

**МІНІСТЕРСТВО ВНУТРІШНІХ СПРАВ УКРАЇНИ**  
**Харківський національний університет внутрішніх справ**

**Кафедра соціальних та економічних дисциплін**

**Факультет №2**

## **ЛЕКЦІЇ**

**№ 1 - Основні засади побудови обліку в системі оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності та законодавчо- нормативна база його ведення**

### **План лекції**

- 1. Система оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності*
- 2. Законодавчо-нормативне регулювання системи оподаткування в Україні*
- 3. Основні засади побудови обліку розрахунків за податками і зборами*
- 4. Призначення, склад та строки подання податкової звітності*
- 5. Відповідальність підприємств та їх посадових осіб за порушення норм податкового законодавства*

### **Рекомендована література:**

#### **Основна**

1. Верига Ю.А, Плаксієнко В.Я., Кулик В.А., Карпенко Є.А. Облік, оподаткування та аудит. Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2019. — 509 с.
2. Виноградова М.О., Жидєєва Л. І. Аудит. Навчальний посібник. — К.: ЦНЛ, 2014. — 654с.
3. Дерев'янко С.І. Аудит. Навчальний посібник. — К.: ЦНЛ, 2016. — 380с.
4. Лень В.С. Облік і аудит: вступ до фаху. — Навчальний посібник. - К.: ЦНЛ, 2015. — 272с.
5. Міжнародні стандарти аудиту (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://www.apu.net.ua/msa>
6. Огійчук М.Ф. Аудит. Навчальний посібник. - К.: Алерта, 2016. — 752с.
7. Огійчук М.Ф. Методика і організація аудиту. Навчальний посібник. — К.: Алерта, 2016. — 304с.
8. Пилипенко І.І., Каменська Т.О., Корінько М.Д., Проскуріна Н.М., Редько О.Ю. Сучасний аудит. Підручник. — К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. — 643 с.
9. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017р. № 2258-VIII (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>

10. Рядська В.В., Петраков Я.В. Аудит. Навчальний посібник. – К.: ЦНЛ, 2018. – 416с.

#### Додаткова

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
12. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013р. №433 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 7.02.2013р. № 73 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
14. Никонович М.О. Аудит. Підручник. – К.: Київ, 2014. – 748с.
15. Петрик О.А. Аудит. Підручник. – К.:КНЕУ, 2015. – 504с.
16. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
17. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від від 02.09.2014р. № 879 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999р. №137 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
20. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993р. №2939-XII(зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
21. Стельмах В. С. Контроль: інспектування, аудит, банківський нагляд: монографія / В. С. Стельмах, А. О. Єпіфанов, І. В. Сало. – С: Університетська книга, 2015. – 432 с.

#### Інформаційні ресурси в Інтернеті

22. Офіційний портал Верховної Ради України: Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>
23. Офіційний сайт «Вісник податкової служби України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua>.
24. Офіційний сайт журналу «Все про бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://vobu.ua>

25. Офіційний сайт журналу «Дебет-Кредит» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dtkr.com.ua>
26. Офіційний сайт журналу «Податки і бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua>

## Текст лекції

### 1. Система оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності

Сукупність загальнодержавних і місцевих податків та зборів становить податкову систему України.

Податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників податку відповідно до ПКУ.

Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету або на єдиний рахунок, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.

Залежно від рівня державних структур, які стягують податки і збори, та відповідно до Податкового кодексу України (далі - ПКУ), вони поділяються на загальнодержавні та місцеві (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Класифікація податків і зборів за Податковим кодексом України

До загальнодержавних належать податки, що встановлені ПКУ і є обов'язковими до сплати на всій території України.

До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених Кодексом, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, та є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

При встановленні податку обов'язково визначаються основні його елементи:

Таблиця 1.1

№ з/п	Елементи податку	Визначення елементів податку
1	Платники податку	Це фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів
2	Об'єкт	Можуть бути майно, товари, дохід (прибуток) або його частина,

	оподаткування	обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку
3	База оподаткування	Це фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання. У випадках, передбачених ПКУ, один об'єкт оподаткування може утворювати кілька баз оподаткування для різних податків.
Одиницею виміру бази оподаткування визнається конкретна вартісна, фізична або інша характеристика бази оподаткування або її частини, до якої застосовується ставка податку.		
4	Ставка податку	<p>Це розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування.</p> <p>Базовою (основною) ставкою податку є ставка, що визначена такою для окремого податку відповідно до ПКУ.</p> <p>Граничною ставкою податку визнається максимальний або мінімальний її розмір за певним податком, встановлений ПКУ.</p> <p>Абсолютною (специфічною) є ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування.</p> <p>Відносною (адвалорною) визнається ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або в кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування.</p>
Обчислення суми податку здійснюється шляхом множення бази оподаткування на ставку податку із/без застосуванням відповідних коефіцієнтів. Специфічні ставки, фіксовані ставки та показники, встановлені ПКУ у вартісному вимірі, підлягають індексації в порядку, визначеному ПКУ.		
5	Податкові пільги	Це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності законодавчих підстав. Підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат.
6	Податковий період	<p>Це період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів.</p> <p>Базовий податковий (звітний) період - період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати їх до бюджету.</p>
Податковим періодом може бути: календарні рік, півріччя, три квартали; календарний квартал, місяць, день.		
7	Строк сплати податку	Це період, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений у порядку, визначеному податковим законодавством.
8	Строк, порядок подання податкової звітності	Строк та порядок подання податкової звітності встановлюється ПКУ або законами з питань митної справи для кожного податку окремо

## 2. Законодавчо-нормативне регулювання системи оподаткування в Україні

Облік і звітності в оподаткуванні ґрунтуються на дотриманні норм державних нормативно-правових актів, за якими здійснюється регулювання у сфері оподаткування, що створює єдині правила поведінки сторін у податковій сфері суспільних відносин. Податкове законодавство, виступаючи формою реалізації податково-правових норм, містить широке коло нормативних актів, які регулюють відносини оподаткування (рис. 1.2).

Конституція України
Податковий кодекс України, Митний кодекс України та інші кодекси й закони з питань оподаткування та ведення господарської діяльності вітчизняними суб'єктами господарювання
Укази президента України, постанови, декрети Кабінету Міністрів України, які регулюють податкові норми в Україні, міжнародні договори, якими регулюються питання оподаткування
Накази державної податкової служби (міністерства податків та зборів, державної фіскальної служби), міністерства фінансів, державного казначейства України
Податкові роз'яснення, інструкції, методичні рекомендації з ведення обліку в оподаткуванні та складання податкової звітності
Накази підприємства про облікову політику, положення про порядок організації та ведення обліку, положення про методику складання податкової звітності

Рис. 1.2. Модель ієрархічної системи нормативно-правових актів, що регулюють відносини у сфері оподаткування

Конституція України, Митний кодекс та закони з питань митної справи належать до групи загальних нефінансових законів. Конституція України містить норми, які є відправною точкою правового регулювання податкових відносин. Найбільш принципові положення, що регулюють основи оподаткування, закріплюються на конституційному рівні (повноваження органів державної влади й управління, загальні принципи оподаткування тощо). Конституція України містить цілий ряд норм-принципів, які визначають фундамент законодавчого впливу на податкові відносини та містять приписи, на які повинне спиратися все податкове законодавство.

Податковий кодекс України є основним податковим законодавчим актом, який регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний їх перелік, порядок адміністрування, платників та їх права й обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження й обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, відповідальність платників за порушення податкового законодавства.

Проте Податковий кодекс України не охоплює всі нормативно-правові документи, що регламентують справляння податків, зборів та інших обов'язкових платежів в Україні. До податкового законодавства входять

також постанови Верховної Ради України, укази Президента України, декрети й постанови Кабінету Міністрів України, накази Державної фіскальної служби України. Ця група документів є доволі численною.

### **3. Основні засади побудови обліку розрахунків за податками і зборами**

Для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та (або) податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків та зборів, ведення яких передбачено законодавством.

Метою ведення такого виду обліку є формування повної та достовірної інформації про господарські операції, що були здійснені платником податків протягом податкового звітного періоду з огляду на вимоги норм податкового законодавства, забезпечення інформацією внутрішніх і зовнішніх користувачів для контролю за правильністю нарахування, повнотою та вчасністю перерахування податків, зборів (обов'язкових платежів).

Для того, щоб забезпечувати виконання своїх функцій, облік в оподаткуванні повинен будуватися за трирівневою структурою: первинні документи, реєстри обліку, податкову звітність.

Первинний документ - це документ, який містить відомості про господарську операцію та підтверджує факт її здійснення.

Податкові облікові реєстри - це форми систематизації даних податкового обліку за звітний (податковий) період, які згруповані відповідно до вимог податкового законодавства. Податкові реєстри призначені для систематизації та накопичення інформації, яка міститься в первинних документах, аналітичних даних обліку для відображення в податковій декларації (наприклад - реєстр первинних документів, які дають право на податковий кредит з ПДВ (квитки, чеки, рахунки тощо)).

Податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах:

- загальність оподаткування - кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені цим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями цього Кодексу;
- рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації - забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;
- невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;
- презумпція правомірності рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі

закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;

- фінансова достатність - встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;

- соціальна справедливість - установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;

- економічність оподаткування - установа податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;

- нейтральність оподаткування - установа податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;

- стабільність - зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;

- рівномірність та зручність сплати - установа строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;

- єдиний підхід до встановлення податків та зборів - визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.

#### **4. Призначення, склад та строки подання податкової звітності**

Податкова звітність (податкова декларація, розрахунок) - документ, що подається платником податків контролюючому органу в строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та (або) сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків - фізичних осіб, суми утриманого та (або) сплаченого податку.

Форми податкових декларацій встановлюються Державною фінансовою службою України (раніше - Державною податковою службою України Міністерством доходів і зборів), Міністерством фінансів України.

Форма податкової декларації повинна містити необхідні обов'язкові реквізити та відповідати нормам і змісту відповідних податку та збору.

Обов'язкові реквізити - це інформація, яку повинна містити форма податкової декларації та за відсутності якої документ втрачає свій визначений



статус.

Податкова декларація повинна містити такі обов'язкові реквізити:

- тип документа (звітний, уточнюючий, звітний новий);
- звітний (податковий) період, за який подається податкова декларація;
- звітний (податковий) період, що уточнюється (для уточнюючого розрахунку);
- повне найменування (прізвище, ім'я, по батькові) платника податків згідно з реєстраційними документами;
- код платника податків згідно з Єдиним державним реєстром підприємств та організацій України або податковий номер;
- реєстраційний номер облікової картки платника податків або серію та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків та повідомили про це відповідний контролюючий орган і мають відмітку у паспорті);
- місцезнаходження (місце проживання) платника податків;
- найменування контролюючого органу, до якого подається звітність;
- дата подання звіту (або дата заповнення - залежно від форми);
- інформація про додатки, що додаються до податкової декларації та є її невід'ємною частиною;
- ініціали, прізвища та реєстраційні номери облікових карток або інші відомості, визначені в абзаці сьомому цього пункту, посадових осіб платника податків;
- підписи платника податку - фізичної особи та/або посадових осіб платника податку, визначених цим Кодексом, засвідчені печаткою платника податку (за наявності).

У окремих випадках, коли це відповідає сутності податку або збору та є необхідним для його адміністрування, форма податкової декларації додатково може містити такі обов'язкові реквізити:

- відмітка про звітування за спеціальним режимом;
- код виду економічної діяльності (КВЕД);
- код органу місцевого самоврядування за КОАТУУ;
- індивідуальний податковий номер згідно з даними реєстру платників податку на додану вартість за звітний (податковий) період;
- дата та номер рішення про включення неприбуткової організації до Реєстру неприбуткових установ та організацій;
- ознака неприбутковості організації;
- повне найменування нерезидента;
- місцезнаходження нерезидента;
- назва та код держави резиденції нерезидента;
- код нерезидента, що присвоєно державою, резидентом якої він є.

Податкова декларація повинна бути підписана:

- керівником платника податків або уповноваженою особою, а також особою, яка відповідає за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації до контролюючого органу. У разі ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації безпосередньо керівником платника податку така податкова декларація підписується таким керівником;

Достатнім підтвердженням справжності документа податкової звітності є наявність оригіналу підпису уповноваженої особи на документі у паперовій формі або наявність накладеного на електронний документ кваліфікованого електронного підпису чи печатки платника податку.

- фізичною особою - платником податків або його представником;
- особою, відповідальною за ведення бухгалтерського обліку та подання податкової декларації згідно із договором про спільну діяльність або угодою про розподіл продукції.

Податкова декларація подається за звітний період контролюючому органу, в якому перебуває на обліку платник податків.

Платник податків зобов'язаний за кожний звітний період подавати податковій декларації щодо кожного окремого податку, платником якого він є, незалежно від того, чи провадив такий платник податку господарську діяльність у звітному періоді.

Податкова декларація подається за вибором платника податків, якщо інше не передбачено ПКУ, в один із таких способів:

- а) особисто платником податків або уповноваженою на це особою;
- б) надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;
- в) засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги».

Платники податків, що належать до великих і середніх підприємств, подають податкові декларації до контролюючого органу в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у порядку, визначеному законодавством.

Прийняття податкової декларації є обов'язком контролюючого органу. Під час прийняття податкової декларації уповноважена посадова особа контролюючого органу, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана перевірити наявність та достовірність заповнення всіх обов'язкових реквізитів. Інші показники, зазначені в податковій декларації платника податків, до її прийняття перевіряти не підлягають.

За умови дотримання платником податків вимог цієї статті посадова особа контролюючого органу, в якому перебуває на обліку платник податків, зобов'язана зареєструвати податкову декларацію платника датою її фактичного отримання контролюючим органом.

Податкова декларація, надана платником, вважається прийнятою за наявності на всіх аркушах, з яких складається податкова декларація, та за

бажанням платника податків на її копії позначки (штампу) контролюючого органу, яким отримана податкова декларація, із зазначенням дати її отримання, або квитанції про отримання податкової декларації у разі її подання засобами електронного зв'язку, або поштового повідомлення з позначкою про вручення контролюючому органу у разі надсилання податкової декларації поштою.

Терміни подання податкової декларації залежать від звітного (податкового) періоду, за який вона подається (табл. 1.1).

Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем.

Таблиця 1.2

Терміни подання податкової звітності

Звітний (податковий) період	Терміни подання
календарний місяць	протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця
календарний квартал	протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя)
календарний рік	протягом 60 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року

## 5. Відповідальність підприємств та їх посадових осіб за порушення норм податкового законодавства

Податковими правопорушеннями є протиправні діяння (дія чи бездіяльність) платників податків, податкових агентів, та (або) їх посадових осіб, а також посадових осіб контролюючих органів, що призвели до невиконання або неналежного виконання вимог, установлених цим Кодексом та іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Коли платником податку є юридична особа чи її відокремлений підрозділ, то до адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства можуть бути притягнуті їх посадові особи.

Відповідно до чинного законодавства платник податку може бути притягнутий до відповідальності в разі:

- ухиляння від сплати податку, збору, іншого обов'язкового платежу. Ця група податкових правопорушень зустрічається найчастіше і є найнебезпечнішою.
- заниження об'єкта оподаткування;
- невчасної сплати податку, збору, іншого обов'язкового платежу;
- неподання (невчасного подання) податкових декларацій, розрахунків, інших документів, необхідних для обчислення податків, обов'язкових платежів до податкових органів;

- неподання (невчасного подання) до банку платіжних доручень на сплату податків, інших обов'язкових платежів;
- недопущення перевіряючих для обстеження приміщень, що використовуються для отримання доходів тощо.

За порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності:

- фінансова;
- адміністративна;
- кримінальна.

Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій та/або пені.

Штрафна санкція (фінансова санкція, штраф) є платою у вигляді фіксованої суми та /або відсотків, що стягується з платника податку у зв'язку з порушенням ним вимог податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на податкові органи. А пеня є сумою коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки.

Після закінчення встановлених строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу нараховується пеня.

Нарахування пені розпочинається:

а) при самостійному нарахуванні суми грошового зобов'язання платником податків - від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання;

б) при нарахуванні суми грошового зобов'язання контролюючими органами - від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні-рішенні:

- у день настання строку погашення податкового зобов'язання, нарахованого контролюючим органом або платником податків у разі виявлення його заниження на суму такого заниження та за весь його період (в тому числі за період адміністративного та/або судового оскарження);
- у день настання строку погашення податкового зобов'язання, визначеного податковим агентом при виплаті (нарахуванні) доходів на користь платників податків - фізичних осіб, та/або контролюючим органом під час перевірки такого податкового агента.

Нарахування пені закінчується:

- у день зарахування коштів на відповідний рахунок органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, та/або в інших випадках погашення податкового боргу та/або грошових зобов'язань;
- у день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків;
- у день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів (при винесенні відповідної ухвали суду в справі про банкрутство або прийнятті

відповідного рішення Національним банком України);

– при прийнятті рішення щодо скасування або списання суми податкового боргу (його частини).

У разі часткового погашення податкового боргу сума такої частки визначається з урахуванням пені, нарахованої на таку частку.

Особливістю відповідальності за порушення податкового законодавства є її компенсаційно-каральний характер, який полягає в необхідності відшкодування державі збитків, що виникли внаслідок недотримання надходжень до бюджетів усіх рівнів від податків та зборів. Тобто відповідальність за порушення податкового законодавства об'єднує дві різні моделі юридичної відповідальності: правовідновлювальну (компенсаційну) та штрафну (каральну). Саме це підкреслює стаття 112 Податкового кодексу України, в якій зазначено, що притягнення до фінансової відповідальності платників податків за порушення законів з питань оподаткування не звільняє їх посадових осіб за наявності відповідних підстав від притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності.

Адміністративна відповідальність є засобом адміністративного впливу на порушників податкового законодавства із застосуванням адміністративно-правових норм. Підставою для адміністративної відповідальності за порушення податкового законодавства є наявність складу адміністративного правопорушення - винної або необережної дії чи бездіяльності, що посягає на захищені законом суспільні відносини, за яку законодавством передбачена адміністративна відповідальність.

Особливості адміністративної відповідальності полягають у:

- застосуванні її до фізичних осіб та посадовців, винних у податкових правопорушеннях;
- застосуванні її щодо найменш значних податкових правопорушень, які за своїм характером відповідно до закону не тягнуть кримінальної відповідальності;
- застосуванні її за відсутності тяжких правових наслідків;
- тому, що вона не тягне за собою судимості.

Діяння, за які передбачена адміністративна відповідальність за порушення податкового законодавства, зазначені у статтях Кодексу України про адміністративні правопорушення, а також у деяких статтях Податкового та Митного кодексів України.

Кодекс України про адміністративні правопорушення фіксує низку порушень податкового законодавства. З усіх видів стягнень, передбачених кодексом України про адміністративні правопорушення, податковим органам надано право використовувати лише адміністративні штрафи. Розмір їх визначається в межах, встановлених за скоєння відповідних правопорушень у сумах, або кратних певному показнику (неоподаткованому мінімуму доходів, мінімальному розміру заробітної плати), або в національній грошовій одиниці (гривнях).

Кримінальна відповідальність застосовується за доведення винності, протиправності, умислу та особливо тяжких наслідках податкового злочину.

Кримінальна відповідальність характеризується такими особливостями:

- суб'єктами її є виключно фізичні особи;
- регулюється нормами Кримінального кодексу України;
- встановлюється лише в судовому порядку;
- має певні процесуальні особливості.

Кримінальна відповідальність за ухиляння від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів передбачена статтею 212 Кримінального кодексу України.

Особа, яка вперше вчинила протиправні діяння, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки і збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала збитки, завдані державі невчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

Зауважимо, що коли особа, яка була раніше судимою за ухиляння від сплати податків, не сплатить штраф, визначений вироком, то суд замінює несплачений штраф позбавленням волі.

Несплачена сума штрафу замінюватиметься позбавленням волі із розрахунку один день позбавлення волі за вісім неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Загалом, такі штрафні санкції можуть бути замінені позбавленнями волі у межах від 5 до 10 років.

В продовження питання покарання за ухиляння від сплати податків, варто звернути увагу на строки давності притягнення до кримінальної відповідальності. У розрізі кримінального права - це строк, по завершенні якого особа звільняється від кримінальної відповідальності за вчинений злочин.

У випадку із ч. 1 та ч. 2 ст. 212 КК України (ухиляння від сплати податків у значних та великих розмірах відповідно), що є злочинами невеликої тяжкості, строк давності становить 2 роки. Тобто особа звільняється від кримінальної відповідальності за ухиляння від сплати податків у значних або великих розмірах (ч. 1 та ч. 2 ст. 212 КК України), якщо з моменту вчинення нею злочину і до набрання вироком законної сили минуло два роки.

На стадії досудового розслідування питання звільнення від кримінальної відповідальності вирішується судом на підставі відповідного клопотання прокурора за умов відсутності заперечень зі сторони підозрюваного/обвинуваченого. На стадії судового розгляду будь-яка із сторін процесу, в тому числі і підсудний, має право своїм клопотанням ініціювати питання про звільнення особи від кримінальної відповідальності у зв'язку із закінченням строків давності.

Водночас щодо ухиляння від сплати податків у особливо великих розмірах за ч. 3 ст. 212 КК України, що є тяжким злочином, строк давності притягнення до кримінальної відповідальності становить 10 років.

Варто звернути увагу на те, що звільнення від кримінальної відповідальності у зв'язку із закінченням строку давності відбувається не автоматично, а на підставі рішення суду. Так, відповідно до положень

Кримінального процесуального кодексу України у випадку наявності підстав для звільнення від кримінальної відповідальності суд приймає ухвалу про закриття кримінального провадження.

Крім того, варто виокремити також дисциплінарні санкції, які становлять форми впливу адміністрації підприємств, установ і організацій за здійснення дисциплінарних провин, пов'язаних з податковими правопорушеннями. Дані правопорушення перебувають на перетині адміністративної і дисциплінарної відповідальності, в основі яких лежить невиконання чи неналежне виконання обов'язків зі сплати податку платником, як працівником конкретного підприємства, установи, організації. При невиконанні цим працівником персональних функцій у процесі обліку, розрахунку та сплати податків і зборів відповідальність настає у встановленому трудовим законодавством порядку.

## **за темою № 2 - Облік і звітність за податком на додану вартість**

### **План лекції**

1. *Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки податку на додану вартість*
2. *Порядок визначення податкового зобов'язання, податкового кредиту та суми податку, що підлягає сплаті до бюджету*
3. *Облік розрахунків за податком на додану вартість*
4. *Порядок складання та подання податкової декларації з податку на додану вартість*
5. *Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на додану вартість*

### **Рекомендована література:**

#### **Основна**

1. Верига Ю.А., Плаксієнко В.Я., Кулик В.А., Карпенко Є.А. Облік, оподаткування та аудит. Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2019. — 509 с.
2. Виноградова М.О., Жидєєва Л. І. Аудит. Навчальний посібник. — К.: ЦНЛ, 2014. — 654с.
3. Дерев'янко С.І. Аудит. Навчальний посібник. — К.: ЦНЛ, 2016. — 380с.
4. Лень В.С. Облік і аудит: вступ до фаху. — Навчальний посібник. - К.: ЦНЛ, 2015. — 272с.
5. Міжнародні стандарти аудиту (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://www.apu.net.ua/msa>
6. Огійчук М.Ф. Аудит. Навчальний посібник. - К.: Алерта, 2016. — 752с.
7. Огійчук М.Ф. Методика і організація аудиту. Навчальний посібник. — К.: Алерта, 2016. — 304с.
8. Пилипенко І.І., Каменська Т.О., Корінько М.Д., Проскуріна Н.М., Редько О.Ю. Сучасний аудит. Підручник. — К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство»,

2015. – 643 с.

9. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017р. № 2258-VIII (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
10. Рядська В.В., Петраков Я.В. Аудит. Навчальний посібник. – К.: ЦНЛ, 2018. – 416с.

#### Додаткова

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
12. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013р. №433 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013р. № 73 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
14. Никонович М.О. Аудит. Підручник. – К.: Київ, 2014. – 748с.
15. Петрик О.А. Аудит. Підручник. – К.:КНЕУ, 2015. – 504с.
16. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
17. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від від 02.09.2014р. № 879 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999р. №137 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
20. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993р. №2939-XII(зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
21. Стельмах В. С. Контроль: інспектування, аудит, банківський нагляд: монографія / В. С. Стельмах, А. О. Єпіфанов, І. В. Сало. – С: Університетська книга, 2015. – 432 с.

#### Інформаційні ресурси в Інтернеті

22. Офіційний портал Верховної Ради України: Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>



23. Офіційний сайт «Вісник податкової служби України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua>.
24. Офіційний сайт журналу «Все про бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://vobu.ua>
25. Офіційний сайт журналу «Дебет-Кредит» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dtki.com.ua>
26. Офіційний сайт журналу «Податки і бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua>

## **1. Платники, об'єкт і база оподаткування та ставки податку на додану вартість**

Податок на додану вартість (далі ПДВ) - це непрямий податок, який включається в ціну товарів, робіт, послуг та сплачується до бюджету за рахунок коштів покупця.

Платниками податку на додану вартість є як фізичні, так і юридичні особи, які здійснюють підприємницьку діяльність в Україні.

Особою, відповідальною за нарахування та сплату податку до бюджету в разі постачання послуг нерезидентами, у тому числі їх постійними представництвами, не зареєстрованими як платники податку, якщо місце постачання послуг розташоване на митній території України, є отримувач послуг.

Платники податку на додану вартість повинні бути зареєстровані та отримати витяг з реєстру платників ПДВ (рис. 2.2).

У разі якщо загальна сума від здійснення операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, сукупно перевищує 1 000 000 гривень (без урахування податку на додану вартість), необхідно зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням.

Особі, яка реєструється як платник ПДВ, присвоюється індивідуальний податковий номер, що використовується для сплати податку. Індивідуальний податковий номер є єдиним для всього інформаційного простору України і зберігається за платником до моменту анулювання реєстрації платника ПДВ.

Якщо особи, не зареєстровані як платники податку, ввозять товари на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, то вони сплачують податок під час митного оформлення товарів без реєстрації як платники такого податку.

Платники ПДВ:

1) будь-яка особа, що провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник податку у порядку, визначеному ПКУ;

2) будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку;

3) будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України, а також:

– особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, які передбачають повне або часткове умовне звільнення від оподаткування, у разі порушення таких митних режимів, встановлених митним законодавством;

– особа, яка використовує, у тому числі при ввезенні товарів на митну територію України, податкову пільгу не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям її надання згідно із цим Кодексом, а також будь-які інші особи, що використовують податкову пільгу, яку для них не призначено.

4) особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без утворення юридичної особи;

5) особа - управитель майна, яка веде окремий податковий облік з податку на додану вартість щодо господарських операцій, пов'язаних з використанням майна, що отримане в управління за договорами управління майном.

6) особа, що проводить операції з постачання конфіскованого майна, знахідок, скарбів, майна, визнаного безхазяйним, майна, за яким не звернувся власник до кінця строку зберігання, та майна, що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходить у власність держави, незалежно від того, чи досягає вона загальної суми операцій із постачання товарів/послуг, а також незалежно від того, який режим оподаткування використовує така особа згідно із законодавством;

7) особа, що уповноважена вносити податок з об'єктів оподаткування, що виникають внаслідок поставки послуг підприємствами залізничного транспорту з їх основної діяльності, що перебувають у підпорядкуванні платника податку в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України;

8) особа - інвестор (оператор), який веде окремий податковий облік, пов'язаний з виконанням угоди про розподіл продукції.

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

– постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, у тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;

– постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;

– ввезення товарів на митну територію України

– вивезення товарів за межі митної території України.

База оподаткування операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів (крім акцизного податку на реалізацію суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі підакцизних товарів, збору на обов'язкове державне пенсійне страхування, що справляється з вартості послуг стільникового рухомого зв'язку, податку на додану вартість та акцизного податку на спирт етиловий, що використовується виробниками - суб'єктами господарювання для виробництва лікарських засобів, у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів (крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів).

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче ціни придбання таких товарів/послуг, база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених товарів/послуг не може бути нижче звичайних цін, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів - виходячи із звичайної ціни), за винятком:

- товарів (послуг), ціни на які підлягають державному регулюванню;
- газу, який постачається для потреб населення.

До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг. До складу договірної (контрактної) вартості не включаються суми неустойки (штрафів та/або пені), три проценти річних та інфляційні, що отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань.

До бази оподаткування включаються вартість товарів/послуг, які постачаються (за виключенням суми компенсації на покриття різниці між фактичними витратами та регульованими цінами (тарифами) у вигляді виробничої дотації з бюджету та/або суми відшкодування орендодавцю - бюджетній установі витрат на утримання наданого в оренду нерухомого майна, на комунальні послуги та на енергоносії), та вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податків безпосередньо отримувачем товарів/послуг, поставлених таким платником податку.

Ставки податку встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах:

- 20 відсотків;
- 0 відсотків;
- 7 відсотків по операціях з:
  - а) постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів;
  - б) постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання.

## **2. Порядок визначення податкового зобов'язання, податкового кредиту та суми податку, що підлягає сплаті до бюджету**

Податкове зобов'язання - загальна сума податку на додану вартість, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді.

Для визначення суми податкового зобов'язання встановлено два методи:

- 1) правило першої події;
- 2) касовий метод.

Для більшості операцій діє «правило першої події». Відповідно до нього датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

а) дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

У деяких випадках, наприклад, для підприємств - постачальників тепла, води, ЖЕКів тощо, передбачено касовий метод визначення податкових зобов'язань. Згідно із цим методом дата виникнення податкових зобов'язань визначається на дату зарахування коштів на банківський рахунок (або отримання інших видів компенсації) за поставлені товари.

За умови виникнення податкового зобов'язання, платник податку зобов'язаний надати покупцю (отримувачу) податкову накладну, складену в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації та зареєстровану в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Податковий кредит - сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду.

Датою виникнення права платника податку на віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше:

а) дата списання коштів з банківського рахунка платника податку на оплату товарів/послуг;

б) дата отримання платником податку товарів/послуг.

Для операцій із ввезення на митну територію України товарів датою виникнення права на віднесення сум податку до податкового кредиту є дата сплати податку за податковими зобов'язаннями, а для операцій з постачання послуг нерезидентом на митній території України - дата складання платником податкової накладної за такими операціями за умови реєстрації такої податкової накладної в Єдиному реєстрі податкових накладних.

Право на віднесення сум податку до податкового кредиту виникає в разі здійснення операцій з:

а) придбання або виготовлення товарів (у тому числі в разі їх ввезення на митну територію України) та послуг;

б) придбання (будівництво, спорудження, створення) необоротних активів, у тому числі при їх ввезенні на митну територію України;

в) отримання послуг, наданих нерезидентом на митній території України, та в разі отримання послуг, місцем постачання яких є митна територія України;

г) ввезення необоротних активів на митну територію України за договорами оперативного або фінансового лізингу.

Отже, податковий кредит звітного періоду визначається, виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг (не вищої від рівня звичайних цін), та складається з сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за визначеною ставкою протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів (у тому числі при їх імпорті) та послуг;

- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи), у тому числі при їх імпорті.

Право на нарахування податкового кредиту виникає незалежно від того, чи такі товари/послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання, виходячи з бази оподаткування, та скласти і зареєструвати відповідні податкові накладні в Єдиному реєстрі податкових накладних за товарами/послугами, необоротними активами, під час придбання або виготовлення яких суми податку були включені до складу податкового кредиту, у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи починають використовуватися:

- а) в операціях, що не є об'єктом оподаткування;

- б) в операціях, звільнених від оподаткування;

- в) в операціях, що здійснюються платником податку в межах балансу платника податку, у тому числі передачі для невиробничого використання, переведенні виробничих необоротних активів до складу невиробничих необоротних активів;

- г) в операціях, що не є господарською діяльністю платника податку.

Платник податку може включити на підставі бухгалтерської довідки до податкового кредиту, виходячи з бази оподаткування, суми податку, сплачені (нараховані) у вартості товарів/послуг, необоротних активів, що не були включені до складу податкового кредиту при придбанні або виготовленні таких товарів/послуг, необоротних активів та/або з яких були визначені податкові зобов'язання відповідно до цього пункту, у разі якщо такі товари/послуги, необоротні активи починають використовуватися в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності, у тому числі переведення невиробничих необоротних активів до складу виробничих

необоротних активів.

Не належать до податкового кредиту суми податку, сплаченого (нарахованого) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, не підтверджені зареєстрованими в Єдиному реєстрі податкових накладних податковими накладними (або підтверджені податковими накладними, оформленими з порушенням вимог) чи не підтверджені митними деклараціями, іншими документами, передбаченими ПКУ.

Суми податку, сплачені (нараховані) у зв'язку з придбанням товарів/послуг, зазначені в податкових накладних, зареєстрованих в Єдиному реєстрі податкових накладних з порушенням терміну реєстрації, належать до податкового кредиту за звітний податковий період, в якому зареєстровано податкову накладну в Єдиному реєстрі податкових накладних, але не пізніше, ніж через 180 календарних днів з дати складання податкової накладної.

Отже, підсумовуючи ключові норми податкового законодавства, можна сформулювати низку умов, необхідних для виникнення податкового кредиту у платника ПДВ (рис. 2.1).



Рис. 2.1. Умови для виникнення права на податковий кредит з податку на додану вартість

У разі, якщо придбані та/або виготовлені товари/послуги, необоротні активи частково використовуються в оподатковуваних операціях, а частково — ні, платник податку зобов'язаний нарахувати податкові зобов'язання, виходячи з бази оподаткування, та скласти і зареєструвати відповідні податкові накладні в Єдиному реєстрі податкових накладних на частку сплаченого (нарахованого) податку під час їх придбання або виготовлення, яка відповідає частці використання таких товарів/послуг, необоротних активів в неоподатковуваних операціях.

Частка використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях визначається у відсотках як відношення обсягів з

постачання оподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за попередній календарний рік до сукупних обсягів постачання оподатковуваних та неоподатковуваних операцій (без урахування сум податку) за цей же попередній календарний рік. Визначена у процентах величина застосовується протягом поточного календарного року.

Якщо після постачання товарів/послуг здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів/послуг особі, яка їх надала, або при поверненні постачальником суми попередньої оплати товарів/послуг, суми *податкових зобов'язань та податкового кредиту* постачальника та отримувача *підлягають відповідному коригуванню* (табл. 2.1).

Таблиця 2.1

## Коригування податкового зобов'язання та податкового кредиту

Подія (операція)	Платник ПДВ -постачальник	Платник ПДВ - покупець
Внаслідок перерахунку відбувається зменшення суми компенсації на користь платника податку - постачальника	зменшує суму податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок, та надсилає отримувачу розрахунок коригування податку	зменшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду на дату проведення коригування.
Внаслідок перерахунку відбувається збільшення суми компенсації на користь платника податку - постачальника	збільшує суму податкових зобов'язань за результатами податкового періоду, протягом якого був проведений такий перерахунок, та надсилає отримувачу розрахунок коригування податку	збільшує суму податкового кредиту за результатами такого податкового періоду на дату проведення перерахунку.

Сума податку, що підлягає сплаті (перерахуванню) до Державного бюджету України або бюджетному відшкодуванню, визначається як різниця між сумою податкового зобов'язання звітного (податкового) періоду та сумою податкового кредиту такого звітного (податкового) періоду.

*Отже, при позитивному значенні суми, така сума підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету. При від'ємному значенні суми, така сума може або зараховуватися до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду або/та підлягати бюджетному відшкодуванню.*

Платник податку, який прийняв рішення про повернення суми бюджетного відшкодування, подає відповідному контролюючому органу податкову декларацію та заяву про повернення суми бюджетного відшкодування, яка відображається у податковій декларації.

Протягом 30 календарних днів, що настають за граничним терміном отримання податкової декларації, контролюючий орган проводить камеральну перевірку заявлених у ній даних.

ДФС протягом 5 робочих днів після закінчення перевірки є:



– або подати органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, висновок із зазначенням суми, яка підлягає відшкодуванню з бюджету,

– або за заявою платника податку до податкового органу зарахувати таку суму в рахунок сплати грошових зобов'язань чи погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до Державного бюджету.

Повернення узгоджених сум бюджетного відшкодування здійснюватимуть у хронологічному порядку згідно із черговістю внесення до Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування.

### 3. Облік розрахунків за податком на додану вартість

Для правильного ведення обліку розрахунків підприємства з бюджетом за ПДВ дуже важливо повною мірою і вчасно оформляти документально всі операції, оскільки тільки на підставі реальних документів підприємство може правильно визначити базу оподаткування та нарахувати податкові зобов'язання. Послідовність формування документів з метою визначення суми ПДВ наведена на рис. 2.2.

<b>Етап 1</b> формування податкової накладної	Податкова накладна	Формується продавцем продукції-платником ПДВ і надається покупцю в електронній формі
<b>Етап 2</b> реєстрація податкової накладної	Єдиний реєстр податкових накладних	Ведеться ДФС України
<b>Етап 3</b> формування реєстрів синтетичного та аналітичного обліку	Реєстр виданих та отриманих податкових накладних	Ведеться платником ПДВ, як продавцем, так і покупцем. Використовується для складання податкової декларації
	Реєстри аналітичного і синтетичного обліку	Ведеться платником ПДВ, як продавцем, так і покупцем. Використовується для складання звітності
<b>Етап 4</b> складання податкової звітності	Податкова декларація з ПДВ	Формується платником ПДВ і подається до ДФС в електронній формі

Рис. 2.2. Послідовність руху податкових документів при розрахунку податку на додану вартість

### 4. Порядок складання та подання податкової декларації з податку на додану вартість

Усі платники податку на додану вартість подають податкову декларацію з ПДВ (табл. 2.2). Податкова звітність з податку на додану вартість подається до контролюючого органу всіма платниками в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб у

порядку, визначеному законодавством.

Таблиця 2.2

### Структура Податкової декларації з податку на додану вартість

Вид звітності	Код додатку	Суб'єкт звітності
Податкова декларація з податку на додану вартість		Будь-які платники ПДВ
Розрахунок коригування сум податку на додану вартість (Додаток 1)	Д1	Платники, у яких в декларації заповнено рядки 7 та/або 12
Розрахунок суми залишку від'ємного значення попередніх податкових періодів до 01 лютого 2015 року (Додаток 2)	Д2	Платники, у яких в декларації заповнено рядок 21
Розрахунок суми бюджетного відшкодування (Додаток 3)	Д3	Платники, у яких в декларації заповнено рядок 20.2
Заява про повернення суми бюджетного відшкодування та/або суми коштів на рахунок в системі електронного адміністрування податку на додану вартість платника податку, що перевищує суму, яка підлягає перерахуванню до бюджету (Додаток 4)	Д4	Платники, у яких в декларації заповнено рядок 20.2
Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів (Додаток 5)	Д5	Будь-які платники ПДВ
Довідка (Додаток 6)	Д6	Платники, які заповнюють рядок 5 декларації, та підприємства (організації) інвалідів
Розрахунок (перерахунок) частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях (Додаток 7)	Д3	Платники, що одночасно здійснюють оподатковувані та неоподатковувані операції, у зв'язку з чим розподіляють суму «вхідного» ПДВ.
Заява про відмову постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних) (Додаток 8)	Д8	Платники, що не отримали податкову накладну від постачальника або ж отримали, але з порушеннями порядку її заповнення чи реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних
Розрахунок питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів/послуг у вартості всіх товарів/послуг (Додаток 9)	Д9	Сільськогосподарські товаровиробники
Розрахунок сум податку на додану вартість за операціями із сільськогосподарськими товарами / послугами, що підлягають сплаті до державного бюджету та перерахуванню на спеціальний рахунок (Додаток 10)	Д10	Сільськогосподарські товаровиробники

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць. Відповідно

податкова декларація з ПДВ подається до органів ДФС України протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Платники податку, які мають право на застосування нульової ставки податку на прибуток, а також платники податку, які сплачують єдиний податок, можуть вибрати квартальний податковий період. Заява про вибір квартального податкового періоду подається контролюючому органу разом з декларацією за наслідками останнього податкового періоду календарного року. При цьому квартальний податковий період починає застосовуватися з першого податкового періоду наступного календарного року. У такому випадку податкова декларація з ПДВ подається протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу.

Декларація складається із:

- вступної частини (обов'язкових реквізитів);
- службових полів;
- трьох розділів;
- обов'язкових додатків.

Додатки подаються як складова частина податкової звітності лише у випадку заповнення відповідного рядка. Коди обов'язкових додатків, які потрібно подавати разом з декларацією з ПДВ при заповненні відповідних її рядків, занесені до спеціально введеної графи «Код додатка». Як наслідок, при проставлянні значення в рядку, графа якого містить посилання на наявність додатка, надання останнього в складі декларації з ПДВ є обов'язковим.

До податкової декларації з ПДВ вносяться дані платника окремо за кожен звітний (податковий) період без наростаючого підсумку. Усі показники декларації проставляються у гривнях без копійок з відповідним округленням за загальноновстановленими правилами.

## **5. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на додану вартість**

Єдиними для усіх податкових декларацій є такі правила, передбачені у ст. 50 ПКУ, згідно із якими помилки можна виправляти:

- у раніше поданій декларації;
- з урахуванням строків давності (1095 днів, наступних за останнім днем граничного строку подання декларації);
- до початку перевірки контролюючим органом періоду, що уточнюється.

Платник податків, який самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів, зобов'язаний подати уточнюючий розрахунок і сплатити суму недоплати та штраф у розмірі трьох відсотків від такої суми до подання такого уточнюючого розрахунку;

Якщо після подачі декларації за звітний період платник податків подає нову декларацію з виправленими показниками до закінчення граничного строку подання декларації за такий самий звітний період, то штрафи не застосовуються.

Шляхи виправлення помилок у податкових деклараціях представлені на рис. 2.3.

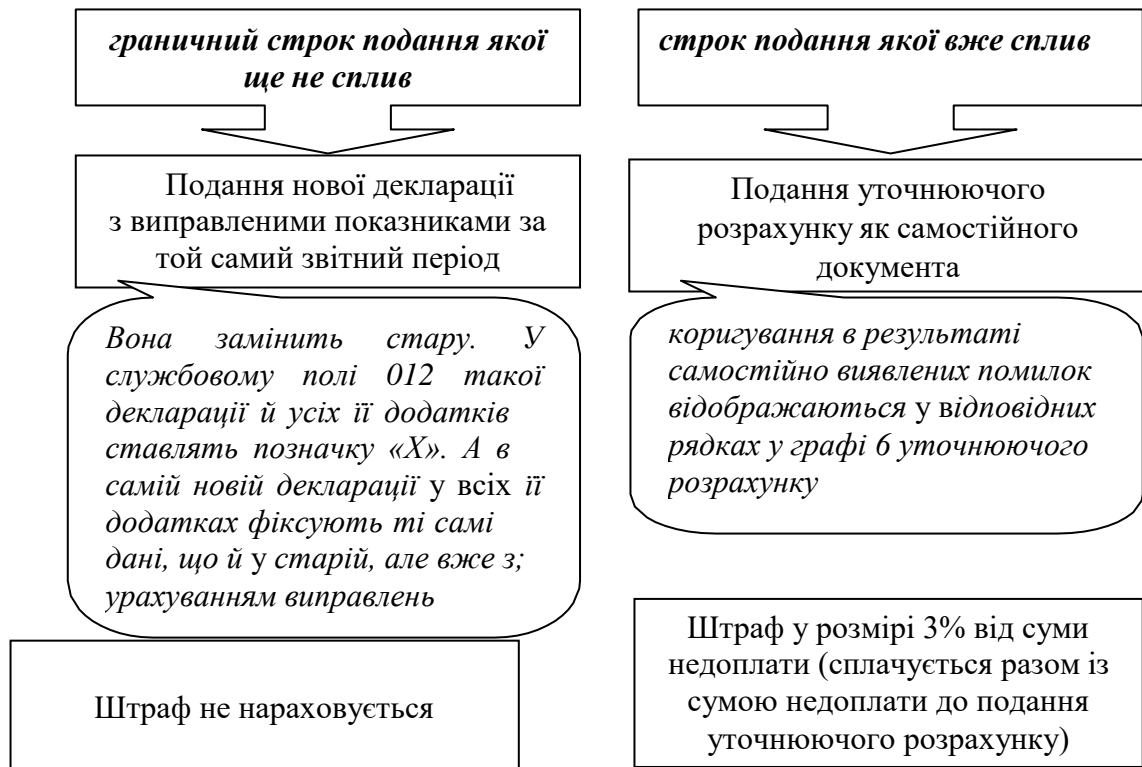


Рис. 2.3. Шляхи виправлення помилок у звітності з податку на додану вартість

Отже, у разі якщо в майбутніх податкових періодах (з урахуванням строків давності) платник податку самостійно виявляє помилки, що містяться у раніше поданій ним декларації, він зобов'язаний подати Уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з податку на додану вартість у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок.

Уточнюючий розрахунок подають, починаючи з наступного дня після граничного терміну здачі податкової декларації ПДВ, протягом 1095 днів.

Одним Уточнюючим розрахунком можна виправити помилки тільки однієї декларації.

У разі виправлення помилок у рядках поданої раніше декларації, до яких передбачені додатки, до уточнюючого розрахунку повинні бути складені відповідні додатки, що містять інформацію щодо уточнених показників.

**за темою № 3 - Облік і звітність за податком на прибуток підприємств**

**План лекції**

1. *Платники, об'єкт оподаткування та ставки податку на прибуток підприємств*
2. *Порядок обчислення та сплати податку на прибуток підприємств й облік розрахунків за ним*
3. *Порядок складання та подання податкової декларації з податку на прибуток підприємств*
4. *Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на прибуток підприємств*

**Рекомендована література:**

**Основна**

1. Верига Ю.А., Плаксієнко В.Я., Кулик В.А., Карпенко Є.А. Облік, оподаткування та аудит. Навчальний посібник. — К.: ЦУЛ, 2019. — 509 с.
2. Виноградова М.О., Жидєєва Л. І. Аудит. Навчальний посібник. — К.: ЦНЛ, 2014. — 654с.
3. Дерев'янка С.І. Аудит. Навчальний посібник. — К.: ЦНЛ, 2016. — 380с.
4. Лень В.С. Облік і аудит: вступ до фаху. — Навчальний посібник. - К.: ЦНЛ, 2015. — 272с.
5. Міжнародні стандарти аудиту (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <https://www.apu.net.ua/msa>
6. Огійчук М.Ф. Аудит. Навчальний посібник. - К.: Алерта, 2016. — 752с.
7. Огійчук М.Ф. Методика і організація аудиту. Навчальний посібник. — К.: Алерта, 2016. — 304с.
8. Пилипенко І.І., Каменська Т.О., Корінько М.Д., Проскуріна Н.М., Редько О.Ю. Сучасний аудит. Підручник. — К.: ДП «Інформ.-аналіт. агентство», 2015. — 643 с.
9. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017р. № 2258-VIII (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
10. Рядська В.В., Петраков Я.В. Аудит. Навчальний посібник. — К.: ЦНЛ, 2018. — 416с.

**Додаткова**

11. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств та організацій: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999р. №291 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
12. Методичні рекомендації щодо заповнення форм фінансової звітності: Наказ Міністерства фінансів України від 28.03.2013р. №433 (зі змінами та

доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу:  
<http://zakon4.rada.gov.ua/>

13. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Міністерства фінансів України від 07.02.2013р. № 73 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
14. Никонович М.О. Аудит. Підручник. – К.: Київ, 2014. – 748с.
15. Петрик О.А. Аудит. Підручник. – К.:КНЕУ, 2015. – 504с.
16. Податковий кодекс України від 02.12.2010р. №2755-VI (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
17. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань: Наказ Міністерства фінансів України від від 02.09.2014р. № 879 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
18. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.05.1999р. №137 (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
19. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999р. № 996-XIV (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
20. Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні: Закон України від 26.01.1993р. №2939-XII(зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/>
21. Стельмах В. С. Контроль: інспектування, аудит, банківський нагляд: монографія / В. С. Стельмах, А. О. Єпіфанов, І. В. Сало. – С: Університетська книга, 2015. – 432 с.

#### Інформаційні ресурси в Інтернеті

22. Офіційний портал Верховної Ради України: Законодавство України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua>
23. Офіційний сайт «Вісник податкової служби України» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.visnuk.com.ua>.
24. Офіційний сайт журналу «Все про бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://vobu.ua>
25. Офіційний сайт журналу «Дебет-Кредит» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://dtkt.com.ua>
26. Офіційний сайт журналу «Податки і бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://i.factor.ua>

## Текст лекції

### 1. Платники, об'єкт оподаткування та ставки податку на прибуток підприємств

Податок на прибуток підприємств - це прямий загальнодержавний податок, який сплачується підприємствами з прибутку. Податок на прибуток підприємств є невід'ємною складовою частиною сучасної податкової системи, а методологія формування та обліку фінансового результату за звітний період з метою оподаткування є одним з індикаторів стану її розвитку. Платниками податку на прибуток підприємства є як резиденти, так і нерезиденти рис. 3.1.

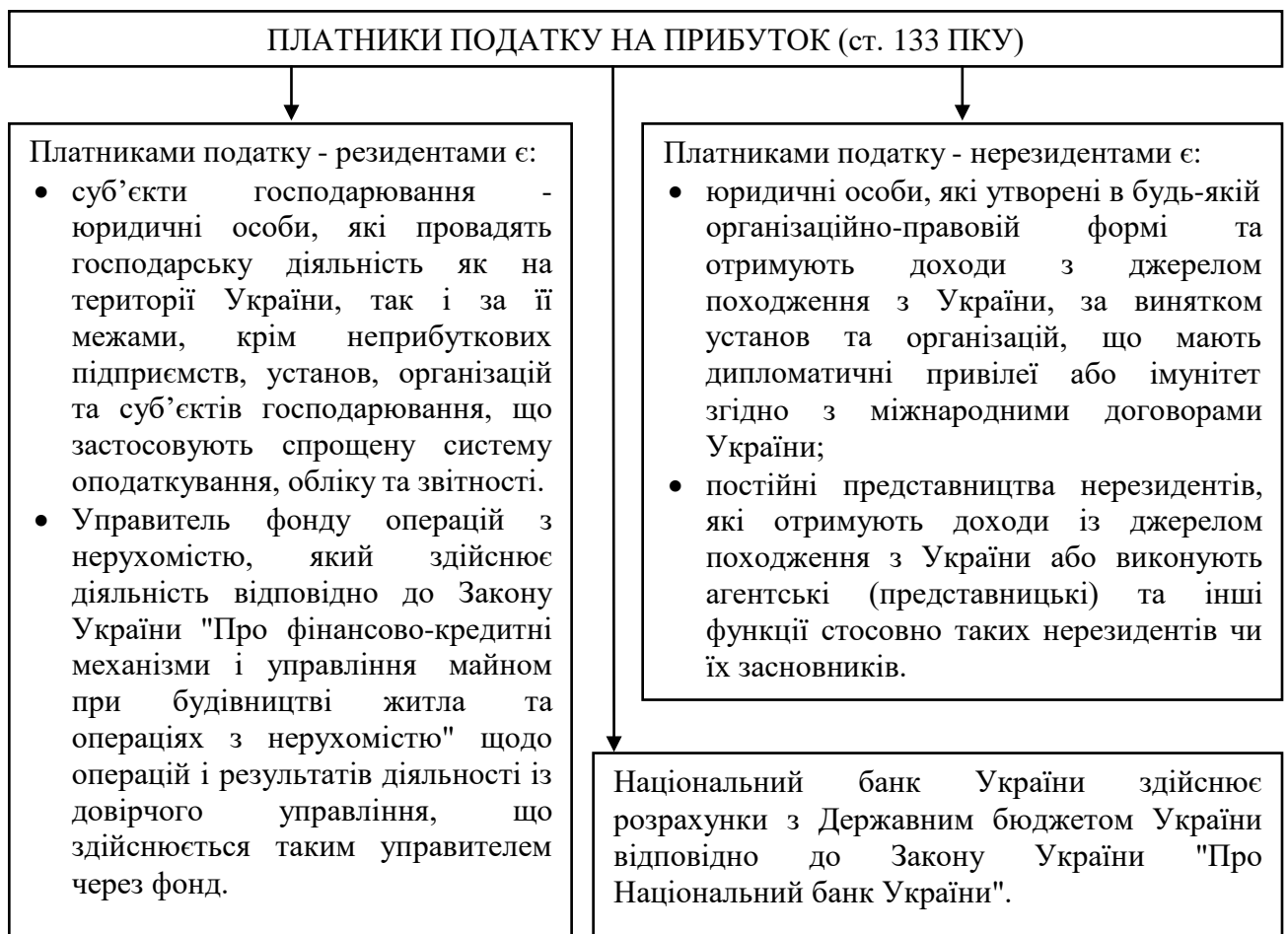


Рис. 3.1 Платники податку на прибуток підприємств

Об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємства наведено на рис. 3.2.



Податковою базою є грошове вираження об'єкта оподаткування.

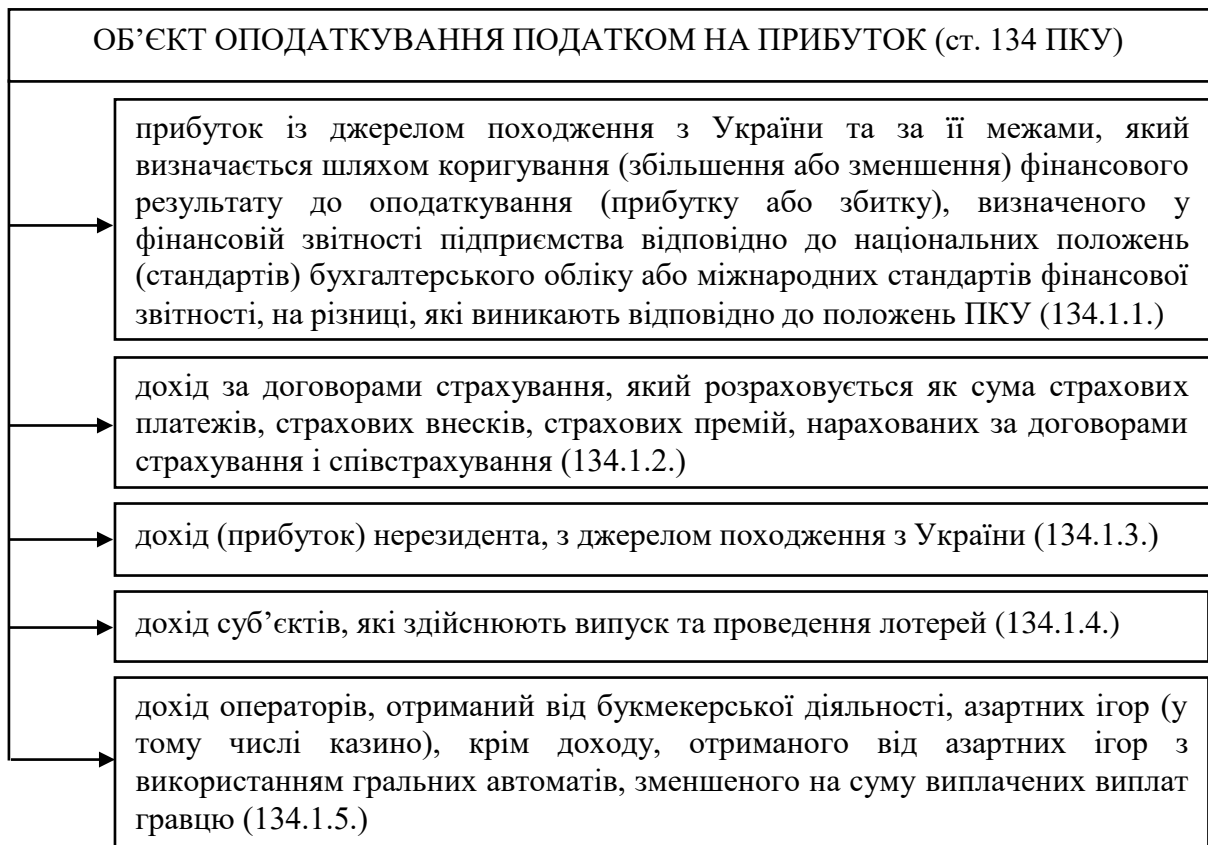


Рис. 3.2 Об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств (База оподаткування)

Ставки податку на прибуток підприємств наведено в табл. 3.1

Таблиця 3.1

Ставки та об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств

№ з/п	Вид діяльності платника податку на прибуток	Об'єкт оподаткування	Ставка	ПКУ
1	Будь-яка діяльність, крім діяльності, що наведена в рядках 2-5 даної таблиці: – базова (основна) ставка (застосовується до ФР до оподаткування з урахуванням або без урахування податкових різниць)	-	18%	п. 136.1
	– “пільгова” ставка (тимчасово встановлена до 31 грудня 2021 р.)	-	0%	р. XX під. 4 п. 44
2	Страхова діяльність: – дохід за договорами страхування;	Об'єкт оподаткування: страхові платежі, внески, премії, нараховані за договорами страхування і співстрахування (пп. 141.1.2 ПКУ).	3%	пп. 136.2.1
	– дохід за договорами	Договір довгострокового страхування життя	0%	пп.

	довгострокового страхування життя, договорами добровільного медичного страхування і договорами страхування в межах недержавного пенсійного забезпечення, зокрема договорів страхування додаткової пенсії;	за ПКУ розглядається як договір страхування життя строком на 5 і більше років, який передбачає страхову виплату одноразово або у вигляді анuitету, якщо застрахована особа дожила до закінчення терміну дії договору страхування чи події, передбаченої у договорі страхування, або досягла віку, визначеного договором (пп. 14.1.52, 14.1.52-1, 14.1.52-2 і 14.1.116 ПКУ)		136.2.2
3	Доходи нерезидентів і прирівняних до них осіб із джерелом походження з України	Об'єктом оподаткування є суми страхових виплат (відшкодувань) фізособам – нерезидентам за договорами з обов'язкових видів страхування, а також за договорами страхування “Зелена карта” та страхування пасажирських перевезень цивільної авіації (пп. 141.4 ПКУ)	0%	п. 136.3
		Об'єктом оподаткування є страхові виплати (відшкодування) за договорами страхування ризиків за межами України (пп. 141.4.5 ПКУ)	4%	п. 136.3
		Об'єктом оподаткування є суми фрахту, що сплачується резидентом нерезиденту за договорами фрахту (пп. 144.4.4 ПКУ)	6%	п. 136.3
		Об'єктом оподаткування є страхові платежі, виплати на користь нерезидентів, у разі якщо не застосовуються ставки 0% і 4% (пп. 141.4 ПКУ)	12%	п. 136.3
		Об'єктом оподаткування є суми виплат нерезидентам у вигляді процентів, дивідендів, роялті, фрахту, доходів від інжинірингу, орендної плати, від продажу нерухомості тощо (пп. 141.4.2 ПКУ)	15%	п. 136.3
		Об'єктом оподаткування є суми виплат нерезидентам за виробництво та розповсюдження реклами (пп. 141.4.6 ПКУ)	20%	п. 136.3
4	Букмекерська діяльність, азартні ігри (у т.ч. казино)	Застосовується одночасно з базовою ставкою 18%. Об'єктом оподаткування є дохід, отриманий від азартних ігор із використанням гральних автоматів	10%	пп. 136.4.1
		Застосовується одночасно з базовою ставкою 18% дохід. Об'єктом оподаткування є дохід отриманий від букмекерської діяльності, азартних ігор (у т.ч. казино), за винятком доходу, отриманого з використанням гральних автоматів, зменшеного на суму виплат, сплачених гравцеві	18%	пп. 136.4.2
5	Діяльність із випуску та проведення лотерей	Об'єктом оподаткування є дохід суб'єктів, які здійснюють випуск та проведення лотерей. Прибуток суб'єктів, що здійснюють випуск та проведення лотерей, від здійснення іншої діяльності, яка не пов'язана із випуском та проведенням лотерей, нараховується та сплачується за базовою (основною) ставкою податку 18% (141.8 ПКУ).	30% (з2021р.), 24% (2018р.), 26% (2019р.), 28% (2020р.)	пп. 136.6

## 2. Порядок обчислення та сплати податку на прибуток підприємств й облік розрахунків за ним

Податок нараховується платником самостійно за ставкою, визначеною ст. 136 ПКУ, від бази оподаткування, визначеної згідно зі ст. 135 ПКУ.

Податок, що підлягає сплаті до бюджету платниками податку, які провадять страхову діяльність, визначається в порядку, передбаченому п. 141.1 ст. 141 ПКУ.

Відповідальність за повноту утримання та своєчасність перерахування до бюджету податку, покладається на платників податку, які здійснюють відповідні виплати.

Податкові періоди		
Квартальний	Річний	Неповний звітний період
<ul style="list-style-type: none"> <li>• є основним та застосовується “за замовчанням”. Такі платники податку звітують перед контролюючим органом і сплачують податок на підставі податкової декларації за такі календарні періоди: квартал, півріччя, 3 квартали, рік (п. 137.4 ПКУ);</li> <li>• тільки кварталний період передбачений для суб’єктів господарювання, які здійснюють випуск і проведення лотерей (п. 137.8 ПКУ)</li> </ul> <p>Квартальний податковий період можна застосувати тільки з початку року.</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• діє для таких платників як новостворені підприємства, зареєстровані у звітному році;</li> <li>• підприємства, у яких дохід від усіх видів діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений у фінансовій звітності за минулий рік не перевищує 20 млн грн. При цьому до суми такого доходу включаються дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи;</li> <li>• виробники сільськогосподарської продукції. Такі підприємства можуть вибрати або звичайний (календарний) річний період (з 1 січня по 31 грудня) або спеціальний (з 1 липня минулого звітного року по 30 червня поточного звітного року) на підставі п. 137.4.1 ПКУ;</li> <li>• підприємства, що перейшли у звітному році зі спрощеної системи оподаткування на загальну. Такі підприємства прирівнюються до новостворених платників податку.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Якщо підприємство стає платником податку на прибуток в середині звітного податкового періоду, то його перший податковий (звітний) період починається з дати взяття на облік і закінчується останнім календарним днем такого періоду (пп. 137.4.2 ПКУ).</li> <li>• У разі ліквідації – останнім днем стає дата ліквідації (пп. 137.4.3 ПКУ).</li> </ul>

Рис. 3.3 Податкові періоди

Різниці, які впливають на податок на прибуток. Згідно ПКУ об’єкт оподаткування податком на прибуток визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень III розділу ПКУ.

Таблиця 3.2

**Порядок коригування фінансового результату на різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів (ст.138.ПКУ)**

Фінансовий результат до оподаткування збільшується (п.138.1.ПКУ):	Фінансовий результат до оподаткування зменшується (п.138.2.ПКУ):
на суму нарахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(с)БО або МСФЗ;	на суму розрахованої амортизації основних засобів або нематеріальних активів відповідно до п.138.3 ПКУ;
на суму уцінки та втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до НП(с)БО або МСФЗ;	на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;
на суму залишкової вартості окремого об'єкта основних засобів або нематеріальних активів, визначеної відповідно до НП(с)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;	на суму дооцінки основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат уцінки відповідно до НП(с)БО або МСФЗ;
на суму залишкової вартості окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів, визначеної відповідно до НП(с)БО або МСФЗ, у разі ліквідації або продажу такого об'єкта;	на суму вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів відповідно до НП(с)БО або МСФЗ;
на суму витрат на ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих основних засобів чи невиробничих нематеріальних активів, віднесених до витрат відповідно до НП(с)БО або МСФЗ.	на суму первісної вартості придбання або виготовлення окремого об'єкта невиробничих основних засобів або невиробничих нематеріальних активів та витрат на їх ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення, у тому числі віднесених до витрат відповідно до НП(с)БО або МСФЗ, у разі продажу такого об'єкта невиробничих основних засобів або нематеріальних активів, але не більше суми доходу (виручки), отриманої від такого продажу.

Таблиця 3.3

**Мінімально допустимі строки амортизації основних засобів та інших необоротних активів (пп.138.3.3. ПКУ):**

Групи	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
група 1 - земельні ділянки	-
група 2 - капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
група 3 - будівлі	20
споруди	15
передавальні пристрої	10
група 4 - машини та обладнання	5
з них:	
електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які	2

визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень	
група 5 - транспортні засоби	5
група 6 - інструменти, прилади, інвентар, меблі	4
група 7 - тварини	6
група 8 - багаторічні насадження	10
група 9 - інші основні засоби	12
група 10 - бібліотечні фонди, збереження Національного архівного фонду України	-
група 11 - малоцінні необоротні матеріальні активи	-
група 12 - тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 - природні ресурси	-
група 14 - інвентарна тара	6
група 15 - предмети прокату	5
група 16 - довгострокові біологічні активи	7

Таблиця 3.4

## Строки нарахування амортизації нематеріальних активів (пп.138.3.4.ПКУ)

Групи	Строк дії права користування
група 1 - права користування природними ресурсами (право користування надрами, іншими ресурсами природного середовища, геологічною та іншою інформацією про природне середовище)	Відповідно до правовстановлюючого документа
група 2 - права користування майном (право користування земельною ділянкою, крім права постійного користування земельною ділянкою відповідно до закону, право користування будівлею, право на оренду приміщень тощо)	Відповідно до правовстановлюючого документа
група 3 - права на комерційні позначення (права на торговельні марки (знаки для товарів і послуг), комерційні (фірмові) найменування тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа
група 4 - права на об'єкти промислової власності (право на винаходи, корисні моделі, промислові зразки, сорти рослин, породи тварин, компонування (топографії) інтегральних мікросхем, комерційні таємниці, в тому числі ноу-хау, захист від недобросовісної конкуренції тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 5 років
група 5 - авторське право та суміжні з ним права (право на літературні, художні, музичні твори, комп'ютерні програми, програми для електронно-обчислювальних машин, компіляції даних (баз даних), фонограми, відеограми, передач (програми) організацій мовлення тощо), крім тих, витрати на придбання яких визнаються роялті	Відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 2 роки
група 6 - інші нематеріальні активи (право на ведення діяльності, використання економічних та інших привілеїв тощо)	Відповідно до правовстановлюючого документа

Порядок коригування фінансового результату на різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень) (ст.139.ПКУ)

Таблиця 3.5

Порядок коригування фінансового результату на різниці, які виникають при нарахування забезпечення для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (п.139.1.ПКУ)

Фінансовий результат до оподаткування збільшується (пп.139.1.1.ПКУ):	Фінансовий результат до оподаткування зменшується (пп.139.1.2.ПКУ):
на суму витрат на створення забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати) відповідно до НП(с)БО або МСФЗ.	на суму використання створених забезпечень (резервів) витрат (крім забезпечення (резерву) витрат на оплату відпусток працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати), сформованого відповідно до НП(с)БО або МСФЗ;
	на суму коригування (зменшення) забезпечень (резервів) для відшкодування наступних (майбутніх) витрат (крім забезпечення (резерву) на відпустки працівникам, інших виплат, пов'язаних з оплатою праці, та витрат на сплату єдиного соціального внеску, що нараховується на такі виплати), на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(с)БО або МСФЗ.

Таблиця 3.6

Порядок коригування фінансового результату на різниці, які виникають при нарахуванні резерву сумнівних боргів (п.139.2.ПКУ)

Фінансовий результат до оподаткування збільшується (пп.139.2.1.ПКУ):	Фінансовий результат до оподаткування зменшується (пп.139.2.2.ПКУ):
на суму витрат на формування резерву сумнівних боргів відповідно до НП(с)БО або МСФЗ;	на суму коригування (зменшення) резерву сумнівних боргів, на яку збільшився фінансовий результат до оподаткування відповідно до НП(с)БО або МСФЗ;
на суму витрат від списання дебіторської заборгованості понад суму резерву сумнівних боргів.	на суму списаної дебіторської заборгованості (у тому числі за рахунок створеного резерву сумнівних боргів).

Таблиця 3.7

Порядок коригування фінансового результату на різниці, які виникають при нарахуванні резервів банків та небанківських фінансових установ (п.139.3.ПКУ)

Фінансовий результат до оподаткування збільшується (пп.139.3.3.ПКУ):	Фінансовий результат до оподаткування зменшується (пп.139.3.4.ПКУ):
на суму використання резерву для списання (відшкодування) активу, який не відповідає ознакам, визначеним (пп.14.1.11.ПКУ);	на суму списання у попередніх звітних періодах активу, який у звітному періоді набув ознак, визначених (пп.14.1.11.ПКУ);
на суму використання резерву у зв'язку із припиненням визнання активу при прощенні заборгованості фізичних осіб, які є пов'язаними з таким кредитором або перебувають з таким	на суму доходів (зменшення витрат) від погашення раніше списаної за рахунок резерву заборгованості, яка не відповідає ознакам, визначеним (пп.14.1.11.ПКУ).

кредитором у трудових відносинах, або перебували з таким кредитором у трудових відносинах і період між датою припинення трудових відносин таких осіб та датою прощення їхньої заборгованості не перевищує три роки.	
---	--

Таблиця 3.8

**Порядок коригування фінансового результату на різниці, які виникають при здійсненні фінансових операцій (ст.140.ПКУ)**

Фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується (п.140.5.ПКУ):	Фінансовий результат до оподаткування зменшується (п.140.4.ПКУ):
на суму перевищення звичайних цін, над договірною (контрактною) вартістю реалізованих товарів (робіт, послуг) при здійсненні контрольованих операцій;	на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників цього податку (крім інститутів спільного інвестування та платників, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування);
на суму перевищення договірної (контрактної) вартості придбаних товарів (робіт, послуг) над звичайною ціною, при здійсненні контрольованих операцій;	на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років;
на суму втрат від інвестицій в асоційовані, дочірні та спільні підприємства, розрахованих за методом участі в капіталі або методом пропорційної консолідації;	на суму уцінки, врахованої у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до НП(с)БО або МСФЗ;
на суму 30 відсотків вартості товарів, у тому числі необоротних активів, робіт та послуг придбаних у: неприбуткових організацій, нерезидентів (в тому числі нерезидентів – пов'язаних осіб), нерезидентів, організаційно-правова форма яких включена до переліку, затвердженого КМУ, які не сплачують податок на прибуток, у тому числі податок з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів, та/або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи.	на суму субсидій, отриманих платником податку - суб'єктом кінематографії України для повернення частини кваліфікованих витрат, здійснених при виробництві (створенні) фільму та включених до складу доходів звітного періоду відповідно до НП(с)БО або МСФЗ.
на суму витрат по нарахуванню роялті на користь нерезидента, що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4 відсотки чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному (крім суб'єктів господарювання, які провадять діяльність у сфері телебачення і радіомовлення), а для банків - в обсязі, що перевищує 4 відсотки доходу від операційної діяльності (за вирахуванням ПДВ) за рік, що передує звітному.	
на суму витрат по нарахуванню роялті у повному обсязі, якщо роялті нараховані на користь: <ul style="list-style-type: none"> <li>• нерезидента, який не є бенефіціарним</li> </ul>	

<p>отримувачем роялті, за виключенням випадків, коли бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати роялті іншим особам;</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• нерезидента щодо об'єктів, права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України;</li> <li>• нерезидента, який не підлягає оподаткуванню у відношенні роялті в державі, резидентом якої він є;</li> <li>• особи, яка сплачує податок у складі інших податків, крім фізичних осіб, які оподатковуються ПДФО;</li> <li>• юридичної особи, яка звільнена від сплати податку на прибуток або сплачує його за іншою ставкою.</li> </ul>	
на суму відсотків та дооцінки, врахованих у фінансовому результаті до оподаткування у поточному податковому (звітному) періоді на інструменти власного капіталу, перекласифіковані у фінансові зобов'язання відповідно до НП(с)БО або МСФЗ;	
на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року неприбутковим організаціям, які на дату перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг відповідали визначенню неприбуткової організації, у розмірі, що перевищує 4 відсотки оподатковуваного прибутку попереднього звітного року;	
<p>на суму перерахованої безповоротної фінансової допомоги особам, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та платникам податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків, крім безповоротної фінансової допомоги, перерахованої неприбутковим організаціям;</p> <p>на суму повної або часткової компенсації один раз на календарний рік вартості путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України платника податку та/або його дітей віком до 18 років роботодавцем, який є платником податку на прибуток, якщо така компенсація не включається до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу фізичної особи - платника податку на доходи фізичних осіб;</p>	
на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, на користь осіб, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та на користь платників податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків;	
на суму доходу, отриманого як оплата за товари (роботи, послуги), відвантажені (надані) під час перебування на спрощеній системі оподаткування;	
на суму витрат, понесених платником податку у поточному звітному періоді за рахунок раніше отриманих субсидій для повернення частини кваліфікованих, але не більше суми такої субсидії,	



здійснених при виробництві (створенні) фільму та включених до складу витрат поточного звітного періоду відповідно до НП(с)БО або МСФЗ;	
на суму коштів або вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, безоплатно перерахованих (переданих) протягом звітного (податкового) року суб'єктам сфери фізичної культури і спорту, що є неприбутковими організаціями на дату перерахування коштів, передачі товарів, робіт, послуг у розмірі, що перевищує 8 відсотків оподатковуваного прибутку попереднього звітного року.	

Особливості оподаткування окремих видів діяльності та операцій  
(ст.141.ПКУ)

Таблиця 3.9

Порядок коригування фінансового результату страховика (п.141.1.ПКУ)

Фінансовий результат до оподаткування страховика збільшується (пп.141.1.3.ПКУ):	Фінансовий результат до оподаткування страховика зменшується (пп.141.1.4.ПКУ):
на позитивну різницю між приростом (убутком) сформованих у відповідному звітному періоді відповідно до НП(с)БО або МСФЗ страховими резервами (технічними, математичними, належних виплат страхових сум та іншими, формування яких передбачено законодавством у сфері страхування, крім тих, що не впливають на формування фінансового результату до оподаткування страховика) (за вирахуванням частки участі перестраховика в страхових резервах) та приростом (убутком) відповідних резервів, розрахованих за методикою, визначеною уповноваженим органом, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (за вирахуванням частки участі перестраховика в страхових резервах).	на від'ємну різницю між приростом (убутком) сформованих у відповідному звітному періоді відповідно до НП(с)БО або МСФЗ страховими резервами (технічними, математичними, належних виплат страхових сум та іншими, формування яких передбачено законодавством у сфері страхування, крім тих, які не впливають на формування фінансового результату до оподаткування страховика) (за вирахуванням частки участі перестраховика в страхових резервах) та приростом (убутком) відповідних резервів, розрахованих за методикою, визначеною уповноваженим органом, що здійснює державне регулювання у сфері ринків фінансових послуг, за погодженням з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику (за вирахуванням частки участі перестраховика в страхових резервах).

Таблиця 3.10

Порядок коригування фінансового результату від операцій з продажу або іншого відчуження цінних паперів (п.141.2.ПКУ)

Фінансовий результат до оподаткування збільшується (пп.141.2.1.ПКУ):	Фінансовий результат до оподаткування зменшується (пп.141.2.2. ПКУ):
на суму від'ємного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до НП(с)БО або МСФЗ;	на суму позитивного фінансового результату від продажу або іншого відчуження цінних паперів, відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до НП(с)БО або МСФЗ.
на суму від'ємного загального результату переоцінки цінних паперів (загальна сума уцінок цінних паперів перевищує загальну суму їх дооцінок за податковий (звітний) період) (крім державних цінних паперів або облігацій	

місцевих позик), відображеного у складі фінансового результату до оподаткування податкового (звітного) періоду відповідно до НП(с)БО або МСФЗ.	
--	--

Звільнення від оподаткування податком на прибуток підприємств наведено на рис.3.4.

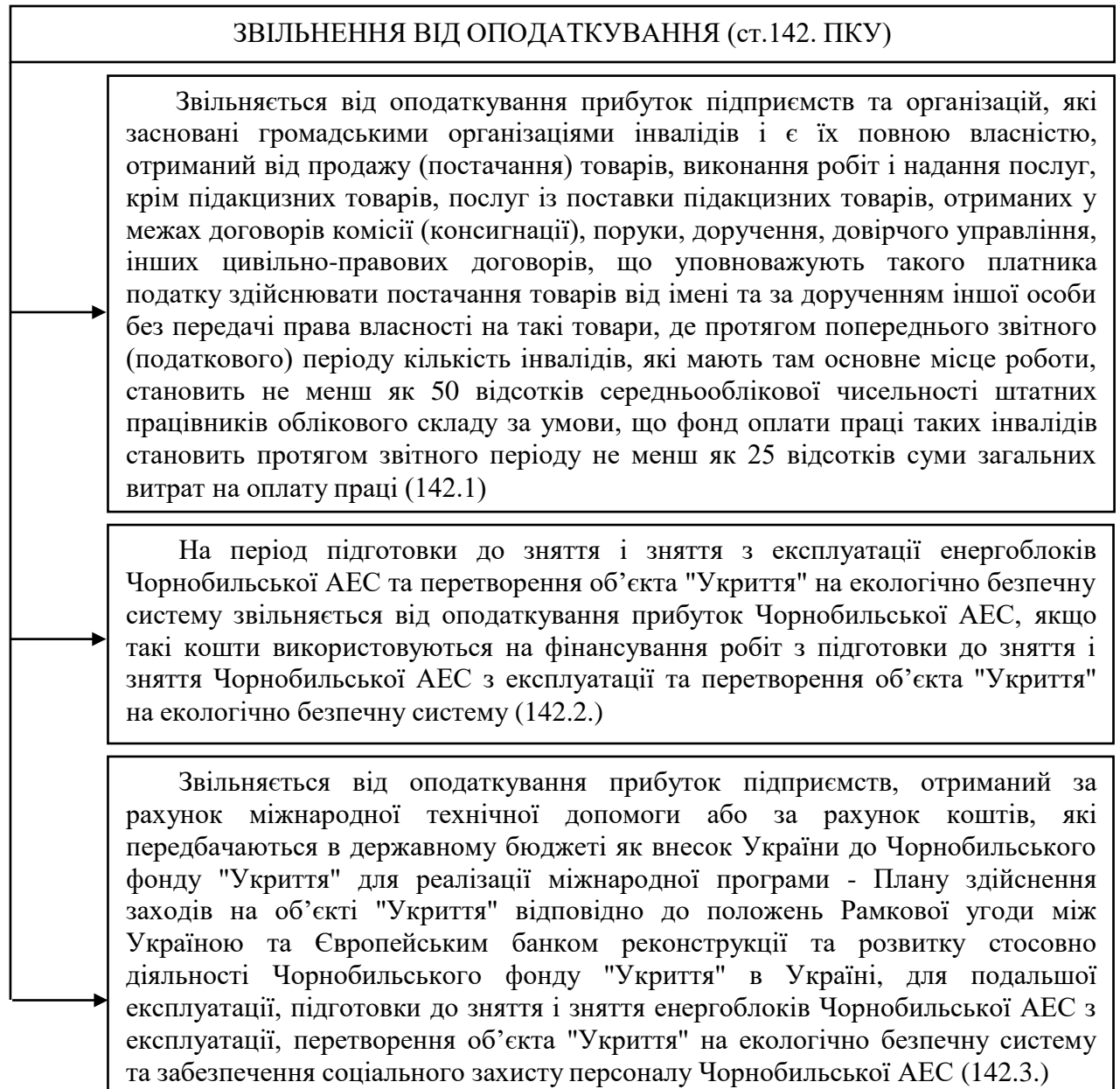


Рис. 3.4. Звільнення від оподаткування податком на прибуток підприємств (ст.142.ПКУ)

### 3. Порядок складання та подання податкової декларації з податку на прибуток підприємств

Платник податку зобов'язаний за кожний встановлений звітний період подавати податкову звітність з податку на прибуток, яка переважно

складається із податкової декларації чи розрахунку та відповідних додатків. Більшість платників податку на прибуток заповнюють єдину декларацію (за формою встановленою наказом №897) з відображенням відповідних окремих рядків, які відповідають особливостям їх діяльності.

Податковим (звітним) періодом для податку на прибуток підприємства є квартал. Отже, податкова звітність подається за перший квартал, за півріччя, за 3 квартали та рік наростаючим підсумком.

Річний звітний період встановлено для:

- новостворених підприємств — вони подають декларацію за період від дати реєстрації до кінця поточного року реєстрації;
- сільгоспвиробників — вони можуть звітувати за період із 1 липня по 30 червня наступного року;
- платників, котрі мають дохід за попередній рік не більший, ніж 20 млн грн.

Строки подання податкової звітності за податком на прибуток підприємства:

- для квартальної декларації — протягом 40 календарних днів за звітним періодом;
- для річної декларації — 60 календарних днів за звітним періодом.

#### **4. Виправлення помилок у податковій звітності та обліку за розрахунками з податку на прибуток підприємств**

Порядок виправлення помилок у звітності з податку на прибуток залежить від періоду, в якому виявлено помилку.

Якщо помилку виявлено платником до закінчення граничного строку подання декларації за звітний період, у якому припустилися помилки, подається нова декларація з виправленими показниками. У цьому разі контролюючий орган враховує останню подану декларацію з позначкою «Звітна нова».

Якщо помилка виправляється у такий спосіб, жодних штрафних санкцій не нараховується.

Якщо помилку виявлено після граничного строку подання звітності, варіантів виправлення помилки є два:

- складання уточнюючого розрахунку із позначкою «Уточнююча»;
- відображення суми недоплати у складі декларації, що подається за податковий період, наступний за періодом, у якому виявлено факт заниження податкового зобов'язання. У цьому разі у складі декларації з прибутку подається додаток ВП, в якому розраховують податкові зобов'язання за період, у якому виявлено помилку.

У разі самостійного нарахування суми грошового зобов'язання платником податків нараховується пеня на суму боргу з урахуванням штрафних санкцій.

Розпочинають нараховувати пеню при самостійному донарахуванні

податкових зобов'язань платником, — після спливання 90 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання. Закінчують — на дату сплати занижених податкових зобов'язань.

Пеню обчислюють при самостійному донарахуванні податкових зобов'язань від суми заниження податку за кожен календарний день прострочення в її сплаті, включаючи день погашення, із розрахунку 100% річних облікової ставки НБУ, яка діє на кожен такий день.

У разі виправлення через уточнюючий розрахунок застосовується штраф у розмірі 3% від суми недоплати. Суму недоплати та штраф сплачують до подання такого уточнюючого розрахунку.

Уточнюючий розрахунок — це аналог декларації, за якою звітує платник податку на прибуток, просто з позначенням «Уточнююча». В уточнюючій декларації слід розгорнуто відобразити всі показники — як правильні, так і уточнені — за період, що уточнюється. Звісно, ці показники слід відобразити правильно.

За кожен звітний період, що уточнюється, необхідно скласти окремий уточнюючий розрахунок.

Крім того, у разі подання уточнення, також подається виправлена фінансова звітність.

У разі виправлення помилки у складі декларації, що подається за податковий період, наступний за періодом, заповнюють додаток ВП «Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(и)».

За допомогою поточної декларації можна виправити будь-яку кількість помилок із податку на прибуток одного звітного періоду, адже до декларації з податку на прибуток фактично можна долучити лише один додаток ВП, тому й тільки один звітний період вдасться виправити.