

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДОНЕЦЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
УПРАВЛІННЯ

Палей С.Б., Чубарева Л.І.

П О Д А Т К О В И Й М Е Н Е Д Ж М Е Н Т

Навчально-методичний посібник

Донецьк ДонДУУ 2006

ББК 65.9(2)261.41я7
П14

Палей С.Б., Чубарева Л.І.

П14 Податковий менеджмент: Навч.-метод. посібник. – Донецьк:
ДонДУУ, 2006. – 205 с.

Навчально-методичний посібник з дисципліни "Податковий менеджмент" для студентів спеціальності "Облік і аудит" рівня підготовки "Магістр" а також спеціальності «Фінанси» рівня підготовки «Спеціаліст» денної та заочної форми навчання.

Містить короткий виклад програми курсу, перелік теоретичних питань, на основі яких формуються екзаменаційні питання, а також завдання, що розв'язуються у процесі вивчення тієї чи іншої теми.

© Палей С.Б., Чубарева Л.І. 2006

© Донецький державний університет управління, 2006

ЗМІСТ

Вступ	4
Програма з дисципліни “податковий менеджмент”	8
Тема 1. Теоретичні й організаційні основи податкового менеджменту.....	16
Тема 2. Адміністрування податкових зобов'язань	32
Тема 3. Облік платників податків	51
Тема 4. Облік податкових платежів	62
Тема 5. Сутність і форми податкового контролю.....	79
Тема 6. Контрольна робота податкових органів_у сфері непрямого оподаткування	101
Тема 7. Контроль за правильністю нарахування і своєчасністю сплати до бюджету податку на прибуток	123
Тема 8. Контроль податкових органів за оподаткуванням доходів громадян	152
Тема 9. Особливості податкового контролю_при спрощеній системі оподаткування	173
Система контролю знань (поточного і підсумкового).....	188
Індивідуальна робота	194
Рекомендована література	197

Вступ

Предмет навчального курсу — економічні, організаційні, правові питання, що виникають при управлінні податковими відносинами. В процесі вивчення дисципліни студентам необхідно:

- опанувати теоретичні та організаційні основи податкового менеджменту, роль податкової складової в бюджетних надходженнях;
 - оволодіти навичками роботи з законодавчими актами, діючими інструктивними матеріалами та нормативами;
 - з'ясувати функції контролюючих органів з адміністрування податкових зобов'язань платників перед бюджетами та державними цільовими фондами;
 - набути вміння роз'яснювати окремі положення податкового законодавства, вирішувати дискусійні питання, давати пропозиції щодо його вдосконалення;
 - з'ясувати форми і сутність контрольної роботи податкових органів, особливості проведення податкового аудиту з окремих видів податків;
- ознайомитися з інформаційними системами і технологіями, що застосовуються у діяльності податкових органів.

У результаті вивчення дисципліни «Податковий менеджмент» студенти мають отримати ґрунтовні знання з управління в сфері оподаткування, навички самостійного творчого мислення, вміння приймати рішення в умовах складного податкового законодавства.

Податковий менеджмент можна визначити як деяку наукову технологію, що дозволяє системно оцінити недоліки і переваги всіляких методів податкового адміністрування через установа логічних схем для:

збору й аналізу даних;

визначення податкових пріоритетів;

розгляд альтернативних варіантів;

аналізу існуючих проблем і обліку різних аспектів розробки і реалізації проектів стягнення податків для прийняття рішень про їхню реалізацію.

З огляду на мету і задачі, а також основні функції дисципліни, податковий менеджмент використовує відомі в науці методи і прийоми пізнання:

аналізу і синтезу;

індукції і дедукції;

історичний і логічний підхід;

порівняльний аналіз;

наукова абстракція;

економіко-математичного моделювання і прогнозування.

Застосування наукових методів у курсі "Податковий менеджмент" конкретизується викладом окремих тем.

Інформаційна база дисципліни характеризується значним різноманіттям каналів її одержання: нормативні акти уряду і галузевих відомств, законодавство з проблем підприємництва, результати наукових досліджень, закордонний досвід у цій сфері, вітчизняний досвід і розробки в області організації і управління

податкових платежів. Нарешті, огляди періодичної преси і статистичні збірники органів державної статистики.

Курс характеризується тим, що він складається з великої кількості навчальних тем. Важливішими з них слід вважати: облік платників податків; порядок нарахування податків та обліку фактично внесених сум; методика проведення камеральних та документальних перевірок правильності нарахування та своєчасності сплати до бюджету податків та обов'язкових платежів; правильність відображення в бухгалтерському та податковому обліку господарських операцій платника податків; контроль достовірності об'єктів оподаткування; перевірка обґрунтованості пільг; виявлення порушень, які зустрічаються в практиці оподаткування та податкового контролю.

У процесі вивчення дисципліни студенти придбають теоретичні знання і практичні навички в сфері оподаткування.

Вивчення курсу передбачає рішення наступних задач:

оволодіння основами ринкової економіки щодо методів підготовки до здійснення податкового адміністрування;

ознайомлення з головними концептуальними поняттями, методами і підходами, що використовуються в міжнародній практиці при проведенні роботи з платниками податків;

удосконалювання процесу прийняття рішень при розробці і реалізації зусиль щодо безумовної сплати податків.

Програма курсу передбачає аудиторні і позааудиторні заняття. Аудиторні складаються з лекційних і практичних занять. Практикум будується на сполученні традиційних і активних форм роботи з

використанням відповідної літератури, матеріалів, документів. Позааудиторні заняття складаються з самостійної роботи студентів по отриманих індивідуальних завданнях.

Атестація студентів - проміжна форма контролю їхньої успішності по вивченню курсу і виконанню самостійної роботи (індивідуальних завдань).

Діяльність держави у сфері встановлення і стягнення податків ґрунтується на застосуванні широкого арсеналу інструментів, знання яких необхідні, з одного боку, майбутнім фінансистам підприємницьких структур для нарахування і сплати податків, з іншого - майбутнім фахівцям контролюючих органів для постійного адміністрування цього процесу, тобто для управління податками як на мікро-, так і на макроекономічному рівні.

Мета викладання цього курсу — надання студентам базових знань з питань податкової діяльності, необхідних майбутнім спеціалістам для управління в сфері оподаткування. Податковий менеджмент спрямований на формування у студентів професійних навичок роботи у контролюючих органах, а також податкового обліку і планування на мікроекономічному рівні.

Програма з дисципліни “податковий менеджмент”

Тема 1. Теоретичні, правові та організаційні засади податкового менеджменту

Поняття податкового менеджменту. Суб'єкти, об'єкт та мета податкового менеджменту. Стратегічне та оперативне управління в сфері оподаткування. Законотворча діяльність. Планування податків. Податковий контроль. Податковий облік. Перевірка правильності нарахування та своєчасності сплати в бюджет податків і обов'язкових платежів. Податковий менеджмент на рівні підприємств.

Органи управління в сфері оподаткування та їхні функції. Органи законодавчої та виконавчої влади. Органи оперативного управління в сфері оподаткування. Органи не фінансового профілю.

Державна податкова служба України, її структура, статус, підпорядкування. Завдання державної податкової служби. Функції вищої, середньої та низової ланок. Права керівників органів і податкової служби та їхніх заступників. Права посадових осіб і податкових органів. Права та обов'язки платників податків. Відповідальність платників податків. Фінансові санкції. Адміністративні штрафи. Кримінальна відповідальність.

Правове регламентування діяльності податкових органів.

Тема 2. Адміністрування податкових зобов'язань

Основні терміни, на підставі яких функціонує система забезпечення своєчасності погашення податкових зобов'язань: податкове зобов'язання; податковий борг; пеня; штрафна санкція; примусове стягнення; активи платника податків; податкове

повідомлення; податкова вимога; податкова декларація; контролюючий орган.

Способи узгодження податкового зобов'язання: самостійне узгодження податкового зобов'язання; узгодження податкового зобов'язання по даті одержання податкового повідомлення від контролюючого органа; апеляційне узгодження податкового зобов'язання.

Строки подання звітності про нарахування й сплату податків.

Строки погашення податкового зобов'язання.

Умови, при настанні яких до платників податків застосовуються фінансові санкції - штрафи й пеня.

Тема 3. Облік платників податків

Облік платників податків—юридичних осіб. Обліковий реєстр, його структура, порядок ведення. Порядок подання документів для взяття на облік у податкових органах. Робота податкових інспекцій з метою встановлення повноти обліку. Порядок внесення змін до облікового реєстру. Облік платників ПДВ. Реєстрація та облік постійних представництв нерезидентів в Україні як платників податку на прибуток. Облік неприбуткових підприємств.

Облік платників податків — фізичних осіб. Державний реєстр фізичних осіб—платників податків та інших обов'язкових платежів: мета створення, зміст інформації, джерела формування єдиного інформаційного фонду. Порядок реєстрації фізичних осіб у Державному реєстрі. Організація роботи податкових органів при реєстрації фізичних осіб у Державному реєстрі. Використання даних

Державного реєстру фізичних осіб—платників податків та інших обов'язкових платежів.

Тема 4. Облік податкових надходжень.

Особові рахунки платників податків. Відкриваються на кожен вид платежу. Строки відкриття особових рахунків і період, протягом яких вони ведуться. Показники особових рахунків. Документальне підтвердження записів про нарахування платежів в особових рахунках.

Облік документів у податкової органі, що відбивають облік засобів на особових рахунках. Документи, на підставі яких виробляються записи про суми фактичних надходжень у бюджет.

Тема 5. Сутність і форми податкового контролю.

Камеральна перевірка. Загальні підходи і принципи до проведення камеральної перевірки. Повнота і своєчасність подання податкових декларацій та розрахунків. Дотримання вимог щодо порядку заповнення поданих документів. Узгодженість звітних даних. Послідовність даних у формах звітності. Оформлення результатів камеральної перевірки.

Документальна перевірка. Планові та зустрічні документальні перевірки, періодичність їх проведення.

Підготовка до проведення документальної перевірки. Посвідчення на право проведення перевірки. Програма перевірки. Оформлення результатів документальної перевірки. Акт перевірки. Порядок вилучення документів. Оскарження дій податкових органів.

Тема 6. Контроль податкових органів у сфері непрямого оподаткування

Камеральна перевірка декларацій з ПДВ. Своєчасність подання декларації, наявність додатків та довідок. Перевірка податкових зобов'язань з ПДВ. Правильність відображення оподатковуваних операцій. Обґрунтованість операцій, що не є об'єктом оподаткування та звільнених від оподаткування. Коригування зобов'язань з ПДВ. Перевірка податкового кредиту. Коригування податкового кредиту. Достовірність чистої суми зобов'язань з ПДВ. Перевірка обґрунтованості бюджетного відшкодування. Результати розрахунків з ПДВ.

Документальна перевірка ПДВ. Достовірність обсягів відвантаженої продукції. Перевірка сум, що надійшли на рахунки підприємства і не знайшли відображення на рахунку «Реалізація». Повнота включення до об'єкта оподаткування операцій з передачі товарів безплатно, з частковою оплатою, в рахунок оплати праці працівників, для невиробничого споживання всередині підприємства, бартерного обміну та інших операцій, що є об'єктами оподаткування. Правильність визначення бази оподаткування. Звичайна ціна. Порядок її розрахунку.

Документальна перевірка податкового кредиту. Документи, що дають право на податковий кредит. Розподіл ПДВ по придбаних товарах (роботах, послугах). Правильність відображення сум ПДВ по придбаних товарах, використаних на невиробничі цілі. Перевірка цільового використання імпортованих товарів для власних потреб. Обґрунтованість застосування пільг.

Камеральна перевірка розрахунків акцизного збору. Своєчасність подання розрахунку. Правильність обчислення суми

акцизного збору. Достовірність результатів перерахунку акцизного збору. Обґрунтованість зменшення акцизного збору при експорті підакцизних товарів. Документальне підтвердження здійснення експортної операції.

Документальна перевірка акцизного збору. Достовірність об'єкта оподаткування. Правильність визначення оподатковуваного обороту. Обґрунтованість застосування пільг.

Тема 7. Контроль податкових органів у сфері прямого оподаткування юридичних осіб.

Камеральна перевірка декларацій про прибуток підприємства. Своєчасність подання декларації. Узгодженість даних, наведених у декларації, з відповідними даними, відображеними в додатках. Логіка арифметичних підрахунків. Визначення суми податку на прибуток, що підлягає сплаті до бюджету.

Документальна перевірка бухгалтерської звітності з питань нарахування податку на прибуток. Повнота і правильність відображення в обліку результатів попередньої перевірки. Дотримання положень про інвентаризацію і правильність відображення в обліку її результатів. Випадки, в яких проводиться інвентаризація. Наявність документів для проведення інвентаризації, правильність їх оформлення. Вплив результатів інвентаризації на величину оподатковуваного прибутку. Правильність визначення розміру збитків від розкрадання цінностей.

Достовірність відображення в обліку валових доходів платника. Відстеження послідовності операцій з відвантаження та оплати товарів. Перевірка валових доходів за відсутності податкового обліку.

Повнота включення в об'єкт оподаткування доходів від позареалізаційних операцій. Правильність визначення валового доходу від операцій з розрахунками в іноземній валюті. Повнота включення до валового доходу доходів від операцій з основними фондами.

Обґрунтованість валових витрат платника. Правильність обліку та списання матеріальних цінностей. Перевірка розрахунку приросту (убутку) вартості сировини, матеріалів, товарів. Достовірність витрат на оплату праці. Законність створення резервів майбутніх витрат. Обґрунтованість витрат на спецодяг, спецвзуття, спецхарчування, на науково-технічне забезпечення; на підготовку кадрів; на рекламу; представницьких витрат; на відрядження; на сплату орендних платежів; на утримання об'єктів соціально-культурної сфери; інших витрат.

Перевірка правильності нарахування та своєчасності сплати зборів до державних цільових фондів. Достовірність об'єкта нарахування зборів. Виплати, які не включаються в об'єкт оподаткування. Правильність застосування ставок зборів. Встановлення термінів перерахування зборів до державних цільових фондів.

Контроль за повнотою нарахування збору на розвиток виноградарства, садівництва та хмелярства. Суб'єкти, що підлягають контролю. Своєчасність подання звіту про суму нарахування збору. Попередня перевірка звіту: наявність усіх реквізитів, правильність заповнення рядків та колонок. Арифметичні підрахунки. Документальна перевірка: достовірність об'єкта нарахування збору. Штрафні санкції.

Дотримання порядку обліку основних фондів та нарахування амортизації. Обґрунтованість об'єктів амортизації. Правильність застосування норм амортизаційних відрахувань. Достовірність балансової вартості груп основних фондів. Обґрунтованість збільшення (зменшення) балансової вартості у зв'язку з придбанням, реконструкцією, ремонтом, продажем, ліквідацією основних фондів. Своєчасність припинення нарахування амортизації. Правильність списання залишкової вартості основних фондів на валові витрати. Законність нарахування прискореної амортизації.

Правильність відображення в обліку сум кредиторської заборгованості, за якими минув термін позовної давності. Своєчасність перерахування до бюджету простроченої кредиторської заборгованості підприємствами державної форми власності. Збільшення валового доходу на суми простроченої кредиторської заборгованості недержавними підприємствами. Включення простроченої дебіторської заборгованості до бази оподаткування для нарахування ПДВ.

Обґрунтованість зменшення валового доходу на суми безнадійної заборгованості.

Тема 8. Контроль податкових органів за оподаткуванням доходів громадян

Контроль за утриманням податків у джерела доходів. Перевірки правильності нарахування податку з доходів фізичної особи, одержаних за місцем основної роботи. Достовірність об'єкта оподаткування. Обґрунтованість пільг. Правильність арифметичних підрахунків. Звірка даних розрахунково-платіжних відомостей з

даними касової книги. Повнота та своєчасність перерахування до бюджету утриманих податків. Своєчасність подання до податкових органів відомостей про сплачені доходи та утримані податки. Оформлення акту перевірки.

Порядок подання до податкових органів декларацій про доходи громадян.

Перевірка достовірності даних, наведених у декларації. Перерахунок податку з сукупного річного доходу. Визначення сальдо розрахунків. Термін сплати донарахованих сум.

Контроль у сфері оподаткування доходів громадян від підприємницької діяльності. Розрахунок авансових сум податку, терміни їх сплати. Перевірка декларацій про фактично одержані доходи. Обстеження доходів від підприємницької діяльності за місцем виготовлення продукції, виконання робіт, надання послуг. Перевірка книги обліку доходів та витрат.

Тема 9. Особливості податкового контролю при спрощеній системі оподаткування

Сутність спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва. Типи суб'єктів малого підприємництва: фізичні особи, юридичні особи.

Права суб'єктів малого підприємництва у сплаті єдиного податку. Різновиди ставок єдиного податку. Свідоцтво про реєстрацію суб'єктів малого підприємництва, витрати на його придбання. Податки, що сплачують суб'єкти малого підприємництва. Використання спрощеної система оподаткування, обліку та звітності

поряд з діючою системою оподаткування, обліку та звітності, передбаченою законодавством.

Порядок переходу до спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності суб'єкт малого підприємництва. Звітність суб'єктів малого підприємництва. Відповідальність платників єдиного податку за порушення сплати податків. Порядок ведення спрощеного обліку та звітності суб'єктами малого підприємництва.

Тема 1. Теоретичні й організаційні основи податкового менеджменту

1. Предмет курсу "податковий менеджмент"

Вивчення цієї теми необхідно починати з поняття "податковий менеджмент". Для цього варто відштовхуватися від загального поняття "менеджмент", тобто "управління".

У підручнику "Фінанси" за редакцією В. М. Родионової термін "управління" визначається як сукупність прийомів і методів цілеспрямованого впливу на об'єкт для досягнення певного результату. Отже, потрібно конкретизувати об'єкт впливу й результат, якого треба досягти в сфері оподаткування.

Об'єктом впливу в податковій сфері є відносини, які виникають між державою й платниками з приводу сплати в бюджет податків й обов'язкових платежів. А результатом такого впливу може бути, з одного боку, формування централізованого фонду держави, а з іншого - створення сприятливих умов для розвитку господарської діяльності, а також регулювання соціально-економічного життя

суспільства. Зазначена позначка впливає з двох функцій податків - фіскальної й регулюючої.

Отже, виходячи зі сказаного вище, можна сформулювати поняття "податковий менеджмент". Це сукупність прийомів і методів організації податкових відносин з метою забезпечення формування дохідної частини бюджету й впливу податків на розвиток виробництва й соціальної сфери.

Складові частини й елементи податкового менеджменту

Далі необхідно визначити склад податкового менеджменту, розглянути елементи цього складу в логічній послідовності. Очевидно, що керування в сфері оподаткування починається із законотворчої діяльності.

У процесі саме цієї діяльності визначаються принципи оподаткування, встановлюються види податків й обов'язкових платежів й їхні елементи (платники, об'єкт, ставки, пільги), розробляється порядок розрахунків з бюджетом.

Другою складовою частиною податкового менеджменту є податкова законослухняність. Це передбачає визначення сум податків й обов'язкових платежів, які повинні надійти щороку в бюджет для фінансування витрат.

Щоб забезпечити надходження запланованих сум платежів у бюджет, потрібно здійснювати контроль за правильністю нарахування й своєчасністю сплати державі податків й обов'язкових платежів. Отже, податковий контроль - це третя складова частина податкового менеджменту. Цей вид діяльності передбачає ведення податкового обліку й здійснення контролю за дотриманням

податкового законодавства. Податковий облік, у свою чергу, включає облік платників й облік нарахованих і фактично сплачених сум у бюджет.

Контроль за дотриманням податкового законодавства здійснюється шляхом проведення камеральних, документальних і тематичних перевірок.

Законотворча діяльність і планування податків ставиться до стратегічного керування в сфері податкової діяльності, а податковий контроль - до оперативного.

Помітимо, що податковий менеджмент варто розглядати не тільки на рівні держави, а й на рівні підприємства. На мікрорівні керування в сфері оподаткування передбачає податковий облік, нарахування сум податків й обов'язкових платежів, забезпечення їхньої своєчасної сплати в бюджет. Але ці питання не є предметом курсу "Податковий менеджмент". Ці знання ставляться до курсу «Податковий облік».

2. Організаційні основи податкового менеджменту.

Наступний блок питань даного курсу охоплює організаційні основи податкового менеджменту.

Насамперед, необхідно з'ясувати, які органи здійснюють керування в сфері оподаткування. Для цього доцільно них поділити на три групи:

- 1) органи законодавчої й виконавчої влади;
- 2) органи оперативного керування в податковій сфері;
- 3) органи не фінансового профілю, які виконують лише окремі функції, пов'язані з податковою діяльністю.

Далі варто вказати склад кожної групи й охарактеризувати функції цих органів. Так, наприклад, до першої групи органів входять: Верховна Рада України, Адміністрація Президента України, Кабінет Міністрів, Міністерство фінансів.

Верховна Рада здійснює законотворчу діяльність у сфері оподаткування, бере участь у плануванні податків, оскільки розглядає й затверджує проект бюджету на наступний рік. Президент України видає Укази з питань оподаткування, не врегульовані законодавчими актами. Кабінет Міністрів і Міністерство фінансів беруть участь у плануванні податків, здійснюють керівництво виконанням бюджету, розробляють і приймають нормативно-правові документи з питань оподаткування.

При вивченні складу другої групи органів варто звернути увагу на те, що основне навантаження в контролі за правильністю нарахування й своєчасністю сплати в бюджет податків й обов'язкових платежів лягає на податкову службу.

І так, потрібно розглянути ціле коло питань, пов'язаних з діяльністю державної податкової служби України. Першим з них є питання правового регламентування діяльності податкових органів. Укажемо, що відправною крапкою податкової діяльності є законодавчі акти.

Далі з курсу "Податкова система" варто згадати ті закони, які регламентують діяльність податкових органів і порядок стягнення податків. Особливо детально необхідно зупинитися на основних положеннях Законів України "Про систему оподаткування" й "Про державну податкову службу в Україні". Останній є основним

джерелом знань при вивченні питань про структуру податкової служби, її функції, права керівників, їхніх заступників і посадових осіб податкових органів.

Структура податкової служби України.

У перші роки існування України в сучасному статусі органи податкової служби діяли при Міністерстві фінансів. З 1996 р. Державна податкова адміністрація України є центральним органом виконавчої влади. Крім того, якщо раніше спеціальні підрозділи по боротьбі із правопорушеннями в сфері оподаткування, які є складовою податкової служби, підкорялися органам внутрішніх справ, то із зазначеного строку податкова міліція є структурним підрозділом Державної податкової адміністрації України.

Структура Державної податкової служби:

Головна державна податкова адміністрація.;

Державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, в областях, містах Києві й Севастополі;

Державні податкові інспекції у містах та районах обласного підпорядкування, містах з районним поділенням.

Державні податкові інспекції офісів великих платників.

Права органів ДПС також варто розглядати окремо - права посадових осіб і права керівників податкових адміністрацій і податкових інспекцій. Особливо важливою із цього приводу є проблема перевищення повноважень при здійсненні податкового контролю.

Останнє питання, яке потрібно розглянути в рамках цієї теми, є відповідальність платників податків і податкових платежів². Варто звернути увагу, що існує три види відповідальності:

- * фінансова;
- * адміністративна;
- * кримінальна.

Фінансова відповідальність передбачає сплату підприємствами й фізичними особами-суб'єктами підприємницької діяльності штрафів за такі види порушень:

1. Заниження сум податків й обов'язкових платежів, приховання доходів або інших об'єктів оподаткування - штраф в однократному розмірі донарахованої за результатами перевірки суми податку або іншого платежу. У випадку повторного порушення (протягом року після порушення, установленого попередньою перевіркою) - штраф у дворазовому розмірі донарахованої за результатами перевірки суми податку. Виключенням є лише податок на прибуток підприємств. Згідно зі статтею 20 Закону України "Про внесення змін у Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" до платників застосовується фінансова санкція в розмірі тридцяти відсотків нарахованої за результатами перевірки суми податку на прибуток, у т.ч. і при повторному порушенні. Але за певних умов зазначені фінансові санкції не застосовуються. Це має місце у випадку, якщо платник податків:

- самостійно виявив порушення, що привело до заниження суми податку або іншого платежу;

² Закон України "Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами й державними цільовими фондами" від 21 грудня 2000 р.

- письмово сповістив про це податковий орган;
- здійснив відповідні розрахунки з бюджетом і державними цільовими фондами (подав в установу банку платіжне доручення на сплату належної суми податку або обов'язкового платежу).

Додаткові умови повинні бути виконані щодо податку на прибуток. Платник зобов'язаний сплатити суму недоїмки, а також пеню, обчислену, виходячи з 120 відсотків облікової ставки НБУ, що діяла на момент сплати, нараховану на повну суму недоїмки за весь її строк.

Зверніть увагу й на таке: якщо за результатами перевірки платника податку податковим органом виявлені випадки арифметичних помилок або опісок, які привели до заниження суми податку на прибуток, але не більше чим п'яти відсотків суми загальних зобов'язань платника щодо сплати такого податку за період, що перевіряється, - керівник відповідного податкового органа може ухвалити рішення щодо незастосування фінансових санкцій у вигляді 30 відсотків нарахованої за результатами перевірки суми податку на прибуток.

2. Непредставлення або несвоєчасне подання органам державної податкової служби податкових декларацій, розрахунків, аудиторських висновків й інших документів, необхідних для обчислення податків, а також непредставлення або несвоєчасне подання установам банків платіжних доручень на сплату податків й інших обов'язкових платежів - штраф у розмірі 10 відсотків належних до сплати сум податків. Проте, якщо порушення встановленого строку подання декларацій, розрахунків не привело до несвоєчасного

надходженню податків або інших обов'язкових платежів до бюджетів (державних цільових фондів), зазначена фінансова санкція не застосовується. Також 10% не стягуються за несвоєчасне подання або непредставлення до податкових органів декларацій і розрахунків, якщо платник вчасно подав в установу банку платіжне доручення на сплату до бюджету (державного цільового фонду) податків або інших платежів у розмірах, зазначених у податковій декларації, розрахунку незалежно від наявності коштів на рахунку платника.

Разом з тим варто помітити, що навіть якщо мають місце зазначені вище умови, за які фінансова санкція в розмірі 10% не застосовуються, це не звільняє від адміністративної відповідальності.

3. Не повідомлення податкових органів про відкриття чи закриття рахунків у банках - штраф від двадцяти до ста неоподатковуваних податком мінімумів доходів громадян.

4. Відсутність на момент перевірки податкових декларацій і розрахунків, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків на прибуток і додану вартість за відповідні періоди - штраф у розмірі десяти неоподатковуваних мінімумів за повний або неповний податковий період. Якщо протягом наступних дванадцяти місяців платник податків допускає других або більше таких порушень, то до нього застосовуються фінансові санкції в розмірі десяти неоподатковуваних податком мінімумів доходів громадян, помножених на число таких порушень. Початком розрахунку зазначених дванадцяти місяців є місяць, на який припадає останнє порушення.

При вивченні питання про фінансову відповідальність платників податків варто також звернути увагу на порядок стягнення фінансових санкцій. Рішення про застосування й стягнення фінансових санкцій за результатами розгляду матеріалів перевірки приймає начальник податкової інспекції або його заступник. Перший екземпляр рішення надсилається керівникові перевіреного підприємства або громадянину для внесення відповідних сум у бюджет, спеціальні цільові фонди. Другий - передається через керівника структурного підрозділу, працівник якого здійснював перевірку, керівнику відділу обліку й звітності для здійснення відповідних записів у картках особових рахунків. Підприємство може сплатити донараховану за результатами перевірки суму податків і фінансових санкцій в 10-денний строк від дня прийняття рішення. А для громадян цей строк рівняється 15 дням. Не внесені в зазначений строк суми стягуються податковими органами з підприємств, установ й організацій незалежно від форми власності й результатів фінансово-господарської діяльності в безперечному порядку, а із громадян - за рішенням суду або за виконавчими написами нотаріусів.

Дії службових осіб податкових органів можуть бути оскаржені у встановленому порядку, але подання скарги не припиняє дії, що оскаржують, за винятком рішень по податках на прибуток і додану вартість. У цьому випадку подання скарги зупиняє стягнення фінансових санкцій до повного рішення питання в судовому порядку.

Адміністративна відповідальність передбачає стягнення адмінштрафів з керівників, посадових осіб підприємств, установ й організацій, а також з громадян. Види порушень і розміри стягнень

зазначені в Законі України "Про державну податкову службу в Україні". При вивченні цього питання доцільно групувати суб'єктів, на які накладаються стягнення. Окремо варто розглянути групу, до якої включаються керівники й посадові особи підприємств. У другу групу треба знову включити посадових осіб підприємств, а також громадян - суб'єктів підприємницької діяльності. Третю групу будуть становити громадяни, як ті, що зареєстровані, так і ті, що не зареєстровані як суб'єкти підприємницької діяльності. Такий розподіл на групи обумовлено видами порушень, за які стягуються адміністративні штрафи.

При вивченні кримінальної відповідальності на групи варто поділити види порушень залежно від їхніх розмірів, а саме: значні, великі й особливо великі.

Значними є розміри заниження сум податків і податкових платежів, що в 100 і більше раз перевищують неоподатковуваний мінімум доходів громадян. Якщо порушення податкового законодавства спричинили зменшення надходжень у бюджет у сумі, що в 250 і більше раз перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян, то це вважається великими розмірами. Особливо великі розміри передбачають заниження сум податків й обов'язкових платежів, що у понад 1000 разів перевищує неоподатковуваний мінімум доходів громадян. Види покарання за вказані порушення наведені в кримінально-процесуальному кодексі України, стаття 148(2).

Контрольні запитання

1. Що таке податковий контроль?

2. У якій послідовності проводиться податковий контроль?
3. За допомогою яких структур забезпечується надходження до бюджету податків, зборів, інших відрахувань?
4. Які закони є правовими засідками функціонування податкової системи України?
5. Порівняйте принципи побудови податкової системи України та зарубіжних країн.
6. Наведіть методи податкового впливу на підприємницьку діяльність.
7. Які найважливіші завдання органів державної податкової служби?
8. Які функції виконують структурні підрозділи державної податкової служби?
9. Вкажіть права службових осіб органів ДПС.
10. Які обов'язки покладено на платників податків?

Тесті для контролю знань

1. Ставки, механізм справляння податків, пільги можуть встановлюватися:
 - а) відповідно до законів України про оподаткування;
 - б) відповідно до законів України про оподаткування, а також Закону України про Державний бюджет на відповідний рік;
 - в) відповідно до законів України про оподаткування, а також Закону України про Державний бюджет на відповідний рік і Постановам Кабінету Міністрів України.
2. Які органи мають право встановлювати та скасовувати податки й збори до бюджету та державних цільових фондів:

- а) Верховна Рада України, Верховна Рада АРК, сільські, селищні, міські заради;
- б) виключно Верховна Рада України;
- в) Верховна Рада України, Верховна Рада АРК.

3. Органи державної податкової служби вищого рівня:

- а) можуть скасовувати рішення нижчестоящих органів державної податкової служби;
- б) не можуть скасовувати рішення нижчестоящих органів державної податкової служби;
- в) можуть скасовувати рішення нижчестоящих органів державної податкової служби, крім рішень податкової міліції.

4. Податкова міліція є:

- а) структурним підрозділом органів державної податкової служби;
- б) структурним підрозділом органів Міністерства внутрішніх справ;
- в) самостійним органом.

5. „Встановлення податків і зборів на підставі показників розвитку економіки та фінансових можливостей з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його доходами” - це принцип законотворчої діяльності:

- а) компетенції;
- б) рівномірності;
- в) соціальної справедливості;
- г) економічної обґрунтованості;
- д) єдиного підходу.

6. Відновить логічну послідовність проведення податкового контролю:

- а) прийом звітності;
- б) реєстрація й облік платників податків;
- в) нарахування платежів до сплати;
- г) проведення документальних перевірок;
- д) проведення камеральних перевірок;
- є) контроль за своєчасністю сплати податків і зборів;
- ж) контроль за виконанням матеріалів перевірок.

7. Завданнями податкової міліції є:

- а) запобігання злочинам та іншим правопорушенням у сфері оподаткування;
- б) розшук платників, які ухиляються від сплати податків;
- в) формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб - платників податків;
- г) попередження, виявлення, припинення та розкриття корупції та організованої злочинної діяльності в сфері управління й економіки;
- д) вірні а) та б);
- є) вірні а) та г).

8. Завданнями податкової міліції є:

- а) захист економічного, науково-технічного і оборонного потенціалу України;
- б) запобігання корупції в органах державної податкової служби та виявлення її фактів;
- в) забезпечення безпеки діяльності працівників органів державної податкової служби;

г) здійснення державного контролю за витрачанням коштів і матеріальних цінностей, достовірністю бухгалтерського обліку в бюджетних установах;

д) вірні в) та г);

є) вірні б) та в).

9. Державні податкові інспекції в районах, містах без районного поділу, районах у містах здійснюють такі функції:

а) здійснюють контроль за додержанням законодавства про податки, інші платежі;

б) контролюють своєчасність подання платниками податків бухгалтерських звітів і балансів, податкових декларацій, розрахунків;

в) проводять перевірки фактів приховування й заниження сум додатків, інших платежів;

г) подають відповідним фінансовим органам та органам Державного казначейства України звіт про надходження податків, інших платежів;

д) усі відповіді вірні.

10. Державні податкові адміністрації в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі та державні податкові інспекції в містах з районним поділом здійснюють такі функції:

а) вносять пропозиції щодо вдосконалення податкового законодавства;

б) здійснюють контроль за додержанням законодавства про податки, облік платників податків;

в) затверджують форми податкових розрахунків, звітів, декларацій;

г) роз'яснюють через засоби масової Інформації порядок застосування законодавчих актів про податки;

д) вірні б) та г).

11. Державна податкова адміністрація України здійснює такі функції:

- а) видає нормативно-правові акти й методичні рекомендації з питань оподаткування;
- б) здійснює бухгалтерський облік усіх надходжень та витрат Державного бюджету України;
- в) затверджує форми податкових розрахунків, звітів, декларацій;
- г) розробляє основні напрями, форми й методи проведення перевірок;
- д) невірне б).

12. Органи державної податкової служби подають звіт:

- а) відповідним фінансовим органам, органам Державного казначейства України;
- б) відповідним фінансовим органам, органам Державного казначейства України, органам статистики;
- в) відповідним фінансовим органам, органам Державного казначейства України, органам статистики, органам внутрішніх справ.

13. Який з нижчезазначених пунктів не відноситься до прав платників податків і зборів:

- а) подання податковим органам документів, що підтверджують права на пільги щодо оподаткування;
- б) подання до державних податкових органів декларацій, звітів, розрахунків;
- в) оскарження у встановленому законом порядку рішень державних податкових органів.

14. Видатки на утримання органів державної податкової служби фінансуються:

- а) з Державного бюджету;
- б) з бюджету відповідного рівня (ДПА України - з Державного бюджету, ДПА обласного рівня - з обласного бюджету, ДПІ міста - з місцевого бюджету й т.д.);
- в) одночасно з бюджетів різних рівнів.

15. Якими видами діяльності можуть займатися посадові особини податкових органів за сумісництвом:

- а) підприємницькою діяльністю;
- б) працювати на підприємствах;
- в) займатися науковою та викладацькою діяльністю;
- г) не мають права займатися ніякою діяльністю за сумісництвом.

Навчальні завдання

Завдання 1.

До Верховної Зароди України надійшовши на розгляд проект Закону України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва». Підготуйте відповіді на запитання:

Ким має бути підготовлений проект Закону? Вкажіть порядок його прийняття та вступу в дію. У які терміни повинно бути розроблено інструктивне супроводження Закону? Чи є обов'язковим видання листів ДПА України для пояснення положень цього Закону?

Завдання 2.

Законом України встановлено податок на майно, платниками якого є юридичні та фізичні особи.

Визначте, які підрозділи необхідно створити в податкових органах різного рівня (вищого, середнього, нижчого). Складіть приблизний перелік їх функцій.

Тема 2. Адміністрування податкових зобов'язань

Основні терміни, на підставі яких функціонує система забезпечення своєчасності погашення податкових зобов'язань

1) податкове зобов'язання - зобов'язання платника податків сплатити в бюджет або в державний цільовий фонд відповідну суму засобів. Визначається платником або самостійно, або контролюючим органом, якщо в результаті документальної перевірки виявлено існування податкового боргу. Це зобов'язання повинне бути виконане платником тільки після того, як ця сума майбутнього платежу погоджена з платником й у нього немає підстав для висування обґрунтованої відмови від цього платежу;

2) податковий борг (недоїмка) - податкове зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їхньої наявності), погоджене платником податків або встановлене судом (арбітражним судом), але не сплачене у встановлений термін, а також пеня, нарахована на суму такого податкового зобов'язання;

3) пеня - плата у вигляді відсотків, нарахованих на суму податкового боргу (без обліку пені), які стягуються з платника у зв'язку з несвоєчасним погашенням податкового зобов'язання.

4) штрафна санкція (штраф) - плата у фіксованій сумі або у вигляді відсотків від суми податкового зобов'язання (без обліку пені й штрафних санкцій), що втримується з платника податків у зв'язку з порушенням їм правил оподаткування;

5) примусове стягнення - звернення стягнення на активи платника податків у рахунок погашення його податкового боргу, без попереднього узгодження його суми таким платником податків;

6) активи платника податків - засоби виробництва, матеріальні й нематеріальні цінності, які належать платникові по праву власності або повного господарського володіння;

7) податкове повідомлення - письмове повідомлення контролюючого органа про обов'язок платника податків сплатити суму податкового зобов'язання;

8) податкова вимога - письмова вимога податкового органа до платника податків погасити суму податкового боргу;

9) податкова декларація - документ, який платник податків передає в контролюючий орган у термін й за формою, встановленими законодавством. Податкові декларації приймаються контролюючим органом без попередньої перевірки зазначених у них показників;

10) контролюючий орган - державний орган, що в границях своєї компетенції контролює своєчасність, вірогідність, повноту нарахування податків і зборів або податкового боргу. Такими органами є: митні органи; установи Пенсійного фонду України; установи Фонду соціального страхування України; податкові органи.

Способи узгодження податкового зобов'язання

Залежно від особливостей розрахунку суми податку або іншого обов'язкового платежу, можливі різні методи узгодження податкового зобов'язання. При цьому можуть застосовуватися наступні методи:

Самостійне узгодження податкового зобов'язання – виникає у випадку, коли платник самостійно визначає суму платежу й указує її в декларації. Зобов'язання вважається погодженим від дня подання такої податкової декларації.

Зазначене податкове зобов'язання не може бути оскаржено платником податків в адміністративному або судовому порядку. У випадку, якщо в майбутніх податкових періодах платник податків самостійно виявляє помилки, які містяться в раніше представленій їм податкової декларації, такий платник податків зобов'язаний подати нову податкову декларацію, що містить виправлені показники.

Узгодження податкового зобов'язання по даті одержання податкового повідомлення від контролюючого органа. Застосовується у випадку, якщо платник податків вважає, що контролюючий орган невірно визначив суму податкового зобов'язання, або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству з питань оподаткування. Така ситуація виникає у випадку, коли сума податкового зобов'язання визначається контролюючим органом (у межах його компетенції). При цьому зобов'язання вважається погодженим у день одержання платником податків податкового повідомлення, і якщо він не протиставив йому

документально обґрунтовану незгоду із цим нарахованим податковим зобов'язанням.

Апеляційне узгодження податкового зобов'язання застосовується в тому випадку, коли платник не згодний із сумою, зазначеної в податковому повідомленні. На підставі цього він має право звернутися в контролюючий орган з письмовою скаргою й з обґрунтуваннями про перегляд цього рішення. Скарга повинна бути представлена протягом десяти календарних днів, наступних за днем одержання платником податків податкового повідомлення.

Контролюючий орган зобов'язаний прийняти мотивоване рішення й надіслати його протягом двадцяти календарних днів від дня одержання скарги платника. Рішення передається поштою з повідомленням про вручення, або надається йому під розписку. Якщо скарга платника виявляється незадоволеною (повністю або частково), він має право на дві повторні скарги до контролюючого рівня вищого рівня. Строки на повторні скарги такі ж - 10 й 20 днів, відповідно.

У процесі розгляду скарги може бути вироблена погоджена сума податкового зобов'язання, що іноді істотно відрізняється від первісної суми податкового зобов'язання. Зменшення може бути викликане за рахунок застосування процедури реструктуризації податкового боргу.

Платник може не погодитися із тлумаченнями податкових органів і звернутися до позову в судові органи (арбітражний суд). Прийняте судове рішення є остаточним й обов'язковим.

У деяких випадках днем вступу в дію погодженого податкового зобов'язання є дата ухвалення судового рішення про те, що в

платника існує (або не існує) податковий борг. Таке рішення застосовується у двох випадках:

підтвердження судом (арбітражним судом) реальності податкового зобов'язання, розрахованого на підставі використання непрямих методів вирахування сум податкових зобов'язань;

підтвердження судом факту, що вимоги контролюючих органів із приводу податкового зобов'язання є обґрунтованими й не суперечать чинному законодавству.

Умови, при настанні яких до платників податків застосовуються фінансові санкції

До платників податків застосовується два види фінансових санкцій: штрафи й пеня.

Штрафи сплачуються за порушення двох видів: 1) несвоєчасне подання податкових декларацій; 2) виникнення факту несплати (або часткової сплати) податкового зобов'язання. Пеня сплачується за те, що сплата податкового зобов'язання відбулася з порушенням строку його сплати.

Податкові декларації подаються за базовий податковий (звітний) період, що рівняється:

а) календарному місяцю (у тому числі при сплаті місячних авансових внесків), - протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця;

б) календарному кварталу або календарному півріччю (у тому числі при сплаті квартальних або піврічних авансових внесків), - протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (півріччя);

в) календарному року - протягом 60 календарних днів за останнім календарним днем звітнього (податкового) року;

г) календарному року для платників прибуткового податку із громадян - до 1 квітня року, що впливає за звітним роком.

Контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання в наступних випадках: а) платник податків не подає у встановлений термін податкову декларацію; б) дані документальних перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових деклараціях; в) контролюючий орган виявляє арифметичні або методологічні помилки в представленій платником податків податковій декларації, що привело до заниження або/і завищення суми податкового зобов'язання; г) якщо особою, відповідальною за нарахування окремого податку (обов'язкового платежу), є контролюючий орган.

Якщо контролюючий орган не може самостійно визначити суму податкового зобов'язання (наприклад, зокрема, у зв'язку з відсутністю інформації про фактичне місцезнаходження платника або ухиленням платника податків або його посадових осіб від надання відомостей, передбачених законодавством, а також якщо неможливо визначити суму податкових зобов'язань у зв'язку з неведенням платником податків податкового обліку або відсутністю встановлених законодавством необхідних первинних документів, сума податкових зобов'язань платника податків може бути визначена непрямым методом. Цей метод може застосовуватися також у випадках, якщо декларація була представлена, але під час

документальної перевірки, що проводиться контролюючим органом, платник податків не підтверджує розрахунки, наведені в декларації, наявними документами. Обвинувачення особи в ухиленні від сплати податків не може ґрунтуватися на визначенні податковим органом податкового зобов'язання з використанням непрямого методу до остаточного рішення справи судом (арбітражним судом).

Строки погашення податкового зобов'язання

Платник податків зобов'язаний самостійно сплатити суму податкового зобов'язання, зазначену в представленій їм податкової декларації, протягом десяти календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання податкової декларації.

У випадку, якщо відповідно закону контролюючий орган самостійно визначає податкове зобов'язання платника податків із причин, не пов'язаних з порушенням податкового законодавства, платник податків зобов'язаний сплатити нараховану суму податкового зобов'язання в строки, встановлені в законі для відповідного податку, а через їх відсутність - протягом десяти календарних днів від дня одержання податкового повідомлення про таке нарахування.

Застосування до платників санкцій у вигляді штрафів.

Штрафні санкції за порушення податкового законодавства накладаються контролюючими органами(в окремих випадках нараховуються самостійно), самостійно сплачуються платником податків.

Платник податків, що не подає податкову декларацію в строки, встановлені законодавством, платить штраф у розмірі десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян за кожне таке ненадання або її затримку.

У випадку, якщо контролюючий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання платника податків, то додатково до штрафу, вказаному в попередньому абзаці, платник податків платить штраф у розмірі десяти відсотків суми податкового зобов'язання за кожен повний або неповний місяць затримки податкової декларації, але не більше п'ятдесяти відсотків від суми нарахованого податкового зобов'язання й не менше десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

У випадку, якщо контролюючий орган самостійно нараховує суму податкового зобов'язання платника податків (підстава для чого виникає в ході документальної перевірки), то він зобов'язаний сплатити штраф у розмірі п'яти відсотків від суми недоплати за кожний з податкових періодів, встановлених для такого податку, збору (обов'язкового платежу), починаючи з податкового періоду, на який доводиться така недоплата, і закінчуючи податкової періодом, на який доводиться одержання таким платником податків податкового повідомлення від контролюючого органа, але не більше двадцяти п'яти відсотків такої суми й не менше десяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

У випадку якщо контролюючий орган самостійно нараховує суму податкового зобов'язання платника податків через виявлені під час документальної перевірки арифметичної помилки, то

цей платник податків зобов'язаний сплатити штраф у розмірі п'яти відсотків суми донарахованого податкового зобов'язання, але не менше одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян.

У випадку, якщо платник податків не платить погоджену суму податкового зобов'язання протягом граничних строків, встановлених цим Законом, такий платник податків зобов'язаний сплатити штраф у таких розмірах:

при затримці до 30 календарних днів, що впливають за останнім днем граничного строку сплати погодженої суми податкового зобов'язання, - у розмірі десяти відсотків такої суми;

при затримці від 31 до 90 календарних днів включно, що впливають за останнім днем граничного строку сплати погодженої суми податкового зобов'язання, - у розмірі двадцяти відсотків такої суми;

при затримці, що є більшої 90 календарних днів, що впливають за останнім днем граничного строку сплати погодженої суми податкового зобов'язання, - у розмірі п'ятдесяти відсотків такої суми.

Платник податків платить один із зазначених у цьому підпункті штрафів відповідно до загального строку затримки незалежно від того, чи в минулому застосовані штрафи, встановлені по інших нормах.

Застосування до платників санкцій у вигляді пені

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

Нарахування пені починається:

а) при самостійному нарахуванні суми податкового зобов'язання платником податків - від першого робочого дня, що випливає за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання, встановленого Законом;

б) при нарахуванні суми податкового зобов'язання контролюючими органами - від першого робочого дня, що випливає за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання, вказаного в податковому повідомленні відповідно до норм цього Закону.

У випадку якщо платник податків до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання й погашає його, пеня не нараховується.

Це правило не застосовується, якщо: а) платник податків не подає податкову декларацію за період, протягом якого відбулося таке заниження; б) судом доведено здійснення злочину посадовими особами платника податків або фізичною особою - платником податків щодо навмисного ухилення від сплати зазначеного податкового зобов'язання.

Закінчення строків нарахування пені відбувається в день прийняття банком, що обслуговує платника податків, платіжного доручення на сплату суми податкового боргу. У випадку часткової сплати суми податкового боргу нарахування пені зупиняється на таку сплачену частку.

Розмір пені

Пеня нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявністю) з розрахунку 120 відсотків річних від облікової ставки Національного банку України. Розмір облікової ставки приймається або на день виникнення такого податкового боргу, або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення в її сплаті.

Зазначений розмір пені діє щодо всіх видів податків і зборів (обов'язкових платежів), крім пені щодо порушення строків розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності, що встановлюється окремим законодавством.

Інформація про розмір штрафів і пені наведена в табл. 1 та у додатку до неї (Додат. 1.1).

Таблиця 1. Алгоритм розрахунку суми фінансових санкцій за порушення умов податкових платежів

№ п/п	Вид порушення	Алгоритм розрахунку суми штрафів	Нарахування пені
1	2	3	4
1	Неподання (або несвоєчасне подання) податкової декларації.	$Ш_1 = 10 \text{ М}$	Не здійснюється
2	Неподання податкової декларації з наступним нарахуванням податковими органами величини ПЗ.	$Ш_2 = Ш_1 + (10\%ПЗ)*n$, при: $50\%ПЗ \geq Ш_2 \geq 10 \text{ М}$	Здійснюється
3	Донарахування ПЗ, вироблене за результатами документальної перевірки.	$Ш_3 = (5\%ПЗ)*n$, однако: $25\%ПЗ \geq Ш_3 \geq 10 \text{ М}$	Здійснюється

4	Донарахування платником податків ПЗ, викликане тим, що він самостійно виявив арифметичну помилку.	$Ш_4 = 5\%ПЗ$, однак: $Ш_4 \geq 10 М$	Не Здійсню- ється	
5	Порушення строків (t) погашення ПЗ		Здійсню- ється	
	Строк порушення	$t \leq 30$ днів		$Ш_5 = 10\%ПЗ$
		31 день $\leq t \leq 90$ днів		$Ш_5 = 20\%ПЗ$
		$t > 90$ днів	$Ш_5 = 50\%ПЗ$	

Додаток до табл. 1.

ПОЗНАЧЕННЯ:	М	Мінімальний неоподатковуваний податком доход фізичної особи. Становить 17 грн.
	ПЗ	Погоджене податкове зобов'язання
	Ш	Сума штрафу. Нижній індекс у цього позначення - вид штрафу
	t	Кількість днів затримки сплати податкового зобов'язання
	n	Кількість місяців, протягом яких існував податковий борг. Включає й місяць, коли цей борг погашається, і коли він погашається.

Контрольні запитання

1. Назвіть методи визначення податкових зобов'язань і терміни їх виконання.
2. Конфлікт інтересів та оскарження дій податкових органів.
3. У яких випадках контролюючий орган надсилає податкове повідомлення платнику податків?
4. Назвіть умови виникнення й зупинення, перелік операцій із заставленим майном.
5. Назвіть умови надання відстрочки та розстрочки податкового боргу.

6. Які визначені строки давності для виявлення й стягнення податкового боргу?
7. Яку податкове зобов'язання є узгодженим?
8. Чи можуть платники податків оскаржувати дії податкових органів у судовому порядку, без подання скарги контролюючому органу?
9. Чи призупиняє подання скарги необхідність виконання зобов'язань по сплаті податку?
10. У чому полягає відмінність умовного арешту активів від повного?
11. У чому полягає сутність нарахування податків за непрямыми методами?
12. Які з контролюючих органів мають право самостійно проводити процедуру примусового стягнення податкового боргу?

Тесті для контролю знань

1. У яких випадках податкове зобов'язання платника податків визначає контролюючий орган:
 - а) у разі неподання податкової декларації у встановлений термін; у разі виявлення помилок у поданій декларації; у разі виявлення помилок за даними документальної перевірки; якщо контролюючий орган є особою, відповідальною за нарахування окремого податку;
 - б) у разі виявлення помилок у поданій декларації; у разі виявлення помилок за даними документальної перевірки; якщо контролюючий орган є особою, відповідальною за нарахування окремого податку;

в) у разі неподання податкової декларації у встановлений термін; у разі виявлення помилок у поданій декларації; у разі виявлення помилок за даними документальної перевірки.

2. У які строки погашається сума податкового зобов'язання в разі її самостійного узгодження платником податків:

а) протягом 10 днів, що настають за граничним строком подання податкової декларації;

б) протягом 30 днів, що настають за граничним строком подання податкової декларації;

в) до 20 числа місяця, наступного за звітним податковим періодом.

3. Яка сума вважається податковим боргом:

а) сума податкового зобов'язання, не сплачена у визначений строк;

б) узгоджена сума податкового зобов'язання, не сплачена у визначений строк;

в) узгоджена сума податкового зобов'язання, не сплачена у визначений строк, а також штрафні санкції й пеня (за їх наявності), нараховані на суму такого податкового зобов'язання.

4. У яких випадках податковий орган надсилає податкові вимоги платнику податків:

а) у разі неподання податкової декларації у визначений термін;

б) у разі несплати узгодженої суми податкового зобов'язання у встановлений термін;

в) вірні відповіді а) та б).

5. У яких випадках виникає право податкової застави:

а) у разі неподання податкової декларації у визначений термін;

б) у разі несплати узгодженої суми податкового зобов'язання у встановлений термін;

в) вірні відповіді а) та б).

6. Вкажіть особливі відомості 2-ої податкової вимоги:

а) вид податку;

б) факт узгодження податкового зобов'язання;

в) повідомлення про можливі дати опису й продаж активів платника податку;

г) сума податкового боргу;

д) обов'язок погасити суму податкового боргу.

7. Які активи платника податків можуть бути використані як джерела сплати податкового боргу:

а) орендоване приміщення під офіс фірми;

б) автомобіль, зареєстрований у реєстрі заставленого майна й переданий у заставу іншій особі в день виникнення права податкової застави;

в) давальницька сировина, призначена для переробки;

г) кошти, призначені для виплати заробітної плати працівникам підприємства-боржника.

8. Вкажіть строки давності для визначення податкового боргу та його стягнення:

а) 1095 днів - для визначення й 1095 днів - для стягнення податкового боргу;

б) 1095 днів - для визначення й стягнення податкового боргу;

в) немає вірної відповіді.

9. Розмір пені на суму податкового боргу визначається виходячи з розрахунку:

- а) 120% річних облікової ставки НБУ на дату виникнення податкового боргу;
- б) 120% річних облікової ставки НБУ на дату погашення податкового боргу;
- в) 120% річних облікової ставки НБУ на дату виникнення податкового боргу або на дату його погашення, у залежності від того, яка з величин є більшою.

10. У яких випадках розпочинається нарахування пені:

- а) після закінчення встановлених строків погашення податкового зобов'язання;
- б) після закінчення встановлених строків погашення узгодженого податкового зобов'язання;
- в) у разі самотійного виявлення факту заниження податкового зобов'язання платником податків до качану перевірки контролюючим органом.

11. „Обмеження платника податків щодо реалізації його прав власності, яку полягає в обов'язковому попередньому отриманні дозволу керівника податкового органу на здійснення будь-якої операції з активами” – це:

- а) податкова застава активів;
- б) повний адміністративний арешт активів;
- в) умовний адміністративний арешт активів.

12. Вкажіть розмір штрафних санкцій у разі несплати податкового зобов'язання протягом граничних термінів, при затримці не більш 30 календарних днів:

- а) 10 НМДГ;
- б) 10% від суми недоплати за кожний податковий період, але не більше 50% недоплати й не менш 10 НМДГ;
- в) 5% від донарахованої суми, але не менше 1 НМДГ;
- г) 10% від суми податкових зобов'язань;
- д) 20% від суми податкових зобов'язань;
- є) 50% від суми податкових зобов'язань;
- ж) 5% від суми податкових зобов'язань.

13. Вкажіть розмір штрафних санкцій у разі несплати податкового зобов'язання протягом граничних термінів, при затримці від 31 до 90 календарних днів:

- а) 10 НМДГ;
- б) 10% від суми недоплати за кожний податковий період, але не більше 50% недоплати й не менш 10 НМДГ;
- в) 5% від донарахованої суми, але не менше 1 НМДГ;
- г) 10% від суми податкових зобов'язань;
- д) 20% від суми податкових зобов'язань;
- є) 50% від суми податкових зобов'язань;
- ж) 5% від суми податкових зобов'язань.

14. Вкажіть розмір штрафних санкцій у разі несплати податкового зобов'язання протягом граничних термінів, при затримці більш 90 календарних днів:

- а) 10 НМДГ;

- б) 10% від суми недоплати за кожний податковий період, але не більше 50% недоплати й не менш 10 НМДГ;
- в) 5% від донарахованої суми, але не менше 1 НМДГ;
- г) 10% від суми податкових зобов'язань;
- д) 20% від суми податкових зобов'язань;
- є) 50% від суми податкових зобов'язань;
- ж) 5% від суми податкових зобов'язань.

15. Пеня не нараховується:

- а) на пеню;
- б) на штрафи, що накладаються за адміністративні правопорушення;
- в) на суми фінансових санкцій;
- г) вірні а) та б).

Навчальні завдання

Завдання 1.

Узгоджена сума податкового зобов'язання - 12000 грн. Фактичну сплату узгодженої суми проведено в розмірі 9600 грн. із затримкою на 16 календарних днів й у розмірі 2400 грн. - на 40 календарних днів від останнього дня граничного терміну сплати податкового зобов'язання. Облікова ставка НБУ за цей період не змінювалась і складала 9%. Розрахувати суми пені та штрафних санкцій за загальну затримку сплати податку.

Завдання 2.

За звітний місяць травень платником податків не подана декларація з ПДВ. За результатами позапланової перевірки, яка проводилася податковим органом 20-25 липня, нараховане ПДВ до сплати в бюджет у сумі 1200 грн.

Розрахувати штрафні санкції з посиланням на відповідну статтю законодавства.

Завдання 3.

Загальна сума податкових зобов'язань платника складає 6000 грн. Встановлений граничний рядків погашення – 1 березня. Платник сплатив зазначену суму частинами: 1 березня – 2000 грн., 25 березня – 1000 грн. (затримка – 24 календарних дня), 28 квітня – 3000 грн. (затримка – 58 календарних днів).

Облікова ставка НБУ на протязі періоду змінювалась і складала: з 1 березня - 12%, з 20 березня - 10%, з 20 квітня - 8%, з 30 квітня - 7% річних. Розрахувати суму пені.

Завдання 4.

За звітний місяць травень платником податків не подана декларація з ПДВ. За результатами позапланової перевірки, яка проводилася податковим органом 20-25 липня, нараховане ПДВ до сплати в бюджет у сумі 1200 грн.

Розрахувати штрафні санкції з посиланням на відповідну статтю законодавства.

Завдання 5.

Платник податків не подав в установлені строки податкової декларації з ПДВ, тому податкові органи самостійно визначили суму податкового зобов'язання в березні 2004 р.: за квітень 2003 р. - 700 грн., за жовтень 2003 р. - 10800 грн. (податковий період - місяць). Визначити загальну суму штрафних санкцій.

Завдання 6.

Платник податків не подав в установлені строки податкової декларації з ПДВ, тому податкові органи самостійно визначили суму податкового зобов'язання в травні 2004 р.: за лютий 2003 р. - 400 грн., за листопад 2003 р. - 10000 грн. (податковий період - місяць).
Визначити загальну суму штрафних санкцій.

Завдання 7.

У заставу передане майно боржника загальною вартістю 56 тис. грн.. Без узгодження з податковим органом платником податків було відчужено та передане як внесок в уставний фонд іншої юридичної особи майно вартістю 25 тис. грн. Визначити суму штрафних санкцій відповідно податковому законодавству.

Тема 3. Облік платників податків

Облік платників - юридичних осіб

Спочатку варто з'ясувати, що є обліковим реєстром платників податків-юридичних осіб. Таким реєстром є єдиний банк даних. Далі необхідно розглянути порядок ведення цього реєстру. Це насамперед стосується інформації, що повинна заноситися до облікового реєстру по кожному платнику. Зверніть увагу: у єдиний банк відомостей про платників податок-юридичних осіб заносяться не тільки підприємства, розташовані на території району або міста, а т-шкір їхні філії, відділення та інші структурні підрозділи незалежно від місця їхнього розташування. Крім того, облік цих підрозділів ведеться в податкових органах по місцю їх розташування. Дані до облікового реєстру заносяться по групах підприємств різних форм

власності. У кожній групі виділяються області народного господарства. По кожному підприємству обов'язково вказується, як ведуться розрахунки з бюджетом (централізовано, тобто головним чи підприємством децентралізований, тобто за кожною структурною одиницею окремо). Варто також знати, які реквізити заносяться в єдиний банк даних по кожному платнику.

Наступне питання, якому варто приділити увагу, - це порядок реєстрації юридичних осіб у податковому органі. Для реєстрації підприємства зобов'язані подати в ДПІ по місцю розташування документи по встановленому переліку (заява, копія Уставу, копія свідоцтва про реєстрації й т.п.). Податкові органи перевіряють зазначені в заяві дані й через відсутність зауважень протягом двох днів реєструють підприємство й заносять його в єдиний банк даних. Надалі підприємства повинні подавати в ДПІ відомості про зміни в їхній діяльності, пов'язані з даними, наведеними в заяві. Зверніть увагу: інформація про зміни подається в 10-денний строк. При зміні місцезнаходження підприємства по його новій адресі передаються: заява, справа підприємства з додатком-копією особового рахунку або довідки про стан розрахунків з бюджетом.

Дуже важливою складовою діяльності податкових органів є робота, спрямована на встановлення повноти обліку платників. Для цього вони використовують відповідні дані від тих організацій, діяльність яких пов'язана з відкриттям нових підприємств. Наприклад, від банків - про відкриття поточних рахунків; від підприємств зв'язку - про підприємства, яким встановлені телефони;

від організацій архітектури - про дозволи на нове будівництво, про здані в експлуатацію об'єкти.

Варто звернути увагу, що окремо в податкових органах ведуться: реєстр платників ПДВ, реєстр постійних представництв нерезидентів як платників податків на прибуток і реєстр неприбуткових організацій.

Законодавством передбачена фінансова відповідальність за порушення встановленого порядку реєстрації підприємств як платників ПДВ. Порядок реєстрації й розміри фінансових санкцій установлені Указом Президента України "Об деякі зміни в оподатковуванні" від 7 серпня 1998 р. за № 857/98.

Облік платників - фізичних осіб

Окремо в податкових органах ведеться облік платників податків - фізичних осіб. При вивченні цього питання варто звернути увагу на те, що до 1996 року реєстрації підлягали тільки громадяни - суб'єкти підприємницької діяльності без права Юридичної особи. Для обліку цих платників і стану їхніх розрахунків з бюджетом велася спеціальна книга. Крім цього, окремо велася "Алфавітна книга", що була обліковим реєстром для громадян, які одержувало доходи не тільки за місцем основної роботи. Дані до книги заносилися на підставі довідок, які надходили від підприємств, організацій і фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності про виплачені громадянам доходи й утримані суми прибуткового податку.

Таким чином, облік охоплював лише певні категорії платників.

З 1 січня 1996 р. створений "Державний реєстр фізичних осіб-платників податків й інших обов'язкових платежів", що передбачає

облік всіх громадян - платників незалежно від джерела їхніх доходів. Тобто поруч із громадянами, які отримують доходи не за місцем основної роботи й від підприємницької діяльності, до Державного реєстру заносяться також громадяни, які одержують доходи лише за місцем основної роботи. Отже потрібно дати детальнішу характеристику Державного реєстру фізичних осіб, указати джерела його формування.

Створення Державного реєстру фізичних осіб - платників податків забезпечує:

- * повний облік фізичних осіб - платників податків ;
- * організацію автоматизованої обробки інформації про сплату податків й інших обов'язкових платежів фізичними особами;
- * взаємодія державних податкових органів з метою забезпечення контролю за правильністю й своєчасністю сплати податків;
- * організацію нормативно-довідкової інформації для взаємодії державних податкових органів з іншими державними органами.

Державний реєстр створюється вищою ланкою ДПС і складається з інформаційного фонду, що міститься в базах даних податкових органів всіх рівнів. До інформаційного фонду Державного реєстру включаються такі дані:

- * індивідуальні ідентифікаційні номери, які надаються фізичним особам-платникам податків і зберігаються за ними протягом їхнього життя;
- * загальні відомості про фізичних особи-платників податків;
- * інформація про сплату фізичними особами податків й обов'язкових платежів.

Джерелами формування інформаційного фонду є:

* дані державних податкових інспекцій про фізичні особи;

* інформація підприємств і фізичних осіб-суб'єктів підприємницької діяльності про виплачені громадянам доходи й утримані суми прибуткового податку;

* інформація виконавчих комітетів місцевих Рад народних депутатів й інших органів, уповноважених проводити державну реєстрацію фізичних осіб-суб'єктів підприємницької діяльності;

* відомості міських, районних відділів внутрішніх справ про громадян, які прибуло на проживання в даний район або чи місто вибули з них;

* відомості відділів реєстрації актів громадянського стану виконавчих комітетів місцевих Рад народних депутатів про громадян, які вмерло.

Наступним кроком з вивчення цієї теми є розгляд порядку реєстрації фізичних осіб у Державному реєстрі, а також організації роботи податкових органів зі створення й ведення Державного реєстру. Тут потрібно звернути увагу на такі моменти:

1) якщо у фізичної особи є основне місце роботи, то вона може заповнити облікову картку, що передається бухгалтерією підприємства до податкових органів;

2) якщо громадянин не має основного місця роботи, але отримує доходи або є суб'єктом підприємницької діяльності, він повинний самостійно з'явитися в ДПІ по місцю проживання, заповнити облікову картку для одержання ідентифікаційного номера.

Ведення Державного реєстру фізичних осіб визначає такі функції податкових органів:

*забезпечення підприємств, організацій, фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності, які використовують роботу найманих робітників, інструктивними матеріалами про порядок й умови передачі в податкові органи інформації, а також бланками відповідних документів ("Облікова картка", "Відомості до Державного реєстру фізичних осіб-платників податків");

* перевірка документів, які надійшли від підприємств із погляду правильності й повноти заповнення. При виявленні порушень повертати їх на доробку. Факти надходжень і повернення документів відзначаються в спеціальному журналі;

* виконання комп'ютерної обробки інформації;

*посилка після присвоєння ідентифікаційних номерів повідомлення фізичним особам про необхідність з'явитися в податковий орган для одержання номера;

*видача довідок з ідентифікаційним номером з обов'язковою реєстрацією факту видачі в спеціальному журналі.

На закінчення вивчення цієї теми варто проаналізувати недоліки, що мають місце в діяльності податкових органів у зв'язку з веденням Державного реєстру фізичних осіб-платників податків й інших обов'язкових платежів. Основним джерелом інформації при вивченні цього питання є Закон України "Про Державний реєстр фізичних осіб-платників податків й інших обов'язкових платежів", введений у дію Постановою ВР № 321/94-ВР від 22.12.94 р.

Контрольні запитання

1. Яким чином забезпечується єдиний податковий облік платників податків?
2. Назвіть автоматизовані банки даних, які створені для обліку платників у системі державних податкових органів?
3. За якими критеріями платників відносять до категорії великих платників податків?
4. Якою інформацією містить Державний реєстр фізичних осіб - платників податків?
5. У чому полягає різниця між порядком постановки на податковий облік юридичних та фізичних осіб?
6. Які особи повинні стати на облік як платники ПДВ?
7. При виконанні яких операцій використовуються дані Державного реєстру фізичних осіб?
8. Назвіть складові частини облікової справи платника податків та зміст кожної з них.
9. Які дії необхідно виконати платнику податків для зняття з обліку при ліквідації підприємства?
10. Назвіть діючі АРМ з обліку платників податків та їх основні функції.

Тесті для контролю знань

1. Який орган державної податкової служби надає (присвоює) фізичним особам - платникам податків ідентифікаційні номери:
 - а) ДПА України;
 - б) ДПА обласного рівня;
 - в) ДПІ за місцем проживання фізичної особини.

2. У який термін після одержання інформації від державного реєстратора або заяви від платника податків відбувається взяття на податковий облік платника податковими органами:

- а) протягом 10 календарних днів при наявності всіх необхідних документів;
- б) протягом 2 робочих днів при наявності всіх необхідних документів;
- в) протягом 5 робочих днів.

3. З яких частин формується облікова справа платника податків:

- а) вступна;
- б) реєстраційна;
- в) описова;
- г) підсумкова;
- д) звітна.

4. Який документ не подається до податкового органу для взяття на облік юридичної особині - СПД:

- а) заява;
- б) копія статуту, установчого договору;
- в) копія свідоцтва про державну реєстрацію;
- г) повідомлення про відкриті банківські рахунки;
- д) копія довідки про включення до Єдиного державного реєстру підприємств й організацій України.

5. Номер особового рахунку з обліку податкових платежів фізичної особи - СПД повинен відповідати:

- а) ідентифікаційному коду з Єдиного банку даних;
- б) ідентифікаційному коду з державного реєстру фізичних осіб;

в) ідентифікаційному коду з єдиного державного реєстру підприємств й організацій України.

6. Списки суб'єктів підприємницької діяльності, що не з'явилися в органи державної податкової служби для постановки їх на облік як платників податків, передаються:

- а) підрозділам податкової міліції;
- б) підрозділам КРУ;
- в) підрозділам СБУ.

7. Для постановки на облік платники податків - юридичні особи подають в органи ДПС за своїм місцезнаходженням:

- а) заяву за встановленою формою (№1-ОПП);
- б) завірені в нотаріальному порядку копії статуту, установчих договорів з оцінкою органу, що здійснив державну реєстрацію чи копію положення (для бюджетних установ, благодійних організацій);
- в) копію свідоцтва про державну реєстрацію;
- г) копію довідки про включення в ЄДРПО України з присвоєним ідентифікаційним кодом;
- д) усі відповіді вірні.

8. Реєстраційна частина справи платника податків - це:

- а) перелік документів, поданих платником податків в органи державної податкової служби при взятті його на податковий облік;
- б) звітні документи, подані платником податків у період його діяльності;
- в) перелік документів бухгалтерської й податкової звітності;
- г) перелік конкретних пропозицій щодо усунення виявлених порушень і стягнення недонарахованих сум.

9. Звітна частина - це:

- а) перелік документів, поданих платником податків в органи державної податкової служби при взятті його на податковий облік;
- б) звітні документи, подані платником податків у період його діяльності;
- в) перелік документів бухгалтерської, податкової й статистичної звітності;
- г) перелік конкретних пропозицій щодо усунення виявлених порушень і стягнення недонарахованих сум.

10. Для реєстрації як платника ПДВ платник податків надає в податковий орган заяву:

- а) не пізніше двадцятого календарного дня, наступного за останнім днем дванадцятимісячного періоду, у якому обсяг оподатковуваних операцій перевищив 300 тис.грн;
- б) не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку здійснення підприємницької діяльності щодо торгівлі за готівку;
- в) вірне а);
- г) усі відповіді вірні.

11. Фізична особа — суб'єкт підприємницької діяльності (СПД) після одержання свідоцтва про державну реєстрацію повинна звернутися в орган ДПС за місцем свого проживання для прийняття на податковий облік:

- а) в 20-денний термін;
- б) в 10-денний термін;
- в) в 15-денний термін;
- г) в 5-денний термін.

12. Для прийняття на податковий облік фізична особа — суб'єкт підприємницької діяльності повинна звернутися в органи ДПС із такими документами:

- а) заявою за відповідною формою;
- б) копією свідоцтва про державну реєстрацію СПД;
- в) документом, що засвідчує особистість (паспортом);
- г) усі відповіді вірні;
- д) невірне в).

13. Підприємства - банкрути знімаються з обліку в податкових органах:

- а) після порушення в господарському суді справи про банкрутство;
- б) після сплати податкового боргу;
- в) після затвердження судом ліквідаційного балансу й прийняття рішення про ліквідацію.

14. За якими критеріями платників податків - юридичних осіб зараховують до категорії великих платників:

- а) сукупний валовий дохід;
- б) прибуток до оподаткування;
- в) загальна торба нарахованих платежів до бюджету;
- г) сума ПДВ, задекларована до відшкодування з бюджету;
- д) загальна сума сплачених платежів до бюджету

15. Яка форма заяви використовується для зняття з податкового обліку філії в разі її закриття за рішенням юридичної особи:

- а) 6-ОПП;
- б) 5-ОПП;

- в) 8-ОПП;
- г) 12-ОПП.

Навчальні завдання

Завдання 1.

Розробити схеми процедур:

- 1) відкриття юридичною особою розрахункового рахунку в банку;
- 2) зняття з обліку в ДПІ підприємства-банкрута;
- 3) зняття з обліку юридичної особи при скасуванні державної реєстрації за ініціативою податкового органу.

Завдання 2.

Мале підприємство надає побутові послуги з рихтування автомобіля. Обсяг виконаних робіт - 400000 грн. на рік. Чи повинне вказане підприємство зареєструватися як платник ПДВ ?

Уявить, що це підприємство здійснює торгівлю запасними частинами до автомобілів, одержуючи виторг готівкою. Обсяг продажів при цьому за рік дорівнює 10 тис. грн. Чи винне в такому разі підприємство зареєструватися як платник ПДВ?

Тема 4. Облік податкових платежів

Загальні умови та вимоги здійснення обліку податкових платежів

Для забезпечення контролю повноти та своєчасності розрахунків платників за податковими зобов'язаннями органи податкової служби ведуть оперативний облік платежів.

Оперативний облік здійснюється працівниками відділу обліку та звітності згідно з порядком, встановленим Інструкцією "Про порядок ведення органами державної податкової служби оперативного обліку

податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів", затвердженою Наказом Головної державної податкової інспекції України від 12.05.94. № 37 (в редакції Наказу Державної податкової адміністрації України від 02.04.99 № 174, зі змінами та доповненнями).

З метою обліку нарахованих і сплачених сум платежів до бюджету органи державної податкової служби відкривають на кожний поточний рік особові рахунки кожному платнику за кожним видом платежу згідно з кодами бюджетної класифікації за доходами. Особові рахунки відкриваються:

з початку року - платникам, які перебувають на податковому обліку;

з моменту взяття на облік - платникам, які взяті на податковий облік протягом поточного року.

Номери особових рахунків юридичних осіб повинні відповідати ідентифікаційним кодам з Єдиного державного реєстру підприємств та організацій України. Номери особових рахунків фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності повинні відповідати ідентифікаційним кодам з Державного реєстру фізичних осіб - платників податків.

Форма особових рахунків визначається згідно з умовами та періодичністю надходження платежів (щомісячних, щоквартальних, з наявністю авансових внесків, з відшкодуванням, від конфіскації майна тощо). Облік платежів, за якими не передбачено подання платником податкової звітності (наприклад, державне мито), ведеться окремо у реєстрі надходжень та повернень.

Форма картки особового рахунку має дві сторони. На одній стороні указуються умови внесення платежу і дані про платника податків (строки подання звітності, строки сплати податку, вид бюджету, код бюджетної класифікації), а також інформація про податкові зобов'язання, донараховані за результатами документальних перевірок.

Зворотна сторона картки відображає стан розрахунків з бюджетом. Тут зазначаються суми нарахованих, фактично сплачених, розстрочених податків, пені, штрафних санкцій, виводиться сальдо розрахунків (переплата або недоїмка). Облік надходжень здійснюється у порядку настання граничних строків сплати узгоджених сум податкових зобов'язань. Всі вартісні операції в особових рахунках платників відображаються в гривнях та копійках.

Кожен особовий рахунок має вихід в Єдиний банк даних юридичних осіб, що дозволяє накопичувати і обробляти інформацію про платників податків, включати дані з інших реєстрів: реєстру платників ПДВ, реєстру неприбуткових організацій, реєстру договорів про спільну діяльність тощо.

Нарахуванню в особових рахунках платників підлягають:

- податкові зобов'язання, які самостійно визначені платником;
- податкові зобов'язання, які нараховані (зменшені, списані) органом державної податкової служби;
- штрафні (фінансові) санкції, пеня;
- відсотки за користування податковим кредитом.

Документами, на підставі яких здійснюється нарахування платежів шляхом занесення інформації про податкові зобов'язання платника до бази

даних, є:

а) за податковими зобов'язаннями, які самостійно визначаються платником - податкові декларації (розрахунки);

б) за податковими зобов'язаннями, розрахованими органом державної податкової служби:

податкове повідомлення (рішення), складене за актом документальної перевірки;

податкове повідомлення (рішення) про стягнення сум штрафних санкцій за порушення граничних термінів сплати узгодженого податкового зобов'язання:

рішення про скасування або зміну раніше прийнятого рішення про нарахування податкового зобов'язання внаслідок адміністративного оскарження;

розрахунок суми податкового зобов'язання, якщо згідно з нормативно-правовими актами з питань оподаткування особою, відповідальною за нарахування окремого платежу, є податковий орган;

акт документальної перевірки з питань повноти нарахування, утримання та сплати прибуткового податку з громадян;

в) що надходять від судових органів: рішення суду про нарахування або скасування штрафних санкцій, донарахованих сум податків, раніше нарахованих сум податкового зобов'язання;

г) рішення про відстрочення або розстрочення сплати податкових зобов'язань, надані органами, які згідно з чинним законодавством мають право приймати такі рішення або їх скасовувати;

д) що розпочинають, підтверджують або завершують процедуру адміністративного оскарження:

заява (скарга) платника податків про перегляд рішення контролюючого органу;

рішення контролюючого органу про повне (часткове) задоволення скарги платника;

- рішення контролюючого органу, що не підлягає подальшому адміністративному оскарженню; повідомлення платника податків про судове оскарження рішень контролюючого органу;

є) що підтверджують податковий компроміс;

є) що є підставою для списання безнадійної заборгованості.

Рознесення даних з первинних документів про нарахування, зменшення, списання, відстрочення або розстрочення сплати сум податкових зобов'язань здійснюється у такому порядку.

Податкові декларації платників з відміткою про реєстрацію направляються до відділів приймання та обробки податкової звітності, де розносяться по файлах електронної бази податкової звітності і формуються у електронні і паперові реєстри. Далі здійснюється автоматизоване занесення даних з реєстрів до карток особових рахунків платників.

На основі податкових зобов'язань, нарахованих податковим органом, заповнюються податкові повідомлення та реєструються в електронному реєстрі. Після закінчення процедури адміністративного оскарження узгоджені податкові зобов'язання з зазначенням терміну сплати вносяться до карток особових рахунків платників податків.

На документах про нарахування ставиться дата проведення сум

в особовому рахунку і підпис відповідальної особи.

Записи про суми фактичних надходжень до бюджету проводяться на підставі таких документів, отриманих від органів Державного казначейства України:

виписок з особових рахунків у вигляді електронного реєстру розрахункових документів з додатками електронних копій платіжних доручень на перерахування коштів з рахунку платника на рахунок бюджету;

звітів про виконання бюджету за доходами в електронному вигляді;

корінців прибуткових документів про прийом установами банків платежів до бюджету готівкою та інших.

Після отримання відповідних документів та відображення в особових рахунках платників даних про надходження платежів за відповідним терміном їх сплати, інспектор формує перелік суб'єктів, за якими числиться недоїмка. Перелік передається до структурних підрозділів податкового органу для стягнення податкового боргу. Застосування штрафних санкцій та розрахунок пені здійснюються у відповідності з нормами Закону № 2181 (статті 16,17).

При наявності переплат за платежами до бюджету інспектор готує реєстр у двох примірниках, де зазначаються дані одержувача коштів, назва платежу, номер особового рахунку, сума, що повертається. Далі оформляється висновок державного податкового органу про наявність переплати, який підписується керівником та передається органу державного казначейства. Останній виписує платіжне доручення на перерахування коштів з установи

уповноваженого банку на рахунок одержувача.

Для закриття особового рахунку на останнє число грудня в автоматичному режимі підводяться підсумки нарахованих, зменшених і повернених сум платежів, фінансових санкцій і пені. Якщо має місце недоїмка або переплата, не сплачена пеня тощо, то ці суми переносяться в особовий рахунок наступного року. В іншому разі переноситься нульове сальдо.

Органи нижчих рівнів складають і подають електронними засобами органам вищого рівня звітність про надходження, недоїмку та переплату платежів до бюджету. Форми звітності, порядок її складання з зазначенням звітного періоду встановлюються Державною податковою адміністрацією України.

Щомісячний звіт за ф. № 1-П "Про суми фактичних надходжень, недоїмки та переплати податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів" станом на 1 число місяця, наступного за звітним, формується за даними реєстрів надходжень та повернень. Формуванню зазначеного звіту передують звірка даних за доходами органів державної податкової служби з даними відповідних територіальних органів Державного казначейства та фінансових органів.

Для забезпечення повноти надходження платежів до бюджету, згідно з бюджетною класифікацією, органи державної податкової служби відповідно до порядку, встановленого чинним законодавством з касового виконання Державного бюджету України за доходами, до 1 грудня кожного року подають відповідним органам Державного казначейства та фінансовим органам в електронному

вигляді списки складу платників податків, які знаходяться на податковому обліку у кожному районі (місті), щодо: юридичних осіб та їх філій; фізичних осіб -суб'єктів підприємницької діяльності. При змінах у списках складу платників податків органи державної податкової служби протягом двох тижнів від дня виникнення зазначених змін подають доповнення до первинних списків.

Засоби автоматизації обліку податкових надходжень.

У процесі обліку податкових надходжень виникає необхідність виникає необхідність обробки величезних інформаційних потоків. Це завдання може забезпечити тільки автоматизована інформаційна система (АІС).

АІС податкової служби - це комп'ютерна мережа з організацією автоматизованих робочих місць (АРМ) податкових інспекторів. У податковій службі у 1991 році з'явилася перша версія автоматизованого робочого місця (АРМ) податкового інспектора відділу обліку та звітності - "Держдоходи". За його допомогою були усунені основні недоліки ручного оперативного обліку податків. Потім з'явилися нові АРМ, у результаті об'єднання яких була створена автоматизована інформаційна система податкової служби.

Організаційно-інформаційна структура податкової служби України побудована за трирівневою ієрархічною системою -центр, область, район.

На районному рівні готується оперативна інформація, яка є первинною інформацією, що часто поновлюється. Оперативна інформація - основа в інформаційній ієрархії автоматизованих

систем. Обробка оперативної інформації являє собою роботу, пов'язану зі збором, контролем і первинною обробкою даних, формуванням нових документів, довідок, звітів. Саме на цьому рівні виникає первинна інформація, пов'язана з безпосередньою роботою з платниками податків (юридичними та фізичними особами).

На обласному рівні шляхом узагальнення оперативної інформації формується тактична інформація для аналізу та відпрацювання різних варіантів щодо надходження коштів до бюджету. Тут накопичуються дані, які надходять із ДП, компонується в цілому по ДПА обласного рівня і передаються до ДПА України.

Стратегічна інформація утворюється в результаті опрацювання в ДПА України оперативної і тактичної інформації, що містить зведення, звіти, прогнози. На її основі органи законодавчої та виконавчої влади можуть оцінювати виконання прибуткової частини бюджету України і приймати обґрунтовані та ефективні рішення, а також робити висновки про те, як працюють Закони за кожним із податків, прогнозувати та підтримувати стратегію напрямів розвитку податкової служби України.

Автоматизація податкових платежів юридичними особами.

Щоб налагодити швидку реєстрацію податкових звітів, їх контроль та аналіз, концепція розвитку податкової служби України визначила такі шляхи:

подання звітів у електронному вигляді;

впровадження програмних комплексів, які забезпечують

оперативність прийняття звітності, автоматизовану її обробку, універсалізацію технологічного процесу використання у роботі даних із звітних документів платників податків та встановлення жорсткого контролю за термінами їх подання.

ДПА України проводить роботу щодо розробки та впровадження програмного комплексу з формування усіх податкових звітів у електронному вигляді. Формування електронної звітності платниками здійснюється з використанням спеціальних програмних засобів, які складаються з двох частин: клієнтської, за допомогою якої платник "готує" електронний звіт, та інспекторської, яка "приймає" наданий звіт, виконує необхідний контроль інформації та передає ці дані для обробки до інших функціональних АРМ. Передача податкових звітів у електронному вигляді (електронна звітність) відбувається через подання до районної ДПІ дискети або електронного файлу за допомогою електронної пошти разом з підписаними паперовими копіями.

Інформаційні зв'язки при оподаткуванні фізичних осіб.

Оперативний облік суб'єктів підприємницької діяльності ведеться за такими податками і зборами:

Податок з доходів фізичних осіб;

податок на додану вартість;

акцизний збір;

торговий патент;

фіксований патент;

єдиний податок.

Підприємець, як суб'єкт підприємницької діяльності і юридична

особа, усі необхідні звітні документи (незалежно від того, була діяльність чи ні) подає до канцелярії податкової інспекції для проходження реєстрації. У перспективі звітні документи будуть реєструватися з допомогою АРМ "Звіт" аналогічно юридичним особам.

Після реєстрації та проходження контролю звітні документи підприємців надходять у відділ оподаткування фізичних осіб, де за допомогою АРМ "Облік податків і платежів" виконуються квартальні або річні розрахунки та нарахування прибуткового податку з послідовним друком повідомлень-квитанцій для його сплати. Усі інші податки нараховуються власне підприємцями та вводяться до АРМ "Облік податків і платежів" аналогічно технології обліку платежів юридичними особами.

Підприємці здійснюють сплату податків через банк при наявності відкритого там рахунка або через Ощадбанк. Інформація про сплачені податки надходить у податкову інспекцію до відділу обліку та звітності, а за допомогою АРМ "Облік податків і платежів" здійснюється (не автоматично) рознесення платежів. Аналогічно юридичним особам, при порушенні терміну сплати, автоматично проводиться нарахування пені із відображенням суми пені в картці особового рахунку.

Облік донарахованих сум податків і фінансових санкцій, що з'явилися у результаті документальних перевірок діяльності підприємців та проведених перерахунків прибуткового податку громадянам за основним місцем роботи, здійснюється за допомогою АРМ "Аудит". Інформація про донараховані суми податків із АРМ

"Аудит" автоматично інтегрується в картки особових рахунків платників-фізичних осіб АРМ "Облік податків та платежів".

СПД, які займаються торгівлею і мають торгові приміщення (магазин, кіоск, кафе тощо), реєструють касові апарати аналогічно юридичним особам.

На виконання ст. 4 та ст. 9 Закону України про Державний реєстр фізичних осіб та п. 2 Постанови КМУ "Про заходи щодо запровадження ідентифікаційних номерів фізичних осіб-платників податків та інших обов'язкових платежів" від 6.11.97 № 1232 розроблено форму 1ДФ, де вказуються суми виплачених доходів і утриманих з них податків фізичної особи.

Ведення таких форм сприяє отриманню інформації про реальні надходження до бюджету України, забезпечує накопичення в центральній базі інформації про доходи, одержані фізичними особами протягом року з різних джерел, яка потім буде передаватись до державних податкових органів за місцем постійного проживання фізичних осіб в Україні, а які не мають постійного місця проживання в Україні - за місцем їх реєстрації.

Контрольні запитання

1. На підставі яких документів здійснюється нарахування податків по особовому рахунку платника?
2. На підставі яких документів здійснюється облік надходжень платежів по особовому рахунку платника?
3. Охарактеризуйте порядок відкриття та ведення особового рахунку платника податків.
4. В яких випадках нараховується пеня? За якими ставками?

5. У яких випадках нараховуються штрафні санкції в автоматичному режимі?
6. У якому порядку сплачуються пеня і штрафні санкції?
7. Назвіть основні АРМ при оподаткуванні юридичних та фізичних осіб.
8. Назвіть функції АІС «Пільги» та АІС «Галузь».

Тести для контролю знань

1. Якщо по особовому рахунку платника нарахована сума податку перевищує фактично сплачену суму, то результатом розрахунку сальдо буде:
 - а) недоплата (недоїмка);
 - б) переплата.
2. З метою повернення платнику суми переплати з бюджетних платежів податковим органом складається документ:
 - а) повідомлення;
 - б) висновок;
 - в) платіжне доручення.
3. Особові рахунки платників податків, які перебувають на податковому обліку, відкриваються відділом обліку:
 - а) один раз – при реєстрації платника податку у податковому органі;
 - б) щорічно – з початку року;
 - в) щоквартально – з початку кварталу.
4. Особові рахунки платникам податків, які взяті на податковий облік протягом поточного року, відкриваються відділом обліку:
 - а) один раз – при реєстрації платника податку у податковому органі;
 - б) щорічно – з початку року;

в) щоквартально – з початку кварталу.

5. Для обліку платежів, які поступають авансовими внесками з щомісячним перерахунком, застосовується особовий рахунок:

а) форма № 5;

б) форма № 3;

в) форма № 6.

6. Для обліку ПДВ та відшкодування ПДВ для платників податків – юридичних осіб, застосовується особовий рахунок:

а) форми № 4;

б) форми № 5;

в) форми № 6.

7. Документами, на підставі яких ведеться нарахування платежів у особових рахунках платників податків, є:

а) податкові декларації та розрахунки;

б) податкові повідомлення (рішення) податкових органів;

в) копії платіжних документів щодо сплати платежів за безготівковими розрахунками;

г) корінці прибуткових документів про прийом установами банків платежів до бюджету готівкою.

8. Документами, на підставі яких ведеться облік фактичних надходжень платежів у особових рахунках платників податків, є:

а) податкові декларації та розрахунки;

б) податкові повідомлення (рішення) податкових органів;

в) копії платіжних документів щодо сплати платежів за безготівковими розрахунками;

г) корінці прибуткових документів про прийом установами банків платежів до бюджету готівкою.

9. Вкажіть строки давності для обліку в особових рахунках переплат та їх повернення :

- а) 2 роки;
- б) 1095 днів;
- в) 195 днів;
- г) немає вірної відповіді.

10. Вибіркова перевірка особових рахунків платників податків здійснюється:

- а) 1 раз на рік;
- б) не рідше 1 разу у квартал;
- в) щомісяця;
- г) щонеділі.

11. У разі наявності недоплати (недоїмки) з бюджетних платежів по особовому рахунку платника в автоматичному режимі нараховується:

- а) пеня;
- б) фінансові санкції;
- в) пеня і фінансові санкції.

12. На підставі якого документу не проводиться запис про нарахування бюджетних платежів в особовому рахунку платника:

- а) податкова декларація;
- б) податкове повідомлення;
- в) рішення господарського суду;

- г) угода про податковий компроміс;
- д) копія квитанції (ф.10 або ф.24) про прийом обов'язкового платежу органами місцевого самоврядування;
- є) рішення про надання податкового кредиту платнику податків.

Навчальні завдання

Завдання 1.

Сальдо розрахунків по ПДВ по особовому рахунку платника податків на 01.01.2004р. дорівнювало 1700 грн. переплати. За перший квартал у особовому рахунку відображені наступні операції:

- сплачено п/д №12 від 05.01.2004р. – 5000 грн.
- нараховано до сплати за грудень 2003р. згідно з декларацією – 11500 грн.
- сплачено п/д №45 від 16.01.2004. – 6000 грн.
- нараховано до відшкодування за січень 2004р. згідно з декларацією – 31000 грн..
- повернено з бюджету п/д №256 від 03.03.2004р. – 25000 грн.
- нараховано до сплати за лютий 2004р. згідно з декларацією – 22500 грн..
- сплачено п/д №97 від 20.03.2004р.– 15000 грн.

Розрахувати сальдо станом на 01.04.2004р. та заповнити особовий рахунок з визначенням термінів нарахування податку.

Завдання 2.

Сальдо розрахунків з податку на прибуток по особовому рахунку платника станом на 01.01.2004р. дорівнювало 1100 грн. податкового боргу. Протягом року у особовому рахунку зафіксовані наступні операції:

- нараховано до зменшення за 2003р згідно з декларацією – 2000 грн.
- сплачено п/д № 12 від 20.01.2004р. – 5000 грн.
- нараховано до сплати за 1 квартал 2004р. згідно з декларацією – 16800 грн.
- сплачено п/д № 37 від 10.05.2004р. – 10000 грн.
- сплачено п/д № 45 від 15.05.2004р. – 5000 грн.
- повернено з бюджету п/д № 473 від 30.05.2004р. – 2000 грн.

Розрахувати сальдо станом на 01.06.2004 та заповнити особовий рахунок з визначенням термінів нарахування податку.

Завдання 3.

Сальдо розрахунків по ПДВ по особовому рахунку платника податків на 1 січня дорівнювало 2300 грн. переплати. За перший квартал у особовому рахунку відображені наступні операції:

- січень:

нараховано до сплати згідно з декларацією – 18500 грн.

фактично сплачено за встановленими строками – 16000 грн..

- лютий:

нараховано до відшкодування згідно з декларацією – 33000 грн..

- березень:

повернено з бюджету – 30000 грн.

нараховано до сплати згідно з декларацією – 15000 грн..

фактично сплачено за встановленими строками – 13000 грн.

Розрахувати сальдо станом на 1 квітня.

Завдання 4.

Сальдо розрахунків з податку на прибуток по особовому рахунку платника станом на 1 січня дорівнювало 500 грн. переплати. Протягом року у особовому рахунку зафіксовані наступні операції:

1 квартал:

нараховано до сплати за 4 квартал згідно з декларацією – 13400 грн.

нараховано податок на дивіденди – 2500 грн.

сплачено податок на дивіденди – 2500 грн.

фактично сплачено за встановленими строками – 13000 грн.

2 квартал:

нараховано до сплати за 1 квартал згідно з декларацією – 16300 грн.

фактично сплачено за встановленими строками – 16500 грн.

3 квартал:

нараховано до зменшення згідно з декларацією – 4300 грн.

повернено з бюджету – 4000 грн.

Розрахувати сальдо станом на 1 жовтня.

Тема 5. Сутність і форми податкового контролю

Сутність і зміст податкового контролю

Ціль - перевірка правильності нарахування й своєчасності сплати податків, а також контроль за дотриманням фінансової дисципліни платників з метою запобігання неповної сплати податків.

Об'єкт податкового контролю - платники податків.

Суб'єкт податкового контролю - система податкових органів.

Властивості податкового контролю - активний характер, тобто його діяльність не пов'язана з пасивним спостереженням за

діяльністю суб'єкта. При податковому контролі не можна обмежуватися констатацією факту неправильного нарахування або несплати податків. Відмітною його особливістю є аналіз фінансово-господарської діяльності й виявлення, таким чином, схованих фактів ухилення від сплати податків.

Для того, щоб контроль не перетворювався в таку констатацію, податкові органи виконують певні дії.

По-перше, здійснюється реєстрація й контроль платника податків.

По-друге, здійснюється прийом звітності платників податків, у якій показуються суми фактичних платежів податків у бюджети й цільові позабюджетні фонди.

По-третє, податкові органи здійснюють аналіз переданої платниками звітності, на підставі якої робляться висновки про неповну сплату податків (якщо такі факти дійсно мають місце). Аналізу піддається тільки представлена звітність, а сам аналіз здійснюється по місцю розташування податкових органів. Така робота виконується регулярно протягом року, у міру подання податкової звітності.

По-четверте, якщо в результаті аналізу, проведеного на попередньому етапі, буде виявлено, що платник допустив недоплату податків, то податкові органи провадять нарахування сум до доплати.

По-п'яте, податкові органи провадять контроль за своєчасністю сплати донарахованих податків і зборів.

По-шосте, періодично податкові органи виконують аналіз фінансової інформації платників за адресою їхнього розташування. Такий аналіз здійснюється на підставі проведення документальних перевірок. Періодичність їхнього здійснення визначається характером діяльності платника по дотриманню податкового законодавства.

Основними принципами організації податкового контролю є:

спостереження за діяльністю платників податків;

вивчення й узагальнення отриманої інформації, а також, що намітилися тенденції, вироблення прогнозів; облік конкретних правопорушень, аналіз їхніх причин й обставин;

виявлення винних у здійсненні податкових правопорушень (як платників податків, так і працівників податкових органів) і залучення їх до відповідальності; припинення протиправної діяльності;

вживання заходів по попередженню порушень законності й дисципліни.

Нормативною основою всіх дій по податковому контролю є Закон України «Про державну податкову службу в Україні» від 4.12.1990 р. У ньому визначене, що податкова служба є єдиною в країні системою податкового контролю. Вона покликана відслідковувати дотримання податкового й валютного законодавства, правильність вирахування, повноту й своєчасність внесення у відповідні бюджети податків, зборів й інших обов'язкових платежів.

Види податкового контролю

Вид податкового контролю (рис. 1) визначається ознакою його класифікації.

Якщо ознакою класифікації є вид суб'єкта, що здійснює контрольні функції, то розрізняють наступні види НК:

Державний — податковий контроль, здійснюваний державними органами. У свою чергу органи, що здійснюють податковий контроль, діляться на:

органи загальної компетенції (вони здійснюють податковий контроль, паралельно зі своєю основною діяльністю). Такими можна вважати, наприклад, державну контрольну ревізійну службу;

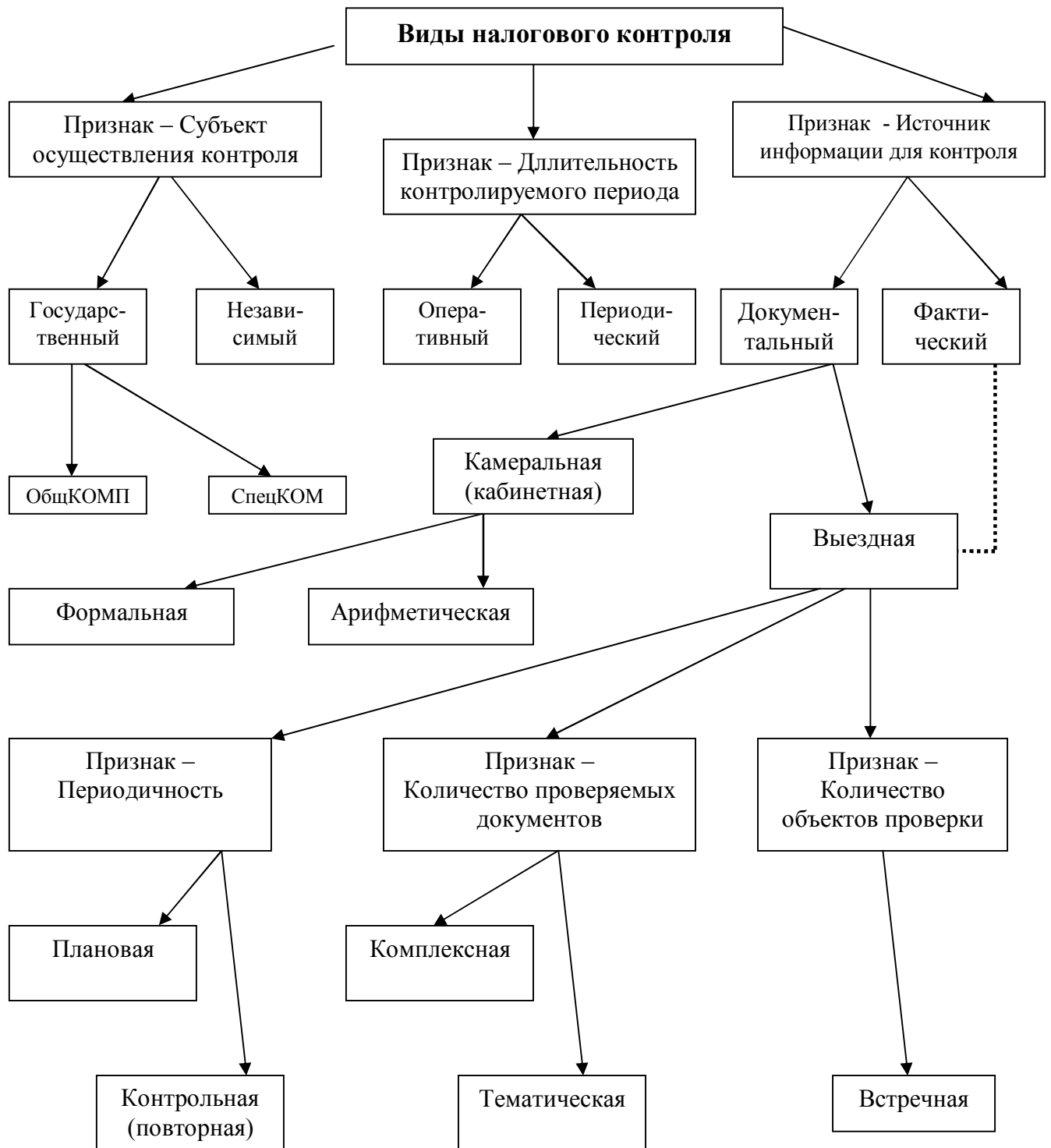
органи спеціальної компетенції (вони займаються винятково податковим контролем - це податкові адміністрації (інспекції), податкова міліція).

Незалежний — податковий контроль, здійснюваний аудиторськими або громадськими організаціями.

Якщо критерієм класифікації є строки здійснення податкового контролю, то можна виділити наступні його види:

Оперативний - це податковий контроль, що здійснюється в межах звітного періоду на підставі кількісних й якісних показників контрольованої операції. При такому контролі вивчаються повнота сплати податків при здійсненні конкретної господарської операції.

Періодичний - податковий контроль, здійснюваний після закінчення звітного періоду на підставі аналізу документів звітності й інших джерел.



Якщо у якості критерія класифікації прийняти джерело одержання інформації для проведення контролю, то можна виділити: документальний і фактичний податковий контроль.

При документальному контролі об'єктом аналізу є документи, які відображають показники контрольованого об'єкта або діяльності суб'єктів. Періодичність проведення планових документальних

перевірок, як правило, не частіше одного разу в рік, перевірка здійснюється комплексно. Вони проводяться, як правило, у плановому порядку. Але існують певні перевірки, які проводяться в міру виникнення необхідності (підстави для позапланових перевірок див. нижче) .

Фактичний податковий контроль здійснюється на підставі вивчення інформації, одержуваної безпосередньо на об'єкті, де провадиться продукція, або де вона зберігається. Така інформація збирається за допомогою, обстеження, обмірювання, перерахування, зважування контрольної закупівлі й т.д.

Якщо виходити з характеру інформації, що збирається на об'єкті, що піддається контрольним діям, то можна виділити наступні види податкового контролю:

здійснення обліку платників податків;

здійснення податкової перевірки;

обстеження територій і приміщень із метою пошуку на них об'єктів, які можуть ховатися як джерело одержання доходу, що є предметом оподаткування.

Сутність і зміст податкових перевірок

Основним методом податкового контролю є податкова перевірка. Податкова перевірка спрямована на вивчення й аналіз первинної облікової й звітної документації, у якій відображаються податкові зобов'язання й податковий кредити, і які можуть вплинути на обсяг податкових зобов'язань. Ціль таких перевірок - забезпечення своєчасності й повноти сплати податків і зборів, виявлення фактів

неправильного або перекрученого податкового обліку, вирахування сум податкових платежів, здійснення податкової звітності.

Проведення податкових перевірок регулюється: Законом України від 14 грудня 1990 року «Про Державну податкову службу в Україні» а також Законом від 21 грудня 2000.

Податкова перевірка може бути проведена при одній з наступних підстав:

наявність відомостей про приховання платником об'єкта оподатковування;

виявлення фактів про те, що доходи й витрати, які декларуються платником податку, не відповідають його фактичним доходам і витратам;

виникнення відомостей про фактичний розмір об'єкта оподатковування, на який відсутні документальні підтвердження;

систематичне несвоєчасне пред'явлення податковій декларації або інші документи, по яких виявляється розмір податкових зобов'язань;

реорганізація або ліквідація підприємств або організацій.

Об'єктом податкової перевірки є грошові документи, бухгалтерські книги, звіти, кошториси, декларації, товарно-касові книги, показники електронно-касових апаратів і комп'ютерних систем, які використовуються для розрахунків зі споживачами, і інші документи.

Суб'єктами податкових перевірок є будь-які особи (у тому числі і юридичні, і не юридичні, які є одержувачами певних доходів, або споживачами певного майна).

Види податкових перевірок

Вид визначається обсягом і змістом інформації, досліджуваної при перевірці. Залежно від цієї ознаки прийнято виділяти наступні її види: камеральна й документальна. Камеральна підрозділяється на формальну й арифметичну. Документальна перевірка виконується як комплексна, тематична, зустрічна й повторна.

Камеральна податкова перевірка, проводиться в офісі податкового органу. Вона складається в контролі правильності заповнення декларацій і звітів, правомірності використання податкових пільг, відповідності звітних показників. Особа, що пред'являє зазначені документи, зобов'язано давати пояснення, надавати додаткові відомості й документи в ході камеральної перевірки. Але додатково видаються тільки ті відомості, які підтверджують виконання платником податкових зобов'язань.

Документальна перевірка здійснюється з виїздом на об'єкт контролю, тобто по місцю одержання платником податків доходу (тобто за адресою його офісу або об'єкта податкового контролю). У процесі перевірки з'ясовується вірогідність пред'явлених платником податкових декларацій, а також переданих у податкові органи документів і відомостей про діяльність і майнове положення платника податків і зборів. Вона є основним методом податкових перевірок.

Особи, що прибули для здійснення виїзної перевірки, зобов'язані пред'явити платникові податків документ із рішенням органів Державної податкової служби про початок перевірки. Це повинне бути письмове повідомленням платникові податків, зборів й інших обов'язкових платежів.

Виїзні перевірки підрозділяються на: планові й контрольні. Періодичність планової - одного разу в рік. Контрольна призначається в екстрених випадках, і може здійснюватися набагато частіше. Підставою для проведення виїзної податкової перевірки є рішення керівника податкового органа. Працівники податкових інспекцій пред'являють свої службові документи, що підтверджують право проведення перевірки.

Комплексна провадиться для того, щоб з'ясувати - наскільки безумовно контрольований об'єкт дотримує діючого податкового законодавства. Перевірці піддаються все без винятку документи й бухгалтерські записи, починаючи від дати попередньої перевірки й закінчуючи сучасним моментом. Однак можуть піддатися аналізу й більше документів.

Тематична перевірка виконується для контролю правильності дотримання окремих норм податкового законодавства. Аналізу піддається лише відповідна частина первинних документів, і лише за певний період часу (звичайно місяць, а іноді й більше). Якщо в ході тематичної перевірки стають відомі факти серйозних порушень податкових норм, то потім може бути ухвалено рішення про проведення комплексної податкової перевірки.

Зустрічна перевірка є частиною камеральної або виїзної. Її особливістю є те, що вона одночасно, у той самий період часу, проводиться у двох платників податків, які є сторонами господарських операцій. Вона складається в зіставленні відомостей, підтверджених документально, про діяльність контрольованої особи й наявних інших осіб з відомостями, відбитими в документах самого платника податків.

Повторна перевірка виконується для того, податковий орган міг одержати відомості про те, наскільки точно платник податків виконує податкові зобов'язання, сформульовані перед ним податковими органами в період попередньої податкової перевірки. Дуже часто повторна податкова перевірка допускається при реорганізації або ліквідації платника податків-організації, а також у порядку контролю вищестоящого податкового органа за податковим органом, що проводив податкову перевірку.

Формальна перевірка є елементом камеральної податкової перевірки й виконується для того, щоб переконатися в точності й правильності заповнення реквізитів у документах (відсутність виправлень, підчищень, дописок, дійсність підписів).

Арифметична перевірка також є елементом камеральної й виконується для того, щоб переконатися у відсутності неточностей у підрахунках і розраховують, які записуються в облікових і звітних документах платників податків.

Результати податкової перевірки в обов'язковому порядку відображаються в акті, що має стандартну форму. Якщо в процесі податкової перевірки виявляються факти порушення податкових

норм, то складається протокол про податкове правопорушення, що також має стандартну форму. Акт податкової перевірки підписується всіма учасниками проведення перевірки.

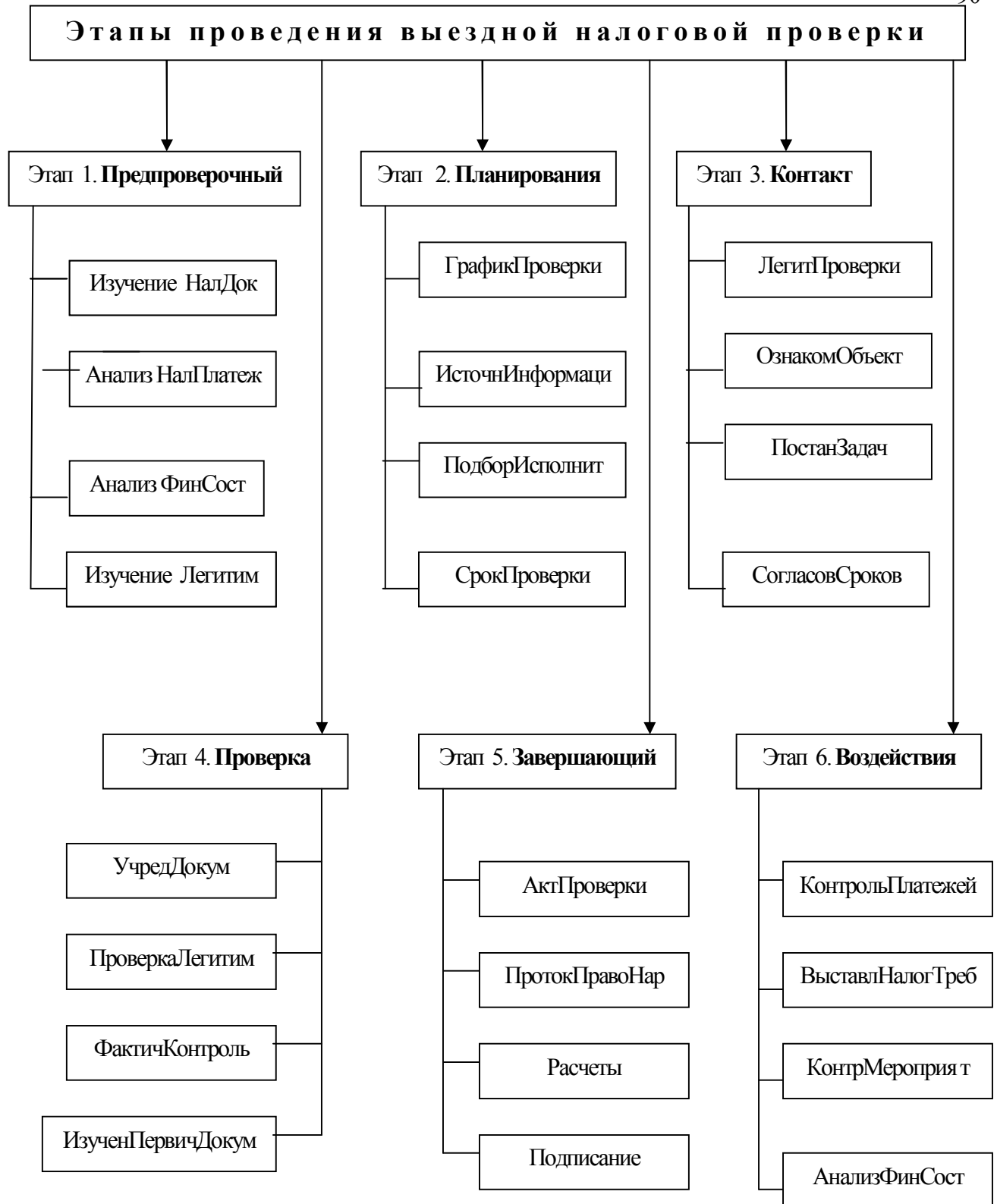
Платник податків може відмовитися від підпису акту, якщо не згодний з ним, або підписати зі своїми запереченнями. Якщо платник не підписав акт, у ньому робиться відповідна оцінка. В акті відображається кожен вид порушень. До акту додаються відповідні розрахунки й, при необхідності, документи. У заключному розділі акту, як правило, формулюються пропозиції й строки усунення виявлених порушень.

Варто звернути увагу на те, що в інтересах платника податків акт повинен складатися у двох екземплярах з усіма додатками (один для податкової інспекції, другий - платникові).

Етапи проведення податкової перевірки

Прийнята певна послідовність робіт з підготовки до виїзної документальної перевірки й проведення її (рис. 2). При цьому дотримуються наступних етапів:

1. Передперевірочний аналіз.
2. Планування контролю.
3. Контакт із об'єктом контролю.
4. Документальна перевірка.
5. Завершальний етап контролю.
6. Оперативний вплив на платника, спрямований на виконання їм матеріалів контролю.



На передперевірочному етапі виконуються наступні роботи: вивчення податкових декларацій й інших звітних документів; порівняння динаміки даних про нарахування й сплату податків, зборів й інших обов'язкових платежів; аналіз розвитку підприємства; аналіз основних показників підприємства. Така робота дозволяє

податковому інспекторові одержати характерні відомості про підприємство й виробити основні напрямки перевірки.

На етапі планування контролю складається перелік об'єктів для проведення документальних перевірок, розробляються плани й графік документальних перевірок, уточнюються параметри контролю, часу й обсягу контрольних процедур, з'ясовуються джерела інформації й методичні прийоми контролю, визначається коло відповідальних осіб за проведення й оформлення результатів контролю.

Найважливішим результатом цього етапу є розробка програми перевірки. Вона складається виходячи з мети проведення контролю. Критеріями її розробки є: виявлення об'єкта оподаткування; контроль правильності нарахування податків; вивчення стану звітності, включаючи й ведення бухгалтерського й податкового обліку. Програма повинна забезпечити виявлення фактів неповної сплати податків платником.

Вузловими завданнями програми є одержання наступної інформації:

підпорядкованість підприємства, сфери діяльності, вид діяльності, правомірність створення й реєстрації підприємства;

відповідність діяльності підприємства його Уставу, а також наявність у нього відповідних ліцензій;

стан бухгалтерського й податкового обліку й звітності. При цьому встановлюється можливість одержання на підприємстві достовірних звітних даних про доход (прибутку) підприємства на

підставі прийнятої на підприємстві постановки бухгалтерського й податкового обліку;

відповідність показників балансу даним головної книги, регістрам бухгалтерського й податкового обліку, а також даним, відбитим у деклараціях і розрахунках, наданих у податкову службу;

правильність визначення валового доходу, валових витрат, прибутку від реалізації продукції (робіт, послуг), прибутку від іншої реалізації, прибутку від позареалізаційних операцій;

правильність визначення оподатковуваного прибутку;

стан вирахування й своєчасність сплати податків, зборів й інших обов'язкових платежів у бюджети й цільові фонди.

Етап першого контакту з об'єктом контролю повинен проводитися з дотриманням певних процедур. Найважливішими з них є:

пред'явлення працівниками державних податкових органів їхніх службових посвідчень керівникові підприємства, що перевіряється;

ознайомлення з метою перевірки й ознайомлення із програмою й графіком перевірки;

пояснення причин проведення перевірки;

узгодження програми подання інформації, необхідної для перевірки.

Контрольні запитання

1. Назвіть види податкових перевірок.

2. У яких випадках службові особи податкових органів можуть бути не допущені до перевірки платником податків?
3. Умови проведення планових та позапланових перевірок.
4. Назвіть випадки проведення повторної перевірки.
5. Які функції має податковий аудит?
6. Що таке «аудиторська суміш»?
7. Назвіть основні прийоми податкового аудита?
8. Які роботи виконуються працівниками податкових органів на кожному етапі проведення документальної перевірки?
9. Вкажіть перелік обов'язкових питань у програмі перевірки.
10. Яким чином оформлюються результати податкової перевірки?
11. Види відповідальності платників за порушення податкового законодавства.
12. Охарактеризуйте порядок накладання адміністративного штрафу на посадових осіб платника за результатами перевірок.

Тесті для контролю знань

1. Податковий ризик - це:
 - а) вірогідність порушення податкового законодавства, у результаті чого можливі як переоплати, так і втрати бюджету;
 - б) вірогідність порушення податкового законодавства, у результаті чого можливі втрати бюджету;
 - в) вірогідність подання апеляцій та скасування раніше визначеного податкового зобов'язання.
2. Конфірмація - це прийом аудиту, який полягає в:

- а) одержанні в письмовій або усній формі відповіді третьої незалежної сторони;
- б) службовому спостереженні господарських операцій;
- в) поданні запитів до платника податків.

3. Встановлення залежності між показниками (порівняння, взаємозв'язок) - це прийом аудиту:

- а) перевірка документації;
- б) спостереження;
- в) аналітична процедура;
- г) конфірмація.

4. Формами податкового аудиту є:

- а) адміністративне обслуговування та урегулювання, спільні наради та бесіди;
- б) податкові перевірки;
- в) адміністративне обслуговування, камеральні, документальні та кримінальні перевірки;
- г) кримінальні перевірки та карні розслідування;
- д) вірної відповіді немає.

5. „вірогідна можливість порушення податкового законодавства, у результаті чого можливі втрати бюджету” - це:

- а) податкова відповідальність;
- б) податковий ризик;
- г) уникнення оподаткування.

6. Який орган державної податкової служби формує Базу даних податкових ризиків:

- а) ДПА України;

- б) ДПА в АРК, областях, містах Києві та Севастополі;
- в) ДПІ в районах, містах, районах у містах.

7. Планова документальна перевірка податковим органом проводиться не частіше:

- а) одного разу на 2 роки;
- б) одного разу на рік;
- в) без обмежень за планом контролюючого органу.

8. Адміністративний штраф за податкове правопорушення на підприємстві сплачується за рахунок:

- а) валових витрат підприємства;
- б) чистого прибутку підприємства;
- в) особистих доходів посадової особи.

9. Які обставини не є причинами для проведення позапланової документальної перевірки податковими органами:

- а) за наслідками зустрічних перевірок виявлено факти порушення податкового законодавства;
- б) виявлено недостовірність даних податкової звітності;
- в) платник податків оскаржує у встановленому порядку дії податкових органів у разі конфлікту інтересів;
- г) проводиться реорганізація підприємства.

10. Адміністративні штрафи застосовуються;

- а) тільки до юридичних осіб;
- б) тільки до фізичних осіб;
- в) до юридичних і фізичних осіб;
- г) усі відповіді невірні.

11. Вивчення податкових декларацій та інших звітних документів здійснюється на етапі проведення:

- а) планування контролю,
- б) перед перевіркою аналізу;
- в) реалізації й контролю за виконанням матеріалів контролю;
- г) безпосередньо документальної перевірки;
- д) контакту з об'єктом контролю,
- є) завершального етапу контролю.

12. Порівняння динаміки даних про нарахування й сплату податків, зборів та інших обов'язкових платежів здійснюється на етапі проведення:

- а) планування контролю;
- б) перед перевіркою аналізу;
- в) реалізації й контролю за виконанням матеріалів контролю;
- г) безпосередньо документальної перевірки;
- д) контакту з об'єктом контролю;
- є) завершального етапу контролю.

13. Аналіз розвитку підприємства здійснюється на етапі проведення:

- а) планування контролю;
- б) перед перевіркою аналізу;
- в) реалізації й контролю за виконанням матеріалів контролю;
- г) безпосередньо документальної перевірки;
- д) контакту з об'єктом контролю;
- є) завершального етапу контролю.

14. Відновіть логічну послідовність організації й проведення документальної перевірки:

- а) планування контролю;
- б) перед перевірою аналіз;
- в) реалізація й контроль за виконанням матеріалів контролю;
- г) безпосередньо документальна перевірка;
- д) контакт з об'єктом контролю;
- є) завершальний етап контролю.

15. Підготовка планів і графіків документальних перевірок, а також уточнення параметрів контролю, годині й обсягу контрольних процедур здійснюється на етапі проведення:

- а) планування контролю;
- б) перед перевірою аналізу,
- в) реалізації й контролю за виконанням матеріалів контролю;
- г) безпосередньо документальної перевірки;
- д) контакту з об'єктом контролю;
- є) завершального етапу контролю.

16. На підставі бухгалтерської звітності, податкових декларацій (розрахунків) та інших документів і додатків, що подаються в податкову адміністрацію, здійснюється:

- а) документальна перевірка;
- б) тематична перевірка;
- в) камеральна перевірка;
- г) зустрічна перевірка.

17. Рішення про застосування й стягнення фінансових санкцій за результатами розгляду матеріалів перевірки приймає:

- а) керівник органу державної податкової служби чи його заступник
(керівник, що розглядав матеріали перевірки);
- б) арбітражний суд;
- в) інспектор, що провівши перевірку.

18. Фінансові санкції за порушення чинного законодавства підлягають перерахуванню в бюджети чи державні цільові фонди:

- а) наступного дня після дня прийняття органом державної податкової служби відповідного рішення;
- б) в 10-денний термін із дня прийняття органом державної податкової служби відповідного рішення;
- в) в 15-денний термін із дня прийняття органом державної податкової служби відповідного рішення.
- г) в 20-денний термін із дня прийняття органом державної податкової служби відповідного рішення.

19. Підставою для відмови податковому органу в проведенні планової документальної перевірки є:

- а) письмове повідомлення з вказанням дати проведення перевірки відправлено суб'єкту підприємницької діяльності менше ніж за 10 календарних днів до дня її проведення;
- б) надання інспектором документів на право проведення перевірки,
- в) посвідчення, виписані на шкірного інспектора окремо;

г) особа, що проводить перевірку, поставила підпис у журналі реєстрації перевірок.

20. Підставою для відмови податковому органу в проведенні документальної перевірки є:

- а) письмове повідомлення з виказанням дати проведення перевірки відправлене суб'єкту підприємницької діяльності більше ніж за 10 календарних днів до дня її проведення;
- б) ненадання інспектором документів на право проведення перевірки;
- в) посвідчення виписані на шкірного інспектора окремо;
- г) відмова особини, що проводить перевірку, від підпису в журналі реєстрації перевірок.

Навчальні завдання

Завдання 1.

Під час камеральної перевірки декларації податку на прибуток податковим органом було виявлено арифметичну помилку, яка призвела до заниження податкового зобов'язання з податку на прибуток у сумі 1,7 тис. грн.. Розрахувати штрафні санкції з посиланням на відповідну статтю податкового законодавства.

Завдання 2.

Документальною перевіркою за II квартал поточного року встановлено, що суму податку на прибуток занижено на 15 тис. грн. Розрахувати суму фінансових санкцій, нарахувати пеню та визначити загальну суму донарахувань до бюджету, враховуючи, що перевірка проводилася 10 жовтня поточного року. Облікова ставка НБУ

складала: з 1 липня - 12%, з 1 серпня - 11%, з 1 вересня - 10%, з 1 жовтня до моменту перевірки - 9%.

Завдання 3.

Платником податків після закінчення встановлених термінів подання податкової звітності були самотійно виявлені помилки в декларації з податку на прибуток у сумі 3,6 тис. грн., та в декларації з ПДВ у сумі 5,4 тис. грн. Визначити загальну суму податкових зобов'язань платника з податку на прибуток та з ПДВ з урахуванням сум штрафних санкцій.

Завдання 4.

За результатами документальної перевірки складено акт, згідно з яким платнику податків було донараховано 1800 грн. ПДВ за червень 2003 року та 8200 грн. податку на прибуток за 3 квартал 2003 року. Дата рішення про застосування штрафних санкцій за результатами перевірки - 20.11.2004 року. Ставка НБУ складала: станом на 01.07.2003 р. - 9%, на 01.09.2003 р. - 10%, на 01.11.2004 р. - 8%. Розрахувати суму штрафних санкцій та пені.

Завдання 5.

Документальною перевіркою за травень потокового долі встановлено, що суму ПДВ занижено на 2300 грн. Розрахувати суму фінансових санкцій, нарахувати пеню та визначити загальну суму донарахувань до бюджету, враховуючи, що перевірка проводилася 15 листопада поточного року. Облікова ставка НБУ складала: з 1 травня - 12%, з 1 серпня - 10%, з 1 жовтня до моменту перевірки - 9%.

Тема 6. Контрольна робота податкових органів у сфері непрямого оподаткування

Камеральна перевірка декларацій з ПДВ.

При вивченні цього питання необхідний застосувати загальні підходи й принципи проведення камеральної перевірки, що розглянуті у попередній темі. Варто також урахувати специфічні особливості, котрі впливають зі структури декларації й змісту її строк.

Поперше, варто мати на увазі, що є дві форми декларації по ПДВ: загальна й скорочена.

Скорочену форму декларації подають платники податків, які не досягли за останні 12 календарних місяців обсягу оподатковуваних операцій (без обліку ПДВ) у розмірі 1200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. Отже, при проведенні попередньої перевірки з метою встановлення форми декларації, що може подавати платник, необхідно правильно визначити обсяг оподатковуваних операцій за зазначений вище період.

Обидві форми декларації складаються із вступної частини й 4-х розділів.

У вступній частині вказуються реквізити платника. В особливості уважно треба перевірити рядок, в якому визначається податковий період (місяць або квартал).

При цьому необхідно знати, що податковий період дорівнює один місяць, якщо за попередніх 12 календарних місяців обсяг оподатковуваних операцій платника з урахуванням ПДВ перевищує

300 тис. грн. Якщо обсяг таких операцій менше зазначеної величини, то податковий період рівняється або одному кварталу, або один місяць (за рішенням платника).

У першому розділі декларації вказуються податкові зобов'язання. При перевірці варто звернути увагу на те, щоб в окремих рядках були зазначені операції, які обкладають податками на 20%, а окремо - по нульовій ставці, з обов'язковою вказівкою в складі останніх обсягів експортних операцій. При перевірці рядків, у яких указуються операції, що не є об'єктом оподаткування, або звільнених від оподаткування, варто впевнитися в наявності довідок довільної форми в складі й обсягах таких операцій. Дані, зазначені в цих рядках декларації, повинні збігатися з відповідними даними в довідках.

Особливу увагу варто звернути на правильність заповнення рядку, у якому зазначена сума коригування податкових зобов'язань. Ця сума повинна збігатися з даними, наведеними в додатку № 2 до декларації, у якій відображається розшифровка операцій, які приводять до коригування податкових зобов'язань платника. При перевірці додатка № 2 варто мати у виду, що збільшення сум ПДВ може здійснюватися в таких випадках:

- 1) збільшення бази оподаткування щодо операцій, що оподатковуються по ставці 20% й які вже було зазначено в деклараціях попередніх звітних періодів. Наприклад: матеріальні (нематеріальні) активи було надано як часткова компенсація продавцеві, але їхня вартість не була включена в контрактну ціну;

2) збільшення бази оподаткування щодо операцій з тарою, тобто вартість зворотної тари не була включена в базу оподаткування, і ця тара не була повернена протягом строку позовної давності;

3) збільшення бази оподаткування у зв'язку з операціями, які було задекларовані як ті, що не є об'єктом оподаткування, чи такі, що звільнені від оподаткування або обкладаються податком за нульовою ставкою. Наприклад, продаж інвалідам товарів, які не включені до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України, або продаж на території України товарів, які передбачалося експортувати, але не було експортовано.

Зменшення податкових зобов'язань платника може мати місце у випадку зменшення бази оподаткування щодо операцій, що обкладаються податками по ставці 20%, і які вже було зазначено в деклараціях попередніх звітних періодів. Наприклад: продані товари повернуті постачальникові, оскільки вони були поганої якості, а постачальник уже задекларував ПДВ у декларації попереднього звітного періоду; або поставлені товари не було оплачено покупцем, а борг визнаний безнадійним.

Далі потрібно розглянути порядок перевірки II розділу декларації, що називається "Податковий кредит". У цьому розділі вказуються суми ПДВ по придбаних товарах (роботах, послугах), основних фондах і нематеріальних активах. При цьому відображається не загальний обсяг придбаних товарів, а проводиться їхній розподіл за такими критеріями:

1) товари, придбані із ПДВ чи без ПДВ, на митної території чи України за її межами;

2) належать або не належать придбані товари до валових витрат виробництва; підлягають або не підлягають амортизації основні фонди й нематеріальні активи;

3) для яких цілей використовуються придбані товари, а саме: для здійснення операцій, які оподатковуються, звільнені от оподаткування, чи не є об'єктом оподаткування.

Варто уважно перевірити строку, у якій вказується сума коригування податкового кредиту. При цьому необхідно керуватися тим, що збільшення податкового кредиту може відбуватися в таких випадках:

1) збільшення бази оподаткування щодо закупівлі товарів (робіт, послуг), по яких був наданий податковий кредит у попередніх звітних періодах: платник-покупець повинен сплатити додаткову вартість постачальникові, але в той же час буде мати право на збільшення податкового кредиту;

2) збільшення кредиту по ПДВ, який не був задекларований у час закупівлі товарів (робіт, послуг), а також у випадку, якщо основні фонди (нематеріальні активи), які є об'єктами амортизації, використовуються, головним чином, для проведення операцій, які обкладаються податками.

В аналогічних випадках зменшення бази оподаткування проводиться коригування на зменшення податкового кредиту із ПДВ.

Особлива увага варто приділити III розділу декларації - "Розрахунки з бюджетом за звітний період". У цьому розділі

вказується чиста сума зобов'язань із ПДВ, що визначається як різниця податкових зобов'язань (результати по розділу Й) і податкового кредиту (результати по розділу П). Якщо ця різниця більше нуля, то це буде означати, що платник повинен сплатити певну суму. Якщо ж різниця є меншою 0, то платник має право на відшкодування з бюджету, і вірогідність цієї суми варто дуже ретельно перевірити. При цьому варто врахувати авансові відшкодування за відповідний звітний період. Якщо вони мали місце, то перевіряються дані додатку 1, у якому вказуються суми відшкодувань за перший і другий місяці звітного кварталу.

При вивченні цього питання необхідно мати на увазі, що методика перевірки залежить від положень чинного законодавства, часті зміни якого можуть визначати певні особливості нарахування й сплати ПДВ.

Камеральна перевірка декларації із ПДВ передбачає також звернення даних цієї декларації з відповідними даними декларації по податку на прибуток.

Результати перевірки податковий інспектор відображає в IV розділі декларації.

Методика документальної перевірки правильності нарахування ПДВ

При вивченні цього питання варто мати на увазі, що документальна перевірка ПДВ складається з декількох частин.

Насамперед необхідно перевірити правильність визначення податкових зобов'язань із ПДВ. Для цього потрібно:

1. Установити повноту відбиття операцій по відвантаженню товарів, наданню послуг, виконання робіт. Для цього

використовуються податкові накладні, книга продажу товарів, укладені договори купівлі - продажу, міни, поставки. Варто впевнитися, щоб всі суми ПДВ, відображені в податкових накладних й у книзі продажу, були також відображені за кредитом рахунку 641. При цьому звертається увага, щоб номер податкової накладної збігався з порядковим номером відображення відповідної операції в книзі продажу. З метою виявлення випадків відвантаження товарів, обороти з яких не включені для нарахування ПДВ, треба перевірити документи складського обліку, а саме накладні, що засвідчують відпуск продукції зі складу підприємства. Крім того, за допомогою платіжних документів необхідно встановити випадки надходження коштів на поточний рахунок у порядку попередньої оплати, які не було включено в об'єкт оподаткування ПДВ.

У випадку встановлення випадків відвантаження товарів без оплати або із частковою оплатою в межах бартерних операцій, натуральних виплат у рахунок оплати роботи фізичних осіб, які перебувають у трудових відносинах із платником податків, передачі товарів в межах балансу платника для невиробничого використання, а також при реалізації товарів (робіт, послуг) пов'язаній особі необхідно переконатися в правильності визначення бази оподаткування. Для цього варто пам'ятати, що база оподаткування в таких випадках визначається виходячи з фактичної ціни операції, але не нижчої за звичайні ціни. Зверніть увагу: методика визначення звичайної ціни не врегульована законодавством. Студентові варто самостійно підібрати додаткову літературу по цьому питанню й проаналізувати ситуацію, що зложилася.

Якщо підприємство здійснює нарахування ПДВ по оплаті продукції (робіт, послуг), то варто впевнитися, що всі суми коштів, які надійшли на поточний рахунок або в касу, включені в оподатковуваний оборот. Для цього використовують банківські (журнал-ордер №2) і касові (журнал-ордер № 1) документи.

2. Встановити випадки надходження коштів на власні потреби підприємства від його покупців, які не знайшли відображення на рахунках 701, 702, 703, і переконатися, що ПДВ із цих сум нарахований за кредитом рахунку 641. Для цього використовуються платіжні документи, журнали-ордери №1,2, Головна книга. З метою перевірки необхідне надходження коштів на рахунок 48 зрівняти з відповідними сумами, які надійшли на поточний рахунок (тобто відстежити кореспонденцію рахунків Дт 311-кт 48). Якщо ці суми однакові, то ПДВ із них не був нараховане.

3. Якщо підприємство надає послуги з оперативної оренди, потрібно переконатися, щоб на суму орендної плати був нарахований ПДВ і відображений за кредитом рахунку 641. (Пам'ятайте: оплата послуг по фінансовій оренді ПДВ не обкладається.)

4. Особлива увагу треба звернути на випадки відчуження об'єктів застави. Таке відчуження відбувається, якщо підприємство не виконує в установленій строк боргових зобов'язань. У такому випадку відчуження об'єкта застави прирівнюється до продажу такого об'єкта, а основна сума кредиту й на-на-чисельних відсотків є ціною продажу такої застави. Отже перевіркою позичкових рахунків і кредитних угод необхідний установити, надавати чи підприємству кредити і як вчасно вони були повернуті. При виявленні випадків

відчуження об'єктів застави - перевірити вірогідність визначення бази оподаткування й суми ПДВ.

5. Якщо підприємство імпортує товари критичного імпорту для власних виробничих потреб, варто впевнитися, що ці товари не було реалізовано на сторону. При встановленні таких випадків перевірити правильність визначення бази оподаткування й суми ПДВ. База оподаткування в такому випадку визначається виходячи із ціни продажу, але не нижче митної вартості товару, збільшеної на суму мита, митних зборів й акцизного збору, якщо товар є підакцизним.

Наступним кроком перевірки є встановлення вірогідності податкового кредиту. Для цього необхідно:

1. Упевнитися в наявності всіх заснований, які надають право підприємству відображати суми податкового кредиту за дебетом рахунку 641. Так, підставою для виникнення податкового кредиту по товарах (роботах, послугах), придбаних у резидента, є винятково податкова накладна, по імпортованих товар-вантажна митна декларація, а при імпорті робіт, послуг - банківський документ, що підтверджує перерахування коштів в оплату вартості таких послуг, а не документ по сплаті самого ПДВ.

2. Перевірити правильність відображення сум ПДВ по придбаних товарах, що використано на невиробничі потреби. У цьому випадку ПДВ може відображатися за рахунок відповідних джерел фінансування. Для перевірки використовуються банківські й розрахункові документи, за якими перевіряються, які саме матеріальні цінності були сплачені, і журнал-ордер № 6, за яким

установлюється, за рахунок яких джерел фінансування віднесений ПДВ по відповідних матеріальних ресурсах.

3. Встановити правильність розподілу сум ПДВ по придбаних товарах й основних фондах, які використовуються для виробництва пільгових товарів або товарів (робіт, послуг), що не є об'єктом оподаткування, а також товарів (робіт, послуг), які оподатковуються у звичайному порядку. Якщо облік товарів, основних фондів і сплачених по ним сум ПДВ у зазначених випадках не ведеться окремо, то розподіл здійснюється виходячи з питомої ваги оподатковуваних товарів, у загальному обсязі виробництва. Отже, при перевірці треба упевнитися, щоб на дебет рахунку 641 не попали суми ПДВ по придбаних сировині й матеріалам, основних фондах, використаних для виробництва пільгових товарів або товарів, що не є об'єктом оподаткування.

Обов'язковою складовою документальної перевірки правильності нарахування ПДВ є встановлення обґрунтованості пільг. Для цього перевіряється наявність всіх необхідних документів, які надають право на пільги.

Камеральна перевірка розрахунку акцизного збору

Під час камеральної перевірки розрахунків акцизного збору раніш всього потрібно звернути увагу на своєчасність подання розрахунку, наявність всіх необхідних додатків і правильність заповнення реквізитів, рядків і колонок.

При цьому варто мати у виду, що розрахунки акцизного збору подають у податкову інспекцію до 15 числа місяця, що впливає за звітний. Розрахунок складається із вступної частини й трьох розділів.

Під час перевірки вступної частини необхідно упевнитися в наявності всіх реквізитів (назва підприємства, його підпорядкованість, ідентифікаційний код платника, номер телефону, звітний період, за який подається розрахунок).

Перевіряючи розділ Й "Обчислення суми акцизного збору", треба звернути увагу на правильність і повноту заповнення всіх рядків і колонок. Особливу увагу варто звернути на стовпчики, у яких указуються не обкладеними податками обороти. Заповнюючи ці стовпчики, необхідно перевірити розшифровку не обкладених податками оборотів, що обов'язково додаються до розрахунку. Також треба встановити правильність використання ставок акцизного збору. Якщо ставки встановлені в ЄВРО, то необхідно перевірити правильність перерахування їх у гривню, з огляду на, що для перерахунку застосовується курс ЄВРО на перший день відповідного кварталу. Перевірка першого розділу закінчується арифметичними підрахунками суми акцизного збору й порівнянням отриманого результату з даними підприємствами, наведеними в розрахунку.

Під час перевірки розділу П "Результати перерахунку акцизного збору" варто впевнитися у вірогідності зазначених сум, сплачених щоденними або декадними платежами. Для цього використовують цифри відділу обліку, де на картках особових рахунків відображаються фактично внесені за звітний період суми. У цьому ж розділі відображається сума акцизного збору, що підлягає сплаті в бюджет або відшкодуванню з бюджету.

Якщо підприємство здійснює експортні операції, то збирачеві податків необхідно переконатися, що до розрахунку додані відповідні документи, а саме:

"довідки установ банків про надходження валюти та копії платіжних документів;

"копії вантажних митних декларацій з відповідним підтвердженням митних органів у фактичному перетинанні митного кордону України;

"документи, які підтверджують придбання товару (розрахункові документи - доручення, доручення, доручення-вимога-доручення, вимоги);

* копії платіжних документів з позначкою установи банку про сплату акцизного збору підприємством - виготовлювачем підакцизного товару й підтвердженням податковим органом по місцю реєстрації платника про сплату цих сум у бюджет;

* копії ліцензій і документів на одержання квот на товари, які підлягають квотуванню й ліцензуванню.

На підставі цих документів перевіряється правильність заповнення третього розділу розрахунку "Зменшення акцизного збору при експорті підакцизних товарів при розрахунках за іноземну валюту".

За результатами перевірки податковий інспектор робить позначку про проведення нарахування суми акцизного збору за особистим рахунком платника, а також оцінку результатів попередньої перевірки. За необхідності робиться запис у доцільності проведення документальної перевірки.

Методика документальної перевірки правильності нарахування акцизу

Проводячи документальну перевірку, насамперед варто звернути увагу на повноту відображення в обліку оборотів от реалізації підакцизних товарів. При цьому треба пам'ятати, що датою реалізації є або дата відвантаження продукції, або дата надходження коштів за цю продукцію. Перевірці підлягають накопичувальні відомості реалізації (відомість 16), а також документи складського обліку, які підтверджують відвантаження підакцизних товарів зі складу підприємства.

Крім того, необхідний переконатися, що до оподаткованого обороту також увійшли операції з безоплатної передачі підакцизних товарів або із частковою оплатою, обмінні операції, обороти от реалізації товарів для власного споживання, для своїх працівників, у порядку натуральної оплати роботи, обороти від реалізації предметів застави, а також обороти від реалізації підакцизних товарів, придбаних до 1.01.1992 р.

При перевірці правильності обчислення оподаткованого обороту варто мати у виду, що геть визначається по формулі: $((З/В + П) / 100 - Стаз) \times 100$,

де З/В - собівартість;

П - прибуток;

Стаз - ставка акцизного збору у відсотках.

Якщо під час перевірки встановлені випадки обміну товарів на території України, або використання товарів для власного споживання, безоплатної передачі в порядку натуральної оплати

роботи, то необхідно перевірити, щоб оподатковуваний оборот був визначений виходячи із середніх цін, які склалися на таку продукцію при реалізації на сторону.

Під час перевірки також встановлюється обґрунтованість пільг, якими користується підприємство.

Контрольні запитання

1. Охарактеризуйте види й структуру декларації з ПДВ.
2. Як визначаються звітні періоди й строки сплати ПДВ?
3. Особливості контролю оборотів з поставок продукції (робіт, послуг).
4. Контроль сум ПДВ, включених до податкового кредиту.
5. Назвіть відмінності між пільговими операціями та операціями, що обкладаються ПДВ за нульовою ставкою.
6. Дати збільшення суми податкового зобов'язання та виникнення права на податковий кредит з ПДВ?
7. Чи включається в базу нарахування ПДВ акцизний збір?
8. Як визначається сума податкового кредиту в разі застосування придбаних товарів для здійснення операцій, що обкладаються ПДВ й операцій, що не обкладаються ПДВ?
9. Як відображається в податковому обліку ПДВ, сплачений у разі придбання основних фондів?
10. Вкажіть первинні документи з обліку ПДВ.
11. За якими операціями податкова накладна може не оформлюватися? Які документи замінюють її в таких випадках?
12. На що звертають увагу працівники податкових органів при перевірці декларації з ПДВ?

13. Що є базою обкладання акцизним збором імпортованих товарів?
14. У яких випадках не стягується акцизний збір при реалізації підакцизних товарів?
15. Які пільги встановлені законодавством у сфері оподаткування акцизним збором?

Тесті для контролю знань

1. Декларація з ПДВ за квартал надається платником у податкову інспекцію:

- а) протягом 40 днів, що настають за звітним кварталом;
- б) до 20 числа наступного місяця;
- в) вірні відповіді а) і б).

2. Здійснення господарських операцій, що оподатковуються за нульовою ставкою ПДВ:

- а) зменшує суму податкових зобов'язань і податкового кредиту платника ПДВ;
- б) зменшує суму податкових зобов'язань платника ПДВ, суму податкового кредиту не зменшує;
- в) немає вірної відповіді.

3. Здійснення господарських операцій, що не оподатковуються ПДВ:

- а) зменшує суму податкових зобов'язань і податкового кредиту платника ПДВ;
- б) зменшує суму податкових зобов'язань платника ПДВ, суму податкового кредиту не зменшує;
- в) немає вірної відповіді.

4. Платниками ПДВ є:

- а) особи, обсяг оподатковуваних операцій яких із поставок товарів (робіт, послуг) протягом останніх 12 календарних місяців перевищує 300 тис. грн.;
- б) фізичні особи, що здійснюють торгівлю на умовах сплати ринкового збору в порядку, встановленому законодавством;
- в) благодійні фонди;
- г) юридичні особи, що ввозять товари на митну територію України;
- д) вірні а) і г).

5. Датою виникнення права платника ПДВ на податковий кредит при здійсненні бартерних операцій є:

- а) дата відвантаження продукції;
- б) дата оприбуткування продукції;
- в) дата події а) чи події б), яка відбулась раніше;
- г) дата події а) чи події б), яка відбулась пізніше.

6. Датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ вважається дата першої з подій:

- а) відвантаження товарів та оформлення податкової накладної, що засвідчує факт придбання товарів (робіт, послуг);
- б) списання коштів з банківського рахунку платника податку на оплату товарів (робіт, послуг);
- в) зарахування грошових коштів від покупця (замовника) на банківський рахунок платника податку як оплата товарів (робіт, послуг);

г) вірні а) і в).

7. Податковий період дорівнює календарному місяцю для платників ПДВ, у яких обсяг оподатковуваних операцій з продаж товарів (робіт, послуг) за попередній календарний рік перевищує:

а) 300 тис. грн.;

б) 3600 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

в) 500 тис. грн.

8. Датою виникнення права на податковий кредит з ПДВ вважається дата першої з подій:

а) одержання податкової накладної, що засвідчує факт придбання товарів

(робіт, послуг);

б) списання коштів з банківського рахунку платника податку на оплату

товарів (робіт, послуг);

в) зарахування грошових коштів від покупця (замовника) на банківський

рахунок платника податку як оплата товарів (робіт, послуг);

г) вірні а) і б).

9. Податкова декларація з ПДВ за звітний період подається до податкових органів у випадках:

а) якщо оподатковані обороти перебільшують 3600 НМДГ;

б) якщо оподатковані обороти перебільшують 300 тис. грн.;

в) незалежно від розміру оподаткованих оборотів та наявності податкового зобов'язання.

10. Платники ПДВ, які займаються експортом продукції, зобов'язані подавати декларацію з ПДВ:

- а) за скороченою формою щомісяця;
- б) за скороченою формою щокварталу;
- в) за повною формою щомісяця;
- г) за повною формою щокварталу.

11. Платники ПДВ, які мають право на бюджетне відшкодування, повинні використовувати декларацію з ПДВ:

- а) за скороченою формою щомісяця;
- б) за скороченою формою щокварталу;
- в) за повною формою щомісяця;
- г) за повною формою щокварталу;
- д) вірні в) та г).

12. Документом, що засвідчує право на одержання податкового кредиту, є:

- а) рахунок-фактура;
- б) розрахунок експортного відшкодування;
- в) податкова накладна;
- г) Декларація про ПДВ;
- д) платіжне доручення.

13. Документом, що засвідчує право на одержання податкового кредиту, є:

- а) Декларація про ПДВ;
- б) вантажна митна декларація;
- в) платіжне доручення.
- г) рахунок-фактура;

д) розрахунок експортного відшкодування.

14. Платниками акцизного збору є:

- а) юридичні особи - виробники підакцизних товарів;
- б) громадяни, які ввозять на митну територію України підакцизні товари;
- в) особи підприємницької діяльності - імпортери підакцизних товарів;
- г) усі відповіді вірні.

15. Акцизний збір в Україні нараховується за ставками:

- а) процентними;
- б) твердими;
- в) регресивними;
- г) вірні відповіді а) та б).

16. Податкова звітність про акцизний збір - це:

- а) Декларація про акцизний збір;
- б) Розрахунок коригування вартісних показників;
- в) розрахунок акцизного збору;
- г) платіжне доручення на сплату акцизного збору.

17. У підприємства, що купує підакцизну продукцію, торба сплаченого акцизного збору:

- а) не відноситься до складу валових витрат звітного періоду;
- б) відноситься до складу валових витрат звітного періоду;
- в) відноситься до складу валових витрат наступного періоду;
- г) зменшує суму валового доходу.

18. Розрахунок акцизного збору подається платником до ДПІ за місцем його реєстрації:

- а) незалежно від факту виникнення податкового зобов'язання;
- б) не подається;
- в) подається не до ДПЗ;
- г) тільки у випадку виникнення податкового зобов'язання.

Навчальні завдання

Завдання 1.

Визначити суму ПДВ до сплати в бюджет на основі даних:

У звітному періоді фірма одержала доход від реалізації продукції в сумі 800 тис. грн.. (без ПДВ), у т.ч. від продаж пільгової продукції - 100 тис. грн. За тієї ж період здійснені витрати (з ПДВ) :

- на придбання сировини та матеріалі для виробництва всієї продукції в сумі 360 тис. грн..;

- на придбання основних фондів виробничого призначення - 48 тис. грн.

Завдання 2.

Підприємство виготовляє медобладнання та товари для інвалідів. Загальний обсяг реалізованих товарів у звітному періоді за контрактними цінами становив 218 тис. грн. (у т.ч. ПДВ), з них товари для інвалідів - 80 тис. грн.. У цьому ж звітному періоді сплачено постачальникам вартість сировини та матеріалів за контрактними цінами на торбу 90 тис. грн., які використовуються для виробництва й медобладнання, і товарів для інвалідів.

Суму ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету, підприємство визначило в розмірі 8 тис. грн.. Перевірити її достовірність.

Завдання 3.

У квітні підприємство реалізувало продукції на торбу 132 тис. грн. (з ПДВ). У цьому ж місяці воно оплатило вартість сировини та матеріалів за контрактними цінами на торбу 54 тис. грн.. (з ПДВ). У наступному місяці матеріали на торбу 10 тис. грн.. були використані на ремонт бази відпочинку, що знаходиться на балансі підприємства. Торба ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету за квітень, визначена підприємством у розмірі 10 тис. грн.. Перевірити її достовірність. При необхідності нарахувати штрафні санкції (перевірка проводилася з 1 по 15 грудня). На що слід звернути увагу, перевіряючи звітність за травень?

Завдання 4.

Підприємство випускає будматеріали, а також виконує роботи з будівництва житла населення. У січні загальний обсяг реалізації будматеріалів за договірними цінами становив 92 тис. грн. (без ПДВ), у т.ч. на експорт - 30 тис. грн.. Обсяг будівельних робіт становив 210 тис. грн.. У лютому було сплачено постачальникам за матеріали на торбу 145 тис. грн. (у договірних цінах без ПДВ), з яких матеріали на торбу 18 тис. грн.. були використані для виробництва експортної продукції, а на торбу 104 тис. грн. - для будівельних робіт. У січня були придбані та введені в експлуатацію основні виробничі фонди на торбу 20 тис. грн. (ціна договірна без ПДВ). ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету за січень визначено платником у сумі 19 тис. грн.. Перевірити її достовірність.

Завдання 5.

Виробничим об'єднанням „азот”, що зареєстровано як платник ПДВ, у жовтні були здійснені господарські операції, наведені в таблиці. На основі даних:

- 1) нарахувати суму ПДВ, що підлягає сплаті в бюджет, заповнити податкову декларацію з ПДВ;
- 2) визначити термін подання декларації й сплати податку, а також суму штрафних санкцій за розумів, що декларація з ПДВ подана платником на 3 дні пізніше визначеного рядок.

№	Дата	Зміст господарської операції	Загальна сум	У т.ч. ПДВ
1.	06.10. 2004	Відвантажена продукція ТОВ „Сиріус”, що оподатковується за ставкою 20%	240000	40000
2.	08.10. 2004	Одержані матеріали від ВАТ „Оріон”, вартість яких відноситься до складу валових витрат	120000	20000
3.	10.10. 2004	Здобута передплата від КП „СКМ”	60000	10000
4.	25.10. 2004	Отримано від постачальника ВАТ „Дніпростальконструкція” та оприбутковано обладнання, що відноситься до складу основних виробничих фондів, що підлягають амортизації.	18000	3000
5.	28.10. 2004	Придбано від ПП „Парус” матеріали, вартість яких не відноситься до складу валових витрат виробництва	3000	500
6.	29.10. 2004	Надійшли кошти від ТОВ „Сиріус”, як оплата за відвантажену продукцію	240000	40000
7.	30.10. 2004	Перераховано кошти ВБМП „Дніпро” за виконані у вересні роботи, вартість яких відноситься до складу валових витрат	10800	1800

		виробництва		
8.	30.10. 2004	Отримані відсотки за депозитним договором від банку „Аваль”	10000	-

Завдання 6.

Перевірити правильність обчислення ПДВ з обороту по реалізації, виходячи з таких даних:

підприємство виготовляє ювелірні вироби. Собівартість виробництва одного виробу - 500 грн., рентабельність виробництва - 20%. У липні було виготовлено 100 виробів, з яких 70 - реалізовано, а 20 - передано працівникам підприємства в рахунок оплати праці. ПДВ визначено в сумі 10 768 грн.

Довідково: ставка акцизного збору - 35%.

Завдання 7.

У лютому підприємством виготовлено 80 одиниць транспортних засобів (підакцизного товару), з яких:

- реалізовано підприємствам торгівлі за кошти - 60;
- реалізовано за бартерними угодами - 15;
- реалізовано робітникам за собівартістю виготовлення - 5.

Прибуток від реалізації продукції склав 90 тис. грн. при рентабельності виробництва 25%. Акцизний збір підприємство визначило в сумі 35 тис. грн. (при ставці збору 100 євро за одиницю продукції), податкове зобов'язання з ПДВ - у сумі 117 тис. грн..
Перевірити достовірність сум ПДВ та акцизного збору.

Тема 7. Контроль за правильністю нарахування і своєчасністю сплати в бюджет податку на прибуток

Контроль обліку валових доходів підприємства

Відповідно до діючого законодавства, датою збільшення валових доходів є або дата зарахування коштів на рахунки платника від покупців, або дата відвантаження товарів, фактичного надання послуг, виконання робіт (перша із двох зазначених подій). Виходячи із цього, перевірки підлягають:

- 1) дебетові обороти рахунків 301, 302, 311, 312 у кореспонденції із кредитом рахунків 361, 362, 371;
- 2) дебетові обороти за рахунками 361, 362 у кореспонденції із кредитом рахунку 703.

У першому випадку бухгалтерські проводки відображають події за якими валовий дохід виникає у випадку надходження коштів на рахунки підприємства, у другому - події, за якими валовий дохід виникає в момент відвантаження. Методика перевірки складається у відстеженні черговості операцій. Для перевірки використовуються платіжні й касові документи, товарно-транспортні накладні, книга обліку валових доходів і валових витрат, якщо така ведеться на підприємстві, і рахунок обліку валових доходів.

На рахунку "Валові доходи" й у книзі обліку валових доходів і валових витрат відображаються операції по відвантаженню товарів і по надходженню коштів на рахунки платника як у вигляді авансів, так й у вигляді оплати за відвантажену продукцію. За допомогою касових і платіжних документів, а також товарно-транспортних

накладних виявляються випадки відвантаження або передоплати, які не знайшло відображення на рахунку "Валові доходи" або в книзі обліку валових доходів і валових витрат.

Якщо на підприємстві податковий облік не ведеться, а також на підприємствах з більшими обсягами продажу, якщо відстежити кожну операцію неможливо, при перевірці можна скористатися правилом:

$$\text{Валовий доход} = \text{рахунку 703} + \text{заборгованість перед покупцем на кінець періоду} - \text{заборгованість покупців на початок звітнього}$$

Необхідно пам'ятати, що отриманий за такою формулою валовий доход містить ПДВ й акцизний збір (якщо товар є підакцизним). Варто також зважити на те, що у випадку відхилення суми валового доходу, розрахованої за зазначеною формулою, від суми, відображеної в обліку підприємства, збирачеві податків необхідно відстежити черговість операцій за період, що перевіряється, і тільки тоді робити висновок щодо заниження або завищення валового доходу підприємства.

Якщо підприємство здійснює товарообмінні операції або реалізує продукцію зв'язаним особам, то під час перевірки треба упевнитися, що доходи від цих операцій були визначені підприємством виходячи з договірної ціни, але не нижче за звичайну ціну.

При перевірці також потрібно звернути увагу на правильність визначення валового доходу від операцій з розрахунками в іноземній валюті. Для цього потрібно мати на увазі, що з метою оподаткування будь-яка іноземна валюта або заборгованість в

іноземній валюті, що перебуває на обліку платника податків на кінець звітного періоду, перераховується в гривні по офіційному валютному курсі НБУ, що діяв на останній робочий день звітного періоду. При цьому позитивна різниця між результатом такого перерахунку й балансовою вартістю іноземної чи валюти заборгованості включається у валовий дохід платника. У випадку ж негативного значення перерахунку збільшуються валові витрати. У випадку виявлення фактів продажу основних фондів податковий інспектор може встановити вірогідність відображення в обліку результатів від такої операції і їхній вплив на величину оподаткованого прибутку.

Контроль обліку валових витрат підприємства, а також результатів інвентаризації

Перевірка складається із двох частин.

По-перше, необхідно впевнитися в наявності всіх документів, які підтверджують або списання коштів з банківських рахунків в оплату сировини й матеріалів, або видачу наявних коштів з каси підприємства, або факт оприбуткування товарів на склад підприємства. Для цього використовуються банківські документи, витратні касові ордери, товарно-транспортні накладні, дані складського обліку. Особлива увага варто згорнути на відображення витрат у зв'язку із придбанням матеріалів у зв'язаних осіб. Такі витрати повинні визначатися виходячи з договірної ціни, але не більшої за звичайну ціну.

По-друге, варто перевірити правильність обліку приросту (убутку) балансової вартості покупних товарів, матеріалів, сировини,

комплектуючих виробів і напівфабрикатів на складах, у незавершеному виробництві й залишках готової продукції. Для цього використовуються відомості про облік балансової вартості матеріальних активів. Визначення приросту (збитку) балансової вартості матеріальних активів проводиться шляхом порівнювання їхніх залишків на початок і кінець звітної квартилу. У випадку, коли балансова вартість матеріальних активів на кінець звітної квартилу перевищує їхню балансову вартість на початок того ж звітної квартилу, різниця вираховується із суми валових витрат платника. У випадку, якщо балансова вартість матеріальних активів на початок квартилу перевищує їхня вартість на кінець того ж звітної квартилу, різниця додається до складу валових витрат платника.

Інспектор робить свій розрахунок приросту (збитку) і порівнює результат з даними підприємства. У випадку розбіжностей проводиться коригування суми валового доходу або валових витрат і суми оподаткованого прибутку.

Дотримання положень по інвентаризації й правильність відображення у звітності її результатів.

Перевірка починається із з'ясування: чи проводилася інвентаризація взагалі, і якщо так її проведення відповідно до діючої законодавством є обов'язковим, а саме: а) при передачі майна державних підприємств в оренду, приватизації майна, перетворенні державного підприємства в акціонерне товариство; б) перед складанням річної бухгалтерської звітності;

в) при зміні матеріально відповідальних осіб; І

г) при встановленні фактів крадіжки або зловживань, псування цінностей, а також за розпорядженням судово-слідчих органів; І

д) у випадку пожежі або стихійного лиха.

Потім перевіряється наявність наказу про створення інвентаризаційної комісії й правильність оформлення всіх необхідних документів для проведення інвентаризації й оформлення її результатів (розписки матеріально-відповідальних осіб, акти інвентаризації й т.п.).

На закінчення встановлюється, чи правильно відображені результати інвентаризації в бухгалтерському обліку. Виявлені надлишки основних фондів, матеріальних цінностей, цінних паперів й іншого майна оприбутковуються, а виходить, включаються у валові доходи підприємства. У випадку виявлення втрат і недоліків повна їхня сума повинна бути відображена за дебетом рахунку 947 і кредитом рахунків 10, 20, 22, 28. Особлива увага варто зверити на правильність списання сум втрат і недоліків. Для цього варто пам'ятати, що недолік підлягає списанню на витрати звітного періоду, але в податковому обліку це не відображається.

Якщо винні особи не встановлені, то сума недоліків може бути списана на збитки підприємства.

Контроль витрат подвійного призначення.

3.1. Облік витрат на рекламу.

При перевірці цього питання необхідно впевнитися в наявності кошторису, у якому повинні бути відображені склад витрат на рекламу і їхній обсяг. До кошторису можуть бути включені лише ті

витрати, які ставляться відповідно до діючого законодавства до рекламної діяльності, а саме:

на розробку й видання рекламних виробів (ілюстрованих преїскурантів, каталогів, брошур, альбомів, проспектів, афіш, рекламних листів і т.п.);

на розробку й виготовлення ескізів, етикеток, зразків, фірмових пакетів й упакування;

на рекламу в засобах масової інформації (оголошення в пресі, передачі по радіо й телебаченню), витрати на світлову, комп'ютерну й іншу зовнішню рекламу;

на придбання, виготовлення, копіювання, дублювання й демонстрацію рекламних кіно -, відео - і діафільмів;

на виготовлення стендів, муляжів, рекламних щитів, покажчиків;

на збереження й експедирування рекламних матеріалів;

на оформлення вітрин, кімнат-зразків, виставка-продаж;

на уцінку продукції, що повністю або частково втратила первинну якість за час експонування у вітринах;

на проведення інших рекламних заходів, пов'язаних з діяльністю підприємства.

Тільки що згадані витрати можуть ставитися до валового без обмежень за винятком витрат на безоплатну роздачу зразків товарів або безоплатне надання послуг (виконання робіт) з рекламними цілями.

Обмеження становить 2% оподаткованого прибутку за попередній квартал.

Всі витрати на рекламу повинні бути підтверджені первинними документами, якими повинні бути договір на виготовлення реклами, рахунки-фактури, платіжні доручення.

Під час перевірки варто також звернути увагу на те, щоб у складі валових витрат не значилися витрати на рекламу у випадку визнання її несумлінною.

3.2. Витрати на оплату праці

При перевірці цього питання податковому інспекторові треба упевнитися, щоб у складі валових витрат не значилися ті витрати, які не зв'язані безпосередньо з оплатою роботи, а повинні відноситися за рахунок прибутку, що залишається в розпорядженні підприємства. До таких виплат ставляться: матеріальна допомога, дивіденди, витрати на фінансування особистих потреб фізичних осіб, винагороди або будь-які інші види заохочень зв'язаним особам, не підтверджені документальними доказами, що такі виплати є компенсацією за фактично надані послуги або відпрацьований час, суми внесених у бюджет податків на доходи фізичних осіб.

Ще один складний момент, що може виникнути під час перевірки, це правомірність включення до складу валових витрат натуроплати. Так, статтею 22 Закону України "Про оплату роботи у виняткових випадках" передбачена часткова виплата заробітної плати натурою (за цінами не нижчими від собівартості). Це застосовується в тих галузях, або по тим професіям, де така виплата, еквівалентна за вартістю оплаті роботи в грошовому вираженні, є чи звичайно бажаною для працівників, за винятком товарів, перелік яких затверджується Кабінетом Міністрів України. Отже збирачеві

податків необхідно впевнитися, що до витрат на оплату роботи не включені виплати, якщо натуроплата здійснюється товарами, не дозволеними постановою Кабміну. Крім того, документально може бути доведена "звичайність" або "бажаність" такої форми оплати роботи (відсутність скарг, наявність письмових заяв робітників по кожному випадку видачі натуроплати або колективного договору). У протилежному разі віднесення таких виплат до валових витрат може класифікуватися податковим інспектором, як помилкове.

3.3. Обґрунтованість витрат на спецодяг, спецвзуття й спецхарчування

При перевірці цього питання увагу варто звернути на такі моменти:

1. У складі валових витрат можуть значитися лише суми на придбання тих видів спецодягу, спецвзуття й спецхарчування, які затверджені в переліку Кабінету Міністрів України відповідно до встановлених норм. Характерна помилка в цьому змісті - віднесення на валові витрати вартості форменого одягу.

2. У валові витрати можуть включатися лише суми на забезпечення спецодягом і спецвзуттям тільки найманих працівників, тобто засновників підприємства можна забезпечувати зазначеними коштами лише за рахунок чистого прибутку з нарахуванням на ці суми прибуткового податку, зборів на обов'язкове державне пенсійне й соціальне страхування.

3. Згадані витрати можуть ставитися на валові лише за умови необхідності використання спецодягу, спецвзуття й спецхарчування для виконання професійних обов'язків.

Для перевірки варто використати контракти на придбання спецодягу, спецвзуття, спецхарчування й інших коштів індивідуального захисту, документи складського обліку, у який значаться найменування оприбуткованих товарів відносно питання, що перевіряється, їхня кількість, загальна вартість, платіжні документи, данні про чисельність найманих працівників на підприємстві й т.п..

3.4. Облік витрат на науково-технічний і професійно-кадровий розвиток підприємства

Під час перевірки цього питання потрібно враховувати, що до складу валових можуть включатися витрати:

- 1) на винахідництво й раціоналізацію господарських процесів;
- 2) на проведення дослідно-експериментальних і конструкторських робіт;
- 3) виготовлення й дослідження моделей і зразків;
- 4) на виплату роялті (винагороди за використання прав промислової й інтелектуальної власності);
- 5) на придбання нематеріальних активів (крім тих, що підлягають амортизації).

При цьому всі ці витрати можуть включатися до складу валових. Однак враховувати їх треба не з початку виробництва продукції, що освоюється, а відразу в момент їхнього здійснення, незалежно від фактичної результативності проведених заходів (тобто сприяли вони зростанню доходу чи платника ні).

Але підставою для включення зазначених витрат до валового є їхній обов'язковий зв'язок з напрямком основної діяльності

підприємства. І так, основним завданням представника податкового відомства є встановлення документів, які підтверджують цей зв'язок. Це можуть бути проекти, кошториси, акти виконаних робіт, платіжні документи. У випадку виникнення сумнівів щодо правильності відображення згаданих витрат у складі валових податковий орган може звернутися із запитом до Міністерства України з питань науки й технологій на проведення незалежної експертизи з метою підтвердження обґрунтованості зв'язку витрат на науково-технічне забезпечення з напрямком основної діяльності підприємства.

Крім того, при перевірці варто також керуватися тим, що на вайлові можуть ставитися лише витрати на зазначені цілі, які не підлягають амортизації.

Особливу увагу під час перевірки варто приділити правильності віднесення витрат на придбання науково-технічної літератури й участь у семінарах. При цьому варто враховувати, що на валові у-витрати можна відносити вартість підписки періодичних видань, літератури з питань законодавства й інший спеціалізованої літератури, пов'язаної з основною діяльністю платника податків . Щоб установити відповідність науково-технічної літератури напрямку діяльності підприємства, потрібно керуватися класифікаторами, які використовуються в бібліотечній справі.

Відсутнє також у законодавчих і нормативних документах визначення поняття "науковий семінар". Отже, при перевірці варто виходити із суцільно логічних міркувань, що цей семінар може бути присвячений науковим проблемам, проводиться науково-педагогічними працівниками. Документами на підтвердження цього

можуть бути програма семінару, тези доповідей і виступів. Обов'язково варто встановити зв'язок теми семінару з напрямком діяльності підприємства. Отже, виходячи з викладеного вище, на валові витрати не можна відносити участь у семінарах, які проводяться для бухгалтерів з питань оподаткування й бухгалтерського обліку. По-перше, такі семінари мають не науковий, а роз'яснювальний, інформаційний характер, а по-друге - вони відповідають основної діяльності лише аудиторських, консалтингових або інформаційних фірм.

Обґрунтованість витрат на підготовку кадрів. При перевірці цього питання необхідно:

1) упевнитися, що будь-які витрати цієї групи включені до валових витрат у межах розмірів, установлених Кабміном;

2) встановити зв'язок між профілем діяльності підприємства й профілем професійної підготовки. Якщо профілі не збігаються, то робити витрати можна лише за рахунок чистого прибутку підприємства;

3) звернути увагу на те, у яких установах проводиться підготовка й перепідготовка кадрів. За рахунок валових витрат можна вчити працівників лише в українських навчальних закладах;

4) упевнитися, що до складу валових витрат включене лише навчання осіб, які працюють на даному підприємстві;

5) перевірити, щоб до валових витрат не було включене навчання зв'язаних осіб (наприклад, директорів підприємства, засновників або членів їхніх родин).

3.5. Облік представницьких витрат

До представницьких витрат належать: витрати на офіційні прийоми й обслуговування іноземних представників і делегацій і представників інших підприємств, які прибули за запрошенням для проведення переговорів з метою встановлення міжнародних зв'язків, взаємовигідного співробітництва, рішення питань, пов'язаних з комерційною діяльністю.

Отже при перевірці варто встановити наявність документів, як підтверджують такі витрати, а саме:

- * кошторису представницьких витрат, затвердженого керівником підприємства;

- * наказу, у якому може бути вказане коло осіб, які візьмуть участь у прийомі іноземної делегації, або представників інших підприємств. У наказі також може бути зазначене коло осіб, який приймає підприємство. У зв'язку із цим збирачеві податків необхідно впевнитися, щоб кількість учасників з боку підприємства не перевищувала кількості осіб, яких було запрошено;

- * переліку заходів, включених до культурної програми прийому, затвердженого відповідними особами;

- * первинних документів: рахунків-фактур, платіжних доручень, накладних, авансових звітів, товарних чеків, витратних касових ордерів.

Крім того, потрібно перевірити, щоб сума представницьких витрат на відповідний звітний період (квартал) не перевищувала двох відсотків оподаткованого прибутку за попередній квартал.

3.6. Обґрунтованість витрат на відрядження.

Для перевірки цього питання необхідно:

1) встановити зв'язок мети відрядження з напрямком основної діяльності підприємства. Для цього варто впевнитися в наявності підтверджуючих документів, а саме: запрошень сторони, що приймає й діяльність якої збігається за напрямком з діяльності платника податків; укладених договорів (контрактів), інших документів, які встановлюють або засвідчують бажання платника встановити цивільно-правові стосунки; документи, які підтверджують участь прибулі обличчя в переговорах, конференціях або симпозіумах;

2) перевірити склад витрат на відрядження, які було віднесено на валові витрати. Для цього варто мати на увазі, що на валові витрати можуть бути віднесені витрати на проїзд (включаючи перевезення багажу) як до місця відрядження й назад, так і по місцю відрядження; на оплату вартості проживання в готелях, включаючи витрати на харчування або побутові послуги (прання, чищення, лагодження й прасування одягу, взуття або білизни); наймання інших житлових приміщень, ведення телефонних переговорів; оформлення закордонних паспортів, дозволів на в'їзд / увіз; на обов'язкове страхування. Перераховані витрати можуть бути віднесені на валові витрати в границях фактичних сум, але за умови наявності документів, які засвідчують вартість цих витрат у вигляді транспортних квитків або транспортних рахунків (багажних квитанцій), рахунків готелів або від інших осіб, які надають послуги з розміщення й проживання фізичної особи, страхових полісів і т.п..

Додатково до зазначених витрат можуть ставитися не підтвержені документально витрати на харчування й фінансування інших власних потреб фізичної особи (суми добових витрат),

понесені у зв'язку з відрядженням, у межах норм, встановлених Кабінетом Міністрів України. Податковий інспектор може перевірити відповідність віднесених на валові витрати сум добових установленим нормам, а також упевнитися в наявності позначок відрядженої й приймаючої сторони на посвідченні про відрядження, форма якого затверджується центральним податковим органом (при відрядженнях у границях України й країн, з якими не встановлений або спрощено прикордонний контроль), і позначок прикордонного контролю в паспорті (при відрядженнях у країни, з якими встановлений повний прикордонний контроль). Через відсутність зазначених позначок сума добових не може включатися до валових витрат платника податків .

Варто також звернути увагу на те, щоб у складі витрат на харчування не значилася вартість алкогольних напоїв і тютюнових виробів, суми "чайових" (за винятком випадків, якщо суми таких "чайових" включаються в рахунок відповідно до законів країни перебування), а також плати за видовищні заходи.

3.7. Обґрунтованість витрат на зміст об'єктів соціально-культурного побуту

Для перевірки цього питання варто впевнитися, що на валові витрати віднесене лише фінансування тих об'єктів, які включені до переліку, встановленого "Законом про оподаткування прибутку підприємств". До таких об'єктів належать:

- * дитячі садки і ясла;
- * установи середнього й середнього професійно-технічного утворення й установи підвищення кваліфікації працівників даного підприємства;

" дитячі музичні й художні школи, школи мистецтв;

" установи охорони здоров'я , пункти безоплатного медичного обстеження, профілактики й допомоги працівникам;

* спортивні зали й площадки, які використовуються платно для фізичного й психічного оздоровлення працівників, клуби й будинку культури;

" приміщення, які використовуються для організації харчування працівників підприємства;

" багатоквартирний житловий фонд й об'єкти житлово-комунального господарства, які перебувають на балансі підприємства.

Варто звернути увагу: не можна відносити на валові витрати фінансування будинків відпочинку, туристичних баз, таборів відпочинку й оздоровлення дітей.

Крім того, варто мати на увазі, що наведені в переліку об'єкти повинні перебувати на балансі підприємства на момент введення в дію "Закону про оподаткування прибутку підприємств", тобто на 01.07.97р. Таким чином, витрати на втримання й експлуатацію об'єктів соціальної інфраструктури, придбаних або уведених в експлуатацію після 01.07.97 р., у складі валових витрат не передбачені. Джерело їхнього фінансування - прибуток, що залишається на підприємстві після оподаткування.

Збирач податків, що проводить перевірку, повинен також переконатися, що в складі валових витрат по об'єктах соціально-культурної сфери, наведених у переліку, не значаться витрати капітального характеру, які підлягають амортизації.

Облік амортизаційних відрахувань й орендних платежів

Перевірка правильності нарахування амортизації включає кілька питань.

1. Правильність визначення об'єктів амортизації. Метою перевірки є встановлення фактів нарахування амортизації на ті об'єкти, що амортизації не підлягають, а саме:

витрати бюджетів на будівництво й утримання споруджень благоустрою й житлових будинків, придбання й збереження бібліотечних й архівних фондів;

витрати бюджетів на будівництво й утримання автомобільних доріг загального користування;

витрати на придбання, ремонт, реконструкцію, модернізацію або інші поліпшення невиробничих фондів.

2. Правильність застосування норм амортизаційних відрахувань. Для цього варто враховувати, що всі основні фонди для нарахування амортизації діляться на групи, до кожної з яких застосовується відповідна норма амортизаційних відрахувань, а саме:

1) будинку, спорудження, їхні структурні компоненти, передатні устрої, у т.ч. житлові будинки - 1,25 %;

2) автомобільний транспорт, меблі, побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади й інструменти, включаючи електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичної обробки інформації, інформаційні системи, телефони, мікрофони й рації, інше конторське (офісне) оснащення, устаткування й приналежність до них - 6,25%;

3) будь-які інші основні фонди, не включені до груп 1 й 2 3,75%

Отже, метою перевірки є встановлення фактів неправильного розподілу основних фондів по групах, які може привести до зайвого нарахування амортизації, тобто до заниження оподаткованого прибутку.

3. Правильність визначення балансової вартості групи основних фондів, до якої застосовуються норми амортизації. Балансова вартість групи основних фондів на початок звітного періоду розраховується за такою формулою:

$$Ba = B(a-1) + П(a-1) - B(a-1) - A(a-1), \text{ о;}$$

де: Ba - балансова вартість групи на початок звітного періоду;

$B(a-1)$ - балансова вартість групи на початок періоду, що передував звітний;

$П(a-1)$ - сума витрат, понесених на придбання основних фондів, здійснення капітального ремонту, реконструкції, модернізації й інших поліпшень основних фондів протягом періоду, що передував звітний;

$B(a-1)$ - сума виведених з експлуатації основних фондів протягом періоду, що передував звітний;

$A(a-1)$ - сума амортизаційних відрахувань, нарахованих у періоді, що передував звітний.

Особлива увага при перевірці цього питання варто приділяти правильності збільшення й зменшення балансової вартості груп основних фондів. Порядок відображення в обліку операцій із продажу, реконструкції, модернізації й ліквідації основних фондів затверджений Законом України "Про оподаткування прибутку підприємств".

4. Правильність списання залишкової вартості основних фондів на валові витрати платника. Таке списання можливе лише для об'єктів 1-ї групи за умови досягнення балансової вартості об'єкта цієї групи 100 не обкладеними податками мінімумів доходів громадян.

5. Правильність нарахування прискореної амортизації. При перевірці варто звернути увагу на дотримання платником схеми прискореної амортизації, а саме:

1-й рік експлуатації-15 відсотків

2-й рік експлуатації - 20 відсотків

3-й рік з відсотків

4-й рік експлуатації-15 відсотків

5-й рік експлуатації-10 відсотків

6-й рік експлуатації-5 відсотків

7-й рік експлуатації - 5 відсотків

Необхідно також упевнитися, що прискорена амортизація не застосовується до об'єктів 1-ї й 2-ї груп незалежно від строку прийняття на баланс платника й до об'єктів 3-ї групи, прийнятих на баланс або уведених в експлуатацію до 01.07.97 року.

6. Камеральна перевірка декларації по податку на прибуток, а також результатів попередніх перевірок

Порядок заповнення декларації

Декларація складається із заголовної й семи основних частин і сімнадцяти додатків.

У заголовній частині декларації відображаються повна назва підприємства (відповідно до установчих документів), зареєстрованого у встановленому порядку, форма власності, по якій

zareєстроване підприємство відповідно до Закону України "Про власність" (697-12), ідентифікаційний код, назва органа, у віданні якого перебуває підприємство (якщо він є), місцезнаходження й номер телефону платника.

У першій частині (рядка з 1 по 11) визначається (без обліку доходів, відзначених у пункті 4.2 Закону) загальна сума валових доходів платника податків, отриманих (нарахованих) від всіх видів діяльності протягом податкового періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, так і за її межами.

У цій частині також відображається сума скоректованого валового доходу, що визначається шляхом зменшення загальної суми валового доходу на суму доходів, які підлягають виключенню зі складу валових доходів з метою оподаткування.

У другій частині (рядка з 12 по 33) визначається загальна сума валових витрат виробництва й обігу, що складається з будь-яких витрат у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які здобуваються (виготовляються) платником податків для їхнього подальшого використання у власній господарській діяльності.

Сума витрат, понесених платником податків у зв'язку із придбанням товарів (робіт, послуг) у зв'язаної особи, визначається, виходячи з договірних цін, але не більше звичайних цін, які впливали на дату придбання.

У цій частині відображаються також витрати, які по своєму змісті виключаються із загальної суми валових витрат з метою оподаткування.

У третій частині (рядка з 34 по 35) визначається загальна сума нарахованих амортизаційних відрахувань по основних фондах і нематеріальних активах і сума амортизаційних відрахувань по витратах, пов'язаним з видобутком корисних копалин.

У цій частині відображаються також амортизаційні відрахування, які по своєму змісті з метою оподаткування підлягають виключенню із загальної суми амортизаційних відрахувань.

У четвертій частині (рядка з 36 по 40) визначається сума прибутку, що підлягає оподаткуванню по загальній ставці, а також сума прибутку, що обкладає податком по інших ставках.

У п'ятій частині (рядка з 41 по 42) визначається податкове зобов'язання платника податків і зменшення такого зобов'язання в податковому періоді.

У шостій частині (рядка з 43 по 45) визначається податок на прибуток, що підлягає сплаті в бюджет або зарахуванню за рахунок або поверненню платникові податків.

У сьомій частині (рядок 46) відображаються зобов'язання платника щодо змісту й перерахування в бюджет податку з доходів у джерела їхньої виплати за рахунок таких виплат.

З метою визначення оподаткованого прибутку й суми податку на прибуток платники податків самостійно ведуть облік валових доходів, валових витрат й амортизаційних відрахувань і

відображають їх у відповідних рядках декларації в наступному порядку.

Контрольні запитання

1. Як визначається оподатковуваний прибуток звітного періоду?
Як впливають на його розмір збитки минулих періодів?
2. Назвіть особливості формування валових доходів.
3. Назвіть особливості формування валових витрат.
4. У яких розмірах дозволено включати до складу валових витрат «витрати подвійного призначення»?
5. Які питання підлягають перевірці при виконанні контролю обліку основних засобів?
6. У яких випадках проводиться інвентаризація матеріальних цінностей?
7. Яким чином відображається в обліку приріст (убуток) балансової вартості матеріальних запасів?
8. Назвіть основні положення, що застосовуються при розрахунку амортизаційних відрахувань?
9. Особливості контролю за нарахуванням податків, зборів та інших обов'язкових платежів у складі валових витрат.
10. Яким чином застосовуються штрафні санкції у випадках заниження сум податку на прибуток?

Тесті для контролю знань

1. При складанні декларації з податку на прибуток приріст залишків балансової вартості матеріальних цінностей на кінець звітного кварталу в порівнянні з його початком:
 - а) додається до суми валового доходу звітного кварталу;

- б) вираховується з суми валових витрат звітнього кварталу;
- в) не враховується при визначенні валових витрат.

2. При складанні декларації з податку на прибуток убуток залишків балансової вартості матеріальних цінностей на кінець звітнього кварталу в порівнянні з його качаном:

- а) додається до суми валового доходу звітнього кварталу;
- б) додається до суми валових витрат звітнього кварталу;
- в) не враховується при визначенні валових витрат.

3. Витрати на сплату яких податків і платежів не включаються до складу валових витрат:

- а) податок на прибуток;
- б) податок на нерухомість;
- в) податок на дивіденди;
- г) податок на дохід фізичних осіб, що сплачується за рахунок сум виплат таких доходів;
- д) оплата вартості торгових патентів;
- є) усі відповіді вірні.

4. Добровільні перерахування неприбутковим організаціям включаються до складу валових витрат у розмірі:

- а) у повному обсязі;
- б) не менше 2% та не більше 5% оподаткованого прибутку попереднього звітнього року;
- в) не більше 2% фонду оплати праці звітнього періоду (кварталу);
- г) не більше 2% оподаткованого прибутку платника податків за попередній звітний податковий квартал:

д) не більше 10% сукупної балансової вартості груп основних фондів на початок звітнього року.

5. Витрати на професійну підготовку й перепідготовку кадрів включаються до складу валових витрат у розмірі:

а) у повному обсязі;

б) не більше 4% оподаткованого прибутку попереднього звітнього року;

в) не більше 2% фонду оплати праці звітнього періоду (кварталу);

г) не більше 2% оподаткованого прибутку платника податків за попередній звітний податковий квартал,

д) не більше 10% сукупної балансової вартості груп основних фондів на початок звітнього року.

6. Витрати на організацію прийомів, презентацій і свят, придбання й поширення подарунків у рекламних цілях включаються до складу валових витрат у розмірі:

а) у повному обсязі;

б) не більше 4% оподаткованого прибутку попереднього звітнього року;

в) не більше 2% фонду оплати праці звітнього року;

г) не більше 2% оподаткованого прибутку платника податків за попередній звітний податковий рік;

д) не більше 10% сукупної балансової вартості груп основних фондів на початок звітнього року.

7. Витрати на ремонт, реконструкцію, модернізацію та інші поліпшення основних фондів включаються до складу валових витрат у розмірі:

а) у повному обсязі;

- б) не більше 4% оподаткованого прибутку попереднього звітного року;
- в) не більше 2% фонду оплати праці звітного періоду (кварталу);
- г) не більше 2% оподаткованого прибутку платника податків за попередній звітний податковий квартал;
- д) не більше 10% сукупної балансової вартості груп основних фондів на качан звітного податкового періоду.

8. Податковим періодом з податку на прибуток є:

- а) звітне півріччя; звітний місяць;
- б) звітний квартал; звітне півріччя; звітні дев'ять місяців; звітний рік;
- в) звітне півріччя; звітний квартал;
- г) звітний квартал; звітний місяць.

9. У випадку купівлі іноземної валюти за гривні в платника податків:

- а) збільшуються валові витрати;
- б) збільшуються валові доходи;
- в) валові доходи і валові витрати не змінюються;
- г) вірні а) і б).

10. У випадку продажу іноземної валюти за гривні в платника податків:

- а) валові доходи збільшуються на суму гривень, отриманих від покупця у зв'язку з таким продажем;
- б) валові доходи збільшуються на суму балансової вартості такої іноземної валюти;
- в) валові витрати збільшуються на суму балансової вартості такої іноземної валюти;
- г) вірні а) і в).

11. Балансова вартість матеріальних запасів на початок звітнього кварталу — 23 тис. грн., на кінець звітнього кварталу — 28 тис. грн. Відображення в податковому обліку:

- а) валові доходи збільшаться на 5 тис. грн.;
- б) валові витрати збільшаться на 5 тис. грн.;
- в) валові доходи зменшаться на 5 тис. грн.;
- г) валові витрати зменшаться на 5 тис. грн.

12. Підприємством зроблені витрати на придбання пально-мастильних матеріалів для легкових автомобілів у сумі 1200 грн. з урахуванням ПДВ. Відображення в податковому обліку:

- а) валові витрати — 1200 грн.; податковий кредит — 0;
- б) валові витрати - 1000 грн.; податковий кредит - 200;
- в) валові витрати - 600 грн.; податковий кредит - 0;
- г) валові витрати — 500 грн.; податковий кредит — 100.

13. У січні придбано торговий патент терміном дії січень-червень звітнього року вартістю 1200 грн. Відображення в податковому обліку:

- а) у валові витрати включається 600 грн.;
- б) у валові витрати включається 1200-грн.;
- в) на 600 грн. будуть зменшені податкові зобов'язання з податку на прибуток у звітньому кварталі;
- г) на 1200 грн. будуть зменшені податкові зобов'язання з податку на прибуток у звітньому періоді.

14. Перерахована передоплата за товари, вартість яких включається до складу валових витрат, на суму 24 тис. грн. Відображення в податковому обліку:

- а) валові витрати - 20 тис. грн.; податкове зобов'язання - 4 тис. грн.;
- б) валові витрати — 20 тис. грн., податковий кредит — 4 тис. грн.;
- в) валові витрати - 24 тис грн.; податкові зобов'язання - 4,8 тис. грн.;
- г) валові доходи - 24 тис грн.; податковий кредит - 4,8 тис. грн.

15. Збитки від торгівлі цінними паперами у звітному періоді склали 17 тис. грн. Відображення в податковому обліку:

- а) валові витрати - 17 тис. грн.;
- б) зменшення зобов'язань з податку на прибуток на 8,5 тис. грн.;
- в) збитки переносяться на зменшення доходів майбутніх періодів від таких операцій;
- г) у податковому обліку не відображається.

16. Декларація з податку на прибуток за квартал надається платником у податкову інспекцію:

- а) протягом 40 днів, що настають за звітним кварталом;
- б) до 20 числа наступного місяця;
- в) вірні відповіді а) і б).

17. Датою збільшення валових доходів є:

- а) дата відвантаження товарів (фактичного надання послуг, виконання робіт);
- б) дата зарахування коштів покупця на рахунки платника;
- в) дата першої з подій а) або б).

18. Датою збільшення валових витрат є:

- а) дата оприбуткування товарів (отримання результатів робіт, послуг);
- б) дата списання коштів з рахунків платника;
- в) дата першої з подій а) або б).

Навчальні завдання

Завдання 1.

Балансова вартість основних фондів на початок потокового року складала 70,0 тис. грн., у т.ч. по групах:

2 група - 35,0 тис. грн.; 3 група - 15 тис, грн.; 4 група - 20 тис. грн.

Протягом першого кварталу:

1) були виведені з експлуатації основні фонди:

2 групи - 15,0 тис. грн.; 4 групи - 5,0 тис. грн..

2) були придбані основні фонди: 2 групи - 10,0 тис. грн.

3) витрати на ремонт основних фондів 2 групи склали 8,0 тис. грн..

Розрахувати амортизацію вартості основних фондів за 1 та 2 квартали поточного року.

Завдання 2.

Платником податків в іншому кварталі потокового року було віднесено до складу валових витрат 18500 грн. витрат на ремонт та поліпшення основних фондів. Документальною перевіркою (дата рішення за результатами перевірки - 10 грудня поточного року) встановлено, що фактична балансова вартість основних фондів на початок поточного року складала 90000 грн. Розрахувати, у випадку необхідності, суми донарахованого податку на прибуток, штрафних санкцій та пені під час документальної перевірки

Завдання 3.

Платником податків у першому кварталі поточного року до складу валових витрат було віднесено убуток матеріальних запасів у сумі 15,0 тис. грн. Документальною перевіркою (дата рішення за результатами перевірки - 20 листопаду поточного року) встановлено,

що балансова вартість матеріальних запасів на початок першого кварталу складала 70,0 тис. грн., а на кінець цього кварталу - 85,0 тис. грн. Розрахувати, у випадку необхідності, суми донарахованого податку на прибуток, штрафних санкцій та пені під час документальної перевірки.

Завдання 4.

Платником податків у першому кварталі поточного року до складу валових доходів було віднесено приріст матеріальних запасів у сумі 5000 грн. Документальною перевіркою (дата рішення за результатами перевірки - 20 листопаду поточного року) встановлено, що балансова вартість матеріальних запасів на початок першого кварталу складала 15000 грн., а на кінець цього кварталу - 25000 грн. Розрахувати, у випадку необхідності, суми донарахованого податку на прибуток, штрафних санкцій та пені під час документальної перевірки .

Завдання 5.

У декларації з податку на прибуток за 2003 рік платником податків було віднесено до складу валових витрат суму перерахувань протягом звітного року до неприбуткових організацій (як витрати на благодійні цілі) у розмірі 16500 грн. Під час документальної перевірки встановлено, що фактична сума оподаткованого прибутку за 2002 рік становить 280,0 тис. грн. Розрахувати, у випадку необхідності, суми донарахованого податку на прибуток, штрафних санкцій та пені під час документальної перевірки. Рішення за наслідками перевірки винесено 20.09.2004 року.

Завдання 6.

Перевірити правильність нарахування підприємством комунального податку за 1 квартал поточного року та правильність віднесення суми податку до складу валових витрат в 1 кварталі, виходячи з таких даних:

кількість працівників на підприємстві - 5000 осіб, у тому числі працює за сумісництвом - 500 осіб. Комунальний податок нараховано в сумі 8500 грн. Перевірити обґрунтованість таких дій та розрахувати, у випадку необхідності, суми донарахованого податку на прибуток, штрафних санкцій під час документальної перевірки в 3 кварталі поточного року.

Завдання 7.

На складі підприємства в результаті інвентаризації було виявлено нестачу матеріалів (1) понад норм природного убутку з вини комірника на торбу 2000 грн. (ПДВ - 400 грн.), а також надлишок матеріалів (2) у сумі 1700 грн. Суму нестачі було утримано з заробітної плати комірника згідно з його письмовою заявою. Розмір збитків від нестачі був розрахований підприємством у сумі 2400 грн. Указані збитки були віднесені платником податків до складу валових витрат. Торба надлишку не була віднесена платником до складу валових доходів.

Перевірити правильність відображення у звітності результатів інвентаризації. Розрахувати у випадку необхідності суми донарахованого податку на прибуток та штрафних санкцій під час документальної перевірки правильності оформлення результатів інвентаризації.

Тема 8. Контроль податкових органів за оподаткуванням доходів громадян

Податково-правовою нормою цього податку є Закон України «Про податок на доходи фізичних осіб» від 22.05.2003 р.

Платники податку:

- резиденти, що одержують доходи з джерелом походження з території України чи іноземні доходи;
- нерезиденти, що одержують доходи джерелом походження з території України.

Резидент – це фізична особа, що має місце проживання в Україні.

Фізична особа – це громадянин України або фізична особа без громадянства, або громадянин іноземної держави.

Поняття «місце проживання в Україні» означає, що фізична особа знаходиться в Україні не менше 183 днів протягом року.

Види платників податків з доходів фізичної особи (ПЗДФО).

Наймана особа – фізична особа, що безпосередньо власною працею виконує свої обов'язки винятково за дорученням або наказом роботодавця відповідно до умов укладеного з ним трудового договору.

Особа, що здійснює незалежну професійну діяльність. До неї відноситься наукова, літературна, артистична, художня, освітня, а також викладацька діяльність, так само як діяльність лікарів і деяких інших осіб з високою кваліфікацією (за умови, що вони не є найманими робітниками).

Дохід із джерелом його походження з України – це будь-який дохід, отриманий платником податків або нарахований на його

користь від здійснення будь-яких видів діяльності на території України, а також одержання:

- відсотків за борговими вимогами чи зобов'язаннями;
- дивідендів з корпоративних прав;
- доходів від здійснення операцій з цінними паперами;
- доходів у вигляді заробітної плати, нарахованих (виплачених, наданих) унаслідок здійснення платником податків трудової діяльності на території України, від роботодавця;
- доходів від надання в оренду (лізинг) майна будь-якого виду;
- доходів від продажу нерухомого і рухомого майна розташованого на території України;
- доходів від здійснення підприємницької діяльності, а також незалежної професійної діяльності на території України;
- доходів, що виплачуються (надаються) резидентами як виграші та призи, у тому числі в лотерею (крім державної);
- доходів у вигляді активів, що передаються в спадщину, якщо такі активи чи джерело їх виплати знаходяться на території України.

Самозайнята особа – платник податків, що є суб'єктом підприємницької діяльності чи здійснює незалежну професійну діяльність і не є найманою особою у межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності.

Об'єкт оподаткування. Залежно від виду платника існують різні види об'єкта оподаткування.

Для резидентів до об'єкта оподаткування відносяться:

- загальний місячний оподатковуваний дохід;

- чистий річний оподатковуваний дохід, що визначається шляхом зменшення загального річного оподаткованого доходу на суму податкового кредиту цього звітного року;

- доходи з джерелом їх походження з України, що підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті;

- іноземні доходи.

Для нерезидентів до об'єкта оподаткування відносяться:

- загальний місячний оподатковуваний дохід із джерелом його походження з України;

- загальний річний оподатковуваний дохід із джерелом його походження з України;

- доходи з джерелом їхнього походження з України, що підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті.

Якщо при нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати, то об'єктом оподаткування визначається як нарахована сума такої заробітної плати, зменшена на суму збору до Пенсійного фонду України чи внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, які відповідно до закону справляються за рахунок доходу найманої особи.

Загальний місячний оподатковуваний дохід відповідно до статті 4.2 складається з великої кількості доходів різного виду. Це, наприклад:

- доходи у вигляді заробітної плати, інші виплати і винагороди, нараховані (виплачені) платникові податків;

- доходи від продажу об'єктів прав інтелектуальної (промислової) власності;
- доходи у вигляді сум авторської винагороди за надання права на користування чи розпорядження іншими особами нематеріальними активами (витворами науки, мистецтва, літератури чи іншими нематеріальними активами) (далі – роялті), у тому числі одержувані спадкоємцями власника такого нематеріального активу;
- дохід від надання майна в оренду;
- дохід у вигляді відсотків (дисконтних доходів), дивідендів і роялті, вигравів, призів; інвестиційний прибуток від здійснення платником податків операцій з цінними паперами і корпоративними правами;
- дохід у вигляді вартості успадкованого майна.

Доходи, що не включаються до складу загального місячного оподаткованого податком доходу. У статті 4.3 подається повний перелік доходів, що не включаються до складу такого доходу. Наприклад:

- аліменти, що виплачуються платникові податків відповідно до рішення суду;
- вартість безоплатного харчування, робочого одягу, взуття, обмундирування, засобів особистого захисту, отриманих за договором трудового найму з роботодавцем;
- вартість вугілля і вугільних брикетів, безоплатно наданих в обсягах і за переліком професій, що встановлюються Кабінетом Міністрів України;

- засіб чи вартість майна (послуг), що надаються як допомога на лікування і медичне обслуговування платника податку його роботодавцем;
- сума стипендії, що виплачується з бюджету студенту, але не вище прожиткового рівня для працездатної особи, помножена на 1,4;
- вартість одягу, взуття, а також суми грошової допомоги, що надаються дітям-сиротам і дітям, що залишилися без нагляду батьків.

Загальний річний оподатковуваний дохід складається із суми загальних місячних оподатковуваних доходів звітного року, а також іноземних доходів, отриманих протягом такого звітного року.

При нарахуванні доходів у будь-яких негрошових формах об'єкт оподаткування визначається як вартість такого нарахування. Вона розраховується за такою формулою:

$$D_{не} = C_{нд} \times (100 : (100 - C_{п})),$$

де $D_{не}$ – об'єкт оподаткування негрошової форми нарахування;

$C_{нд}$ – вартість негрошового нарахованого доходу;

$C_{п}$ – ставка податку, встановлена для таких доходів на момент такого нарахування.

Вартість такого нарахування визначається виходячи зі звичайної ціни, збільшеної на суму: податку на додану вартість, якщо особа, що здійснює таке нарахування, є платником податків на додану вартість, акцизного збору, якщо надається підакцизний товар.

У такому ж порядку визначається об'єкт оподаткування для сум надмірно витрачених засобів, отриманих платником податків на відрядження чи під звіт і не повернених у встановлений термін.

Механізм надання пільг на податок на доходи. Більшість платників одержують пільги в наступних двох формах: податковий кредит і соціальна податкова пільга.

Податковий кредит – сума (вартість) витрат, понесених платником податків-резидентом у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів-фізичних чи юридичних осіб протягом звітного року (крім витрат на сплату податку на додану вартість і акцизний збір), на суму яких дозволяється зменшення суми його загального річного оподатковуваного доходу, отриманого за результатами звітного року.

До складу податкового кредиту включаються фактично понесені витрати, підтверджені платником податків документально, а саме: фіскальним або товарним чеком, касовим ордером, товарною накладною, іншими розрахунковими документами або договором, що ідентифікують продавця товарів (робіт, послуг) і визначають суму таких витрат.

Зазначені документи не надсилаються до податкового органу, але підлягають збереженню протягом терміну, достатнього для проведення податковим органом податкової перевірки щодо нарахування такого податкового кредиту.

Перелік деяких витрат, дозволених до включення до складу податкового кредиту:

- сума коштів, сплачених платником податків на користь навчальних закладів для компенсації вартості вищої форми навчання такого платника податків або іншого члена його родини першого ступеня споріднення. Ця сума не може бути більше місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи за кожен повний чи неповний місяць навчання (це на сьогодні складає 384 грн) протягом звітного податкового року, помножена на коефіцієнт 1,4 і округлена до найближчих 10 грн;

- сума власних коштів платника податків, сплачених на користь установ охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг за лікування такого платника податків чи члена його родини першого ступеня споріднення, у тому числі для придбання ліків, донорських компонентів, протезно-ортопедичних пристроїв у розмірах, що не покриваються виплатами з фонду загальнообов'язкового медичного страхування.

Особливості застосування обмежень у розмірах податкового кредиту, право на який виникає у разі сплати за навчання, можна пояснити такою формулою, грн:

$$ПК_{\text{навч}} = П_{\text{навч}} \cdot$$

Але треба пам'ятати, що у разі, коли

$$П_{\text{навч}} > \underbrace{ПМ_{\text{міс}} \times 1,4}_{\text{кратне } 10 \text{ грн}},$$

тоді

$$ПК_{\text{навч}} = \underbrace{ПМ_{\text{міс}} \times 1,4}_{\text{кратне } 10 \text{ грн}},$$

де $\text{ПК}_{\text{навч}}$ – податковий кредит, що пов'язаний з платою за навчання у розрахунку в цілому за місяць;

$\text{П}_{\text{навч}}$ – плата за навчання у розрахунку за місяць;

$\text{ПМ}_{\text{міс}}$ – місячний прожитковий мінімум.

Приклад розрахунку максимальних витрат, що можуть бути визнані як податковий кредит. Місячний прожитковий мінімум дорівнює 385 грн. За цей термін, тобто у розрахунку за місяць, за навчання сплачено 600 грн. У цій ситуації максимальний розмір $\text{ПК}_{\text{навч}}$ дорівнює 540 грн ($385 \times 1,4 = 539$, що округлюється до розміру 540 грн).

Таким чином, залишок суми витрат на навчання, тобто 60 грн ($600-540$), не може бути визнаний як податковий кредит.

Загальна сума нарахованого податкового кредиту не може перевищувати суми загального оподаткованого доходу платника податку, отриманого протягом звітного року як заробітна плата.

Таке обмеження можна виразити наступною формулою:

$$\text{НК}_{\text{рік}} \leq \sum_{i=1}^{12} \text{Д}_{\text{он}_i},$$

де $\text{НК}_{\text{рік}}$ – максимальна сума податкового кредиту, що може бути зарахована протягом року;

$\text{Д}_{\text{он}_i}$ – оподатковувана сума доходу за i -й місяць.

Приклад розрахунку розміру податкового кредиту. Протягом року витрати платника, що пов'язані зі сплатою за навчання, склали 500 грн за місяць. Але щомісячні оподатковувані суми доходу склали

450 грн. Отже, визнана сума податкового кредиту за рік буде дорівнювати 5400 грн (450×12).

Якщо платник податків не скористався правом на нарахування податкового кредиту за результатами звітного податкового року, то таке право на наступні податкові роки не переноситься.

Це обмеження може бути виражено такою формулою:

$$НК_j \neq НК_{(j-1)},$$

де $НК_j$ – сума податкового кредиту, що може бути визнана у поточному (а саме j -му) році;

$НК_{j-1}$ – сума податкового кредиту, що могла бути визнана за попередній рік, що передував поточному (а саме $j-1$), але про яку платник не доповів податковим органам у $j-1$ році.

Приклад визнання розміру податкового кредиту на поточний рік. У 2004 році платник здійснив витрати, що могли бути визнані як податковий кредит у розмірі 2500 грн. Але це не було зроблено через будь-які причини. Тому ця сума була задекларована у податкової декларації за 2005 рік.

Але ця сума не була визнана як податковий кредит за 2005 рік.

Податкові соціальні пільги. Платник податків має право на зменшення суми загального місячного оподатковуваного доходу, одержуваного з джерел на території України від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги в таких розмірах:

- у розмірі, що дорівнює одній мінімальній заробітній платі (далі – МЗП) у розрахунку на місяць, установлені законом на 1 січня

звітнього податкового року, для будь-якого платника податків (на сьогодні це 350 грн);

• у розмірі, що дорівнює 150 відсоткам МЗП, для платника податків, що:

◆ є самотньою матір'ю чи самотнім батьком (опікуном) – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;

◆ утримує дитину – інваліда I чи II групи – у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років;

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

◆ є удівцем чи удовою;

◆ є особою, віднесеною законом до 1 чи 2 категорії осіб, що постраждали внаслідок чорнобильської катастрофи;

◆ є студентом, аспірантом, ад'юнктом, військовослужбовцем термінової служби;

◆ є інвалідом I чи II групи, у тому числі з дитинства.

У розмірі, що дорівнює 200 відсоткам МЗП для платника податків, що є:

а) особою, яка є Героєм України, Героєм Радянського Союзу чи повним кавалером ордена Слави чи Трудової Слави;

б) учасником бойових дій під час другої світової війни чи особою, що у той час працювала в тилу і має відповідні державні відзнаки.

У випадку, якщо платник податків має право на застосування податкової соціальної пільги за двома чи більше підставами, вона

застосовується один раз за підставою, що передбачає її найбільший розмір.

Податкова соціальна пільга застосовується за місцем одержання платником податків основного доходу, визначеного у трудовій книжці) на дату набрання чинності цього пункту, без подання заяви про застосування пільги.

Податкова соціальна пільга не може бути застосована до інших доходів платника податків, якщо він одержує протягом звітного податкового місяця одночасно такі доходи, як:

а) плата за виконання суспільних робіт, що цілком або частково фінансується за рахунок бюджету чи відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування;

б) виплачувані з бюджету стипендії, грошові чи майнові забезпечення, що одержують учні, студенти, аспіранти, ад'юнкти, військовослужбовці термінової служби.

Податкова соціальна пільга застосовується до доходу, отриманого платником податків як заробітна плата протягом звітного податкового місяця, якщо його розмір не перевищує суми місячного прожиткового рівня для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного податкового року, помноженої на коефіцієнт 1,4 і округленої до найближчих 10 гривень.

Розрахунок сум соціальних пільг за один місяць, а також обмеження у можливостях її використання можна зробити за наступною формулою:

$$P_{\text{соц.міс}} = \text{МЗП} \times \frac{n_{\text{соц}}}{100} \times \frac{K_{\text{пп}}}{100} \times n_{\text{діт}},$$

де **МЗП** – місячна мінімальна заробітна плата;

$n_{\text{соц}}$ – відсоток збільшення соціальної податкової пільги для окремих категорій громадян;

$K_{\text{пп}}$ – відсоток зменшення податкової соціальної пільги (на 2004 рік складає 30 відсотків);

$n_{\text{діт}}$ – кількість дітей, на кожному з яких може бути визнана використання податкової соціальної пільги.

Приклад розрахунку розміру податкової соціальної пільги. Платник податку, що є самотньою матір'ю, має на утриманні двох дітей віком 4 та 9 років. Розмір місячної мінімальної заробітної плати визначається на рівні 185 грн. Протягом 2004 року цей платник буде мати $P_{\text{соц,міс}}$ щомісяця у розмірі 166,5 грн ($185 \times 150\% : 100 \times 30\% : 100 \times 2$).

Обмеження у праві на використання податкової соціальної пільги можна пояснити за допомогою наступної формули:

якщо

$$D_{\text{оп.міс}} > \underbrace{PM_{\text{міс}} \times 1,4}_{\text{з округленої до найближчих 10 гривень}},$$

тоді

$$P_{\text{соц}} = 0,$$

де $PM_{\text{міс}}$ – місячний прожитковий мінімум.

Приклад ситуації, коли визнається право фізичної особи на податкову соціальну пільгу. Протягом місяця платник мав оподатковуваний дохід в обсязі 495 грн. Сума $P_{\text{соц,міс}}$ склала для нього 166,5 грн.

Умови завдання свідчать про те, що сума доходу для нього менша, ніж $\text{ПМ}_{\text{міс}}$, тобто 540 грн. З цього випливає, що дохід, з якого необхідно сплатити податок, складе суму, що дорівнює 328,5 грн (495 – 166,5).

Приклад ситуації, коли фізична особа не має право на визнання податкової соціальної пільги. Протягом місяця платник мав оподатковуваний дохід в обсязі 900 грн. Сума $\text{П}_{\text{соц.міс}}$ склала для нього 166,5 грн.

Умови завдання свідчать, що сума доходу для нього більша, ніж $\text{ПМ}_{\text{міс}}$, тобто більше 540 грн. З цього випливає, що платник не має права на соціальну податкову пільгу. Таким чином, податок має бути сплачений зі всієї суми доходу, що отримана за місяць, а саме з суми 900 грн.

Роботодавець платника податків за місцем застосування податкової соціальної пільги здійснює перерахунок сум доходів, нарахованих такому платникові податків як заробітна плата, а також суми наданих податкових соціальних пільг за результатами кожного звітного податкового року.

Якщо внаслідок здійсненого перерахунку виникає недоплата цього податку, то така сума стягується роботодавцем за рахунок суми будь-якого оподатковуваного податком доходу (після його оподаткування) за відповідний місяць, а при недостатності суми такого доходу – за рахунок оподатковуваних доходів наступних місяців, до повного погашення суми такої недоплати.

Якщо внаслідок здійсненого перерахунку виникає переплата цього податку, то на її суму зменшується сума нарахованого

податкового зобов'язання платника податків за відповідний місяць, а при недостатності такої суми – сума податкових зобов'язань наступних податкових періодів, до повного повернення суми такої переплати.

Ставка податку, розрахунок суми податку і взаємозв'язок платника з бюджетом. Базова ставка податку – 15 відсотків від об'єкта оподаткування.

Ставка податку складає 5 відсотків від об'єкта оподаткування, нарахованого податковим агентом, як: відсоток на депозит (внесок) у банк чи небанківську фінансову установу (крім страхувальників), процентний чи дисконтний дохід за ощадним (депозитним) сертифікатом.

Ставка податку складає подвійний розмір ставки об'єкта оподаткування, нарахованого як виграш чи приз (крім доходів у грошовому виразі, що отримані від участі у державній лотереї), або будь-яких інших доходів, нарахованих на користь нерезидентів-фізичних осіб.

Розрахунок суми податку з доходів фізичної особи можна виразити наступною формулою:

$$P_{\text{дохід}} = (D_{\text{оп}} - P_{\text{соц.міс}} - PK) \times C_{\text{п.дохід}} / 100 ,$$

де $P_{\text{дохід}}$ – податок на доходи фізичних осіб;

$D_{\text{оп}}$ – дохід, що оподатковується;

$P_{\text{соц.міс}}$ – податкова соціальна пільга;

PK – податковий кредит;

$C_{\text{п.дохід}}$ – ставка податку на дохід фізичної особи.

Приклад розрахунку податку у випадку, коли фізична особа має право на визнання податкової соціальної пільги. Протягом місяця платник мав оподатковуваний дохід в обсязі 495 грн. Сума $P_{\text{соц.міс}}$ склала для нього 166,5 грн.

Ставка податку – 13 відсотків.

Таким чином, цей платник має сплатити до бюджету податок у розміру 42,71 грн $((495 - 166,5) \times 13\% : 100)$.

Приклад розрахунку податку у разі відсутності прав на визнання $P_{\text{соц.міс}}$. Протягом місяця платник мав оподатковуваний дохід в обсязі 900 грн. Сума $P_{\text{соц.міс}}$ склала для нього 166,5 грн.

Тобто платник не має права на соціальну податкову соціальну пільгу і має сплатити до бюджету податок у розміру 117 грн $(900 \times 13\% : 100)$.

Взаємозв'язок платника податку з бюджетом. Зміст взаємозв'язку полягає в: а) поданні річної декларації про майновий стан і доходи (податкової декларації); б) виконанні податкових зобов'язань; в) відповідальності за невиконання податкових зобов'язань.

Подання податкової декларації. Річна декларація про майновий стан і доходи (податкова) подається платником податків, який або зобов'язаний подавати таку декларацію відповідно до норм Закону, або має право подати таку декларацію для одержання права на податковий кредит чи соціальну пільгу.

Обов'язок платника податків щодо подання декларації вважається виконаним, якщо він одержував доходи винятково від податкових агентів, зобов'язаних подавати звітність за цим податком.

Виконання податкових зобов'язань. Платники податків зобов'язані:

а) здійснювати облік доходів і витрат в обсягах, достатніх для визначення суми загального річного оподатковуваного доходу, у випадку, якщо платникові податків необхідно подавати декларацію;

б) одержувати і зберігати протягом терміну давності документи первинного обліку, на підставі яких формується податковий кредит платника податків;

в) вчасно і повністю нараховувати, утримувати і платити (перераховувати) до бюджету податок з доходу (для осіб, що мають статус податкових агентів).

Відповідальність. Розмір відповідальності визначається законом про порядок погашення зобов'язань платників перед бюджетами і позабюджетними фондами (відповідно до Закону від 23.11.2000 р.). Вона виникає за несвоєчасне подання декларації, а також несвоєчасне погашення податкового зобов'язання.

Відповідальність покладається і на бюджет за несвоєчасне повернення зайво сплачених сум податку. Зокрема, за неповне чи несвоєчасне повернення суми переплаченого податку, у тому числі внаслідок застосування права на податковий кредит, на користь платника податків, якщо платник податків не одержує таку суму, сплачуються такі штрафи:

- при затримці до 30-ти календарних днів – 10 % від такої суми;
- при затримці від 31-го до 90-та календарних днів – 50 % від такої суми;
- при затримці від 91-го календарного дня – 100 %.

Контрольні запитання

1. Що є об'єктом оподаткування податком з доходів фізичних осіб?
2. Які доходи не включаються до складу загального місячного оподатковуваного доходу?
3. У чому суть податкового кредиту при оподаткуванні доходів громадян?
4. Хто має право на податкові соціальні пільги і в чому їх суть?
5. Які особливості оподаткування доходу, отриманого у вигляді процентів або роялті?
6. У чому полягають особливості контролю оподаткування благодійної допомоги?
7. Контроль за обчисленням та сплатою податку з доходів фізичних осіб до бюджету.
8. Який порядок подання річної податкової декларації?
9. За яким алгоритмом проводиться перерахунок сплачених сум податку з доходів фізичної особи наприкінці року?
10. Яку відповідальність передбачено за порушення правил нарахування, утримання та сплати податку?
11. Яка передбачена форма звітності підприємства за доходами і сплаченими податками його працівників?

Тести для контролю знань

1. Оподатковуваним доходом фізичної особи-резидента є:
 - а) сукупний оподатковуваний дохід за звітний рік;
 - б) заробітна плата за рік без урахування премій;
 - в) заробітна плата за рік з урахуванням премій.

2. Не включаються до сукупного оподаткованого доходу громадян:

- а) вартість путівок на відпочинок у вітчизняному дитячому оздоровчому таборі;
- б) компенсація за невикористану відпустку при звільненні;
- в) дохід власника від продажу раніше придбаних акцій;
- г) допомога по тимчасовій непрацездатності (за рахунок підприємства).

3. Оподатковуваним доходом фізичної особи від здійснення підприємницької діяльності є:

- а) сукупний оподатковуваний дохід за звітний рік;
- б) чистий дохід, тобто різниця між валовим доходом та документально (або за встановленими нормами) підтвердженими витратами;
- в) виручка від продажу товарів (робіт, послуг).

4. Приватний підприємець, що застосовує загальну систему оподаткування, подає декларацію про доходи:

- а) за звітний рік;
- б) за звітний квартал;
- в) за звітний квартал та рік .

5. Визначити строк подання річної декларації про доходи фізичної особи у ДПІ:

- а) включно по 1 квітня наступного року;
- б) до 1 квітня наступного року;
- в) протягом 60 днів після закінчення звітного року.

6. Визначити строк сплати податку, донарахованого ДПІ за річною декларацією громадянина:

- а) 10 днів після вручення податкового повідомлення;
- б) 20 днів після вручення податкового повідомлення;
- в) 30 днів після вручення податкового повідомлення.

7. Визначити розмір доплати фіксованого податку у разі залучення приватним підприємцем найманих робітників:

- а) 50% від заробітної плати кожного працівника;
- б) 50% від вартості патенту;
- в) 50 грн. за кожного працівника.

8. У разі виплати заробітної плати продукцією власного виробництва її сума у складі сукупного оподаткованого доходу працівника обчислюється:

- а) за вартістю сировини та матеріалів, що були використані для виробництва продукції;
- б) за повною собівартістю виготовлення продукції;
- в) за ринковою ціною продажу продукції стороннім споживачам.

9. Визначити пільги, що застосовуються при оподаткуванні доходів одного з батьків, які мають трьох дітей віком до 18 років, в розрахунку на кожну дитину:

- а) сукупний оподатковуваний дохід за місяць зменшується на величину однієї мінімальної заробітної плати;
- б) сукупний оподатковуваний дохід за місяць зменшується на величину 150% мінімальної заробітної плати;
- в) сукупний оподатковуваний дохід за місяць зменшується на величину 200% мінімальної заробітної плати.

10. До складу сукупного оподаткованого доходу, одержаного за місцем основної роботи, належать:

- а) заробітна плата, нарахована за виконану роботу незалежно від форм і систем оплати праці;
- б) авторський гонорар;
- в) оплата щорічних і додаткових відпусток;
- г) грошові компенсації за невикористану відпустку;
- д) усі відповіді вірні.

11. До сукупного оподаткованого доходу, одержаного громадянами в період, за який здійснюється оподаткування, не включається:

- а) одноразова допомога при народженні дитини;
- б) допомога на дітей віком до 16 років;
- в) грошові компенсації за невикористану відпустку;
- г) вірні відповіді а) та в);
- д) усі відповіді вірні.

12. До сукупного оподаткованого доходу, одержаного громадянами в період, за який здійснюється оподаткування, не включається:

- а) допомога на тимчасову непрацездатність;
- б) суми одержуваних аліментів;
- в) доходи громадян від продажу продукції, вирощеної в особистому підсобному господарстві;
- г) вірні відповіді а) та б);
- д) вірні відповіді б) та в).

13. До складу сукупного оподаткованого доходу, одержаного за місцем основної роботи, належать:

- а) заробітна плата, нарахована за виконану роботу незалежно від форм і систем оплати праці;
- б) авторський гонорар;
- в) оплата щорічних і додаткових відпусток;
- г) грошові компенсації за невикористану відпустку;
- д) допомога на вагітність та пологи.

14. Платниками податку з доходів фізичних осіб можуть бути:

- а) громадяни України;
- б) іноземні громадяни;
- в) особи без громадянства;
- г) усі відповіді вірні.

Навчальні завдання

Завдання 1.

Громадянину за місцем роботи у звітному місяці були нараховані такі доходи:

- авторська винагорода в сумі 330 грн.;
- заробітна плата у сумі 560 грн.

Розрахувати суму податку з сукупного місячного доходу.

Завдання 2.

Працівнику за місяць нараховано заробітної плати 495 грн. Він написав заяву про надання соціальної податкової пільги. Розрахувати суми податків і зборів та суму заробітної плати, яка підлягає виплаті працівникові.

Завдання 3.

Протягом року працівнику була нарахована заробітна плата:

- за січень, лютий – по 480 грн.,
- за решту місяців – по 900 грн.

Протягом року працівник скористався правом на податкову соціальну пільгу. Зробити перерахунок податку з доходів фізичних осіб за підсумками року, який потрібно зробити роботодавцю. Розрахувати суму податку, яка підлягає доплаті.

Завдання 4.

Встановити порушення, визначити його вплив на стан розрахунків з бюджетом.

Згідно з договором працівник надає підприємству власний автомобіль на умовах оперативної оренди. Оціночна вартість переданого в оренду автомобіля становить 14000 грн. Щомісячно працівникові-орендодавцю сплачується орендна плата в розмірі 400 грн. та заробітна плата у сумі 800 грн. Податок щомісячно утримується у сумі 63,55 грн. Перевірити достовірність податку.

Тема 9. Особливості податкового контролю при спрощеній системі оподаткування

Єдиний податок. У цей час у законодавстві України існує ряд нормативних актів, які спрощують процедуру сплати податків, і можуть сприяти зменшенню податкового навантаження. Таким документом є Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку й звітності суб'єктів малого підприємництва» N 746/99 від 28.06.99 (далі - Указ). Основна

особливість цього документа в тім, він дозволяє платити один податок (т.зв. єдиний податок) замість декількох.

Суб'єкти підприємництва, що мають відповідні обороти, використати систему сплати податків, що забезпечує спрощення податкового виробництва. Нею є спрощена система оподаткування, обліку й звітності малого підприємництва. Вона застосовується суб'єктами підприємництва, що мають статус як юридичного, так і фізичної особи.

Сутність спрощеної системи оподаткування для юридичної особи полягає в тому, що він: по-перше, одержує право платити один, тобто єдиний податок, і не платити при цьому цілу групу інших податків, і, по-друге, одержує право на спрощену систему бухгалтерської й податкової звітності.

Для переходу на спрощену систему оподаткування, обліку й звітності суб'єкт малого підприємництва подає письмову заяву в орган державної податкової служби по місцю державної реєстрації. При цьому суб'єкт малого підприємництва - юридична особа обов'язково визначає, яку ставку єдиного податку він обрав.

Заява подається не пізніше 15 днів до початку наступного звітного (податкового) періоду (кварталу) за умови сплати всіх установлених податків й обов'язкових платежів за попередній звітний (податковий) період.

Рішення про перехід на спрощену систему оподаткування, обліку й звітності може бути прийняте не частіше, ніж один раз за календарний рік.

Орган державної податкової служби зобов'язаний протягом десяти робочих днів видати безоплатно свідоцтво про право сплати єдиного податку або надати письмова мотивована відмова.

На якомусь етапі своєї діяльності в умовах сплати єдиного податку підприємець може ухвалити рішення щодо поверненні до загальних умов оподатковування. Але для цього необхідно відповідна заява в органи державної податкової служби не пізніше, ніж за 15 днів до закінчення попереднього звітного (податкового) періоду (кварталу).

. Суб'єкт підприємницької діяльності - юридична особа, що перейшов на спрощену систему оподатковування, обліку й звітності, самостійно обирає одну з наступних ставок єдиного податку:

6 відсотків суми виторгу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) без обліку акцизного збору у випадку сплати податку на додану вартість відповідно до Закону України "Про податок на додану вартість" (168/ 97-ВР);

10 відсотків суми виторгу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), за винятком акцизного збору, у випадку включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

Виторгом від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) вважається сума, фактично отримана суб'єктом підприємницької діяльності на розрахунковий рахунок або (і) у касу за здійснення операцій із продажу продукції (товарів, робіт, послуг).

Суб'єкти підприємницької діяльності - юридичні особи платять єдиний податок щомісяця не пізніше 20 числа наступного місяця на окремий рахунок відділень Державного казначейства України.

Відділення Державного казначейства України наступного дня після надходження коштів перераховують суми єдиного податку в таких розмірах:

у Державний бюджет України - 20 відсотків;

у місцевий бюджет - 23 відсотка; у Пенсійний фонд України - 42 відсотка;

на обов'язкове соціальне страхування - 15 відсотків (у тому числі до Державного фонду сприяння зайнятості населення - 4 відсотки) для відшкодування витрат, які здійснюються відповідно законодавству у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, а також витрат, обумовлених народженням і похованням.

Платники єдиного податку - юридичні особи ведуть податковий облік по тим податками, платниками яких вони є відповідно до цього Указом.

Спрощена система оподаткування, обліку й звітності для суб'єктів малого підприємництва може застосовуватися разом з діючою системою оподаткування, обліку й звітності, передбаченої законодавством, на вибір суб'єкта малого підприємництва.

Форма книги обліку доходів і витрат, які підлягають оподаткуванню відповідно до цього Указу, і порядок її ведення суб'єктами малого підприємництва, які застосовують спрощену систему оподаткування, обліку й звітності, встановлюються Державною податковою адміністрацією України.

За результатами господарської діяльності за звітний (податковий) період (квартал) суб'єкти малого підприємництва - юридичні особи подають в орган державної податкової служби до 20

числа місяця, що наступає за звітним (податковим) періодом, розрахунки про сплату єдиного податку, акцизного збору.

Суб'єкт малого підприємництва - юридична особа зобов'язана вести книгу обліку доходів і витрат і касову книгу.

У випадку порушення вимог Указу, платник єдиного податку повинен перейти на загальну систему оподаткування, обліку й звітності, починаючи з наступного звітного періоду (кварталу).

Суб'єкт малого підприємництва, що платить єдиний податок, не є платником таких видів податків і зборів (обов'язкових платежів):

1) податку на додану вартість, крім випадку, коли юридична особа обрала спосіб оподаткування доходів за єдиним податком по ставці 6 відсотків;

2) податку на прибуток підприємств;

3) плати (податку) за землю;

4) збору за спеціальне використання природних ресурсів;

5) збору до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи й соціального захисту населення;

6) збору до Державного інноваційного фонду;

7) збору на обов'язкове соціальне страхування;

8) відрахувань і зборів на будівництво, реконструкцію, ремонт й утримання автомобільних доріг загального користування України;

9) комунального податку;

10) податку на промисел;

11) збору на обов'язкове державне пенсійне страхування;

12) збору за видачу дозволу на розміщення об'єктів торгівлі й сфери послуг;

13) внесків у Фонд України соціального захисту інвалідів;

14) внесків у Державний фонд сприяння зайнятості населення;

15) плати за патенти відповідно до Закону України "Про патентування деяких видів підприємницької діяльності" (98/ 96-ВР).

Питання 2. Нормативні основи й сутність спрощеної системи оподаткування суб'єктів малого підприємництва-фізичних осіб

Податково-правовою нормою сплати єдиного податку є Указ Президента України від 03.07.1998 "Про спрощену систему оподаткування, обліку й звітності суб'єктів малого підприємництва"

Суб'єкти малого підприємництва - фізичні особи мають право самостійно обрати спосіб оподаткування доходів за єдиним податком шляхом одержання свідоцтва про сплату єдиного податку.

Ставка єдиного податку для суб'єктів малого підприємництва - фізичних осіб встановлюється місцевими радами по місцю їхньої державної реєстрації залежно від виду діяльності й не може становити менше 20 гривень і більше 200 гривень на місяць.

У випадку якщо фізична особа - суб'єкт малого підприємництва здійснює кілька видів підприємницької діяльності, для яких встановлені різні ставки єдиного податку, нею здобувається одне свідоцтво й платиться єдиний податок, що не перевищує встановленої максимальної ставки.

У випадку якщо платник єдиного податку здійснює підприємницьку діяльність по використанню найманої роботи або

при участі в підприємницькій діяльності членів його родини, ставка єдиного

податку збільшується на 50 відсотків за кожну особу.

Суб'єкт підприємницької діяльності - фізична особа, що платить єдиний податок, звільняється від обов'язку нарахування, відрахування й перерахування в державні цільові фонди зборів, пов'язане з виплатою заробітної плати працівникам, які перебувають із ним у трудових відносинах, включаючи членів його родини.

Суб'єкт підприємницької діяльності - фізична особа платить єдиний податок щомісяця не пізніше 20 числа наступного місяця на окремий рахунок відділень Державного казначейства України.

Відділення Державного казначейства України наступного дня після надходження коштів перераховують суми єдиного податку в таких розмірах:

до місцевий бюджет - 43 відсотка;

до Пенсійного фонду України - 42 відсотка;

на обов'язкове соціальне страхування - 15 відсотків (у тім

числі до Державного фонду сприяння зайнятості населення - 4 відсотки) для відшкодування витрат, які здійснюються відповідно законодавству у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності, а також витрат, обумовлених народженням і похованням.

Доходи, отримані від здійснення підприємницької діяльності, що обкладає єдиним податком, не включаються до складу сукупного оподаткованого доходу за підсумками звітного року такого платника й осіб, які перебувають із ним у трудових відносинах, а сплачена сума єдиного податку є остаточною й не включається в

перерахунок загальних податкових зобов'язань як самого платника податків, так й осіб, які перебувають із ним у трудових відносинах, включаючи членів його родини, які беруть участь у підприємницькій діяльності.

Спрощена система оподаткування, обліку й звітності для суб'єктів малого підприємництва може застосовуватися поруч із діючою системою оподаткування, обліку й звітності, передбаченої законодавством, на вибір суб'єкта малого підприємництва.

Форма й порядок видачі свідоцтва про право сплати єдиного податку встановлюються Державною податковою адміністрацією України і є єдиними на всій території України.

Для переходу на спрощену систему оподаткування, обліку й звітності суб'єкт малого підприємництва подає письмову заяву до органа державної податкової служби по місцю державної реєстрації.

Фізична особа, що діє в умовах спрощеної системи оподаткування, звільняється від сплати податку на доходи фізичних осіб (тільки щодо фізичних осіб - суб'єктів малого підприємництва, однак не для найманих робітників).

Суб'єкти підприємницької діяльності - фізичні особи - платники єдиного податку мають право не застосовувати електронні контрольно-касові апарати для проведення розрахунків зі споживачами.

Питання 3. Умови перекладу юридичних осіб на спрощену систему оподаткування суб'єктів малого підприємництва

Спрощена система оподаткування, обліку й звітності суб'єктів малого підприємництва не поширюється на:

суб'єктів підприємницької діяльності, які ведуть діяльність у сфері ігрового бізнесу (у тому числі діяльність, пов'язану з устроєм казино, інших гральних місць (будинків), гральних автоматів із грошовим або майновим виграшем, проведенням лотерей (у тому числі державних) і розиграшів з видачею грошових виграшів у наявній або майновій формі), здійснюють обмін іноземної валюти;

суб'єктів підприємницької діяльності, які є виробниками підакцизних товарів, здійснюють господарську діяльність, пов'язану з експортом, імпортом й оптовим продажем підакцизних товарів, оптовим і роздрібним продажем підакцизних пально-мастильних матеріалів;

суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснюють операції в сфері обігу дорогоцінних металів і дорогоцінного каменю, які підлягають ліцензуванню відповідно Закону України "Про ліцензування певних видів господарської діяльності";

фізичних осіб - підприємців, які займаються діяльністю в сферах торгівлі лікувальними коштами й виробами медичного призначення, архітектури, надання консультацій і роз'яснень по юридичних питаннях, аудиту, діяльністю по наданню в оренду нерухомого майна й ріелтерською діяльністю - відповідно до Закону N 2505- IV.

Установити, що спрощена система оподаткування, обліку й звітності вводиться для таких суб'єктів малого підприємництва:

фізичних осіб, які здійснюють підприємницьку діяльність без створення юридичної особи й у трудових відносинах з якими,

включаючи членів їхніх родин, протягом року перебувають не більше 10 особи й розмір виручки яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 500 тис. гривень;

юридичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми й форми власності, у яких за рік середньооблікова чисельність працюючих не перевищує 50 особи й розмір виручки яких від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за рік не перевищує 1 млн. гривень.

Середньооблікова чисельність працюючих для суб'єктів малого підприємництва визначається за методикою, затвердженої органам статистики, з обліком всіх його працівників, у тому числі тих, що працюють по договорах і по сумісництву, а також працівників представництв, філій, відділень й інших відособлених підрозділів.

Суб'єкти підприємницької діяльності - юридичні особи, які перейшли на спрощену систему оподаткування за єдиним податком, не мають права застосовувати інший спосіб розрахунків за відвантаженою продукцією крім наявного й безготівкового розрахунків коштами.

Дія цього Указу не поширюється на:

суб'єктів підприємницької діяльності, на які поширюється чинність Закону України "Про патентування деяких видів підприємницької діяльності" у частині придбання спеціального патенту;

довірчі товариства, страхові компанії, банки, інші фінансово-кредитні й небанківські фінансові установи;

суб'єктів підприємницької діяльності, у статутному фонді яких частка, що належить юридичним особам - учасникам і засновникам даних суб'єктів, які не є суб'єктами малого підприємництва, перевищують 25 відсотків;

фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності, які займаються підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи й здійснюють торгівлю лікєро-горілочаними й тютюновими виробами, пально-мастильними матеріалами;

загальну діяльність, визначену п. 7.7 Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" (334/ 94-ВР).

Контрольні запитання

1. Які юридичні особини відносяться до суб'єктів малого бізнесу?
2. Які суб'єкти малого бізнесу мають право застосовувати спрощену систему оподаткування?
3. Які податки сплачують платники єдиного податку?
4. Які операції заборонені платникам єдиного податку?
5. які види діяльності не підпадають під спрощену систему оподаткування?
6. Які ставки єдиного податку застосовуються для фізичних осіб й юридичних осіб - суб'єктів малого бізнесу?
7. Які доходи враховуються при визначенні бази нарахування єдиного податку?
8. Чи утримуються соціальні збори з доходів найманих працівників:
 - А) юридичної особи - платника єдиного податку;
 - Б) фізичної особи- платника єдиного податку?

9. Які особливості сплати та розподілу суми єдиного податку, передбачені для фізичної особи?

Тести для контролю знань

1. Суб'єкти малого підприємництва - платники єдиного податку не сплачують до бюджету:

- а) акцизний збір
- б) плату (податок) за землю, про використовується у виробничий діяльності;
- в) податок з власників транспортних засобів
- г) податок з доходів найманих працівників.

2. Платниками єдиного податку при спрощеній системі оподаткування можуть бути юридичні особи, які:

- а) мають середньооблікову чисельність працюючих не більше 10 осіб та обсяг виручки від реалізації продукції за рік не більше 500 тис. грн..
- б) мають середньооблікову чисельність працюючих не більше 50 осіб та обсяг виручки від реалізації продукції за рік не більше 1 млн. грн..
- в) мають середньооблікову чисельність працюючих не більше 50 осіб та обсяг виручки від реалізації продукції за рік не більше 500 тис. євро.

3. Визначити строки подання підприємством Розрахунку єдиного податку за квартал:

- а) до 20 числа місяця, наступного за звітним кварталом;
- б) протягом 40 днів, що настають за звітним кварталом;
- в) протягом 60 днів, що настають за звітним кварталом.

4. Заяву про перехід на спрощену систему оподаткування юридичні особи подають у ДПІ:

- а) за 15 днів до початку року;
- б) за місяць до початку року;
- в) за 20 днів до початку року.

5. Які форми розрахунків можуть застосовувати платники єдиного податку:

- а) грошові;
- б) бартер;
- в) взаємозалік зустрічних вимог;
- г) всі перелічені.

6. Штрафні (фінансові) санкції, що застосовуються податковими органами до платників єдиного податку, визначені:

- а) Законом України №2181
- б) Законом України № 2063
- в) Указом Президента України № 746/99.

7. Який з суб'єктів підприємницької діяльності може застосовувати спрощену систему оподаткування:

- а) банк;
- б) страхова компанія;
- в) фірма, що здійснює продажів легкових автомобілів;
- г) підприємство, що виробляє легкові автомобілі.

8. У базу нарахування єдиного податку не включаються:

- а) виручка від продаж продукції;
- б) штрафи (неустойки), отримані за господарськими угодами;
- в) доход від продаж основних фондів.

9. До суб'єктів малого підприємництва відносяться юридичні особи, які:

- а) мають середньооблікову чисельність працюючих не більше 10 осіб та обсяг виручки від реалізації продукції за рік не більше 500 тис. грн.;
- б) мають середньооблікову чисельність працюючих не більше 50 осіб та обсяг виручки від реалізації продукції за рік не більше 1 млн. грн.;
- в) мають середньооблікову чисельність працюючих не більше 50 осіб та обсяг виручки від реалізації продукції за рік не більше 500 тис. євро.

10. Які є ставки єдиного податку для юридичних осіб:

- а) єдина ставка 6%;
- б) 6% та 10%;
- в) сам платник вирішує, за якою ставкою йому сплачувати даний податок;
- г) немає вірної відповіді.

11. Що є об'єктом оподаткування єдиним податком:

- а) прибуток, одержаний за звітний період;
- б) обсяг виручки від реалізації продукції;
- в) чистий дохід, одержаний за звітний період;
- г) немає вірної відповіді.

12. Хто визначає розміри сплати єдиного податку для фізичних осіб:

- а) податкові органи;
- б) сам платник;
- в) органи місцевого самоврядування;

г) обласна Рада народних депутатів.

Навчальні завдання

Завдання 1.

Фізична особа - СПД займається оптовою торгівлею продуктами харчування. Підприємець застосовує спрощену систему оподаткування. Скласти Звіт платника єдиного податку за кожний квартал та за рік у цілому на основі даних:

	1 кв.	2 кв.	3 кв.	4 кв.	За рік
Виручка, грн..	104540	121680	169700	143570	
Витрати (за нормативом), грн.					
Чисельність найманих працівників, чол.	3	3	3	3	
Єдиний податок, грн.					

Визначити, чи може підприємець залишитися в наступному році на спрощеній системі оподаткування? Якові суму прибуткового податку він винний сплатити в разі застосування загальної системи оподаткування?

Завдання 2.

Мале підприємство «Алькор», яку має 48 найманих працівників, 2 вантажних автомобіля, земельну ділянку, частину якої здає в оренду, є платником єдиного податку за ставкою 10%. В 1 кварталі звітнього року підприємством були здійснені господарські операції:

Січень:

- отримана оплата за надані побутові послуги в сумі 45,6 тис. грн.;

- реалізовані основні фонди за договірною ціною 12,6 тис. грн., при залишковій вартості 8 тис. грн.;
- отримані відсотки за депозитними договорами в сумі 2,5 тис. грн.;
- отримана орендна плата в сумі 1,2 тис. грн..

Лютий:

- отримано аванс на виконання робіт у сумі 12,0 тис. грн.;
- отримана оплата за виконані роботи в сумі 64,7 тис. грн.;
- отримана орендна плата в сумі 1,2 тис. грн.

Березень:

- отримана оплата за надані послуги в сумі 64,9 тис. грн.;
- отримана орендна плата в сумі 1,2 тис. грн.;
- отримані матеріали за бартерною угодою вартістю 4,5 тис. грн..

1.Розрахувати суму єдиного податку за 1 квартал.

2.Визначити перелік, рядка надання звітності та сплати податків, яку підприємство винне сплатити за 1 квартал.

3.Визначити, яку рішення має бути прийнято податковими органами за наслідками діяльності платника в 1 кварталі.

Система контролю знань (поточного і підсумкового)

Рівень отриманих теоретичних знань та практичних навичок вимірюється шляхом здійснення системи контролю знань. Вона складається з поточного контролю та підсумкового контролю знань студентів.

ЗМІСТ ПОТОЧНОГО КОНТРОЛЮ.

Проведення **поточного контролю** знань студентів є складовою частиною навчального процесу, активною формою закріплення та систематизації знань, отриманих під час лекційних, практичних занять та самостійної підготовки студентів.

Етапами поточного контролю є:

А) контроль систематичності та активності роботи студентів протягом семестру. Контроль здійснюється шляхом усного опитування та проведення бліц-контрольних робіт для визначення рівня засвоєння програмного матеріалу (лекційних матеріалів та матеріалів основної літератури), перевірки виконання навчальних завдань за дисципліною. Вказаний вид контролю здійснюється під час аудиторних практичних занять на підставі зошитів студентів, письмових та усних відповідей студентів.

Б) контроль за виконанням завдань для самостійної та індивідуальної роботи (перевірка виконаних студентами завдань для самостійної роботи, реферату на тему, самостійно обрану студентом і погоджену з викладачем). Оцінка самостійної роботи здійснюється на підставі належним чином оформлених і вчасно поданих викладачеві письмових матеріалів за науковими доповідями на конференціях.

В) контроль за виконанням модульних завдань (перевірка правильності відповіді на теоретичні і тестові питання, рішення практичних завдань). Мета ***модульного контролю*** полягає в закріпленні та поглибленні студентами теоретичних та практичних знань, в поступовій підготовці до екзаменаційної сесії, стимулюванні

студентів активно працювати на протязі всього навчального семестру.

Враховуючи обсяг програмного матеріалу з дисципліни "Податковий менеджмент," до поточного контролю включаються два модулі: перший за темами №№ 1- 5, другий (відповідно) - №№ 6 – 9. Перелік питань, які виносять до модульного контролю, не виходить за межі програмного матеріалу.

Основними задачами модульного контролю є:

- Засвоєння теоретичних питань, включених до складу екзаменаційних білетів;
- Набуття студентами практичних навичок при розв'язанні типових задач;
- Ознайомлення студентів з вимогами до вивчення окремих питань дисципліни;
- Поетапна підготовка до заліку.

Кожний модуль завершується проведенням письмової контрольної роботи в аудиторії. Контрольна робота включає теоретичні питання, тестові та ситуаційні завдання. Робота розрахована на 45 хвилин за модулем 1, а також 90 хвилин з другого модулю (відповідно).

Оцінка рівня знань студентів за **результатами семестрового поточного контролю** в цілому здійснюється в межах 40 балів.

Формування **оцінки за результатами поточного контролю** здійснюється наступним чином:

А) Систематичність та активність роботи студентів протягом семестру оцінюється максимально у 10 балів: При визначенні оцінки

за систематичність та активність роботи до уваги беруться поточні оцінки за аудиторну роботу, відвідування практичних та лекційних занять, вирішення навчальних завдань;

Б) Виконання завдань для самостійної та індивідуальної роботи студентів максимально 10 балів;

При цьому семестрова оцінка 10 балів за п.п. А і Б виставляється тільки за умови відсутності пропусків на практичних заняттях без поважних причин.

В) Виконання кожного з модульних завдань оцінюється максимально в 10 балів. Разом це складає максимально 20 балів за участь у виконанні модульних завдань.

ЗМІСТ ПІДСУМКОВОГО КОНТРОЛЮ:

Підсумковий контроль знань студентів з дисципліни "Податковий менеджмент" здійснюється шляхом складання іспиту. Процедура іспиту здійснюється шляхом проведення наскрізної письмової контрольної роботи у цілому за курсом.

Кожний білет для проведення наскрізної контрольної роботи включає 6 запитань (два теоретичних питання, два – розв'язання практичного завдання, та два тести).

У деяких випадках, на розсуд викладача, студенту пропонується дати обґрунтування його відповіді на тестове запитання.

Усі відповіді студентів оцінюються у балах. Максимальна сума балів за відповіді на всі 6 питань — 60 балів.

Десятибальна оцінка передбачає диференціацію балів за такою шкалою: 10, 5, 0 балів.

В процесі письмового іспиту студенту не дозволяється користуватися допоміжними матеріалами: навчальне - методичними посібниками, підручниками, словниками, довідниками, тощо.

Відповідь оцінюється на 10 балів за умови, коли студент дав у роботі повну та аргументовану письмову відповідь на питання білету. Така відповідь має свідчити про глибоку обізнаність студента з теоретичними та практичними положеннями, які розкривають сутність і структуру питання, зокрема відповідь повинна включати:

- розгорнутий та вичерпний виклад суті та змісту даного питання;
- повне розв'язання поставленої задачі і викладення аналітичних висновків;
- критичну оцінку діючої організації і методики обліку та зазначення напрямів їх подальшого вдосконалення;
- уміння використовувати знання сучасних проблем в податковій системі України.

Оцінка 5 балів ставиться за відповідь , яка є досить повно та обгрунтовано, логічно викладена, але містить такі недоліки:

- Часткові недоліки в розкритті змісту економічних категорій;
- Незнання базових підходів, трактувань щодо вузлових проблем нарахування, утримання та сплати податків;
- Несуттєві помилки, допущені при розв'язанні задачі, або відсутність самостійних висновків.

Крім названих недоліків на зниження оцінки впливає також порушення логіки викладення матеріалу з даного питання , а також орфографічні помилки.

Відповідь вважається незадовільною (0 балів), коли виклад матеріалу має безсистемний характер і не розкриває сутності питання, або має грубе перекручення його змісту та недбалу форму викладу, не розв'язані практичні завдання, що свідчить про незнання студентом програмного матеріалу з дисципліни «Податковий менеджмент».

В разі, коли відповіді студента оцінені менше ніж в 30 балів (0,5,10,20,25), він отримує незадовільну оцінку за результатами іспиту (тобто 0 балів).

Загальна підсумкова оцінка з дисципліни складається з суми балів за результатами поточного контролю знань та за виконання завдань, що виносяться на іспит (якщо студент набрав 30 балів і вище). До залікової екзаменаційної відомості заносяться сумарні результати в балах поточного контролю та іспиту (загальна підсумкова оцінка).

Якщо відповіді студента оцінені менше ніж в 30 балів, він отримує незадовільну оцінку за результатами іспиту та незадовільну загальну підсумкову оцінку. Загальна підсумкова оцінка включає лише результати поточного контролю (від 0 до 40 балів).

Переведення даних 100- бальної шкали оцінювання в 4-х бальну та шкалу за системою ECTS здійснюється в такому порядку:

Оцінка за шкалою ECTS	Оцінка за бальною шкалою	Оцінка за національною шкалою
A	85-100	5 (відмінно)
B	80	4 (добре)

C	65-75	
D	60	3 (задовільно)
E	50-55	
FX	20-45	2 (незадовільно) з можливістю повторного складання
F	0-15	2 (незадовільно) з обов'язковим повторним вивченням дисципліни

До відомості обліку поточної і підсумкової успішності заносяться сумарні результати в балах поточного контролю та іспиту.

Індивідуальна робота

ТЕМИ РЕФЕРАТИВ:

1. Становлення та розвиток податкової служби України.
2. Нові форми роботи державної податкової служби України: офіс великих платників податків.
3. Порівняльний аналіз ефективності роботи податкових органів регіонів України.
4. Закордонний досвід організації податкової служби.
5. Відповідальність платників як засіб боротьби з ухиленням від сплати податків.
6. Податкові засоби регулювання економіки.
7. Нові правила виконання податкових зобов'язань: досвід застосування.

8. Непрямі методи нарахування податкових зобов'язань.
9. Примусове стягнення податкової заборгованості.
10. Податковий борг банкрута та заходи по його погашенню.
11. Конфлікт інтересів платника податків і податкового органу: огляд матеріалів судової практики.
12. Облік платників податку на додану вартість.
13. Реєстрація та облік у ДПІ постійних представництв нерезидентів.
14. Облік неприбуткових організацій у ДПІ.
15. Облік великих платників податків у ДПІ.
16. Організація розшуку суб'єктів підприємницької діяльності, які ухиляються від обліку та сплати податків.
17. Аналіз податкової заборгованості та заходи по її погашенню.
18. Податкова застава як засіб погашення податкової заборгованості.
19. Аналіз наслідків реструктуризації податкової заборгованості.
20. Розвиток інформаційних систем і технологій, що застосовуються у податковій справі.
21. Тематична перевірка як складова податкового менеджменту.
22. Зустрічні перевірки в системі податкового контролю.
23. Кількісно оцінка податкових ризиків.
24. Особливості контролю податкових органів за застосуванням РРО і КОРО.
25. Перевірка законності валютних операцій.
26. Контроль за правильністю оподаткування ПДВ в сфері експортно-імпортних операцій.
27. Перевірка правильності нарахування ПДВ по лізингових операціях.

28. Контрольна робота податкових органів за достовірністю нарахування ПДВ у сфері вексельного обігу.
29. Організація податкової роботи за наявністю марок акцизного збору.
30. Податковий контроль у сфері оподаткування прибутку від банківських операцій.
31. Документальні перевірки податкових органів правильності нарахування податку на прибуток від страхової діяльності.
32. Контроль оподаткування прибутку в сфері вексельного обігу.
33. Контроль податкових інспекцій за правильністю оподаткування прибутку від спільної діяльності.
34. Дискусійні питання відображення в обліку окремих видів валових витрат підприємства.
35. Шляхи вдосконалення податкового контролю в сфері оподаткування доходів громадян від підприємницької діяльності.
36. Вдосконалення організації податкової роботи щодо прийому декларацій про доходи громадян.
37. Порядок видачі Свідоцтва про сплату єдиного податку для юридичних (фізичних) осіб.
38. Перевірка Розрахунку сплати єдиного податку.
39. Особливості документальної перевірки фінансово-господарської діяльності платника єдиного податку.
40. Недоліки та суперечності спрощеної системи оподаткування

Рекомендована література

Обов'язкова (базова):

1. Рева Т. М. Податковий менеджмент: навчальний посібник. /2-е допов. та перероб./ К.: Центр навчальної літератури. 2005. – 304 с.
2. Тимченко О. М. Податковий менеджмент: Навч.-метод. Посібник для самост. вивч. Дисц. – К.: КНЕУ. – 2001. – 150 с.

Додаткова:

1. Конституція України.- Відом. Верх. Ради України від 23.07.1996, №30, ст. 141
2. Закон України «Про державний реєстр фізичних осіб—платників податків та інших обов'язкових платежів» від 22 грудня 1994 р. № 320/94-ВР.
3. Закон України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р. № 1251-ХІІ // Відомості Верховної Ради. – 1991. – № 39. – Ст. 510.
4. Закон України «Про державну податкову службу в Україні» від 4.12.1990 р. № 509-ХІІ // Відомості Верховної Ради. – 1991. – № 6. – Ст. 37.
5. Закон України «Про державний бюджет України на 2004 рік» від 27.11.2003 р. № 1344-ІV // Офіційний вісник України. – 2003. – № 49. – С. 7.

6. Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами і державними цільовими фондами» від 21.12.2000 р. № 2181-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 10. – Ст. 44.
7. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 р. № 889-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 37. – Ст. 308.
8. Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 03.07.1998 р. // Офіційний вісник України. – 1998. – № 27. – Ст. 1.
9. Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р., № 168/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 21. – Ст. 156.
10. Про внесення змін до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 23.05.1997 р. № 283/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 27. – Ст. 181.
11. Закон України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» від 26.06.1997 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 37. – Ст. 237.
12. Закон України «Про розмір внесків на деякі види загальнообов'язкового державного соціального страхування» від 11.01.2001 р. № 2213-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 11. – Ст. 47.

13. Закон України «Про страхові тарифи на загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві і професійного захворювання, що стало причиною втрати працездатності» від 22.02.2001 р. № 2272-III // Відомості Верховної Ради України. – 2001. – № 17. – Ст. 80.
14. Закон України «Про внесення змін Закон України «Про податок із власників транспортних засобів і інших самохідних машин і механізмів» від 18.03.1997 р. № 75/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 15. – Ст. 117.
15. Закон України «Про внесення змін і доповнень у Закон України «Про плату за землю» від 19.09.1996 р. № 378/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 45. – Ст. 238.
16. Закон України «Про внесення змін у Закон України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності» від 26.06.1997 р. № 397/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 36. – Ст. 231.
17. Закон України «Про ставки акцизного збору і ввізного мита на деякі види товарів (продукції)» від 11.07.1996 р. № 313/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 42. – Ст. 201.
18. Закон України «Про акцизний збір на алкогольні напої і тютюнові вироби» від 15.09.1995 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 40. – С. 297.

19. Указ Президента України «Питання Державної митної служби України» від 24.08.2000 р. № 1022/2000 // Офіційний вісник України. – 2000. – № 35. – С. 2.
20. Указ Президента України «Про ставки акцизного збору на нафтопродукти» від 24.06.1998 р. // Офіційний вісник України. – 1998. – № 25. – С. 43.
21. Декрет КМУ «Про прибутковий податок із громадян» від 26.12.1992 р. № 13-92 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 10. – Ст. 77.
22. Декрет КМУ «Про акцизний збір» від 26.12.92 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 10. – Ст. 82.
23. Декрет Кабінету Міністрів України «Про державне мито» від 21.01.1993 р. № 7-93 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 13. – Ст. 113.
24. Декрет Кабінету Міністрів України «Про місцеві податки і збори» від 20.05.1993 р. № 56-93 // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 30. – Ст. 336.
25. Козырин А. Налоговое право зарубежных стран: вопросы теории и практики. – М.: Манускрипт, 1993. – 152 с.
26. Налоги и налоговое право: Учеб. пособие / Под ред. А.В. Брызгалова. – М.: Аналитика-пресс, 1997. – 600 с.
27. Налоговое право: Учеб. пособие / Сост.: С.В. Александров, Н.П. Кучерявенко, Н.В. Сидорова. – Х.: Консум, 1998. – 816 с.
28. Буряковский В.В., Каламбет С.В., Водолазская О.А. Налоги: Учеб. пособие. – Д.: Пороги, 1998. – 646 с.

29. Кучерявенко Н.П. Налоговое право: Учебник. – Х.: Легас, 2001. – 584 с.
30. Завгородний В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине. – К.: А.С.К., 2000. – 639 с.
31. Тихонов Д., Липник Л. Налоговое планирование и минимизация налоговых рисков. – М.: Альпина Бизнес Букс. 2004. – 253 с.
32. Мельник Д.Ю. Налоговый менеджмент. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 352 с.
33. Налоги и налогообложение. 2-е изд. / Под. ред.. М.В.Романовского, О.В. Врублевской – СПб: Питер, 2001. – 544 с.

