсилається за належністю до відповідного органу чи посадовій особі, про що повідомляється особі, яка подала скаргу (заяву).

Скарга (заява), подана з порушенням порядку, встановленого пп. 5.2.2 п. 5.2 ст. 5 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», та Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби, не підлягає розгляду по суті і повертається особі, яка подала скаргу (заяву), з роз'ясненням порядку і строків оскарження податкових повідомлень, рішень або постанов по справі про адміністративне правопорушення (абзац сьомий п. 3 Положення).

Не розглядаються повторні звернення одним і тим самим органом державної податкової служби від однієї і тієї самої особи з одного і того самого питання, якщо перше вирішено по суті.

### **Порядок подання та розгляду скарг на рішення органів ДПС про застосування штрафних (фінансових) санкцій**

Рішення органу ДПС про застосування штрафних (фінансових) санкцій, крім штрафних (фінансових) санкцій за порушення законодавства про оподаткування та за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності, може бути

оскаржено в державній податковій адміністрації (інспекції) вищого рівня протягом одного року з моменту (дня) його прийняття, але не пізніше одного місяця з дня надсилання (вручення) рішення про застосування штрафних (фінансових) санкцій платнику податків, якщо інший порядок та строки оскарження не зазначено в законодавчому акті, яким передбачено штрафні (фінансові) санкції та їх застосування органами державної податкової служби (п. 16 Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби, затвердженого наказом ДПА України від 11.12.96 р. № 29 і зареєстрованого в Мін'юсті України 18.12.96 р. за № 723/1748, зі змінами та доповненнями, далі – Положення).

Скарга подається (надсилається поштою з повідомленням про вручення):

- на рішення державної податкової інспекції в районі, міжрайонної, міської (міст з районними державними податковими інспекціями), об'єднаної або спеціалізованої державної податкової інспекції – до державної податкової адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі;
- на рішення державної податкової інспекції в районі міста з районним поділом, крім міст Києва та Севастополя, – до державної податкової інспекції у місті;
- на рішення регіональних управлінь Департаменту з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів ДПА України – до Департаменту з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів ДПА України;
- на рішення державної податкової адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, Департаменту з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів ДПА України – до ДПА України.

Скарга повинна бути складена відповідно до вимог, передбачених п. 3 Положення.

До документів, які слід додати до скарги, належать ксерокопії:

- 1) акта перевірки, за наслідками якої прийнято рішення;
- 2) рішення про застосування штрафних (фінансових) санкцій;
- 3) зауважень та пояснень, якщо вони були подані платником податків під час перевірки і розгляду матеріалів перевірки, інших документів, що засвідчують обставини справи.

**Зразок скарги на рішення про застосування штрафних (фінансових) санкцій:**

« \_\_\_\_\_ » « \_\_\_\_\_ »  
(дата) (вих. №)

\_\_\_\_\_ *(назва органу ДПС вищого рівня, якому подається*

\_\_\_\_\_ *(надсилається) скарга)*

\_\_\_\_\_ *(назва юридичної особи та її місце*

\_\_\_\_\_ *знаходження (повна адреса), прізвище,*

\_\_\_\_\_ *ім'я, по батькові фізичної особи – СПД*

\_\_\_\_\_ та її місце проживання (повна адреса)

**Скарга  
на рішення про застосування штрафних (фінансових) санкцій**

\_\_\_\_\_ (назва юридичної особи, прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи – СПД)  
не погоджується з рішенням \_\_\_\_\_ (назва органу ДПС, рішення якого  
оскаржується)  
від «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_ р. № \_\_\_\_\_ про сплату \_\_\_\_\_ грн. \_\_\_\_\_ коп.

(сума цифрами)

\_\_\_\_\_ (назва штрафних (фінансових) санкцій)

застосованих за \_\_\_\_\_ (зміст порушення із зазначенням конкретних пунктів і статей акта  
законодавства та його назви)

Зазначене рішення отримано «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_ р.

Позовна заява до суду про визнання недійсним рішення \_\_\_\_\_ (назва  
органу ДПС)  
від «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_ р. № \_\_\_\_\_ не подавалася.

Про подання скарги повідомлено (дата і номер листа-повідомлення) або не повідомлено орган ДПС про оскарження його рішення до органу ДПС вищого рівня.

Далі викладається зміст і обґрунтування незгоди із сумою застосованих штрафних (фінансових) санкцій та рішенням, яке оскаржується, з посиланням на норми актів законодавства із зазначенням їх змісту та пунктів і статей та інших документів.

Прошу (назва органу ДПС) рішення від «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_ р. № \_\_\_\_\_

(назва органу ДПС)

\_\_\_\_\_ скасувати повністю або у певній сумі (зазначити суму).

Рішення (відповідь) за розглядом скарги надіслати \_\_\_\_\_ (назва юридичної особи,  
прізвище та ініціали

\_\_\_\_\_ фізичної особи – СПД та повна адреса, на яку слід надіслати рішення за розглядом  
скарги)

До скарги додаю \_\_\_\_\_ (перелік та назва документів і розрахунків, що додаються до скарги,

---

(посада керівника юридичної особи,

(підпис,

прізвище та ініціали)

---

фізична особа – СПД)

Примітка. У разі надсилання скарги (заяви) поштою додається опис укладеного та повідомлення про вручення.

Пунктом 3 Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків органами державної податкової служби (затверджено наказом ДПА України від 11.12.96 р. № 29 і зареєстровано в Мін'юсті України 18.12.96 р. за № 723/1748, зі змінами та доповненнями) передбачено, що у скарзі (заяві) має бути зазначено, зокрема, підпис фізичної особи – платника податку, а для юридичної особи – платника податку – підпис керівника або особи, яка виконує обов'язки керівника юридичної особи – платника податку. Якщо скарга (заява) в інтересах юридичної особи або фізичної особи – СПД подається її представником, то до скарги (заяви) долучається копія довіреності (доручення), оформленої відповідно до вимог чинного законодавства, і підпис представника юридичної особи на скарзі (заяві) повинен бути скріплений печаткою юридичної особи (пп. 5 абзацу четвертого п. 3 Положення).

Скарга (заява), яка оформлена без дотримання вимог, зазначених у пп. 5 абзацу четвертого п. 3 Положення, або оформлена без дотримання вимог, зазначених у підпунктах 1–4 абзацу четвертого п. 3 Положення та не дає змоги розглянути скаргу (заяву) по суті, повертається особі, яка її подала (надіслала), з відповідними роз'ясненнями не пізніше п'яти днів від дня отримання такої скарги (заяви).

Якщо питання, порушені у скарзі (заяві), одержаній органом ДПС, не входять до повноважень органів ДПС, то така скарга (заява) в термін не більше п'яти днів пересилається за належністю відповідному органу чи посадовій особі, про що повідомляється особі, яка подала скаргу (заяву).

Скарга (заява), подана з порушенням порядку, встановленого п. 16 Положення, не підлягає розгляду по суті та повертається особі, яка подала скаргу (заяву), з роз'ясненням порядку і строків оскарження рішень (абзац сьомий п. 3 та абзац дев'ятий п. 16 Положення).

Не розглядаються повторні звернення одним і тим самим органом ДПС від однієї і тієї самої особи з одного і того самого питання, якщо перше вирішено по суті.

Розгляд скарг на рішення про застосування штрафних (фінансових) санкцій і прийняття рішень відбуваються у 30-денний строк з дня надходження скарги до органів ДПС. Прийняте рішення за наслідками розгляду скарги вручається або

надсилається платнику податків, який її подав, і державній податковій інспекції (адміністрації), регіональному управлінню Департаменту з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів ДПА України, рішення якого оскаржувалося.

Якщо у 30-денний строк вирішити порушені в скарзі питання неможливо, керівник (або його заступник) органу ДПС, Департаменту з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів ДПА України встановлює необхідний строк для розгляду скарги, про що повідомляється (надсилається рішення) платнику податків, який подав скаргу. При цьому загальний строк розгляду скарги не може перевищувати 45 днів. Підставою для прийняття рішення про продовження строку розгляду скарги можуть бути обставини, викладені в абзаці другому п. 8 Положення, які зазначаються у рішенні про продовження строку розгляду скарги.

Рішення за розглядом скарги складається і вручається (надсилається) особі, яка подала скаргу, відповідно до порядку, передбаченого підпунктами 1, 2, 3 і 5 абзацу першого п. 9 та п. 10 Положення.

У разі незгоди особи з рішенням державної податкової адміністрації (інспекції), прийнятим за наслідками розгляду поданої скарги, таке рішення може бути оскаржено в державній податковій адміністрації вищого рівня, а рішення Департаменту з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів ДПА України – у ДПА України протягом одного року з моменту (дня) його прийняття, але не пізніше одного місяця з дня вручення рішення платнику податків або його представнику.

Скарги, подані з порушенням зазначеного строку, не розглядаються органами ДПС, Департаментом з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів ДПА України.