# Тема 1. Экономическая сущность налогов и налоговой системы

# 1. Экономическая сущность и эволюция налогов и налоговой системы

Налоги - это обязательные и безвозмездные платежи, установленные законодательством и осуществляемые плательщиком в определенном размере и в определенный срок. Совокупность налогов, сборов, пошлин и других платежей, взимаемых в установленном порядке, образует налоговую систему государства. Налоговые системы отличаются по набору, принципам построения, способам взимания, ставкам налогов, финансовым полномочиям различных уровней власти. Налоги - это комплексная категория, имеющая как экономическое, так и юридическое значение. Как экономическая категория налоги представляют собой обязательные денежные платежи в бюджеты и государственные внебюджетные фонды, которые взимаются с налогоплательщиков в порядке и размерах установленных законом. С юридической точки зрения при определении сущности налога необходимо разграничивать такие понятия как налог, пошлина, сбор, обязательный платеж.

Статья 67 Конституции Украины гласит “ Каждый обязан платить налоги сборы в порядке и размерах установленных законом”. В статье 2 Закона Украины “ О системе налогообложения" определяется понятие налога и сбора (обязательного платежа), однако ни в одном нормативном акте не существует отдельных определений налога и сбора. Тем самым стирается принципиальное различие между ними. Дело в том, что Закон определяя понятия - налог и сбор, поставил между ними предлог “ и". Это подразумевает некую идентичность данных понятий.

В мировой практике налогообложения выработаны два основных подхода к решению проблемы определения налога. Первый из них предполагает рассмотрение налога в широком смысле слова, при котором к налогу относятся любые изъятия средств для финансирования публичных расходов. При таком подходе к налогу можно отнести любой взнос, отчисление, сбор, тариф.

Второй подход основан на рассмотрении налога как одной из разновидностей фискальных платежей. В этом случае никакие взносы, платежи и отчисления, за исключением непосредственно налогов, в понятие налогов не включаются.

Исходя из этого, дадим следующие определения:

Налог - это обязательный, индивидуально-безвозмездный платёж, взимаемый с организаций и физических лиц который вносится в бюджет соответствующего уровня. Налоги устанавливаются на основе актов Верховной Рады Украины или совета местного самоуправления.

Пошлина - это обязательный, индивидуально-безвозмездный платёж, взимаемый с организаций и физических лиц как плата за совершение в пользу плательщиков определенных действий, выполненных государственными учреждениями.

Обязательный взнос в Государственный целевой фонд является обязательным безвозвратным целевым платежом, который вносится для формирования централизованных денежных фондов государства.

Сборы и прочие обязательные платежи представляют собой обязательные безвозвратные платежи в бюджет или государственные целевые фонды, которые имеют платежный или компенсационный характер или вносятся в связи с предоставлением плательщику сбора определённой услуги или определенных прав.

История налогов насчитывает много веков и связана с возникновением первых государств (Урарту, Шумер, древнеиндийские города-государства, древний Египет и т.д.). Жители этих государств были обязаны ежегодно уплачивать в казну государства определенные денежные суммы и, кроме того, пополнять государственные запасы некоторыми видами продуктов. Такая же ситуация наблюдалась и в Древней Греции и в Древнем Риме. В “Русской правде”, сборнике законов созданных Ярославом Мудрым, обосновывается необходимость взимания налогов с населения Киевской Руси. В дальнейшем системы налогов развивались и получили правовое обоснование.

В настоящее время существуют две системы налогообложения - : шедулярная и глобальная.

В шедулярной налоговой системе весь доход, получаемый налогоплательщиком, делится на части - шедулы. Каждая из этих частей облагается налогом особым образом. Для разных шедул могут быть установлены различные ставки, льготы и другие элементы налога.

В глобальной налоговой системе все доходы физических и юридических лиц облагаются одинаково. Такая система облегчает расчет налогов и упрощает планирование финансового результата для предпринимателей. Глобальная налоговая система широко применяется в западных государствах.

В литературных источниках выделяют следующие схемы налогообложения:

1. взимание налогов с лица как такового в зависимости от его дохода и других свойств;
2. взимание налогов с использованием общих или неделимых ресурсов;
3. налогообложение результатов коммерческой деятельности физических и юридических лиц, а также частично их собственности.

Налоговые системы образовывались и развивались в разные исторические эпохи, в разных экономических условиях и поэтому в разных странах - разные налоговые системы. Каждая налоговая система наряду с общими признаками, характерными для большинства налоговых систем, имеет свои особенности. Общим для всех систем является налоговый пресс - отношение общей суммы налоговых поступлений к совокупному национальному продукту. Он показывает, какая часть произведенного обществом продукта перераспределяется при помощи бюджетных механизмов.

Основным нормативным актом, закрепляющим основы построения налоговой системы Украины, является Закон Украины “О системе налогообложения”, в редакции от 25 июня 1991 года, с последующими изменениями и дополнениями. Он определяет порядок установления и введения в действие налогов, виды налогов, права и обязанности плательщиков налогов, порядок распределения налогов между бюджетами разных уровней и контроль за исполнением налогового законодательства.

# 2. Функции и принципы системы налогообложения

Основными функциями системы налогообложения являются следующие:

* + фискальная;
  + регулирующая;
  + контрольная;
  + стимулирующая;
  + распределительная.

Сутью фискальной функции является изъятие части доходов предприятий и граждан для содержания государственного аппарата, обороны страны, и той части непроизводственной сферы, которая не имеет собственных источников доходов (библиотеки, архивы), либо они недостаточны для обеспечения должного уровня развития - фундаментальная наука, театры, музеи, учебные заведения и т.п.

Регулирующая функция осуществляется в двух основных направлениях:

* + регулирование рыночных, товарно-денежных отношений, которое проявляется в определении “правил игры”, то есть разработке законов, нормативных актов, определяющих взаимоотношения действующих на рынке лиц между собой и государством;
  + регулирование развития народного хозяйства, общественного производства. Маневрируя налоговыми ставками, льготами и штрафами, изменяя условия налогообложения, вводя одни и отменяя другие налоги, государство создает условия для ускоренного развития определенных отраслей и производств, способствует решению актуальных для общества проблем.

Контрольная функция выражается в использовании различных методов налогового права для обнаружения тенденций изменения в процессе налогообложения. При осуществлении контрольной функции выявляются и пресекаются налоговые правонарушения.

Стимулирующая функция проявляется в том, что с помощью налогов, льгот и санкций государство стимулирует технический прогресс, увеличение числа рабочих мест, капитальные вложения в расширение производства и т.п. Стимулирование технического прогресса с помощью налогов проявляется в том, что сумма прибыли, направленная на техническое перевооружение, реконструкцию, расширение производства товаров народного потребления, оборудование для производства продуктов питания и ряда других освобождается от налогообложения.

Распределительная функция. С помощью налогов в государственном бюджете концентрируются средства, которые затем направляются на решение производственных и социальных народно-хозяйственнных проблем. Таким образом, с помощью налогов государство перераспределяет часть прибыли предприятий и предпринимателей, доходов граждан, направляя её на развитие производственной и социальной инфраструктуры, на инвестиции и капиталоёмкие отрасли с длительными сроками окупаемости затрат.

Функции налоговой системы тесно взаимосвязаны, переплетаются и осуществляются одновременно.

Построение системы налогообложения основывается на следующих принципах:

* + необходимость стимулирования НТП;
  + необходимость стимулирования предпринимательской деятельности и инвестиционной активности - ввод льгот относительно налогообложения прибыли, направленной на развитие производства;
  + обязательность - внедрение норм относительно уплаты налогов и сборов определённых на основании достоверных данных об объектах налогообложения за отчетный период;
  + равнозначность и пропорциональность - взыскивание налогов с юридических лиц осуществляется в определённых пропорциях от полученной прибыли и обеспечения уплаты равных налогов и сборов на равные прибыли и пропорционально больших налогов и сборов - на большие доходы;
  + равенство, т.е. недопущение любых проявлений налоговой дискриминации;
  + социальная справедливость - обеспечение социальной поддержки малообеспеченных слоев населения путем внедрения экономически обоснованного необлагаемого налогом минимума дохода граждан и применения дифференцированного и прогрессивного налогообложения граждан, которые получают высокие и сверхвысокие доходы;
  + стабильность - обеспечение неизменности доходов и сборов и их ставок, а также налоговых льгот в течение бюджетного года;
  + экономическая обоснованность - установление налогов и сборов на основании показателей развития национальной экономики и финансовых возможностей с учетом необходимости достижения баланса между расходами бюджета и его доходами;
  + равномерность уплаты - установление сроков уплаты налогов и сборов исходя из необходимости обеспечения своевременного поступления средств в бюджет для финансирования расходов;
  + компетенция - установление и отмена налогов и сборов, а также льгот их плательщикам осуществляются в соответствии с законодательством о налогообложении исключительно Верховной Радой Украины, Верховной Радой АРК и сельскими, поселковыми, городскими советами;
  + единый подход - обеспечение единого подхода к разработке налоговых законов с обязательным определением налогоплательщика и сбора, объекта налогообложения, источника уплаты налога и сбора, налогового периода, ставок налога и сбора, сроков и порядка уплаты налога, оснований для предоставления налоговых льгот;
  + доступность - обеспечение доходчивости норм налогового законодательства для налогоплательщиков.

# 3. Система налоговых органов Украины

Система налоговых органов включает несколько довольно разветвленных структур. Можно выделить систему налоговых органов в широком и узком смысле слова.

Налоговые органы в узком смысле слова идентичны системе налоговых инспекций и осуществляют контроль только за поступлением в бюджет налоговых платежей. Налоговые органы в широком смысле слова контролируют поступление в бюджет всех отчислений, которые законодатель включает в налоговую систему, как совокупность налогов, сборов, платежей. В данном случае система налоговых органов охватывает не только налоговые инспекции, но и таможенные органы, органы казначейства, налоговую милицию. Такая структура предполагает совмещение двойственной дифференциации: налоговые инспекции обеспечивают поступление средств от налогов; органы таможенного комитета - от таможенных пошлин; органы казначейства контролируют формирование обязательных фондов. С другой стороны, если эти три структуры обеспечивают взимание налогов, сборов и платежей в ситуациях, когда плательщики вносят их в срок и в необходимых размерах, то органы налоговой милиции организуют взыскание необходимых платежей, когда плательщик нарушает определенную норму и необходимы меры государственного принуждения.

Фактически систему органов налоговых органов можно разделить на две группы:

* непосредственные налоговые органы (налоговые инспекции и налоговые милиции) - органы, основная деятельность которых связана с обеспечением налоговых поступлений;

опосредствованно налоговые органы (таможенные органы, органы казначейства) - органы, которые наряду со своей основной деятельностью обеспечивают поступления от платежей, оставляющих основу налоговой системы.

**Государственная налоговая администрация**.

Основное место в системе налоговых структур занимают налоговые администрации (до 1996 года - налоговые инспекции). Государственная налоговая инспекция Украины была создана в 1991 году в соответствии с Законом Украины “О государственной налоговой службе”. Ее главной задачей являлось осуществление контроля соблюдения законодательства о налогах, правильностью, полнотой и своевременностью начисления и выплаты в бюджет налогов, сборов и платежей.

ГНС Украины состояла из Главной государственной инспекции Украины, государственных налоговых инспекций Республики Крым, областей, районов, городов, районов в городах. Государственная налоговая служба действовала при Министерстве финансов и была подчинена ему. Затраты на её содержание финансировались из государственного бюджета. Государственные налоговые инспекции являлись юридическими лицами, имели самостоятельные счета в банках и самостоятельные сметы затрат. Основными чертами ГНИ (в последствии ГНА) были:

* независимость контроля соблюдения законодательства о налогах;
* четкая централизация системы налоговых органов в соответствии с вертикальной структурой подчиненности;
* единство системы контроля в отношении различных плательщиков, регионов, видов налогов и сборов.

Функциями ГНИ (в последствии ГНА) являются:

* учет налогоплательщиков;

контроль выполнения плательщиками налогового законодательства;

* обеспечение бухгалтерского учета;
* утверждение форм расчетов и отчетности;
* разработка направлений, форм и методов налоговых проверок и их осуществление;
* применение мер ответственности к нарушителям налогового законодательства.

Права ГНИ (ГНА):

* осуществление проверок документации, отчетов и т.д.:
* получение от юридических и физических лиц необходимых сведений и справок:
* осмотр помещений, необходимый при осуществлении налоговых проверок: изъятие у плательщиков необходимых документов:
* приостановление операций: применение финансовых санкций и административных штрафов.

22 августа 1996 был подписан Указ Президента Украины “Об образовании Государственной налоговой администрации Украины и местных государственных налоговых администраций”. В соответствии с ним на базе ликвидируемых органов налоговых инспекций была создана Государственная налоговая администрация Украины и соответственно государственные налоговые администрации в АРК, областях, городах, районах, и районах в городах.

ГНА Украины является центральным органом исполнительной власти, возглавляемым Председателем, который по должности является министром. Председатели государственных налоговых администраций в АРК, областях, городах Киеве и Севастополе назначаются и освобождаются Президентом Украины.

Главными задачами ГНА Украины являются:

* контроля соблюдения налогового законодательства, правильности исчисления и уплаты налогов:
* принятие решений по наложению финансовых санкций и административных штрафов:
* принятие нормативных и методических документов по вопросам налогообложения.

В соответствии с Указом, подразделения Министерства внутренних дел Украины по борьбе с преступным сокрытием доходов от налогообложения, были подчинены ГНА Украины.

**Система таможенных органов в Украине**.

Деятельность таможенных органов в Украине регламентируется рядом нормативных актов. Таможенное дело в Украине включает в себя установление порядка и организацию перемещения через таможенную границу товаров и предметов, обложение пошлиной, оформление, осуществление контроля и других мероприятий относительно реализации таможенной политики в Украине. Таможенное дело осуществляется непосредственно таможенными органами, составляющими единую республиканскую систему, состоящую из Государственного таможенного комитета Украины и таможни Украины. ГТК Украины создается Кабинетом Министров Украины. Положения о ГТК утверждаются Верховной Радой Украины. Создание, реорганизация и ликвидация таможен Украины производятся ГТК Украины.

Таможенные органы Украины реализуют следующие задачи;

* защита экономических интересов Украины;
* контроль соблюдения таможенного законодательства;
* использование средств таможенно-тарифного и внетарифного регулирования при перемещении товаров и иных предметов через таможенную границу Украины;
* совместно с Национальным Банком Украины контроль валютных операций;
* борьба с контрабандой и другими нарушениями таможенных правил.

3.3 Органы Государственного казначейства

С середины 1995 года на территории Украины действуют органы государственного казначейства. Государственное казначейство является системой органов государственной исполнительной власти и действует при Министерстве Финансов. Государственное казначейство состоит из Главного управления и его территориальных органов на уровне областей, городов, районов.

Функции ГК:

* организация и контроль исполнения Государственного бюджета Украины;
* организация управления бюджетными средствами и средствами государственных внебюджетных фондов;
* ведение учета кассового исполнения государственного бюджета;
* осуществление управления государственным внутренним и внешним долгом;
* распределение между бюджетами отчисления от общественных налогов. Сборов и обязательных платежей;
* контроль поступления и использования государственных внебюджетных средств.

**Органы налоговой милиции**.

Особое место в системе налоговых органов занимают органы налоговой милиции. Налоговая милиция является специфическим правоохранительным органом, обеспечивающим экономическую безопасность государства при поступлении налоговых платежей в бюджет в внебюджетные фонды. Если деятельность налоговых администраций связана с взиманием налогов, то налоговая милиция осуществляет взыскание налоговых платежей.

Основными задачами, стоящими перед органами налоговой милиции являются:

* предупреждение и пресечение налоговых правонарушений, в первую очередь преступлений;
* предупреждение и пресечение правонарушений в системе налоговых органов.

Обязанности органов налоговой милиции состоят:

* в выявлении налоговых правонарушений и их предупреждении (осуществление оперативно-розыскных мероприятий, проверка информации и т.п.)
* охране налоговых органов (гарантия безопасности работников всех налоговых органов);
* во взаимодействии с правоохранительными и иными налоговыми органами.

Права органов налоговой милиции:

* выявление и пресечение налоговых правонарушений (проверка налогоплательщиков и помещений, получение информации и объяснений у граждан и т.п.);
* использование мер принуждения (приостановление операций налогоплательщиков, применение административного задержания, применение оружия и специальных средств);
* изменения вследствие выявленных правонарушений (требования и контроль их выполнения по отношению к нарушению законодательства и т.д.);
* наложения взысканий (применение санкций за налоговые правонарушения, наложение административных штрафов).

# Тема 2. Классификация налогов

# 1. Элементы налога

Понятие налога следует рассмотреть с точки зрения совокупности определенных составляющих его элементов. Только наличие всех предусмотренных законодательством элементов налога влечет за собой обязанность налогоплательщика по уплате налога.

Выделяют следующие десять элементов налога:

* налоговая норма - общее правило поведения в налоговой сфере, установленное в определенном порядке компетентным государственным органом. Зачастую налоговая норма представлена налоговым законом;
* субъекты налогообложения - налогоплательщик и налоговый объект. Под налогоплательщиками понимаются организации и физические лица на которых в соответствии с налоговым законодательством возложена обязанность уплачивать налоги. Налоговыми агентами признаются лица, на которых в соответствии с законодательством возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика и перечислению в соответствующий бюджет налогов;
* объектами налогообложения могут являться доходы, товары, услуги, различные формы накопленного богатства или имущества. Каждый налог имеет самостоятельный объект налогообложения;
* налоговая база - это количественное выражение объекта налогообложения. Под ней понимается физическая, стоимостная или иная характеристика объекта налогообложения. Для установления налоговой базы необходимо знать единицу измерения налоговой базы. Единица измерения налоговой базы зависит от объекта налогообложения и может выступать как в денежной, так и в натуральной форме. Например, при исчислении налога на владельцев автотранспортных средств единицей измерения может являться лошадиная сила. Тогда как при приобретении автотранспортных средств единица обложения будет определена в рублях;
* налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы. Налоговые ставки могут быть твердыми и процентными. Твердые ставки представлены в виде абсолютных сумм, взимаемых с объекта обложения. Процентные ставки означают взимание в форме налога определенной доли стоимости объекта обложения. Процентные ставки подразделяются, в свою очередь, на прогрессивные и пропорциональные ставки;
* налоговый период - устанавливается для того, чтобы обеспечить временную определенность существования налога. Налоговым периодом может быть календарный год, квартал, месяц, декада, иной период времени применительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и исчисляется сумма налога, подлежащая уплате;
* налоговые льготы - устанавливаются с целью уменьшения налоговой нагрузки на налогоплательщиков. Система налоговых льгот имеет разнообразные формы: необлагаемый минимум объекта, изъятие из обложения определенных объектов, освобождение от уплаты налогов определенных лиц или категорий плательщиков, понижение налоговых ставок, вычет из налогового оклада, налоговые кредиты;
* налоговый оклад - это подлежащая к взиманию сумма налога:
* для каждого налога устанавливаются срок и порядок уплаты налога. Срок уплаты налога - это срок, в течение которого налогоплательщик обязан фактически внести налог в бюджет. Порядок уплаты налога представляет собой нормативно установленные способы и процедуры внесения налога в бюджет;
* источник налога - экономический показатель, за счет которого производится уплата налога. К источникам налога относят: надбавка сверх цены продукции, себестоимость продукции (работ или услуг), финансовый результат деятельности, чистая прибыль.

# 2. Классификация налогов

Для проведения классификации налогов используются различные критерии. Наиболее существенными в современной теории и практике налогообложения являются группировки налогов по следующим признакам:

По методу установления налоги подразделяются на прямые и косвенные.

Прямые налоги взимаются в процессе накопления материальных благ непосредственно с доходов или имущества налогоплательщиков. К ним относятся подоходный налог, налог на прибыль, ресурсные платежи, налоги на имущество. Исходя из учета финансового положения налогоплательщика прямые налоги подразделяются на:

* личные прямые, уплачиваемые с действительно полученного дохода и учитывающие финансовое положение налогоплательщика, его платежеспособность (подоходный налог, налог на прибыль, налог на имущество, переходящее в порядке наследования или дарения).
* реальные прямые, подвергающие обложению предполагаемый доход от какой-либо деятельности или продажи, покупки, владения имуществом, независимо от индивидуальных финансовых обстоятельств налогоплательщика (земельный налог, налог с владельцев транспортных средств, налог на операции с ценными бумагами).

Косвенные налоги взимаются через цену товара. К ним относятся налог на добавленную стоимость (НДС), налог с продаж, таможенные платежи, акцизный сбор. По объектам взимания косвенные налоги подразделяются на:

* косвенные индивидуальные налоги, которыми облагаются строго определенные группы товаров (акцизы на отдельные виды товаров);
* косвенные универсальные налоги, которыми облагается весь перечень товаров, работ, услуг (НДС, налог с продаж);
* таможенные пошлины.

По объектам налогообложения налоги делятся на:

* налоги на имущество;
* налоги на доходы;
* ресурсные налоги;
* налоги на действия;
* прочие налоги.

По субъектам-налогоплательщикам налоги подразделяются на:

* налоги с физических лиц. К ним относятся подоходный налог с физических лиц, налог на имущество, некоторые местные налоги и сборы.
* налоги с предприятий и организаций. К ним относятся налог на прибыль, НДС, налог с продаж и т.д.
* смешанные налоги., которые уплачивают как физические лица так и предприятия и организации (налог с владельцев транспортных средств, налог на промысел).

В зависимости от вещественного состава выделяют:

* денежные налоги;
* натуральные налоги.

По уровню бюджета, в который зачисляется налог налоги делятся на закреплённые и регулированные.

* закрепленные налоги целиком поступают в конкретный бюджет или во внебюджетные фонды;
* регулированные налоги поступают одновременно в бюджеты различных уровней в пропорции, установленной законодательством.

По источнику взимания налоги делятся на…:

* налоги, взимаемые у источников;
* налоги, взимаемые по декларации;
* налоги, взимаемые по кадастру.

Примером первой формы взимания налога является налог, уплачиваемый работодателем с доходов физических лиц. По декларации начисляется НДС, кадастровый способ используется при начислении земельного налога.

По источникам налогообложения налоги подразделяются на:

* налоги, включаемые в цену продукции сверх оптовой цены;
* налоги, включаемые в себестоимость;
* налоги, относимые на финансовые результаты предприятия;
* налоги, относимые на чистую прибыль предприятия.

По органу власти, устанавливающему налог они подразделяются на:

* государственные;
* местные.

К государственным налогам в Украине относят:

* налог на добавленную стоимость;
* акцизный сбор;
* налог на прибыль предприятия;
* налог на доходы физических лиц;
* государственная пошлина;
* налог на землю;
* сбор в государственный инновационный фонд;
* налог с владельцев транспортных средств;
* налог на промысел;
* сбор за специальное использование природных ресурсов;
* сбор за геологоразведочные работы, выполненные за счет государственного бюджета;
* сбор за загрязнение окружающей среды;
* сбор на обязательное социальное страхование;
* сбор на обязательное государственное пенсионное обеспечение;
* сбор в фонд по осуществлению мероприятий по ликвидации последствий Чернобыльской катастрофы;
* плата за торговый патент за некоторые виды предпринимательской деятельности;
* фиксированный сельскохозяйственный налог;
* сбор на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства;
* гербовый сбор;
* единый сбор, который уплачивается в пунктах пропуска через государственную границу Украины;
* таможенная пошлина.

К местным налогам и сборам в Украине относят:

* налог с рекламы;
* коммунальный налог;
* рыночный сбор;
* гостиничный сбор;
* сбор за парковку автотранспорта;
* курортный сбор;
* сбор за проезд по территории АР Крым и приграничных областей движущегося за границу транспорта;
* сбор за разрешение на размещение объектов торговли и сферы услуг;
* сбор за осуществление зарубежного туризма;
* сбор за выдачу ордера на квартиру;
* сбор за право использования местной символики;
* сбор за проведение местного аукциона, конкурсной распродажи и лотерей;
* сборы за предоставление земельных участков для строительства объектов производственного и непроизводственного назначения, индивидуального жилья и гаражей в населённых пунктах.

С целью привлечения в местные бюджеты дополнительных средств для финансирования разовых целевых социальных мероприятий на определенной территории с учетом мнения населения, органы местного самоуправления имеют право применять самоналогообложение с учетом действующего законодательства в Украине.

# Тема 3. Налог на добавленную стоимость

Налог на добавленную стоимость (НДС) - это один из видов непрямых (косвенных) налогов. С точки зрения решения фискальных задач косвенные налоги всегда являются более эффективными по сравнению с прямыми налогами. Это связано с тем, что прямые и косвенные налоги имеют разную базу налогообложения: прямые - прибыль или доход, косвенные - объем или структуру потребления. Практика свидетельствует о том, что база прямых налогов является более чуткой к изменениям в экономическом развитии, чем база косвенных налогов.

Налог на добавленную стоимость уплачивается на всех этапах товародвижения и представляет собой прирост стоимости на всех стадиях производства товаров, выполнения работ, предоставления услуг. Этот прирост образуется путем надбавки к сложившейся цене товара (работ, услуг), создавая новую стоимость, либо после таможенного оформления товаров, которые ввозятся на таможенную территорию Украины юридическими и физическими лицами.

Иными словами, в облагаемый оборот включается не вся выручка от реализации товаров и услуг, а только добавленная стоимость на каждой стадии производства и реализации.

НДС - это косвенный налог, перечисляемый в Государственный бюджет, поскольку он регулируется нормами внутреннего законодательства, а материальные затраты, фактически понесенные потребителем в составе цены товара, перечисляются плательщиком налога в Государственный бюджет.

Основным нормативным актом, регулирующим данный вид налога, является Закон Украины “О налоге на добавленную стоимость" от 3апреля 1997 года с последующими дополнениями и изменениями.

Плательщик налога - это лицо, которое обязано осуществлять удержание и внесение в бюджет налога, что выплачивается покупателем, или лицо, которое ввозит (пересылает) товары на таможенную территорию Украины.

Согласно Закону плательщиками НДС являются:

* лица, объем налогооблагаемых операций по продаже товаров (работ, услуг) которых в течение любого периода из последних двенадцати календарных месяцев превышал 3600 необлагаемых налогом минимумов доходов граждан;
* лица, которые ввозят (пересылают) товары на таможенную территорию Украины или получают от нерезидента работы (услуги) для их использования или потребления на таможенной территории Украины, за исключением физических лиц, не зарегистрированных как налогоплательщики в случае, когда такие физические лица ввозят (пересылают) товары (предметы) в объемах, которые не подлежат налогообложению согласно законодательству;
* лица, занимающиеся торговлей за наличные средства на таможенной территории Украины независимо от объемов продажи, за исключением физических лиц, которые осуществляют торговлю на условиях уплаты рыночного сбора в порядке, установленном законодательством;
* лица, которые на таможенной территории Украины предоставляют услуги, связанные с транзитом пассажиров или грузов через таможенную территорию Украины;
* Лица, ответственные за внесение налога на железнодорожном транспорте, определенные в порядке, установленном КМ Украины;
* Лица, предоставляющие услуги связи и осуществляющие консолидированный учет доходов и расходов, связанных с предоставлением таких услуг.

Лица, попадающие под определение налогоплательщиков, обязаны зарегистрироваться как налогоплательщики в органе государственной налоговой службы по месту их нахождения не позднее установленного в Законе срока. Форма заявления о регистрации установлена Положением “О реестре плательщиков НДС" от 27 мая 1997 года.

Объектом налогообложения являются:

* операции налогоплательщиков по продаже товаров (работ, услуг) на таможенной территории Украины, включая операции с оплаты стоимости услуг по договорам оперативной аренды (лизинга) и операции по передаче права собственности на объекты залога заемщику (кредитору) для погашения кредиторской задолженности залогодателя;
* операции по ввозу (пересылке) товаров на таможенную территорию Украины и получению работ (услуг), которые предоставляются нерезидентами для их использования или потребления на таможенной территории Украины, в том числе операции по ввозу (пересылке) имущества по договорам аренды (лизинга), залога и ипотеки;
* операции по вывозу (пересылке) товаров за пределы таможенной территории Украины и предоставлению услуг (выполнение работ) для их потребления за границами таможенной территории Украины.

Товаром в налоговой практике считается предмет, изделие, продукция, теплоэнергия, газ, вода, недвижимое имущество, включая здания и сооружения. В случае реализации товаров собственного производства объектом налогообложения выступает весь оборот от реализации этих товаров, то при реализации приобретенных товаров - разница между ценами реализации товаров и ценами их приобретения, включая сумму НДС. Объектом налогообложения при реализации импортных товаров, которые были приобретены за иностранную валюту, является их таможенная стоимость и разница между ценами их реализации за национальную валюту Украины и таможенной стоимостью. При этом иностранная валюта пересчитывается в валюту Украины по курсу НБУ, действующему на день подачи таможенной декларации.

При реализации работ объектом налогообложения являются объемы выполненных строительно-монтажных, ремонтных, научно-исследовательских и иных работ.

При реализации услуг объектом налогообложения является предоставление:

* услуг транспорта, включая транспортировку газа, нефти. Нефтепродуктов, тепловой энергии, воды;
* услуг по погрузке, разгрузке, перегрузке товаров, хранения и иных, связанных с ними операций;
* услуг по сдаче в аренду движимого и недвижимого имущества;
* услуг связи, почтовых услуг;
* культурно-просветительских, развлекательных, оздоровительных, туристических услуг;
* спортивных мероприятий;
* услуг вневедомственной охраны;
* услуг связанных с подготовкой и повышением квалификации кадров;
* рекламных и информационных услуг;
* услуг связанных с обработкой данных и инновационному обеспечению;
* прочих услуг.

С целью минимизации уклонения от уплаты НДС к объектам налогообложения также относят:

* обороты по реализации товаров (работ, услуг) без оплаты их стоимости внутри предприятия для нужд собственного потребления, расходы на которые не относятся на себестоимость производства (обращения), а так для своих работников. Например, если предприятие-изготовитель мебели передает на баланс своего детского садика 2 шкафа без оплаты их стоимости и продает 10 шкафов своим работникам по цене, меньшей чем себестоимость, то в этом случае объектом налогообложения является оборот по реализации 12 шкафов и он рассчитывается исходя из их стоимости;
* обороты по передаче товаров (работ, услуг) без оплаты их стоимости в обмен на другие товары (работы, услуги);
* обороты по передаче бесплатно или с частичной оплатой товаров (работ, услуг) иным предприятиям или гражданам;
* обороты по реализации предметов залога, включая их передачу залогодержателю в случае невыполнения обеспеченного залогом обязательства.

Закон определяет ряд операций, которые не являются объектом обложения НДС. Это:

* передача имущества арендодателя (лизингодателя) в пользование арендатору (лизингополучателю) согласно условиям договора аренды (лизинга) и его возврата арендодателю (лизингодателю) после окончания действия такого договора;
* уплата арендных (лизинговых) платежей по условиям договора финансовой аренды (лизинга) или по условиям договора аренды жилищного фонда, являющиеся основным местожительством арендатора;
* передача залогового имущества кредитору в соответствии с договором займа и его возврат залогодателю после окончания действия такого договора;
* передача кредитором, являющимся резидентом, объекта ипотечного кредита в собственность или использование заемщиком; денежных выплат основной суммы и процентов согласно условиям ипотечного кредита;
* выпуск (эмиссия), размещение в любые формы управления и продажа ценных бумаг, которые выпущены в обращение субъектами предпринимательской деятельности, НБУ, Министерством финансов Украины, органами местного самоуправления в соответствии с законом (различные сертификаты, жилищные чеки, земельные боны и т.д.);
* предоставление услуг с инкассации, расчетно-кассового обслуживания, привлечение, размещение и возврат денежных средств по договорам ссуды, депозита, вклада, страхование или поручение;
* оплата стоимости государственных платных услуг, которые предоставляются физическим или юридическим лицам органами исполнительной власти и местного самоуправления и обязательность предоставления которых, устанавливается законодательством (плата за регистрацию, получение лицензии, получение сертификатов);
* выплата заработной платы, пенсий, субсидий, стипендий других выплат физическим лицам за счет бюджетов или социальных и страховых фондов в порядке, установленном законом, а также выплата дивидендов.
* передача основных фондов, как взноса в уставный фонд юридического лица для формирования его целостного имущественного комплекса в обмен на эмитированные им корпоративные права, в том числе при ввозе (или вывозе) основных фондов.

База налогообложения операций по продаже товаров (работ, услуг) определяется исходя из их договорной (контрактной) стоимости, определенной по свободным или регулируемым ценам (тарифам) с учетом акцизного сбора, ввозной пошлины. Других общегосударственных налогов и сборов, за исключением налога на добавленную стоимость, который включается в цену товаров (работ, услуг) согласно законам Украины. В состав договорной (контрактной) стоимости включаются любые суммы средств, которые передаются налогоплательщику непосредственно покупателем или через третьи лица в связи с компенсацией стоимости товара (работ, услуг), проданных (выполненных, предоставленных) таким плательщиком.

База налогообложения определяется исходя из фактической цены операции, но не ниже обычных цен в следующих случаях:

* продажи товаров без оплаты или с частичной оплатой их стоимости средствами в границах товарообменных (бартерных) операций;
* осуществления операций по передаче товаров без их оплаты;
* натуральных выплат в счет оплаты труда физическим лицам, которые находятся в трудовых отношениях с налогоплательщиком;
* передаче товаров в пределах баланса налогоплательщика для непосредственного использования.

Для товаров ввозимых (пересылаемых) на таможенную территорию Украины базой налогообложения является договорная (контрактная) стоимость таких товаров, но не меньшая таможенной стоимости, отмеченной во ввозной таможенной декларации с учетом расходов на транспортировку, погрузку, разгрузку, перегрузку и страхование к пункту пересечения таможенной границы Украины, уплаты Брокерских, агентских, комиссионных и других вознаграждений, связанных со ввозом (пересылкой) таких товаров, платы за использование объектов интеллектуальной собственности, которые принадлежат к таким товарам, акцизным сборам, ввозной пошлине, а также других налогов, сборов, за исключением НДС.

От операций, которые не являются объектом налогообложения НДС, следует отличать операции, которые освобождены от налогообложения. Они определены с учетом вида и характера деятельности хозяйствующих субъектов и подразумевают систему льгот, которая выполняет стимулирующую функцию налогообложения.

Законом установлена ставка налога в 20% налоговой базы и нулевая ставка.

Объекты налогообложения облагаются налогом по ставке 20 процентов, которая прибавляется к цене товаров (работ, услуг) или же по ставке 16,67% от суммы реализации (в случае, если НДС включен в реализационную цену).

Налог по нулевой ставке исчисляется относительно операций по продаже товаров, которые были вывезены налогоплательщиком за пределы таможенной границы Украины. Например, нулевая ставка применяется при поставке для заправки морских или океанских судов, которые используются для спасения или предоставления помощи в нейтральных или территориальных водах других стран

Порядок исчисления и уплаты налога. Основой начисления НДС является разница между выручкой, полученной при реализации товара или оказании услуг, и стоимостью покупок у различных поставщиков, а также стоимость, связанная с собственным производственным процессом.

В момент продажи товаров (работ, услуг) плательщик обязан выдать потребителю налоговую накладную установленной формы. Налоговая накладная должна содержать отмеченные отдельными строками следующие элементы:

* порядковый номер налоговой накладной;
* дату выписывания налоговой накладной;
* название юридического лица или фамилию, имя и отчество физического лица, зарегистрированного как налогоплательщик НДС;
* налоговый номер налогоплательщика (продавца и покупателя);
* местоположение юридического лица или место налогового адреса физического лица, зарегистрированного как налогоплательщик НДС;
* описание товаров (работ, услуг) и их количество;
* полное название получателя;
* цену продажи без учета налога;
* ставку налога и соответствующую сумму налога в цифровом значении;
* общую сумму средств, которые подлежат уплате с учетом налога.

Налоговая накладная является отчетным налоговым документом и одновременно расчетным документом. Она составляется в двух экземплярах в момент возникновения налоговых обязательств продавца. Оригинал налоговой накладной предоставляется покупателю, копия остается у продавца товаров (работ, услуг). Налоговая накладная выписывается на каждую полную или частичную поставку товаров (работ, услуг). Налогоплательщики должны хранить налоговые накладные в течение срока, предусмотренного законодательством для обязательств с уплаты налогов.

Для операций, которые облагаются налогом и освобождены от налогообложения, составляются отдельные налоговые накладные.

Для физических лиц, не зарегистрированных как субъекты предпринимательской деятельности, которые ввозят (пересылают) товары (предметы) на таможенную территорию Украины в объемах, которые подлежат налогообложению согласно законодательству Украины, оформление таможенной декларации приравнивается к представлению налоговой накладной. Субъекты предпринимательской деятельности, перешедшие на упрощенную систему налогообложения, которая не предусматривает уплату налога или предусматривает его уплату в другом, чем определено этим Законом, порядке, теряют право на начисление налога, налоговый кредит и составление налоговой накладной, а также на получение возмещения за налоговый период, в котором состоялся такой период.

Налоговая накладная выдается в случае продажи товаров (работ, услуг) покупателю по его требованию. В случае нарушения продавцом порядка выписывания налоговой накладной по требованию покупателя, покупатель имеет право обратиться до конца текущего налогового периода с соответствующим заявлением к органу государственной налоговой службы по своему местонахождению.

Налоговая накладная не выписывается, если объем разовой продажи товаров (работ, услуг) не превысил двадцати гривен, в случае продажи транспортных билетов и при выписывании гостиничных счетов.

Датой возникновения налоговых обязательств по продаже товаров (работ, услуг) считается дата, которая приходится на налоговый период, в течение которого происходит любое из событий, которое произошло раньше:

* или дата зачисления средств от покупателя (заказчика) на банковский счет налогоплательщика, как оплата товаров (работ, услуг), которые подлежат продаже, а в случае продажи товаров (работ, услуг) за наличные деньги - дата их оприходования в кассе налогоплательщика, а при отсутствии такой кассы - дата инкассации наличных средств в банковском учреждении, которое обслуживает налогоплательщика;
* или дата отгрузки товара, а для работ (услуг) - дата оформления документа, который удостоверяет факт выполнения работ (услуг) налогоплательщиком. Например, акт приема-передачи выполненных работ.

Датой возникновения налоговых обязательств во время осуществления бартерных операций считается любое из событий, которое наступило раньше:

* либо дата отгрузки налогоплательщиком товаров, а для работ (услуг) - дата оформления документа, который удостоверяет факт выполнения работ (услуг) налогоплательщиком;
* или дата оприходования налогоплательщиком товаров, а для работ (услуг) - дата оформления документов, которая удостоверяет факт получения налогоплательщиком результатов работ (услуг).

Датой возникновения налоговых обязательств при осуществлении бартерных операций с нерезидентами считается дата события, которая состоялась первой:

* или дата оформления вывозной (экспортной) таможенной декларации, которая удостоверяет вывоз товаров налогоплательщиком, а для работ (услуг) - дата оформления документа, удостоверяющего факт предоставления товаров (работ, услуг);
* или дата оформления ввозной (импортной) таможенной декларации, которая удостоверяет получение товаров налогоплательщиком, а для работ (услуг) - дата оформления документа, который удостоверяет факт получения товаров (работ, услуг) налогоплательщиком.

Закон также определяет дату возникновения налоговых обязательств при продаже товаров (валютных ценностей) или услуг с использованием торговых автоматов или другого подобного оборудования; при продаже товаров, которое осуществляется с помощью кредитных или дебетовых карточек, дорожных коммерческих, персональных или других чеков; в случае продажи товаров за счет бюджетных средств; при ввозе товаров является дата оформления ввозной таможенной декларации с указанием в ней суммы налога, что подлежит уплате, а также дату возникновения налоговых обязательств при других операциях.

Налоговый кредит отчетного периода состоит из сумм налогов, оплаченных (начисленных) налогоплательщиком в отчетном периоде в связи с приобретением товаров (работ, услуг), стоимость которых включается в состав валовых затрат производства (обращения) и основных фондов или нематериальных активов, которые подлежат амортизации. Дата возникновения права налогоплательщика на налоговый кредит определяется по первому из событий:

* либо дата списания средств с банковского счета налогоплательщика в оплату товаров (работ, услуг), дата выписки соответственного счета (товарного чека) - в случае расчетов с использованием кредитных дебетовых карточек или коммерческих чеков:
* либо дата получения налоговой накладной, которая удостоверяет факт приобретения налогоплательщиком товаров (работ, услуг).

Уплата налога осуществляется не позже двадцатого числа месяца, которое наступает за отчетным периодом.

Суммы налога, которые подлежат уплате в бюджет или возмещению из бюджета, определяются как разница между общей суммой налоговых обязательств, которые возникли в связи с любой продажей товаров (работ, услуг) в течение отчетного периода, и суммой налогового кредита отчетного периода.

В случае, когда по результатам отчетного периода сумма, определенная этим способом имеет отрицательное значение, такая сумма подлежит возмещению налогоплательщику из Государственного бюджета Украины в течение месяца, следующего после подачи декларации. Таким образом, бюджетное возмещение - сумма, которая подлежит возврату налогоплательщику из бюджета в связи с избыточной уплатой налога.

Основанием для получения возмещения являются данные только налоговой декларации за отчетный период. По желанию налогоплательщика сумма бюджетного возмещения может быть полностью или частично зачислена в счет платежей по этому налогу. Такое решение налогоплательщика отображается в налоговой декларации. Осуществление возмещения путем уменьшения платежей по другим налогам, сборам (обязательным платежам) не позволяется.

Суммы, которые не возмещены налогоплательщику в течение месяца, считаются бюджетной задолженностью, на сумму которой начисляются проценты на уровне 120 процентов от учетной ставки НБУ, установленной на момент её возникновения, в течение срока её действия, включая день погашения.

Порядок возмещения НДС утвержден совместным приказом ГНА Украины и Главного управления Государственного казначейства Украины от 2 июля 1997 года.

Налоговые периоды устанавливаются в зависимости от объема налогооблагаемых операций (работ, услуг) за предыдущий календарный год. Налоговый период в календарный месяц установлен, если объем операций по продаже товаров (работ, услуг) превысил 7200 необлагаемых минимумов доходов граждан.

Налогоплательщики, которые имеют объем операций по продаже меньший, чем 7200 необлагаемых минимумов доходов граждан, могут применять за своим выбором налоговый период, который равен календарному месяцу или кварталу.

В течение календарного года позволяется замена квартального налогового периода на месячный с начала любого квартала текущего года. Заявление о такой замене предоставляется налогоплательщиком органу государственной налоговой службы за один месяц до начала квартала. Обратные изменения в течение одного календарного года не позволяются.

Налогоплательщики несут ответственность за достоверность и своевременность вычисления и внесения налога в бюджет в соответствии с законодательством Украины.

# Тема 6. Налог на прибыль

# 1. Основные понятия

Налогообложение прибыли предприятий осуществляется на основании Закона Украины “О налогообложении прибыли предприятий" в редакции от 22 мая 1997 года (с изменениями и дополнениями).

Налог на прибыль взимается в процессе приобретения и расходования материальных благ и является примером прямого дохода с совокупного дохода.

Плательщиками налога на прибыль предприятий являются:

* из числа резидентов - субъекты хозяйственной деятельности, бюджетные, общественные и другие предприятия, учреждения и организации, которые осуществляют деятельность направленную на получение прибыли как на территории Украины, так и за её границами, а также филиалы, отделения и другие подразделения, которые не имеют статуса юридического лица и расположены на другой территории;
* из числа нерезидентов - физические и юридические лица, созданные в любой организационно-правовой форме, которые получают доходы с источником их происхождения в Украине, за исключением учреждений и организаций, которые имеют дипломатический статус или иммунитет согласно законам или международным договорам Украины.

В отдельные группы выделены такие категории налогоплательщиков, как:

* предприятия железнодорожного транспорта на прибыль, полученную от хозяйственной и другой деятельности;
* Национальный банк Украины и его учреждения (кроме хозрасчетных);
* Учреждения пенитенциарной системы и их предприятия, которые используют труд спецконтингента.

Для определения субъекта к той или иной группе плательщиков можно использовать Общий классификатор отраслей народного хозяйства.

Объектом налогообложения является прибыль, которая определяется путем уменьшения суммы скорректированного валового дохода отчетного периода на сумму валовых расходов налогоплательщика и сумму амортизационных отчислений.

Под валовым доходом следует понимать общую сумму дохода налогоплательщика от всех видов деятельности, полученного в течение отчетного периода в денежной, материальной или нематериальной формах как на территории Украины, её континентальном шельфе, экономической зоне, так и за её границами.

Валовой доход включает в себя:

* общие доходы от продажи товаров (работ, услуг), в том числе вспомогательного и обслуживающего производств, которые не имеют статуса юридического лица, а также доходы от продажи ценных бумаг (кроме операций по их первичному выпуску и операций по их конечному погашению);
* доходы от осуществления банковских, страховых и других операций по предоставлению финансовых услуг, торговля валютными ценностями, ценными бумагами, долговыми обязательствами и требованиями;
* доходы от совместной деятельности и в виде дивидендов, полученных от нерезидентов, процентов, роялти, владения долговыми требованиями, а также доходов от осуществления операций лизинга;
* доходы прошлого периода, неучтенные ранее и включенные в доходы отчетного периода;
* доходы из других источников и внереализационных операций.

Не включаются в состав валового дохода суммы:

* акцизного сбора, налога на добавленную стоимость, полученные предприятием в составе цены продажи продукции (работ, услуг), за исключением случаев, когда такое предприятие-получатель не является плательщиком налога на добавленную стоимость;
* средства или стоимость имущества, полученные налогоплательщиком как компенсация за принудительное отчуждение государством другого имущества налогоплательщика в случаях, предусмотренных законодательством;
* стоимость имущества или средств, полученные налогоплательщиком по решению суда или вследствие удовлетворения претензий, в порядке, установленном законодательством как компенсация прямых расходов или убытков, понесенных таким налогоплательщиком в результате нарушения его прав и интересов, которые охраняются законом, в случае если они не были отнесены таким налогоплательщиком в состав валовых расходов, или возмещены за счет средств страховых резервов;
* средств в части излишне уплаченных налогов, сборов, пошлин, которые возвращаются или должны быть возвращены налогоплательщику из бюджетов, если такие суммы не были включены в состав валовых расходов;
* средства или стоимость имущества, которые поступают налогоплательщику в виде прямых инвестиций или реинвестиций в корпоративные права, эмитированы таким налогоплательщиком, в том числе денежные или имущественные взносы, согласно договорам о совместной деятельности на территории Украины без создания юридического лица;
* доходов органов исполнительной власти и органов местного самоуправления от предоставления государственных услуг (выдачи разрешений, лицензий, сертификатов, регистрации, других услуг, обязательность приобретения которых предусмотрена законодательством). в случае зачисления таких доходов в соответствующие бюджеты;
* средства полученного плательщиком налога эмиссионного дохода. Под эмиссионным доходом следует понимать сумму превышения поступлений. Полученных эмитентом от продажи собственных акций или других корпоративных прав и инвестиционных сертификатов, над номинальной стоимостью таких акций или других корпоративных прав и инвестиционных сертификатов;
* номинальная стоимость взятых на учет, но неоплаченных (непогашенных) ценных бумаг, которые удостоверяют отношения ссуды, а также платежных документов, выданных должником в пользу налогоплательщика как обеспечение или подтверждение задолженности такого должника перед таким плательщиком;
* доходы от совместной деятельности на территории Украины без создания юридического лица, дивиденды полученные налогоплательщиком от других налогоплательщиков;
* средства или стоимость имущества, которые поступают в виде международной технической помощи, которая предоставляется другими государствами в соответствии с международными соглашениями;
* средства, которые предоставляются налогоплательщику из Государственного инновационного фонда на обратной основе при осуществлении инновационных программ в порядке, определенном Кабинетом Министров Украины;
* стоимость основных фондов, безвозмездно полученных плательщиком по решению органов центральной исполнительной власти или в случае получения специализированными эксплуатирующими предприятиями объектов энергоснабжения, газо - и теплообеспечения. водоснабжения, канализационных сетей в соответствии с решениями местных органов исполнительной власти, а также в случае получения предприятиями коммунальной собственности объектов социальной инфраструктуры, что состояли на балансе других предприятий и удерживались за их счет;
* средства и имущество, предоставляемые в виде безвозмездной и безвозвратной помощи общественным организациям инвалидов, предприятиям и организациям инвалидов фонд оплаты труда которых составляет не менее 25%, а численность работающих инвалидов не меньше 50% всех рабочих мест предприятия;
* другие поступления, прямо определенные нормами Закона.

Валовые затраты производства и обращения - сумма любых расходов налогоплательщика в денежной, материальной или нематериальной формах, осуществляемых как компенсация стоимости товаров (работ, услуг), которые приобретаются (изготавливаются) таким налогоплательщиком для их дальнейшего использования в собственной хозяйственной деятельности

Валовые расходы можно разделить на следующие группы:

* суммы любых расходов, включаемых в состав валовых затрат;
* расходы, которые не включаются в состав валовых затрат;
* амортизация;
* прочие расходы.

К первой группе относятся:

* суммы любых расходов, оплаченных (начисленных) в течение отчетного периода в связи с подготовкой, организацией, ведением производства, продажей продукции (работ, услуг) и охраной труда;
* суммы средств или стоимость имущества. Добровольно перечисленные в Государственный бюджет Украины или бюджеты территориальных общин, к неприбыльным организациям, но не больше 4% налогооблагаемой прибыли предыдущего отчетного периода, за исключением отчислений на дополнительное пенсионное обеспечение;
* сумма средств, перечисленных предприятиями всеукраинских объединений лиц, которые пострадали вследствие Чернобыльской катастрофы, на которых работает за основным местом работы не меньше 75% таких лиц, этим объединениям для проведения их благотворительной деятельности, но не больше 10% облагаемой налогом прибыли предыдущего отчетного периода;
* суммы средств, внесенные в страховые резервы;
* суммы начисленных налогов, сборов, пошлин, установленных Законом Украины “О системе налогообложения”, за исключением налога на прибыль предприятий, налога на недвижимость, налога на добавленную стоимость, уплаты налогов на доходы физических лиц, уплаты стоимости торговых патентов, пени, штрафов, неустоек, а также налогов, сборов, пошлин предусмотренных данным Законом. Для

налогоплательщиков, основной деятельностью которых является производство сельскохозяйственной продукции, в состав валовых расходов включается плата за землю, которая не используется в сельскохозяйственном производственном обороте;

* суммы расходов, не отнесенные в состав валовых расходов, истекших отчетных налоговых периодов в связи с потерей, уничтожением или порчей документов, установленных правилами налогового учета, но подтвержденных такими документами в отчетном налоговом периоде;
* суммы расходов, не учтенные в истекших налоговых периодах в связи с допущением ошибок и обнаруженных в отчетном налоговом периоде в расчете налогового обязательства;
* суммы безнадежной задолженности в части, которая не была отнесена к валовым расходам, в случае когда соответствующие меры относительно взыскания таких долгов не привели к позитивному следствию, а также суммы задолженности, относительно которых закончился срок исковой давности;
* суммы расходов связанные с улучшением основных фондов;
* другие суммы расходов.

Вторую группу составляют расходы, которые не включаются в состав валовых затрат, а именно:

* расходы на потребности, не связанные с ведением хозяйственной деятельности;
* расходы на приобретение, строительство, реконструкцию, модернизацию, ремонт и другие улучшения основных фондов и расходы, связанные с добычей полезных ископаемых, а также с приобретением нематериальных активов, подлежащих амортизации;
* расходы на уплату налога на прибыть предприятий, налога на недвижимость, уплату налога на добавленную стоимость, включенного в цену товаров (работ, услуг), приобретаемых плательщиком налога для производственного или непроизводственного использования, уплату налогов на доходы физических лиц;
* расходы на оплату стоимости торговых патентов;
* расходы на оплату штрафов, неустойки, пени;
* расходы на содержание органов управления объединений плательщиков налога;
* расходы на выплату эмиссионного дохода в пользу эмитента корпоративных прав;
* расходы на выплату дивидендов;
* расходы на выплату вознаграждений или других видов поощрений.

Указанные расходы производятся за счет средств, остающихся в распоряжении предприятия после уплаты налогов.

Не включаются в состав валовых затрат любые расходы, не подтвержденные соответствующими расчетными, платежными и иными документами, обязательность ведения и хранения которых предусмотрена правилами ведения налогового учета.

Третью группу составляют суммы амортизационных отчислений, которые также не включаются в состав валовых расходов и при этом относятся на уменьшение скорректированного валового дохода при определении объекта налогообложения плательщика налога.

Амортизация основных фондов и непроизводственных активов означает постепенное отнесение расходов на их приобретение, изготовление или улучшение, на уменьшение скорректированной прибыли налогоплательщика в границах норм амортизационных отчислений.

Амортизации подлежат расходы на:

* приобретение основных фондов и нематериальных активов для собственного производственного использования, включая расходы на приобретение племенного скота и приобретения, закладку и выращивание многолетних насаждений до начала плодоношения;
* самостоятельное изготовление основных фондов для собственных производственных потребностей, включая расходы на выплату заработной платы работникам, которые были заняты на изготовлении таких основных фондов:
* проведение всех видов ремонта, реконструкции, модернизации и других видов улучшения основных фондов;
* улучшение качества земель, не связанных со строительством.

Под термином “основные фонды" понимают материальные ценности, которые используются в хозяйственной деятельности налогоплательщика в течение периода, который превышает 365 календарных дней с даты ввода в эксплуатацию таких материальных ценностей, и стоимость которых постепенно уменьшается в связи с физическим или моральным износом.

Основные фонды подразделяются на следующие группы:

* группа 1 - здания, сооружения, их структурные компоненты и передаточные устройства;
* группа 2 - автомобильный транспорт и узлы к нему, оборудование;
* группа 3 - мебель, приборы, инструменты
* группа 4 - компьютерная и офисная техника.

Нормы амортизации устанавливаются в процентах к балансовой стоимости каждой из групп основных фондов на начало отчетного (налогового) периода, в расчете на календарный квартал в таком размере: группа 1 - 2 (1,25) %; группа 2 - 10 (6,25) %; группа 3 - 6 (3,75) %, группа 4 - 15%.

Налогоплательщик может самостоятельно принять решение о применении ускоренной

Прибыль налогоплательщиков, включая предприятия, основанные на собственности отдельного физического лица, облагается налогом по ставке 25 процентов к объекту налогообложения.

Налоговый учет и уплата налога.

Налоговые периоды:

* налоговый год - период, который начинается 1 января текущего года и заканчивается 31 декабря текущего года;
* налоговый квартал.

Датой увеличения налоговых затрат производства (обращения) считается дата, которая приходится на налоговый период, в течение которого происходит любое из событий, которое произошло раньше:

* или дата списания средств с банковских счетов налогоплательщика на оплату товаров (работ, услуг), а в случае их приобретения за наличные - день их выдачи из кассы налогоплательщика;
* или дата оприходования налогоплательщиком товаров, а для работ - дата фактического получения налогоплательщиком результатов работ (услуг).

Датой увеличения валового дохода считается дата, которая приходится на налоговый период, в течение которого происходит зачисление средств от покупателя (заказчика) на банковский счет налогоплательщика в счет оплаты товаров (работ, услуг). В случае продажи товаров (работ, услуг) за наличные - дата её оприходования в кассе налогоплательщика, а из-за отсутствия такой - дата инкассации наличности в банковском учреждении, которое обслуживает налогоплательщиков или дата отгрузки товаров, а для работ (услуг) - дата фактического представления результатов работ (услуг) налогоплательщиком, в зависимости от события, которое произошло раньше.

Плательщики налога самостоятельно определяют суммы налога, которые подлежат уплате и не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным кварталом, уплачиваются в бюджет.

Суммы налога на прибыль зачисляются в бюджеты территориальных громад по местонахождению налогоплательщика.

Тема 8 Государственное налогообложение пользователей

природными ресурсами.

К группе общегосударственных налогов связанных с налогообложением субъектов которые в своей хозяйственной деятельности используют природные ресурсы относятся:

* рентные платежи;
* сбор за геологоразведочные работы, выполняемые за счет государственного бюджета;
* сбор за специальное использование природных ресурсов;
* сбор за специальное использование водных ресурсов и сбор за пользование водами для потребностей гидроэнергетики и водного транспорта;
* платежи за пользование недрами;
* сбор за специальное использование лесных ресурсов и пользование земельными участками лесного фонда;
* сбор за загрязнение окружающей среды.

Рентные платежи.

Указом Президента Украины “Об установлении рентной платы за нефть и природный газ, которые добываются в Украине" от 21 декабря 1994 года, с целью постепенного выравнивания цен на природный газ и нефть, которые добываются в Украине и цен, по которым они поступают от других государств, создания условий для развития нефтяной и газовой промышленности и пополнения доходов Государственного бюджета Украины установлена рентная плата за нефть и природный газ, которые добываются в Украине.

Механизм исчисления и внесения В Государственный бюджет Украины рентной платы за нефть и природный газ определяется Постановлением КМУ “Об утверждении Порядка вычисления и внесения в Государственный бюджет Украины рентной платы за нефть и природный газ в 2001 году”.

Согласно Постановления плательщиками являются нефтегазодобывающие предприятия. По решению нефтегазодобывающего предприятия рентную плату могут вносить непосредственно его филиалы или иные отдельные подразделения.

Статьей 3 Закона Украины “О государственном бюджете Украины на 2002 год" от 20.12.2001 года установлено внесение рентной платы за природный газ в размере 28,9 гривны за 1000 куб. метров и за нефть - в размере 52.02 гривны за 1 тонну.

Рентная плата включается в оптовую отпускную цену за нефть и природный газ (без НДС) на дату отпуска продукции нефтеперерабатывающими предприятиями.

Датой отпуска продукции считается:

* относительно нефти, которая отпускается железнодорожным транспортом - дата оформления товарно-транспортной накладной;
* относительно нефти, которая отгружается трубопроводным транспортом - дата оформления акта принятия-сдачи на пунктах сдачи нефти;
* относительно газа - дата оформления акта принятия-сдачи на пунктах замера газа.

Рентная плата включается в базу налогообложения во время определения НДС.

Сумма рентной платы за нефть и природный газ определяется нефтегазодобывающими предприятиями, исходя из объемов отпущенных ими нефти и газа и ставок рентной платы.

Рентная плата за нефть и природный газ вносится в Государственный бюджет Украины

Каждую декаду авансовыми платежами, исходя из объемов отпущенных ими нефти и газа за прошедшую неделю, 15 и 25 числа текущего месяца - соответственно за первую и вторую декаду, 5 числа следующего месяца - за остаток дней отчетного периода.

Плательщики рентной платы, базовый налоговый период равен календарному месяцу, представляют соответствующим налоговым органам по месту налоговой регистрации расчеты рентной платы за нефть и природный газ, ежемесячно в течение 20 календарных дней, следующих за последним календарным днем отчетного месяца.

Сумма рентной платы в полном объеме, вычисленная в соответствии с расчетом за отчетный месяц, должна быть внесена плательщиком в государственный бюджет в течение 30 календарных дней, следующих за последним календарным днем отчетного месяца.

Сбор за геологоразведочные работы, выполняемые за счет государственного бюджета.

Сбор за геологоразведочные работы, выполняемые за счет государственного бюджета, производится на основе Закона Украины “О системе налогообложения”, Кодекса Украины о недрах и нескольких постановлений КМУ.

Плательщиками сбора (независимо от формы собственности) являются все пользователи недр расположенных в границах территории Украины, её континентального шельфа и исключительной (морской) зоны, которые добывают полезные ископаемые на ранее разведанных и переданных в установленном порядке для промышленного освоения месторождениях, а также месторождениях с предварительно оцененными запасами и переданные недропользователям для опытно-промышленной эксплуатации и промышленного освоения.

Если в состав предприятия недропользователя входят структурные подразделения, которые не имеют статуса юридического лица и осуществляют добычу полезных ископаемых (шахты, рудники, карьеры и т.д.), то плательщиком сбора является предприятие-недропользователь, в состав которого входят такие структурные подразделения.

Объектом исчисления сбора за геологоразведочные работы является объем добытых полезных ископаемых - для нефти, конденсата. Газа природного, в том числе и метана угольных месторождений, торфа, сапропеля, сырья для изготовления оптической и пьезооптической продукции, ювелирного сырья, подземных вод, рапы, минеральных грязей, или и объем погашенных в недрах запасов полезных ископаемых - для других полезных ископаемых.

Объем погашенных запасов полезных ископаемых определяется как сумма объемов полезных ископаемых и фактических их потерь в недрах во время добычи, за исключением предусмотренных протоколом Государственной комиссии по запасам полезных ископаемых или техническими проектами на разработку месторождения.

Нормативы сбора за геологоразведочные работы, выполненные за счет государственного бюджета, устанавливаются отдельно для каждого вида полезных ископаемых или группы близких по назначению полезных ископаемых в гривнах к единице добычи или погашения в недрах запасов полезных ископаемых. Они приведены в Постановлении КМУ от 29.01 1999 года № 115 “Об утверждении Порядка установления нормативов сбора за геологоразведочные работы, выполняемые за счет государственного бюджета и его взыскании”.

Например:

* нефть - 20,5 грн./тонну;
* газ природный - 9,95 грн /тыс. куб. метров;
* каменный уголь - 0,47 грн./ тонну;
* железная руда - 0,25 грн./ тонну;
* вода пресная подземная - 1,68 грн./ 100куб. метров.

Сбор за выполненные геологоразведочные работы взыскивается с даты добычи полезного ископаемого.

Расчеты сбора, базовый налоговый период для которого равен календарному кварталу, направляются недропользователями органам государственной налоговой службы по местонахождению месторождения полезных ископаемых в течение 40 календарных дней, следующих за последним календарным днем отчетного квартала.

Сбор выплачивается в течение 10 календарных дней, следующих за последним днем предельного срока предоставления расчета сбора.

Сбор за выполненные геологоразведочные работы в полном объеме зачисляется в государственный бюджет и направляется на развитие минерально-сырьевой базы.

# Сбор за специальное использование природных ресурсов

Характерным для этого сбора является то, что он состоит из:

* сбора за специальное использование водных ресурсов и сбора за пользование водами для потребностей гидроэнергетики и водного транспорта;
* платежей за пользование недрами;
* сбора за специальное использование лесных ресурсов и пользование земельными участками лесного фонда.

Сбор за специальное использование водных ресурсов. Плательщиками сбора являются предприятия, учреждения и организации независимо от формы собственности, а также их структурные подразделения, которые используют водные ресурсы и пользуются водами для потребностей гидроэнергетики и водного транспорта.

Объектом исчисления сбора является фактический объем воды, который используют водопользователи, с учетом объема потерь воды в их системах водоснабжения.

Объектом исчисления сбора является: объем воды пропущенный через турбины гидроэлектростанций; тоннаж - сутки эксплуатации грузовых самоходных и несамоходных и пассажирских судов.

Сбор за специальное использование природных ресурсов не взыскивается:

* за воду, которая используется для удовлетворения питьевых и санитарно-гигиенических потребностей населения;
* за воду, которая используется для противопожарных потребностей;
* за воду, которая используется для потребностей внешнего благоустройства территорий населенных пунктов;
* за воду, которая используется в шахтах для пылепогашения;
* за морскую воду, кроме воды с лиманов;
* за воду, которая забирается научно-исследовательскими учреждениями для научных исследований в производстве элитных семян риса;
* за воду, которая потеряна в магистральных и межхозяйственных каналах оросительных систем;
* за подземную воду, которая изымается с недр для устранения вредного действия вод;
* за воду, которая забирается предприятиями и организациями для обеспечения выпуска мальков ценных промышленных видов рыб.

Исчисление и взыскание сбора осуществляется в соответствии с постановлением КМУ от 1 марта 1999 № 303 “Об утверждении Порядка установления нормативов сбора за загрязнение окружающей природной среды и взыскания этого сбора”.

Нормативы сбора за специальное использование водных ресурсов остановлены отдельно ля поверхностных и подземных вод, а нормативы сбора за использование водами для потребностей гидроэнергетики и водного транспорта установлены отдельно для потребностей гидроэнергетики и водного транспорта.

Платежи за пользование недрами.

Согласно постановления КМУ от 2 августа 1996 г. № 899 “О платежах за пользование недрами" к ним относят платежи за пользование недрами для добычи полезных ископаемых, а также платежи за пользование недрами в целях, не связанных с добычей полезных ископаемых. В том числе для строительства и эксплуатации подземных сооружений.

Плательщиками являются все субъекты предпринимательской деятельности независимо от форм собственности которые осуществляют добычу полезных ископаемых на территории Украины, в границах её континентального шельфа и исключительной (морской) экономической зоны.

Плата за пользование недрами для добычи полезных ископаемых взыскивается за объемы погашенных в недрах балансовых и внебалансовых запасов полезных ископаемых.

Объектом взыскивания платы является:

* объемы фактически погашенных балансовых и внебалансовых запасов полезных ископаемых - для угля каменного, угля бурого, металлических полезных ископаемых, нерудного сырья для металлургии, горно-химического, горнорудного и строительного сырья;
* объемы добытых полезных ископаемых - для нефти. конденсата, природного газа, подземных вод, рапы, минеральных грязей и ила;
* объемы добытых полезных ископаемых - для минеральных подземных вод;
* стоимость минерального сырья или продукции её первичной переработки - для урановой руды, сырья ювелирного и тому подобного.

Платежи за пользование недрами для добычи полезных ископаемых исчисляются на основании базовых ископаемых и дифференцированных нормативов платы в зависимости от особенностей месторождений и условий их эксплуатации.

Базовые нормативы платы приведены в дополнении к постановлению КМУ от12 сентября 1997 года № 1014 “Об утверждении базовых нормативов платы за пользование недрами для добычи полезных ископаемых и Порядка взыскивания платы за пользование недрами для добычи полезных ископаемых".

Сумма платы за пользование недрами для добычи полезных ископаемых определяется пользователями недр самостоятельно и вычисляется поквартально, накопительным итогом с начала года. При разработке пользователем недр больше одного вида полезных ископаемых плата вычисляется за каждый их вид отдельно. К плате за пользование недрами могут применяться скидки за исчерпание запасов недр.

Сбор за специальное использование лесных ресурсов и пользование земельными участками лесного фонда.

К специальному использованию лесных ресурсов принадлежит:

* заготовка древесины во время рубок главного пользования;
* заготовка живицы;
* заготовка второстепенных лесных материалов;
* побочное лесное пользование (выпас скота, размещение пасек, заготовка сена, древесных соков, сбор и заготовка дикорастущих плодов, орехов, грибов и ягод, лекарственных растений и т.д.).

Специальное использование лесных ресурсов и пользование земельными участками лесного фонда осуществляется на предоставленном земельном участке лесного фонда субъекту ведения хозяйства по специальному разрешению - лесорубному билету.

Плательщиками сбора за специальное использование лесных ресурсов и пользование земельными участками лесного фонда являются юридические и физические лица, которым предоставлены в постоянное или временное пользование земельные участки лесного фонда. Земельный участок лесного фонда может предоставляться одному или нескольким лесопользователям для специального использования различных видов лесных ресурсов.

Объектом исчисления сбора за специальное использование лесных ресурсов и пользование земельными участками лесного фонда является древесина, которая отпускается на пню, живица, второстепенные лесные материалы и отдельные земельные участки лесного фонда.

Специальное использование лесных ресурсов и пользование земельными участками лесного фонда является платным. Плата (сбор) взыскивается за установленный таксами или в виде арендной платы или дохода, полученного от реализации лесных ресурсов на конкурсных условиях.

Таксы на лесные ресурсы государственного значения утверждаются КМУ, а таксы на лесные ресурсы местного значения - Советом Министров АРК, областными, Киевской и Севастопольской государственными организациями.

Органы и предприятия, которые выдают лесорубам ордера до 1 февраля текущего года, направляют органам государственной налоговой службы Справку о перечне лесопользователей, которым предоставлены лесорубные ордера.

Расчеты сбора, базовый налоговый период для которого равен календарному кварталу, направляются плательщиками органам государственной налоговой службы в течение 40 календарных дней, следующих за последним календарным днем отчетного квартала, по месту расположения земельных участков лесного фонда.

Сбор выплачивается лесопользователями поквартально равными частями от суммы в течение 10 календарных дней, следующих за последним днем предельного срока предоставления расчета сбора, по месту расположения земельных участков лесного фонда.

Сбор за специальное использование лесных ресурсов и пользование земельными участками лесного фонда вносится на счета органов (организаций), которые выдали эти разрешения - вся сумма, отмеченная в разрешении; предприятиями, учреждениями и организациями - если сумма составляет не больше пяти необлагаемых налогом минимумов доходов граждан. Другие предприятия перечисляют сбор в бюджеты самостоятельно.

Сборы за специальное использование лесных ресурсов государственного значения в размере 80 процентов начисляются в государственный бюджет и 20 процентов - в бюджеты АРК, областные бюджеты, бюджеты Киева и Севастополя по местонахождению лесных ресурсов.

**Сбор за загрязнение окружающей природной среды**.

Сбор за загрязнение окружающей природной среды устанавливается на основании фактических объемов выбросов, лимитов сбросов загрязняющих веществ в окружающую природную среду и размещение отходов, в соответствии со статьёй 44 Закона Украины “Об охране окружающей природной среды”.

Единый на территории Украины порядок исчисления и уплаты сбора за загрязнение окружающей природной среды определен постановлением КМУ от 1 марта 1999 г. № 303

“Об утверждении Порядка установления нормативов сбора за загрязнение окружающей природной среды и взыскания этого сбора ”.

Плательщиками сбора являются субъекты предпринимательской деятельности, которые осуществляют на территории Украины и в пределах её континентального шельфа и исключительной (морской) экономической зоны выбросы и сбросы загрязняющих веществ в окружающую природную среду.

Объектами сбора являются:

* для стационарных источников загрязнения - объема загрязняющих веществ, которые выбрасываются в атмосферный воздух или сливаются непосредственно в водный объект;
* для передвижных источников загрязнения - объемы фактически использованных видов горючего, в результате сжигания которых образовываются загрязняющие вещества.

Нормативы сбора за загрязнение окружающей природной среды устанавливаются, как фиксированные суммы в гривнах за единицу основных загрязняющих отходов и приведены в дополнении к Постановлению № 303.

Суммы сбора в пределах лимита относятся на затраты производства, а за превышение лимитов стягиваются с прибыли которая остается в распоряжении предприятий.

# Тема 9. Налог на промысел

Налог на промысел - это пример налогообложения физических лиц, который осуществляется в соответствии с Декретом Кабинета Министров Украины “О налоге на промысел ” от 17 марта 1993 года.

В отличие от подоходного налога характерной особенностью налога на промысел является то, что его применение распространяется на граждан, не зарегистрированных как субъекты предпринимательства и осуществляющих несистематическую, не более четырех раз в течение календарного года, продажу произведенных, переделанных и купленных продукции, вещей товаров. Определение граждан по налогу на промысел сходно с определением граждан про налогообложении подоходным налогом.

Объектом налогообложения является суммарная стоимость товаров по рыночным ценам, которая указывается гражданином в декларации, поданной в государственную налоговую администрацию по месту проживания, а гражданином, который не имеет постоянного местожительства в Украине - по месту продажи товаров.

Не декларируется и не облагается налогом продажа выращенных в личном подсобном хозяйстве, на приусадебном, садовом и огородном участках продукции растениеводства и животноводства.

Ставка налога на промысел устанавливается в размере 10% указанной в декларации стоимости товаров, которые подлежат продаже в течение трех календарных дней, но не меньше размера одной минимальной заработной платы. В случае увеличения срока продажи товаров до семи календарных дней ставка налога удваивается.

Порядок исчисления и уплаты налога на промысел предусматривает для плательщиков ряд обязанностей:

* указание гражданином в декларации суммарной стоимости товаров по рыночным ценам для определения объекта налогообложения;
* уплата налога на промысел в виде приобретения одноразового патента на торговлю, стоимость которого определяется на основании указанной плательщиком суммарной стоимости товаров и ставки налога;
* предъявление по требованию должностных лиц государственных налоговых администраций и органов внутренних дел одноразовых патентов;
* в случае, когда продажа товаров осуществляется в течение календарного года больше четырех раз, такая деятельность считается систематической и обязывает граждан зарегистрироваться как субъектов предпринимательства в соответствии с действующим законодательством Украины.

Минимальный срок действия одноразового патента - три. Максимальный - семь календарных дней. Форма патента устанавливается Главной государственной налоговой администрацией Украины.

Налог на промысел зачисляется в местные бюджеты по месту приобретения одноразового патента.

# Тема 10. Налоги на имущество

# Налог на недвижимое имущество.

В условиях экономической нестабильности, существования различного рода механизмов укрывательства прибыли и уклонения от уплаты налогов, усовершенствование системы налогообложения в Украине и повышение её эффективности должны идти путем поиска более надежных и стабильных источников уплаты налогов. Одним из приоритетных направлений налоговой реформы должно стать реальное уменьшение налогового давления на экономику при помощи расширения перечня объектов налогообложения. Вопрос налогообложения недвижимости стал актуальным, когда граждане и юридические лица получили право иметь столько недвижимости, сколько им позволяют доходы.

Хотя имущественные налоги непопулярные среди населения и неоднозначно воспринимаются владельцами, они имеют место во всех странах с рыночной экономикой.

Налог на недвижимое имущество пока не введен, но он не является новым и предусмотрен в составе общегосударственных налогов и сборов Законом Украины “О системе налогообложения" уже с 1994 года.

В проекте Налогового кодекса объектом налогообложения на недвижимое имущество предложено считать земельные участки, жилые дома или их части (квартиры), садовые дома, дачи, гаражи и тому подобное, а также сооружения - материальные объекты, которые попадают под определение первой группы основных фондов согласно Закону Украины “О налогообложении прибыли предприятий”. Для юридических лиц - имущество предприятий в его стоимостном выражении, находящиеся на балансе предприятия.

К плательщикам налога на недвижимость относятся юридические и физические лица.

В проекте Налогового кодекса определены владельцы недвижимости, а в определенных случаях - пользователи. Если недвижимость пребывает в общей частичной собственности нескольких лиц, налогоплательщиком за надлежащую частицу будет каждое из этих лиц. А в случае, когда недвижимость пребывает в общей собственности физических лиц, налогоплательщиком за принадлежащую ей частицу будет считаться одна из них, определенная по согласию этих лиц.

Источником уплаты с объектов недвижимости могут быть активы как владельца таких объектов недвижимости, так и любого другого лица, на которое возложена обязанность ткой уплаты. При этом, если лицо, ответственное за уплату таких налогов, не обнаружено, налоговые процедуры применяются непосредственно к объектам такой собственности.

Предусматривается, что источником уплаты налога являются доходы физических и юридических лиц. В связи с этим порядок исчисления и уплаты налога взаимосогласованы с налогообложением доходов физических лиц и прибыли юридических лиц. В частности установлено, что начисление налога физическим лицам осуществляется органами государственной налоговой службы на основании данных деклараций о доходах и имуществе, в которых указывается информация об имуществе, которое пребывает в их собственности (пользовании) на день предоставления декларации.

Позитивным в налогообложении имущества является то, что органам местного самоуправления предоставлено право устанавливать ставки налога на недвижимость на уровне 0,5 - 1 процента базы налогообложения.

Этот налог сориентирован на наиболее зажиточных граждан. Например, не будут подлежать налогообложению здания, расположенные на территории населенных пунктов с численностью постоянного населения 50 тыс. и более, в расчете 21 кв.м. общей площади такого здания на каждого члена семьи плюс 10,5 кв.м. на семью, но не меньше 80 кв.м. общей площади в случае проживания одного одинокого лица или двух лиц пенсионного возраста. То есть такой подход направлен на налогообложение больших квартир и домов и касается только тех граждан, которые имеют значительные избытки площади.

Ввод налога на недвижимость значительно сократит случаи уклонения от налогообложения доходов физических лиц, поскольку этот налог является своеобразным показателем реального, а не формально задекларированного имущества граждан.

Учитывая то, что недвижимости присущи такие черты, как постоянство местонахождения, длительность существования, государственная регистрация, она является идеальным объектом налогообложения. Поэтому есть основания считать, что налог на недвижимость станет стабильным и прогнозированным источником пополнения доходов бюджета.

Налог с владельцев транспортных средств и иных самоходных машин и механизмов.

Налог с владельцев наземных и водных транспортных средств, самоходных машин и механизмов устанавливается Законом Украины “О налоге с владельцев транспортных средств и иных самоходных машин и механизмов ” изложенный в редакции 1997 года, и является источником финансирования строительства, реконструкции, ремонта и удержания автомобильных путей общего пользования и проведения природоохранительных мероприятий.

Плательщиками налога являются предприятия, учреждения и организации, иностранные юридические лица, а также граждане Украины, иностранные граждане и лица без гражданства, которые имеют зарегистрированные в Украине согласно действующему законодательству, собственные транспортные средства.

Регистрация транспортных средств осуществляется при условии уплаты предусмотренных налогов, сборов и других видов платежей в соответствии с “Правилами государственной регистрации и учета автомобилей, автобусов, самоходных машин, сконструированных на шасси автомобилей, мотоциклов всех типов марок и моделей, прицепов, полуприцепов и мотоколясок" утвержденными постановлением Кабинета Министров Украины от 21 октября 1993 г. № 873.

Объектами налогообложения являются: трактора колесные, автомобили, предназначенные для перевозки не меньше 10 лиц, включая водителя, автомобили легковые, автомобили грузовые, автомобили специального назначения, кроме тех, которые используются для перевозки пассажиров и грузов, мотоциклы (включая мопеды) и велосипеды с установленным двигателем с объемом цилиндра двигателя свыше 50 куб. см., яхты и суда парусные со вспомогательным двигателем или без него, лодки моторные и катера, кроме спортивных лодок и лодок с подвесным двигателем.

Объектами налогообложения не являются:

* трактора на гусеничном ходу;
* мотоциклы (включая мопеды) и велосипеды с установленным двигателем с объемом цилиндра двигателя до 50 куб. см;
* автомобили специального назначения, скорой помощи и пожарные;
* транспортные средства грузовые, самоходные, что используются на заводах, в портах и аэропортах для перевозки грузов на короткие расстояния;
* машины и механизмы для сельскохозяйственных работ;
* яхты, парусные суда и лодки спортивные.

Ставка налога устанавливается в гривнах на год со 100 куб. см объема цилиндров двигателя, для транспортных средств с электродвигателем - с 1 кВт, для яхт, судов, катеров - со 100 см длины плавсредства.

Льготы относительно уплаты налога предоставляются:

* предприятиям автомобильного транспорта общего пользования относительно транспортных средств, занятых на перевозке пассажиров;
* учебным заведениям, которые полностью финансируются из бюджетов;
* на 50 процентов - сельскохозяйственным предприятиям-товаропроизводителям за трактора колесные, автобусы и специальные автомобили для перевозки людей с количеством мест не меньше десяти;
* на 50 процентов - гражданам, в собственности которых находятся легковые автомобили,

произведенные в странах СНГ и поставленные на учет в Украине о 1990 года включительно;

* категориям граждан, предусмотренными Законами Украины “О статусе и социальной защите граждан, которые пострадали вследствие Чернобыльской катастрофы”, “О статусе ветеранов войны, гарантии их социальной защиты”, “Об основных основах социальной защиты ветеранов труда и других граждан преклонного возраста в Украине”, относительно видов транспортных средств определенных данным законом.

Порядок исчисления и сроки уплаты налога.

Налог с владельцев транспортных средств выплачивается:

* физическими лицами - перед регистрацией, перерегистрацией транспортных средств, а также перед техническим осмотром транспортных средств ежегодно или один раз за два года, но не позже первого полугодия года, в котором осуществляется технический осмотр;
* юридическими лицами - ежеквартально разными частями к 15 числу месяца, которое наступает за отчетным кварталом;

Юридическими лицами налог с владельцев транспортных средств и других самоходных машин и механизмов исчисляется на основании отчетных данных о количестве транспортных средств по состоянию на 1 января текущего года.

За счет сбора налога с владельцев транспортных средств и других самоходных машин и механизмов финансируется строительство, реконструкция, и ремонт и содержание дорого общего пользования, а также сельских дорог - 85% суммы и 15% перечисляются в местные бюждеты на ремонт и содержание дорого и улиц в населенных пунктах, а также дорого общего пользования государственного назначения.

# Тема 11. Таможенная пошлина

Таможенная пошлина взыскивается в соответствии с Таможенным кодексом Украины.

Таможенная пошлина - это вид обязательного (таможенного) платежа в форме обязательного взноса в государственный бюджет, предусмотренный Законом Украины "О едином таможенном тарифе", на товары и другие предметы, перемещаемые через таможенную границу Украины при осуществлении международной торговли и внешних операций.

Плательщиками таможенной пошлины являются физические или юридические лица, как собственники. Так и уполномоченные ими лица, перемещающие товары и другие предметы через таможенную территорию Украины.

Объектом таможенной пошлины является таможенная стоимость или единица перемещаемых товаров (предметов).

В Украине применяются следующие виды пошлины:

* адвалорные, что начисляется в процентах к таможенной стоимости товаров и других предметов, которые облагаются пошлиной;
* специфические, которые начисляются в установленном денежном размере на единицу товаров и других предметов;
* комбинированные, которые сочетают оба этих вида таможенного обложения.

Установление льгот и изменение ставок пошлины, в том числе на предметы личного пользования, осуществляется Верховной Радой Украины за предоставлением КМУ.

По характеру направленности движения перемещаемых товаров выделяют:

* ввозные пошлины;
* вывозные пошлины;
* транзитные пошлины.

На отдельные товары и другие предметы может устанавливаться сезонная ввозная и вывозная пошлина на срок не более четырех месяцев с момента их установления.

С целью защиты экономических интересов Украины могут применяться особые виды пошлины:

* специальная пошлина;
* антидемпинговая пошлина;
* компенсационная пошлина.

Антидемпинговая пошлина применяется в случае ввоза на таможенную территорию Украины товаров, которые являются объектом демпинга, который причиняет вред национальному товаропроизводителю, а также в случае вывоза за границы таможенной территории Украины товаров по цене, существенно низшей по сравнению с ценами других экспортеров подобных или непосредственно конкурирующих товаров на момент этого вывоза, если такой вывоз причиняет вред.

Компенсационная пошлина применяется в случае ввоза на таможенную территорию Украины товаров, которые являются объектом субсидированного импорта, и причиняют вред национальному товаропроизводителю, а также в случае вывоза за границы таможенной территории Украины товаров для производства, переработки, продажи, транспортировки, экспорта или потребления которых предоставлялись субсидии, если такой вывоз причиняет вред.

Основное отличие специальной пошлины заключается в том. Что она применяется как мероприятие в ответ на дискриминационные или недружелюбные действия других государств, таможенных союзов и экономических группировок, которые ограничивают осуществление законных прав и интересов субъектов внешнеэкономической деятельности или ущемляют интересы Украины.

Начисление пошлины на товары и другие предметы, которые подлежат таможенному обложению, осуществляется на базе их таможенной стоимости, т.е. цены, которая фактически оплачена или подлежит уплате за них на момент пересечения таможенной границы Украины, и включает цену товара, отмеченную в счете-фактуре, а также фактические расходы на транспортировку, погрузку, разгрузку, перегрузку и страхование у пункту пересечения таможенной границы Украины; комиссионные и брокерские; плату за использование объектов интеллектуальной собственности, которая принадлежит к данным товарам и другим предметам и которая должна быть оплачена импортером (экспортером) прямо или побочно как условие их ввоза (вывоза).

Пошлина начисляется таможенным органом Украины исходя из таможенной стоимости товара, умноженной на ставку Единого таможенного тарифа Украины, и выплачивается как в валюте Украины, так и в иностранной валюте, которую покупает НБУ и вносится в государственный бюджет Украины.

Единый таможенный тариф Украины - это систематизированный свод ставок таможенных пошлин, облагаемых товаров и других предметов, которые ввозятся на таможенную территорию Украины или вывозятся за границы этой территории.

# Тема 12. Единый сбор, взимаемый в пунктах пропуска через государственную границу Украины

Этот вид общегосударственного налога регулируется Законом Украины "О едином сборе, который взыскивается в пунктах пропуска через государственную границу Украины" от 4 ноября 1999 года.

Единый сбор устанавливается относительно транспортных средств отечественных и иностранных владельцев, которые пересекают государственную границу Украины, и взыскивается за осуществление в пунктах пропуска через государственную границу Украины в соответствии с законодательством Украины таможенного контроля при транзите грузов и транспортных средств, санитарного, ветеринарного, фитосанитарного, радиологического и экологического контроля грузов и транспортных средств, за проезд транспортных средств автомобильными дорогами Украины и за проезд автомобильных транспортных средств с превышением установленных размеров общей массы, осевых нагрузок и габаритных параметров.

Сбор взыскивается одноразово в зависимости от режима перемещения (ввоз, транзит) по единому платежному документу в зависимости от вида, вместимости или общей массы транспортных средств.

Ставки единого сбора устанавливаются в евро и не могут меняться в течение бюджетного года. Единый сбор взыскивается в национальной валюте Украины по официальному (обменному) курсу НБУ на день уплаты этого сбора.

Ставки единого сбора за осуществление в пунктах пропуска через государственную границу Украины контроля грузов и транспортных средств, плата за проезд транспортных средств автомобильными дорогами Украины (за каждый километр проезда) и дополнительная плата за каждый километр проезда автомобильных транспортных средств с превышением установленных размеров, общей массы, осевых нагрузок или габаритных параметров устанавливаются в следующих размерах:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Вид транспортного средства | Вместимость или общая масса транспортного средства с грузом | Ставка единого сбора за единицу транспортного средства в евро | |
| За проведение контроля | За проезд автомобильными дорогами за каждый километр пробега |
| Автобусы | От 10 до 30 мест | 2 | 0,02 |
|  | Более 30 мест | 5 | 0,02 |
| Грузовые автомобили с/или без прицепов и тягачи с/или без полуприцепов | До 20 тонн включительно |  |  |
|  | 5 | 0,02 |
| От 20 до 40 тонн включительно | 10 | 0,02 |
| Большегрузные транспортные средства | От 40 до 44 тонн включительно | 10 | 0,1 |
| От 44 до 52 тонн включительно | 10 | 0.2 |
| От 52 до 60 тонн включительно | 10 | 0,27 |
| Более 60 тонн | 10 | 0,78 |
|  |  |  |  |
| Большегрузные автотранспортные средства с превышением осевых нагрузок | До 5% включительно | - | 0,05 |
| От 5% до 10% включительно | - | 0,1 |
| От 10% до 20% включительно | - | 0,27 |
| Более 20% за каждые следующие 5% | - | 0.15 |
| Единый сбор перечисляется в Государственный бюджет Украины в полном объеме. | | | |

# Тема 13. Сбор за использование радиочастотного ресурса Украины

Использование радиочастотного ресурса в Украине осуществляется на платной основе в соответствии с Законом Украины "О радиочастотном ресурсе Украины" от 1 июля 2000 года.

Сбор за использование радиочастотного ресурса Украины стягивается с целью формирования источника средств на финансирование мер относительно эффективного его использования.

Пользователи радиочастотного ресурса Украины выплачивают: одноразовый платеж за выдачу лицензии на использование радиочастот и ежемесячный сбор за использование радиочастотного ресурса.

Специальные пользователи радиочастотного ресурса в Украине освобождаются от уплаты сборов и платежей, предусмотренных этой статьей. Перечень специальных пользователей установлен постановлением КМУ от 20 декабря 2000 года "ОБ утверждении перечня специальных пользователей радиочастотного ресурса Украины".

Ставки одноразовых платежей за выдачу лицензии на использование радиочастот и ежемесячных сборов за использование радиочастотного ресурса определяются КМУ не чаще одного раза в год.

Ежемесячный сбор выплачивается отдельно по каждому региону Украины - АРК, областям, городам Киеву и Севастополю.

Пользователи радиочастотного ресурса Украины к 15 числу каждого текущего месяца выплачивают ежемесячный сбор за его использование. За несвоевременную уплату ежемесячного сбора за использование радиочастотного ресурса Украины взыскивается пеня согласно законам Украины.

Средства, которые поступают от пользователей радиочастотного ресурса Украины в виде сборов и платежей, зачисляются в Государственный бюджет Украины.

# Тема 14. Сбор в Фонд гарантирования вкладов физических лиц

Фонд гарантирования вкладов физических лиц создан в соответствии с Указом Президента Украины от 10 сентября 1998 года № 996 "О мерах относительно защиты прав физических лиц - вкладчиков коммерческих банков Украины", с целью обеспечения защиты интересов физических лиц - вкладчиков коммерческих банков, создания финансовых возможностей для возмещения им средств в случае невозможности выполнения банками требований вкладчиков относительно возврата средств.

В соответствии с этим указом, участниками Фонда гарантирования вкладов являются банки - юридические лица, которые зарегистрированы в Государственном реестре банков и имеют банковскую лицензию на право осуществлять банковскую деятельность. Участие в Фонде для этих банков является обязательным. Участники Фонда обязаны выплачивать сборы в Фонд.

Источниками формирования средств Фонда являются:

* начальные сборы с банков-участников Фонда;
* регулярные сборы с банков-участников Фонда;
* специальные сборы с банков-участников Фонда;
* средства, внесенные НБУ в размере 20 миллионов гривен;
* другие доходы.

Начальный сбор в Фонд в размере одного процента зарегистрированного уставного капитала банка перечисляется банками-участниками на счет Фонда в течение тридцати календарных дней со дня получения банковской лицензии на осуществление банковской деятельности

Начисление регулярного сбора в Фонд осуществляется банками-участниками Фонда дважды на год по 0,25% общей суммы вкладов, включая начисленные за вкладами проценты, по состоянию на 31 декабря года, который предшествует текущему, по 30 июня текущего года.

Перечисление начисленного регулярного сбора осуществляется банками ежеквартально равными частями к 15 числу месяца, следующего за отчетным периодом.

Установление специального сбора в Фонд осуществляется, если текущие доходы Фонда являются недостаточными для выполнения им в полном объеме своих обязательств относительно обслуживания и погашения привлеченных кредитов, направленных на возмещение средств вкладчикам.

Средства Фонда не включаются в Государственный бюджет Украины.

# Тема 15. Сбор на развитие виноградарства садоводства и хмелеводства

Порядок взыскивания и использования сбора на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства определяется Законом Украины "О сборе на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства" от 9 апреля 1999 года.

Плательщиками сбора на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства являются субъекты предпринимательской деятельности независимо от форм собственности и подчинения, которые реализуют в оптово-розничной сети алкогольные напитки и пиво.

Объектом обложения сбором является выручка, полученная на каждом этапе реализации в оптово-розничной торговой сети и в сети общественного питания алкогольных напитков и пива, которая включатся в сумму торгового оборота.

Сумма отчислений от выручки в объем реализации не включается, торговая надбавка с этой суммы не вычисляется.

Ставка сбора составляет один процент от объекта налогообложения.

Сбор на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводства плательщики выплачивают на специальный счет Государственного казначейства Украины ежемесячно в сроки, определенные законом для месячного отчетного периода.

За несвоевременную уплату сбора взыскиваются пеня и штрафы в порядке, определенном законом.

Средства сбора, которые поступили на специальный счет Государственного казначейства, распределяются таким образом:

* 30 процентов начисленных сумм сбора остается на специальных счетах управлений Государственного казначейства в АР Крым, областях, и г. Севастополе. В г. Киеве средства сбора перечисляются на специальный счет Государственного казначейства;
* 70 процентов начисленных сумм сбора перечисляется на специальный счет Государственного казначейства. Средства, которые аккумулируются на этом счете, распределяются таким образом: на развитие виноградарства - 70 процентов, на развитие садоводства - 20 процентов, на развитие хмелеводства - 10 процентов.

Запрещается нецелевое использование отмеченных средств.

# Тема 16. Сбор на обязательное социальное страхование

Общеобязательное государственное социальное страхование - это система прав, обязанностей и гарантий, предусматривающая предоставление социальной защиты, включая материальное обеспечение граждан за счет денежных фондов, которые формируются путем уплаты страховых взносов владельцем или уполномоченным им органом - работодателем, гражданами, а также бюджетных и других источников.

Право на социальную защиту может возникнуть в случае болезни, полной частичной или временной потери работоспособности, потери кормильца, безработицы, а также в старости и в других случаях, предусмотренных законом.

В зависимости от страхового случая есть такие виды общеобязательного государственного социального страхования:

* пенсионное страхование:
* страхование в связи с временной потерей работоспособности и расходами, обусловленными рождением и погребением;
* медицинское страхование;
* страхование от несчастного случая на производстве и профессионального заболевания;
* страхование на случай безработицы.

Сбор на обязательное социальное страхование впервые закреплен Законом Украины от 26 июня 1997 года "О сборе на обязательное социальное страхование".

Плательщиками сбора на обязательное социальное страхование являются:

* субъекты предпринимательской деятельности независимо от форм собственности, их объединения, бюджетные, общественные и другие учреждения и организации, объединения граждан и другие юридические лица, а также физические лица - субъекты предпринимательской деятельности, которые используют труд наемных работников;
* филиалы, отделения и другие отдельные подразделения, которые не имеют статуса юридического лица, и расположены на другой, чем головное предприятие, территории;
* физические лица - субъекты предпринимательской деятельности, которые не используют труд наемных работников, а также адвокаты, частные нотариусы;
* физические лица, которые работают на условиях трудового договора, и физические лица, которые выполняют работы (услуги) согласно гражданско-правовым договорам.

Объектами налогообложения являются:

* для субъектов предпринимательской деятельности независимо от форм собственности, а также их филиалов, отделений и других отдельных подразделений, - фактические расходы на оплату труда работников, которые подлежат налогообложению подоходным налогом с граждан;
* для физических лиц - субъектов предпринимательской деятельности, которые не используют труд наемных работников, а также адвокатов, частных нотариусов, - сумма налогооблагаемого дохода;
* для физических лиц, которые работают на условиях трудового договора, и физических лиц, которые выполняют работы (услуги) согласно гражданско-правовым договорам, - совокупный налогооблагаемый доход.

Отношения, которые возникают по различным видам общеобязательного государственного социального страхования, регулируются отдельными законами. Поэтому, начиная с 1 января 2001 года Закон Украины "О сборе на обязательное социальное страхование" был отменен. С этого момента вступил в действие Закон Украины "О размере взносов на некоторые виды общеобязательного государственного социального страхования".

Данный Закон предусматривает следующие размеры взносов на общеобязательное государственное социальное страхование:

1. в связи с временной потерей работоспособности и расходами, обусловленными рождением и погребением:

* для работодателей - 2,5 процента суммы фактических расходов на оплату труда наемных работников, которые подлежат налогообложению подоходным налогом с граждан;
* для наемных работников - от суммы оплаты труда, которая подлежит налогообложению подоходным налогом с граждан;
* 0,25 процента - для наемных работников, которые имеют заработную плату ниже 150 гривен;
* 0,5 процента - для наемных работников, которые имеют заработную плату больше 150 гривен;

1. на общеобязательное государственное социальное страхование на случай безработицы:

* для работодателей - 2,5 процента суммы фактических расходов на оплату труда наемных работников, которые подлежат налогообложению подоходным налогом с граждан;
* для наемных работников - 0,5 процента от суммы оплаты труда, которая подлежит налогообложению подоходным налогом с граждан;

1. для лиц, которые соучаствуют в общеобязательном государственном социальном страховании на добровольных началах и обеспечивают себя работой самостоятельно; физических лиц - субъектов предпринимательской деятельности; лиц, выполняющих работы (услуги) согласно гражданско-правовым соглашениям; граждан Украины, работающих за пределами Украины и не застрахованных в системе обязательного государственного социального страхования страны-пребывания, - 6,0 процентов суммы налогооблагаемого дохода (прибыли), в том числе:

* 3,0 процента - на общеобязательное государственное социальное страхование в связи с временной потерей работоспособности и расходами, обусловленными рождением и погребением;
* 3,0 процента - на общеобязательное государственное социальное страхование на случай безработицы.

# Тема 17. Сбор на обязательное государственное пенсионное страхование

Порядок взыскивания и использования сбора на обязательное государственное пенсионное страхование определенен Законом Украины " О сборе на обязательное государственное пенсионное страхование" от 26 июня 1997 года

## Плательщиками сбора на обязательное государственное пенсионное страхование являются:

* субъекты предпринимательской деятельности независимо от форм собственности, которые используют труд наемных работников;
* физические лица - субъекты предпринимательской деятельности, которые не используют труд наемных работников, а также физические лица которые не являются субъектами предпринимательской деятельности но занимаются деятельностью, связанной с получением дохода;
* физические лица, которые работают на условиях трудового договора (контракта), и физические лица, которые выполняют работы (услуги) согласно гражданско-правовым договорам, в том числе члены творческих союзов, творческие работники, не являющиеся членами творческих союзов и т.п.;
* юридические и физические лица, которые осуществляют операции по покупке-продаже валют;
* субъекты предпринимательской деятельности, которые осуществляют торговлю ювелирными изделиями из золота, платины, серебра и драгоценных камней;
* юридические и физические лица при отчуждении легковых автомобилей, кроме легковых автомобилей, которыми обеспечиваются инвалиды, и тех автомобилей, которые переходят в собственность наследникам по закону;
* субъекты предпринимательской деятельности - производители и импортеры табачных изделий;
* предприятия, учреждения и организации независимо от форм собственности, а также физические лица, которые приобретают н5движимость, за исключением государственных предприятий, учреждений и организаций, которые приобретают недвижимость за счет бюджетных средств, учреждений и организаций иностранных государств, пользующихся иммунитетом и привилегиями в соответствии с законами и международными договорами Украины, а также граждан, приобретающих жилище и пребывающих на очереди на получение жилища или приобретающих жилище впервые;
* предприятия, учреждения и организации, физические лица которые пользуются услугами сотовой подвижной связи, а также операторы этой связи, предоставляющие свои услуги бесплатно.

Объектом налогообложения являются:

* для субъектов предпринимательской деятельности независимо от форм собственности - фактические расходы на оплату труда, а также вознаграждения, выплачиваемые гражданам за выполнение работ (услуг) по соглашениям гражданско-правового характера;
* для плательщиков сбора, имеющих наемных работников, но не осуществляющих расходов на оплату их труда, - сумма средств, которая определяется из расчета минимального размера заработной платы на количество работников такого плательщика сбора, на которых осуществляется начисление заработной платы:
* для физических лиц - субъектов предпринимательской деятельности, не использующих труд наемных рабочих, а также лиц не являющихся субъектами предпринимательской деятельности - сумма налогооблагаемого дохода;
* для физических лиц, работающих на условиях контракта и гражданско-правовых договоров - совокупный налогооблагаемый доход;
* для плательщиков сбора, которые осуществляют операции по покупке-продаже валют, - сумма операции по покупке-продаже валют;
* для плательщиков сбора, которые осуществляют торговлю ювелирными изделиями по золоту, платине и драгоценным камням, - стоимость реализованных ювелирных изделий;
* для плательщиков сбора, при отчуждении легковых автомобилей - количество произведенных ими табачных изделий;
* для плательщиков сбора, которые приобретают недвижимость, - стоимость недвижимости, отмеченная в договоре покупки-продажи такого имущества;
* для плательщиков сбора представляющих услуги сотовой связи, - стоимость любых услуг сотовой подвижной связи, оплаченная потребителями этих услуг оператору, который их предоставляет;

Не может быть объектом налогообложения:

* транслирование программ радио - и телевизионными станциями;
* передача или прием информации при помощи радиосвязи сетями ведомственной или технологической связи, которые не имеют автоматической коммутации с сетью связи общего пользования;
* пользование радиотелефонами и радиоудлинителями, подключенными к номерам квартирных телефонов;
* суммы, которые выплачиваются одним оператором в компенсацию стоимости услуг роуминга другому оператору, который предоставил такие услуги.

Ставки сбора на обязательное государственное пенсионное страхование установлены в следующих размерах:

* для субъектов предпринимательской деятельности независимо от форм собственности - 32 процента от объекта налогообложения; а также плательщиков сбора, имеющих наемных работников, но не осуществляющих расходов на оплату их труда;
* для физических лиц - субъектов предпринимательской деятельности, которые не используют труд наемных работников, физических лиц, которые не являются субъектами предпринимательской деятельности но занимаются деятельностью, связанной с получением дохода, физических лиц, которые работают на условиях трудового договора (контракта), и физических лиц, которые выполняют работы (услуги) согласно гражданско-правовым договорам, - 100 процентов от объекта налогообложения;

Для предприятий, учреждений и организаций, где работают инвалиды, сбор на обязательное государственное пенсионное страхование определяется отдельно по ставке 4 процента от объекта налогообложения для работающих инвалидов и по ставке 32 процента от объекта налогообложения для других работников такого предприятия.

Для юридических и физических лиц, которые осуществляют операции по покупке-продаже валют, сбор на обязательное государственное пенсионное страхование определяется по ставке 1 процента от объекта налогообложения.

Для субъектов предпринимательской деятельности, которые осуществляют торговлю ювелирными изделиями из золота, платины, серебра и драгоценных камней, сбор на обязательное государственное пенсионное страхование определяется по ставке 1 процента от объекта налогообложения.

Для юридических и физических лиц при отчуждении легковых автомобилей, кроме легковых автомобилей, которыми обеспечиваются инвалиды, и тех автомобилей, которые переходят в собственность наследникам за законом, сбор на обязательное государственное пенсионное страхование определяется по ставке 3 процента от объекта налогообложения.

Для производителей и импортеров табачных изделий сбор на обязательное государственное пенсионное страхование определяется по ставке - 1,5 гривны за 1000 шт. сигарет без фильтра и 2,5 гривны за 1000 шт. сигарет с фильтром.

Для плательщиков сбора, которые приобретают недвижимость, сбор на обязательное государственное пенсионное страхование определяется по ставке 1 процент от объекта налогообложения. Для плательщиков сбора представляющих услуги сотовой связи, сбор на обязательное государственное пенсионное страхование определяется по ставке 6 процентов от объекта налогообложения.

Сбор на обязательное государственное пенсионное страхование плательщики сбора выплачивают в Пенсионный фонд Украины, который не включается в Государственный бюджет Украины.

Запрещается использование средств Пенсионного фонда Украины не по целевому назначению, в том числе на кредитные, депозитные операции, предоставление займов и тому подобное. Временно свободные средства в случае отсутствия задолженности по выплатам пенсий могут быть использованы Пенсионным фондом Украины исключительно на приобретение государственных ценных бумаг.

# Тема 18. Местные налоги и сборы

Важным заданием экономической политики любого государства является наполнение доходной части государственного и местных бюджетов. Наличие определенных финансовых ресурсов на территории административных единиц и право распоряжаться ими является одной из предпосылок стабильного развития рыночных предпосылок. Органы местной власти, выходя из анализа ситуации, сложившейся в регионе, должны решать проблемы, связанные с развитием инфраструктуры.

Декретом Кабинета Министров Украины от 20.05.93 г. "О местных налогах и сборах" определены 16 видов местных налогов и сборов, их предельные размеры, объекты налогообложения, источники уплаты. Особенность этого Декрета заключается в том, что он предусматривает внедрение местных налогов и сборов решением органа местного самоуправления. Этот же орган по каждому платежу разрабатывает и утверждает положение, которым определяется порядок уплаты и перечисления в местный бюджет налогов и сборов в соответствии с перечнем и в пределах установленных предельных ставок.

Органы местного самоуправления в пределах своей компетенции имеют право вводить льготные ставки, полностью отменять местные налоги и сборы или освобождать от их уплаты определенные категории плательщиков и предоставлять отсрочки в уплате местных налогов и сборов.

Ответственность за правильность исчисления, своевременность уплаты местных налогов и сборов в бюджет местного самоуправления полагается на плательщиков в соответствии с действующим законодательством.

Контроль уплаты местных налогов и сборов осуществляется государственными налоговыми администрациями.

Налог с рекламы. Плательщиками налога с рекламы являются юридические лица и граждане.

Объект налогообложения - стоимость услуг за установление и размещение рекламы. Налог выплачивается из всех видов объявлений и сообщений, которые направляются с коммерческой целью при помощи средств массовой информации, афиш, плакатов, других технических средств, на улицах, магистралях, площадках, домах, транспорте и других местах. Предельный размер налога не должен превышать 0,1 процента стоимости услуг за размещение разовой рекламы и 0,5 процента - за размещение рекламы на длительное время. Налог выплачивается во время оплаты услуг за установление и размещение рекламы.

Коммунальный налог. Взыскивается с юридических лиц, кроме бюджетных учреждений, организаций, планово-дотационных и сельскохозяйственных предприятий. Его предельный размер не должен превышать 10 процентов годового фонда оплаты труда, вычисленного исходя из размера необлагаемого налогом минимума доходов граждан.

Гостиничный сбор. Плательщиками являются лица, которые проживают в гостиницах. Предельный размер сбора не должен превышать 20 процентов стоимости наемного жилища (без дополнительных услуг). Гостиничный сбор взимается и перечисляется в местный бюджет администрацией гостиницы.

Сбор за парковку автотранспорта. Плательщиками сбора являются юридические лица и граждане, которые паркуют автомобили в специально оборудованных или отведенных для этого местах. Ставка сбора устанавливается из расчета за один час парковки. Её предельный размер не должен превышать трех процентов необлагаемого налогом минимума доходов граждан - в специально оборудованных местах, и одного процента - в отведенных местах. Сбор за парковку автотранспорта выплачивается водителями на месте парковки.

Рыночный сбор. Это плата за торговые места на рынках и в павильонах, на крытых и открытых столах, площадках для торговли с автомашин, тележек, мотоциклов, ручных тележек, которые реализуют сельскохозяйственную, промышленную продукцию и другие товары. Рыночный сбор взимается за ежедневную торговлю. Его предельный размер не должен превышать 20 процентов минимальной заработной платы для граждан и трех минимальных заработных плат - для юридических лиц. Рыночный сбор стягивается работниками рынка до начала реализации.

Сбор за выдачу ордера на квартиру. Выплачивается за услуги, связанные с выдачей документа, который дает право на заселение квартиры. Предельный размер сбора не должен превышать 30 процентов необлагаемого налогом доходов на время оформления ордера на квартиру. Сбор выплачивается через учреждения банков до получения ордера.

Сбор с владельцев собак. Плательщиками сбора с владельцев собак являются граждане - владельцы собак (кроме служебных), проживающие в домах государственного и общественного жилищного фонда и приватизированных квартирах. Сбор с владельцев собак взыскивается за каждый год. Его предельный размер на каждую собаку не должен превышать 10 процентов необлагаемого налогом минимума доходов граждан на время начисления сбора. Сбор с владельцев собак стягивается органами жилищно-коммунального хозяйства.

Курортный сбор. Плательщиками сбора являются граждане, которые прибывают в курортную местность. Предельный размер сбора не может превышать 10 процентов необлагаемого налогом минимума доходов граждан. Курортный сбор взыскивается: администрацией гостиницы и другими учреждениями гостиничного типа во время регистрации прибывших; квартирно-посредническими организациями при направлении лиц на поселение в дома, которые принадлежат гражданам на праве собственности. С лиц, которые останавливаются в домах граждан без направления квартирно-посреднических организаций, сбор взыскивается в порядке, определенном советами, которые устанавливают этот сбор.

От уплаты курортного сбора освобождаются:

* дети возрастом до 16 лет;
* инвалиды и лица, что их сопровождают;
* участники Великой Отечественной войны;
* воины-интернационалисты;
* участники ликвидации последствий аварии на Чернобыльской АЭС;
* лица, которые прибыли по путевкам и курсовкам в санатории, дома отдыха, пансионаты, базы отдыха;
* лица, которые прибыли в курортную местность в служебную командировку, на обучение, постоянное жительство, к родителям и близким;
* лица, которые прибыли за плановыми туристическими маршрутами туристических и экскурсионных учреждений и организаций, а также которые осуществляют путешествие по маршрутным книжкам;
* мужчины в возрасте 60 лет и старше, женщины в возрасте 55 лет и старше.

Сбор за участие в бегах на ипподроме. Взыскивается с юридических лиц и граждан, которые выставляют своих лошадей на соревнования коммерческого характера. Предельный размер сбора за участие в бегах на ипподроме за каждую лошадь не должен превышать трех необлагаемых налогом минимумов доходов граждан. Сбор взыскивается администрацией ипподрома до начала соревнований.

Сбор за выигрыш на бегах. Взыскивается администрацией ипподромов с лиц, которые выиграли в игре на тотализаторе на ипподроме, во время выдачи им выигрыша. Его предельный размер не должен превышать 6 процентов от суммы выигрыша.

Сбор с лиц, которые участвуют в игре на тотализаторе на ипподроме. Взыскивается в виде процентной надбавки к плате, определенной за участие в игре. Предельный размер его не должен превышать пяти процентов от суммы этой платы. Суммы сбора взыскиваются администрацией ипподромов во время приобретения билета на участие в игре.

Сбор за право использования местной символики. Взыскивается с юридических лиц и граждан, которые используют эту символику с коммерческой целью. Разрешение на использование местной символики (герб города, название или изображение архитектурных, исторических памяток) выдается соответствующими органами местного самоуправления. Предельный размер сбора не должен превышать с юридических лиц 0,1 процента стоимости произведенной продукции, выполненных работ, предоставленных услуг с использованием местной символики, с граждан, которые занимаются предпринимательской деятельностью, - пяти необлагаемых налогом минимумов доходов граждан.

Сбор за право проведения кино - и телесъемок. Вносят коммерческие кино - и телеорганизации, осуществляющие съемки, для проведения которых необходимы дополнительные мероприятия со стороны местных органов государственной исполнительной власти (выделение наряда милиции, окружение территории съемки и т.д.). Предельный размер сбора не должен превышать фактических расходов на проведение отмеченных мероприятий.

Сбор за право проведения местных аукционов, конкурсной распродажи и лотерей. Плательщики сбора - юридические лица и граждане, которые имеют разрешение на проведение аукционов, конкурсной распродажи и лотерей. Объектом налогообложения является стоимость заявленных к местным аукционам, конкурсной распродаже товаров, исходя из их начальной цены, или суммы, на которую выпускается лотерея. Сбор взимается за три дня до проведения аукциона или конкурсной распродажи, или во время получения разрешения на выпуск лотереи. Предельный размер - 0,1 процента стоимости заявленных к местным аукционам, конкурсной распродаже товаров или от суммы, на которую выпускается лотерея. Предельный размер сбора на проведение лотерей с каждого участника не должен превышать трех необлагаемых налогом минимумов доходов граждан.

Сбор за проезд через территорию пограничных областей автотранспорта, который направляется за границу. Взимается с юридических лиц и граждан Украины в размере до 0,5 необлагаемого налогом минимума доходов граждан в зависимости от марки и мощности автомобилей, а с юридических лиц и граждан других государств, в том числе и субъектов бывшего СССР, в размере от 5 до 50 долларов США. Сбор не взыскивается за проезд автотранспорта, который осуществляет перевозку за границу:

* грузов по государственному заказу и государственным контрактам;
* граждан Украины, которые направляются в служебные командировки;
* спортсменов, отъезжающих на международные соревнования;
* граждан, выезжающих в порядке культурного обмена, на лечение, оздоровление детей и по телеграмме на похороны близких родственников.

Сбор за выдачу разрешения на размещение объектов торговли. Это плата за оформление и выдачу разрешений на торговлю в специально отведенных для этого местах. Взыскивается уполномоченными на это организациями с юридических лиц и граждан, которые реализуют сельскохозяйственную, промышленную продукцию и другие товары. Предельный размер сбора не должен превышать 20 необлагаемых налогом минимумов доходов граждан для субъектов, которые постоянно осуществляют торговлю в специально отведенных для этого местах, и одного необлагаемого налогом минимума доходов граждан в день - за одноразовую торговлю.

Налог с продажи импортных товаров. Налогоплательщиками с продажи импортных товаров являются юридические лица и граждане, которые зарегистрированы как субъекты предпринимательства.

Объектом налогообложения является суммарная стоимость товаров по рыночным ценам, которая указывается в декларации, которая направляется ежеквартально в государственную налоговую администрацию по району (городу) по местонахождению субъекта предпринимательства.

Предельный размер налога с продажи импортных товаров не должен превышать 3 процентов выручки, полученной от реализации этих товаров.

# Тема 19. Упрощенная система налогообложения субъектов малого предпринимательства

Упрощенная система налогообложения субъектов малого предпринимательства была введена в 1998 году. В настоящее время все больше субъектов предпринимательской деятельности предпочитают эту систему и принимают решение о переходе на уплату единого налога.

Ввод единого налога направлен на поддержку малого предпринимательства, его эффективное использование, а также существенное уменьшение налогового давления на субъектов малого предпринимательства, упрощение их учета и отчетности.

Основным документом, регулирующим порядок применения единого налога, стал Указ Президента Украины от 3.07.98 г. №727 "Об упрощенной системе налогообложения, учета и отчетности субъектов малого предпринимательства".

Плательщиками упрощенной системы налогообложения, учета и отчетности могут быть такие субъекты малого предпринимательства:

* физические лица, которые осуществляют предпринимательскую деятельность без создания юридического лица и в трудовых отношениях с которыми, включая членов их семей, в течение года пребывает не больше 10 человек и объем выручки которых от реализации продукции (товаров, работ, услуг) не превышает 500 тыс. гривен за год;
* юридические лица - субъекты предпринимательской деятельности любой организационно-правовой формы и формы собственности, у которых за год среднеучетная численность работающих не превышает 50 человек и объем выручки которых от реализации продукции (товаров, работ, услуг) за год не превышает 1 млн. гривен.

Юридические лица определяют среднеучетную численность с учетом работающих по совместительству и по договора гражданско-правового характера, а также работников филиалов, отделений и других отдельных подразделений.

Плательщиками единого налога не могут быть:

* субъекты предпринимательской деятельности, на которых распространяется действие Закона Украины "О патентовании некоторых видов предпринимательской деятельности" в части приобретения специального патента;
* доверительные общества, страховые компании, банки, другие финансово-кредитные и небанковские финансовые учреждения;
* субъекты предпринимательской деятельности, в уставном фонде которых доля юридических лиц - участников и учредителей данных субъектов, не являющихся субъектами малого предпринимательства превышают 25процентов;
* физические лица - субъекты предпринимательской деятельности, которые занимаются ею без создания юридического лица и осуществляют торговлю ликеро-водочными и табачными изделиями, горюче-смазочными материалами;
* лиц, осуществляющих совместную деятельность без создания юридического лица, на основании договора о совместной деятельности, которая предусматривает объединение средств или имущества участников для достижения общей хозяйственной цели.

При определении выручки субъекты предпринимательской деятельности, которые желают перейти на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, должны руководствоваться следующим:

* объем выручки определяется по "кассовому" методу, т.е. по сумме фактических поступлений на банковский счет или в кассу предприятия, включая полученные авансы;
* объем выручки учитывается с учетом НДС, акцизного сбора и других налогов и сборов, которые входят в цену продукции, товаров, работ, услуг;
* при определении выручки от реализации основных средств, в расчет берется разница между суммой, полученной от реализации основных средств и их остаточной стоимостью.

Транзитные платежи, которые поступают на счет предприятия, такие, например, как суммы рыночного, гостиничного сборов, суммы, которые поступают от продажи товаров комитента, у предприятия-комиссионера не считаются при расчете объема выручки для целей перехода на уплату единого налога.

Субъекты предпринимательской деятельности - юридические лица, которые перешли на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности, не имеют права применять другой способ расчетов за отгруженную продукцию кроме наличного и безналичного расчетов средствами.

При переходе не уплату единого налога, предприниматель должен получить свидетельство об уплате единого налога. Для этого физическое лицо не позднее чем за 15 дней до начала квартала, с которого он избирает способ налогообложения доходов по единому налогу, представляет в налоговый орган по месту регистрации письменное заявление по форму, установленной Порядком выдачи Свидетельства об уплате единого налога, утвержденного приказом Государственной налоговой администрации Украины от 29 октября 1999 года № 599.

В заявлении указывается поименный состав и численность наемных работников, включая членов его семьи, с которыми заключены трудовые соглашения, Их численность не должна превышать 10 человек, включая самого предпринимателя.

Совместно с заявлением предприниматель предоставляет платежный документ об уплате единого налога и налоговый орган в течение 10 дней должен бесплатно выдать свидетельство или дать письменный мотивированный отказ.

На каждого из наемных работников, включая членов его семьи, включенных в заявление, и за которых уплачивается единый налог, налоговый орган выдает справку по установленной форме. Справка не может передаваться другим работникам и должна находиться на рабочем месте и предъявляться работникам контролирующих органов. В случаях, если производится замена работника, то уплаченная сумма налога за освобожденного работнике не возвращается, а за вновь принятого работника уплачивается единый налог в размере 50 процентов от ставки, по которой облагается предприниматель.

После окончания срока действия свидетельство вместе со всеми справками в пятидневный срок возвращается налоговому органу. Срок действия свидетельства продлевается записью в нем с подписью руководителя органа Государственной налоговой службы или его заместителя, удостоверенной печатью. Такие же записи производятся и в справках на каждого работника. Основанием для продления срока действия свидетельства на каждый квартал является предоставление плательщиком заявления и платежных документов об уплате единого налога за предыдущие периоды и следующий период не менее одного календарного месяца.

Срок уплаты налога - ежемесячно не позднее 20 числа следующего месяца.

Физическое лицо перечисляет единый налог на отдельный счет казначейства. Казначейство не позднее следующего дня поступившие суммы налога перечисляет в размере:

* 43 процента местному бюджету;
* 42 процента Пенсионному фонду;
* 15 процентов - на обязательное социальное страхование (в том числе в Государственный фонд содействия занятости населения - 4 процента).

Уплаченная физическим лицом сумма единого налога является окончательной, не подлежащей включению в состав его совокупного дохода по результатам налогообложения за год.

Субъекту предпринимательской деятельности - юридическому лицу, перешедшему на упрощенную систему налогообложения, учета и отчетности предоставлено право самостоятельного выбора одной из ставок единого налога:

* 6 процентов суммы выручки от реализации продукции (товаров, работ, услуг) без учета акцизного сбора, но при уплате налога на добавленную стоимость по действующему законодательству;
* 10 процентов суммы выручки от реализации продукции (товаров, работ, услуг) без учета акцизного сбора, с включением налога на добавленную стоимость в состав единого налога.

Срок уплаты для юридических лиц установлен - до 20 числа месяца, следующего за тем в котором получен доход. Налог перечисляется на отдельный счет отделения Государственного казначейства Украины, которое на следующий день поступившие суммы данного налога перечисляет:

* 20 процентов в Государственный бюджет Украины;
* 23 процента в местный бюджет;
* 42 процента в Пенсионный фонд;
* 15 процентов - на обязательное социальное страхование (в том числе в Государственный фонд содействия занятости населения - 4 процента).

Субъект малого предпринимательства, который выплачивает единый налог, не является плательщиков таких видов налогов и сборов:

* налога на добавленную стоимость;
* налога на прибыль предприятий;
* налога на доходы физических лиц;
* сбора за специальное использование природных ресурсов;
* сбора в Государственный инновационный фонд;
* сбора на обязательное социальное страхование;
* отчислений и сбора на строительство, реконструкцию, ремонт и содержание автомобильных дорог общего пользования Украины;
* коммунального налога;
* сбора на обязательное государственное пенсионное обеспечение;
* налога на промысел;
* сбора за выдачу разрешения на размещение объектов торговли и сферы услуг;
* взносов в Фонд Украины социальной защиты инвалидов;
* взносов в Государственный фонд содействия занятости населения;
* платы за патенты в соответствии с Законом Украины "О патентовании некоторых видов предпринимательской деятельности".

Плательщик единого налога не освобождается от уплаты таких налогов и сборов, как:

* НДС (для налогоплательщиков единого налога, которые избрали ставку 6 процентов);
* акцизный сбор;
* таможенная пошлина;
* государственная пошлина;
* налог с владельцев транспортных средств и других самоходных машин и механизмов;
* сбор на развитие виноградарства, садоводства и хмелеводство;
* сбор за загрязнение окружающей среды.

Также в соответствии с Указом №746 плательщики единого налога не освобождены от обязанности уплаты местных налогов и сборов, рентных платежей и тому подобное.

Субъекты предпринимательской деятельности - физические лица - плательщики единого налога имеют право не применять электронные кассовые аппараты для проведения расчетов с потребителями.