

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ**  
**ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВНУТРІШНІХ СПРАВ**  
**Кафедра юридичних дисциплін**

## **ТЕКСТ ЛЕКЦІЇ**

з навчальної дисципліни «Податкове право»  
вибіркових компонент  
освітньої програми першого (бакалаврського) рівня вищої освіти  
**262 Правоохоронна діяльність**  
(правоохоронна діяльність)

**за темою – «Правові засади адміністрування непрямих податків з  
юридичних і фізичних осіб»**

**м. Суми**  
**2023 рік**

### **ЗАТВЕРДЖЕНО**

Науково-методичною радою  
Харківського національного  
університету внутрішніх справ  
Протокол від 30.08.2023 № 7

### **СХВАЛЕНО**

Вченою радою Сумської філії  
ХНУВС  
Протокол від 29.08.2023 № 7

### **ПОГОДЖЕНО**

Секцією Науково-методичної ради  
ХНУВС (з юридичних дисциплін)  
Протокол від 29.08.2023 № 7

Розглянуто на засіданні кафедри (юридичних дисциплін) (протокол від 29.08.2023  
№ 1)

### **Розробники:**

1. Завідувач кафедри юридичних дисциплін Сумської філії ХНУВС, доктор юридичних наук, доцент Панасюк О.В.;
2. Доцент кафедри юридичних дисциплін Сумської філії ХНУВС, кандидат юридичних наук Пономарьова Я.О.;
3. Викладач кафедри юридичних дисциплін Сумської філії ХНУВС Новик М.Ю.

### **Рецензент:**

1. Заступник директора Сумської філії Харківського національного університету внутрішніх справ, доктор юридичних наук, доцент Ващенко С.С.

### **План:**

1. Зміст непрямих податків та їх місце в податковій системі України.
2. Правові засади справляння податку на додану вартість.
3. Правові засади справляння акцизного податку.

### **1. Зміст непрямих податків та їх місце в податковій системі України.**

Податки стягуються майже в усіх країнах світу, в першу чергу для збільшення доходів, хоча вони також служать для інших цілей. Податки відрізняються від інших джерел доходу тим, що вони є обов'язковими стягненнями і не мають довідок, тобто вони, як правило, не сплачуються в обмін на якусь конкретну річ, наприклад, конкретну державну послугу, продаж публічної власності тощо. Хоча податки, імовірно, збираються для добробуту платників податків в цілому, відповідальність фізичних осіб не залежить від будь-якої конкретної вигоди. Однак є важливі винятки: наприклад, податки на заробітну плату зазвичай стягуються з трудових доходів для фінансування пенсійних виплат, медичних виплат та іншого соціального забезпечення програми – всі вони, ймовірно, приносять користь платнику податків.

Через ймовірний зв'язок між сплаченими податками та отриманими пільгами, податки на нарахування заробітної плати іноді називають «внесками». Податки найчастіше класифікуються як прямі чи непрямі. Прикладом першого типу є податок на прибуток. Серед економістів існує велика розбіжність щодо критеріїв різниці між прямими та непрямими податками. Непрямі податки стягуються з виробництва або споживання товарів і послуг або з операцій, включаючи імпорт та експорт. До непрямих

податків відносять податок на додану вартість (ПДВ), митні платежі, акцизний податок (збір) тощо. Багатоступеневі податки застосовуються на кожному етапі у виробничорозподільному процесі. Акцизи стягуються лише на окремі товари чи послуги. Деякі країни обкладають акцизами і митом майже все – від предметів першої необхідності, таких як хліб, м'ясо та сіль, до найменших предметів, таких як сигарети, вино, лікєро-горілочані вироби, кава та чай, а також предмети розкоші, хутро і коштовності.

Група продуктів – алкогольні напої, тютюнові вироби та моторне паливо – приносять більшу частину доходів від акцизного збору у більшості країн. У попередні століття податки на товари тривалого користування застосовувались до предметів розкоші, таких як піаніно, сідла коней, вагони та більярдні столи. На сьогодні головним об'єктом податкової розкоші є автомобіль. Вимоги до реєстрації полегшуються адмініструванням та справлянням податку. У деяких країнах оподатковуються азартні ігри та державні лотереї. Такий підхід має ефект, схожий на акцизи, причому урядове «взяття» фактично є податком на азартні ігри. Деякі країни обкладають податками на сировину, проміжні товари (наприклад, мінеральне масло, спирт) та машини. Деякі акцизи та мита є специфічними, тобто стягуються на основі кількості, ваги, довжини, обсягу або інших специфічних характеристик товару або послуги, що оподатковуються. Податки встановлюються органами законодавчої влади. Податки – одна з найважливіших і найскладніших за своїм змістом категорій фінансової науки. Їх генезис і розвиток характеризуються як область гострих економічних і соціальних протиріч між суб'єктами податкової системи і державою.

Особливо вони притаманні непрямим їх видам в силу прихованого, опосередкованого механізму функціонування і тому зниження ступеня контролю громадянського суспільства за використанням отриманих податкових доходів для створення і розподілу суспільного блага. Розвиток знання про податки і непрямих їх видів направлено на досягнення таких результатів, коли вони із засобу обмеження свободи вибору споживача

забезпечують реалізацію принципу економічної свободи. Інноваційні перетворення непрямих податків здійснюються в напрямку зниження рівня бюджетних обмежень економічного агента і на цій основі розширення його можливостей у вирішенні проблем свободи вибору і формування ефективного попиту.

Фінансове забезпечення даних перетворень<sup>9</sup> досягається за рахунок зростання доданої вартості, наявних доходів домашніх господарств і господарюючих суб'єктів, ефективного функціонування податкової системи, трансформації непрямих податків з податків на кінцевого споживача в податки на приріст вартості.

При цьому «котловий» метод використання податкових доходів повинен поєднуватися, доповнюватися цільовим їх витрачанням, спрямованим на фінансове забезпечення соціально та екологічно орієнтованих макроекономічних програм. Також, слід брати до уваги вплив податків і на цінність (якість) грошей. Непрямі податки встановлюються як надбавка до ціни товарів і послуг, їх розмір для окремого платника прямо не залежить від його доходів. В процесі демократизації трансформаційних процесів в ринковій економіці, підвищенні вигоди платника непрямих податків за рахунок скорочення кількості та рівня податкових ставок, прозорості, адресності використання податкових доходів з метою створення науково обґрунтованого розподілу суспільного блага, в тому числі і за допомогою використання цільових національних програм в сфері соціального розвитку держави.

Непрямі податки ефективні у фіскальному аспекті. Вони оподатковують споживання. Переваги непрямих податків: – постійне надходження коштів до бюджету; – можливість регулювати окремі види діяльності; – добровільний характер; – знімають напругу в міжрегіональному розподілі доходів. Недоліки непрямих податків: – соціальна несправедливість; – фіскалізація доходів; – зростання інфляції; – гальмування виробництва; – у однієї і тієї ж верстви населення; – втрата обігових коштів через авансування.

Дослідження непрямих податків їх економічної природи, форми

функціонування дозволяє зробити ряд висновків і узагальнень. У податковій системі непрямі податки займають особливе місце, тому що забезпечують надходження значних фінансових коштів в бюджет і суттєво впливають на вибір і переваги споживача. Контроль громадянського суспільства за процесом формування і витрачання податкових доходів при цьому багато в чому ослаблений в силу особливостей непрямих податків як податків на споживання. У той же час нестабільність законодавчої бази не сприяє процесу формування законослухняного платника податків та знижує ефективність податкової системи. Значний приріст податкових доходів у відносному і абсолютному вираженні в останні роки йде випереджаючими темпами за рахунок прямих податків. Доходи від непрямих податків зростають більш повільними темпами при двох-трьох кратному перевищенні приросту виставляються сум до повернення їх основного і масштабного податку – ПДВ. Такий стан непрямого оподаткування в країні свідчить не тільки про недосконалість механізму його функціонування, а й недостатнє знання його економічної природи, причин генезису і розвитку

#### **Місце непрямих податків у бюджетах різних рівнів.**

Економічний зміст податку полягає в наявності стійкого причиннонаслідкового зв'язку між державою та платником податків з приводу концентрації і присвоєння державою частини доходів домашніх господарств і підприємців з метою створення і привласнення суспільних благ, що задовольняють їхні потреби. У такій якості він постає як об'єктивне і оплатне економічні відносини. Що ж стосується законодавчої бази оподаткування, то вона є зовнішня і суб'єктивна форма його реалізації. Конкретизація дослідження даної категорії дає підстави для висновку про те, що в податковій практиці непрямі податки – це податки на витрати, а не доходи споживача,

отже, вони специфічні за змістом. Тому їх особливість обумовлює необхідність реалізації економічних інтересів платника податків, в тому числі

і за допомогою присвоєння суспільних благ. Слід зазначити, що сьогодні фіскальна монополія (за винятком окремих країн у дуже обмеженому вигляді)

практично не застосовується. Особливим видом непрямих податків є мито.

Мито – це вид непрямого оподаткування, який пов'язаний із зовнішньоекономічною діяльністю, тобто воно є податком з переміщення товарів під час експорту, імпорту, транзиту. В умовах розвитку податкової системи по рівноважного сценарієм знижується рівень конфліктності в економічних інтересах платника податків і держави. При цьому громадський контракт між ними юридично закріплюється податковим законодавством, має пряму дію в зобов'язаннях сторін і терміни їх виконання. Непрямі податки – стабільне джерело доходів для будь-якої країни.

У структурі державного бюджету вони складають понад 50% дохідної частини. В умовах мобілізації основних факторів виробництва це надзвичайно важливо як для самого підприємства, так і для економіки країни загалом. В Україні докладається чимало зусиль для удосконалення системи непрямого оподаткування. Важливим аспектом є можливість перетворення непрямих податків на дієві важелі національної економіки крізь призму фіскальної функції. Головна мета цього процесу – створення в Україні достатнього обсягу надходжень до бюджетів усіх рівнів та врівноважені умови для бази оподаткування. Удосконалення механізму справляння та адміністрування непрямих податків та підвищення рівня прозорості механізмів управління ними сприяє погашення заборгованості, а також запобіганню проблем із виникнення у майбутньому. У вітчизняній практиці оподаткування ПДВ певні недоліки. Вони унеможливають реальне відшкодування з бюджету. Непрямі податки несуть в собі яскраво виражену фіскальну і регулюючу функції. Система непрямого оподаткування – найбільш зручна для мобілізації доходів у казну, форма, що дозволяє оперативно і регулярно одержувати великі суми. Стимулювати або стримувати виробництво з тих чи інших напрямках, і можливості регулювання споживання, а разом з тим вона дозволяє швидко реагувати на економічні процеси. Використання акцизів у вигляді фіскального інструменту вважається в цивілізованих країнах недоцільним. Від непрямих податків важче ухилитися платнику, так як виручку завжди складніше

приховати або занижити, ніж прибуток; процес справляння ПДВ не викликає великих труднощів, що скорочує витрати на цю процедуру; ПДВ не залежить від результатів господарсько-економічної діяльності, і надходження від нього досить стабільні. У функціональному призначенні акцизів так само переважає їх фіскальна спрямованість, ці податки з самого початку орієнтовані на забезпечення держави великими і стабільними дохідними джерелами. Однак, останнім часом відбувається деяке зміщення акценту з фіскальних пріоритетів до більш повного використання акцизів в якості інструменту економічного регулювання. Щодо ролі акцизного податку, то варто звернути увагу на те, що в Україні регулююча роль цього податку порушується. Перш за все це пов'язане з підвищенням оподаткування окремих видів діяльності та ухиляння від оподаткування.

Ці фактори сприяють розвитку тіньової економіки і появу великої кількості неякісних товарів (фальсифікату) на внутрішньому ринку. Жорсткий контроль за виробництвом та імпортом підакцизних товарів потрібен для мінімізації можливостей встановлення монополій на окремі їх види та підвищення рівня відповідальності за ухиляння від сплати податків.

Правові аспекти формування та справляння непрямих податків Основи правового регулювання надходжень до бюджету від непрямих податків складають Податковий та Господарський кодекси України. Для країн Європейського союзу основоположними є такі нормативні документи, дія яких поширюється на усі країни євроспільноти та допомагають формувати єдиний механізм. Узгодження ПДВ відбувалося в кілька етапів і спрямоване на забезпечення прозорості торгівлі всередині Союзу. У 1970 році було прийнято рішення про фінансування бюджету Європейського економічного співтовариства за рахунок власних ресурсів Співтовариств. Ці ресурси мали походити від платежів на основі певного відсотка ПДВ, обчисленого шляхом застосування ставки єдиного податку до тієї ж податкової бази. Директива про ПДВ (2006/112 / ЄС) , прийнята в 2007 році, поєднує всі зміни, внесені в один законодавчий акт. У 1987 році Комісія запропонувала перейти до "принципу



оподаткування за походженням", згідно з яким операції між державами-членами включають податок, який вже був зібраний у країні походження, який потім може бути відрахований як вхідний податок. Комісія також запропонувала створити клірингову систему для передачі ПДВ, зібраного в країні походження, до країни споживання. Однак ці пропозиції були неприйнятними для держав-членів. Вони представили альтернативне рішення, засноване на принципі оподаткування в країні призначення у випадку операцій із участю зареєстрованих платників ПДВ. Це стало основою для перехідної системи, яка набула чинності в 1993 році (Директиви 91/680/ЄЕС та 92/111/ЄЕС). З 2000 року Комісія продовжувала свої зусилля щодо вдосконалення чинних тоді перехідних положень. Директива про єдину систему податку на додану вартість (2006/112 / ЄС) стала головним правовим актом ЄС у сфері ПДВ. Пізніше, у 2008 році, були прийняті Директиви 2008/8/ЄС та 2008/9/ЄС. Відтепер ПДВ на послуги, що надаються між підприємствами, повинен був стягуватися в країні, де надані послуги. З 2017 року Комісія представила низку законодавчих пропозицій відповідно до Плану дій. У червні 2018 року Рада ухвалила директиву про встановлення фіксованої мінімальної стандартної ставки ПДВ у розмірі 15%. У грудні 2018 року Рада прийняла законодавчі акти щодо: "тимчасових рішень" з метою покращення функціонування діючої системи ПДВ до набуття чинності новою системою оподаткування. Основна структура акцизного збору на тютюнові вироби була зібрана у вигляді консолідованої директиви (2011/64/ ЄС). На відміну від початкових пропозицій Комісії, вона встановлює лише мінімальні ставки. Різні категорії тютюнових виробів оподатковуються. Податки на сигарети повинні включати пропорційну (адвалорну) ставку та специфічний акцизний збір. Інші тютюнові вироби підлягають акцизному збору «ad valorem», специфічному або так званому змішаному акцизному збору. Основна структура акцизного збору на мінеральні олії в Співтоваристві була встановлена в 1992 році. Як і у випадку з алкоголем та тютюновими виробами, і тут – всупереч первісним планам, що передбачають повну гармонізацію –

були встановлені лише мінімальні ставки.

Роль держави у формуванні непрямих податків Функціонування держави, а також виконання нею своїх функцій і завдань, які, в свою чергу, є інструментом мобілізації коштів всіх секторів економіки для проведення державної внутрішньої і зовнішньої політики шляхом використання системи регламентованих державою перерозподільних грошових відносин по формуванню і використанню грошових доходів, необхідних для виконання їм важливих стратегічних завдань. За допомогою державних фінансів держава здійснює перерозподіл коштів між різними галузями і сферами економіки, фінансує установи невиробничої сфери, перерозподіляє доходи між різними соціальними групами населення, а також між різними регіонами і територіями. Центральним ланкою державних фінансів є державний бюджет. Державний бюджет є основною формою плановою формою утворення і використання централізованого фонду грошових коштів, які спрямовуються на забезпечення розширеного відтворення, задоволення суспільних потреб і соціальний захист населення.

Функціонування державного бюджету відбувається за допомогою особливих економічних форм – доходів і витрат. Головне призначення доходів бюджету полягає в створенні стійкої фінансової бази для виконання органами влади різного рівня своїх функцій і завдань. Доходи бюджету виступають одним з основних елементів та інструментів державного регулювання економіки і соціальної сфери країни. Доходи бюджету представляють собою економічні відносини, що виникають у держави з юридичними і фізичними особами в процесі формування бюджетного фонду країни. Формою прояву доходів державного бюджету виступають різні види платежів підприємств, організацій і населення в бюджет, що надходять в безоплатному і безповоротній порядку відповідно до чинного в країні бюджетним і податковим законодавством, в розпорядження органів державної влади і служать для забезпечення їх функцій. Склад бюджетних доходів, їх структура пов'язані з обсягами суспільного виробництва і національного доходу і

визначаються фінансовою політикою держави. Саме поняття доходів державного бюджету можна охарактеризувати як централізовані фінансові ресурси держави, що відображають в собі сукупність економічних (фінансових) відносин, що виникають в процесі формування грошового фонду країни і необхідних для виконання державою своїх функцій і завдань.

Доходи державного бюджету висловлюють грошові відносини, що виникають в процесі формування головного централізованого фонду грошових коштів між державою, підприємствами, установами, організаціями та громадянами і мають специфічне суспільне призначення, пов'язане з мобілізацією коштів в розпорядження держави.

Враховуючи викладене, можемо зробити висновок, що роль держави у формуванні фіскальної політики та непрямих податків полягає у регулюванні через низку правових документів та акумулюючи у частині формування і перерозподілу фінансів.

## **2. Правові засади справляння податку на додану вартість.**

Податки являються регулюючим та стимулюючим фактором розвитку економіки та суспільства в умовах теперішньої ринкової економіки. Сплата податків суб'єктами підприємництва забезпечуючи формування доходів державного бюджету, одночасно справляє вплив на їх діяльність. Цей вплив пов'язаний використанням податків для регулювання діяльності їх платників, тобто з використанням регулюючої функції податків. Одним з найбільш важливих у системі податків є податок на додану вартість, так як ми стикаємось з ним щоденно і він становить основу процесу бюджетоутворення.

Вплив ПДВ на діяльність суб'єктів господарювання залежить від галузі діяльності, продукції, товарів, що виробляються, послуг, що надаються, фінансових можливостей покупців.

Податок на додану вартість (ПДВ) — це непрямий податок, який входить в ціну товарів (робіт, послуг) та сплачується покупцем, але його облік

та перерахування до державного бюджету здійснює продавець (податковий агент). Механізм сплати ПДВ на діяльність платників суб'єктів підприємництва можна розкрити через його елементи.

Зокрема:

1. Об'єкт оподаткування є операції платників податку з: постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України; постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України; ввезення товарів на митну територію України; вивезення товарів за межі митної території України; постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

2. Податковий кредит - це сума, на яку платник ПДВ має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду.

3. Податкові зобов'язання з ПДВ нараховує продавець, що постачає товари чи послуги. Датою виникнення податкових зобов'язань є перша з таких дат: отримання коштів від покупця/замовника; відвантаження товарів.

4. Податкова накладна - первинний документ і підстава для нарахування податкових зобов'язань із ПДВ у зв'язку з постачанням (продажем) товарів (робіт/послуг) у продавця-платника ПДВ. Документ є одночасно документальним доказом права на віднесення до податкового кредиту витрат зі сплати ПДВ при придбанні товарів у покупця – платника податку.

Для її заповнення на підприємстві мають бути наявні «товарні» або інші документи, що підтверджують факти проведення підприємством господарських операцій із постачання товарів (послуг), - рахунки, рахунки-фактури, накладні, товарнотранспортні накладні, акти виконаних робіт тощо.

Усі податкові накладні підлягають реєстрації в єдиному реєстрі податкових накладних. Підтвердженням продавцю про прийняття його податкової накладної до Єдиного реєстру податкових накладних є квитанція в електронному вигляді у текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня. 6. Система електронного адміністрування податку на

додану вартість (СЕА ПДВ) – це електронна система автоматичного, безперервного та оперативного контролю з обліку ПДВ за кожним платником такого податку, яка розміщена на сайті Державної фіскальної служби (ДФС). Вона призначена для запобігання отриманню відшкодування ПДВ із бюджету шляхом шахрайства.

СЕА забезпечує автоматичний облік у розрізі платників податку: сум податку, що містяться у виданих та отриманих податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН), та розрахунках коригування до них; сум податку, сплачених платниками при ввезенні товарів на митну територію України; сум поповнення та залишку коштів на рахунках у системі електронного адміністрування ПДВ; суми податку

У період до 1 січня 2015 року податок на додану вартість юридичними особами, які зареєстровані платниками податку на додану вартість, при здійсненні ними операцій з постачання власної виробленої продукції (молока, молочної сировини, молочних продуктів, м'яса, м'ясопродуктів, іншої продукції переробки тварин (шкур, субпродуктів, м'ясо-кісткового борошна), виготовленої з поставлених молока або м'яса в живій вазі сільськогосподарськими підприємствами, визначеними розділом V ПКУ, іншими юридичними і фізичними особами, у тому числі фізичними особами - підприємцями, які самостійно вирощують, розводять, відгодовують продукцію тваринництва, визначену розділом V ПКУ (далі - переробні підприємства), справляється з урахуванням таких особливостей:

*{Абзац перший пункту 1 підрозділу 2 розділу XX із змінами, внесеними згідно із Законом № 4834-VI від 24.05.2012}*

1) норми цього пункту не поширюються на операції з постачання продукції, виготовленої переробними підприємствами з імпортованої сировини, сировини, поставленої не в живій вазі, сировини, що не є сировиною

власного виробництва сільськогосподарських підприємств, визначених розділом V ПКУ, інших юридичних і фізичних осіб, у тому числі фізичних осіб - підприємців, які самостійно вирощують, розводять, відгодовують продукцію тваринництва, визначену цим Кодексом (далі - сільськогосподарські товаровиробники);

2) податкова накладна покупцю надається в порядку, встановленому розділом V ПКУ;

3) переробне підприємство веде окремий облік операцій з постачання власно виробленої продукції (молока, молочної сировини, молочних продуктів, м'яса, м'ясопродуктів, іншої продукції переробки тварин (шкур, субпродуктів, м'ясо-кісткового борошна), виготовленої з поставлених молока або м'яса в живій вазі сільськогосподарськими товаровиробниками (далі - продукція), і з постачання інших товарів/послуг, у тому числі продукції, виготовленої із сировини, визначеної у підпункті 1 цього пункту, та складає податкову декларацію з податку на додану вартість і податкову декларацію з податку на додану вартість щодо діяльності з постачання продукції;

4) переробне підприємство суму сплаченого (нарахованого) податкового кредиту по виготовлених та/або придбаних товарах/послугах, основних засобах, які використовуються частково для виготовлення продукції, а частково для виготовлення інших товарів/послуг, розподіляє виходячи з частки використання таких товарів/послуг, основних засобів в операціях з постачання продукції та відповідно в операціях з постачання інших товарів/послуг, з урахуванням вимог розділу V ПКУ;

5) переробне підприємство операції з вивезення за межі митної території України продукції у митному режимі експорту відображає у податковій декларації з податку на додану вартість і має право на відшкодування з бюджету податку на додану вартість, сплаченого (нарахованого) постачальникам товарів/послуг, вартість яких включена до вартості

експортованої продукції. Таке відшкодування здійснюється у загальному порядку;

б) переробне підприємство позитивну різницю між сумою податкових зобов'язань звітнього (податкового) періоду та сумою податкового кредиту звітнього (податкового) періоду, визначену у податковій декларації з податку на додану вартість щодо діяльності з постачання продукції, сплачує до спеціального фонду Державного бюджету України та на спеціальний рахунок, відкритий ним в органі, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, у таких розмірах:

у 2012 році - до спеціального фонду Державного бюджету України - у розмірі 30 відсотків, а на спеціальний рахунок - у розмірі 70 відсотків;

у 2013 році - до спеціального фонду Державного бюджету України - у розмірі 40 відсотків, а на спеціальний рахунок - у розмірі 60 відсотків;

у 2014 році - до спеціального фонду Державного бюджету України - у розмірі 50 відсотків, а на спеціальний рахунок - у розмірі 50 відсотків.

Переробне підприємство суму податку на додану вартість, перераховану на спеціальний рахунок, використовує виключно для виплати сільськогосподарським товаровиробникам компенсації за продані ними молоко і м'ясо в живій вазі (далі - компенсація).

Порядок використання сплачених переробними підприємствами сум податку на додану вартість до спеціального фонду Державного бюджету України встановлюється Кабінетом Міністрів України;

7) переробне підприємство від'ємну різницю між сумою податкових зобов'язань звітнього (податкового) періоду та сумою податкового кредиту звітнього (податкового) періоду, визначену у декларації з податку на додану вартість щодо діяльності з постачання продукції, зараховує у зменшення податкових зобов'язань наступних звітних (податкових) періодів;

8) звітним (податковим) періодом є один календарний місяць;

9) переробне підприємство у строки, встановлені пунктом 203.1 статті 203 ПКУ, подає до контролюючого органу податкову декларацію з податку на додану вартість і податкову декларацію з податку на додану вартість щодо діяльності з постачання продукції за місцем реєстрації переробного підприємства. У податковій декларації з податку на додану вартість щодо діяльності з постачання продукції окремо відображаються сума податку на додану вартість, що підлягає перерахуванню на спеціальний рахунок для виплати компенсації, та сума податку на додану вартість, що підлягає перерахуванню до спеціального фонду Державного бюджету України;

10) перерахування суми податку на додану вартість на спеціальний рахунок переробного підприємства для виплати компенсації здійснюється переробним підприємством до 15 числа місяця, наступного за звітним (податковим) періодом, до спеціального фонду Державного бюджету України - у строки, встановлені пунктом 203.2 статті 203 ПКУ.

Для підтвердження перерахування сум податку на додану вартість на спеціальний рахунок переробне підприємство разом з податковою декларацією з податку на додану вартість щодо діяльності з постачання продукції надає реєстр платіжних доручень про фактично зараховані на такий спеціальний рахунок кошти за звітний (податковий) період і виписку органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів з такого рахунка;

11) сума компенсації розподіляється між сільськогосподарськими товаровиробниками за поставлене ними молоко або м'ясо в живій вазі переробним підприємством щомісяця згідно з Розрахунком розподілу суми компенсації з урахуванням наступного:

а) компенсація для кожного сільськогосподарського товаровиробника визначається з урахуванням коефіцієнта, розрахованого як співвідношення суми компенсації, визначеної у податковій декларації з податку на додану



вартість щодо діяльності з постачання продукції, до вартості закуплених молока або м'яса в живій вазі без урахування податку на додану вартість;

б) визначений коефіцієнт застосовується до всіх сільськогосподарських товаровиробників на гривню вартості поставленого молока або м'яса в живій вазі без урахування податку на додану вартість.

Форма Розрахунку розподілу суми компенсації та порядок його заповнення затверджуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики за попереднім погодженням з центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну фінансову політику.

Тимчасово, до 1 січня 2019 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з:

а) постачання техніки, обладнання, устаткування, визначених статтею 7 Закону України "Про альтернативні види палива", на території України;

б) імпорту за кодами УКТ ЗЕД, визначеними статтею 7 Закону України "Про альтернативні види палива", техніки, обладнання, устаткування, що використовуються для реконструкції існуючих і будівництва нових підприємств з виробництва біопалива і для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів з метою споживання біопалива, якщо такі товари не виробляються та не мають аналогів в Україні, а також технічних та транспортних засобів, у тому числі самохідних сільськогосподарських машин, що працюють на біопаливі, якщо такі товари не виробляються в Україні.

Порядок ввезення зазначених техніки, обладнання, устаткування, технічних та транспортних засобів визначається Кабінетом Міністрів України.

У разі порушення вимог щодо цільового використання зазначених товарів платник податку зобов'язаний збільшити податкові зобов'язання за результатами податкового періоду, на який припадає таке порушення, на суму податку на додану вартість, що мала бути сплачена в день ввезення таких

товарів, а також сплатити пеню, нараховану на таку суму податку, виходячи з 120 відсотків облікової ставки Національного банку України, що діяла на день збільшення податкового зобов'язання, та за період із дня ввезення таких товарів до дня збільшення податкових зобов'язань.

3. Тимчасово, до 1 січня 2023 року, суб'єкти космічної діяльності, на яких поширюється дія Закону України "Про космічну діяльність", звільняються від сплати податку на додану вартість за операціями з:

а) ввезення на митну територію України у митному режимі імпорту товарів, визначених у підпункті 4 пункту 4 розділу XXI "Прикінцеві та перехідні положення" Митного ПКУ України, у межах граничних обсягів, встановлених Кабінетом Міністрів України, за умови цільового використання таких товарів у виробництві космічної техніки (включаючи агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем), резидентами - суб'єктами космічної діяльності, які отримали ліцензію на право здійснення такої діяльності та беруть участь у реалізації таких міжнародних договорів. Перелік таких резидентів - суб'єктів космічної діяльності встановлюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері космічної діяльності.

У разі порушення цільового використання товарів або перевищення граничних обсягів їх імпорту, встановлених Кабінетом Міністрів України, відповідний суб'єкт космічної діяльності, який фактично скористався правом на податкову пільгу, вважається таким, що умисно ухиляється від оподаткування, і до нього застосовуються штрафні (фінансові) санкції відповідно до вимог чинного законодавства;

б) постачання на митній території України результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які виконуються для потреб космічної діяльності. З метою застосування цієї пільги Кабінет Міністрів України

встановлює порядок ведення реєстру зазначених науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт.

У разі порушення умов звільнення від оподаткування результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, а саме при їх поставці для цілей, не пов'язаних з космічною діяльністю, платник податку, що фактично скористався правом на податкову пільгу, вважається таким, що умисно ухиляється від оподаткування, і до нього застосовуються штрафні (фінансові) санкції відповідно до вимог закону.

На період до 1 січня 2025 року за нульовою ставкою оподатковується податком на додану вартість постачання товарів (крім підакцизних товарів) та послуг (крім послуг, що надаються під час проведення лотерей і розважальних ігор та послуг з постачання товарів, отриманих у межах договорів комісії (консигнації), поруки, доручення, довірчого управління, інших цивільно-правових договорів, що уповноважують такого платника податку (далі - комісіонера) здійснювати постачання товарів від імені та за дорученням іншої особи (далі - комітента) без передання права власності на такі товари), що безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями громадських об'єднань осіб з інвалідністю, які засновані громадськими об'єднаннями осіб з інвалідністю і є їх власністю, де кількість осіб з інвалідністю, які мають там основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду не менше 50 відсотків середньооблікової кількості штатних працівників, і за умови, що фонд оплати праці таких осіб з інвалідністю становить протягом звітного періоду не менше 25 відсотків суми загальних витрат на оплату праці, що відносяться до складу витрат виробництва.

Тимчасово, до 1 січня 2025 року, звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання національних фільмів, визначених Законом України "Про кінематографію", виробниками, демонстраторами та розповсюджувачами національних фільмів, а також з постачання робіт та послуг з виробництва національних фільмів, а також з

постачання робіт та послуг з виготовлення архівного комплексу вихідних матеріалів національних фільмів та фільмів, створених на території України, з постачання робіт та послуг з тиражування національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених державною мовою на території України, а також з постачання робіт та послуг з дублювання, озвучення державною мовою іноземних фільмів на території України, з постачання робіт та послуг із збереження, відновлення та реставрації національної кінематографічної спадщини.

### **3. Правові засади справляння акцизного податку.**

На сьогоднішній день податкові надходження є найвагомішим джерелом формування дохідної 30 частини бюджету, а ефективно функціонуюча податкова система має визначальне значення для успішних економічних показників. Проведення різноманітних реформ вказало на те, що незлагодженість податкової політики держави є однією з причин кризисного стану економіки країни. Податки прийнято розділяти в залежності від їх певних особливостей, тому однією з визначальних їх ознак – є спосіб справляння.

Так, в залежності від цього, податки розподіляються на прямі, що безпосередньо пов'язані з господарською діяльністю, і непрямі, які є надбавкою до ціни і визначаються в залежності від розміру доданої вартості, обороту або продажу товарів, робіт, послуг.

Поділ всіх податків на прямі і непрямі має принципове значення. При прямих податках мова йде про те, щоб конкретно визначити здатність особи здійснювати податкові платежі, тобто обкласти його податком безпосередньо. У випадку з непрямыми податками намагаються досягти тієї ж мети непрямыми шляхами та іншим способом: оподатковують товари, включаючи суму податку в ціну реалізації, де він оплачується безпосередньо споживачем при придбанні. Одним з видів непрямих податків є акцизи. Основною причиною широкого поширення акцизів є значна фіскальна вигода його

застосування.

Надходження від акцизів становлять значну частку в структурі доходів бюджету держави, тому при правильній організації податкового адміністрування, акцизи є основним джерелом високих і стабільних надходжень до бюджету кожної країни. З метою обґрунтованого вибору напрямків вдосконалення механізму оподаткування акцизним податком, зміцнення дохідної бази бюджетної системи країни, активного впливу держави на соціально-економічні процеси, що пов'язані зі споживанням підакцизної продукції, необхідні і подальші дослідження цього питання, а також його удосконалення.

Розглядаючи саме поняття «податок», варто зазначити, що йому властива фіскальна функція, яка яскраво виявлялася на всіх історичних етапах і є невід'ємним його атрибутом: немає грошових надходжень до бюджету країни – немає і податку, тобто головне суспільне призначення податків, в тому числі акцизів, забезпечення держави необхідними фінансовими ресурсами для реалізації своїх основних функцій. Суть фіскальної функції полягає в забезпеченні достатньої кількості надходжень і стабільного потоку доходів для формування фінансових ресурсів держави, акумульованих у бюджеті і необхідних для вирішення державних завдань.

Регулююча функція найбільш повно реалізується в податковій системі в цілому, створюючи певні переваги певним галузям та окремим видам діяльності, а також впливає на такі фактори як підвищення ставок податку, додаткове навантаження та ін. Тому, варто зазначити, що фіскальна і регулююча функції є основними заходами забезпечення надходжень до бюджетів, а також способом регулювання співвідношення попиту і пропозиції.

Акцизи – один з найдавніших податків в історії людства.

У Франції та Німеччині він забезпечує близько половини надходжень центральному бюджету, в Великобританії – більше однієї третини, в Японії – одну п'яту. Акцизи стягуються на рівні, як центральних органів влади, так і органів місцевого управління. Так, держава використовує акцизи не лише для

отримання доходів бюджету, а й для регулювання попиту і пропозиції на окремі товари і послуги. Акцизами обкладаються як товари, вироблені в країні оподаткування, так і товари, що переміщуються або ввезені з інших держав.

Для збільшення доходів державного бюджету, а також регулювання виробництва, розширюються об'єкти оподаткування. Це відбувається за рахунок включення нових товарів і послуг, а також підвищення ставок акцизів.

Якщо звернути увагу на певну тенденцію, ставки акцизного податку на алкогольну і тютюнову продукцію істотно зростають. В таких умовах підвищення ставок акцизного податку призведе до розширення тіньового сектора економіки, зростання контрабанди і неминучим фінансових втрат держави. Акцизи - це непрямі податки, які включаються в роздрібну ціну окремих видів товарів, як надбавка до ціни. Держава прагне використовувати найбільш стійкий попит населення на деякі види товарів, а також високі монополістичні ціни на них, які необхідні для застосування акцизної політики щодо певних груп товарів з метою поповнення державного бюджету.

Економічна сутність даного податку полягає в тому, що акцизи грають істотну роль у фіскальній політиці різних країн. Перш за все, це пов'язано з тим, що через встановлення акцизів на товари з високою рентабельністю, держава отримує в бюджет частину надприбутку від реалізації товарів. Слід зазначити, що деякі вчені розглядають акциз як одну із форм податку на додану вартість. Дійсно, і акцизний податок і податок на додану вартість є непрямими податками, але між ними існує велика різниця.

Так, у порівнянні з податком на додану вартість акцизи мають досить обмежену галузь застосування і поширюються лише на певний перелік товарів вітчизняного та імпортного виробництва, і не торкаються сфери робіт та послуг. Акцизи являють собою особливу форму непрямого оподаткування, яка на відміну від прямого оподаткування стягується як при реалізації товарів (робіт, послуг на внутрішньому ринку, так і на зовнішньому ринку: при ввезенні товарів на митну територію, що дозволяє поділяти акцизи «на» внутрішні »і «зовнішні». На відміну від акцизів, стягнутих на внутрішньому

ринку, що зараховуються до бюджетів різних рівнів, акцизи, що стягуються на митній території, повністю зараховуються до державного бюджету.

Відповідно до пп. 14.1.4 п. 14.1 ст. 14 Податкового ПКУ України акцизним податком є непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції). З огляду на це, варто зробити деякі зауваження.

Так, крім акцизного податку, до категорії непрямих податків також відноситься податок на додану вартість. Незважаючи на це, родового визначення непрямих податків в ПКУ не міститься. Також впровадження акцизного податку саме до ціни товару не є тією обставиною, що виділяє акцизний податок з поміж інших, оскільки ця риса притаманна і всім іншим податковим надходженням.

Певною специфічною обставиною непрямих податків є включення їх до ціни реалізації, що є надлишком над ціною виробника.

Згідно ст. 212 Податкового ПКУ України платниками акцизного податку є:

- особа – виробник підакцизних товарів (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини;
- особа – суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України;
- фізична особа, яка є резидентом або нерезидентом, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в тих обсягах, які підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства;
- особа, що реалізує конфісковані підакцизні товари (продукцію), підакцизні товари (продукцію), визнані безхазяйними, підакцизні товари (продукцію), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизні товари (продукцію), за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави, за умови, що ці товари (продукція) підлягають реалізації (продажу) у встановленому законодавством порядку;

- особа, що реалізує або передає у володіння, користування або розпорядження підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування до закінчення строку;

- особа, на яку покладено дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, в разі порушення таких вимог;

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

- особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами (продукцією), які не підлягають оподаткуванню або звільняються від оподаткування, покладається виконання умов стосовно цільового використання підакцизних товарів (продукції) у разі порушення таких умов; виробники електричної енергії, що мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електричної енергії; - особа- власник ввезеного на митну територію України вантажного транспортного засобу, що переобладнується у легковий автомобіль, та з якого справляється акцизний податок;

- особа, що реалізує пальне. До об'єктів оподаткування належать операції з:

- реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);

- реалізації та/або передачі в межах одного підприємства підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, своїм працівникам, а також здійснення внесків підакцизними товарами (продукцією) до статутного капіталу;

- ввезення підакцизних товарів (продукції) на митну територію України;

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

- реалізації або передачі у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України



із звільненням від оподаткування до закінчення строку;

- обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів (продукції), які перевищують встановлені норми втрат; реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів;

- оптового постачання електричної енергії; переобладнання ввезеного на митну територію України транспортного засобу у підакцизний легковий автомобіль. Щодо ставок варто зазначити, що вони встановлюються окремо для кожного об'єкта оподаткування.

Доцільно зазначити, що законодавцем встановлено сплату акцизного податку з реалізації через роздрібну мережу підакцизних товарів. До таких товарів відносяться алкогольні напої, пиво, тютюнові вироби, нафтопродукти. Згідно пп. 213.1.9 п. 213.1 ст. 213 Податкового ПКУ України до об'єктів оподаткування відносять операції з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів. У пп. 215.3.10 п. 215.3 ст. 215 Податкового ПКУ визначено ставку у розмірі 5%, яка встановлюється місцевими органами влади від обсягу реалізації товару.

Визначений податок можна вважати як важель, який здатний впливати на бюджетний баланс при розподілі надходжень між бюджетами (між Державним бюджетом України та місцевими бюджетами). Згідно ст. 29 Бюджетного ПКУ України, до доходів загального фонду Державного бюджету України належить акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), а також акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції). Так, до доходів загального фонду бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, міст Києва та Севастополя, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад, що створюються згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, належить акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлі підакцизних товарів, що зараховується до бюджетів об'єднаних територіальних громад, міських бюджетів.

Під час визначення доходів загального фонду бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів, законодавцем включено акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), який сплачується платниками, що зареєстровані в АРК. Відповідно ч. 1 ст. 69 БКУ, до доходів загального фонду бюджетів міст районного значення, сільських, селищних бюджетів належить акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів, який зараховується до бюджетів міст районного значення, сільських, селищних бюджетів.

Варто звернути увагу на такий різновид акцизного податку, як плата за ліцензії на виробництво тих товарів та продуктів, з яким безпосередньо пов'язане виникнення обов'язку сплати акцизного податку. Так, ч. 1 ст. 64 Бюджетного ПКУ України визначає такі надходження, як плата за ліцензії на виробництво спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів. Вони зараховуються до міських бюджетів (міст Києва та Севастополя) ліцензіатами за місцем здійснення діяльності. Плата за ліцензії на право експорту, імпорту та оптової торгівлі спиртом етиловим, коньячним та плодовим, спиртом етиловим ректифікованим виноградним, спиртом етиловим ректифікованим плодовим, спиртом-сирцем виноградним, спиртом-сирцем плодовим надходять до міських бюджетів (міст Києва та Севастополя) ліцензіатами за місцем здійснення діяльності. Плата за ліцензії на право експорту, імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів, які зараховується до міських бюджетів (міст Києва та Севастополя) ліцензіатами за місцем здійснення діяльності. До міських бюджетів (міст Києва та Севастополя) ліцензіатами за місцем здійснення діяльності зараховується плата за ліцензії на право оптової торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами, які зараховується.

Плата за ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями та тютюновими виробами надходить до міських бюджетів (міст Києва та

Севастополя) ліцензіатами за місцем здійснення діяльності .

До доходів загального фонду бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів належать різноманітні плати за ліцензії, а саме: а) плата за ліцензії на виробництво спирту етилового, коньячного і плодового, спирту етилового ректифікованого виноградного, спирту етилового ректифікованого плодового, спирту-сирцю виноградного, спирту-сирцю плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що зараховується до бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів ліцензіатами, що здійснюються за місцем їх діяльності; б) плата за ліцензії на право експорту, імпорту і оптової торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, спиртом етиловим ректифікованим виноградним, спиртом етиловим ректифікованим плодовим, спиртом-сирцем виноградним, спиртом-сирцем плодовим, зарахована до бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів, що здійснюються за місцем їх діяльності; в) плата за ліцензії на право експорту, імпорту алкогольних напоїв та тютюнових виробів, що зараховується до бюджету Автономної Республіки Крим і обласних бюджетів ліцензіатами, що здійснюються за місцем їх діяльності г) плата за ліцензії на право оптової торгівлі алкогольними напоями і тютюновими виробами, які зараховується до бюджету АРК і обласних бюджетів ліцензіатами, що здійснюються за місцем їх діяльності; д) плата за ліцензії на право роздрібної торгівлі алкогольними напоями і тютюновими виробами, які надходять до бюджету АРК і обласних бюджетів ліцензіатами, що здійснюються за місцем їх діяльності.