



ОРГАНІЗАЦІЯ
ОБ'ЄДНАНИХ НАЦІЙ
УКРАЇНА
.....



MINISTRY OF
FOREIGN AFFAIRS
OF DENMARK



ПРЯМУЄМО
РАЗОМ

ПОСІБНИК

з питань оподаткування
та звітування ММСП
в Україні

2021 рік

Цей посібник створено та видано в межах Програми ООН із відновлення та розбудови миру за фінансової підтримки Європейського Союзу та уряду Данії.

Авторка: **Шашкова Тетяна Іванівна**

Думки, зауваження, висновки або рекомендації, викладені в цьому документі, належать авторкам і не обов'язково відбивають погляди ООН, Європейського Союзу та уряду Данії.

Програму ООН із відновлення та розбудови миру реалізують чотири агентства ООН: Програма розвитку ООН (ПРООН), Структура ООН з питань гендерної рівності та розширення прав і можливостей жінок (ООН Жінки), Фонд ООН у галузі народонаселення (UNFPA) і Продовольча та сільськогосподарська організація ООН (ФАО).

Програму підтримують дванадцять міжнародних партнерів: Європейський Союз (ЄС), Європейський інвестиційний банк (ЄІБ), Посольство США в Україні, а також уряди Данії, Канади, Нідерландів, Німеччини, Норвегії, Польщі, Швейцарії, Швеції та Японії.

Посібник написано відповідно до законодавчих актів, які регулюють питання оподаткування та звітування в Україні, а також роз'яснень до них, які були чинними станом на 30 квітня 2021 року.

Призначення цього посібника — доступно, спираючись на практичний досвід, відповісти на численні питання щодо оподаткування діяльності підприємців і юридичних осіб для прийняття ними відповідних рішень в податковому плануванні.

Список аббревіатур

АК — акцизний податок

ВЗ — військовий збір

ДПС — Державна податкова служба України

ЄСВ — єдиний соціальний внесок

ЄП — єдиний податок

КЗпП — Кодекс законів про працю

ММСП — мікро-, малі та середні підприємства

ПДВ — податок на додану вартість

ПДФО — податок з доходів фізичних осіб

ПТКС — програмно-технічний комплекс самообслуговування

ПКУ — Податковий кодекс України

ПРРО — програмний реєстратор розрахункових операцій

ПСП — податкова соціальна пільга

РРО — реєстратор розрахункових операцій

ТСПТ — технічно складні побутові товари

ФГ — фермерське господарство

ФОП — фізична особа-підприємець

ФОП-єдинник — фізична особа-підприємець на єдиному податку

ФОП-загальносистемник — фізична особа-підприємець на загальній системі оподаткування

ЦНАП — центр надання адміністративних послуг

COVID-19 — від англ. Coronavirus Disease 2019, коронавірусна інфекція 2019 р.

Зміст

Передмова	11
Розділ 1. Податкові системи для ММСП в Україні	13
Глава 1.1 Податкові системи, передбачені законодавством України для ММСП	14
1.1.1 Формування доходів України — основні методичні підходи, які треба знати кожному, хто читає цей посібник	14
1.1.2 Принципи податкового законодавства України	15
1.1.3 Податкова система України	17
1.1.4 Загальнодержавні податки та збори	18
1.1.5 Місцеві податки та збори	23
1.1.6 Прямі та непрямі податки	27
1.1.7 Податкова реформа до плану дій BEPS в Україні — треба розумітись	27
1.2.1 Вибір спрощеної чи загальної системи оподаткування	29
Глава 1.2 Особливості та переваги систем оподаткування для ММСП	29
1.2.2 Переваги та недоліки спрощеної системи оподаткування	32
1.2.3 Види діяльності у єдиноподатника, які не можна провадити за ПКУ	33
1.2.4 Порядок реєстрації платником податків у підприємців	35
1.3.1 Які системи оподаткування може обрати ФОП?	38
1.3.2 Чим відрізняється загальна система оподаткування у ФОП від спрощеної?	38
Глава 1.3 Підходи до вибору системи оподаткування у фізичних осіб та її зміни	38
1.3.3 Які умови роботи встановлені для ФОП-єдинників в кожній із чотирьох груп?	39

1.3.4 Які ставки єдиного податку передбачено законодавством для ФОП у 1–3 групах ЄП?	41
1.3.5 Коли до ФОП застосовується ставка єдиного податку 15%?	41
1.3.6 Які види діяльності заборонено для всіх ФОП на спрощеній системі оподаткування?	41
1.3.7 Скільки може бути найманих працівників залежно від групи?	42
1.3.8 Що вважається доходом ФОП-єдинника, залежно від групи ЄП?	43
1.3.9 Хто з платників єдиного податку зобов'язаний застосовувати РРО/ПРРО?	44
1.3.10 Як і коли підприємці можуть змінювати загальну систему оподаткування на спрощену (зі сплатою єдиного податку)?	45
1.3.11 Як і коли підприємці можуть (або повинні) переходити зі спрощеної системи оподаткування на загальну?	46
1.3.12 Як і коли підприємці можуть змінювати групу єдиного податку?	46
1.3.13 Які звіти треба подавати у разі зміни системи оподаткування або групи єдиного податку?	47
1.3.14 Що повинен зробити підприємець, якщо він вирішив завершити свою діяльність і закритись?	48
1.4.1 Порядок обрання загальної системи оподаткування у юридичних осіб	51

Глава 1.4 Підходи до вибору системи оподаткування у юридичних осіб та її зміни

51

1.4.2 Об'єкт оподаткування у юридичних осіб на загальній системі	52
1.4.3 Хто має право обрати об'єкт для оподаткування згідно з варіантом 1 (прибуток без коригування на податкові різниці)?	52
1.4.4 Хто обирає об'єкт для оподаткування згідно з варіантом 2 (прибуток із коригуванням на податкові різниці)?	53
1.4.5 Який доцільніше обрати варіант з метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток?	53
1.4.6 Який звітний період для платників податку на прибуток?	54
1.4.7 Спрощена система оподаткування для юридичних осіб	54
1.4.8 Обрання спрощеної системи оподаткування новоствореними юридичними особами	56
1.4.9 Обрання спрощеної системи оподаткування чинними юридичними особами	56
1.4.10 Як відмовитися юридичній особі від спрощеної системи оподаткування?	57
1.4.11 Коли юридична особа зобов'язана перейти на сплату інших видів податків і, відповідно, відмовитися від спрощеної системи оподаткування?	57

Глава 1.5 Особливості вибору системи оподаткування у сільгоспвиробників	59
1.5.1 Сільгоспвиробники на загальній системі оподаткування, особливості звітного періоду	60
1.5.2 Юридичні особи сільгоспвиробники — платники єдиного податку третьої групи	62
1.5.3 Сільгоспвиробники — платники єдиного податку четвертої групи	62
1.5.3 Перехід та/або підтвердження права перебувати на спрощеній системі оподаткування четвертої групи	64
1.5.4 Форма податкової декларації платника єдиного податку четвертої групи	65
1.5.5. Як сплачує сільгоспвиробник податки у разі, коли частка доходу від реалізації сільгосппродукції за календарний рік виявилася меншою за 75%?	67
1.5.6 Коли сільгоспвиробник не може бути платником єдиного податку четвертої групи?	67
1.5.7 Як відмовитися від єдиного податку на четвертій групі?	67
1.5.8 Коли можна повторно зареєструватися платником єдиного податку четвертої групи?	68
1.5.9 Як створити сімейне фермерське господарство та які переваги його створення	68
1.6.1 Податок на додану вартість	71
Глава 1.6 Інші непрямі податки у юридичних та фізичних осіб.	71
1.6.2 Дотримання ПДВ-вимог	74
1.6.3 Податковий кредит і бюджетне відшкодування ПДВ	76
1.6.4 Спеціальні правила непрямого оподаткування	76
1.6.5 Що треба знати про акцизний збір при веденні бізнесу	76
1.6.6 Підакцизні товари в Україні у 2021 році	78
1.6.7 Не є підакцизним товаром у 2021 році	79
1.6.8 Не є підакцизними операціями у 2021 році	79
1.6.9 Товари з нульовою ставкою акцизу у 2021 році	80
1.6.10 Заборона торгівлі підакцизними товарами 2021	80
1.6.11 Оподаткування підакцизних товарів	81
1.6.12 Максимальні та мінімальні ціни на підакцизні товари	81
1.6.13 Податок на мито	83
Глава 1.7 Адміністрування податків та податковий контроль	84
1.7.1 Що таке «адміністрування податків, зборів, платежів»?	84
1.7.2 Права органів Державної податкової служби (ДПС)	85
1.7.3 Права та обов'язки платників податків за ПКУ	87
1.7.4 Порядок взаємовідносин органів контролю та платників податків	88
1.7.5 Робота з ДПС через Електронний кабінет платника податків	88

1.7.6 Податковий контроль (Глава V ПКУ)	89
1.7.7 Види податкових перевірок та їх особливості	91
1.7.6 Порядок оформлення результатів перевірок	95
1.7.8 Як поводитися під час проведення перевірки?	96
1.7.9 Види рішень за результатами перевірок ДПС	97
1.7.10. Оскарження рішень органів контролю (Ст. 56 ПКУ)	98

Розділ 2. Оподаткування та звітування фізичних осіб-підприємців

101

Глава 2.1 Оподаткування фізичних осіб-підприємців (ФОП) на загальній системі та звітування відповідно до ПКУ	102
2.1.1 Як ФОП стає загальносистемником?	102
2.1.2 Чим регулюється система оподаткування для ФОП-загальносистемника?	102
2.1.3 Як визначається дохід для ФОП-загальносистемника?	102
2.1.4 Що включається до витрат у ФОП-загальносистемника?	105
2.1.5 Правила щодо включення понесених витрат до складу витрат у ФОП-загальносистемника?	109
2.1.6 Як ФОП-загальносистемник повинен вести облік доходів та витрат?	109
2.1.7 Що є об'єктом оподаткування у ФОП-загальносистемника?	109
2.1.8 Як і коли звітують ФОП-загальносистемники?	110
2.1.10 Які ще податки та збори може сплачувати ФОП-загальносистемник?	111
2.1.10 Чи повинен ФОП-загальносистемник використовувати РРО/ПРРО?	111
2.1.11 Особливості щодо сплати та звітування з ЄСВ у ФОП-загальносистемника?	111
2.1.12 Звітування у ФОП-загальносистемника	112
2.2.1 Як вести облік доходів ФОП-єдиннику першої або другої групи?	114
2.2.2 Чи потрібно робити записи в обліку доходів, якщо за якийсь місяць дохід не отриманий?	114
Глава 2.2 Оподаткування фізичних осіб-підприємців (ФОП) на єдиному податку 1–2 група та звітування відповідно до ПКУ	114
2.2.3 Які є особливості зазначення доходів?	115
2.2.4 Чи включається до доходу сума готівкового виторгу, який вноситься на розрахунковий рахунок?	115
2.2.5 Чи є аванси та передплата доходом?	116
2.2.6 Чи включаються до доходу власні кошти, внесені на розрахунковий рахунок?	116
2.2.7 Чи включається до доходу сума коштів, що помилково надійшла на розрахунковий рахунок?	117

2.2.8 Чи потрібно включати в дохід вартість безкоштовно отриманих товарів (робіт, послуг)?	118
2.2.9. Що є доходом при наданні посередницьких послуг?	118
2.2.10 Чи включається до доходу сума цільової фінансової допомоги або гранту з бюджету?	119
2.2.11 Що вважається доходом при розрахунках з використанням платіжного терміналу?	119
2.2.12 Чи включається до доходу сума коштів, перерахована з одного розрахункового рахунку на інший підприємницький рахунок?	120
2.2.13 Чи можуть бути доходи в період відпустки?	120
2.2.14 Як звітують та сплачують ЄП ФОП-єдинники першої або другої групи?	120
2.2.15 ЄСВ у ФОП-єдинників першої та другої групи «за себе»	121

Глава 2.3 Оподаткування фізичних осіб-підприємців (ФОП) на єдиному податку 3 група та звітування відповідно до ПКУ **123**

2.3.1 В якій формі треба вести облік доходів ФОП-єдиннику 3 групи?	123
2.3.2 Які є особливості зазначення доходів?	124
2.3.3 Що є доходом ФОП-єдинника 3 групи?	124
2.3.4. Які надходження не включаються до доходу ФОП-єдинника 3 групи?	125
2.3.5 Як рахується дохід в матеріальній та нематеріальній формі?	126
2.3.6 Що можна включити до складу витрат ФОП-єдинника платника ПДВ?	126
2.3.7 Чи може ФОП-єдинник 3 групи, платник ПДВ, зменшити загальний дохід на суму витрат?	126
2.3.8 Чи включається до доходу сума цільової фінансової допомоги або гранту?	127
2.3.9 Чи включаються до доходу суми кредитів, отриманих для підприємницької діяльності?	127
2.3.10 Чи є доходом сума отриманої поворотної фінансової допомоги?	127
2.3.11 Чи включаються до доходу кошти, повернуті на підприємницький рахунок з депозитного?	128
2.3.12 Чи включається до доходу вартість проданого майна, що належить підприємцю як громадянину, але використовуваного у підприємницькій діяльності?	128
2.3.13 Як звітують та сплачують ЄП ФОП-єдинники 3 групи?	129
2.3.14 Форма звіту з ЄП для ФОП-єдинників 3 групи з 2021 року?	129
2.3.15 Коли подається Додаток 1 до декларації платника єдиного податку?	131
2.3.16 Які штрафи очікують ФОП 3-ї групи за неподання або порушення строків подання єдиної звітності?	131

Глава 2.4 Оподаткування фізичних осіб-підприємців (ФОП) – фермерів та звітування відповідно до ПКУ	132
2.4.1 Фермерські господарства (ФГ) – спрощенці	132
2.4.2 Загальна система оподаткування у фермерів	134
2.4.3 Трудові відносини ФГ на базі ФОП із членами ФГ	135
2.4.4. Доплата ЄСВ члену фермерського господарства	136
2.4.4 Звітування з ЄСВ у ФГ-ФОП	137
Глава 2.5 Особливості оподаткування та звітування у самозайнятих осіб	138
2.5.1 Як стати на облік самозайнятій особі-незалежнику?	138
2.5.2 Які дані повинні вносити до обліку самозайняті особи-незалежники?	139
2.5.3 Які принципи оподаткування встановлені для самозайнятих осіб-незалежників?	140
2.5.4 Як ведеться облік доходів самозайнятих осіб-незалежників?	140
2.5.5 Як самозайняті особи-незалежники сплачують ЄСВ?	140
2.5.6 Як звітують самозайняті особи-незалежники?	141
Глава 2.6 Єдиний соціальний внесок (ЄСВ), який ФОП сплачує за себе	143
2.6.1 Як сплачує ЄСВ за себе ФОП на загальній системі оподаткування?	144
2.6.2 Як сплачує ЄСВ за себе ФОП на єдиному податку?	145
2.6.3 Які ФОП звільнені від сплати ЄСВ?	145
2.6.4 Як ФОП звітують з ЄСВ?	146
2.7.1 Податок на додану вартість у ФОП	147
Глава 2.7 Інші непрямі та місцеві податки у ФОП	147
2.7.2 Акцизний податок у ФОП	150
2.7.3 Які ще податки, окрім пов'язаних із системою оподаткування, повинен сплачувати ФОП?	152
2.7.4 Як ФОП сплачує податок на землю?	153
2.7.5 Як ФОП сплачує податок на нерухомість?	154
2.7.6 Як і коли ФОП сплачує екологічний податок?	158
2.7.7 Як і коли ФОП сплачує туристичний збір?	159
2.7.8 Як і коли ФОП сплачує збір за місця для паркування транспортних засобів?	161
Глава 2.8 Податки та звітування за робітників у ФОП	164
2.8.1 Як нараховується зарплата найманим працівникам?	165
2.8.2 Які нарахування та утримання проводяться з зарплати?	165
2.8.3 Як розраховується ЄСВ на зарплату працівників?	166
2.8.4 Як розраховується ПДФО з зарплати працівників?	166
2.8.5 Що таке податкова соціальна пільга (ПСП) і як вона застосовується?	166

2.8.6 В які терміни необхідно сплачувати ПДФО, ЄСВ і військовий збір?	167
2.8.7 Як підприємцю звітувати з ПДФО, ЄСВ і військового збору?	168
2.8.8 На які відпустки мають права наймані працівники?	171
2.8.9 Які особливості використання найманої праці є в період дії карантину?	172
2.9.1 Як оподатковується отримання гранту у ФОП?	175
2.9.2 Чи включається отримання небюджетного гранту до доходу ФОП-загальносистемника?	175
Глава 2.9 Оподаткування гранту, отриманого ФОП на розвиток своєї діяльності	175
2.9.3 Чи включається отримання небюджетного гранту до доходу ФОП-єдинника?	176
2.9.4 Як оподатковується бюджетний грант, отриманий з державного (місцевого) бюджету ?	176
Глава 2.10 Правила ведення розрахункових операцій у ФОП	178
2.10.1 Критерії застосування РРО/ПРРО у 2021 році	178
2.10.2 Коли можна використовувати розрахункові книжки та книги обліку розрахункових операцій	180
2.10.3 Штрафні санкції за порушення застосування РРО/ПРРО	182
2.10.4 Інтернет-торгівля. Як і коли треба застосовувати РРО/ПРРО?	182
2.10.5 Як здійснювати товарний облік у ФОП?	184
2.10.6. Як обрати РРО/ПРРО ?	184
2.10.7 Готівкові обмеження у ФОП	187
2.11.1 Які умови притягнення до фінансової відповідальності	189
Глава 2.11 Відповідальність за неподання податкової звітності та несплату податків у ФОП	189
2.11.2 Яка відповідальність за неподання податкової звітності у ФОП?	191
2.11.3 Яка відповідальність за несплату податків у ФОП?	191
2.11.4 Які ризики за наявність податкового боргу у ФОП-єдинників?	193
2.11.5 Зверніться до ДПС, якщо виявили помилки	194
2.12.1 Фінансова відповідальність при порушенні термінів	196
Глава 2.12 Інші види відповідальності у ФОП перед державними органами	196
2.12.2 Адміністративна відповідальність у ФОП	197
2.12.3 Кримінальна відповідальність у ФОП	202
Висновок	204

Передмова

Податкова система в Україні представляється як сукупність податкових відносин, що регламентована нормами фінансового права, закріпленими в законах та інших нормативно-правових актах з питань оподаткування.

Податкову систему України можна представити у вигляді трьох основних підсистем:

- ✓ підсистема оподаткування юридичних осіб (в посібнику це розглядається як окрема система),
- ✓ підсистема оподаткування фізичних осіб (також розглядається як окрема система),
- ✓ збори в державні цільові фонди.

Усі ці підсистеми знаходяться в тісному взаємозв'язку, вони складаються з однакових структурних елементів: прямих податків, непрямих податків, а також інших податків та зборів.

Посібник розроблено для окремих груп бізнесу мікро-, малих та середніх підприємств на підконтрольних уряду України територіях Донецької та Луганської областей, а також Запорізької області.

Таргетовані групи представляють дев'ять пріоритетних секторів, визначених у попередніх дослідженнях ПРООН як найбільш перспективні для економічного розвитку регіону:

- ✓ виробництво обладнання та інжинірингові послуги,
- ✓ текстиль та одяг,
- ✓ гостинність,
- ✓ кераміка,
- ✓ харчова промисловість,
- ✓ виробництво м'яса свійської птиці та яєць,
- ✓ виробництво яловичини та молочних продуктів,
- ✓ виробництво зернових та олійних культур,
- ✓ та виробництво фруктів та овочів.

Для цільової аудиторії посібника – ММСП, що здійснюють підприємницьку діяльність на підконтрольних уряду України територіях Донецької та Луганської областей, а також території Запорізької області, у посібнику розглянуто дві основні організаційно-правові форми ведення бізнесу, а саме:

- ✓ юридична особа

- ✓ фізична особа-підприємець (ФОП) — форма приватної підприємницької діяльності без створення юридичної особи.

При написанні цього посібника було опрацьовано остаточні законодавчі зміни щодо ведення бізнесу ММСП та його оподаткування в Україні в умовах пандемії COVID-19 станом на 30 квітня 2021 року, розглянуто специфічні характеристики для кожної з організаційно-правових форм у частині організації обліку для оподаткування та звітування відповідно до вимог Податкового кодексу України, Міністерства фінансів України та інших державних органів, а також адміністративна та карна відповідальність в частині неподання звітів та несплати податків.

Основний зміст викладено у двох розділах.

У першому розділі — «Податкові системи для ММСП в Україні» — розкрито основні питання формування бюджетних доходів в Україні від сплати державних та місцевих податків, які побудовані на одинадцяти основних принципах податкового законодавства, і на яких ґрунтується Податковий кодекс України (далі ПКУ).

Розділ складається з семи глав. Кожна з глав розкриває особливості та переваги систем оподаткування окремо для фізичних осіб, а окремо — для юридичних осіб. Ця інформація відіграє вирішальне значення під час обрання оптимальної організаційно-правової форми ведення власної господарської діяльності: вибір системи, перехід з однієї системи до іншої, звітування відповідно до обраних систем, а також відповідальність у разі несвоєчасної сплати податків (зборів) та несвоєчасного подання звітів.

У кожній главі описано загальні механізми розрахунку оподаткування та звітування, відповідно до податкової системи в Україні за ПКУ.

У другому розділі — «Оподаткування та звітування фізичних осіб-підприємців» — детальніше розкрито питання постановки на податковий облік, оподаткування фізичних осіб-підприємців відповідно до обраної системи, складання та подання звітів, відповідальність за несвоєчасне подання звітності та несплату податків, а також інші види відповідальності перед державними органами.

Питання розділу розкриваються в одинадцяти главах, які побудовані на найбільш поширених питаннях від фізичних осіб-підприємців.



Розділ 1

**Податкові системи
для ММСП в Україні**

Глава 1.1 Податкові системи, передбачені законодавством України для ММСП

1.1.1 Формування доходів України — основні методичні підходи

Основним методом формування доходів держави є податки, які складають податкову систему. Податкова система — сукупність загальнодержавних та місцевих податків і зборів, які справляються в установленому законодавством порядку.

Податкова система представляється як регламентована нормами фінансового права, закріпленими в законах та інших нормативно-правових актах з питань оподаткування, сукупність податкових відносин, які опосередковуються фінансовими органами, що забезпечують адміністрування податків, і проявляються в конкретних формах оподаткування.

Податкова система визначається не лише сукупністю податків і зборів, але також принципами її побудови, які закріплені нормативно.

Принципи оподаткування вперше були визначені шотландським економістом та філософом Адамом Смітом у фундаментальній праці «Дослідження про природу та причини багатства народів». У цій праці автор виокремив чотири принципи: співмірність податку (equality), визначеність податку (certainty), зручність оподаткування (convenience), економічність оподаткування (economy).

Вони викладені у чотирьох основних правилах:

- справедливості — яке стверджує загальність оподаткування та рівномірність його розподілу відповідно до доходів;
- визначеності — час сплати податку, спосіб і сума платежу повинні бути з точністю і заздалегідь відомі платнику та не залежати від суб'єктивних факторів;
- зручності — кожен податок повинен стягуватися у такий час і такий спосіб, які найбільш зручні для платника;
- економії (раціональності) — будь-який податок повинен стягуватися таким чином, щоб із доходів платника вилучалося якомога менше понад те, що надходить до державної скарбниці.

Наступний великий німецький вчений-економіст XIX ст. А. Вагнер доповнив вчення А. Сміта. Він виокремив дев'ять принципів оподаткування, які об'єднав у чотири групи: фінансові (достатність обкладання податками, еластичність); етичні (всезагальність оподаткування, рівномірність), народногосподарські (вірний вибір об'єкту оподаткування, комбінація податків у систему, яка би враховувала наслідки та умови їх перекладання), а також принципи

податкового управління (визначеність, зручність сплати податку, максимальне зменшення витрат на стягнення податків).

Але сучасний науковий підхід до формування системи принципів оподаткування базується на вченні послідовника А. Вагнера — німецького вченого Ф. Ноймарка. Він виокремив наступні чотири групи принципів:

- 1) фіскально-бюджетні (достатності податкових надходжень; здатності податкових надходжень до збільшення);
- 2) етичні (всезагальності; співмірності; пропорційності; перерозподілу доходу та майна за допомогою податків);
- 3) політико-економічні (активної податкової гнучкості; пасивної податкової гнучкості; забезпечення зростання економіки; податкової нейтральності);
- 4) організаційно-правові (наочності; безсуперечності; прозорості; практичності; постійності; вседоступності)

1.1.2 Принципи податкового законодавства України

Вихідними принципами, на яких ґрунтується податкове законодавство України, є одинадцять принципів, які перелічено у Податковому Кодексі у ст. 4 п. 4.1. Ці принципи і є принципами побудови податкової системи України:

Перший принцип — Загальність оподаткування. Кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені цим Кодексом, законами з питань митної справи, податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями ПКУ

Цей принцип базується на Конституції України: «Кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Усі громадяни щорічно подають до податкових інспекцій за місцем проживання декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, встановленому законом», (Конституція України, ст. 67).

Конституцією закріплено принципівий підхід до імперативних засад регулювання відносин оподаткування, які забезпечують реалізацію саме обов'язку, а не зобов'язання платника податків. Формально юридичною підставою виникнення такого обов'язку є наявність подібного припису в Податковому кодексі, митному законодавстві (у випадку оподаткування операцій з переміщення товарів через митний кордон України) та законах з питань оподаткування.

Другий принцип — Рівність усіх платників перед законом, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації.

Сутність принципу полягає у забезпеченні однакового підходу до усіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу, в тому числі виникнення обов'язку у будь-якої особи, яка перебуває на території держави.

Третій принцип — Невідворотність настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства.

Цим принципом формуються загальні засади відповідальності за порушення податкового законодавства. Важливо враховувати, що за порушення податкового законодавства може наступати фінансова, адміністративна та кримінальна відповідальність. У цьому випадку йдеться про засади фінансової відповідальності, яка деталізується нормами другого розділу Податкового кодексу України.

Підставою для такої відповідальності виступає податкове правопорушення (склад, види та санкції закріплюються гл. 8 Податкового кодексу).

Необхідно також розмежовувати відповідальності зобов'язаних осіб (платників податків та податкових агентів) і посадових осіб органів контролю.

Четвертий принцип – Презумпція правомірності рішень платника податку в тому разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або коли норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або органів контролю, внаслідок чого існує можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і органу контролю.

П'ятий принцип – Фіскальна достатність. Встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості видатків бюджету з його надходженнями.

Цей принцип має певне кордонне значення на межі бюджетного та податкового регулювання. З одного боку, справляння податків не є самоціллю, вони справляються не просто для формування дохідних частин бюджетів, а з метою такого їх формування, яке б забезпечило виконання всіх завдань і функцій держави та територіальних громад. З іншого боку, цим принципом пропонується також певне обмеження свавілля при встановленні податків та зборів. Їхній розмір та види не можуть бути нескінченими, вони повинні лише забезпечувати необхідне надходження до бюджетів.

Шостий принцип – Соціальна справедливість. Сутність принципу соціальної справедливості полягає в установленні податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків.

Цей принцип реалізується через реальне оподаткування та віддзеркалює демократизм державного ладу, цінності державного устрою. Держава визначає необхідні податки, обумовлені реальними потребами суспільства. Тому, коли йдеться про реалізацію принципу соціальної справедливості, то мова йде про здійснення суспільної мети шляхом ефективної діяльності відповідних державних інститутів.

Сьомий принцип – Економічність оподаткування.

За цим принципом, установлення податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування. На необхідність реалізації такого принципу звернули увагу ще в часи А. Сміта. В українському ж законодавстві він знайшов місце лише з прийняттям Податкового кодексу. Його суть полягає в узагальненні співвідношення руху коштів, які надійшли від справляння того чи іншого платежу, та які є необхідними для його справляння. Податки повинні формувати фінансове забезпечення виконання завдань і функцій держави та територіальних громад. Саме тому Податковим кодексом України зведено до мінімуму перелік місцевих податків та зборів, і залишились лише такі, що гарантують суттєве надходження коштів до дохідних частин місцевих бюджетів.

Восьмий принцип – Нейтральність оподаткування.

Встановлення податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоспроможності платника податків. Закріплення принципу нейтральності оподаткування спрямовано на уникнення впливу податків і зборів на конкурентоспроможність платника податків. Оподаткування є елементом державної економічної політики, а тому шляхом встановлення податків і зборів здійснюється вплив на платників податків, які здійснюють господарську діяльність в окремих сегментах внутрішньодержавного ринку. Встановлення та справляння податків і зборів виключає надання переваг одним платникам у порівнянні з податковими режимами щодо інших категорій зобов'язаних осіб.

Дев'ятий принцип – Стабільність.

Принцип стабільності полягає в тому, що зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки і збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного періоду. Цей принцип передбачає стабільність на двох рівнях: платника — у цьому випадку він звикає, пристосовується до податкових важелів, знаходить найбільш вигідне застосування своїм здатностям і коштам; податкового органу — у цій ситуації створюються чіткі механізми обліку, контролю, зроблені форми документації, інструкції та ін.

Принцип стабільності податкового законодавства орієнтований органам законодавчої влади та органам місцевого самоврядування з метою дотримання певного порядку внесення змін до будь-яких елементів податків.

Десятий принцип – Рівномірність та зручність сплати.

Сутність принципу полягає в установленні строків сплати податків та зборів, виходячи з необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення видатків та зручності їх сплати платниками. Цей принцип передбачає необхідність так встановлювати строки сплати податків і зборів, щоб забезпечити рівномірне надходження коштів до бюджетів та фінансування бюджетних видатків протягом усього бюджетного року. Принцип рівномірності та зручності сплати часто визначається у спеціальній літературі як принцип нейтральності оподаткування. Відповідно до нього, кожен платник податків без жодних винятків зобов'язаний платити законно встановлені податки та збори.

Одинадцятий принцип – Єдиний підхід до встановлення податків та зборів.

Цим принципом передбачається визначення на законодавчому рівні всіх обов'язкових елементів податку. Значення принципу наявності всіх елементів податкового механізму в податковому законі важко переоцінити. Відсутність хоча б одного елемента означає, що обов'язки платника податків по сплаті податку не встановлені.

Податковим кодексом України закріплено вкрай необхідний припис щодо обов'язкової наявності низки елементів, на підставі яких можна вважати той чи інший платіж сформованим у такій формі, що породжує податковий обов'язок платника. Наявність загального припису обов'язковості сплати податків та зборів породжує необхідність деталізації засобів врегулювання правового механізму податку, на підставі якого від платника треба вимагати його виконання. Але сама тільки конституційна норма не може гарантувати його виконання. Саме припис обов'язковості цілісної конструкції побудови правового механізму податку і гарантує об'єктивні підстави та можливість виконання податкового обов'язку

Визначення в законі платника, об'єкта, ставки, бази тощо робить загальний припис предметно орієнтованим, який, власне, і породжує податковий обов'язок. Отже, платник податків має права не платити податок чи збір, якщо в ньому не закріплено хоча б один із елементів.

1.1.3 Податкова система України

Податкова система України складається з загальнодержавних і місцевих податків та зборів.

Податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, який справляється із платників податків згідно з нормами ПКУ (п. 6.1 ПКУ).

Збір (плата, внесок) — обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється із платників зборів з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок учинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значущих дій (п. 6.2 ПКУ).

Наразі ПКУ передбачено 7 загальнодержавних і 4 місцевих податків та зборів.

До загальнодержавних належать податки та збори, що є обов'язковими до сплати на всій території України, крім випадків, передбачених Податковим кодексом.

До місцевих належать податки та збори, що встановлені згідно з переліком та в межах граничних розмірів ставок, визначених ПКУ, рішеннями сільських, селищних, міських рад і рад територіальних громад (ТГ), які створені відповідно до закону та перспективного плану формування територій громад, у рамках їх повноважень та є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад (п. 8.3 ПКУ).

Зарахування загальнодержавних податків та зборів до державного і місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України¹.

¹ <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>

1.1.4 Загальнодержавні податки та збори

До загальнодержавних податків, відповідно до ст. 9 ПКУ, належать такі [<https://tax.gov.ua/podatki-ta-zbori/>]:



- ✓ п. 9.1.1. податок на прибуток підприємств;
- ✓ п. 9.1.2. податок на доходи фізичних осіб;
- ✓ п. 9.1.3. податок на додану вартість;
- ✓ п. 9.1.4. акцизний податок;
- ✓ п. 9.1.5. екологічний податок;
- ✓ п. 9.1.6. рентна плата;
- ✓ п. 9.1.7. мито.

До загальнодержавних зборів належать:

- ✓ збір за першу реєстрацію транспортного засобу;
- ✓ збір за користування радіочастотним ресурсом України;
- ✓ збір за спеціальне використання води;
- ✓ збір за спеціальне використання лісових ресурсів;
- ✓ фіксований сільськогосподарський податок;
- ✓ збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
- ✓ збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;
- ✓ збір у вигляді цільової надбавки до чинного тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності;
- ✓ плата за користування іншими природними ресурсами.

Таблиця 1.1. Загальнодержавні податки України та їх платники

№ з/п	Назва податку/збору	Платники	Законодавча норма	Форма звітності
1	2	3	4	5
1	Податок на прибуток підприємств	Серед резидентів: суб'єкти господарювання (СГ) — юрсооби, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім юрсіб, визначених п. 133.4 та 133.5 ПКУ. Виняток: ті, хто обрав спрощену систему оподаткування.	Розділ III ПКУ	Податкова декларація з податку на прибуток підприємств (форма затверджена наказом Мінфіну від 20.10.15 р. № 897 у редакції наказу Мінфіну від 28.04.17 р. № 467).
2	Податок на доходи фізичних осіб (ПДФО)	1. Фізособа-резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи. 2. Фізособа-нерезидент, яка отримує доходи в Україні. 3. Податковий агент.	Розділ IV ПКУ	Додаток 4ДФ «Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору» (далі — Додаток 4ДФ) до нового Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків — фізичних осіб,

№ з/п	Назва податку/ збору	Платники	Законодавча норма	Форма звітності
1	2	3	4	5
				і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску, затверджена наказом Мінфіну від 15.12.2020 р. № 773
3	Податок на додану вартість (ПДВ)	Перелік платників визначений п. 180.1 ПКУ.	Розділ V ПКУ	Податкова декларація з податку на додану вартість (форма затверджена наказом Мінфіну від 28.01.16 р. № 21).
4	Акцизний податок	Перелік платників визначений п. 212.1 ПКУ.	Розділ VI ПКУ	Декларація акцизного податку (форма затверджена наказом Мінфіну від 23.01.15 р. № 14).
5	Екологічний податок	СГ — юрособи, які (п. 240.1 ПКУ): <ul style="list-style-type: none"> • викидають забруднювальні речовини в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення; • скидають забруднювальні речовини безпосередньо у водні об'єкти; • розміщують відходи (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини на власних територіях (об'єктах) СГ); • утворюють радіоактивні відходи (включно з уже накопиченими); • є виробниками радіоактивних відходів і тимчасово зберігають їх понад установлений особливими умовами ліцензії строк. 	Розділ VIII ПКУ	Податкова декларація екологічного податку (форма затверджена наказом Мінфіну від 17.08.15 р. № 715).
6	Рентна плата, яка охоплює			
6.1.	рентну плату за користування надрами для видобування корисних копалин.	СГ, у т. ч. громадяни України, іноземці та особи без громадянства, зареєстровані відповідно до закону як підприємці, які набули права користування об'єктом (ділянкою) надр на підставі отриманих спеціальних дозволів на користування надрами (далі — спецдозвіл) в межах конкретних ділянок надр з метою провадження господарської діяльності з видобування корисних копалин,	Ст. 252 ПКУ	Податкова декларація з рентної плати (форма затверджена наказом Мінфіну від 17.08.15 р. № 719 у редакції наказу Мінфіну від 07.11.16 р. № 927, далі — Наказ № 719).

№ з/п	Назва податку/ збору	Платники	Законодавча норма	Форма звітності
1	2	3	4	5
		у т. ч. під час геологічного вивчення (або геологічного вивчення з подальшою дослідно-промисловою розробкою) в межах зазначених у спецдозволах об'єктах (ділянках) надр.		
6.2.	рентну плату за користування надрами в цілях, не пов'язаних із видобуванням корисних копалин.	Юридичні та фізичні особи – СГ, які використовують у межах території України ділянки надр: <ul style="list-style-type: none"> • для зберігання природного газу, нафти, газоподібних та інших рідких нафтопродуктів; – витримування виноматеріалів, виробництва і зберігання винопродукції; • вирощування грибів, овочів, квітів та інших рослин; • зберігання харчових продуктів, промислових та інших товарів, речовин і матеріалів; • провадження інших видів господарської діяльності. 	Ст. 253 ПКУ	Податкова декларація з рентної плати (форма затверджена наказом Мінфіну від 17.08.15 р. № 719 у редакції наказу Мінфіну від 07.11.16 р. № 927, далі – Наказ № 719).
6.3.	рентну плату за користування радіочастотним ресурсом України.	Загальні користувачі радіочастотного ресурсу України, визначені законодавством про радіочастотний ресурс, яким надано право користуватися таким ресурсом в межах виділеної частини смуг радіочастот загального користування на підставі: <ul style="list-style-type: none"> • ліцензії на користування радіочастотним ресурсом України; • ліцензії на мовлення та дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою; • дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою, отриманого на підставі договору з власником ліцензії на мовлення; • дозволу на експлуатацію радіоелектронного засобу та випромінювального пристрою. 	Ст. 254 ПКУ	

№ з/п	Назва податку/збору	Платники	Законодавча норма	Форма звітності
1	2	3	4	5
6.4.	рентну плату за спеціальне використання води.	<p>1. Первинні водокористувачі — СГ незалежно від форми власності: юрособи, їхні філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юрособи, постійні представництва нерезидентів, а також фізособи-підприємці, які використовують та/або передають вторинним водокористувачам воду, отриману шляхом забору води з водних об'єктів.</p> <p>2. СГ незалежно від форми власності: юрособи, їхні філії, відділення, представництва, інші відокремлені підрозділи без утворення юрособи, постійні представництва нерезидентів, а також фізособи-підприємці, які використовують воду для потреб гідроенергетики, водного транспорту та рибництва.</p>	Ст. 255 ПКУ	Податкова декларація з рентної плати (форма затверджена наказом Мінфіну від 17.08.15 р. № 719 у редакції наказу Мінфіну від 07.11.16 р. № 927, далі – Наказ № 719).
6.5.	рентну плату за спеціальне використання лісових ресурсів.	Лісокористувачі-юрособи, їхні філії, відділення, інші відокремлені підрозділи, що не мають статусу юрособи, постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи з джерел їх походження з України або виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їхніх засновників, фізособи (крім фізосіб, які мають право безплатно без видачі спецдозволу використовувати лісові ресурси відповідно до лісового законодавства), а також фізособи-підприємці, які використовують лісові ресурси на підставі спецдозволу (лісорубного квитка або лісового квитка) або за умовами договору довгострокового тимчасового користування лісами.	Ст. 256 ПКУ	

№ з/п	Назва податку/ збору	Платники	Законодавча норма	Форма звітності
1	2	3	4	5
6.6.	рентну плату за транспортування нафти та нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами аміаку по території України.	СГ, які експлуатують об'єкти магістральних трубопроводів та надають (організують) послуги з транспортування (переміщення) вантажу трубопроводами України.	Ст. 256 ¹ ПКУ	Податкова декларація з рентної плати (форма затверджена Наказом № 719).
7	Мито	<p>1. Особа, яка ввозить товари на митну територію України (далі – МТУ) чи вивозить товари з МТУ в порядку та на умовах, установлених МК.</p> <p>2. Особа, на адресу якої надходять товари, що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових або експрес-відправленнях, несупроводжуваному багажі, вантажних відправленнях.</p> <p>3. Особа, на яку покладається обов'язок дотримання вимог митних режимів, які передбачають звільнення від обкладення митом, у разі порушення таких вимог.</p> <p>4. Особа, яка використовує товари, митне оформлення яких було здійснено з умовним звільненням від оподаткування, не за цільовим призначенням та/або всупереч умовам чи цілям такого звільнення згідно з МК, іншими законами України, а також будь-які інші особи, які безпідставно використовують звільнення від обкладення митом (податкову пільгу).</p> <p>5. Особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження товари, що були випущені у вільний обіг на МТУ зі звільненням від обкладення митними платежами, до закінчення строку, визначеного законом.</p> <p>6. Особа, яка реалізує товари, транспортні засоби відповідно до ст. 243 МК.</p>	Ст. 276 МК	Немає (сплачується при розмитненні товарів).

1.1.5 Місцеві податки та збори

Місцеві податки та збори регулюються Ст. 10 ПКУ. До місцевих податків належать: податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; єдиний податок [п. 10.1 ст. 10 ПКУ].

10.1. До місцевих податків належать:

10.1.1. податок на майно;

10.1.2. єдиний податок.

До місцевих зборів належать: збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності; збір за місця для паркування транспортних засобів; туристичний збір [п. 10.2 ст. 10 ПКУ]. Детальніше вони будуть розглядатися у наступних розділах Посібника.

10.2. До місцевих зборів належать:

10.2.1. збір за місця для паркування транспортних засобів;

10.2.2. туристичний збір.

10.2⁻¹. Місцеві ради обов'язково установлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю, крім земельного податку за лісові землі).

З 1 січня 2018 року, відповідно до вимог ст. 12 Податкового кодексу України, сільські, селищні, міські ради та ради територіальних громад, що створені згідно з законом та перспективним планом формування територій громад, у межах своїх повноважень приймають рішення про встановлення місцевих податків та зборів, і **до 1 липня** подають їх копії **до органів контролю**.

Зведена інформація про розмір і дату встановлення на відповідних територіях ставок місцевих податків і зборів, а також про встановлені податкові пільги, які будуть діяти з 01.01.2021 року завжди можна знайти за посиланням <https://tax.gov.ua/podatki-ta-zbori/stavki-mistsevih-podatkiv-ta-zboriv/> на сайті ДПС України.



Таблиця 1.2. Місцеві податки та збори України, а також їх платники

№ з/п	Назва податку/збору	Платники	Законодавча норма	Форма звітності
1	2	3	4	5
1. Податок на майно, який складається				
1.1.	з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки.	Фізичні та юридичні особи, у т. ч. нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості.	Ст. 266 ПКУ	Податкова декларація з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки (форма затверджена наказом Мінфіну від 10.04.15 р. № 408 у редакції наказу Мінфіну від 23.01.17 р. № 9).
1.2.	транспортного податку.	Фізичні та юридичні особи, у т. ч. нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні легкові автомобілі, що є об'єктами оподаткування відповідно до пп. 267.2.1 ПКУ.	Ст. 267 ПКУ	Податкова декларація з транспортного податку (форма затверджена наказом Мінфіну від 10.04.15 р. № 415 у редакції наказу Мінфіну від 27.06.17 р. № 595).
1.3.	плати за землю.	Власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі.	Розд. XIII ПКУ	Податкова декларація з плати за землю (форма затверджена наказом Мінфіну від 16.06.15 р. № 560 у редакції Наказу № 9).

№ з/п	Назва податку/ збору	Платники	Законодавча норма	Форма звітності
1	2	3	4	5
2. Єдиний податок				
2.1.	перша група платників ФОП.	Фізособи-підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють винятково роздрібний продаж товарів із торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність з надання побутових послуг населенню і обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 167 МЗП (1 002 000 грн).	Розд. XIV ПКУ	Податкова декларація платника єдиного податку – фізичної особи – підприємця (форма затверджена наказом Мінфіну від 19.06.15 р. № 578, далі – Наказ № 578). Зі змінами, внесеними згідно з Наказом № 752 від 09.12.2020.
2.2.	друга група платників ФОП.	Фізособи-підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, у тому числі побутових, платникам єдиного податку та/або населенню, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, за умови, що протягом календарного року відповідають сукупності таких критеріїв: <ul style="list-style-type: none"> не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними в трудових відносинах, одночасно не перевищує 10; обсяг доходу не перевищує 834 МЗП (5 004 000 грн). 	Розд. XIV ПК	Податкова декларація платника єдиного податку – фізичної особи-підприємця (форма затверджена наказом Мінфіну від 19.06.15 р. № 578, далі – Наказ № 578). Зі змінами, внесеними згідно з Наказом № 752 від 09.12.2020.
2.3.	третя група платників.	1. Фізособи-підприємці (ФОП), які можуть використовувати працю найманих осіб або у яких кількість осіб, які перебувають з ними в трудових відносинах, не обмежена та у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 1167 МЗП (7 002 000 грн). 2. Юрособи – СГ будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 1167 МЗП (7 002 000 грн).	Розд. XIV ПКУ	Податкова декларація платника єдиного податку – фізичної особи-підприємця (форма затверджена наказом Мінфіну від 19.06.15 р. № 578) Зі змінами, внесеними згідно з Наказом № 752 від 09.12.2020.
2.4.	четверта група платників.	1. Сільгосптоваровиробники-юрособи, у яких питома вага доходу, отриманого від реалізації сільгосппродукції власного виробництва та продуктів її переробки, за попередній податковий (звітний) рік, становить не менш як 75% загальної суми доходу за цей же період.	Розд. XIV ПКУ	Податкова декларація платника єдиного податку – фізичної особи-підприємця (форма затверджена наказом Мінфіну від 19.06.15 р. №578). Зі змінами, внесеними згідно з Наказом №752 від 09.12.2020.

№ з/п	Назва податку/ збору	Платники	Законодавча норма	Форма звітності
1	2	3	4	5
		<p>2. Фізособи-підприємці, які провадять діяльність винятково в межах фермерського господарства (далі – ФГ), зареєстрованого відповідно до Закону від 19.06.03 р. № 973-IV «Про фермерське господарство», за умови виконання сукупності таких вимог:</p> <ul style="list-style-type: none"> здійснюють винятково вирощування, відгодовування сільгосппродукції, збирання, вилов, переробку такої власно вирощеної або відгодованої продукції та її продаж; провадять господарську діяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси; не використовують працю найманих осіб; членами ФГ такої фізособи є лише члени її сім'ї у визначенні ч. 2 ст. 3 Сімейного кодексу; площа сільгоспугідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів ФГ становить не менш як 2 га, але не більш як 20 га. 		
3	Туристичний збір	Громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення сільської, селищної, міської ради або ради ТГ, що створена згідно з законом та перспективним планом формування територій громад, про встановлення туристичного збору, та тимчасово розміщуються у місцях проживання (ночівлі), визначених пп. 268.5.1 ПКУ.	Ст. 268 ПКУ	Податкова декларація туристичного збору (форма затверджена наказом Мінфіну від 09.07.15 р. № 636, далі – Наказ №636).

4	Збір за місця для паркування транспортних засобів	Юрособи, їхні філії (відділення, представництва), фізособи-підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради ТГ, що створені згідно з законом та перспективним планом формування територій громад, організують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках	Ст. 268 ¹ ПКУ	Податкова декларація збору за місця для паркування транспортних засобів (форма затверджена Наказом № 636).
---	--	--	--------------------------	--

До травня 2021 року включно від сплати податку звільнено фізосіб-«єдинників» І групи. Тобто вони будуть сплачувати за себе вперше авансовий платіж у червні 2021 року за червень.

Скільки місцевих податків та зборів платиться 2021 року

Максимальний розмір податку на нерухомість у 2021 році становить 90 грн. Тобто 1,5% розміру мінімальної зарплати за 1 м² (6 000 грн × 1,5%) (пп. 266.5.1 ПКУ).

Власники легкових автомобілів, з року випуску яких минуло не більш як п'ять років (включно), і вартість яких перевищує 2 млн 250 тис. грн (6 000 грн × 375). Ставка податку не змінилась і становить у розрахунку на календарний рік 25 тис. грн за кожен легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування.

Ставки земельного податку встановлюють у відсотках нормативної грошової оцінки землі. За земельні ділянки, нормативну грошову оцінку яких провели, треба сплатити:

- не більш як 3% їхньої нормативної грошової оцінки;
- для земель загального користування — не більш як 1% їхньої нормативної грошової оцінки;
- для сільськогосподарських угідь — не менш як 0,3% і не більш як 1% їх нормативної грошової оцінки;
- для лісових земель — не більш як 0,1% їхньої нормативної грошової оцінки;
- за земельні ділянки, що перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання (окрім державної та комунальної форм власності), — у розмірі не більш як 12% їхньої нормативної грошової оцінки.

Граничний розмір ставки збору за місця для паркування транспортних засобів встановлюються за кожен день здійснення діяльності по забезпеченню паркування транспортних засобів в гривнях за 1 м² площі земельної ділянки, відведеної для організації та здійснення такої діяльності, в розмірі до 0,075% мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня (пп. 268-1.3.1 ПК), що у 2021 році дорівнює 4,50 грн (6 000 грн × 0,075%).

Максимальні ставки туристичного збору:

- 30,00 грн — для внутрішнього туризму;
- 300,00 грн — для в'їзного туризму.

Встановлення місцевих податків та зборів, не передбачених Податковим Кодексом України, забороняється.

1.1.6 Прямі та непрямі податки

Як вже було розглянуто, податкова система України охоплює різні види податків. В основу їхньої класифікації покладено різні ознаки.

Ознака, відповідно до якої розглядаються податки у цьому посібнику — це ознака перекладання. Відповідно до цієї ознаки, податки поділяються науково на прямі та непрямі.

Ці терміни використовують дуже часто при спілкуванні та поясненні того, яким чином стягується податок:

- **прямі** — це податки, стягвані в результаті придбання та акумулювання матеріальних благ, які залежать від доходу або майна, і платниками яких безпосередньо є власники цих доходів або майна (податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, податок на майно) (пряма форма оподаткування).
- **непрямі** — податки, які визначаються розміром споживання і не залежать від доходу або майна платника, виступають у вигляді надбавки до ціни товару або послуги, і платником яких є кінцевий споживач даного товару або послуги (ПДВ, акцизи, фіскальні монополії та мито).

Надалі кожен із розділів буде присвячено розгляду прямих та непрямих податків у ФОП — фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб.

1.1.7 Податкова реформа до плану дій BEPS в Україні — треба розуміть

У 2016 році Україна взяла рішучий курс на деофшоризацію, коли зобов'язалася запровадити мінімальний стандарт плану Base Erosion and Profit Shifting (BEPS), який передбачає 15 дій для усунення прогалин у міжнародному податковому регулюванні та розбіжностей в національному податковому законодавстві різних країн, які уможливають «приховування» корпоративного прибутку та його штучне переміщення у низькоподатковій юрисдикції, де компанії не здійснюють економічної діяльності. З 1 січня 2017 року Україна приєдналася до Inclusive Framework on BEPS, програми розширеного співробітництва з питань імплементації плану протидії практикам BEPS

16 січня 2020 року Верховною Радою був прийнятий гучний законопроект № 1210 – Закон від 16.01.20 р. № 466-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо удосконалення адміністрування податків, усунення технічних і логічних неузгодженостей в податковому законодавстві» (далі — Закон № 466), який вносить багато змін до Податкового кодексу (ПКУ).

Значна частина цих змін набрали чинності після офіційного опублікування закону, але деякі норми набрали чинності з 01.07.20 р., а деякі — тільки з 01.01.21 р.

Загальні зміни, запроваджені цим Законом, відповідно до роз'яснень податкової, це:

- ✓ усуваються технічні та логічні помилки у Податковому кодексі України;
- ✓ норми Кодексу приводяться у відповідність до положень законів України «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань», «Про основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні», «Про публічні закупівлі», «Про заставу», «Про електронні документи та електронний документообіг», «Про електронні довірчі послуги», Кодексу України з процедур банкрутства тощо;
- ✓ упорядковуються функції та визначення органів контролю у зв'язку з реорганізацією Державної фіскальної служби України;
- ✓ впроваджуються норми щодо єдиної юридичної особи в структурі ДПС України;
- ✓ усуваються проблеми подвійного оподаткування шляхом запровадження процедури взаємного узгодження;
- ✓ вдосконалюються деякі питання функціонування електронного кабінету, зокрема:

- розширення переліку документів, які можуть бути отримані платником податків за допомогою електронного кабінету (повідомлення про відмову у прийнятті його податкової декларації, деякі документи за результатами перевірок, індивідуальні податкові консультації тощо);
- уточнення порядку доставки документа в електронній формі до платника через електронний кабінет;
- надання платникам можливості подавати в електронному вигляді повідомлення (з документальним підтвердженням фактів) для виправлення неточної, неповної або застарілої інформації про себе, доступ до якої надається йому через електронний кабінет;
- врегулювання організаційних процесів, пов'язаних із формуванням та прийомом звітності поданої засобами електронного зв'язку в електронній формі;
- ✓ розв'язуються проблемні питання визначення дати сплати податкового зобов'язання, якщо граничний строк сплати податкового зобов'язання припадає на вихідний або святковий день (день, що настає за вихідним або святковим днем);
- ✓ визначаються чіткі вимоги до оформлення випадків втрати, пошкодження або дострокового знищення документів платником;
- ✓ збільшується строк, на який може бути продовжено термін надання індивідуальної податкової консультації з 10 до 15 днів;
- ✓ надається можливість поновлення строку подання платником скарги в адміністративному порядку, якщо не пройшло 6 місяців з моменту отримання рішення;
- ✓ надається можливість нерезидентам оскаржити певні рішення у органу контролю, який їх виніс;
- ✓ запроваджуються нові умови оплати праці державних службовців органів контролю.

План дій BEPS 2.0 є реалізацією Програми роботи з розв'язання податкових викликів, пов'язаних із цифровою економікою, прийнятою Inclusive Framework (група зі 135 країн, включно з Україною, які співпрацюють в рамках Програми розширеного співробітництва Плану дій BEPS OECD/G20) у травні 2019 року, та складається з двох компонентів.

Компонент 1 (Pillar One) зосереджений на розв'язанні питання, як чинні правила міжнародного оподаткування (у т. ч. традиційні правила трансфертного ціноутворення (ТЦ) та застосування принципу «втягнутої руки») можуть бути модифіковані з урахуванням змін, пов'язаних із дигіталізацією світової економіки. Він стосується правил розподілу податкових прав між юрисдикціями, а також нового порядку розподілу прибутку.

Основний принцип Pillar One — компанії повинні платити податки в країнах, де отримують прибуток, а не тільки за місцем їх юридичної реєстрації.

Pillar One стосується насамперед цифрового бізнесу та Інтернет-торгівлі, хоч й не обмежується ними. Планується, що дія Компонента 1 стосуватиметься великих транснаціональних компаній (ТНК) з обсягом консолідованого доходу усіх структур групи понад 750 млн євро.

Компонент 2 (Pillar Two) зосереджений на інших проблемах, що залишилися нерозв'язаними у Плані дій BEPS, насамперед щодо запобігання можливості ТНК виводити прибутки в юрисдикції, де вони взагалі не підлягають оподаткуванню або оподатковуються за низькою ставкою. В рамках цього компоненту ОЕСР розроблено Глобальну пропозицію щодо протидії розмиття податкової бази (Global Anti-Base Erosion, далі — GloBE).

Pillar Two стосується не тільки цифрового (високотехнологічного) бізнесу, а й будь-якої бізнес-моделі.

Таким чином, зміни до ПКУ більше стосуються наближення до міжнародної практики оподаткування і не замінюють самі принципи, які було прописано у ПКУ та саму систему оподаткування в Україні.

Усі питання в наступних главах будуть розкриті відповідно до нових вимог ПКУ станом на 30 квітня 2021 року.

Глава 1.2 Особливості та переваги систем оподаткування для ММСП

1.2.1 Вибір спрощеної чи загальної системи оподаткування

Коли особа планує відкрити свій бізнес, у неї є такий вибір:

- ✓ Загальна система оподаткування (з ПДВ або без — залежить від обсягів реалізації);
- ✓ Єдиний податок без ПДВ;
- ✓ Єдиний податок 3-ї групи з ПДВ.

У разі такого вибору, виникає дуже багато питань:

- яку саме систему краще вибрати для мого бізнесу,
- на якій краще працювати,
- як не переплатити податки.

Термін «Загальна система оподаткування» законодавчо не визначений. Його застосовують на практиці у тому разі, якщо особа не обирає інших систем оподаткування, визначених Податковим кодексом України. Використовуючи термін «Платник податку на загальній системі оподаткування», розуміється, що така особа є платником прямого податку на прибуток. Сплачують його як відсоток від чистого оподаткованого доходу (ЧОД) = з прибутку.

Таблиця 1.3.
Переваги загальної системи

Перевага загальної системи	
Податкова оптимізація	Об'єктом оподаткування є прибуток з джерелом походження в Україні. Відповідно, збиткові підприємства податок на прибуток не сплачують. ФОП на загальній системі теж податки не сплачує, якщо у нього не було доходу.
Види діяльності	На загальній системі дозволено усе, що не заборонено законом взагалі.
Необмежений дохід	Жодних обмежень щодо обсягів отриманих доходів загальна система не містить. Єдине — у разі отримання доходу, більшого ніж 20 млн грн за рік для Підприємств, доведеться розрахувати податкові різниці.

Основними недоліками загальної системи для ММСП є:

По-перше — треба вірно організувати та вести облік. Думки бухгалтера та податківців можуть відрізнятись. Податкові ризики ведення діяльності на загальній системі значно вищі.

По-друге — обов’язкова реєстрація платником ПДВ у тому разі, якщо обсяг постачання за останні 12 місяців перевищить 1 млн грн. Все залежить від того, скільки товарів/послуг купується з ПДВ та скільки потім постачається. Тому що в загальному випадку в разі дотримання всіх умов ПДВ-гри, до бюджету потрапить різниця між сумою нарахованого вами ПДВ та сумами «вхідного» ПДВ. Крім цього, не слід забувати про блокування ПН/РК та складність ведення ПДВ-обліку взагалі.

Термін «Спрощена система оподаткування» було введено з запровадженням для зниження податкового навантаження та стимулювання малого підприємництва в Україні [Указом Президента № 727/98 «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва»](#). З 1999 може застосовуватися підприємцями. Практично без змін проіснувала до 2011, коли був переглянутий порядок обов’язкових податкових відрахувань. Наступні істотні зміни набули чинності 1 січня 2015 року. Спрощена система оподаткування є значно легшою з точки зору ведення бухгалтерського обліку, хоча має низку обмежень. Так, існує список дозволених для цієї системи оподаткування видів діяльності. Окрім цього, існують обмеження припустимого об’єму доходу та кількості найманих робітників. Не дивлячись на це, спрощена система оподаткування добре підходить для малого бізнесу, що і забезпечує її популярність.



Спрощена система оподаткування — це те саме, що і єдиний податок (ЄП), якому присвячена Гл. 1 розд. XIV ПКУ (ст. 291–300). На спрощеній системі можуть бути як юрособи, так і фізособи. Казати, що податкове навантаження у спрощенців менше, ніж у тих, хто перебуває на загальній системі оподаткування, під якою розуміють податок на прибуток у юросіб та сплату ПДФО, ВЗ та ЄСВ у фізосіб-підприємців (ФОП) — це не те саме. У кожному разі, треба прорахувати фінансове навантаження.

Переваги та недоліки кожної системи оподаткування працюють в обидва боки. Те, що вигідно одному, може зовсім не цікавити іншого.

У таблиці приведено порівняння щодо прямих податків на спрощеній системі оподаткування та на загальній системі оподаткування.

Таблиця 1.4. Порівняння спрощеної та загальної систем оподаткування, 2021 рік.

Критерій	СПРОЩЕНА СИСТЕМА		ЗАГАЛЬНА СИСТЕМА	
	юрособи	Фізособи (ФОП)	юрособи	фізособи
Основні податки, та їх ставки	єдиний податок (ставка залежить від групи)		податок на прибуток (18%)	ПДФО (18%) та військовий збір (1,5%)
Як розраховується податок	як % від доходу (3 група).	як % від доходу (3 група) або як фіксований щомісячний платіж (1–2 група).	% від прибутку	% від чистого оподаткованого доходу = доходи - витрати, (які дозволені ПКУ).
	як % від оцінки землі (для с/г виробників, 4 група).			
Обмеження на кількість працівників	обмеження відсутні (групи 3–4).	є у групі 1 (0 чол.), групи 2 (10 чол.), обмеження відсутні у групі 3 та фермерським господарствам у групі 4, яким для ЄП заборонена праця найманих осіб.	Відсутні.	
Обмеження на обсяг доходу	існують — у групи 3, відсутні — у групи 4.	існують — у груп 1–3, відсутні — у групи 4.	відсутні	Обмеження на обсяг доходу.

Критерій	СПРОЩЕНА СИСТЕМА		ЗАГАЛЬНА СИСТЕМА	
	юрособи	Фізособи (ФОП)	юрособи	фізособи
Основні податки, та їх ставки	Єдиний податок (ставка залежить від групи)		податок на прибуток (18%)	ПДФО (18%) та військовий збір (1,5%)
Обмеження за видом діяльності	існують заборонені для групи 3, частка 75% с/г для групи 4.	існують заборонені види діяльності (групи 1–3), тільки с/г виробництво для ФОП 4 група у складі фермерського господарства.	відсутні	відсутні, окрім видів діяльності заборонених фізособам ¹
Обмеження за видом діяльності	<ul style="list-style-type: none"> існують заборонені види діяльності (групи 1-3), існує вимога до частки с/г виробництва (4 група). 		відсутні	відсутні окрім видів діяльності заборонених фізособам ¹ .
Сплата ЄСВ «за себе»	–	сплачується, але можна обмежитися сплатою лише у мінімальному розмірі: 1 320 грн — січень – листопад 2021; 1 430 грн — грудень 2021.	–	сплачується 22% від ЧОД за місяць, але у межах 1 320–19 800 грн у січні – листопаді 2021 р.; 1 430–21 450 грн у грудні 2021 р.
Реєстрація платником ПДВ	Можлива тільки для групи 3 (ставка ЄП 3%) та групи 4. 1–2 група — ніколи.		Загальні правила (обов'язкова реєстрація — якщо обсяг операцій сукупно понад 1 млн грн протягом останніх 12 к. місяців).	
Сплата земельного податку	Ні ²		Так	
РРО, ПРРО (касовий апарат)	Ні	З 1 січня по 31 грудня 2021 можуть не використовувати РРО, якщо обсяг доходу за календарний рік не перевищує 1 320 000 грн (220 МЗП на 01.01), окрім деяких видів діяльності ³ .	У загальному порядку, якщо є розрахункові операції (див. Закон про РРО).	
Бартерні операції, вексельні розрахунки, взаємозаліки	такі розрахунки заборонені для групи 1–3 і дозволені для групи 4.		Дозволено.	
Заборона на торгівлю підакцизними товарами	торгівля підакцизними творами заборонена, крім ПММ в ємностях до 20 л, роздрібного продажу пива, сидру, перрі (без додавання спирту), столових вин (п. 291.5 ПКУ). Також як виняток для групи 4, дозволено виробництво вин, плодово-ягідних та/або медових напоїв (п. 291.51.2 ПКУ).		Дозволено (за умови дотримання правил торгівлі підакцизними товарами).	

1 — фізособам заборонені фінансові послуги, організація телебачення і радіомовлення, операції з металобрухтом, загальна середньої та вища освіта, будівництво та експлуатація автодоріг;

2 — з 01.07.2020 необхідно сплачувати земельний податок для груп 1–3, якщо є передача землі чи нерухомості на ній в оренду/найм або позичку (пп. «4» п. 297.1 ПКУ);

3 — це продаж технічно складних товарів (які на гарантії), лікарських засобів, медвиробів, надання платних послуг у сфері охорони здоров'я, реалізація ювелірних і побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння. Перелік технічно складних виробів, які потребують гарантійного обслуговування затверджено Постановою КМУ від 16.03.2017 р. № 231.

4 — з 1 січня 2022 року застосування РРО або пРРО має бути обов'язковим для груп 2–4.

Критерій	СПРОЩЕНА СИСТЕМА		ЗАГАЛЬНА СИСТЕМА	
	юрособи	Фізособи (ФОП)	юрособи	фізособи
Основні податки, та їх ставки	єдиний податок (ставка залежить від групи)		податок на прибуток (18%)	ПДФО (18%) та військовий збір (1,5%)
Необхідність ведення бухгалтерського обліку	так	Ні, лише книга обліку доходів (1–2 група, 3 група неплатник) або книга обліку доходів і витрат (3 група, платник).	Так.	Ні, лише книга обліку доходів і витрат.

1.2.2 Переваги та недоліки спрощеної системи оподаткування

У цілому спрощена система оподаткування є вигіднішою, коли:

- витрати дуже низькі. Якщо витрати великі, то кращою може стати загальна система, де податок сплачується з прибутку (різниці між доходами та витратами);
- виторг за рік невеликий. ЄП або не залежить від доходу взагалі (1–2 й 4 групи), або сплачується відносно невеликий % від доходу (3 група);
- є користування земельними ділянками. Таким чином є економія на сплаті земельного податку;
- не треба реєструватись платником ПДВ, коли основні споживачі – населення або такі ж спрощенці (це більше стосується 1–2 групи). Це робить товари та послуги дешевшими, а також можна надавати послуги за грантами, коли немає можливості відшкодування ПДВ;
- є сільськогосподарське виробництво – перевагу тоді має 4 група. Податок залежить лише від кількості землі та її грошової оцінки, ніяк не залежачи від доходу сільськогосподарського підприємства.

Таблиця 1.5.

Переваги спрощеної системи

Переваги	
Спрощеність податкового обліку	<ul style="list-style-type: none"> • відсутність податкового обліку витрат; • відсутність податкових коригувань; • не застосовують правила трансфертного ціноутворення.
Статус платника ПДВ	Підприємство або ФОП 3 група може самостійно обирати, чи хоче бути платником ПДВ, незалежно від обсягу оподатковуваних операцій.
Податкове навантаження	<ul style="list-style-type: none"> • не платять ПДВ у разі обрання ставки ЄП 5% ні ФОП, ні підприємства; • не платять земельний податок з ділянок, які використовуються в госпдіяльності. з 01.07.2020 необхідно сплачувати земельний податок для груп 1–3, якщо є передача землі чи нерухомості на ній в оренду/найм або позичку (пп. «4» п. 297.1 ПКУ); • не платять податок на прибуток.

Використовувати спрощену систему можна, якщо:

- ✓ **є лише касовий метод визначення доходів.** У деяких випадках такий порядок зазначення доходів дозволить оптимізувати оподаткування. Наприклад, у разі післяплати за товари, роботи, послуги дохід в податковому обліку у єдинника **буде виникати пізніше;**
- ✓ 1 група ЄП – не використовується праця найманих працівників;

- ✓ 2 група ЄП — майже не використовується праця найманих працівників (до 10 осіб);
- ✓ дохід за рік не перевищує чинних лімітів по групі (групи 1–3, у групи 4 ліміту немає, але є вимоги до частки с/г продукції власного виробництва);
- ✓ немає заборонених для ЄП видів діяльності п. 291.5 ПКУ (1–3 група);
- ✓ суб'єкт є сільгосподарським товаровиробником (4 група).

Таблиця 1.6.
Недоліки спрощеної системи

Недоліки спрощеної системи	
Податкові ризики	Попри те, що дохід на ЄП має визначатися легко і просто — за надходженням грошей та чітко визначеними видами доходів у матеріальній та нематеріальній формах, вказаними в п. 292.3 ПКУ, для визначення оподаткованого доходу в безпечному варіанті керуватися лише замало.
Обмежений обсяг доходу	Дохід у групі 3 не може перевищувати 7,04 млн грн.
Обмежені види діяльності	Частина видів діяльності на спрощеній системі заборонена. (п.п. 3 п.п. 291.5.1 ПКУ).
Здійснення розрахунків	Відповідно до п. 291.6 ПКУ, платники ЄП груп 1–3 повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) винятково у грошовій формі .

1.2.3 Види діяльності у єдиноподатника, які не можна провадити за ПКУ

Слід мати на увазі, що деякі види діяльності не дозволяють застосування єдиного податку (спрощеної системи оподаткування). До них належать всі види фінансового посередництва, виробництво та продаж підкацизних товарів (крім роздрібного продажу пива та столових вин), видобуток корисних копалин, виробництво дорогоцінних металів, реалізація антикваріату, а також деякі інші види діяльності.

Таблиця 1.7. Обмеження за видами діяльності

Система оподаткування	Обмеження за видами діяльності
Загальна система	Немає спеціальних обмежень (види діяльності, які заборонено провадити ФОП, перераховані в ст. 4 Закону України від 07.02.91 р. № 698-ХІІ «Про підприємництво»).
Єдиний податок перша група	Мають право лише торгувати товарами в роздріб на ринкові та надавати побутові послуги населенню за затвердженим переліком побутових послуг.
Єдиний податок друга група	Мають право надавати послуги (зокрема і побутові) платникам єдиного податку та/або населенню, а також здійснювати виробництво, продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства. Заборонено надавати посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна, а також провадити діяльність із виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів із дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органічного утворення та напівдорогоцінного каміння
Єдиний податок третя група та четверта група	Спеціальних обмежень за видами діяльності немає, окрім заборонених ПКУ (Ст. 291.5 ПКУ)*.

*Види діяльності, які не можна провадити на умовах сплати єдиного податку в жодній із груп ЄП:

- виробництво, експорт, імпорт, продаж підакцизних товарів (крім роздрібного продажу ПММ у ємностях до 20 л, сидру, перрі (без додавання спирту), пива й столових вин);
- видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів і дорогоцінного каміння, зокрема органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів із дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння);
- видобуток, реалізацію корисних копалин, крім реалізації корисних копалин місцевого значення;
- діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності страховими агентами, сюрвеєрами, аварійними комісарами та аджастерами;
- діяльність з управління підприємствами;
- надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності) та зв'язку (крім діяльності, що не підлягає ліцензуванню);
- діяльність із продажу предметів мистецтва та антикваріату, з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, колекціонування або антикваріату;
- діяльність з організації, проведення гастрольних заходів;
- технічні випробування та дослідження (гр. 74.3 КВЕД ДК 009:2005 (у чинному КВЕД ДК 009:2010 група 71.20));
- діяльність у сфері аудиту;
- надання в оренду земельних ділянок загальною площею понад 0,2 га, житлових приміщень та/або їхніх частин загальною площею понад 400 м², нежитлових;
- приміщень (споруд, будівель) та/або їхніх частин загальною площею понад 900 м²;
- діяльність страхових (перестрахових) брокерів;
- діяльність з організації та проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора);
- обмін валют.

Не зможуть бути єдинниками нерезиденти України.

Спеціальні обмеження, які **не дають права бути єдинником четвертої групи**, якщо:

- понад 50% доходу, отриманого від продажу сільгосппродукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які перебувають у власності або користуванні), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутряної сировини);
- виробляють підакцизні товари, крім виноградних виноматеріалів (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29-2204 30), виготовлених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, а також крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії (за умови, що дохід від реалізації такої енергії не перевищує 25% доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг));
- станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

1.2.4 Порядок реєстрації платником податків у підприємців.

Відповідно до законодавства, реєстрацію можна пройти онлайн або офлайн у ЦНАПі.

Для реєстрації офлайн у ЦНАПі треба виконати наступні кроки:

- Крок 1.** Зареєструватись як підприємець. Для цього треба підготувати такі документи:
- ✓ форма 1 (затверджена форма для реєстрації, зразок можна знайти на сайті <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1500-16>)²;
 - ✓ заява про обрання спрощеної системи оподаткування або про реєстрацію платником ПДВ — за бажанням (ці документи можна подати в податкову після проведення реєстрації).
- Крок 2.** Документи подаються до центру надання адміністративних послуг (ЦНАП) або до нотаріуса, який є державним реєстратором. В першому випадку процедура буде безкоштовною, однак триватиме близько 3–4 днів. В другому — слід буде оплатити послуги нотаріуса, однак вже наступного дня матимете документ про реєстрацію (Виписку).
- Якщо фізична особа подає документи самостійно, їй слід мати з собою паспорт та ідентифікаційний код (реєстраційний номер облікової картки платника податків). Якщо реєструє представник — він повинен пред'явити нотаріально посвідчену довіреність.
- Закон передбачає можливість реєстрації ФОП з 16 років, але в такому випадку особа має подати нотаріально посвідчену згоду батьків.
- Крок 3.** Протягом 24 годин з моменту отримання документів, реєстратор проводить державну реєстрацію. Після цього податкова та інші органи автоматично беруть підприємця на облік.
- Крок 4.** Для реєстрації платником єдиного податку, слід здійснити додаткові дії:
- ✓ подати заяву про обрання спрощеної системи (якщо така не подавалась реєстратору);
 - ✓ подати запит на отримання Витягу з реєстру платників єдиного податку;
 - ✓ Книгу обліку доходів та витрат або Книгу обліку доходів реєструвати з 2021 року не треба.
- Крок 5.** З моменту реєстрації як ФОП, Ви можете відкривати банківський рахунок та розпочинати підприємницьку діяльність.



Таблиця 1.8. Порядок реєстрації платником податків

Система оподаткування	Порядок реєстрації платником податків
Загальна система	Орган ДПС самостійно здійснює взяття на облік ФОП не пізніше ніж наступного робочого дня від дня отримання відомостей від держреєстратора. Ніяких заяв до податкової служби подавати не потрібно.
Єдиний податок перша та друга група	Якщо підприємець бажає відразу після держреєстрації працювати за спрощеною системою, він може подати заяву про застосування спрощеної системи оподаткування першої (другої) групи безпосередньо держреєстраторові під час реєстрації ФОП. Якщо він цього не зробив, то в місяці держреєстрації треба подати таку заяву до органу ДПС.

² <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1500-16>

Система оподаткування	Порядок реєстрації платником податків
	Новостворений ФОП вважатиметься платником єдиного податку з 1-го числа місяця, що настає за місяцем, у якому відбулася держреєстрація. За бажанням, зареєстрований єдинник може безкоштовно та безумовно отримати в податковій інспекції витяг із Реєстру платників єдиного податку шляхом подання запиту до податкової служби.
Єдиний податок третя та четверта групи	Якщо особа бажає відразу після держреєстрації працювати за спрощеною системою, вона може подати заяву про застосування спрощеної системи оподаткування третьої (четвертої) групи безпосередньо держреєстраторові під час реєстрації ФОП. Якщо вона цього не зробила, потрібно протягом 10 днів після реєстрації подати заяву до органу ДПС. Особа, яка була взята на облік як підприємець, вважатиметься з дати реєстрації. За бажанням, зареєстрований єдинник може безкоштовно та безумовно отримати в податковій інспекції витяг із Реєстру платників єдиного податку шляхом подання запиту до податкової служби.

Як здійснити реєстрацію онлайн?

Крок 1. Отримайте КЕП.

Щоб отримати кваліфікований електронний підпис (КЕП), треба звернутись до кваліфікованого надавача довірчих послуг. Наприклад, ДП «Дія», Приватбанку тощо. Повний список — на [сайті Міністерства цифрової трансформації](#).



Крок 2. Зареєструйтеся онлайн за 10 хвилин.

Зареєструватися можете через портал «Дія». Мінцифра та Мін'юст розробили механізм автоматичної реєстрації ФОП.

Користуватися сервісом можна вже з 17 травня 2021 року³:

Треба зареєструватися або авторизуватися у кабінеті громадянина за допомогою КЕП;

Заповнити онлайн-заяву — форма 1 із наказу № 3268⁴;

Зробіть позначку про систему оподаткування — загальна чи спрощена.

Заяву перевіряють та автоматично надішлють до Єдиного державного реєстру (ЄДР). ФОП зареєструють без участі держреєстратора (п. 9 Порядку № 418).

За результатами держреєстрації сформують витяг (п. 11 Порядку № 418). Треба дочекатись, поки з'явиться запис у ЄДР, та отримати витяг у кабінеті громадянина чи на сайті ЄДР за кодом доступу — надійде на e-mail. **Роздрукуйте його та користуйтеся — документ має юридичну силу.**

Крок 3.

Якщо ви зареєструвались як єдинник, то можна безоплатно **отримати витяг з реєстру платників єдиного податку**. Щоб отримати витяг з реєстру, необхідно подати запит до Державної податкової служби України.

Витяг можна отримати офлайн: треба звернутися з запитом про

³ Порядок державної реєстрації юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, що не мають статусу юридичної особи, затверджений наказом Мін'юсту від 09.02.2016 № 359/5.

⁴ Порядок реалізації експериментального проекту щодо державної реєстрації фізичної особи підприємцем у автоматичному режимі, затверджений постановою КМУ від 28.04.2021 №418.

отримання такого витягу до податкового органу за місцем своєї податкової адреси. Форма запиту про отримання витягу з реєстру платників єдиного податку встановлена за формою <https://zakon.rada.gov.ua/laws/file/text/75/f489055n34.doc>



Витяг можна отримати онлайн: через Режим «Вхідні/вихідні документи», розділ «Вхідні» до надісланого Запиту (код форми F1302101) надходить відповідь — Витяг.

Глава 1.3 Підходи до вибору системи оподаткування у фізичних осіб та її зміни

1.3.1 Які системи оподаткування може обрати ФОП?

Фізична особа, яка реєструється суб'єктом підприємницької діяльності, може обрати як загальну систему оподаткування, так і спрощену. Наразі в Україні діє дві системи оподаткування фізичних осіб-підприємців — загальна і спрощена. При цьому спрощена система додатково поділена на групи.

Одна з істотних помилок підприємців-початківців — реєструватися ФОП до вибору прийнятної системи оподаткування. Новачки міркують приблизно так: «Головне — зареєструватися та почати отримувати дохід, а які з нього платити податки — потім розберуся. Адже у мене зараз і так клопоту по вуха: знайти приміщення, розібратися з дозвільними документами, найняти працівників та ін.» Це в корені неправильно. Адже від того, на якій системі оподаткування перебуває підприємець, залежить, скільки доведеться платити податків.

Неправильний вибір системи оподаткування може призвести до того, що доходів ФОП ще не отримав, а податки сплачувати вже зобов'язаний.

Слід мати на увазі, що під час реєстрації підприємець має право одразу подавати заяву на спрощену систему оподаткування. Якщо він цього не зробить, то автоматично буде вважатися таким, що застосовує загальну систему оподаткування. В цьому випадку, до кінця кварталу він уже не зможе перейти на спрощену систему оподаткування.

У переважній більшості випадків, ФОП воліють працювати на спрощеній системі зі сплатою єдиного податку. Вона простіша та зручніша, однак має свої обмеження. Вони пов'язані з видом діяльності, обсягом річного доходу та кількістю найманих працівників у ФОП.

1.3.2 Чим відрізняється загальна система оподаткування у ФОП від спрощеної?

Загальна система оподаткування доходів фізичних осіб-підприємців регулюється ст. 177 ПКУ «Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою-підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування». Саме положеннями цієї статті повинні керуватися ФОП для визначення доходу, витрат, об'єкта оподаткування, порядку нарахування авансових внесків і сплати податків та подання звітності. Отже, якщо під час держреєстрації фізичної особи як суб'єкта підприємницької діяльності не подано заяви про застосування спрощеної системи оподаткування, то ФОП надалі застосовує

загальну систему оподаткування. Загальна система оподаткування застосовується також підприємцями, які відмовилися від застосування спрощеної системи оподаткування.

У ФОП-загальносистемника спочатку визначається загальний оподатковуваний дохід та витрати, а потім розраховується дохід, який підлягає оподаткуванню.

Для ФОП-загальносистемників відсутнє обмеження за обсягом доходу та кількістю найманих працівників, які допомагають у здійсненні підприємницької діяльності.

Підприємці-загальносистемники за потреби можуть також добровільно зареєструватися платниками ПДВ (ст. 182 ПКУ). Обов'язковій реєстрації платником ПДВ вони підлягають, якщо за останні 12 календарних місяців досягли обсягу оподатковуваних операцій в 1 млн грн (ст. 181 ПКУ).

Спрощена система оподаткування регулюється гл. 1 р. XIV Податкового кодексу України (ПКУ). Спрощена система оподаткування — це особливий механізм справляння податків і зборів, що замінює сплату окремих податків і зборів на сплату єдиного податку з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності (п. 291.2 ст. 291 ПКУ).

Підприємець може самостійно обрати таку систему оподаткування доходів, якщо він відповідає певним вимогам і зареєструється платником єдиного податку.

Не можуть застосовувати спрощену систему оподаткування фізичні особи – нерезиденти (п. 291.5.7 ст. 291 ПКУ). Якщо фізособа зареєстрована в Україні як підприємець, вона є резидентом України та має право на загальних підставах застосовувати спрощену систему оподаткування.

Усі суб'єкти господарювання, які можуть працювати на єдиному податку, поділені на чотири групи.

1.3.3 Які умови роботи встановлені для ФОП-єдинників в кожній із чотирьох груп?

Кожна група ЄП має свої критерії, у разі дотримання яких можна її обрати.

У таблиці наведено основні показники для 1–3 групи ЄП, передбачених для підприємців відповідно до ПКУ.

Таблиця 1.9. Основні показники для вибору єдинником групи.

Показники	Група 1	Група 2	Група 3	
			Платники ПДВ	Неплатники ПДВ
Обмеження за обсягом доходу за календарний рік	167 МЗП, установленої на 1 січня.	834 МЗП, установленої на 1 січня.	1 167 МЗП, установленої на 1 січня, без ПДВ.	1 167 МЗП, установленої на 1 січня.
Обмеження за кількістю працівників	0	10	Немає обмежень.	
Дозволені види діяльності	Роздрібна торгівля на ринках, побутові послуги (за переліком).	Послуги населенню та єдинникам, виробництво, торгівля, ресторанне господарство.	Всі види діяльності, окрім заборонених єдинникам п. 291.5 ст. 291 ПКУ.	

Показники	Група 1	Група 2	Група 3	
			Платники ПДВ	Неплатники ПДВ
Ставки податку	Фіксована — залежно від виду діяльності: до 10% прожиткового мінімуму для працездатних осіб на 1 січня.	Фіксована — залежно від виду діяльності: до 20% мінімальної зарплати на 1 січня.	3% доходу + ПДВ.	5% доходу.
Ведення обліку	Доходів	Доходів	Доходів і витрат	Доходів
Звітність	Щороку	Щороку	Щокварталу	Щокварталу
Реєстрація платником ПДВ	Ні	Ні	Так	Ні

Не можуть працювати в другій групі підприємці, які:

- надають посередницькі послуги з купівлі, продажу, оренди та оцінювання нерухомого майна (група 74.31 КВЕД ДК 009:2005 (у чинному КВЕД ДК 009:2010 група 68.31));
- провадять діяльність із виробництва, постачання, продажу ювелірних виробів.

Такі підприємці мають право застосовувати тільки третю групу єдиного податку за ставкою 5%. Платники єдиного податку всіх груп, згідно з п. 291.6 ст. 291 ПКУ, повинні здійснювати розрахунки за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) тільки в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій).

Обрати **четверту групу** можуть не всі підприємці, а лише ті, які відповідно до пп. «б» пп. 4 п. 291.4 ст. 291 ПКУ, здійснюють діяльність винятково в рамках фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону України від 19.06.2003 р. №973-IV «Про фермерське господарство».

Одночасно слід дотримуватися таких вимог:

- членами фермерського господарства можуть бути тільки члени сім'ї підприємця (членами сім'ї є особи, визначені ч. 2 ст. 3 Сімейного кодексу України);
- не можуть використовувати працю найманих працівників;
- господарська діяльність (крім поставок) може здійснюватися тільки за місцем податкової адреси;
- площа сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів фермерського господарства становить не менш як 2 га, але не більш як 20 га;
- здійснюють винятково вирощування, відгодівлю сільськогосподарської продукції, збір, вилов, переробку такої власноруч вирощеної чи відгодованої продукції та її продаж.

Для ФОП-єдинників четвертої групи немає обмеження за обсягом отриманого доходу. Але є обмеження за місцем здійснення діяльності та видами діяльності.

Також є спеціальні обмеження, які не дають права бути єдинником четвертої групи, якщо:

- понад 50% доходу, отриманого від продажу сільгосппродукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які перебувають у власності або користуванні), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутряної сировини);
- виробляють підакцизні товари, крім виноградних виноматеріалів (коди згідно з УКТ ЗЕД 2204 29-2204 30), виготовлених на підприємствах первинного виноробства для підпри-

емств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, а також крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії (за умови, що дохід від реалізації такої енергії не перевищує 25% доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг));

- станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

1.3.4 Які ставки єдиного податку передбачено законодавством для ФОП у 1–3 групах ЄП?

Для єдинників **першої та другої групи** ставки податку установлюються рішеннями місцевої ради у фіксованій сумі на місяць. Тобто податок доведеться сплачувати навіть тоді, коли звітного місяця доходу не буде.

Якщо платники єдиного податку першої та другої груп здійснюють декілька видів господарської діяльності, застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, установлений для таких видів господарської діяльності (п. 293.6 ст. 293 ПКУ).

Якщо платники єдиного податку першої та другої груп здійснюють господарську діяльність на територіях більш як однієї сільської, селищної, міської ради або ради територіальних громад, застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку для відповідної групи (п. 293.7 ст. 293 ПКУ).

У **третьій групі** єдиний податок сплачується залежно від величини отриманого доходу. Немає доходу – немає й податку. Але за великих оборотів податкові зобов'язання істотно зростають. Під час ведення «витратного» бізнесу (тобто з великою кількістю витрат), застосування третьої групи може виявитися невигідним. У цьому разі є сенс порівняти умови роботи з умовами загальної системи оподаткування та зважити всі за і проти.

1.3.5 Коли до ФОП застосовується ставка єдиного податку 15%?

З доходу, отриманого **з порушенням умов роботи на спрощеній системі** оподаткування, єдиний податок сплачується за ставкою 15% (п. 293.4 ст. 293 ПКУ). Така ставка застосовується до:

- суми перевищення дозволеного обсягу доходу для обраної групи;
- доходу єдинників першої та другої груп від виду діяльності, не зазначеного в реєстрі платників єдиного податку;
- доходу, отриманого в разі застосування негрошових форм розрахунків;
- доходу, отриманого від забороненого для спрощеної системи оподаткування виду діяльності;
- доходу, отриманого єдинником першої або другої групи, від забороненого виду діяльності для відповідної групи (наприклад, за надання послуг юрособам – не єдинникам).

1.3.6 Які види діяльності заборонено для всіх ФОП на спрощеній системі оподаткування?

Перелік видів діяльності, які взагалі не можна здійснювати на умовах сплати єдиного податку (у жодній із груп), наведено в п. 291.5 ст. 291 ПКУ. Не можуть бути єдинниками підприємці, які здійснюють:

- діяльність з організації та проведення азартних ігор, лотерей (крім розповсюдження лотерей), парі (букмекерське парі, парі тоталізатора);
- обмін іноземної валюти;

- виробництво, експорт, імпорт, продаж (будь-яку — гуртову, роздрібну, комісійну тощо) підакцизних товарів (крім роздрібного продажу ПММ у ємностях до 20 л, сидру, перрі (без додання спирту), пива та столових вин);
- видобуток, виробництво, реалізацію дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, зокрема органогенного утворення (крім виробництва, постачання, продажу (реалізації) ювелірних та побутових виробів із дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння);
- видобуток, реалізацію корисних копалин, крім реалізації корисних копалин місцевого значення;
- діяльність у сфері фінансового посередництва, крім діяльності страховими агентами, сюрвеєрами, аварійними комісарами та аджастерами, визначеними в р. III ПКУ;
- діяльність з управління підприємствами;
- надання послуг пошти (крім кур'єрської діяльності) та зв'язку (крім діяльності, що не підлягає ліцензуванню);
- діяльність із продажу предметів мистецтва та антикваріату, з організації торгів (аукціонів) предметами мистецтва, колекціонування або антикваріату;
- організацію та проведення гастрольних заходів;
- технічні випробування та дослідження (гр. 74.3 КВЕД ДК 009:2005 (у чинному КВЕД ДК 009:2010 група 71.20));
- діяльність у сфері аудиту;
- надання в оренду земельних ділянок загальною площею понад 0,2 га, житлових приміщень загальною площею понад 400 м², нежитлових приміщень (споруд, будівель) та/або їх частин загальною площею понад 900 м²;
- діяльність страхових (перестрахових) брокерів.

Не переведуть на єдиний податок і суб'єктів господарювання, які на день подання заяви про реєстрацію єдинником мають податковий борг (крім безнадійного боргу, що виник за форс-мажорними обставинами).

Підприємці зазначають види діяльності, які планують провадити на єдиному податкові, у заяві про застосування спрощеної системи згідно з КВЕД ДК 009:2010.

Якщо код КВЕД містить дозволені та заборонені види діяльності, підприємцеві треба зазначити дозволені. Наприклад, код 69.2 «Діяльність у сфері бухгалтерського обліку й аудиту; консультування з питань оподаткування». Діяльність у сфері аудиту заборонено, а у сфері бухгалтерського обліку — ні. Тож підприємець, який надає бухгалтерські послуги, зазначаючи цей код КВЕД, повинен написати вид діяльності, що провадиться: «діяльність у сфері бухгалтерського обліку, консультування з питань оподаткування».

1.3.7 Скільки може бути найманих працівників залежно від групи?

Підприємці першої групи не можуть використовувати працю найманих осіб.

У другій дозволено мати 10 працівників, які перебувають у трудових відносинах із підприємцем одночасно.

У третій групі кількість працівників не обмежена.

В четвертій групі ФОП не дозволено мати найманих працівників — можуть працювати тільки члени сім'ї підприємця.

Водночас єдинники другої та третьої групи не зобов'язані мати працівників, і теж можуть провадити діяльність без них, якщо умови їхнього бізнесу це дозволяють.

Під час обчислення загальної чисельності працівників, не враховуються наймані працівники, які перебувають у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами та у відпустці до досягнення дитиною передбаченого законодавством віку (тобто трьох або шести років).

Із загальної чисельності працівників також виключаються особи, призвані на військову службу під час мобілізації, на особливий період. Отже, інколи одночасно в підприємця можуть бути укладені трудові договори з великою кількістю найманих осіб, але фактично працювати повинно не більше, ніж визначено обмеженням.

1.3.8 Що вважається доходом ФОП-єдинника, залежно від групи ЄП?

Доходом єдинника першої-третьої групи є дохід, отриманий протягом звітного періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій), матеріальній або нематеріальній формі (ст. 292 ПКУ).

До доходу єдинника також включається вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).

Безоплатно отримані товари — це «товари (роботи, послуги), надані платнику єдиного податку згідно з письмовими договорами дарування та іншими письмовими договорами, укладеними згідно з законодавством, за якими не передбачено грошової або іншої компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг) чи їх повернення, а також товари, передані платнику єдиного податку на відповідальне зберігання і використані таким платником єдиного податку» (п. 292.3 ст. 292 ПКУ).

До доходу єдинника третьої групи — платника ПДВ включається сума кредиторської заборгованості, за якою минув термін позовної давності.

Для єдинників першої та другої групи правильно визначати розмір отриманого доходу потрібно насамперед для того, щоб установити, чи має він право перебувати на спрощеній системі оподаткування та/або застосовувати її надалі.

Єдинникам третьої групи слід знати розмір отриманого доходу також для визначення суми єдиного податку, яку треба сплатити до бюджету.

До складу доходу включаються:

- ✓ виторг, отриманий від продажу товарів (робіт, послуг);
- ✓ сума отриманої винагороди повіреного (агента) під час надання послуг (виконання робіт) за договорами комісії, доручення, транспортного експедирування або за агентськими договорами;
- ✓ сума отриманих авансів та передплат у межах його підприємницької діяльності;
- ✓ інші готівкові надходження або надходження на розрахунковий рахунок.

До складу доходу ФОП-єдинника не включаються:

- пасивні доходи, отримані у вигляді відсотків, дивідендів, роялті;
- суми ПДВ у єдинників третьої групи, зареєстрованих платниками ПДВ;
- суми поворотної фінансової допомоги, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців із дня її отримання;
- суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів соцстраху, з бюджетів або державних цільових фондів, зокрема у межах державних або місцевих програм;
- суми коштів (аванс, передплата), що повертаються єдинникові — покупцеві товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів;
- суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період роботи на загальній системі оподаткування, якщо підприємець помилково включив їх до складу доходу з відвантаження (а не з оплати);
- суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів та єдиного внеску, повернені

на розрахунковий рахунок підприємця;

- податки та збори, утримані (нараховані) під час здійснення підприємцем функцій податкового агента;
- суми єдиного соціального внеску, нараховані відповідно до норм законодавства;
- страхові виплати та відшкодування;
- кошти, отримані як компенсація (відшкодування) за рішеннями судів за будь-які попередні звітні періоди;
- суми кредитів.

Якщо підприємець реалізує рухоме або нерухоме майно, яке належить йому на праві власності як **фізичній особі**, але використовується в його господарській діяльності (це може бути автотранспорт, житлові та нежитлові приміщення, земельні ділянки та інше аналогічне майно), то отриманий дохід не вважається доходом від підприємницької діяльності, не включається до складу доходу єдинника та оподатковується ПДФО як у фізичної особи. Якщо таке майно продається не суб'єктові господарювання, то за підсумками року треба буде подати до органу ДПС за місцем проживання податкову декларацію про доходи.

1.3.9 Хто з платників єдиного податку зобов'язаний застосовувати РРО/ПРРО?

Згідно з п. 296.10 ст. 296 ПКУ, від застосування РРО/ПРРО звільнено платників єдиного податку першої групи.

Тимчасово до 1 січня 2022 року **не застосовують** РРО/ПРРО ФОП-єдинники другої-четвертої групи, обсяг доходу яких протягом календарного року **не перевищує 220 розмірів МЗП** на 1 січня податкового (звітного) року (2021 року — 1 320 000 грн), незалежно від обраного виду діяльності, крім тих, які здійснюють:

реалізацію технічно складних побутових товарів, що підлягають гарантійному ремонту. До технічно складних побутових товарів належать непродовольчі товари широкого вжитку (прилади, машини, обладнання тощо), які складаються з вузлів, блоків, комплектувальних виробів, відповідають вимогам нормативних документів, мають технічні характеристики, супроводжуються експлуатаційними документами та на які встановлено гарантійний термін. Перелік груп таких товарів затверджено постановою Кабміну від 16.03.2017 р. № 231;

реалізацію лікарських засобів, виробів медичного призначення та надання платних послуг у сфері охорони здоров'я;

реалізацію ювелірних та побутових виробів із дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння.

У разі перевищення ФОП-єдинником другої-четвертої групи в календарному році обсягу доходу у 220 розмірів мінімальної заробітної плати, установленної законом на 1 січня податкового (звітного) року, застосування РРО/ПРРО є обов'язковим. Застосування РРО/ПРРО починається з першого числа першого місяця кварталу, що настає за виникненням такого перевищення, та продовжується в усіх наступних податкових періодах протягом реєстрації суб'єкта господарювання як платника єдиного податку.

Якщо не будуть унесені зміни до законодавства, то, починаючи з 1 січня 2022 року, РРО/ПРРО зобов'язані будуть застосовувати всі єдинники незалежно від обсягу доходу та виду діяльності.

1.3.10 Як і коли підприємці можуть змінювати загальну систему оподаткування на спрощену (зі сплатою єдиного податку)?

Законодавство дозволяє змінити систему оподаткування в разі дотримання певних умов. Однією з таких умов є своєчасне подання відповідної заяви до податкової служби.

Перехід з однієї системи оподаткування на іншу може здійснюватись тільки з початку нового кварталу. Якщо підприємець планує перейти з загальної системи оподаткування на єдиний податок, заяву до органу ДПС потрібно подати не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку кварталу (пп. 298.1.4 ст. 298 ПКУ). Разом із заявою подається Розрахунок доходу за попередній календарний рік, що передує року переходу на спрощену систему оподаткування.

Аби перейти на спрощену систему оподаткування, загальносистемник повинен:

- відповідати вимогам, визначеним п. 291.4 ст. 291 ПКУ для обраної групи єдиного податку, зокрема щодо обсягу доходу, кількості найманих працівників, дозволених видів діяльності;
- не мати податкового боргу на день подання заяви (пп. 291.5.8 ст. 291 ПКУ). Не вважається податковим боргом безнадійний податковий борг, що виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин). Якщо на дату подання заяви в підприємця є навіть копійчана пеня, це слугуватиме підставою для відмови в реєстрації платником єдиного податку. Тож рекомендуємо звернутися до податкової та провести звірку щодо сплати податків.

Отже, якщо загальносистемник отримав дохід, що перевищує граничний для єдинника певної групи, або має найманих працівників у кількості, що перевищує норматив для певної групи, то він вже не зможе на неї перейти в поточному році. Наприклад, якщо загальносистемник отримав дохід, що перевищує граничний для 2-ї групи, або має найманих працівників у кількості понад 10 осіб, то він не зможе перейти на 2-у групу, але може стати єдинником 3-ї групи в разі дотримання показників, що встановлені для цієї групи.

Якщо підприємець на загальній системі оподаткування був платником ПДВ, то під час реєстрації його платником ЄП, умови сплати якого не передбачають сплату ПДВ (перша, друга групи ЄП, а також третя група ЄП за ставкою 5%), реєстрація платника ПДВ анулюється відповідно до чинного законодавства.

Анулювання ПДВ-реєстрації на підставі пп. «в» п. 184.1 ПКУ здійснюється за ініціативою платника податків. Тобто ті підприємці, які анулюють ПДВ-реєстрацію у зв'язку з переходом на сплату ЄП за ставкою, що не передбачає окремої сплати ПДВ (про це зроблено відмітку в заяві за формою, затвердженою Наказом № 308), заяву про анулювання ПДВ-реєстрації не подають. **Підставою для такого анулювання буде заява про застосування спрощеної системи, подана за 15 к. дн. до початку кварталу, з якого планують перехід на ЄП (п. 5.4 Положення № 1130).**

Якщо підприємець на загальній системі оподаткування не був платником ПДВ, то під час реєстрації його платником ЄП, умови сплати якого передбачають сплату ПДВ (третя група ЄП за ставкою 3%), йому необхідно зареєструватися платником ПДВ на підставі пп. «в» пп. 4 п. 293.8 ПКУ. У цьому випадку заяву можна подати (п. 183.7 НКУ, п. 3.5 Положення № 1130):

- ✓ безпосередньо до органу контролю: особисто підприємцем або представником (із документальним підтвердженням особи та повноважень);
- ✓ засобами електронного зв'язку з дотриманням законодавчих вимог до електронно-цифрового підпису (далі — ЕЦП).

Строк подання заяви — не пізніше ніж за 15 к. дн. до початку кварталу, у якому відбудеться такий перехід (пп. 3 п. 3.6 Положення № 1130). У тому разі, якщо останній день подання такої заяви припадає на вихідний або святковий день, то граничним строком подання є наступний за такими вихідними робочий день (п. 183.6 ПКУ).

Під час переходу на ЄП зі сплатою ПДВ, ФОП вважатиметься платником ПДВ із бажаного (запланованого) дня, що відповідає 1-му числу календарного кварталу, у якому застосовуватиметься ставка єдиного податку в розмірі 3% (п. 183.9 ПКУ).

1.3.11 Як і коли підприємці можуть (або повинні) переходити зі спрощеної системи оподаткування на загальну?

Якщо підприємець-єдинник порушив умови застосування спрощеної системи оподаткування, він зобов'язаний відмовитися від неї та перейти на загальну систему у визначені терміни. У разі невиконання цієї вимоги, такого підприємця можуть виключити з реєстру платників єдиного податку примусово. Анулювати реєстрацію платника єдиного податку можуть за рішенням податкового органу з 1-го числа місяця, що настає за кварталом, у якому допущено порушення (п. 299.11 ст. 299 ПКУ). Повернутися на єдиний податок підприємець зможе після закінчення чотирьох послідовних кварталів із моменту ухвалення рішення органом контролю про анулювання реєстрації єдинника.

У разі перевищення в певному кварталі дозволеного для обраної групи єдиного податку обсягу доходу, заяву про перехід до вищої групи єдиного податку або на загальну систему оподаткування потрібно подати не пізніше ніж 20-го числа місяця, що настає за календарним кварталом, у якому допущено перевищення.

Крім того, у разі перевищення дозволеного обсягу доходу, до суми такого перевищення єдинники 1 та 2-ї групи зобов'язані застосувати ставку єдиного податку в розмірі 15%. До того ж, на випадок перевищення єдинником 1 або 2-ї групи граничного обсягу доходу, визначеного в п. 291.4 ст. 291 ПКУ, підприємець повинен змінити групу єдиного податку або відмовитися від застосування спрощеної системи оподаткування. Єдинники 3-ї групи в цьому разі зобов'язані перейти на загальну систему оподаткування. Зробити це потрібно з 1-го числа місяця, що настає за кварталом, у якому відбулося таке перевищення.

Сплатити єдиний податок за ставкою 15% із доходу та перейти на загальну систему оподаткування доведеться з 1-го числа місяця, що настає за звітним періодом (єдинники 1 та 2-ї групи з початку року, 3-ї групи – з початку кварталу), у якому:

- допущено негрошову форму розрахунків;
- отримано дохід від заборонених на єдиному податковій видів діяльності;
- отримано дохід за кодом КВЕД, який не зареєстрований у реєстрі платників єдиного податку.

Якщо ФОП самостійно цього не зробить, реєстрацію його як платника єдиного податку під час перевірки анулюють податківці. До того ж, реєстрація анулюється заднім числом — з наступного кварталу після отримання доходу від такої діяльності, з донарахуванням усіх податків, які за цей період ФОП сплатив би на загальній системі (пп. 7 пп. 298.2.3 ст. 298 ПКУ).

Зауважимо, що неправильне зазначення коду КВЕД та назви виду діяльності може прирівнюватися до отримання доходу від не зазначеного виду діяльності в Реєстрі платника єдиного податку. За це підприємець може втратити право застосовувати спрощену систему. А ще єдинники 1 та 2-ї групи повинні будуть із такого доходу сплатити єдиний податок за ставкою 15%.

До доходів єдинника 3-ї групи, отриманих від незареєстрованих, але не заборонених для роботи на спрощеній системі оподаткування видів діяльності, підвищена ставка єдиного податку не застосовується.

Якщо єдинник 2-ї групи перевищив дозволену кількість найманих працівників, тобто уклав трудові договори з понад 10 особами — це порушення. А отже, він зобов'язаний перейти на загальну систему з 1-го числа місяця, що настає за податковим (звітним) періодом, у якому допущено таке перевищення, тобто з початку року.

1.3.12 Як і коли підприємці можуть змінювати групу єдиного податку?

Змінювати групу єдиного податку підприємець може щокварталу — у разі потреби та дотримання вимог законодавства до тієї групи, яку обрано для переходу.

У разі добровільного переходу з однієї групи єдиного податку до іншої групи єдиного податку,

підприємець повинен подати заяву не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку кварталу, з якого планується такий перехід (пп. 298.1.5 ст. 298 ПКУ).

В інших випадках відмови від спрощеної системи оподаткування (обов'язкової або добровільної), заява подається не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового кварталу (пп. 298.2.1 ст. 298 ПКУ).

У таблиці наведемо терміни подання заяви для переходу до іншої групи єдиного податку або зміни системи оподаткування, залежно від причини переходу.

Таблиця 1.10. Терміни подання заяви для переходу на іншу групу ЄП або зміну системи оподаткування

Причина переходу	Норма ПКУ
Із загальної системи на спрощену.	
За відповідності критеріям обраної групи єдиного податку.	Не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного кварталу (пп. 298.1.4 ст. 298).
З єдиного податку на загальну систему.	
У разі перевищення граничного обсягу доходу.	Не пізніше ніж 20-го числа місяця, що настає за кварталом, у якому допущено перевищення (п. 293.8 ст. 293).
В інших випадках відмови від спрощеної системи (обов'язкової або добровільної).	Не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового кварталу (пп. 298.2.1 ст. 298).
Зміна групи єдиного податку.	
Добровільно.	Не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного кварталу (пп. 298.1.5 ст. 298).
У разі перевищення граничного обсягу доходу.	Не пізніше ніж 20-го числа місяця, що настає за кварталом, у якому допущено перевищення (п. 293.8 ст. 293).

1.3.13 Які звіти треба подавати у разі зміни системи оподаткування або групи єдиного податку?

Якщо підприємець переходить із 1-ї групи ЄП на 2-гу та навпаки, податковий період, за який він повинен подавати звітність, в нього не змінюється. Він звітує за рік, тому в звітності зазначає періоди (квартали), коли він працював у 1-й та 2-групі.

В разі переходу на 3-ю групу ЄП, податковий період змінюється: тепер ФОП повинен звітувати вже за підсумками кожного кварталу. Якщо перехід на 3-ю групу ЄП здійснювався впродовж року, результати роботи на 1-й або 2-й групі буде зазначено в податковій декларації платника єдиного податку, яка подається за останній квартал звітного року.

Обов'язок платників ЄП подавати податкові декларації з ЄП встановлено п. 296.2 та п. 296.3 ПКУ. Форми декларацій платників ЄП затверджені Наказом № 578.

Єдинники 1-ї та 2-ї груп подають декларацію раз на рік протягом 60 к. дн. після закінчення звітного (податкового) року (пп. 49.18.3, п. 296.2 ПКУ).

Єдинники 3-ї групи подають декларацію щокварталу протягом 40 к. дн., наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) кварталу (пп. 49.18.2, п. 296.3 ПКУ).

У тому разі, якщо підприємець перейшов на сплату ЄП із загальної системи оподаткування, то перший податковий (звітний) період починається з 1-го числа місяця, що настає за наступним податковим (звітним) кварталом, у якому ФОП зареєстрували платником ЄП, і закінчується останнім календарним днем останнього місяця такого періоду (п. 294.3 ПКУ).

Якщо перехід на спрощену систему відбувся всередині року, то підприємці зобов'язані подати податкову декларацію про майновий стан і доходи за результатами звітного року, у якому відбувся перехід на (перехід із) спрощену систему оподаткування (пп. 177.5.2 ПКУ).

1.3.14 Що повинен зробити підприємець, якщо він вирішив завершити свою діяльність і закритись?

Припинення підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця (ФОП) може бути добровільним і примусовим.

У примусовому порядку діяльність може бути припинено за рішенням суду (внаслідок смерті фізособи; визнання її недієздатною, безвісно відсутньою; оголошення її померлою). Також підставою для винесення судом рішення про припинення може бути визнання підприємця банкрутом, здійснення діяльності, забороненої законом, неподання до фіскальних органів податкових декларацій протягом року.

Проте в більшості випадків припинення все-таки відбувається в добровільному порядку — за рішенням самого підприємця.

Зараз ліквідувати підприємницький статус значно простіше, ніж це було раніше. Однак підприємцеві доведеться пройти певну процедуру закриття, яка складається з деяких обов'язкових етапів. Алгоритм дій складається з таких трьох кроків:

- держреєстрація припинення підприємницької діяльності ФОП за його рішенням;
- подання ліквідаційних звітів;
- зняття з обліку як платника податків і зборів.

Порядок державної реєстрації припинення підприємницької діяльності ФОП за його рішенням урегульовано положеннями п. 4 ст. 18 Закону України від 15.05.2003 р. № 755-IV «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань» (далі — Закон № 755). Держреєстрація здійснюється за заявою, шляхом звернення заявника до суб'єкта держреєстрації або нотаріуса.

Процедура закриття ФОП за його рішенням полягає в тому, що йому достатньо подати заяву про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності ФОП за формою № 1 (такою ж, як і під час реєстрації як підприємця). Вона передбачає також відмітку про припинення підприємницької діяльності ФОП.

Заява може подаватися в паперовій або електронній формі. У паперовій формі заяву подає ФОП особисто або поштою, обов'язково її підписує. Якщо надсилається поштою, справжність підпису повинна бути нотаріально посвідчена. Якщо документи подаються особисто, ФОП пред'являє свій паспорт громадянина України або тимчасове посвідчення громадянина України, або паспортний документ іноземця, або посвідчення особи без громадянства, або свідоцтво на постійне чи тимчасове проживання.

В електронній формі заява подається на порталі електронних сервісів. У разі використання такого способу подання, є обов'язковим накладення ФОП власного електронного цифрового підпису.

Таким чином, для проведення процедури припинення діяльності держреєстраторові подається тільки заява. Будь-яких інших довідок і документів до реєстраційної служби подавати не потрібно. Заява розглядається протягом 24 годин після її подання, крім вихідних та святкових днів.

Якщо підстав для зупинення розгляду документів немає, держреєстратор проводить реєстраційну дію шляхом внесення запису до Єдиного держреєстру. Фізособа втрачає статус підприємця від дати внесення до Єдиного держреєстру запису про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності ФОП.

Після цього підприємець повинен бути знятий з обліку як платник податків і зборів. Підставою для зняття з обліку в податковій є відомості з Єдиного держреєстру про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності ФОП. Дата зняття з обліку підприємця відповідає даті отримання відомостей про державну реєстрацію припинення. Відповідний запис вноситься до Реєстру самозайнятих осіб.

Слід зауважити, що держреєстрація закриття підприємницької діяльності фізособи не припиняє його зобов'язань, що виникли під час провадження нею підприємницької діяльності,

а також не змінює термінів та порядку виконання таких зобов'язань і застосування санкцій за їхнє невиконання.

Ліквідація підприємницького статусу передбачає зняття з обліку як ФОП — платника податків. До нього повністю припиняються вимоги як до суб'єкта господарювання. Проте після держреєстрації закриття підприємницької діяльності він продовжує перебувати на обліку в податкових органах як фізособа — платник податків, який отримував дохід від підприємницької діяльності. Тому такій фізособі потрібно:

- ✓ забезпечити остаточні розрахунки з бюджетом і соціальними фондами з податків та зборів від провадження підприємницької діяльності;
- ✓ у визначені терміни подати відповідну податкову звітність.

Після закриття, підприємцю потрібно подати ліквідаційні звіти. Якщо підприємець до зняття з реєстрації застосовував загальну систему оподаткування, він подає податкову декларацію за останній базовий податковий (звітний) період, у якій подаються винятково доходи від провадження підприємницької діяльності протягом 30 календарних днів від дня проведення державної реєстрації припинення підприємницької діяльності (п. 177.11 ст. 177 ПКУ). У разі добровільного припинення підприємницької діяльності, останнім базовим податковим (звітним) періодом є період від дня, що настає за днем закінчення попереднього базового податкового (звітного) періоду, до останнього дня календарного місяця, у якому проведено держреєстрацію припинення.

Якщо ФОП був єдинником, йому потрібно подати декларацію платника єдиного податку в терміни, передбачені для подання звіту за квартал. Це — 40 днів після закінчення того кварталу, у якому ФОП знятий з реєстрації.

Об'єднана звітність, яка подається підприємцями з 2021 року, охоплює дані як із єдиного податку, так і з ЄСВ. Так, починаючи зі звітних періодів за 2021 рік, окрему звітність із ЄСВ скасовано і вона тепер є обов'язковим додатком до:

- податкової декларації про доходи та майновий стан для ФОП на ЗС;
- податкової декларації платника єдиного податку — фізичної особи для ФОП-єдинників.

Отже, дані з ЄСВ увійдуть в ліквідаційну об'єднану звітність підприємця.

Треба зауважити, що єдиний податок нараховується до останнього дня (включно) того календарного місяця, у якому анульовано реєстрацію за рішенням органу контролю на підставі отриманого від держреєстратора повідомлення про державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності (п. 295.8 ст. 295 ПКУ). Ця подія буде підставою для анулювання реєстрації такого підприємця як платника єдиного податку шляхом виключення його з реєстру платників єдиного податку (п. 299.10 ст. 299 ПКУ).

ЄСВ нараховується також за повний останній місяць, в якому ФОП працював і провів держреєстрацію припинення підприємницької діяльності.

Якщо ФОП був платником ПДВ, анулювання реєстрації як платника ПДВ відбувається в порядку, визначеному положеннями ст. 184 ПКУ. Так, підприємці, що були платниками ПДВ, подають звітність за період, який розпочинається з першого дня звітного місяця та закінчується днем анулювання платником ПДВ, тобто днем припинення ФОП (п. 184.6 ПКУ).

Подавати звітність при анулюванні ПДВ-реєстрації потрібно в загальні строки, встановлені пп. 49.18 і 203.1 ПКУ, тобто протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) періоду, у якому відбулося анулювання ПДВ-реєстрації.

Процедура зняття з обліку ФОП як платника ЄСВ, є аналогічною процедурі зняття його з основного місця обліку у фіскальному органі, яку описано вище. Слід зауважити, що, відповідно до п. 16 ст. 25 Закону України від 08.07.2010 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», не застосовується строк давності щодо нарахування, застосування та стягнення сум недоїмки з ЄСВ, штрафів і пені. Це означає, що нарахувати та стягнути їх можуть в будь-який час після закриття підприємницької діяльності.

Особою, відповідальною за погашення грошових зобов'язань або податкового боргу ФОП, є безпосередньо він. Отже, у разі державної реєстрації припинення підприємницької діяльності ФОП, грошові зобов'язання та/або податковий борг погашуються коштом його майна.

Проведення податкової перевірки у зв'язку з припиненням ФОП зараз необов'язкове.

Однак податковий орган може призначити та провести документальну перевірку з урахуванням строків давності, передбачених ПКУ, тобто в межах 1 095 днів. Повідомлення про припинення підприємницької діяльності ФОП, що надійшло до податкового органу, може слугувати підставою для проведення позапланової перевірки (пп. 78.1.7 ст. 78 ПКУ).

Глава 1.4 Підходи до вибору системи оподаткування у юридичних осіб та її зміни

1.4.1 Порядок обрання загальної системи оподаткування у юридичних осіб

Коли юридичні особи обирають загальну систему оподаткування?

1. Якщо особа не подає заяви про обрання іншої системи оподаткування, вона автоматично вважається такою, що перебуває на загальній системі оподаткування.
2. У разі порушення правил перебування на раніше обраній системі оподаткування, такий «порушник» зобов'язаний перейти на загальну систему оподаткування.
3. У разі, коли особа порушила правила перебування на раніше обраній системі оподаткування, однак добровільно не переходить на загальну систему оподаткування, податковий орган своїм рішенням переводить такого «порушника» на загальну систему оподаткування.
4. Особа не має права обирати інші системи оподаткування, що може бути в основному з трьох причин:
 - Така особа здійснює види діяльності, які не дають права (забороняють) обирати спрощену систему оподаткування;
 - Сума отриманого доходу юридичної особи перевищує межу 167 МЗП (у 2021 році — 7 002 000 грн), у зв'язку з чим не може бути обрана спрощена система оподаткування;
 - Засновниками юридичної особи є інші юридичні особи, які не є платниками єдиного податку, що також позбавляє права обрати спрощену систему оподаткування для заснованого ними підприємства.

1.4.2 Об'єкт оподаткування у юридичних осіб на загальній системі

1. Об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності та вказаний у фінансовій звітності підприємства (**далі — прибуток без коригування на податкові різниці**);
2. Об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень ПКУ (**далі — прибуток із коригуванням на податкові різниці**).

1.4.3 Хто має право обрати об'єкт для оподаткування згідно з варіантом 1 (прибуток без коригування на податкові різниці)?

Для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку, за останній річний звітний період не перевищує **сорока мільйонів гривень**, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу.

Платник податку, у якого річний дохід (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку, за останній річний звітний період не перевищує сорока мільйонів гривень, має право прийняти рішення про незастосування коригувань фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років та коригувань, визначених пп. 140.4.8 п. 140.4 та пп. 140.5.16 п. 140.5 ст. 140 цього Кодексу), визначені відповідно до положень цього розділу, не більше одного разу протягом безперервної сукупності років в кожному з яких виконується цей критерій щодо розміру доходу. **Про прийняте рішення платник податку зазначає у податковій звітності з цього податку, що подається за перший рік в такій безперервній сукупності років.** В подальші роки такої сукупності, коригування фінансового результату також не застосовується (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років).

До річного доходу від будь-якої діяльності, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, включається дохід (виторг) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.

Чи може платник податку прийняти рішення про визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток без коригування на податкові різниці не в перший рік його діяльності (перебування на загальній системі оподаткування)?

Рішення про визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток без коригування на податкові різниці може бути прийняте тільки в перший рік його діяльності (перебування на загальній системі оподаткування) та інформація про таке рішення зазначається у податковій декларації з податку на прибуток, що подається за перший рік його діяльності. Під виняток потрапляють наступні ситуації:

- ✓ Раніше (в попередніх роках) платник податку на прибуток не мав права обрати об'єкт оподаткування податком на прибуток без коригування на податкові різниці, оскільки сума річного доходу перевищувала сорок мільйонів гривень. При цьому в будь-якому з наступних років, сума доходу стала меншою за сорок мільйонів гривень. У такому році платник податку може прийняти рішення про визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток без коригування на податкові різниці;

- ✓ Платник податку раніше перебував на іншій системі оподаткування і переходить на загальну систему оподаткування.

Як виняток із правил, платник податку може подати уточнення до податкової звітності з податку на прибуток за попередні роки, мотивуючи тим, що рішення було прийняте про визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток без коригування на податкові різниці, проте помилково не подано у податковій декларації з податку на прибуток за відповідний рік, коли дане рішення було прийнято. Подати уточнення податкової звітності дозволяється у тому разі, якщо не минуло 1 095 днів після граничного строку її подання. Слід звернути увагу, що на період карантину, оголошеного Кабінетом Міністрів України, даний строк для подання уточненої звітності продовжується.

1.4.4 Хто обирає об'єкт для оподаткування згідно з варіантом 2 (прибуток із коригуванням на податкові різниці)?

- ✓ Платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний період перевищує 40 (сорок) мільйонів гривень;
- ✓ Платники податку на прибуток, які мають право прийняти рішення про визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток без коригування на податкові різниці, проте такого рішення не приймають і, відповідно, не зазначають даної інформації у податковій декларації з податку на прибуток, що подається за перший рік його діяльності (добровільне рішення).

1.4.5 Який доцільніше обрати варіант з метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток?

Більшість податкових різниць, які використовуються для коригування об'єкта оподаткування податком на прибуток, призводять до його збільшення з метою оподаткування в порівнянні з прибутком, отриманим за даними фінансової звітності. У зв'язку з чим прийняття рішення про некоригування об'єкта оподаткування на податкові різниці, визначеного за правилами бухгалтерського обліку, з метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток, є доцільним, оскільки платник сплачує податок на прибуток від фактично отриманого прибутку.

Однак в окремих випадках може бути доцільним прийняття рішення про «добровільне коригування» об'єкта оподаткування. Згідно з п. 140.4 ст. 140 ПКУ, фінансовий результат до оподаткування зменшується:

- на суму нарахованих доходів від участі в капіталі інших платників податку на прибуток підприємств, платників єдиного податку та на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягають виплаті на його користь від інших платників цього податку (крім інститутів спільного інвестування та платників, прибуток яких звільняється від оподаткування відповідно до положень ПКУ, у розмірі прибутку, звільненого від оподаткування);
- на суму нарахованих доходів у вигляді дивідендів, що підлягає виплаті на його користь від контрольованої іноземної компанії в межах, що не перевищує суму, на яку збільшувався об'єкт оподаткування відповідно до пп. 134.1.7 п. 134.1 ст. 134 ПКУ.

1.4.6 Який звітний період для платників податку на прибуток?

Податковими (звітними) періодами для податку на прибуток підприємств, крім окремих випадків, передбачених п. 137.5 ПКУ, є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік. При цьому податкова декларація розраховується нарастальним підсумком. Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду та закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, крім виробників сільськогосподарської продукції, про яких зазначено у гл. 1.5. цього посібника

Платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) за попередній річний звітний період, **не перевищує 40 мільйонів гривень**, подають **тільки річну звітність** з податку на прибуток.

Якщо ж сума річного доходу платника податку **перевищує 40 мільйонів** гривень, для нього встановлюється **квартальний звітний період**.

До річного доходу від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначеного за показниками Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід), включається дохід (виторг) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг), інші операційні доходи, фінансові доходи та інші доходи.

1.4.7 Спрощена система оподаткування для юридичних осіб

Юридична особа може самостійно обрати спрощену систему оподаткування, якщо така особа відповідає вимогам, встановленим главою XIV, та реєструється платником єдиного податку у встановленому порядку.

Так само як і у фізичних осіб, юридичні особи — суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми, у яких протягом календарного року обсяг доходу не перевищує 1 167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (у 2021 році — 7 002 000 грн), можуть обрати спрощену систему оподаткування, зареєструвавшись платником єдиного податку третьої групи.

При цьому така юридична особа – платник єдиного податку, може використовувати необмежену кількість найманих працівників упродовж календарного року, що створює можливості для обрання спрощеної системи оподаткування ширшому колу суб'єктів господарювання.

Таблиця 1.11. Група 3 Єдиного податку у юридичних осіб

Критерій	Юридичні особи
Ставка податку	3% доходу – для платників ПДВ. 5% доходу – для неплатників.
Максимальний обсяг доходу для групи за календарний рік	7 002 000,00 грн (1167 мінімальних заробітних плат на 01.01.).
Дозволена сфера діяльності	Усі види діяльності, крім заборонених у п. 291.5 ПКУ.
РРО	На загальних підставах.
Ведення обліку	Спрощений бухоблік на основі НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова система».
Реєстрація платником ПДВ	За умови обрання ставки: <ul style="list-style-type: none">• 3% доходу – можна бути платником ПДВ;• 5% доходу – можна не бути платником ПДВ, навіть якщо виторг перевищує кількісну умову 1 млн грн.
Періодичність звітування	Раз на квартал протягом 40 кал. днів після завершення кварталу. Подається Податкова декларація платника єдиного податку третьої групи (юрособи) J0103507.
Періодичність сплати	Раз на квартал протягом 50 кал. днів після завершення кварталу.

Кому з юридичних осіб вигідно обрати Єдиний податок?

Однозначної відповіді для всіх випадків назвати не можна. Кожен суб'єкт господарювання оцінює суму отриманих доходів, понесених витрат, звільнення від сплати окремих видів податків для платників єдиного податку в порівнянні з іншою системою оподаткування, можливі додаткові податки при виплаті дивідендів, і тільки тоді доцільно прийняти рішення про можливість та доцільність обрання спрощеної системи оподаткування.

Відсоткова ставка єдиного податку для юридичних осіб платників третьої групи встановлюється у розмірі:

- **3 відсотки доходу** — у разі сплати податку на додану вартість згідно з ПКУ;
- **5 відсотків доходу** — у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку, тобто така особа **не є платником податку на додану вартість**, незалежно від суми отриманого доходу, в тому числі перевищуючи дохід у розмірі 1 млн грн у будь-якому періоді.

Критерій вибору такої самий як і у ФОП — це витрати.

«Звільнення від сплати ПДВ»

Обираючи спрощену систему оподаткування, слід врахувати можливість «звільнення» від сплати ПДВ для платників єдиного податку, що обрали ставку податку 5% від суми доходу. Якщо покупці «не вимагають» податкових накладних, тобто не є платниками ПДВ або ж з інших причин погоджуються купляти товари (роботи, послуги) у неплатників ПДВ, обрання спрощеної системи оподаткування зі ставкою 5% від суми доходу дає можливість не сплачувати ПДВ з операцій з постачання в межах 1 167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (у 2021 році — 7 002 000 грн). В той самий час, перебуваючи на загальній системі оподаткування, юридична особа зобов'язана зареєструватися платником ПДВ при перевищенні обсягу постачання 1 млн грн за будь-які попередні 12 місяців.

Відсутність документів на витрати

Можливо, в окремих випадках суб'єкт господарювання не в змозі підтвердити всі фактично понесені ним витрати. Як наслідок, фактичний прибуток може виявитися дещо меншим за суму прибутку за даними звітності. Проте податок на прибуток сплачується, виходячи з даних бухгалтерського обліку та фінансової звітності за ставкою 18%. У такому випадку можливість сплати єдиного податку від суми доходу, а за ставкою 5%, може виявитися значно меншою за суму податку, що сплачуватиметься за ставкою 18% від прибутку, визначеного без урахування документально підтверджених витрат.

Звільнення від сплати окремих видів податків

Платники єдиного податку, крім звільнення від сплати податку на прибуток та можливості не сплачувати ПДВ, інших значних пільг зі сплати податків не мають. Однак для окремих платників такі інші податки можуть бути досить суттєвими. Проаналізувавши звільнення від сплати інших видів податків, рішення про обрання спрощеної системи оподаткування може бути прийняте на підставі такої інформації. Від яких же податків звільнені платники єдиного податку?

Юридичні особи — платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з таких податків і зборів:

3. податку на прибуток підприємств;
4. податку на додану вартість з операцій з постачання товарів, робіт

та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім податку на додану вартість, що сплачується юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку у розмірі 3%;

5. податку на майно в частині земельного податку за земельні ділянки, що використовуються платниками єдиного податку для провадження господарської діяльності (крім діяльності з надання земельних ділянок та/або нерухомого майна, що знаходиться на таких земельних ділянках, в оренду (найм, позичку) та платниками єдиного податку четвертої групи для ведення сільськогосподарського товаровиробництва;
6. рентної плати за спеціальне використання води платниками єдиного податку четвертої групи.

1.4.8 Обрання спрощеної системи оподаткування новоствореними юридичними особами

Для обрання або переходу на спрощену систему оподаткування, суб'єкт господарювання подає до органу контролю за місцем податкової адреси заяву.

Заява подається за вибором платника податків в один з таких способів:

- особисто платником податків або уповноваженою на це особою;
- надсилається поштою з повідомленням про вручення та з описом вкладення;
- засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» та «Про електронні довірчі послуги»;
- державному реєстратору під час державної реєстрації створення юридичної особи. У цьому випадку державний реєстратор відповідну заяву або відомості самостійно передає до податкового органу.

Зареєстровані в установленому законом порядку суб'єкти господарювання (новостворені), які протягом 10 днів з дня державної реєстрації подали заяву щодо обрання спрощеної системи оподаткування та ставки єдиного податку, встановленої для третьої групи, яка не передбачає сплату податку на додану вартість, вважаються платниками єдиного податку з дня їх державної реєстрації.

Якщо ж заява про обрання спрощеної системи оподаткування **не була подана державному реєстратору** під час державної реєстрації створення юридичної особи, а також не подано такої заяви **впродовж 10 днів** з дня державної реєстрації, юридична особа вважається такою, що перебуває на загальній системі оподаткування. У такому разі спрощену систему оподаткування юридична особа може обрати в порядку для чинних суб'єктів господарювання.

1.4.9 Обрання спрощеної системи оподаткування чинними юридичними особами

Можна прийняти рішення про перехід на спрощену систему оподаткування шляхом подання заяви до органу контролю не пізніше ніж за 15 календарних днів до початку наступного календарного кварталу.

Перехід можливо зробити лише 1 раз на протягом календарного року.

Перехід на спрощену систему оподаткування суб'єкта господарювання може бути здійснений за умови, якщо протягом календарного року, що передує періоду переходу на спрощену систему оподаткування, суб'єктом господарювання дотримано вимоги, встановлені в п. 291.4 ст. 291 ПКУ, одна з яких — сума отриманого доходу не перевищує 1 167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (у 2021 році — 7 002 000 грн).

До поданої заяви додається розрахунок доходу за попередній календарний рік, який підтверджує право обрати спрощену систему оподаткування.

1.4.10 Як відмовитися юридичній особі від спрощеної системи оподаткування?

Реєстрація платником єдиного податку є постійною і не потребує щорічного її продовження. У випадку, коли юридична особа має намір перейти на сплату інших видів податків, вона повинна подати заяву про відмову від спрощеної системи оподаткування.

Норми ПКУ передбачають можливість самостійно відмовитися від спрощеної системи оподаткування тільки з початку кварталу, а саме з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому подано заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів.

Для відмови від спрощеної системи оподаткування, суб'єкт господарювання не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового календарного кварталу (року) подає до податкового органу відповідну заяву.

1.4.11 Коли юридична особа зобов'язана перейти на сплату інших видів податків і, відповідно, відмовитися від спрощеної системи оподаткування?

Повернення (перехід) на загальну систему у юридичної особи може відбуватися як самостійний вибір, а може — як анулювання реєстрації за рішенням податкового органу.

Платники єдиного податку зобов'язані перейти на сплату інших податків і зборів, визначених Податковим кодексом, у таких випадках та в строки:

- ✓ **у разі перевищення протягом календарного року встановленого обсягу доходу 1 167 розмірів мінімальної заробітної плати**, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (у 2021 році — 7 002 000 грн). Такий перехід здійснюється з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому відбулося таке перевищення;

Крім обов'язку перейти на сплату інших податків і зборів у разі перевищення дозволеного обсягу доходу для платників єдиного податку (1 167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (у 2021 році — 7 002 000 грн)), юридична особа платник єдиного податку третьої групи сплачує такий податок за подвійною ставкою від суми перевищення дозволеного обсягу доходу, а саме:

- 6% від доходу — у разі сплати податку на додану вартість
- 10% від доходу — у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

- ✓ **у разі застосування платником єдиного податку за відвантажені товари (виконані роботи, надані послуги) іншого способу розрахунків**, ніж у грошовій формі (готівковій та/або безготівковій) — з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено такий спосіб розрахунків;

Крім обов'язку перейти на сплату інших податків і зборів з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому допущено розрахунки у грошовій формі (готівковій та/або безготівковій), юридична особа — платник єдиного податку третьої групи, сплачує такий податок за подвійною ставкою від суми операції, розрахунки за якою проведено у негрошовій формі, а саме:

- 6% від доходу — у разі сплати податку на додану вартість
- 10% від доходу — у разі включення податку на додану вартість до складу єдиного податку.

- ✓ у разі здійснення видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування, або невідповідності вимогам організаційно-правових форм господарювання — з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності або відбулася зміна організаційно-правової форми;
- ✓ у разі здійснення видів діяльності, не зазначених у реєстрі платників єдиного податку, з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) періодом, у якому здійснювалися такі види діяльності. Слід звернути увагу, що дана норма ПКУ є дещо некоректною, оскільки у реєстрі платників єдиного податку для юридичних осіб не зазначаються види діяльності, у зв'язку з чим юридична особа такого порушення допустити не може. Проте на практиці податкові органи намагаються даний пункт трактувати з потужнішою фіскальною мотивацією, якщо такі види діяльності не були зазначені у заяві про обрання спрощеної системи оподаткування.
- ✓ у разі наявності податкового боргу у розмірі, що перевищує сто вісімдесят неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (3 060 грн) на кожне перше число місяця протягом двох послідовних кварталів (н-д: 01.04; 01.05; 01.06; 01.07; 01.08; 01.09) Перехід на сплату інших видів податків у такому разі відбувається в останній день другого із двох послідовних кварталів (у нашому прикладі 30.09).

У разі виявлення податковим органом під час проведення перевірок **порушень платником єдиного податку** третьої групи вимог, встановлених для перебування на єдиному податку, **анулювання реєстрації такого платника єдиного податку** проводиться за рішенням податкового органу, прийнятим на підставі акта перевірки, з першого числа місяця, наступного за кварталом, в якому допущено порушення.

У такому випадку суб'єкт господарювання має право обрати або перейти на спрощену систему оподаткування після закінчення чотирьох послідовних кварталів з моменту прийняття рішення органом контролю.

Негативним явищем у даній ситуації є той факт, що податковий орган **за весь період діяльності платника єдиного податку** після допущеного порушення, нараховує податкові зобов'язання виходячи з загальної системи оподаткування:

- ✓ Податок на прибуток за ставкою 18%
- ✓ Земельний податок (у разі коли платник звільнявся від сплати такого податку)
- ✓ Податок на додану вартість за ставкою 20% без права на податковий кредит.

Максимальний період, за який податковий орган може донарахувати вказані податки визначається терміном давності **1095 днів (3 роки)**. Проте слід врахувати, що на період карантину оголошеного на всій території України такий строк продовжено. Таким чином, даний строк складає вже понад чотири роки.

Глава 1.5 Особливості вибору системи оподаткування у сільгоспвиробників

Системи оподаткування у сільгоспвиробників відповідно до законодавства такі ж самі, як і в інших виробників та надавачів послуг. Найважливіший критерій вибору системи оподаткування — платити менше податків. Для визначення яка з систем для сільгосп підприємства найвигідніша треба обчислити податкове навантаження.

Таблиця 1.12. Критерії застосування різних систем оподаткування для сільгосп підприємств – юридичних осіб

Показник	Спрощена система		Загальна система
	третя група	четверта група	
Умови перебування	Річний обсяг доходу не перевищує 7 млн грн.	Частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній звітний рік \geq 75%.	Без обмежень.
Обмеження щодо видів діяльності	Обмежень щодо діяльності у сфері сільського господарства немає. Перелік повністю та частково заборонених видів діяльності дивіться в п. 291.5 ПК.	Перелічені в п. 291.5-1 ПК.	Без обмежень.
Об'єкт, база оподаткування	Дохід у грошовій формі (готівковій та/або безготівковій), матеріальній або нематеріальній формі.	Об'єкт оподаткування — площа власних або орендованих сільгоспугідь та/або земель водного фонду. База оподаткування — нормативна грошова оцінка 1 га сільгоспугідь з урахуванням коефіцієнта індексації.	Бухгалтерський прибуток, скоригований на різниці, за умови їх застосування.
Основні ставки єдиного податку	3% доходу для платника ПДВ; 5% доходу для неплатника ПДВ.	Залежно від виду сільгоспугідь у відсотках з 1 га земельної ділянки.	18%.
Спосіб розрахунків	Винятково у грошовій формі — готівковій та/або безготівковій.	Без обмежень.	Без обмежень.

Показник	Спрощена система		Загальна система
	третя група	четверта група	
Порядок ведення обліку	Спрощений бухоблік.	Загальні правила бухобліку за НП(С)БО або МСФЗ.	Загальні правила бухобліку за НП(С)БО або МСФЗ.
Періодичність подання звітності	Щокварталу.	Раз на рік не пізніше 20 лютого поточного року.	Раз на рік або щоквартально нарастальним підсумком.
Від яких податків звільнені:			
податок на прибуток	Так.	Так.	Ні.
ПДВ	Так — у разі обрання ставки єдиного податку 5%. Ні — у разі обрання ставки єдиного податку 3%.	Ні.	Ні — за умови, що обсяг оподатковуваних операцій перевищив 1 млн грн.
земельний податок	Так.	Так.	Ні.
рентна плата за спецвикористання води	Ні.	Так.	Ні.
ПДФО, військовий збір, ЄСВ	Ні.	Ні.	Ні.

1.5.1 Сільгоспвиробники на загальній системі оподаткування, особливості звітного періоду

За загальним правилом, податковими (звітними) періодами для платників податку на прибуток підприємств, крім випадків, передбачених п. 137.5 ст. 137 ПКУ, є календарні: квартал, півріччя, три квартали, рік.

Податкова декларація повинна бути розрахована нарастальним підсумком.

Умови для обрання особливого періоду сільгоспвиробниками

Відповідно до абз. 2 пп. 137.4.1 ПКУ, для цілей оподаткування податком на прибуток до підприємств, основною діяльністю яких є виробництво сільськогосподарської продукції, належать підприємства, дохід яких від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва за попередній податковий (звітний) рік **перевищує 50 відсотків** загальної суми доходу.

Що є сільськогосподарською продукцією?

Відповідно до пп. 14.1.234 ПКУ, сільськогосподарська продукція (сільськогосподарські товари) — продукція/товари, що підпадають під визначення груп 1-24 УКТ ЗЕД, якщо при цьому такі товари (продукція) вирощуються, відгодовуються, виловлюються, збираються, виготовляються, виробляються, переробляються безпосередньо виробником цих товарів (продукції), а також продукти обробки та переробки цих товарів (продукції), якщо вони були придбані або вироблені на власних або орендованих потужностях (площах) для продажу, переробки або внутрішньогосподарського споживання.

Сільгосппродукція має бути власного виробництва. Або це може бути продукт переробки власної сільгосппродукції, за умови, що перероб-

ка також відбувалася власними силами, на власних чи орендованих потужностях. Виходить, під категорію сільгосппродукції не підійдуть продукти переробки власної сільгосппродукції, перероблені на дзвальницьких умовах.

Податковий (звітний) період починається з першого календарного дня податкового (звітного) періоду та закінчується останнім календарним днем податкового (звітного) періоду, крім виробників сільськогосподарської продукції, які можуть обрати річний податковий (звітний) період, який починається з 1 липня минулого звітного року та закінчується 30 червня поточного звітного року.

При цьому для виробників сільськогосподарської продукції, які обрали звітний період, що починається з 1 липня минулого звітного року та закінчується 30 червня поточного звітного року, не встановлюється квартальний звітний період, незалежно від суми отриманого доходу, тоді як для інших платників податку при перевищенні доходу в сумі 40 мільйонів гривень встановлюється квартальний звітний період.

При цьому інші правила оподаткування для виробників сільськогосподарської продукції є аналогічними, як і для інших платників податку на прибуток, що перебувають на загальній системі оподаткування (п.1.3.1 ПКУ), а саме:

- ✓ для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку, за останній річний звітний період не перевищує **сорока мільйонів гривень**, об'єкт оподаткування може визначатися без коригування фінансового результату до оподаткування на усі різниці (крім від'ємного значення об'єкта оподаткування минулих податкових (звітних) років), визначені відповідно до положень цього розділу;
- ✓ платники податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку, за останній річний звітний період перевищує сорок мільйонів гривень, визначають об'єкт оподаткування податком на прибуток із врахуванням коригування фінансового результату до оподаткування на податкові різниці.

У 2020 році виробники сільськогосподарської продукції, які застосовували загальний (календарний) річний податковий період, мали право подати декларацію з податку на прибуток за податковий (звітний) період — півріччя 2020 року та надалі застосовувати «особливий» річний період — з 1 липня 2020 року по 30 червня 2021 року. Якщо ж такого переходу не було здійснено у 2020 році, такі особи можуть скористатися аналогічним правилом у 2021 році, подавши декларацію за півріччя 2021 року, а надалі за звітний податковий період — з 1 липня 2021 року по 30 червня 2022 року.

Якщо сільгосппідприємство планує перейти на особливий річний період з 01.07.2021 року, воно подає звичайну декларацію з податку на прибуток за перше півріччя 2021 року, без відмітки в полі 9 «Особливі відмітки» Декларації про належність до виробника сільгосппродукції. Подає воно піврічну декларацію, навіть якщо перебувало на звичайному річному податковому періоді та подавало декларацію один раз на календарний рік. Водночас вважаємо, що сільгосппідприємство повинно подати доповнення до декларації. У цьому разі в кінці декларації ставлять відмітку в полі «Наявність доповнення», а також ставлять номер доповнення і пишуть зміст доповнення.

Подавати окремий папірець з назвою «Доповнення» не обов'язково. Увесь текст доповнення можна записати в полі «Зміст доповнення». В цьому змісті зазначають, що сільгосппідприємство обирає особливий річний період.

Так, сільгосппідприємство вже подаватиме декларацію за особливий річний звітний період — з 01.07.2021 року по 30.06.2022 року. В такій декларації потрібно буде поставити відмітку в полі 9 «Особливі відмітки» про належність до виробника сільгосппродукції.

1.5.2 Юридичні особи сільгоспвиробники – платники єдиного податку третьої групи

Сільгоспвиробники мають право та підстави обрати спрощену систему оподаткування нарівні з іншими юридичними особами.

Правила застосування та переходу на спрощену систему оподаткування описані в п.1.3.2, які застосовуються і для сільгоспвиробників.

Платники єдиного податку третьої групи звільнені від сплати податку на майно в частині земельного податку за земельні ділянки, що використовуються платниками єдиного податку для провадження господарської діяльності (крім діяльності з надання земельних ділянок та/або нерухомого майна, що знаходиться на таких земельних ділянках, в оренду (найм, позичку).

Для сільгоспвиробників, які володіють значними земельними ділянками, що використовуються для провадження господарської діяльності, обрання спрощеної системи оподаткування може виявитися досить оптимальним з точки зору оптимізації податкових платежів, що дозволено нормами податкового законодавства.

«Звільнення сільгоспвиробників від сплати ПДВ».

Платники єдиного податку, що обрали ставку податку 5% від суми доходу, не є платниками ПДВ. Такі ж правила поширюються і для сільгоспвиробників. Якщо покупці «не вимагають» податкових накладних, тобто не є платниками ПДВ або ж з інших причин погоджуються купляти товари (роботи, послуги) у неплатників ПДВ, обрання спрощеної системи оподаткування зі сплатою 5% від суми доходу дає можливість не сплачувати ПДВ з операцій з постачання в межах 1 167 розмірів мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року (у 2021 році – 7 002 000 грн).

Перебуваючи на загальній системі оподаткування або обираючи спрощену систему оподаткування четвертої групи, сільгоспвиробник зобов'язаний **zareєструватися платником ПДВ при перевищенні обсягу постачання 1 млн грн** за будь-які попередні 12 місяців.

1.5.3 Сільгоспвиробники – платники єдиного податку четвертої групи

Щоб стати платником ЄП 4-ої групи або підтвердити статус єдинника, потрібно:

- ✓ Мати у власності/користуванні зареєстровані та правильно оформлені земельні ділянки сільгосппризначення і використовувати їх у госпдіяльності.
- ✓ Щоб у 2021 році залишатися на спрощеній системі, у юрособи частка сільськогосподарського товаровиробництва за 2020 повинна має становити не менш як 75%.
- ✓ ФОП – вести діяльність винятково в рамках фермерського господарства, без найманих працівників і з урахуванням умов із пп. «б» п. 4 ст. 291 ПКУ.
- ✓ Подати в ДПС декларації за наявними сільгоспділянками.

Для сільгоспвиробників – норми Податкового кодексу України надали можливість обрати різні групи єдиного податку, третю або четверту.

Про оподаткування та звітування у платників єдиного податку третьої групи описано у главі 2.3. цього Посібника

Вимоги, які встановлює ПКУ для обрання четвертої групи єдиного податку для виробників сільськогосподарської продукції?

Таблиця 1.13. Група 4 єдиного податку (сільське господарство)

Критерій			
Ставка податку (на основі п. 293.9 ПКУ)	Річна сума податку розбивається на 4 квартали (п. 295.9.2 ПКУ): I – 10%, II – 10%, III – 50%, IV – 30%.		
	Вид землі	Розмір ставки від нормативної грошової оцінки ¹ землі з 1 га, %	
		загальні	у гірських зонах і на поліських територіях
	• рілля, сіножаті та пасовища	0,95	0,57
	• багаторічні насадження	0,57	0,19
	• землі водного фонду	2,43	
• рілля, сіножаті і пасовища, що перебувають в умовах закритого ґрунту	6,33		
Максимальний обсяг доходу для групи за календарний рік	Сума доходу — без обмежень, але частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік \geq 75% (пп. 298.8.4 ПКУ, пп. 4 п. 291.4 ПКУ).		
Наявність і кількість найманих працівників	Юрособи — без обмежень. Для ФОП в межах фермерських господарств — наймані працівники заборонені.		
Дозволена сфера діяльності	Усі види діяльності, крім заборонених у п. 291.51 ПКУ, зокрема: <ul style="list-style-type: none"> • виробництво підакцизних товарів, крім виноробних матеріалів, обмеження на виробництво електроенергії (< 25% доходу); • виробництво вин, плодово-ягідних та/або медових напоїв; • реалізація декоративних рослин, зрізаних квітів диких тварин, хутряних виробів та хутра (має бути < 50% доходу). 		
РРО	Протягом 2021 року не використовуються, якщо дохід < 1 320 000 грн ² .		
Ведення обліку	Спрощений бухоблік на основі застосування НП(С)БО 25 «Спрощена фінансова звітність».		
Реєстрація платником ПДВ	На загальних підставах		
Періодичність сплати ЄП	Раз у квартал протягом 30 кал. днів після кінця кварталу, у таких розмірах: у I кв. — 10%; у II кв. — 10%; у III кв. — 50%; у IV кв. — 30% (від загальнорічної суми, п. 295.9.2 ПКУ).		
Подача декларації з ЄП	Раз на рік не пізніше 20 лютого (пп. 291.4.3 ПКУ). Мають окрему від інших груп ЄП декларацію — Податкову декларацію платника єдиного податку четвертої групи.		
<p>1 — якщо нормативна грошова оцінка не проведена, то використовуються нормативна грошова оцінка одиниці площі ріллі області (п. 2921.2 ПКУ).</p> <p>На 2021 рік ніяких змін у нормативній грошовій оцінці у порівнянні з 2020 роком не відбулося, коефіцієнт індексації такий же — 1.00;</p> <p>2 — п. 61 підрозд. 10 Перехідних положень ПКУ.</p>			

Спрощену систему оподаткування зі сплатою єдиного податку на четвертій групі можуть обрати зокрема юридичні особи, незалежно від організаційно-правової форми, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків.

1.5.3 Перехід та/або підтвердження права перебувати на спрощеній системі оподаткування четвертої групи

Порядок переходу на спрощену систему оподаткування або відмови від спрощеної системи оподаткування платниками єдиного податку четвертої групи, регулюється п. 298.8 ст. 298 ПКУ. Згідно пп.298.8.1 ст.298 ПКУ, сільськогосподарські товаровиробники **для переходу на спрощену систему оподаткування** або щорічного підтвердження статусу платника єдиного податку подають **не пізніше 20 лютого поточного року**:

- ✓ **загальну податкову декларацію з податку на поточний рік** щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок (сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ, багаторічних насаджень), та/або земель водного фонду внутрішніх водойм (озер, ставків та водосховищ) — органу контролю за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку);
- ✓ **звітну податкову декларацію з податку на поточний рік** окремо щодо кожної земельної ділянки — органу контролю за місцем розташування такої земельної ділянки (юридичні особи);
- ✓ **розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва (юридичні особи)** — органам контролю за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок за формою, затвердженою центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної аграрної політики, за погодженням із центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику;
- ✓ **відомості (довідку) про наявність земельних ділянок** — органам контролю за своїм місцезнаходженням та/або за місцем розташування земельних ділянок.
- ✓ У відомостях (довідці) про наявність земельних ділянок зазначаються дані про кожний документ, що встановлює право власності та/або користування земельними ділянками, у тому числі про кожний договір оренди земельної частки (паю).

Сплату єдиного податку четвертої групи сільгоспвиробник може обрати тільки з початку календарного року.

Форма заяви про обрання спрощеної системи оподаткування, перехід на іншу групу або відмову від такої системи оподаткування (затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 16 липня 2019 року № 308), використовується для інших груп єдиного податку, зокрема для третьої групи платників єдиного податку, але для обрання четвертої групи платника єдиного податку у випадку, коли така особа перебуває на загальній системі оподаткування **не подається**.

Є певна неврегульованість норм податкового законодавства щодо відмови від спрощеної системи оподаткування встановленої для інших груп, зокрема для платників єдиного податку третьої групи.

Реєстрація платником єдиного податку є постійною і не потребує щорічного її продовження. У випадку, коли юридична особа має намір перейти на сплату інших видів податків, вона повинна подати заяву про відмову від спрощеної системи оподаткування.

Можна самостійно відмовитися від спрощеної системи оподаткування тільки з початку кварталу або року, а саме з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому подано заяву щодо відмови від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів.

В той самий час, податкова декларація з податку на поточний рік щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок для обрання четвертої групи єдиного податку сільгоспвиробниками, подається в термін не пізніше 20 лютого поточного року. Тобто платник єдиного податку третьої групи, не подавши відповідну заяву до закінчення календарного року, автоматично з початку наступного року продовжує перебувати на третій групі платника єдиного податку. Така ситуація заважає йому подати декларацію по строку не пізніше 20 лютого для переходу на четверту групу платника єдиного податку.

Щоб уникнути непереведення на 4 групу єдиного податку, доцільно подати відповідну заяву про відмову від спрощеної системи оподаткування у строк не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового календарного року. На практиці окремі податкові органи рекомендують подавати заяву про перехід на іншу групу платника єдиного податку, зокрема з групи 3 на групу 4.

1.5.4 Форма податкової декларації платника єдиного податку четвертої групи

Форма податкової декларації платника єдиного податку четвертої групи затверджена наказом Міністерства фінансів України № 578 від 19.06.2015 р. в редакції наказу МФУ від 09 грудня 2020 року № 752).

Декларація призначається як для подання **загальної податкової декларації з податку на поточний рік з типом 01** (рис. 1.5.1.) щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок — подається до органу контролю за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку), так і для подання **звітної (звітних) податкової декларації з податку на поточний рік з типом 04** (рис. 1.5.1) окремо щодо кожної земельної ділянки — подається до органу контролю за місцем розташування такої (таких) земельної ділянки (юридичні особи).

Порядковий номер за рік ¹		Тип декларації ²
01		Загальна
02		Загальна нова
03		Уточнювальна загальна
04		Звітна
05		Звітна нова
06		Уточнювальна
07		Довідково ³

Рисунок 1.1. Витяг з форми податкової декларації платника єдиного податку четвертої групи

На підставі **загальної податкової декларації з податку на поточний рік (тип 01)** щодо всієї площі земельних ділянок, з яких справляється податок, яка подається до органу контролю за своїм місцезнаходженням (місцем перебування на податковому обліку) нарахування єдиного податку не здійснюється. Дана декларація скоріше слугує підставою для обрання спрощеної системи оподаткування на четвертій групі.

В той самий час, на підставі поданої **звітної (звітних) податкової декларації з податку на поточний рік (тип 04)** податковими органами за місцем знаходження земельних ділянок, куди подаються такі декларації, проводиться нарахування єдиного податку, який підлягає сплаті у відповідні строки. Звітні податкові декларації подаються в усі податкові органи, за місцем знаходження яких використовуються земельні ділянки платником єдиного податку четвертої групи по відповідних ділянках.

Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва та правила її визначення

Як зазначено вище, сплату єдиного податку четвертої групи можуть обрати сільгоспвиробники юридичні особи, незалежно від організаційно-правової форми, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків. З метою підтвердження відповідної частки сільгоспвиробництва, юридична особа, що має намір обрати сплату єдиного податку четвертої групи, подає податковій службі за своїм

місцезнаходженням Розрахунок частки сільськогосподарського товаровиробництва як додаток до декларації. Форма Розрахунку затверджена Наказом Мінагрополітики від 26.12.11р. № 772.

Для заповнення Розрахунку частки, беруться дані бухгалтерського обліку. Рекомендації для Розрахунку частки містяться в самих рядках бланка Розрахунку з посиланням на бухгалтерські рахунки.

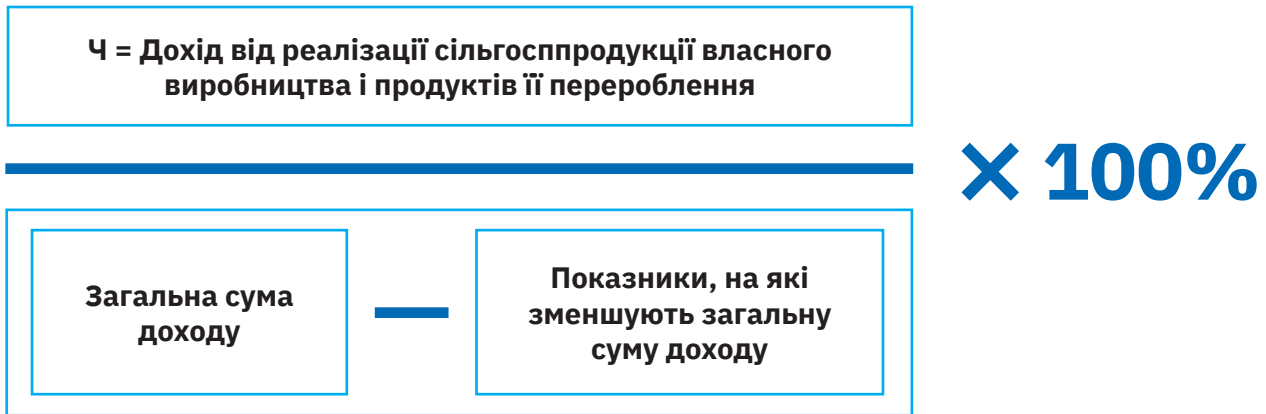


Рисунок 1.2. Формула розрахунку частки сільгоспвиробництва

Дохід від реалізації сільгосппродукції власного виробництва

Для обчислення таких доходів підсумовують кредитові обороти (без ПДВ) за субрахунками: 701 «Дохід від реалізації готової продукції», 712 «Дохід від реалізації інших оборотних активів» (у частині реалізації довгострокових біологічних активів (тварин основного стада), які обліковують за первісною вартістю), а також 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» (лише якщо підприємство утворено протягом звітного року шляхом злиття, приєднання, перетворення, поділу або виділення).

Загальна сума доходу

Для визначення цього показника, підсумовують кредитові обороти за субрахунками 791 «Результат операційної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій», 793 «Результат іншої діяльності». У загальну суму доходу потрапляє зокрема і дохід від отримання цільового фінансування капітальних інвестицій — **у сумі, пропорційній до нарахованої амортизації придбаного основного засобу.**

Показники, на які зменшують загальну суму доходу

Ідеться про доходи, які безпосередньо не є доходами від здійснення певного виду діяльності. Зокрема серед показників, на які зменшують загальну суму доходу, є сума одержаних **із бюджету коштів фінансової підтримки** (ряд. 3.1 Розрахунку).

У разі, коли кошти, отримані з інших джерел, вони не зменшуватимуть загальну суму доходу. Якщо гранти **не надаються із бюджету**, вони не будуть виключатися з суми доходу з метою визначення частки сільськогосподарського товаровиробництва. Проте це не означає, що суми отриманих грантів будуть повністю включатися до доходу. Порядок включення грантів до доходу залежить від того, на які цілі отримано такий грант, а також низки інших факторів, про що зазначено далі.

1.5.5. Як сплачує сільгоспвиробник податки у разі, коли частка доходу від реалізації сільгосппродукції за календарний рік виявилася меншою за 75%?

У тому разі, якщо в податковому (звітному) році частка сільськогосподарського товаровиробництва становить менш як 75 відсотків, сільськогосподарський товаровиробник – юридична особа сплачує податки у наступному податковому (звітному) році на загальних підставах.

Перерахунок податку за іншою системою оподаткування за поточний календарний рік не проводиться.

Якщо така частка не перевищує 75 відсотків у зв'язку із виникненням обставин непереборної сили у попередньому податковому (звітному) році, до платника податку в наступному податковому (звітному) році зазначена вимога не застосовується. Такі платники податку для підтвердження статусу платника єдиного податку подають податкову декларацію разом із рішенням обласних рад про наявність обставин непереборної сили та перелік суб'єктів господарювання, що постраждали внаслідок таких обставин.

1.5.6 Коли сільгоспвиробник не може бути платником єдиного податку четвертої групи?

Не можуть бути платниками єдиного податку четвертої групи:

- ✓ суб'єкти господарювання, у яких понад 50 відсотків доходу, отриманого від продажу сільськогосподарської продукції власного виробництва та продуктів її переробки, становить дохід від реалізації декоративних рослин (за винятком зрізаних квітів, вирощених на угіддях, які належать сільськогосподарському товаровиробнику на праві власності або надані йому в користування, та продуктів їх переробки), диких тварин і птахів, хутряних виробів і хутра (крім хутрової сировини);
- ✓ суб'єкти господарювання, що провадять діяльність з виробництва підакцизних товарів, крім виноматеріалів виноградних (коди згідно з [УКТ ЗЕД](#) 2204 29 – 2204 30), вироблених на підприємствах первинного виноробства для підприємств вторинного виноробства, які використовують такі виноматеріали для виробництва готової продукції, вин виноградних, вин плодово-ягідних та/або напоїв медових, вироблених та розлитих у споживчу тару малими виробництвами виноробної продукції з виноматеріалів винятково власного виробництва (не придбаних), отриманих шляхом переробки плодів, ягід, винограду, меду власного виробництва, а також крім електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії (за умови, що дохід від реалізації такої енергії не перевищує 25 відсотків доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) такого суб'єкта господарювання);
- ✓ суб'єкт господарювання, який станом на 1 січня базового (звітного) року має податковий борг, за винятком безнадійного податкового боргу, який виник внаслідок дії обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин).

1.5.7 Як відмовитися від єдиного податку на четвертій групі?

Платники єдиного податку четвертої групи можуть самостійно перейти на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку іншої групи, або відмовитися від спрощеної системи оподаткування у зв'язку з переходом на сплату інших податків і зборів, визначених цим Кодексом, з першого числа місяця, наступного за податковим (звітним) кварталом, у якому подано відповідну заяву, за умови сплати податку за поточний рік у розмірі, що розраховується виходячи з 25 відсотків річної суми податку за кожний квартал, протягом якого платник перебував на четвертій групі платників єдиного податку.

Заяву для відмови від спрощеної системи оподаткування суб'єкт господарювання повинен подати не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку нового календарного кварталу (року), щоб з наступного кварталу не сплачувати єдиний податок на четвертій групі.

1.5.8 Коли можна повторно зареєструватися платником єдиного податку четвертої групи?

Сільськогосподарський товаровиробник повторно може бути включений до четвертої групи платників єдиного податку не раніше ніж через два календарні роки після його переходу на застосування ставки єдиного податку, визначеної для платників єдиного податку іншої групи, або анулювання його попередньої реєстрації платником єдиного податку четвертої групи. Норми цього підпункту не застосовуються в разі анулювання реєстрації платником єдиного податку четвертої групи юридичної особи за ініціативою органу контролю.

Відомості про реєстрацію або анулювання реєстрації фізичної особи-підприємця — платника єдиного податку четвертої групи у формі витягу з реєстру платників єдиного податку не пізніше 30 календарних днів з дня такої реєстрації, надаються органом контролю органу місцевого самоврядування за податковою адресою такого платника податку.

1.5.9 Як створити сімейне фермерське господарство та які переваги його створення

Відповідно до ст. 1 Закону України «Про фермерське господарство», фермерське господарство є формою підприємницької діяльності громадян, які виявили бажання виробляти товарну сільськогосподарську продукцію, здійснювати її переробку та реалізацію з метою отримання прибутку на земельних ділянках, наданих їм у власність та/або користування, зокрема в оренду, для ведення фермерського господарства, товарного сільськогосподарського виробництва, особистого селянського господарства, відповідно до закону.

Відповідно до закону, фермерське господарство може бути створене одним громадянином України або кількома громадянами України, які є родичами або членами сім'ї.

Таблиця 1.14 Форми фермерського господарства

№ з/п	Форма ФГ	Примітка
1	Сімейне ФГ – юридична особа	Членами такого ФГ виступають винятково члени однієї сім'ї в розумінні сімейного кодексу (СКУ). Ця юридична особа також діє на підставі статуту. Зміст останнього такий же, як і у ФГ – юридичних осіб з п. 1 цієї таблиці.
2	ФГ – юридична особа	Юридична особа, що діє на підставі статуту. Членами ФГ є члени сім'ї та родичі в розумінні ст. 3 Закону про ФГ (див. далі). У статуті обов'язково зазначаються (ч. 4 ст. 1 Закону про ФГ): (1) найменування товариства; (2) його місцезнаходження (адреса); (3) предмет і мета діяльності; (4) порядок формування майна (складеного капіталу); (5) органи управління; (6) порядок прийняття рішень органами управління; (7) порядок входу та виходу з господарства. Також у статуті можуть прописуватися інші положення, що не суперечать законодавству України

№ з/п	Форма ФГ	Примітка
3	Сімейне ФГ без створення юридичної особи*	<p>Створюється на базі ФОП на 4-й групі єдиного податку. Членами такого ФГ є тільки ФОП і члени його сім'ї в розумінні ст. 3 СКУ. Діяльність цих суб'єктів регулюється спеціальним договором між ФОП і членами його сім'ї.</p> <p>Договір можна вважати аналогом статуту. Цей документ обов'язково посвідчується нотаріально (ч. 2 ст. 81 Закону про ФГ) і повинен у собі містити (ч. 5 ст. 81 Закону про ФГ):</p> <ol style="list-style-type: none"> (1) найменування господарства; (2) його місцезнаходження (адресу); (3) мету та види діяльності господарства; (4) порядок прийняття рішень і координації спільної діяльності членів господарства; (5) правовий режим спільного майна членів господарства; (6) порядок покриття витрат господарства; (7) порядок розподілу результатів (прибутку або збитків) діяльності господарства між його членами; (8) порядок входу у ФГ і виходу з нього; (9) трудові відносини членів господарства; (10) інші положення, що не суперечать чинному законодавству. <p>Договір підписується ФОП, з одного боку, і членами сім'ї — фермерами — з іншого</p>
* Діяльність ОСГ не є підприємницькою. Такі суб'єкти не потребують державної реєстрації.		

Законодавство передбачає дві форми існування сімейного фермерського господарства:

7. юридична особа (п. 4, 5 ст. 1 Закону);
8. без набуття СФГ статусу юридичної особи (при цьому голова СФГ реєструється як фізична особа-підприємець (ст. 8-1 Закону).

Перший варіант актуальний для великих господарств. Для створення юридичної особи, засновник повинен отримати право на використання земельної ділянки (купити його / взяти в оренду) та звернутися до державного реєстратора.

Другий варіант – сімейне фермерське господарство без статусу юридичної особи організовується фізичною особою самостійно або спільно з членами її сім'ї на підставі договору (декларації) про створення сімейного фермерського господарства.

Договір про створення сімейного фермерського господарства укладається фізичною особою спільно з членами її сім'ї в письмовій формі, та підлягає нотаріальному посвідченню за місцем розташування майна та земельних ділянок фермерського господарства.

Декларація про створення сімейного фермерського господарства (у разі одноосібного ведення такого господарства) складається фізичною особою самостійно в письмовій формі.

Головою сімейного фермерського господарства без статусу юридичної особи є член сім'ї, визначений договором (декларацією) про створення сімейного фермерського господарства, який реєструється як фізична особа-підприємець.

Після укладання (складання) договору (декларації) про створення сімейного фермерського господарства, голова сімейного фермерського господарства має зареєструватися як фізична особа-підприємець або зареєструвати зміни до відомостей про фізичну особу-підприємця в порядку, встановленому законом.

Держава сприяє створенню та розвитку сімейних фермерських господарств. Зокрема чинним законодавством для громадян, які створили СФГ, передбачено такі переваги: підприємницький статус для СФГ; можливість легальної реалізації продукції; пільги зі сплати єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування; право на пенсію.

Сімейні фермерські господарства мають право на отримання державної підтримки з державного бюджету, відповідно до затверджених програм. Формами такої підтримки новостворених СФГ є:

- ✓ надання безвідсоткових кредитів через Український державний фонд підтримки фермерських господарств в обсязі до 500 тис. грн на конкурсних засадах та на поворотній основі для використання на встановлені/заявлені цілі строком до 5 років із забезпеченням виконання зобов'язання щодо повернення (застава, поручительство);
- ✓ сімейним фермерським господарствам, які зареєстровані платниками єдиного податку четвертої групи згідно з гл. 1 р. XIV Податкового кодексу України, **надається додаткова фінансова підтримка через механізм доплати на користь застрахованих осіб** – членів/голови сімейного фермерського господарства єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування у сумі від 0,9 до 0,1 мінімального страхового внеску у перші десять років існування СФГ із поступовим щорічним спаданням розміру доплати (ст. 13-1 Закону України «Про державну підтримку сільського господарства України»);
- ✓ спеціальна бюджетна дотація за утримання корів молочного напрямку продуктивності, яка сплачується фермерському господарству у власності якого перебуває від п'яти корів, ідентифікованих та зареєстрованих відповідно до законодавства;
- ✓ бюджетна субсидія на одиницю оброблюваних угідь (гектар), що надається новоствореним фермерським господарствам у порядку та розмірі, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Глава 1.6 Інші непрямі податки у юридичних та фізичних осіб

Непрямі податки – це податки на товари та послуги, що встановлюються як надбавка до цін на товари або тарифи на послуги, і не залежать від доходів платників податків, включаються виробниками (продавцями) в ціну товару і потім надходять державі.

Правове регулювання справляння цих податків викладено насамперед у Податковому та Митному кодексах України:

- ✓ податок на додану вартість – р. V ПКУ;
- ✓ акцизний податок (на пальне, алкогольні напої, тютюнові вироби) – р. VI ПКУ;
- ✓ мито – р. IX Митного кодексу України

До інших непрямих податків в Україні можна віднести:

- ✓ державне мито, включно з податками на майно (земельний податок, іншу нерухомість, дорогі легкові автомобілі), судовий збір, ін.
- ✓ місцеве мито, включно зі збором за місця для паркування, туристичний збір, ін.

1.6.1 Податок на додану вартість

Таблиця 1.15. Операції, що підлягають оподаткуванню ПДВ в Україні.

Ставка податку (ст. 193 ПКУ)	Операції, що підлягають оподаткуванню
20%	Операції, зазначені у ст. 185 ПКУ , а саме: <ul style="list-style-type: none">• постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі та з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору), на товари, що передаються на умовах товарного кредиту, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу в користування лізингоотримувачу/орендарю;• постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;• ввезення товарів на митну територію України; З метою оподаткування цим податком, до операцій з ввезення товарів на митну територію України прирівнюється поміщення товарів у будь-який митний режим, визначений Митним кодексом України.

Ставка податку (ст. 193 ПКУ)	Операції, що підлягають оподаткуванню																								
14%	<p>Ставка 14% застосовується, починаючи з 1 березня 2021 року. Зміни стосуються наступних товарних позицій згідно з УКТ ЗЕД:</p> <table border="0"> <tr> <td>Продукція тваринного походження</td> <td>Продукція рослинного походження</td> </tr> <tr> <td>0102 (велика рогата худоба, жива)</td> <td>1001 (пшениця)</td> </tr> <tr> <td>0103 (свині, живі)</td> <td>1002 (жито)</td> </tr> <tr> <td>0104 10 (вівці)</td> <td>1003 (ячмінь)</td> </tr> <tr> <td>0401 (в частині молока незбираного)</td> <td>1004 (овес)</td> </tr> <tr> <td></td> <td>1005 (кукурудза)</td> </tr> <tr> <td></td> <td>1201 (соєві боби)</td> </tr> <tr> <td></td> <td>1204 00 (насіння льону)</td> </tr> <tr> <td></td> <td>1205 (насіння свиріпи та ріпака)</td> </tr> <tr> <td></td> <td>1206 00 (насіння соняшника)</td> </tr> <tr> <td></td> <td>1207 (насіння та плоди інших олійних культур)</td> </tr> <tr> <td></td> <td>1212 91 (цукрові буряки)</td> </tr> </table> <p>Операції, які розпочались до 1 березня 2021 року, завершуються за ставкою ПДВ 20%.</p> <p>Крім того, Закон встановлює, що операції з ввезення на митну територію України племінних чистопородних тварин та племінних (генетичних) ресурсів за вищевказаними кодами залишаються звільненими від ПДВ за ст.197.18 Податкового кодексу.</p>	Продукція тваринного походження	Продукція рослинного походження	0102 (велика рогата худоба, жива)	1001 (пшениця)	0103 (свині, живі)	1002 (жито)	0104 10 (вівці)	1003 (ячмінь)	0401 (в частині молока незбираного)	1004 (овес)		1005 (кукурудза)		1201 (соєві боби)		1204 00 (насіння льону)		1205 (насіння свиріпи та ріпака)		1206 00 (насіння соняшника)		1207 (насіння та плоди інших олійних культур)		1212 91 (цукрові буряки)
Продукція тваринного походження	Продукція рослинного походження																								
0102 (велика рогата худоба, жива)	1001 (пшениця)																								
0103 (свині, живі)	1002 (жито)																								
0104 10 (вівці)	1003 (ячмінь)																								
0401 (в частині молока незбираного)	1004 (овес)																								
	1005 (кукурудза)																								
	1201 (соєві боби)																								
	1204 00 (насіння льону)																								
	1205 (насіння свиріпи та ріпака)																								
	1206 00 (насіння соняшника)																								
	1207 (насіння та плоди інших олійних культур)																								
	1212 91 (цукрові буряки)																								
7%	<p>Постачання на митній території України та ввезення на митну територію України:</p> <ul style="list-style-type: none"> лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні, внесених до Державного реєстру лікарських засобів, а також медичних виробів, які внесені до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення або відповідають вимогам відповідних технічних регламентів, що підтверджується документом про відповідність, та дозволених для надання на ринку та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні; лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування у межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких надано центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері охорони здоров'я. 																								
0%	<p>Відповідно до ст. 195 ПКУ:</p> <p>1) Вивезення товарів за межі митної території України у митному режимі: експорту, безмитної торгівлі, вільної митної зони або у реекспорту, якщо товари поміщені у такий режим відповідно до п. 3 (щодо товарів у вигляді продуктів їх переробки) та 5 ч. 1 ст. 86 Митного кодексу.</p> <p>2) Постачання товарів:</p> <ul style="list-style-type: none"> для заправки або забезпечення морських суден, що: <ul style="list-style-type: none"> використовуються для навігаційної діяльності, перевезення пасажирів або вантажів за плату, промислової, риболовецької або іншої госпдіяльності, що провадиться за межами територіальних вод України; використовуються для рятування або подання допомоги в нейтральних або територіальних водах інших країн; входять до складу Військово-Морських Сил України та відправляються за межі територіальних вод України, у тому числі на якірні стоянки; для заправки або забезпечення повітряних суден, що виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату; <ul style="list-style-type: none"> входять до складу Повітряних Сил України та відправляються за межі повітряного кордону України, у тому числі у місця тимчасового базування; 																								

Ставка податку (ст. 193 ПКУ)	Операції, що підлягають оподаткуванню
	<ul style="list-style-type: none"> • для заправки (дозаправки) та забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі; • для заправки (дозаправки) або забезпечення наземного військового транспорту чи іншого спеціального контингенту Збройних Сил України, що бере участь у миротворчих акціях за кордоном України, або в інших випадках, передбачених законодавством; • магазинами безмитної торгівлі, відповідно до порядку, встановленого КМУ. <p>Постачання товарів магазинами безмитної торгівлі може здійснюватися винятково: фізичним особам, які виїжджають за межі митної території України; фізичним особам, які в'їжджають на митну територію України в пунктах пропуску через державний кордон України, відкритих для міжнародного повітряного сполучення; фізичним особам, які переміщуються транспортними засобами, що належать резидентам та знаходяться за межами митного кордону України.</p> <p>Порушення норм цього підпункту тягне за собою відповідальність, встановлену законом. Порядок контролю за дотриманням норм цього підпункту встановлюється КМУ.</p> <p>3) Постачання таких послуг:</p> <ul style="list-style-type: none"> • міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом. При цьому перевезення вважається міжнародним, якщо здійснюється за єдиним міжнародним перевізним документом; • послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт та вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом. До робіт з рухомим майном належать роботи з переробки товарів, що можуть включати власне переробку (обробку) товарів – монтаж, збирання, монтування та налагодження, у результаті чого створюються інші товари, у тому числі постачання послуг з переробки давальницької сировини, а також модернізацію та ремонт товарів, що передбачає проведення комплексу операцій з частковим або повним відновленням виробничого ресурсу об'єкта (або його складових частин), визначеного нормативно-технічною документацією, у результаті виконання якого передбачається поліпшення стану такого об'єкта; • послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси. <p>Якщо операції з постачання товарів звільнено від оподаткування на митній території України, до операцій з експорту таких товарів застосовується нульова ставка.</p> <p>Ставка 0% застосовується до експорту товарів та окремо зазначених послуг. Деякі товари в міжнародній торгівлі тимчасово звільнені від оподаткування ПДВ:</p> <ul style="list-style-type: none"> • експорт сої (до 31 грудня 2021 року); • експорт насіння свиріпи та ріпаку (з 1 січня 2020 року по 31 грудня 2021 року); • імпорт електромобілів (до 31 грудня 2022 р.) тощо. <p>Звільнені від оподаткування поставки охоплюють поставки фінансових і банківських послуг, послуг на експорт тощо; імпорт / експорт товарів, вартість яких менша або дорівнює 150 євро; та діяльність, що проводиться благодійними та некомерційними організаціями (наприклад, заходи зі збору коштів тощо).</p>

1.6.2 Дотримання ПДВ-вимог

Кому потрібно реєструватися та який поріг реєстрації?

Господарчий суб'єкт, що веде комерційну діяльність (крім єдинників 1–2 та 3 група ЄП 5%), і оборот якого у будь-якому попередньому 12 місячному періоді досяг 1 000 000 грн (без ПДВ).

Реєстрація неприбуткових організацій та благодійних фондів не вимагається.

Реєстрація платників єдиного податку фізичних осіб — тільки 3 група ЄП 3%

Слід врахувати, що 12 календарних місяців визначається не впродовж календарного року, а будь-якого періоду, наприклад:

- лютий 2020 року – січень 2021 року
- червень 2020 року – травень 2021 року

Реєстраційна заява для реєстрації платником ПДВ подається **не пізніше 10 числа першого календарного місяця**, в якому здійснено перехід на сплату інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом.

У разі переходу осіб зі спрощеної системи оподаткування, що не передбачала сплати ПДВ, на сплату інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом, за умови, що такі особи відповідають вимогам для обов'язкової реєстрації платником ПДВ (обсяг постачання понад 1 000 000 грн), реєстраційна заява подається не пізніше 10 числа першого календарного місяця, в якому здійснено перехід на сплату інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом.

У разі зміни ставки єдиного податку при спрощеній системі оподаткування, що не передбачала сплати ПДВ (5%) на сплату єдиного податку за ставкою, що передбачає сплату ПДВ (3%), реєстраційна заява подається не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку календарного місяця, в якому буде застосовуватися ставка єдиного податку, що передбачає сплату податку на додану вартість.

Чи можлива добровільна реєстрація?

У разі добровільної реєстрації особи як платника податку, реєстраційна заява подається не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи мають бажання бути платниками податку та матимуть право на податковий кредит і складання податкових накладних.

У разі переходу осіб зі спрощеної системи оподаткування, що не передбачала сплати ПДВ, на сплату інших податків і зборів, встановлених цим Кодексом, за умови, що такі особи не відповідають вимогам для обов'язкової реєстрації платником ПДВ (обсяг постачання менш як 1 000 000 грн), реєстраційна заява на добровільну реєстрацію платником податку подається в такі само строки, як зазначено вище: не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи мають бажання бути платниками податку та матимуть право на податковий кредит і складання податкових накладних.

Чи можлива добровільна реєстрація для іноземної компанії чи її податкового агента?

За умови реєстрації

Як перевірити контрагента чи є Він платником ПДВ?

Перевірити контрагента можна в електронному ресурсі за посиланням: <https://cabinet.tax.gov.ua/registers/pdv>



Об'єкт оподаткування ПДВ

Об'єкт оподаткування — це операції, при здійсненні яких нараховуються податкові зобов'язання з ПДВ, зокрема:

- постачання товарів та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;
- ввезення товарів на митну територію України в митному режимі імпорту або реімпорту;
- вивезення товарів у митному режимі експорту або реекспорту;
- постачання послуг з міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

Що таке база оподаткування ПДВ і як вона визначається?

База оподаткування ПДВ — це величина, з якої нараховується податкове зобов'язання з ПДВ. На практиці вона не завжди відповідає сумі операції з продажу. Таким чином, операція з постачання може бути здійснена в одному розмірі, а зобов'язання слід нарахувати з дещо іншої, як правило більшої, суми.

Відповідно до загальних правил, база оподаткування ПДВ для операцій з постачання товарів/послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів до складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу у зв'язку з компенсацією вартості товарів/послуг.

При цьому база оподаткування операцій з постачання товарів/послуг не може бути нижче:

- ціни придбання таких товарів/послуг, у разі коли товари (послуги) були раніше придбані;
- звичайних цін у разі постачання самостійно виготовлених товарів/послуг;
- балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів – виходячи зі звичайної ціни) при постачанні необоротних активів, зокрема основних засобів;
- митної вартості у разі ввезення товарів на митну територію України.

Як часто подається податкова звітність ПДВ?

Починаючи з податкової звітності за липень **2020 року**, всі без винятку платники податку, в тому числі й ті, що перебувають на спрощеній системі оподаткування, мають подавати податкову декларацію щомісячно протягом 20 днів після завершення місяця.

1.6.3 Податковий кредит і бюджетне відшкодування ПДВ

Чи є речі, на які зареєстрований платник ПДВ не може отримати податковий кредит ПДВ?

Суб'єкт господарювання не може отримати право на податковий кредит ПДВ при придбанні приватного або негосподарського характеру; придбання, які пов'язані з неоподатковуваними (звільненими) поставками, наприклад, фінансові послуги (хоча є винятки з цього правила) і т. д.

Скільки часу зазвичай потрібно для отримання бюджетного відшкодування ПДВ після подання декларації?

Якщо надана уся необхідна інформація разом з декларацією, а подана декларація є актуальною, податкові органи та органи казначейства, як правило, обробляють інформацію і здійснюють бюджетне відшкодування протягом двох місяців (за винятком будь-яких затримок, що виникають в результаті перевірки поданої декларації або перевірки вказаних у ній операцій).

Чи існують конкретні вимоги щодо змісту податкових накладних, які вважатимуться дійсними для цілей ПДВ?

Так, протягом декількох днів після реєстрації платником ПДВ кожен платник ПДВ автоматично отримує е-ПДВ рахунок для розрахунків з бюджетом. Е-ПДВ рахунок також використовується для е-реєстрації податкових накладних, які надає постачальник на користь отримувача. Серед інших вимог, податкова накладна в цілому повинна містити інформацію про постачальника, його ПДВ номер; інформацію про отримувача і його (для зареєстрованих платників ПДВ); опис поставання; дату та номер податкової накладної; суму ПДВ ін. Податкова накладна повинна бути е-зареєстрована на е-ПДВ рахунку постачальника та відповідати вимогам, щоб отримувач отримав право на податковий кредит.

1.6.4 Спеціальні правила непрямого оподаткування

Чи застосовується механізм зворотного стягнення або утримання непрямого податку?

Застосовується механізм зворотного стягнення (реверс-чардж), який є обов'язковим при імпорті послуг зареєстрованим платником податку, а також будь-якою юридичною особою, що не є зареєстрованою як платник ПДВ. Механізм зворотного стягнення не застосовується, якщо нерезидент постачальник має постійне представництво в Україні, зареєстроване платником ПДВ. У такому випадку представництво нерезидента постачальника буде відповідальним за нарахування податкових зобов'язань і сплату ПДВ до бюджету.

В Україні не застосовується механізм утримання непрямого податку з коштів, що перераховуються постачальникам нерезидентам.

1.6.5 Що треба знати про акцизний збір при веденні бізнесу

Акцизний податок — це непрямий податок, який включається до ціни окремих товарів, що визначені законодавством як підакцизні, з'явився в Україні разом з ПДВ і замінив податок з обороту.

Основою акцизного податку виступає диференційований підхід до оподаткування різних товарів та товарних груп, тому його відносять до категорії специфічних акцизів. Акцизний податок в Україні займає друге місце по надходженнях до бюджету серед непрямих податків після ПДВ.

Таблиця 1.16. Хто є платником акцизного збору ?

Платники акцизного збору (відповідно до ст. 212 ПКУ)	
212.1.	Платниками податку є:
212.1.1.	Особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, у тому числі з давальницької сировини.
212.1.2.	Особа — суб'єкт господарювання, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України.
212.1.3.	Фізична особа – резидент або нерезидент, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства.
212.1.4.	Особа, яка реалізує конфісковані підакцизні товари (продукцію), підакцизні товари (продукцію), визнані безхазяйними, підакцизні товари (продукцію), за якими не звернувся власник до кінця строку зберігання, та підакцизні товари (продукцію), що за правом успадкування чи на інших законних підставах переходять у власність держави, якщо ці товари (продукція) підлягають реалізації (продажу) в установленому законодавством порядку.
212.1.5.	Особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження підакцизні товари (продукцію), що були ввезені на митну територію України зі звільненням від оподаткування до закінчення строку, визначеного законом відповідно до п. 213.3 ст. 213 ПКУ.
212.1.6.	Особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог.
212.1.7.	Особа, на яку покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції), на які встановлено ставку податку 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту, 0 євро за 1000 кг нафтопродуктів у разі порушення таких умов.
212.1.8.	Особа, на яку при здійсненні операцій з підакцизними товарами (продукцією), які не підлягають оподаткуванню або звільняються від оподаткування, покладається виконання умов щодо цільового використання підакцизних товарів (продукції) в разі порушення таких умов.
212.1.11.	Особа — суб'єкт господарювання роздрібною торгівлю, яка здійснює реалізацію підакцизних товарів.
212.1.13.	Виробники електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії та продають її на ринку електричної енергії.
212.1.14.	Особа — власник ввезеного на митну територію України вантажного транспортного засобу, що переобладнується у легковий автомобіль, з якого справляється акцизний податок.
212.1.15.	Особа (у тому числі юридична особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без створення юридичної особи), яка реалізує пальне або спирт етиловий.
212.1.16.	Особа — суб'єкт господарювання, постійне представництво, які використовують товари (продукцію), коди яких згідно з УКТ ЗЕД не зазначені у пп. 215.3.4 п. 215.3 ст. 215 ПКУ (крім газу природного у газоподібному стані за кодом 2711 21 00 00 згідно з УКТ ЗЕД), як пальне для заправлення транспортних засобів, обладнання або пристроїв з двигунами внутрішнього згорання з запалюванням від стиснення, з двигунами внутрішнього згорання з іскровим запалюванням, з двигунами внутрішнього згорання з кривошипно-шатунним механізмом.
212.2.	Замовники, за дорученням яких виробляються підакцизні товари (продукція) з давальницької сировини, сплачують податок виробнику.

Реєстрація у органах контролю як платника податку суб'єкта господарювання, постійного представництва, що здійснюють діяльність з виробництва підакцизних товарів (продукції), яка підлягає ліцензуванню, здійснюється на підставі відомостей щодо видачі такому суб'єкту **відповідної ліцензії**.

Хоча такого обов'язкового зв'язку «акциз – ліцензія» не існує, але про такі підакцизні товари, як спирт етиловий, коньячний, плодовий, алкогольні напої, тютюнові вироби, пальне (з 1 липня 2019 року), згадується у ст. 7 Закону про ліцензування від 02.03.2015 р. № 222 (далі – Закон № 222).

Ці товари, а також рідини для електронних сигарет (з 1 січня 2021 року), ліцензуються за правилами Закону № 481.

З 1 січня 2021 року ліцензія потрібна для виробництва рідин для електронних сигарет (ст. 2 Закону № 481), гуртової та роздрібної торгівлі (ст. 15 Закону № 481).

Вартість гуртової ліцензії 780 грн на рік, а роздрібною – 780 грн на рік за кожне торговельно-обслуговувальне місце. Остання сплачується щокварталу.

Щодо рідин для електронних сигарет – якщо є ліцензія на роздрібну торгівлю тютюновими виробами, то отримувати ще й окрему ліцензію на торгівлю рідинами для електронних сигарет не потрібно (ст. 15 Закону № 481).

Крім того, ще ліцензується експорт/імпорт окремих груп товарів, серед яких є й підакцизні, наприклад на 2021 рік є перелік за постановою КМУ від 28 грудня 2020 р. № 1329, у якому значаться товари з Північної Македонії та Молдови, серед яких – вина виноградні, спиртові напої, спиртові дистилати (в рамках тарифної квоти).

В ліцензуванні також є винятки – профільний Закон № 481 не передбачає ліцензії на роздрібну торгівлю столовими винами (ІПК від 26.06.2018 р. № 2855/6/99-95-42-03-15/ІПК). Однак слід дотримуватися обмежень ст. 152 та 153 Закону № 481 (не продавати дітям до 18 років, не торгувати з рук і т.д.).

Столове вино – це сухе, півсолонке та солонке вино. **Виняток** – кріплені вина, вони не належать до столових та підлягають ліцензуванню.

Спирт етиловий, коньячний і плодовий, алкогольні напої (окрім столових вин), тютюнові вироби, пальне, рідини для електронних сигарет – не тільки підакцизні, а ще й ліцензійні товари.

Ставки **податку на підакцизні товари** та **перелік товарів**, з яких справляється податок, встановлюються ст. 215 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI і є єдиними на всій території України.

1.6.6 Підакцизні товари в Україні у 2021 році

Підакцизні товари в Україні – це ті, з виробництва та реалізації яких виникає зобов'язання з акцизного податку.

Актуальний перелік підакцизних товарів на сьогодні такий (див. п. 215.1 ПКУ, п. 215.3 ПКУ, п. 17 підрозд. 5 Перехідних положень ПКУ):

- ✓ спирт етиловий та інші спиртові дистилати, наприклад метиловий спирт (метанол);
- ✓ алкогольні напої, у т.ч. столове вино, пиво; тютюнові вироби, тютюн та промислові заміники тютюну (з 1 січня 2021 р. у т.ч. віднесено і тютюн для електронних сигарет);
- ✓ рідини, що використовуються в електронних сигаретах (увага! це новий підакцизний товар з 1 січня 2021 року);
- ✓ пальне, наприклад бензини, гас, скраплений газ природний, мазут (якщо він призначений для специфічних процесів переробки, хімічних перетворень), уайт-спірит, паливо пічне побутове рідке, бензол, толуол, ксилол; суміші пального, наприклад газойлі (дизпаливо), біодизель та його суміші;
- ✓ автомобілі легкові та кузови до них;
- ✓ інші транспортні засоби для перевезення людей, включно з вантажопасажирськими фургонами, гоночними автомобілями, моторними транспортними засобами для перевезення вантажів;

- ✓ причеи та напівпричеи, у т.ч. для тимчасового проживання у кемпінгах на кшталт причіпних будиночків;
- ✓ мотоцикли (включно з мопедами) та велосипеди з допоміжним двигуном, з колясками або без них; транспортні засоби, які призначаються для перевезення 10 осіб і більше, наприклад автобуси;
- ✓ транспортні засоби для перевезення вантажів;
- ✓ електрична енергія.

1.6.7 Не є підакцизним товаром у 2021 році

В Україні не підпадають під акциз такі товари з такими кодами УКТ ЗЕД (товарними групами):

- ✓ кава — група УКТ ЗЕД 0901;
- ✓ чай — група УКТ ЗЕД 0902;
- ✓ какао — група УКТ ЗЕД 1801;
- ✓ шоколад — код УКТ ЗЕД 1806 10 30 00;
- ✓ кондитерські вироби з вмістом алкоголю — група УКТ ЗЕД 1806;
- ✓ безалкогольне пиво — група УКТ ЗЕД 2202, оскільки має міцність менш як 0,5%;
- ✓ квас «живого» бродіння — групи УКТ ЗЕД 2202 та 2206 (вміст спирту не більш як 1,2%);
- ✓ сира нафта, а також інші сирі нафтопродукти — підгрупа УКТ ЗЕД 2709 00;
- ✓ газовий конденсат природний — код УКТ ЗЕД 2709 00 10 00;
- ✓ природний газ у газоподібному стані — код УКТ ЗЕД 2711 21 00 00;
- ✓ мазут паливний — код УКТ ЗЕД 2710 19 68 10;
- ✓ мастила, наприклад літол і солідол — входять до коду УКТ ЗЕД 2710 19 99 00 (див. роз'яснення ДПС).

Кондитерка з алкоголем, безалкогольне пиво, квас, мастила — непідакцизні товари.

Також крім непідакцизних товарів ще є й непідакцизні операції, тобто продаж підакцизних товарів, але без обкладання його акцизом.

А також існують товари, які продаються за нульовою ставкою акцизу.

1.6.8 Не є підакцизними операціями у 2021 році

Попри продаж підакцизних товарів, у 2021 році залишаються непідакцизними зокрема такі операції:

- ✓ продаж палива звичайною фізособою юрособі або фізособі-підприємцю. Фізособи, які не зареєстровані як підприємці, не є платниками акцизу. Однак це не стосується імпорту підакцизних товарів (див. пп. 212.1.5 ПКУ та пп. 212.1.3 ПКУ);
- ✓ роздрібний продаж пального (скасований з 2017 року, виключено з пп. 215.3.10 ПКУ роз'яснення ДФС);
- ✓ передача електроенергії в межах одного підприємства, що вироблена на цьому підприємстві, для власного споживання, а також гуртове постачання електроенергії (пп. 212.1.12 ПКУ, роз'яснення ДПС);
- ✓ імпорт і реалізація легкових автомобілів для людей з інвалідністю (пп. 213.3.1 ПКУ)
- ✓ Але є умова: придбання за бюджетні кошти, кошти ПФУ чи ФСС; безоплатна передача конфіскованих підакцизних товарів ЗСУ та іншим військовим формуванням (пп. 213.3.4 ПКУ);
- ✓ імпорт і реалізація спецавтомобілів, які купуються за кошти державного чи місцевого бюджету. Наприклад, автомобілі швидкої допомоги, снігоочисні тощо (п. 4 підрозд. 5 Перехідних положень ПКУ);

- ✓ товари, що ввозяться фізособами в межах норм безмитного ввезення (пп. 213.3.7 ПКУ);
- ✓ реалізація скрапленого газу для населення на аукціонах (пп. 213.3.11 ПКУ);
- ✓ товари як міжнародна технічна допомога (мають бути міждержавні договори) (пп. 213.3.9 ПКУ);
- ✓ реалізація вітчизняними виробниками алкогольних виробів магазинам безмитної торгівлі (пп. 213.3.8 ПКУ);
- ✓ імпорт кузовів для виготовлення легкових автомобілів (пп. 213.3.14 ПКУ);
- ✓ інші винятки з п. 213.3 ПКУ.

1.6.9 Товари з нульовою ставкою акцизу у 2021 році

Товари з нульовою ставкою акцизу відрізняються від непідакцизних тим, що потрапляють до податкової звітності, хоча й акциз по них не сплачується. Зокрема це такі товари:

- ✓ спирт етиловий, який використовується підприємствами для виробництва вина, лікарських засобів;
- ✓ спирт етиловий, який переміщується між акцизними складами одного суб'єкта;
- ✓ спирт етиловий денатурований для виробництва парфумерно-косметичної продукції, оцту, продукції хімічного і технічного призначення;
- ✓ біоетанол для виробництва бензинів та біопалива; інші товари, див. пп. 229.1.1 ПКУ.

Акциз по них становить 0 грн/100 л чистого спирту.

1.6.10 Заборона торгівлі підакцизними товарами 2021

Потраплення товару під статус «підакцизний», окрім сплати податку може означати також заборону торгівлі ним для деяких суб'єктів господарювання, наприклад **платників єдиного податку**. Для них існує заборона на рівні пп. 291.5.1 ПКУ щодо виробництва, експорту, імпорту, продажу підакцизних товарів, **у т. ч. й рідин для електронних сигарет**.

Винятки — це роздрібний продаж:

- ✓ паливно-мастильних матеріалів в ємностях до 20 л;
- ✓ пива, сидру, перрі (без додавання спирту);
- ✓ столових вин.

Єдинникам слід бути обережними з підакцизними товарами — операції з ними у більшості випадків під заборною

На всі перераховані винятки, окрім столових вин, необхідна ліцензія на торгівлю, ліцензія на зберігання пального, а відтак і обов'язкове використання РРО/ПРРО, оскільки це передбачено ліцензійними умовами.

1.6.11 Оподаткування підакцизних товарів

При оподаткуванні акцизом використовуються два види ставок:

Специфічна (абсолютна)	Адвалорна (відносна)
акциз сплачується як певна фіксована сума гривень за визначену одиницю виміру товару (кілограм, літр, 1000 літрів, 1 штука, 1000 штук, 1 куб. см, 1 літр 100% спирту). Приклад товарів: алкоголь, тютюн, легкові автомобілі, паливо, сигарети, сигари, сигарили, рідини для електронних сигарет.	акциз сплачується як % від вартості товару. Приклад товарів: сигарети, сигарили, електроенергія, роздрібний продаж пива, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, тютюну та його промислових замінників (п. 17 підрозд. 5 Перехідних положень ПКУ, пп. 215.3.9 ПКУ, пп. 215.3.10 ПКУ).

Рисунок 1.3. Види ставок акцизу

Щодо сигарет, застосовуються одночасно як специфічні, так і адвалорні ставки акцизного податку.

Щодо інших особливостей нарахування акцизного податку:

Таблиця 1.17. Особливості нарахування акцизного податку

База оподаткування (ст. 214 ПКУ)	Дата виникнення податкових зобов'язань (ст.216 ПКУ)	Порядок обчислення і сплати податку (ст. 214-222 ПКУ)
за специфічною ставкою — натуральні одиниці виміру. Для легкових автомобілів застосовується особлива формула з пп. 215.3.5 ПКУ: базова ставка × коефіцієнт двигуна × коефіцієнт віку автомобіля	Дата реалізації	Визначається самостійно та подається щомісяця декларація з акцизного податку — протягом 20 днів (+10 дні на сплату). Якщо акцизний податок сплачується по імпортованих товарах до або в день подання митної декларації.
за адвалорною ставкою — вартість товару за максимальними роздрібними цінами, що охоплюють ПДВ і акцизний податок за специфічними ставками		

1.6.12 Максимальні та мінімальні ціни на підакцизні товари

Встановлення цін на підакцизні товари регулюється у випадку застосування адвалорних ставок до тютюнових виробів (ст. 220 ПКУ).

Виробники та імпортери такої продукції/товарів мають встановлювати **максимальні** роздрібні ціни. Вони повинні: бути нанесеними на споживчі упаковки тютюнових виробів разом з датою виробництва; бути задекларованими шляхом подачі Декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) за наказом Мінфіну від 25.03.2015 року № 359 (п. 220.2 ПКУ).

Максимальні роздрібні ціни встановлюють виробники та імпортери підакцизних товарів

Максимальна роздрібна ціна — діє у сфері торгівлі тютюном. Означає обмеження **для роздрібних торговців тютюновими виробами**: не перевищувати цю встановлену максимальну роздрібну ціну більше, ніж на суму акцизного податку.

У сфері продажу алкогольних напоїв діють мінімальні роздрібні ціни.

З 26 січня 2021 року відбулося підвищення мінімальних роздрібних цін. Податківці пояснили, що встановлена мінімальна ціна алкоголю вже містить роздрібний акциз (ЗІР, категорія 115.06)

Підвищення мінімальних цін оформила постанова Кабміну від 13 січня 2021 року № 17, яка внесла зміни до Розміру мінімальних гуртово-відпускних і роздрібних цін на окремі види алкогольних напоїв, які наводяться у додатку до постанови Кабміну від 30 жовтня 2008 р. № 957.

Там же є й мінімальні ціни на інші алкогольні напої, по яких ціни у 2021 році не змінювалися — горілка, лікєро-горілчані вироби, віскі, ром, коньяк (бренді), джин, сидр, перрі, вина натуральні (виноградні) та інші зброжені напої.

Коли передача пального не буде вважатися його реалізацією в розумінні норм ПКУ та не передбачатиме реєстрацію платником акцизного податку?

Не вважаються реалізацією пального операції з фізичної передачі (відпуску, відвантаження) пального на митній території України:

- у споживчій тарі ємністю до 5 літрів (включно), крім операцій з реалізації такого пального його виробниками;
- при використанні пального суб'єктами господарювання, які не є розпорядниками акцизного складу/акцизного складу пересувного, що передано (відпущено, відвантажено) платником акцизного податку таким суб'єктам господарювання винятково для потреб власного споживання чи промислової переробки.

Коли використання пального вважається власним споживанням?

Крім заправлення пального для використання власними транспортними засобами, до власного споживання також відносять операції з заправлення паливом за договорами підряду при одночасному виконанні таких умов:

- ✓ а) замовники за договорами підряду не здійснюють реалізацію пального іншим особам, крім реалізації бензолу поза межами митної території України в митному режимі експорту;
- ✓ б) заправлення здійснюється в паливний бак машин, механізмів, техніки та обладнання для агропромислового комплексу, паливний бак транспортних засобів спеціального призначення або паливний бак спеціального обладнання чи пристрою, які:
 - призначені для виконання робіт на землях сільськогосподарського або лісового призначення, на землях, наданих гірничим підприємствам для видобування корисних копалин та розробки родовищ корисних копалин, а також для виконання робіт з будівництва доріг;
 - належать іншим особам;
 - виконують роботи протягом строку дії договору підряду винятково на зазначених у цьому пункті землях, що перебувають у власності або користуванні замовника;
- ✓ в) транспортні засоби, що здійснюють заправлення в паливний бак машин, механізмів, техніки та обладнання для агропромислового комплексу, у паливний бак транспортних засобів спеціального призначення або в паливний бак спеціального обладнання чи пристрою, зазначені в пп. «б» цього підпункту, повинні бути обладнані витратомірами-лічильниками на кожному місці відпуску пального наливом з такого транспортного засобу.

1.6.13 Податок на мито

Мито — це загальнодержавний податок, установлений Податковим та Митним кодексами України, який нараховується та сплачується відповідно до Митного кодексу, законів України та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України.

Загальне керівництво митною справою в Україні здійснюють:

- 1) Верховна Рада України — визначає основні напрямки митної політики, структуру системи органів державного регулювання митної справи, встановлює ставки мита, спеціальні митні зони та митні режими на території держави тощо;
- 2) Кабінет Міністрів України — забезпечує здійснення митної політики відповідно до законів, встановлює розміри митних зборів, проводить переговори та укладає міжнародні договори України тощо.

Безпосереднє керівництво митною справою здійснює Державна митна служба України

Глава 1.7 Адміністрування податків та податковий контроль

1.7.1 Що таке «адміністрування податків, зборів, платежів»?

Адміністрування податкових зобов'язань — це процедура реалізації прав і обов'язків суб'єктів податкового права щодо узгодження та погашення податкових зобов'язань. Процедура податкового адміністрування ґрунтується на податковому праві, яке є сукупністю юридичних норм, що визначають правила поведінки учасників правовідносин у сфері оподаткування.

Джерелами податкового права є Конституція України, Податковий кодекс України (ПКУ), інші законодавчі та нормативно-правові акти.

Метою адміністрування є забезпечення погашення податкових зобов'язань платників шляхом оптимального втручання в їхню господарську діяльність через застосування законодавчо встановлених механізмів і процедур.

Відповідно до Податкового кодексу України, елементами системи податкового адміністрування є:

- ✓ організація податкових відносин (законодавче регулювання податкової системи, визначення правових засад формування та реалізації податкової політики, організація загального управління у сфері оподаткування, розробка проєктів законодавчих змін тощо);
- ✓ прогнозування та планування податкових надходжень;
- ✓ адміністративне регулювання податкових відносин (у тому числі облік платників податків, відстрочення та розстрочення податкових платежів, застосування штрафів, розгляд скарг платників податків);
- ✓ консультативна робота (масово-роз'яснювальна діяльність, надання податкових консультацій в індивідуальних випадках, тлумачення податкового законодавства);
- ✓ податковий контроль (контроль за виконанням податкового законодавства, розробка заходів із протидії ухиленню та уникненню оподаткування, а також профілактика податкових правопорушень);
- ✓ адміністрування податкового боргу (облік податкового боргу, вжиття заходів для стягнення податкового боргу тощо);
- ✓ впровадження сучасних технологій податкового адміністрування (інформатизація процесів податкового адміністрування, впровадження ризикоорієнтованих методик податкового адміністрування, спрощення податкового обліку та звітності, уніфікація оподаткування, електронне звітування).

1.7.2 Права органів ДПС Державної податкової служби (ДПС)

Права органів ДПС досить великі. У ПКУ їх стало ще більше, всього 50 пунктів. Їм дано право в межах компетенції здійснювати контроль за дотриманням податкового законодавства, правильністю нарахування, повнотою і своєчасністю сплати податкових та неподаткових платежів до бюджетів, державних цільових фондів, розширені повноваження у сфері контролю за використанням праці найманих працівників без оформлення трудових відносин, розрахунково-касових операцій.

Ст. 20 Податково-го кодексу надає органам ДПС такі права:

- ✓ здійснювати перевірки (камеральні, планові, позапланові, виїзні, невиїзні, фактичні);
- ✓ вимагати від платників податків усунення виявлених порушень, а також припинення дій, які перешкоджають виконанню законних повноважень працівників ДПС;
- ✓ в разі виявлення фактів порушення податкового або іншого законодавства, направляти письмові запити та отримувати на них відповіді;
- ✓ в ході проведення виїзних перевірок отримувати пояснення та копії документів, засвідчені підписом платника податку та скріплені печаткою (за наявності), які свідчать про порушення податкового або іншого законодавства, а також перевіряти у фізичних осіб, посадових осіб та інших працівників юридичних осіб документи, що посвідчують особу;
- ✓ отримувати від платників податків **пояснення тільки з питань**, які виникають в ході перевірки та стосуються реалізації повноважень органів ДПС;
- ✓ запрошувати платників податків до органів ДПС для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податкових платежів;
- Письмове повідомлення про запрошення, встановленого зразка, направляється не пізніше, ніж **за 10 календарних днів** до дня запрошення.
- ✓ при проведенні перевірок, вимагати виготовлення та передання копій документів, що свідчать про приховування об'єктів оподаткування, несплату податків, порушення іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи ДПС;
- Вилучення **оригіналів документів** можливе **лише за рішенням суду**.
- ✓ надавати відстрочення та розстрочення грошових зобов'язань і податкового боргу;
- ✓ застосовувати до платників податків фінансові (штрафні) санкції;
- ✓ за рішенням платників податків, користуватися в службових цілях належними їм коштами зв'язку;
- ✓ вимагати під час проведення перевірок проведення інвентаризації основних засобів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки;
- ✓ під час проведення перевірки та розгляду результатів перевірки отримувати письмові пояснення від платника податків з питань, що стосуються предмета перевірки;
- ✓ отримувати пояснення від роботодавців та/або їх працівників у разі виявлення порушень трудового законодавства.

Органам контролю **забороняється** вимагати від платника податків надання інформації, що була отримана органом контролю раніше, в тому числі інформації, що міститься та опрацьовується в інформаційних базах.

Тільки за рішенням суду ДПС має право на:

- ✓ арешт майна платника податків;
- ✓ стягнення з дебіторів платниками податків, які мають податковий борг, сум дебіторської заборгованості в рахунок погашення податкового боргу;
- ✓ зупинення видаткових операцій на рахунках платника податків
- ✓ (крім операцій з видачі заробітної плати та сплати податків, зборів) при недопущенні посадових осіб ДПС до обстеження територій та приміщень;
- ✓ отримувати від платників податків, платників єдиного внеску та надавати у межах, передбачених законом, документи в електронному вигляді;
- ✓ здійснювати щоденну обробку даних та інформації електронного кабінету,
- ✓ інші права, викладені в ст. 20 ПКУ.

Ст. 21 Податкового кодексу перелічує зобов'язання органів ДПС:

- ✓ дотримуватися **Конституції України** та діяти винятково в рамках ПКУ, а також інших законів України;
- ✓ **забезпечувати** неухильне виконання покладених на орган контролю функцій;
- ✓ **не допускати** порушення прав і охоронюваних законом інтересів громадян, підприємств, організацій, не принижувати честь і гідність їх представників;
- ✓ **оприлюднювати** на офіційному вебсайті ДПС перелік уповноважених осіб органів контролю;
- ✓ використовувати дані та інформацію, отримані через електронний кабінет, необхідні для виконання покладених на них функцій з адміністрування податків, зборів;
- ✓ **невідкладно** розміщати на офіційному вебсайті ДПС повідомлення про **виявлення технічних** та/або методологічних **помилки** чи технічного збою в роботі електронного кабінету;
- ✓ **шкода, завдана платнику** податків неправомірними рішеннями, діями чи бездіяльністю посадової або службової особи органу контролю, відшкодовується з коштів державного бюджету, **передбачених для фінансування цього органу**, незалежно від вини цієї особи.

За невиконання або неналежне виконання своїх обов'язків, посадові особи ДПС притягаються до дисциплінарної, адміністративної, кримінальної та матеріальної відповідальності згідно з чинним законодавством.

У разі застосування з боку посадових осіб ДПС неправомірних дій, платник податків може з метою захисту звернутися спочатку до вищого органу ДПС, використовуючи права, надані Законом України «Про звернення громадян» від 02.10.1996 р. № 393/96 і наказ МФУ від 02.03.2015 № 271, яким затверджено «Порядок розгляду звернень та організації особистого прийому громадян у Державній фіскальній службі України та її територіальних органах». Якщо таке звернення не призведе до позитивного результату і права підприємця не будуть відновлені, слід скористатися положеннями ст. 364 «Зловживання владою або службовим становищем», ст. 365 «Перевищення влади або службових повноважень» Кримінального кодексу України (надалі ККУ) з метою притягнення порушника до кримінальної відповідальності.

1.7.3 Права та обов'язки платників податків за ПКУ

Відповідно до ПКУ **обов'язками платника податків** є (Ст. 16 ПКУ):

- ✓ **стати на облік** у органах контролю в порядку, встановленому законодавством України;
- ✓ **вести в установленому порядку облік доходів і витрат**, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;
- ✓ **подавати до органів контролю** у порядку, встановленому податковим та митним законодавством, **декларації, звітність та інші документи**, пов'язані з **обчисленням і сплатою податків та зборів**;
- ✓ **сплачувати податки та збори в строки та у розмірах**, встановлених цим Кодексом та законами з питань митної справи;
- ✓ **подавати на належним чином оформлену письмову вимогу** органів контролю (у випадках, визначених законодавством) документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів. У письмовій вимозі обов'язково зазначаються конкретний перелік документів, які повинен надати платник податків, та підстави для їх надання;
- ✓ **подавати органам контролю інформацію**, відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету в зв'язку з отриманням податкових пільг (суми отриманих пільг) та напями їх використання (щодо умовних податкових пільг – пільг, що надаються за умови використання коштів, вивільнених у суб'єкта господарювання внаслідок надання пільги, у визначеному державою порядку);
- ✓ **подавати органам контролю інформацію в порядку**, у строки та в обсягах, встановлених податковим законодавством;
- ✓ **виконувати законні вимоги органів контролю щодо усунення виявлених порушень законів** з питань оподаткування та митної справи, і підписувати акти (довідки) про проведення перевірки;
- ✓ **не перешкоджати законній діяльності посадової особи органу контролю** під час виконання нею службових обов'язків та виконувати законні вимоги такої посадової особи;
- ✓ **повідомляти органам контролю за місцем обліку такого платника про його ліквідацію або реорганізацію** протягом трьох робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім випадків, коли обов'язок здійснювати таке повідомлення покладено законом на орган державної реєстрації);
- ✓ **повідомляти органи контролю про зміну місцезнаходження юридичної особи та зміну місця проживання фізичної особи-підприємця**;
- ✓ **забезпечувати збереження документів**, пов'язаних з виконанням податкового обов'язку, протягом строків, установлених цим Кодексом;
- ✓ **допускати посадових осіб органу контролю під час проведення ними перевірок до обстеження приміщень, територій** (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для проведення перевірок з питань обчислення і сплати податків та зборів у випадках, встановлених цим Кодексом.

1.7.4 Порядок взаємовідносин органів контролю та платників податків

ПКУ визначив чіткий порядок взаємовідносин з платником податків. Відтепер **ВСІ документи** (податкові повідомлення — рішення, податкові вимоги або інші документи з питань адміністрування податків, зборів, у тому числі з питань проведення перевірок, звірок, адресовані органом контролю платнику податків) повинні бути складені **тільки в письмовому вигляді**, підписані уповноваженим працівником органу ДПС та скріплені печаткою. (Ст. 42 ПКУ)

Документи вважаються врученими, якщо вони спрямовані платнику податків **рекомендованим листом** з повідомленням про вручення **або отримані** підприємцем **особисто**.

Якщо платник податків пройшов електронну ідентифікацію онлайн в електронному кабінеті, то він **може здійснювати листування** з органами контролю засобами **електронного зв'язку** в електронній формі з дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» і «Про електронні довірчі послуги».

Платник податків може подати Заяву з проханням здійснювати **всі листування** з органами контролю засобами електронного зв'язку.

Інформація про дату та час надсилання та отримання документів, іншої кореспонденції з ідентифікацією відправника та отримувача зберігається безстроково і може бути отримана через електронний кабінет у вигляді електронного документа, в тому числі у вигляді квитанції у текстовому форматі:

- **квитанція № 1** — засвідчує факт і час отримання звітності (запиту, листа) податківцями.
- **квитанція № 2** — засвідчує факт прийняття/неприйняття документу.

Відмову від отримання документів **через електронний кабінет** можна робити **один раз на рік**.

Якщо такої **заяви не надано, то** листування з платником податків здійснюється традиційним шляхом — надіслання за адресою платника податків рекомендованого листа з повідомленням про вручення або вручається особисто (Ст. 42.5 ПКУ).

1.7.5 Робота з ДПС через Електронний кабінет платника податків

Електронний кабінет платника податків є захищеним, персоналізованим та безпечним електронним сервісом, який надає безконтактні способи взаємодії платників податків та ДПС з використанням сучасних інформаційно-комунікаційних технологій. (Ст. 42-1)

Електронний кабінет платника податків є захищеним, персоналізованим та безпечним. Працює 24 години на добу крім технічного обслуговування, про яке обов'язково повідомляється на сайті ДПС (<https://cabinet.tax.gov.ua>).



Призначенням Електронного кабінету платника податків є надання платнику податків можливості **реалізувати свої обов'язки та права** у сфері оподаткування в режимі онлайн. Зокрема:

- ✓ підготувати, заповнити та надіслати податкову звітність в електронному вигляді;
- ✓ переглядати дані картки особового рахунка про стан розрахунків з бюджетом;
- ✓ формувати та заповнювати платіжні документи щодо сплати податків, зборів та інших платежів до бюджету;
- ✓ здійснювати сплату податків, зборів та інших платежів до бюджету за допомогою різних банківських систем;
- ✓ здійснювати офіційне листування з органами ДПС України з питань оподаткування;
- ✓ отримувати консультаційні послуги (у режимі реального часу або за попередньо надісланими питаннями), замовляти та отримувати адміністративні послуги (Запити);

- ✓ оперативно переглядати актуальні, а також архівні відомості, які надано платником податків, або сформовано на підставі наданих ним до ДПС документів (дані обліку, дані щодо об'єктів оподаткування, інформацію про результати перевірок, інформацію про доходи фізичної особи тощо);
- ✓ користуватися системами електронного адміністрування податку на додану вартість, електронного адміністрування реалізації пального та спирту, ПРРО та РРО.

Сервіс складається з двох функціональних частин: **відкритої** (загальнодоступної); **приватної** (особистого кабінету).

Робота з електронним сервісом у приватній частині здійснюється з використанням кваліфікованого електронного підпису (КЕП).

Де і як можна отримати КЕП?

Можна звернутися до будь-якого Акредитованого центру сертифікації ключів. Повний перелік таких центрів: <https://czo.gov.ua/ca-registry>. Це «Електронний РЕЄСТР чинних, блокованих та скасованих сертифікатів відкритих ключів» Міністерства цифрової трансформації України.



Простіше та безкоштовно можна отримати КЕП в Інформаційно-довідковому Департаменті ДПС (<https://acskidd.gov.ua>). Там викладено приклади отримання КЕП як для юридичних, так і для фізичних осіб/ФОП.



Для отримання КЕП, ФОП повинен подати найпростіший пакет документів:

- ✓ заповнену реєстраційну форму Заяви у 2-х примірниках;
- ✓ паспорт та його копії, які завіряє сам підприємець;
- ✓ довідка ВПО та її копія (для ВПО);
- ✓ облікова картка ФОП (ІПН).

Переваги роботи в електронному кабінеті

- ✓ економія робочого часу платників податків і коштів на придбання бланків звітних документів, а також уникнення черг під час подання звітності;
- ✓ підтвердження доставки звітності;
- ✓ гарантія перевірки звітності на наявність арифметичних помилок;
- ✓ оновлення версій документів звітності;
- ✓ конфіденційність інформації;
- ✓ оперативність обробки отриманої інформації.

З травня 2020 року дозволено (за бажанням платника податків) під час проведення перевірок за ст. ст. 81, 86 ПКУ, отримувати всі документи через електронний кабінет (копії наказів та повідомлень про проведення перевірок, акти (довідок) перевірок, запити, пояснення та інші документи, складених у зв'язку з проведенням та за результатами перевірок і звірок).

1.7.6 Податковий контроль (Глава V ПКУ)

У ПКУ під податковим контролем мається на увазі не тільки здійснення перевірок, а й ще два способи контролю: облік платників податків та інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів ДПС, включно з зустрічними звірками. У питаннях обліку платників податків істотних змін не відбулося, але встановлено жорсткіші штрафні санкції за порушення строків звернення до органів ДПС для постановки на облік. А такий спосіб, як інформаційно-аналітичне забезпечення, іншими словами збір і аналіз інформації про платників податків (ст. ст. 72–73 ПКУ) — взагалі новий поворот в системі обліку та контролю органів ДПС, який у період дії карантину користується найбільшим попитом.

Що таке Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органу контролю (Ст. 71 ПКУ)?

Це **комплекс заходів** щодо збору та обробки різноманітної та вичерпної інформації про платників податків для використання її в діяльності органів ДПС.

Яким чином і від кого інформацію отримує ДПС?

ПКУ закріпив право органів ДПС в межах їх повноважень отримувати інформацію, необхідну для виконання покладених на них функцій, з найрізноманітніших джерел, а саме:

- від платників податків — шляхом обробки податкових декларацій, додатків до них, документів з обліку доходів і витрат, аналізу фінансово-господарської діяльності;
- органів виконавчої влади, місцевого самоврядування, Національного банку України — інформацію, безпосередньо пов'язану з їх діяльністю, а також одержувану від громадян і суб'єктів господарювання, в процесі виконання покладених на ці органи функцій;
- банків та інших фінансових установ — про наявність та рух грошових коштів на рахунках платника податків;
- підрозділів ДПС і митних органів — інформацію про результати контролю.

Інформація, необхідна для забезпечення діяльності органів ДПС, може надаватися **періодично** або **за письмовим запитом**.

Причому ПКУ зобов'язує органи виконавчої влади та місцевого самоврядування надавати інформацію **щомісяця** протягом перших **10 календарних днів**.

Що стосується Національного банку України (надалі НБУ), то перед ним стоїть обов'язок надавати органам ДПС щомісяця тільки інформацію про видані їм **дозволи та ліцензії**. Будь-яка **інша інформація** надається НБУ, іншими банками тільки за письмовим запитом органу ДПС в порядку та обсягах, встановлених Законом України «Про банки і банківську діяльність».

Яку та яким чином має права ДПС отримувати інформацію від платників податків?

Крім того, органи ДПС мають право звернутися і до платника податків із письмовим запитом про надання інформації. Такий запит повинен бути підписаний керівником або заступником керівника органу ДПС, містити перелік запитуваної інформації та підтверджують її документів, а також **підстави** для направлення запиту.

Письмовий запит надсилається платнику податків лише за наявності таких **підстав**:

- за результатами аналізу інформації, отриманої законним шляхом, виявлено факти, які свідчать про порушення платником податків податкового, валютного законодавства, законодавства у сфері запобігання та протидії відмиванню доходів, одержаних злочинним шляхом та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого здійснюють органи ДПС;
- для визначення рівня звичайних цін на товари (послуги) під час проведення перевірок;
- виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків;

- якщо отримано скарги про ненадання платником податків податкової накладної покупцю.

Письмовий запит може бути направлений поштою з повідомленням про вручення або надано платнику податків особисто під розписку.

Термін надання інформації за запитом — 15 робочих днів з дня, наступного за днем його отримання.

У разі якщо запит не підписаний керівником або заступником органу ДПС, не містить переліку запитованої інформації та документів, що її підтверджують, а також підстав для направлення запиту — **платник податків звільняється** від зобов'язань надавати на нього відповідь (п. 3 ст. 73 ПКУ).

Відмову у виконанні вимоги письмового запиту з зазначенням причин слід викласти в письмовому вигляді та відправити на адресу органу ДПС.

1.7.7 Види податкових перевірок та їх особливості

Органи ДПС мають право проводити такі види перевірок:

- ✓ **Камеральні** (ст. 76 ПКУ);
- ✓ **Документальні**, які, своєю чергою, діляться на:
 - планові виїзні (ст. 77 ПКУ);
 - позапланові виїзні (ст. 78 ПКУ);
 - невиїзні (ст. 79 ПКУ).
- ✓ **Фактичні** (ст. 80 ПКУ).

Порядок проведення кожного виду перевірки чітко визначений податковим Кодексом.

Всі перевірки істотно відрізняються одна від одної, оскільки кожна з них чітко регламентує повноваження працівників податкової служби при організації та проведенні перевірок.

Платнику податків треба знати особливості податкового контролю, він має право не допускати до перевірки посадову особу податкової служби, якщо при цьому порушується порядок її організації та проведення. Про це слід вказувати як при адміністративному оскарженні результатів перевірки до органу ДПС вищого, так і при оскарженні в суді, роблячи акцент на порушення встановленого податковим Кодексом порядку. У разі наявності таких порушень, рішення, прийняте за результатами перевірки, може бути скасовано.

Особливості проведення камеральної перевірки (Ст. 76 ПКУ).

Камеральна перевірка проводиться тільки в приміщенні органу державної податкової служби. Звичайно, без направлення або будь-якого спеціального рішення на її проведення. Згода платника податків на перевірку та його присутність під час проведення перевірки не обов'язкові.

Камеральній перевірці підлягає вся податкова звітність суцільним порядком.

При проведенні камеральної перевірки, використовуються винятково дані наданих платником податків декларацій, звітів та інших документів, пов'язаних з нарахуванням і сплатою податків, незалежно від способу їх надання.

Тільки в разі встановлення порушень за результатами перевірки складається акт. Якщо при проведенні камеральної перевірки порушень не встановлено — ніякий документ не складається.

Якщо є порушення, то Акт протягом 3 робочих днів надсилається платнику податків **поштою**, через електронний кабінет (при наявності згоди з платником податків), або **рекомендованим листом** з повідомленням про вручення, або вручається платнику податків **особисто**. Працівник ДПС має право отримувати (але не вимагати) у платників податків пояснення, в рамках повноважень, наданих йому законодавством.

Платник податків після перевірки має право:

- одержувати та ознайомлюватись з актом перевірки;
- вказувати в акті перевірки про свою незгоду з результатами перевірки та протягом **5** робочих днів з дня отримання примірника акту перевірки подати до органу ДПС заперечення;
- оскаржити рішення і дії органів ДПС та їх посадових осіб у встановленому законом порядку.

Увага! Платник податків може отримати податкове повідомлення-рішення (надалі ППР), або податкову вимогу (надалі ПВ) тільки після закінчення процедури оскарження.

Особливості проведення документальних перевірок

Планова виїзна перевірка (ст. 77 ПКУ)

Проводиться за місцезнаходженням платника податків чи за місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться перевірка.

Повинна бути передбачена планом-графіком, який розміщено на офіційному сайті ДПС до 25 грудня року, що передедує року, в якому будуть проводитися такі перевірки.

<https://tax.gov.ua/diyalnist-/plani-ta-zviti-roboti-/446429.html>



Внесення змін до плану-графіка проведення документальних планових перевірок на поточний рік допускається не частіше одного разу в першому та одного разу в другому кварталі такого року (п. 2, ст. 77 ПКУ).

Періодичність проведення **залежить від ступеня ризику** щодо несплати податків та зборів, невиконання іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи ДПС платником податків:

- високий ступінь ризику — не частіше 1 разу на 1 календарний рік;
- середня — не частіше 1 разу на 2 календарні роки;
- незначна — не частіше 1 разу на 3 календарні роки.

Право на проведення документальної планової перевірки платника податків надається лише у тому випадку, якщо йому **не пізніше ніж за 10** календарних днів до дня проведення зазначеної перевірки надіслано (вручено) у порядку, визначеному ст. 42 ПКУ, копію наказу про проведення документальної планової перевірки та письмове повідомлення з зазначенням дати початку проведення такої перевірки (п. 4, ст. 77 НКУ).

Позапланова виїзна перевірка (ст. 78 ПКУ)

Найбільші клопоти підприємцям приносить **саме цей вид перевірок** через їх різноманіття і невміння правильно визначати межі компетенції перевіряльників.

Ст. 78 ПКУ встановлено, що документальною позаплановою виїзною перевіркою вважається перевірка, яка не передбачена в планах ро-

боти органів ДПС і проводиться за наявності хоча б однієї з таких **обставин**:

- ✓ отримано інформацію про порушення податкового законодавства, і платником податків не надано відповідь на письмовий запит протягом 15 робочих днів;
- ✓ не надано для проведення зустрічної звірки інформацію, визначену у запиті, протягом 10 робочих днів з дня, наступного за днем отримання запиту;
- ✓ не подано у встановлений строк податкову звітність, або подано с недостовірними даними;
- ✓ платником податків подано скаргу на неправильне оформлення податкової та акцизної накладної;
- ✓ подано заперечення до акту перевірки або скаргу на прийняте за її результатами рішення;
- ✓ подано уточнювальний розрахунок за період, який вже перевірявся;
- ✓ є інформація про ухилення суб'єкта господарювання від оподаткування заробітної плати та оформлення найманих працівників;
- ✓ платником податків подано декларацію, в якій заявлено до відшкодування з бюджету ПДВ або декларацію з від'ємним значенням ПДВ, яке становить понад 100 тис. гривень;
- ✓ проводиться реорганізація або ліквідація суб'єкта господарювання.

Важливо пам'ятати, що орган ДПС не матиме права проводити позапланову перевірку, якщо платник податків письмово відреагує на звернення. При цьому не має значення, якщо платник податків підготує мотивовану письмову відмову від надання інформації з посиленням на вимоги чинного законодавства.

Увага! Незгода платника податків з вимогами органу ДПС, викладена письмово та надана в орган ДПС протягом 15 робочих днів, є відповіддю на письмовий запит цього органу та підлягає розгляду ним по суті в установленому порядку (п.3. ст. 73 ПКУ та ЗУ «Про інформацію»).

Позапланова невиїзна перевірка (ст. 79 ПКУ).

Це абсолютно новий спосіб здійснення податкового контролю, оскільки така перевірка проводиться на підставі даних, отриманих від проведення планових та позапланових виїзних перевірок, різних звірок, іншої інформації з арсеналу інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності податкової служби.

Таку перевірку можна назвати найбільш непрозорою та фіскальною, оскільки вона проходить тільки в приміщенні органу ДПС, термін її тривалості ПКУ не встановлено.

Документальна позапланова невиїзна перевірка проводиться **тільки на підставі наказу керівника органу ДПС**, за умови **надіслання платнику податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення або вручення йому під розпис копії наказу** про проведення перевірки та письмового повідомлення про дату початку та місце проведення такої перевірки.

Присутність платника податків під час проведення таких перевірок **не є обов'язковою**, контакт з ним може відбуватися тільки в закритому режимі на території органу ДПС, що ставить, на наш погляд, підприємця в нерівні умови щодо захисту своїх конституційних прав, свобод та інтересів.

За результатами такої перевірки складається акт (за відсутності порушень — довідка), який реєструється в органі ДПС та вручається платнику податків або його законному представнику або особисто під розпис, або рекомендованим листом на податкову адресу платника податків. Порядок подачі заперечень такий же, як і при інших видах перевірок.

Фактичні перевірки (Ст. 80 ПКУ)

Фактичні перевірки проводяться органами ДПС винятково за місцем фактичного провадження платником податків підприємницької діяльності. Предметом фактичної перевірки є дотримання порядку здійснення розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявність ліцензій, свідоцтва про державну реєстрацію, виробництво та обіг підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками. Це найбільш **ризикований і непередбачуваний** процес контролю.

Перевірка проводиться без попереднього повідомлення двома і більше посадовими особами ДПС у присутності платника податків або особи, що фактично здійснює розрахункові операції (продавець).

Як правило, перед початком фактичної перевірки проводиться контрольна розрахункова операція (**контрольна закупка**) і тільки після неї надаються документи на право проведення перевірки (Службове посвідчення, копія наказу та направлення).

Підстави для проведення фактичної перевірки:

- ✓ Наявність фактів про порушення вимог законодавства в частині виробництва, обліку, та обігу спирту, алкогольних напоїв, тютюнових виробів, рідин, що використовуються в електронних сигаретах, пального;
- ✓ У разі виявлення за результатами попередньої перевірки порушення законодавства одноразово протягом 12 місяців з дати складання акту за результатами попередньої перевірки.
- ✓ Надійшли скарги від покупців;
- ✓ Не подана у встановлений термін обов'язкова звітність по розрахункових операціях;
- ✓ Отримано інформацію про ухилення від оподаткування зарплати, в тому числі внаслідок неукладання трудових договорів з найманими особами (зараз діє мораторій до кінця закінчення карантину).

Тривалість проведення перевірки — не більш як 10 днів, а продовження термінів — не більш як на 5 днів.

Під час перевірки можлива інвентаризація, яку проводить сам підприємець.

Акт підписує посадова особа ДПС, платник податків і особа (продавець), яка здійснює розрахунки.

Якщо продавець відмовляється від підписання акту, складається акт відмови, який надсилається платнику податків поштою рекомендованим листом, або на електронний кабінет (при згоді на це платника податків). При цьому акт вважається врученим.

Подача заперечень і оскаржень такої ж як і на будь-яку іншу податкову перевірку.

Під час проведення перевірки може проводитися **хронометраж** господарських операцій. За результатами хронометражу складається довідка, яка підписується посадовими особами органу контролю та платником податків або особою, що фактично здійснює господарські операції.

Умови та порядок допуску посадових осіб ДПС до проведення документальних виїзних та фактичних перевірок (Ст. 81 ПКУ)

Перед початком проведення перевірок у платника податків посадова особа ДПС зобов'язана:

- ✓ **Надати** для вивчення, або копіювання **Направлення** на перевірку, яке оформлено згідно з вимогами Наказу ДПС України від 04.09.2020 № 470, яким затверджено «Методичні рекомендації щодо порядку взаємодії між підрозділами ДПС при організації, проведенні та реалізації перевірок платників податків».
- ✓ Направлення на перевірку є дійсним за наявності підпису керівника (або його заступника) і скріплене печаткою органу контролю.
- ✓ **Пред'явити** службове посвідчення всіх осіб, які зазначені в направленні на проведення перевірки.
- ✓ **Вручити** копію наказу про проведення перевірки.

Непред'явлення цих документів або **оформлених з порушенням** вищенаведених вимог є **підставою для недопущення посадових (службових) осіб** органу контролю до проведення документальної виїзної або фактичної перевірки (п. 1, ст. 81 ПКУ).

1.7.6 Порядок оформлення результатів перевірок

Існує загальний порядок оформлення результатів документальних перевірок, за винятком **документальних невиїзних та фактичних** (описані в розділі _____, _____), згідно з яким (Ст. 86 ПКУ):

- 9.** Акт перевірки **складається у 2-х** примірниках, підписується працівниками ДПС, які проводили перевірку та реєструється в органі ДПС **протягом 5** (10 робочих днів — для філій) з дня закінчення терміну проведення перевірки та вручається платнику податків для ознайомлення і підписання.
- 10.** У разі незгоди платника податків з висновками акту перевірки — акт підписується з **запереченнями**. Заперечення подаються протягом **10 робочих** днів з дня отримання акту.
- 11.** Орган ДПС зобов'язаний розглянути заперечення протягом **10 робочих** днів з дня їх надходження і письмово повідомити платника податків про результати розгляду.

Платник податків має право брати участь у розгляді заперечень.

Про бажання скористатися таким правом підприємець повідомляє органу ДПС в запереченнях до акту перевірки. У цьому випадку орган ДПС зобов'язаний направити платнику податків письмове повідомлення про місце і час розгляду заперечень **не пізніше 2 робочих** днів до дня їх розгляду.

Заперечення є невіддільною частиною акту перевірки!

Податкове повідомлення-рішення приймається керівником органу ДПС протягом **15 робочих** днів із дня вручення акту платнику податків **або 5 робочих** днів з моменту розгляду заперечень і надання письмової відповіді підприємцю.

У разі відмови платника податків від підписання акту, працівниками ДПС складається акт, що підтверджує факт відмови, і цей акт підписується трьома працівниками податкової служби. Після реєстрації двох актів (акту перевірки та акту відмови від підпису) в органі ДПС, вони

надсилаються на адресу платника податків поштою рекомендованим листом з повідомленням про вручення.

Проведення такої процедури є моментом закінчення перевірки та знімає з органу ДПС необхідність врегулювання розбіжностей.

1.7.8 Як поводитися під час проведення перевірки?

Перш за все, заведіть Журнал реєстрації перевірок. Форма журналу розроблена і затверджена наказом Державного комітету України з питань розвитку підприємництва від 10.08.98 р. № 18. Його можна завантажити в інтернеті, або придбати в готовому виді.

На жаль, ДПС викреслила з ПКУ відповідальність посадових осіб у разі відмови заповнювати журнал та ставити особистий розпис в ньому.

Ця норма на сьогодні є обов'язковою лише для держконтрольних (наглядових) органів.

ПОРАДА 1. Позбудьтесь емоцій стосовно перевіряльників. Ставтеся до контролера нейтрально. Сприймайте його як частину фіскальної системи, що виконує виняткову місію – поповнювати шляхом вашої підприємницької діяльності дохідну частину бюджету. Це дозволить вам бути напоготові та не припускати помилок. Але одночасно пам'ятайте, що перевіряльники — це фахівці, які мають різний рівень професійної підготовки. З'ясуйте, фахівець якого рівня прийшов до вас, і як себе краще з ним поводитися. Такий підхід зробить вас уважнішим і дозволить виробити правильну схему поведінки.

ПОРАДА 2. Розміщуйте контролера в окремій кімнаті, краще в вашому кабінеті. Не створюйте перевіряльникам комфортних умов. Не залишайте його одного. Перевіряльники повинні бути завжди під наглядом одного з ваших працівників. Всі ваші працівники зобов'язані знати — будь-яка інформація перевіряльнику повинна видаватися тільки з вашої згоди. Для зручності можете ввести на своєму підприємстві режим захисту комерційної таємниці.

Розробіть Положення про комерційну таємницю і конфіденційної інформації, визначте в ньому перелік відомостей, що становлять комерційну таємницю, правила їх збереження. Введіть на підприємстві механізм захисту комерційної таємниці.

Ознайомте ваших працівників з Положенням про комерційну таємницю і конфіденційну інформацію, переліком відомостей, що становлять комерційну таємницю, попередьте їх про відповідальність за розголошення комерційної таємниці та конфіденційної інформації.

ПОРАДА 3. Заведіть журнал надання документів і вимагайте, щоб за кожен з них перевіряльник розписувався. Описувати в журналі кожен виданий папку з документами з зазначенням кількості сторінок. **Чого ви цим досягнете?** По-перше, вам не пред'являть звинувачення в тому, що ви не надали якихось документів, по-друге, ви убезпечите себе від можливої пропажі або розкрадання документів.

ПОРАДА 4. Чинне законодавство дійсно зобов'язує вас надавати перевіряльнику необхідну інформацію і відповідати на їхні запитання. Однак ви не зобов'язані це робити негайно. Вмійте робити паузи: зафіксуйте питання перевіряльника, навчіться пояснювати, що ви не можете чітко і в повному обсязі відповісти на всі питання відразу й боїтеся дезінформувати їх, тому підготуйте відповіді на питання в письмовому вигляді, які будуть передані контролерам до закінчення перевірки. Пам'ятайте, що ви не несете відповідальність за відмову давати такі пояснення (див. ст. 62, 63, 64 Конституції України).

ПОРАДА 5. Не виконуйте вимоги контролера, що виходять за рамки перевірки. Не вчіть контролера і не йдіть з ним на компроміс.

ПОРАДА 6. **По-перше**, непідписання акту не звільняє вас від застосування фінансових санкцій за результатами перевірки. У цій ситуації перевіряльник знімає з себе відповідальність реагувати на заперечення, а у керівника органу ДПС нема перешкод для застосування вас фінансових і адміністративних санкцій. **По-друге**, ви будете позбавлені можливості володіти інформацією, викладеною в акті перевірки, оскільки не можете бути впевнені, що вам буде надіслано поштою, непідписаний вами акт перевірки.

І ще одна порада — не підписуйте акт без заперечень. Навіть якщо їх у вас не буде через десять робочих днів — зможете подати лише пояснення. У вас буде зайвий час для прийняття іншого правильного рішення. При підписанні акту з запереченнями, текст може бути такого змісту: «Заперечую. Заперечення будуть надані в порядку, встановленому ПКУ (дата, підпис, ПІБ)».

1.7.9 Види рішень за результатами перевірок ДПС

Податкове повідомлення-рішення

Податкове повідомлення-рішення (надалі ППР). Складають за результатами перевірок або при перевірці розрахунків податків у Декларації (Ст. 58 ПКУ). Це зобов'язання про сплату боргу, яке встановив податковий орган самостійно. ДПС веде Єдиний реєстр податкових повідомлень-рішень органів контролю.

Форма та порядок надіслання ППР визначена Наказом МФУ від 28.12.2015 року № 1204.

Це «Порядок надіслання органами контролю ППР платникам податків».

Для ФОП — це Форма «Ф».

У ППР зазначається або додається до нього детальний розрахунок податкового зобов'язання (за наявності) та штрафних фінансових санкцій.

ППР надсилається (вручається) платнику податків у порядку, визначеному ст. 42 ПКУ.

Вважається врученим:

- ✓ під розпис особисто або рекомендованим листом з повідомленням;
- ✓ коли переслано в електронний кабінет за наявності згоди платника податків.

У разі несплати в 10-денний термін податкового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні-рішенні (ППР), податкове зобов'язання переходить в розряд податкового боргу. З цього моменту починається нарахування пені та штрафних санкцій на суму боргу, виникає право податкової застави.

В період карантину пеня та штраф не нараховується

Але якщо під час отримання ППР почалась процедура його оскарження, ППР вважається неузгодженим. І на період оскарження припиняється застосування фінансових санкцій.

А в разі несплати податкового боргу ДПС буде здійснювати заходи щодо їх погашення в порядку, встановленому законодавством», аж до арешту рахунків (за рішенням суду) і адміністративного арешту активів.

При наявності боргу в сумі менш як 3 060 грн, ППР не виставляється.

Податкова вимога

Податкова вимога (надалі ПВ) (Ст. 59 ПКУ) — коли платник податків не сплатив у встановлений термін розрахункову суму податків. У платника податків з'явився податковий борг

Порядок вручення і процедура оскарження ПВ — така само як ППР.

Якщо вона буде узгоджена, то стає Виконавчим документом і передається до Виконавчої служби з метою примусового стягнення.

1.7.10. Оскарження рішень органів контролю (Ст. 56 ПКУ)

Платник податків має право оскаржити рішення, прийняті органом ДПС в адміністративному або судовому порядку.

Адміністративний порядок — це звернення з письмовою скаргою на будь-яке рішення органу ДПС до органу контролю вищого рівня.

Судовий порядок — звернення платника податків до суду з позовом про скасування рішення органу ДПС.

Якщо Ви вирішили оскаржити рішення органу ДПС в адміністративному порядку, можна скористатися правами, передбаченими ст. ст. 55–56 ПКУ та «Порядок оформлення і подання скарг платниками податків та їх розгляду органами контролю», затвердженим наказом МФУ № 216 від 21.10.2015 зі змінами у 2017 р. (надалі Положення 216).

Радимо уважно вивчити зміст Положення 216, оскільки в ньому детально описано процедуру надання скарг підприємцями та обов'язкові умови, які має виконати платник податків для того, щоб його скаргу не було залишено без розгляду.

Зараз діє однорівнева процедура оскарження. ППР може бути скасовано лише органом вищого рівня — Державної податковою службою України (ст. 55 ПКУ).

У більшості випадків платниками податків оскаржуються тільки ППР про сплату нарахованої суми податкового зобов'язання та застосування штрафних санкцій, дуже рідко — незаконні дії та бездіяльність посадових осіб органів ДПС в судовому порядку.

Платник податків може подати письмову скаргу до органу ДПС вищого рівня (з належним чином засвідченими копіями документів, розрахунками та доказами) протягом 10 календарних днів, наступних за днем отримання платником податків ППР.

Порядок вручення підприємцю ППР встановлений ст. 58 ПКУ, згідно з якою датою надсилання (вручення) рішення вважається одна з таких подій:

- дата отримання рішення платником податків особисто під розпис;
- дата, зазначена в поштовому повідомленні про вручення листа органу ДПС (якщо рішення прямувало платнику податків поштою);
- дата, зазначена поштою в повідомленні про вручення листа органу ДПС із зазначенням причини не вручення. (Якщо рішення підприємцю надсилалося поштою, і пошта не змогла вручити рішення платнику податків внаслідок його відсутності за місцезнаходженням або відмови прийняти рішення).

З метою збереження часу для адміністративного оскарження рішення, краще отримувати ППР особисто під розписку в органі ДПС з обов'язковим зазначенням дати вручення.

Якщо ви оскаржуєте рішення, не пов'язане з порушенням податкового законодавства, замість 10-денного терміну платник податків має право на адміністративне оскарження рішення органу ДПС протягом 30 календарних днів з дня отримання такого рішення.

Днем подання скарги вважається день фактичного її отримання вищим органом ДПС, а в разі надсилання поштою — дата отримання відділенням поштового зв'язку від платника податків поштового відправлення зі скаргою, зазначена на конверті або в повідомленні про вручення.

У разі порушення підприємцем терміну подачі скарги, подана ним скарга реєструється в органі ДПС, але не розглядається, а повертається платнику податків із зазначенням причин повернення.

З 23.05.2020 року внесено зміни в п. 3 ст. 56 ПКУ, згідно з якими платник податків має право протягом шести місяців з дати закінчення строку (10 календарних днів) подати СКАРГУ разом з КЛОПОТАННЯМ про поновлення пропущеного строку та копіями підтверджувальних документів поважності причин його пропуску. Орган контролю вищого рівня, розглядаючи клопотання, поновлює пропущений строк на подання скарги в адміністративному порядку, якщо визнає причини його пропуску поважними.

Орган контролю вищого рівня зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення за скаргою та направити його платнику податків поштою протягом 20 календарних днів з моменту отримання скарги. Керівник податкового органу має право прийняти рішення про продовження 20-денного терміну розгляду скарги, але не більш як на 60 календарних днів. Керівник органу ДПС зобов'язаний письмово повідомити платника податків про продовження строку розгляду скарги до закінчення 20-денного терміну, наданого ПКУ для прийняття мотивованого рішення за скаргою.

Якщо платник податків протягом 20 календарних днів не отримав мотивованого рішення органу ДПС по суті скарги або рішення про продовження терміну її розгляду — скарга вважається повністю задоволеною на користь платника податків.

Рішення ДПС України є остаточним і не підлягає подальшому адміністративному оскарженню, але може бути оскаржене тільки в судовому порядку.

Увага! Судовий порядок оскарження рішень податкової органів регулюється Кодексом адміністративного судочинства України.

Строк звернення до суду з позовом про скасування рішення органу ДПС — один місяць з моменту отримання ППР або рішення ДПС України, прийнятого за результатами розгляду скарги.

Протягом процедури адміністративного оскарження рішення органу ДПС, тобто з дня подачі до прийняття рішення, сума податкового зобов'язання вважається незгодженою, податкові вимоги платникові податків не направляються.

При зверненні платника податків до суду з позовом про визнання недійсним рішення органу контролю, податкове зобов'язання також вважається незгодженим до дня набрання судовим рішенням законної сили (п. 19 ст. 56 ПКУ).

На період карантину діє мораторій на перевірки органами ДПС.

Період дії мораторію: з 18 березня 2020 року по останній календарний день місяця (включно), в якому завершується дія карантину, встановленого Кабінетом Міністрів України на всій території України.

Підстави:

- п.52-2 підрозд. 10 р. ХХ ПКУ;
- п. 91-2 р. VIII Закону «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08.07.2010 р. № 2464.

Таблиця 1.18. Дозволені та заборонені перевірки під час карантину

Заборонені перевірки	Дозволені перевірки
<p>Документальні планові перевірки, у т. ч. виїзні та невиїзні.</p>	<p>Камеральні</p>
<p>Документальні позапланові перевірки, у т. ч. виїзні та невиїзні, крім тих, які проводяться на підставах вказаних у пп.78.1.8 ПКУ.</p> <p>Крім того, заборонено проведення перевірок правильності нарахування, обчислення та сплати єдиного внеску (ЄСВ).</p>	<p>Документальні позапланові перевірки:</p> <ul style="list-style-type: none"> • що проводяться на звернення платника податків; • при реорганізації або припинення юрособи або підприємницької діяльності ФОП. <p>Документальні позапланові виїзні та невиїзні перевірки платників, які подали декларацію з ПДВ:</p> <ul style="list-style-type: none"> • із заявленим бюджетним відшкодуванням; • з від'ємним значенням ПДВ, яке становить понад 100 тис. грн. <p>Такі перевірки проводяться винятково щодо законності декларування бюджетного відшкодування та/або з від'ємного значення з ПДВ (пп.78.1.7, 78.1.8 ПКУ).</p>
<p>Фактичні перевірки правильності оформлення трудових відношень, крім прямо дозволених у п.52-1 підрозд. 10 р. ХХ ПКУ.</p>	<p>Фактичні перевірки в частині порушень щодо:</p> <ul style="list-style-type: none"> • обліку, ліцензування, виробництва, зберігання, транспортування та обігу пального, спирту етилового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів; • цільового використання пального та спирту етилового платниками податків; • обладнання акцизних складів витратомірами-лічильниками та/або рівномірами-лічильниками; • здійснення функцій, визначених законодавством у сфері виробництва і обігу спирту етилового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів, пального (пп.80.2.2, 80.2.3 та 80.2.5 ПКУ).



Розділ 2

**Оподаткування та
звітування фізичних
осіб-підприємців**

Глава 2.1 Оподаткування фізичних осіб-підприємців (ФОП) на загальній системі та звітування відповідно до ПКУ

2.1.1 Як ФОП стає загальносистемником?

Якщо під час держреєстрації фізичної особи як суб'єкта підприємницької діяльності не подано заяви про застосування спрощеної системи оподаткування, то ФОП надалі застосовує загальну систему оподаткування.

Загальна система оподаткування застосовується також підприємцями, які відмовилися від застосування спрощеної системи оподаткування.

Підприємці-загальносистемники за потреби можуть добровільно зареєструватися платниками ПДВ (ст. 182 ПКУ).

Обов'язковій реєстрації платником ПДВ вони підлягають, якщо за останні 12 календарних місяців досягли обсягу оподатковуваних операцій в 1 млн грн (ст. 181 ПКУ).

Для ФОП-загальносистемників відсутнє обмеження за обсягом доходу та кількістю найманих працівників, які допомагають у здійсненні підприємницької діяльності.

2.1.2 Чим регулюється система оподаткування для ФОП-загальносистемника?

Загальній системі оподаткування доходів фізичних осіб-підприємців у ПКУ присвячено ст. 177 ПКУ «Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою-підприємцем від провадження господарської діяльності, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування», якою вони повинні керуватися для визначення доходу, витрат, об'єкта оподаткування, порядку нарахування авансових внесків і сплати податків та подання звітності.

2.1.3 Як визначається дохід для ФОП-загальносистемника?

У загальносистемника спочатку визначається загальний оподатковуваний дохід та витрати, а потім розраховується дохід, який підлягає оподаткуванню.

Загальний оподатковуваний дохід — це виторг, отриманий від провадження підприємницької діяльності.

Доходи ФОП варто розділити на:

- ✓ **доходи від провадження підприємницької діяльності** в межах обраних видів діяльності (оподатковують відповідно до ст. 177 ПКУ);
- ✓ **інші доходи, ніж від провадження підприємницької діяльності.** Такі доходи оподатковують **за загальними правилами, установленими ПКУ для фізосіб** (п. 177.6 ПКУ). Тобто ПДФО утримує податковий агент.

Отже, усе те, що отримала фізособа як громадянин (наприклад, зарплата, винагорода за ЦПД, успадковане майно та подарунки), а також дохід, який одержав ФОП від видів діяльності, не зазначених у його реєстраційних даних, не входить до підприємницького доходу.

Таблиця 2.1. Доходи підприємця-загальносистемника від провадження підприємницької діяльності

Види доходів	Порядок визнання
Виторг у грошовій і натуральній формі	<p>До складу загального оподаткованого доходу ФОП-загальносистемника входить виторг, що надійшов йому як у грошовій, так і в натуральній формі, зокрема (п. 177.2 ПКУ):</p> <ul style="list-style-type: none"> • виторг у вигляді безготівкових грошових коштів, що надійшли на банківський рахунок чи в готівковій формі безпосередньо підприємцю чи його працівникам на місці проведення розрахунків (зокрема і відсотки банку); • виторг у натуральній (негрошовій формі). До нього серед іншого належить дохід від здійснення бартерних операцій або зарахування взаємних зустрічних вимог (взаємозарахування). <p>Свою чергою, якщо підприємець-загальносистемник зареєстрований як платник ПДВ, то до доходів входить виторг від продажу товарів/послуг (робіт) без суми ПДВ (п. 177.3 ПКУ). Також до доходів загальносистемника НЕ входять суми «роздрібного» акцизного податку з реалізованих підакцизних товарів (пп. 177.3.1 ПКУ).</p>
Дохід за договором комісії, доручення	<p>Фізична особа – підприємець на загальній системі оподаткування – посередник (комісіонер, повірений тощо) зараховує до складу доходу всю суму виторгу в грошовій та негрошовій формі, отриманого за договором комісії, доручення тощо. Тобто до складу доходу входить як вартість проданих товарів (робіт, послуг), так і комісійна винагорода.</p> <p>До складу витрат входить сума вартості придбаних товарів (робіт, послуг), з метою їх подальшої реалізації згідно з договором комісії, за умови їх документального підтвердження, сформованого на загальних підставах (роз'яснення з категорії 104.04 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua)).</p>
Суми штрафів і пені	<p>До доходів загальносистемника входять суми штрафів і пені, отримані від інших суб'єктів підприємництва за договорами цивільно-правового характеру за порушення умов договорів (роз'яснення з категорії 104.04 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua)).</p>
Безоплатно отримані товари (роботи, послуги)	<p>Вартість безоплатно отриманих товарів ФОП-загальносистемник зараховує до складу загального оподаткованого доходу за датою їх реалізації (!) за ціною, визначеною на рівні не нижче за звичайну ціну.</p> <p>Водночас вартість безоплатно отриманих послуг входить до складу загального оподаткованого доходу підприємця за ціною, не нижчою за звичайну, за датою їх отримання (роз'яснення з категорії 104.04 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua)).</p> <p><i>Якщо товари (роботи, послуги) фізособа отримала як звичайний громадянин (а не у статусі підприємця), їхню вартість оподатковують за правилами, передбаченими для звичайних фізосіб (розд. IV ПКУ), а не як підприємницькі доходи.</i></p>



«Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР
zir.tax.gov.ua

Види доходів	Порядок визнання
Відшкодування вартості комунальних послуг за договором оренди	Якщо орендодавець (ФОП-загальносистемник) згідно з договором оренди отримує від орендаря відшкодування витрат на оплату спожитих комунальних послуг на утримання нерухомого майна у складі вартості орендної плати , то цю суму зараховують до загального оподаткованого доходу орендодавця та до складу витрат на підставі документального підтвердження факту сплати комунальних рахунків (роз'яснення з категорії 104.05 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua))
Списана кредиторська заборгованість	Сума списаної кредиторської заборгованості, що виникла за зобов'язаннями ФОП (тобто у статусі підприємця, а не звичайного громадянина), входить до складу загального оподаткованого доходу підприємця та підлягає оподаткуванню на загальних підставах (роз'яснення з категорії 104.04 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua)).
Додатна різниця від продажу інвалютного виторгу (між курсом МВР і НБУ)	Якщо валютні кошти, що надходять на валютний рахунок фізичної особи-підприємця від здійснення зовнішньоекономічної діяльності, пов'язані з підприємницькою діяльністю, то їх належить перерахувати у гривні за офіційним курсом Національного банку України на дату надходження, зарахувати до валового доходу та зазначити у Книзі обліку доходів та витрат. У разі подальшого продажу частини валютного виторгу на міжбанківському валютному ринку, де курс іноземної валюти значно вищий за офіційний курс Національного банку України, унаслідок чого виникає додатна різниця, яку перераховують на розрахунковий рахунок в національній валюті фізичної особи-підприємця, суму такої додатної різниці зараховують до складу загального річного оподаткованого доходу платника податків та подають у річній податковій декларації про доходи (роз'яснення з категорії 104.04 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua)).
Безповоротна фінансова допомога	Проте серед податківців побуває думка: сума отриманої безповоротної фінансової допомоги входить до складу загального місячного оподаткованого доходу платника податку — фізособи , тому її необхідно обкладати ПДФО за ставкою 18% і військовим збором за ставкою 1,5% (<i>див.</i> роз'яснення з категорії 104.04 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua)). Тобто ПДФО та військовий збір утримуватиме податковий агент. Тож, аби уникнути подвійного оподаткування, краще відразу таку фіндопомогу розглядати як надану фізособі-громадянину (без зазначення статусу підприємця в договорі дарування).

Що не входить до доходу у ФОП-загальносистемника?

- ✓ Відсотки, нараховані банком на вільний залишок коштів на банківському рахунку. Вони підлягають оподаткуванню як доходи, отримані фізичною особою-громадянином.
- ✓ Власні кошти, які ФОП, що перебуває на загальній системі оподаткування, зараховує на розрахунковий рахунок, також не включаються до складу доходу (виторгу в грошовій та натуральній формі).
- ✓ Не включається до доходу ФОП загальна сума кредиту, яка отримана на розрахунковий рахунок протягом дії договору кредиту. Якщо сума кредиту не повертається у визначений у договорі термін, то вона включається до складу доходів підприємця та оподатковується на загальних підставах.
- ✓ Платники ПДВ не включають до своїх доходів і витрати суми ПДВ, які входять до ціни придбаних або проданих товарів (робіт, послуг) (п. 177.3 ст. 177 ПКУ).
- ✓ Не включаються до доходу суми акцизного податку з реалізованих суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів (пп. 177.3.1 ст. 177 ПКУ).
- ✓ Не включаються до доходу суми доходу у вигляді гранту, отриманого з бюджету (пп. 177.3.2 ст. 177 ПКУ).

Як визначається дата отримання доходу для ФОП-загальносистемника?

Дохід визначається за «касовим методом», тобто дохід виникає в момент надходження коштів на розрахунковий рахунок, або готівкою, або у формі іншої компенсації. Отже, на дату відвантаження товару або підписання акту виконаних робіт (наданих послуг), дохід не виникає. Наприклад, продукцію відвантажено в березні, а оплата за неї надійшла в травні, то й дохід виникне тільки в травні (у момент оплати продукції), а не в березні (у момент її відвантаження).

2.1.4 Що включається до витрат у ФОП-загальносистемника?

Виключний перелік витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів ФОП, міститься в п. 177.4 ст. 177 ПКУ.

Витрати ФОП визнає **за умови** (п. 177.2 ПКУ), якщо:

- ✓ їх фактично зроблено (сплачено);
- ✓ вони документально підтверджені;
- ✓ вони пов'язані з господарською діяльністю.

Таблиця 2.2 Витрати підприємця-загальносистемника від провадження підприємницької діяльності

Види витрат	Порядок визнання
Суми ПДВ та «роздрібного» акцизу	ФОП — неплатники ПДВ зараховують до витрат суми ПДВ, що входять до ціни придбаних або проданих товарів (робіт, послуг) (п. 177.3 ПКУ). А ось суми «роздрібного» акцизного податку з реалізованих підакцизних товарів НЕ зараховують як до доходів загальносистемника, так і до витрат. Про це зазначила ДПС в роз'ясненні з категорії 104.08 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua).
Вартість запасів	До переліку витрат, безпосередньо пов'язаних з отриманням доходів, належать зокрема витрати, до складу яких входить вартість сировини, матеріалів, товарів, що утворюють основу для виготовлення (продажу) продукції або товарів (надання робіт, послуг), купівельних напівфабрикатів і комплектувальних виробів, палива й енергії, будівельних матеріалів, запасних частин, тари й тарних матеріалів, допоміжних та інших матеріалів, які можна безпосередньо зарахувати до конкретного об'єкта витрат (пп. 177.4.1 ПКУ). Також загальносистемник може зарахувати до витрат вартість придбаних малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) (канцелярське приладдя тощо) (роз'яснення з категорії 104.05 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua)). Адже, відповідно до пп. 14.1.138 ПКУ, МНМА не є основними засобами. Проте оскільки МНМА — це все-таки матеріальні активи, то, згідно з пп. 177.4.1 ПКУ, витрати на їх придбання належать до матеріальних витрат.
Витрати на оплату праці працівників, оплату робіт, послуг за ЦПД і суми ЄСВ	Згідно з пп. 177.4.2 ПКУ, до підприємницьких витрат входять: <ul style="list-style-type: none">• витрати на оплату праці фізичних осіб, що перебувають у трудових відносинах із таким платником податку, які охоплюють витрати на оплату основної та додаткової заробітної плати й інших видів заохочень і виплат, виходячи з тарифних ставок, у вигляді премій, заохочень, відшкодувань вартості товарів (робіт, послуг);• витрати на оплату за виконання робіт, послуг згідно з договорами цивільно-правового характеру;• будь-яка інша оплата в грошовій або натуральній формі, установлена за домовленістю сторін (ПКУ);

Види витрат	Порядок визнання
	<ul style="list-style-type: none"> • обов'язкові виплати, а також компенсація вартості послуг, які надають працівникам у випадках, передбачених законодавством, внески платника податку на обов'язкове страхування життя або здоров'я працівників у випадках, передбачених законодавством. <p>Своєю чергою, до витрат підприємця-загальносистемника входить сума нарахованого та виплаченого матеріального забезпечення у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності найманого працівника (оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності коштом роботодавця), яку зазначають у графі 7 Книги обліку доходів і витрат (роз'яснення з категорії 104.05 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua)).</p>
<p>Суми податків і зборів, пов'язаних із господарською діяльністю</p>	<p>До витрат потрапляють:</p> <ul style="list-style-type: none"> • суми податків, зборів, які пов'язані з провадженням господарської діяльності такої фізособи-підприємця (крім ПДВ для ФОП, зареєстрованого як платник ПДВ, та акцизного податку, ПДФО з доходу від господарської діяльності, податку на майно); • суми ЄСВ в розмірах і порядку, установлених законом. ФОП на загальній системі оподаткування має право зарахувати до складу витрат суму сплаченого за квартал ЄСВ за фактом сплати, за умови її документального підтвердження, оскільки зобов'язаний сплачувати ЄВ за календарний квартал до 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який його сплачують; • платежі, сплачені за одержання ліцензій на провадження певних видів господарської діяльності ФОП, одержання дозволу, іншого документа дозвільного характеру, які пов'язані з господарською діяльністю ФОП (пп. 177.4.3 ПКУ). <p>Водночас до витрат НЕ зараховують суми сплаченого військового збору.</p>
<p>Інші витрати</p>	<p>Сюди входять витрати, пов'язані з веденням господарської діяльності, що не зазначені в пп. 177.4.1–177.4.3 ПКУ. До них зокрема, належать:</p> <ul style="list-style-type: none"> • витрати на відрядження найманих працівників. Щоправда, ФОП не може зараховувати до складу витрат суму коштів, витрачених під час особистого перебування у відрядженні (роз'яснення з категорії 104.05 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua)); • витрати на послуги зв'язку. ФОП має право зараховувати до витрат господарської діяльності витрати на мобільний зв'язок (у межах вартості мобільних розмов), якщо використання мобільного зв'язку безпосередньо пов'язане з господарською діяльністю та документально підтверджене фактом сплати. Документами, які підтверджують зроблені витрати, є: угоди, розрахункові документи, надані оператором мобільного зв'язку абоненту, у яких показано час переговорів, номер адресата, а також вартість розмов тощо; • витрати на рекламу (ІПК ДФСУ від 27.06.2019 р. № 2997/6/99-99-13-02-03-15/ІПК); • плата за розрахунково-касове обслуговування (відкриття, закриття, переоформлення рахунків, відкритих безпосередньо на ФОП, надання виписок із рахунків тощо) (№ 3531/10/04-36-13-02-09/ІПК); • витрати на оплату оренди; • витрати на ремонт і експлуатацію майна, використовуваного в господарській діяльності; • витрати на транспортування готової продукції (товарів); • витрати на транспортно-експедиційні та інші послуги, пов'язані з транспортуванням продукції (товарів); • вартість придбаних послуг, безпосередньо пов'язаних із виробництвом товарів, виконанням робіт, наданням послуг. <p>Цей перелік міститься в пп. 177.4.4 ПКУ.</p>

Види витрат	Порядок визнання
<p>Амортизаційні відрахування</p>	<p>Згідно з пп. 177.4.6 ПКУ, підприємці мають право (за власним бажанням) зараховувати до складу витрат, пов'язаних із провадженням їхньої господарської діяльності, амортизаційні відрахування з відповідним веденням окремого обліку цих витрат. Але це НЕ стосується амортизаційних відрахувань із вартості основних засобів, придбаних до 01.01.2017 (роз'яснення з категорії 104.05 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua)).</p> <p>Амортизацію основних засобів і нематеріальних активів здійснюють прямолінійним методом, згідно з яким річну суму амортизації визначають діленням первісної вартості об'єкта основних засобів і нематеріальних активів, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів і нематеріальних активів. Тим часом облік вартості, яка амортизується, ведуть за кожним об'єктом, витрати на придбання чи самостійне виготовлення яких підтверджено документально.</p> <p>Порядок розрахунку амортизації визначено в пп. 177.4.7–177.4.9 ПКУ. Своєю чергою, амортизації підлягають:</p> <ul style="list-style-type: none"> • витрати на придбання основних засобів і нематеріальних активів; • витрати на самостійне виготовлення основних засобів. <p>До того ж, з метою нарахування амортизаційних відрахувань, ФОП має право зарахувати вартість монтажних і/або налагоджувальних робіт до первісної вартості об'єкта основних засобів (обладнання). Щоправда, за умови, що витрати безпосередньо пов'язані з отриманням доходів ФОП від господарської діяльності та є первинні документи (роз'яснення з категорії 104.05 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.tax.gov.ua)).</p> <p>НЕ підлягають амортизації, АЛЕ повністю входять до складу витрат звітного періоду витрати на:</p> <ul style="list-style-type: none"> • проведення ремонту, реконструкції, модернізації та інших видів поліпшення основних засобів; • ліквідацію основних засобів (у частині залишкової вартості).



«Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР
zir.tax.gov.ua

Що не включається до витрат у ФОП-загальносистемника?

Не включаються до складу витрат підприємця:

- ✓ **177.4.5.** витрати, не пов'язані з провадженням господарської діяльності. (Це можуть бути витрати на здійснення діяльності, не зазначеної у реєстраційних документах. На сьогодні доходи, отримані від виду діяльності, не зазначеного в реєстраційних документах, податкова вважає доходом фізичної особи-громадянина.);
- ✓ витрати на придбання, самостійне виготовлення основних засобів та витрати на придбання нематеріальних активів, які підлягають амортизації. (Тепер чітко встановлено, що вартість придбаних основних засобів і нематеріальних активів у момент їх придбання не включається до складу витрат ФОП-загальносистемника.);
- ✓ витрати на придбання та утримання основних засобів у вигляді земельних ділянок, об'єктів житлової нерухомості та легкових автомобілів;
- ✓ документально не підтверджені витрати. (Раніше підприємці також мали право включити до витрат тільки ті витрати, на які були первинні документи.)

Починаючи з 01.01.2017 р., загальносистемники за своїм бажанням можуть амортизувати основні засоби, оскільки п. 177.4 доповнено пп. 177.4.6–177.4.9 такого змісту:

177.4.6. Зазначені у цій статті підприємці мають право (за власним бажанням) включати до складу витрат, пов'язаних з провадженням їх господарської діяльності, амортизаційні відрахування з відповідним веденням окремого обліку таких витрат. При цьому амортизації підлягають:

- витрати на придбання основних засобів та нематеріальних активів;
- витрати на самостійне виготовлення основних засобів, реконструкцію, модернізацію та інші види поліпшення основних засобів (крім поточного ремонту).

Не підлягають амортизації та повністю включаються до складу витрат звітного періоду витрати на:

- проведення поточного ремонту;
- ліквідацію основних засобів (у частині залишкової вартості).

Не підлягають амортизації такі основні засоби подвійного призначення:

- земельні ділянки;
- об'єкти житлової нерухомості;
- легкові автомобілі.

177.4.7. Розрахунок амортизації основних засобів та нематеріальних активів здійснюється з застосуванням прямолінійного методу нарахування амортизації, за яким річна сума амортизації визначається діленням первісної вартості об'єкта основних засобів та нематеріальних активів, яка амортизується, на строк корисного використання об'єкта основних засобів та нематеріальних активів.

177.4.8. Облік вартості, яка амортизується, ведеться за кожним об'єктом.

177.4.9. Амортизація нараховується протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів та нематеріальних активів, самостійно установленого ФОП, але не менше мінімально допустимого строку корисного використання об'єкта основних засобів та нематеріальних активів:

№ групи	Перелік основних коштів	Мінімально допустимі строки корисного використання, років
1	Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	15
2	Будівлі, споруди, передавальні пристрої	10
3	Машини, обладнання, тварини, багаторічні насадження та інше	5
4	Нематеріальні активи	Відповідно до правовстановлювального документа, але не менш як два роки.

Дія цього підпункту поширюється винятково на об'єкти основних засобів і нематеріальних активів, витрати на придбання або самостійне виготовлення яких підтверджено документально.

2.1.5 Правила щодо включення понесених витрат до складу витрат у ФОП-загальносистемника?

Основні правила включення понесених ФОП витрат до складу витрат є такими:

- ✓ витрати повинні бути **підтверджені документально**;
- ✓ такі **витрати включено до переліку витрат**, визначених **п. 177.4 ст. 177 ПКУ**;
- ✓ витрати безпосередньо **пов'язані з отриманням доходу в розрахунковому періоді**;
- ✓ витрати **повинні бути сплачені (понесені)**.

Тобто для того, щоб зменшити розмір оподатковуваного доходу, потрібне виконання декількох умов: витрати мають бути оплачені, товар отримано (роботи, послуги виконані), витрати безпосередньо пов'язані з отриманням доходу, і на них повинні бути оформлені первинні документи.

2.1.6 Як ФОП-загальносистемник повинен вести облік доходів та витрат?

Підприємці зобов'язані мати первинні документи, що підтверджують походження товару, матеріалів та основних засобів. Облік доходів і витрат може вестися в паперовому та/або електронному вигляді, зокрема через електронний кабінет.

ФОП поки що ведуть Книгу обліку доходів і витрат, форму якої та порядок її ведення затверджено наказом Міндоходів від 16.09.2013 р. № 481. Ведення цієї Книги передбачено доти, доки не буде затверджено Типової форми обліку доходів та витрат. З цієї дати втратить чинність наказ № 481, а з ним Книга обліку та порядок її заповнення.

Дані Книги обліку та Типової форми є підставою для заповнення річної декларації про доходи.

Книгу потрібно зберігати протягом трьох років після подання декларації, для заповнення якої використовувалися дані з цієї Книги, попри те, що саму форму Книги та порядок її заповнення скасують.

2.1.7 Що є об'єктом оподаткування у ФОП-загальносистемника?

Об'єктом оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виторг у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи-підприємця (п. 177.2 ст. 177 ПКУ).

Тобто об'єкт оподаткування можна вирахувати за формулою:

Об'єкт оподаткування (прибуток) = Доходи ФОП - Витрати ФОП

Ставки податків та зборів для ФОП-загальносистемника і як вони сплачуються?

Доходи підприємця, отримані протягом календарного року від провадження господарської діяльності, оподатковуються за ставкою ПДФО, визначеною п. 167.1 ст. 167 ПКУ, яка становить 18% чистого доходу.

З чистого доходу також сплачується військовий збір у розмірі 1,5%.

Сплата податку та збору

Протягом року ФОП сплачує ПДФО у формі авансових внесків.

З огляду на пп. 177.5.1 ст. 177 ПКУ, авансові платежі з ПДФО розраховуються ФОП самостійно, згідно з фактичними даними обліку доходів і витрат, що ведеться відповідно до п. 177.10 цієї статті, кожного календарного кварталу та сплачуються до бюджету до 20-го числа місяця,

що настає за кожним календарним кварталом (**до 20 квітня, до 20 липня й до 20 жовтня**). Авансовий платіж за четвертий календарний квартал не розраховується та не сплачується.

Якщо результатом розрахунку авансового платежу за відповідний календарний квартал є від'ємне значення, то авансовий платіж за такий період не сплачується.

Остаточний розрахунок ПДФО за звітний податковий рік здійснюється ФОП самостійно, згідно з даними, зазначеними в річній податковій декларації, а також з урахуванням сплаченого ним протягом року ПДФО на підставі документального підтвердження факту його сплати.

Авансові внески з військового збору протягом року не нараховуються та не сплачуються.

Термін сплати ПДФО та військового збору за підсумками року — не пізніше ніж 19 лютого.

2.1.8 Як і коли звітують ФОП-загальносистемники?

ФОП подають до податкового органу податкову декларацію за місцем своєї податкової адреси за результатами календарного року в строки, визначені пп. 49.18.5 ст. 49 ПКУ для річного звітного податкового періоду, у якій також зазначаються авансові платежі з ПДФО.

Разом із доходами від підприємницької діяльності, в декларації потрібно зазначити інші доходи з джерел їх походження з України та іноземні доходи, а також відомості про суми ЄСВ, нарахованого на доходи від підприємницької діяльності в розмірах, визначених відповідно до Закону № 2464.

Декларація подається протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) року (**не пізніше ніж 9 лютого** наступного року).

ФОП, які зареєстровані протягом року, або переходять на спрощену систему, або перейшли зі спрощеної системи, подають податкову декларацію за результатами звітного року, у якому розпочата така діяльність або відбувся перехід на (перехід із) спрощену систему оподаткування, обліку та звітності. Такі ФОП розраховують та сплачують авансові платежі в строки, визначені пп. 177.5.1 ст. 177 ПКУ, за періоди, що настануть у звітному податковому році.

ФОП, стосовно яких проведено державну реєстрацію припинення підприємницької діяльності за їхнім рішенням, подають податкову декларацію за останній базовий податковий (звітний) період, у якій демонструються лише доходи від проведення підприємницької діяльності, у строки, установлені ПКУ для місячного податкового періоду. Останнім базовим податковим (звітним) періодом є період із дня, що настає за днем закінчення попереднього базового податкового (звітного) періоду, до останнього дня календарного місяця, у якому проведено припинення підприємницької діяльності.

Наприклад, ФОП подав заяву на припинення підприємницької діяльності у квітні 2021 року. Він має подати податкову декларацію за період із 1 січня до 30 квітня 2021 року (включно) не пізніше ніж 20 травня 2021 року.

Форму податкової декларації про майновий стан і доходи затверджено наказом Мінфіну України від 02.10.2015 р. № 859 у редакції наказу Мінфіну від 17.12.2020 р. № 783.

Починаючи зі звітності за 2021 рік, ФОП подають об'єднану звітність — у складі податкової декларації затверджено Додаток ЄСВ-1, який фактично замінює Таблицю 1 звітності з ЄСВ.

ПДФО та військовий збір із доходів від підприємницької діяльності загальносистемники розраховують у Додаткові Ф2 до декларації.

2.1.10 Які ще податки та збори може сплачувати ФОП-загальносистемник?

ФОП також може бути платником таких податків та зборів:

- ✓ ПДВ, якщо зареєструється добровільно або зобов'язаний зареєструватися, якщо обсяг доходу за останні 12 календарних місяців сукупно перевищує 1 млн грн (без урахування ПДВ). ФОП потрібно також подавати податкову декларацію з ПДВ та вести облік згідно з р. V ПКУ;
- ✓ ПДФО, ВЗ та ЄСВ, якщо використовує працю найманих працівників і є стосовно них податковим агентом;
- ✓ акцизного податку;
- ✓ екологічного податку;
- ✓ збору за паркування;
- ✓ туристичного збору;
- ✓ податку на доходи нерезидентів (так званий податок на репатріацію) — 15% або менше, якщо є угода між країнами про уникнення подвійного оподаткування. Цей податок сплачується, якщо ФОП сплачує доходи юридичній особі-нерезиденту, а також подається податкова декларація з податку на прибуток підприємств із Додатком ПН за підсумками звітного календарного року (пп. 133.1.4 ст. 133 ПКУ та пп. «г» п. 137.5 ст. 137 ПКУ).

2.1.10 Чи повинен ФОП-загальносистемник використовувати РРО/ПРРО?

Фізичні особи-підприємці, які отримують оплату за продані товари (надані послуги, виконані роботи) у готівковій або безготівковій формі (із застосуванням електронних платіжних засобів, платіжних чеків, жетонів тощо), застосовують РРО/ПРРО відповідно до Закону України від 06.07.95 р. № 265/95-ВР «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» (п. 117.10 ст. 177 ПКУ).

2.1.11 Особливості щодо сплати та звітування з ЄСВ у ФОП-загальносистемника?

ФОП-загальносистемники зобов'язані сплачувати за себе ЄСВ на підставі норм Закону України від 08.07.2010 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Вони нараховують ЄСВ за себе за ті місяці, у яких вони отримали чистий дохід, за ставкою **22%**.

ЄСВ нараховується на суму доходу, отриманого від діяльності, яка підлягає оподаткуванню ПДФО. До того ж сума **ЄСВ не може бути меншою, ніж розмір мінімального страхового внеску за місяць**, у якому отримано дохід (пп. 2 ч. 1 ст. 7 Закону № 2464). Максимальна величина доходу, на яку нараховується ЄСВ, становить 15 розмірів мінімальної заробітної плати.

Починаючи з 01.01.2021 р., якщо в загальносистемника в конкретному місяці доходу не було, ФОП **може** (але не зобов'язаний) самостійно визначити базу для нарахування ЄСВ, але не менше ніж мінімальна заробітна плата й не більше ніж максимальна величина доходу, на яку нараховується ЄСВ, нарахувати та сплатити за цей місяць ЄСВ (п. 2 ч. 1 ст. 7 Закону № 2464).

Від сплати ЄСВ звільняються підприємці, які отримують пенсію за віком або за вислугою років, або є особами з інвалідністю, або досягли віку, визначеного ст. 26 Закону України від 09.07.2003 р. № 1058-IV «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування», та отримують пенсію або соціальну допомогу. Такі особи можуть бути платниками єдиного внеску винятково за умови їх добровільної участі у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Також звільняються від сплати ЄСВ загальносистемники, які мають основне місце роботи, за місяці звітного періоду, за які роботодавцем було сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі, не меншому від мінімального страхового внеску. Такі особи можуть бути платниками ЄСВ за умови самостійного визначення за місяці звітного періоду, за які роботодавцем було сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі, меншому від мінімального страхового внеску бази нарахування, але не більшому від максимальної величини бази нарахування ЄСВ, установлені Законом № 2464. До того ж сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Терміни сплати ЄСВ З 2018 року встановлено квартальні терміни сплати ЄСВ — до 20-го числа наступного за кварталом місяця. За підсумками року, сплатити ЄСВ потрібно до 20 січня наступного за звітним року.

Варто зважати на те, що сума сплаченого ЄСВ за себе може бути включена до складу витрат у місяці його сплати, що, своєю чергою, зменшить місячну базу оподаткування.

Як ФОП-загально-системник звітує з ЄСВ?

Починаючи зі звітних періодів 2021 року, окрему звітність із ЄСВ скасовано.

Вона є обов'язковим додатком до податкової декларації про майновий стан і доходи.

Форму податкової декларації про майновий стан і доходи затверджено наказом Мінфіну України від 02.10.2015 р. № 859 у редакції наказу Мінфіну від 17.12.2020 р. № 783.

2.1.12 Звітування у ФОП-загальносистемника

Починаючи зі звітності за 2021 рік, ФОП подають об'єднану звітність — у складі податкової декларації затверджено Додаток ЄСВ-1, який фактично замінює Таблицю 1 звітності з ЄСВ.

Строк подачі такої звітності — до 9 лютого. Звітність можна подати через електронний кабінет платника податків за посиланням: <https://cabinet.tax.gov.ua/>



У разі припинення своєї діяльності у 2021 році, до 1 січня 2022 року ФОП-загальносистемники мають змогу подати за основним місцем обліку Звіт з ЄСВ (форма № Д5 (річна)), згідно з Додатком 5 до Порядку № 435⁵ (п. 1 наказу Мінфіну від 28.12.2020 р. № 814).

У разі держреєстрації припинення підприємницької діяльності підприємців, вони подають самі за себе Звіт з ЄСВ із зазначенням типу форми «ліквідаційна». Останній звітний період в такому випадку — період з дня закінчення попереднього звітного періоду до дня держреєстрації припинення підприємницької діяльності.

Такий Звіт з ЄСВ подають упродовж 30 календарних днів з дня держреєстрації припинення підприємницької діяльності або з дня подання заяви до органу контролю про зняття з обліку платника ЄСВ (п. 11 розд. III Порядку № 435).

Для ФОП-загальносистемників останній період, за який необхідно обчислити та сплатити ЄСВ, це період з дня закінчення попереднього звітного періоду до місяця, в якому здійснено держреєстрацію припинення підприємницької діяльності (включно). ЄСВ сплачують упродовж 10 календарних днів, що настають за останнім днем відповідного граничного строку, передбаченого для подання звітності, що містить інформацію щодо сум нарахованого ЄСВ за останній звітний період.

⁵ Порядок формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений наказом Мінфіну від 14.04.2015 р. №435

Підприємці, які обрали першу або другу групу спрощеної системи оподаткування, ведуть облік тільки доходів. При цьому розмір єдиного податку не залежить від розміру отриманого доходу, оскільки податок сплачується за фіксованими ставками. Однак розмір отриманого доходу важливий для визначення права перебувати на спрощеній системі оподаткування. Адже для кожної групи єдиного податку встановлено свій граничний обсяг річного доходу: для 1 групи — 167 МЗП, встановленої на 1 січня, а для 2 групи — 834 МЗП, встановленої на 1 січня. Основними сумами доходу є гроші, отримані від реалізації товару (робіт, послуг), тобто виторг. Оскільки покупці можуть розраховуватися не тільки готівкою, але і безготівковими коштами, то доходом є сума фактично отриманих грошових коштів (готівкою або безготівкових).

Глава 2.2 Оподаткування фізичних осіб-підприємців (ФОП) на єдиному податку 1–2 група та звітування відповідно до ПКУ

2.2.1 Як вести облік доходів ФОП-єдиннику першої або другої групи?

З 1 січня 2021 року ФОП-єдинники, в тому числі першої та другої групи, ведуть облік доходів у довільній формі.

Довільна форма передбачає, що єдинник має право застосовувати будь-який спосіб ведення обліку доходів: це можуть бути записи в довільному реєстрі — паперовому зошиті, журналі, в електронній таблиці або файлі Excel. Також можна продовжувати використовувати Книгу УД за старою формою^{6*}: якщо ваша Книга УД закінчується, але ви хочете продовжити вести облік у звичному форматі, купіть нову та ведіть її без реєстрації. Про це говорять і податківці у своїх роз'ясненнях в Базі знань.

Не потрібно повідомляти податкову, як саме ви будете вести свій облік. Реєструвати теж нічого не потрібно. У той самий час рекомендуємо обрану форму обліку закріпити внутрішнім документом-розпорядженням. У ньому зафіксуйте, в якому саме форматі це буде відбуватися.

| Період внесення даних також можна вибрати на свій розсуд.

Зараз встановлено лише одну вимога, якої потрібно дотримуватися — це вимога про обов'язкове зазначення підсумкових сум за місяць. Але якщо хочете контролювати облік щодня, то як і раніше можна вносити суми за результатами робочого дня. Якщо зручно, можна вести облік і за результатами тижня, а потім зводити ці дані за підсумками місяця.

2.2.2 Чи потрібно робити записи в обліку доходів, якщо за якийсь місяць дохід не отриманий?

ФОП-платники ЄП 1 та 2 групи можуть один місяць на рік оформити відпустку, тож доходу може не бути цілий місяць. Причинами відсутності доходу можуть бути також обмеження, що встановлюються на певні види діяльності ФОП під час карантину.

Отже, як діяти ФОП, якщо доходу за місяць немає? Якщо підходити до цього питання формально, то зробити запис все-таки варто, а саме: у своїй формі обліку за цей місяць просто вказати, що сума отриманого доходу дорівнює нулю. Таким чином, єдинник чітко виконає

⁶ Форма Книги УД і порядок її ведення були затверджені наказом Мінфіну України від 19.06.2015 р. № 579 (даний документ скасований наказом Мінфіну України від 26.11.2020 р. № 728). До 01.01.2021 року Книгу УД потрібно було прощнувати, пронумерувати та зареєструвати в податковій службі за основним місцем обліку підприємця. Зараз такого обов'язку немає.

вимогу п. 296.1 ст. 296 ПКУ про помісячне зазначення отриманих доходів і підтвердить, що за такий місяць він дохід не отримав.

Якщо ж нічого за цей місяць єдинник не зазначить, то нічого страшного не станеться. Ще тоді, коли ведення Книги УД за затвердженою формою було обов'язковим, податківці в Базі знань роз'яснювали, що під час відсутності протягом робочого дня доходу у ФОП Книгу УД йому заповнювати не потрібно.

2.2.3 Які є особливості зазначення доходів?

Розділяти отримані доходи на готівкові та безготівкові тепер єдинник не повинен (така вимога діяла до 01.01.2021 р.). Але може це робити, якщо йому так зручно. Зробити це можна по-різному: або виділити для цього окремі рядки при розшифровці показників місячної або денної суми доходу, або розбити графу для зазначення доходу на дві колонки для готівки та безготівки.

Також у графі, де вказуються доходи, можна зазначати суми повернень. Це можуть бути повернуті аванси, транзитні або помилково отримані гроші. Нехай навіть показники цієї графи іноді будуть з мінусом (якщо були відсутні надходження), але підприємець побачить, за який період (день або місяць) ці суми проходили.

Порядок виправлення помилок, якщо такі є, ФОП також визначає на свій розсуд. Якщо буде зручний старий спосіб, то для внесення коригувань потрібно зробити у формі обліку запис в новому рядку з зазначенням від'ємного або позитивного значення. Цей запис буде внесений датою допущення помилки, а не фактичного внесення виправлення. Внесення коригувального запису супроводжується проставленням підпису ФОП. Якщо облік ведеться не в паперовому, а в електронному вигляді, виправити помилку можна шляхом доповнення рядка, в якому буде зазначено від'ємне або позитивне значення.

Нагадаємо, що у зв'язку зі скасуванням обов'язку вести Книгу УД, з 01.01.2021 р. вже немає підстав і для застосування до ФОП-єдинникам адміністративного штрафу відповідно до ст. 164-1 КУпАП за неналежне ведення обліку доходів і витрат, для яких законами України встановлено обов'язкову форму обліку. Але якщо порушення були допущені до 2021 року, коли ведення Книги УД за затвердженою формою було обов'язковим, а ФОП не вів її взагалі або вів з порушеннями, його можуть оштрафувати за цією статтею на суму від 85 до 136 грн.

Розглянемо, які саме надходження вважаються у ФОП-єдинників 1 та 2 групи доходом та мають бути зазначені в обліку.

2.2.4 Чи включається до доходу сума готівкового виторгу, який вноситься на розрахунковий рахунок?

Єдинники першої та другої груп тепер не зобов'язані вести Книгу обліку доходів за затвердженою формою. З 1 січня 2021 року ФОП-ЄП ведуть облік в довільній формі, або в паперовому, або в електронному вигляді, шляхом помісячного зазначення отриманих доходів. Це означає, що єдинник самостійно визначає для себе найбільш зручний формат ведення обліку та період внесення даних: готівковий виторг, що надійшов ФОП, може зазначатися в обліку щодня (за підсумками робочого дня), а може записуватися вже підсумково за місяць.

Здавати щодня в банк готівковий виторг підприємці (на відміну від юридичних осіб) не зобов'язані. Вони це роблять, виходячи зі своїх потреб. При цьому в один день на рахунок може бути внесений виторг за будь-який період (наприклад, за кілька робочих днів).

Такі кошти слід вносити на рахунок з формулюванням «виторг». Якщо ФОП вносить на свій поточний рахунок у банку, відкритий для здійснення підприємницької діяльності, готівку, то в платіжному дорученні вказується призначення платежу — виторг за певний період.

2.2.5 Чи є аванси та передплата доходом?

Згідно п. 292.1 ст. 292 ПКУ, доходом підприємця є готівкові та безготівкові грошові кошти, що надійшли у звітному періоді. Передплата або аванс — це частина виторгу, яку покупець товарів (робіт, послуг) сплачує продавцю відповідно до умов договору. В день отримання передплати вона набуває статусу доходу.

Таким чином, передплата або аванс, отримані за умовами договору, включаються до доходу єдинника. Датою отримання доходу вважається дата надходження грошових коштів на розрахунковий рахунок або готівкою за товари (роботи, послуги).

2.2.6 Чи включаються до доходу власні кошти, внесені на розрахунковий рахунок?

На жаль, ДПС України в цьому питанні завжди дотримувалася думки, що кошти, які надійшли на рахунок з формулюванням «власні кошти», «поповнення оборотних коштів», «особисті заощадження» і т. ін., вважаються доходом платника єдиного податку (незалежно від групи ЄП) на дату їх надходження на рахунок. При цьому аргументувала це тим, що в ст. 292 ПКУ, якою визначено порядок формування доходів спрощенцями, немає норми, що звільняє від включення в дохід таких коштів.

Суми, які не включаються до доходу єдинника, перераховані у другому реченні пп. 1 п. 292.1 і в п. 292.10 та 292.11 ПКУ. Це:

- пасивні доходи, отримані у вигляді відсотків, дивідендів, роялті, страхові виплати та відшкодування, доходи у вигляді бюджетних грантів, а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та виконується в її господарській діяльності (пп. 1 п. 292.1);
- суми поворотної фінансової допомоги, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання (пп. 3 п. 292.11);
- суми кредитів (пп. 3 п. 292.11);
- суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм (пп. 4 п. 292.11);
- суми коштів (аванс, передплата), які повертаються покупцю товару (робіт, послуг) — єдинника, якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів (пп. 5 п. 292.11);
- суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період роботи на загальній системі оподаткування, якщо підприємець помилково включив їх до складу доходу по відвантаженню (а не по оплаті) (пп. 6 п. 292.11);
- суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, єдиного внеску, повернуті на розрахунковий рахунок підприємця (пп. 9 п. 292.11);
- податки та збори, утримані (нараховані) при здійсненні підприємцем функцій податкового агента (п. 292.10);
- суми єдиного внеску (п. 292.10);
- кошти, отримані як компенсація за рішеннями судів за будь-які попередні звітні періоди (п. 292.15).

Як бачимо, серед перерахованого немає власних коштів, внесених на розрахунковий рахунок. Тим часом, відповідної консультації в Базі знань, що відбиває таку думку податківців, на сьогодні вже немає, і будь-якої іншої точки зору з цього приводу також немає. У зв'язку з цим, стверджувати зараз про те, що позиція податкового відомства вже змінилася, передчасно.

Звичайно, у єдинників першої та другої групи розмір єдиного податку не залежить від розміру отриманого доходу. Тому багато підприємців, дохід яких не досягає дозволеного граничного розміру, вважають, що питання включення в дохід власних коштів не принциповий.

Це дійсно так, поки сума доходу не досягає певних розмірів. Пам'ятайте, що внесені на рахунок особисті гроші можуть вплинути на обсяг доходу, дозволений для знаходження в другій групі (з 01.01.2021 р. це сума, що дорівнює 834 розміру МЗП), а також на право такого єдинника працювати без РРО.

З 1 січня 2021 року до 1 січня 2022 року таке право мають платники єдиного податку, які здійснюють готівкові розрахунки, обсяг доходу яких протягом календарного року не перевищує 220 розмірів МЗП, незалежно від обраного виду діяльності (однак якщо вони торгують технічно складними побутовими товарами, такими, що підлягають гарантійному ремонту; лікарськими засобами та виробами медичного призначення; ювелірними та побутовими виробами з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння або надають платні послуги у сфері охорони здоров'я, то вони застосовують РРО незалежно від обсягу доходу).

Існує кілька варіантів виходу з ситуації зі штучним завищенням доходу через внесення на рахунок особистих коштів. Якщо на рахунок не вистачає коштів для розрахунків з контрагентом, сплати податків і т. п., провести розрахунок можна і без внесення грошей на свій рахунок. Для цього можна перерахувати кошти не зі свого розрахункового рахунку, а внести готівкові кошти через касу банку безпосередньо на рахунок контрагента або бюджетний рахунок. У такому випадку гроші на рахунок ФОП не потраплять, і в дохід їх включати не доведеться.

Якщо ж існує гостра потреба в поповненні рахунку, при внесенні коштів можна змінити формулювання. В першу чергу, зверніть увагу на джерело надходження грошей, які вносяться на рахунок з формулюванням «власні кошти». Наприклад, це може бути готівковий виторг, отриманий раніше і вже зазначений в обліку в періоді її отримання.

Якщо дуже потрібно поповнити рахунок, а готівкового виторгу немає, можна внести на рахунок «повертну фінансову допомогу» від фізособи. Головне — під цю суму оформити договір, в якому буде визначено, що допомога вноситься на рахунок, а повертається готівкою. На повернення допомоги складається акт прийому-передачі грошових коштів.

2.2.7 Чи включається до доходу сума коштів, що помилково надійшла на розрахунковий рахунок?

Згідно п. 292.11 ст. 292 ПКУ, до складу доходу не включаються суми коштів (аванс, передплата), що повертаються покупцю товару (робіт, послуг) — платнику єдиного податку та / або повертаються платником єдиного податку покупцю товару (робіт, послуг), якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів. Оскільки гроші повертаються, не має значення, від кого надійшли такі кошти.

В день отримання таких сум підприємець повинен включити їх в дохід, тому що для ФОП діє «касовий метод» зарахування виторгу. Коли з'ясується, що кошти надійшли помилково, їх необхідно повернути. В результаті помилкова сума фактично не потрапить в дохід підприємця.

Гроші, що надійшли помилково, бажано повернути до кінця звітного періоду (до кінця року), оскільки при неповерненні таких коштів дану суму не можна буде виключити з доходу. Крім того, сума може потрапити під оподаткування за ставкою єдиного податку 15%. Наприклад, якщо в платіжному дорученні вказано, що гроші надійшли за надання послуг підприємцю-загальносистемнику. Підприємці другої групи не можуть надавати послуги неєдинникам. Здійснюючи види діяльності (отримуючи гроші), заборонені для даної групи, підприємець повинен не тільки сплатити єдиний податок за ставкою 15%, але і відмовитися від спрощеної системи оподаткування.

Якщо підприємець своєчасно поверне помилково зараховані кошти, йому не доведеться сплачувати єдиний податок за ставкою 15%. І він може продовжувати працювати в другій (першій) групі.

2.2.8 Чи потрібно включати в дохід вартість безкоштовно отриманих товарів (робіт, послуг)?

Згідно абз. 2 п. 292.3 ст. 292 ПКУ, в дохід єдинника включається вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг).

Безоплатно отриманими вважаються товари (роботи, послуги), надані підприємцю на підставі письмових договорів дарування та інших письмових договорів, складених відповідно до законодавства, за якими не передбачено грошова або інша компенсація вартості таких товарів (робіт, послуг) або їх повернення, а також товари, передані єдиннику на відповідальне зберігання і використані ним.

Датою отримання доходу вважається дата фактичного отримання таких товарів (робіт, послуг), яка збігається з датою підписання дарувальником і обдаровуваним єдинником акту прийому-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг).

Наприклад, безкоштовно отриманою послугою вважається користування приміщенням за договором позички. Адже в цьому випадку складається письмовий договір, яким прямо передбачено безкоштовне користування.

Згідно ст. 632 ЦКУ, якщо ціна в договорі не встановлена і не може бути визначена, виходячи з його умов, вона визначається, виходячи зі звичайних цін, що склалися на аналогічні товари, роботи або послуги на момент укладення договору. Тому вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду послуг визначається з урахуванням звичайних цін.

Щоб цього уникнути, можна порекомендувати фіксувати вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг) або в договорі дарування, або в інших первинних документах, наприклад в акті прийому-передачі.

2.2.9. Що є доходом при наданні посередницьких послуг?

Надавати такі послуги єдинники першої групи не мають права, а другої — можуть їх надавати, але тільки платникам єдиного податку та населенню.

Відповідно до п. 292.4 ст. 292 ПКУ, у разі надання послуг (виконання робіт) за договорами доручення (застосовуваним згідно з гл. 68 ЦКУ), комісії (застосовуваним згідно з гл. 69 ЦКУ), транспортного експедування (застосовуваним згідно з гл. 65 ЦКУ, ст. 316 ГКУ) або за агентськими договорами (застосовуваним згідно зі ст. 297 ГКУ), доходом єдинника є тільки сума його винагороди як повіреного (агента). А кошти або вартість майна, що можуть надходити платнику єдиного податку як повіреному або агенту в рамках договорів доручення, комісії, транспортного експедування або агентських договорів, до його доходів не зараховуються.

Вищезазначений перелік посередницьких договорів, за якими доходом єдинника є тільки сума винагороди як комісіонеру (повіреному, агенту), є вичерпним.

На те, що за такими договорами доходом єдинника є розмір його винагороди, вказують не тільки норми п. 292.4 ст. 292 ПКУ. Згідно з нормами ГКУ та ЦКУ, грошові кошти підприємець отримує для виконання договору доручення або агентського договору. При цьому всі дії повірений (агент) здійснює не від свого імені, а від імені замовника та його коштом. За надані послуги замовник проводить оплату.

Отже, транзитні кошти, які отримує єдинник від клієнта в рамках організації та виконання посередницьких договорів, не включаються в обсяг доходу і, відповідно, не впливають на граничний обсяг доходу, дозволеного для другої групи.

2.2.10 Чи включається до доходу сума цільової фінансової допомоги або гранту з бюджету?

Згідно п. 292.11 ст. 292 ПКУ, не включаються до доходу суми коштів цільового призначення, отримані від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм.

Як бачимо, в переліку надходжень, які не включаються до доходу, фігурують суми коштів цільового призначення, але ці гроші повинні бути отримані **винятково з бюджету, від державних соціальних або цільових фондів**.

Якщо фонд, від якого підприємець отримує допомогу, є державним, а цільове фінансування здійснюється в рамках державної або місцевої програми, то така допомога в дохід не включається і не обкладається єдиним податком. Сюди відносять зокрема суми лікарняних, декретних та інших допомог, виплачуваних Фондом соціального страхування, дотації на створення місць для безробітних та ін.

Якщо ж цільова допомога **отримана від інших організацій**, в тому числі також неприбуткових, її **доведеться включити до складу доходу за датою отримання**. В цьому випадку додаткові податкові зобов'язання не виникають. Головне, щоб сума цієї допомоги разом з отриманими доходами від підприємницької діяльності не перевищила дозволений обсяг доходу.

2.2.11 Що вважається доходом при розрахунках з використанням платіжного терміналу?

Єдинники мають право встановлювати платіжні термінали, навіть якщо вони не застосовують РРО. Установку терміналу здійснює банк, з яким підприємець укладає договір. Своєю чергою, підприємець сплачує банку комісію за обслуговування безготівкових операцій.

При розрахунках з використанням платіжного терміналу, єдинник в день фактичного продажу товару грошові кошти не отримує. Він їх отримує на розрахунковий рахунок у строки, визначені договором, за мінусом комісійної винагороди банку. Оскільки свою комісію банк знімає відразу, на розрахунковий рахунок підприємця надходить сума від клієнта менше, ніж він сплатив за товар або послуги. Яку ж суму слід включити в дохід – з урахуванням комісії або без?

У податківців завжди було дві позиції з цього приводу. Перша зводилася до того, що доходом є сума, яка надійшла на поточний рахунок, тобто без урахування комісії банку. Хоча фактично комісія є витратою підприємця, така сума не враховується при визначенні оподаткованого доходу єдинника.

Інша ж полягала в тому, що доходом єдинника при розрахунках з використанням платіжних терміналів є сума коштів, що надійшла на розрахунковий рахунок підприємця. Тобто, включати в дохід слід всю суму продажу, тобто з урахуванням комісії, попри те, що банк утримує її до надходження грошей на рахунок.

Почнемо з того, що платники єдиного податку першої та другої групи не ведуть облік витрат і не мають права виключати витрати зі свого доходу: будь-які понесені єдинником витрати не враховуються, а оподаткуванню підлягає вся сума отриманих доходів, визначених у ст. 292 ПКУ. Більше того, з урахуванням принципу ведення обліку в цих групах, абсолютно не є критичним, покаже ФОП дохід з вирахуванням комісії банку або з її урахуванням (тобто фактичну суму, що надійшла на рахунок). Тому, щоб уникнути непорозумінь з податковою, рекомендуємо застосовувати другу позицію, тобто в дохід включати всю суму транзакції, зазначену в квитанції (сліпі) POS-терміналу, з урахуванням комісії банку. Це пояснюється тим, що чинне законодавство вимагає зазначення в складі доходу повної вартості реалізованого товару, і покупець сплатив саме цю суму.

2.2.12 Чи включається до доходу сума коштів, перерахована з одного розрахункового рахунку на інший підприємницький рахунок?

Підприємці мають право використовувати у своїй діяльності кілька розрахункових рахунків. Датою отримання доходу є дата надходження йому коштів.

Підприємець має право вільно користуватися коштами для власних потреб з розрахункового рахунку, за умови сплати всіх податкових платежів. Отже, кошти, які вже включені в дохід і переведені на інший розрахунковий рахунок підприємця, повторно в дохід не включаються.

2.2.13 Чи можуть бути доходи в період відпустки?

Для єдинників першої та другої групи без найманих працівників передбачена можливість виходу у відпустку на один календарний місяць. За цей період єдиний податок не сплачується (п. 295.5 ст. 295 ПКУ). Це справедливо, оскільки доходи в цей час єдинник не отримує. Заява про період щорічної відпустки подається в довільній формі (пп. 298.3.2 ст. 298 ПКУ).

Зверніть увагу, що відпустка підприємця прив'язана до календарного місяця. Отже, не можна оформити відпустку, наприклад, з 25-го числа одного місяця по 25-е наступного місяця (як це дозволено найманим працівникам) з пропорційним зменшенням розміру єдиного податку за відповідний період. Не можна піти у відпустку навіть на пів місяця. Щоб не сплачувати податок, відпустку слід оформляти на повний календарний місяць.

Термін подачі заяви на відпустку нормами ПКУ не визначений. Рекомендується його подавати до початку відпустки. ДПС рекомендує подавати до органу контролю заяву щодо періоду щорічної відпустки до початку відпустки.

Якщо підприємець вже сплатив авансовий внесок за місяць, у якому планує бути у відпустці (наприклад, при сплаті єдиного податку відразу за квартал), така сума за його заявою підлягає зарахуванню в рахунок майбутніх платежів за єдиним податком (п. 295.6 ст. 295 ПКУ).

І, природно, дохід в такому місяці у своєму обліку краще не зазначати (адже відпустка дається з розрахунку, що підприємець буде діяти). Якщо ж на поточний рахунок в період відпустки надійдуть кошти, з особливою ретельністю поставтеся до документального підтвердження того факту, що це кошти за товари (послуги), поставлені раніше, або ж передплата.

2.2.14 Як звітують та сплачують ЄП ФОП-єдинники першої або другої групи?

Для єдинників 1 та 2 груп ставки податку установлюються рішеннями місцевої ради у фіксованій сумі на місяць. Якщо платники єдиного податку 1 та 2 груп здійснюють декілька видів господарської діяльності, застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку, установлений для таких видів господарської діяльності (п. 293.6 ст. 293 ПКУ):

- ✓ для ФОП-ЄП 1 групи: 10% прожиткового мінімуму для працездатних осіб на 1 січня;
- ✓ для ФОП-ЄП 2 групи: 20% мінімальної зарплати на 1 січня.

Якщо платники єдиного податку 1 та 2 груп здійснюють господарську діяльність на території більш як однієї сільської, селищної, міської ради або ради територіальних громад, застосовується максимальний розмір ставки єдиного податку для відповідної групи (п. 293.7 ст. 293 ПКУ).

Отже, ставки ЄП для 1 групи залежать від розміру ПМ для працездатних осіб, що діє на 1 січня звітного року, і протягом року не змінюються (2021 року — до 227,00 грн (2 270 грн x 10%)).

Ставки ЄП для 2 групи залежать від розміру МЗП, що діє на 1 січня звітного року, і протягом року не змінюються (2021 року — до 1 200,00 грн (6 000 грн x 20%)).

Законом України від 04.12.2020 р. №1072-ІХ, який набув чинності 10 грудня 2020 року, внесено зміни до ПКУ щодо звільнення єдинників 1 групи від сплати єдиного податку за грудень

2020 року та січень – травень 2021 року (п. 52 прим. 9 підр. 10 р. ХХ ПКУ). Це не стосується випадків порушення такими платниками умов застосування першої групи платників єдиного податку, встановлених гл. 1 розд. XIV ПКУ. Тож, єдинники 1 групи із січня до травня (включно) 2021 року звільнені від сплати єдиного податку.

Для ФОП — платників ЄП 2 групи таке звільнення чинним законодавством не передбачено. Отже, єдинники 2 групи сплачують єдиний податок у загальному порядку.

Сплачується ЄП щомісяця, не пізніше ніж 20-го числа поточного місяця. Якщо останній день строку сплати припадає на святковий або вихідний день, останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем (п. 57.1 ст. 57 ПКУ).

Звітність із ЄП ФОП 1 та 2 групи подають раз на рік — протягом 60 календарних днів після закінчення календарного року. Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на святковий або вихідний день, останнім днем її подання є перший робочий день, що настає за вихідним або святковим днем (п. 49.20 ст. 49 ПКУ).

З 1 січня 2021 року набув чинності наказ Міністерства фінансів від 09.12.2020 р. № 752, згідно з яким викладено в новій редакції форму податкової декларації платника єдиного податку — фізичної особи-підприємця.

Нова форма застосовується до звітних періодів, починаючи з 2021 року. Тому вже у 2022 році ФОП-єдинники 1 та 2 груп повинні звітувати за 2021 рік до 1 березня 2022 року за зазначеною формою. Ця звітність є єдиною для звітування з єдиного податку та ЄСВ.

2.2.15 ЄСВ у ФОП-єдинників першої та другої групи «за себе».

Виятки:

- 12.** ФОП звільняються від сплати ЄСВ, якщо вони отримують **пенсію за віком** або за **виступом років, або є особами з інвалідністю**, або досягли віку, встановленого ст. 26 Закону України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» від 09.07.2003 р. № 1058-IV, та отримують відповідно до закону пенсію або соціальної допомоги. Такі особи можуть бути платниками ЄСВ винятково за умови їх добровільної участі в системі загальнообов'язкового державного соціального страхування (ч. 4 ст. 4 Закону про ЄСВ);
- 13.** Якщо особи, які **провадять незалежну професійну діяльність** (п. 5 ч. 1 ст. 4 Закону про ЄСВ), **взяті на облік як ФОП** та провадять один вид діяльності одночасно як зазначені особи, то вони звільняються від сплати ЄСВ «за себе» (ч. 5 ст. 4 Закону про ЄСВ);
- 14.** **ФОП, які мають основне місце роботи**, звільняються від сплати «за себе» ЄСВ за місяці звітного періоду, за які роботодавцем було сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі, не меншому від мінімального страхового внеску. Вони можуть самостійно визначити базу нарахування за місяці звітного періоду, за які роботодавцем було сплачено ЄСВ за таких осіб у розмірі, меншому від мінімального страхового внеску, але не більшому за максимальну величину бази нарахування ЄСВ. При цьому сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску (ч. 6 ст. 4 Закону про ЄСВ);
- 15.** **ФОП — платники ЄП групи 1 у 2021 році** звільняються від сплати ЄСВ за період з 01.01.2021 р. по 31.05.2021 р. (п.п. 910.1 розд. VIII Закону про ЄСВ). Щодо пенсійного страхування, то такі періоди включаються до страхового стажу, і вважається, що страхові суми були сплачені в розмірі мінімального страхового внеску, визначеного законодавством для кожного з таких періодів.

Базу нарахування єдинки визначають самостійно, в межах установленого законодавством мінімуму та максимуму.

Таблиця 2.3. Розмір ЄСВ «за себе» для ФОП-єдинників у 2021 році.

Показник	Розмір, грн/міс.	
	з 01.01.2021 р. по 30.11.2021 р.	з 01.12.2021 р. по 31.12.2021 р.
1. Мінімальна база (1 МЗП)	6000,00	6500,00
2. Мінімальний розмір ЄСВ «за себе» (ряд. 1 × 22%)	1320,00	1430,00
3. Максимальна база (15 МЗП)	90 000,00	97 500,00
4. Максимальний розмір ЄСВ «за себе» (ряд. 3 × 22%)	19800,00	21450,00

Таблиця 2.4. ЄСВ «за себе»: звітність і сплата.

ЗВІТНІСТЬ	СПЛАТА
Групи 1 та 2 — 1 раз на рік протягом 60 к. дн., наступних за останнім календарним днем звітного (податкового) року. Форма.	Щокварталу до 20 числа місяця, наступного за кварталом, за який сплачується ЄСВ (абз. 3 ч. 8 ст. 9 Закону про ЄСВ).

Глава 2.3 Оподаткування фізичних осіб-підприємців (ФОП) на єдиному податку 3 група та звітування відповідно до ПКУ

Підприємці, які обрали 3 групу, залежно від ставки єдиного податку ведуть або тільки облік доходів (5%), або облік доходів і витрат (3% + ПДВ). На відміну від 1 і 2 групи, у них розмір єдиного податку залежить від розміру доходу, оскільки податок сплачується у відсотках до суми отриманого доходу. Тому розмір доходу важливий не тільки для визначення права перебувати на спрощеній системі оподаткування, а й для визначення суми єдиного податку, що підлягає сплаті до бюджету за підсумками календарного кварталу.

Для ФОП 3 групи єдиного податку встановлено граничний обсяг річного доходу в розмірі:

- 1 167 МЗП, встановленої на 1 січня, без ПДВ для платників ПДВ (3%);
- 1 167 МЗП, встановленої на 1 січня, для неплатників ПДВ (5%).

Попри те, що для підприємців 3 групи передбачені різні ставки єдиного податку, вимоги для визначення доходів у них однакові.

Відмінність полягає в тому, що підприємці, які сплачують єдиний податок за ставкою 5%, всю отриману суму включають в дохід, а ФОП, що сплачують ЄП за ставкою 3% + ПДВ, включають отриману суму в дохід за мінусом ПДВ.

2.3.1 В якій формі треба вести облік доходів ФОП-єдиннику 3 групи?

Законом України від 14.07.2020 р. № 786-IX було змінено порядок ведення обліку доходів і витрат ФОП 3 групи, зокрема скасовано обов'язкове ведення паперових Книг обліку доходу та витрат і Книг обліку доходів. З 1 січня 2021 року ФОП-єдинники 3 групи, незалежно від того, чи є вони платниками ПДВ, ведуть облік доходів у довільній формі. Це можуть бути записи в довільному реєстрі — паперовому зошиті, журналі, в електронній таблиці або файли Excel. Також можна продовжувати використовувати ті Книги обліку доходів (або доходів та витрат), які велись до 01.01.2021 р. за формою, затвердженою наказом Мінфіну України від 19.06.2015 р. № 579. Але тепер єдиннику не потрібно шнурувати, нумерувати та реєструвати її в податковій службі за основним місцем обліку. Не потрібно також повідомляти податкову, як саме ви будете вести свій облік.

Період внесення даних також можна вибрати на свій розсуд, але з урахуванням звітного періоду. Зараз встановлено лише одну вимогу, якої потрібно дотримуватись — це вимога про обов'язкове зазначення підсумкових сум за місяць.

Тож, ФОП-єдинник 3 групи обов'язково повинен демонструвати облік доходів із підсумками за кожний місяць, кожний квартал і поточний рік. Але якщо є потреба контролювати облік отриманих доходів щодня, то, як і раніше, можна вносити в реєстр обліку доходів (або доходів та витрат) суми за результатами робочого дня.

2.3.2 Які є особливості зазначення доходів?

Розділяти отримані доходи на готівкові та безготівкові тепер єдинник не повинен (така вимога діяла до 01.01.2021 р.). Але ФОП може це робити, якщо йому так зручно. Зробити це можна по-різному: або виділити для цього окремі рядки при розшифровці показників місячної або денної суми доходу, або розбити графу для зазначення доходу на дві колонки для готівки та безготівки.

Також у графі, де вказуються доходи, можна зазначити суми повернень. Це можуть бути повернуті аванси, транзитні або помилково отримані гроші. Нехай навіть показники цієї графи іноді будуть з мінусом (якщо були відсутні надходження), але підприємець буде бачити, за який період (день або місяць) ці суми проходили.

Порядок виправлення помилок, якщо такі допущені, ФОП також визначає на свій розсуд. Якщо буде зручний спосіб, що діяв при обов'язковому веденні Книги УД (УДР) до 01.01.2021 р., то для внесення коригувань потрібно зробити у формі обліку запис в новому рядку з зазначенням від'ємного або позитивного значення. Внесення коригувального запису супроводжується проставленням підпису ФОП. Якщо облік ведеться не в паперовому, а в електронному вигляді, виправити помилку можна шляхом доповнення рядка, в якому буде зазначено від'ємне або позитивне значення доходу.

Нагадаємо, що у зв'язку зі скасуванням обов'язку вести Книгу УД з 01.01.2021 р., вже немає підстав і для застосування до ФОП-єдинників адміністративного штрафу відповідно до ст. 164¹ КУпАП за неналежне ведення обліку доходів і витрат, для яких законами України встановлено обов'язкову форму обліку. Але якщо порушення були допущені до 2021 року, коли ведення Книги УД за затвердженою формою було обов'язковим, а ФОП не вів її взагалі або вів з порушеннями, його можуть оштрафувати за цією статтею на суму від 85 до 136 грн.

Принцип віднесення надходжень до доходу єдинника 3 групи схожий із тим, як формують доходи ФОП-єдинники 1 та 2 групи, але є деякі особливості.

2.3.3 Що є доходом ФОП-єдинника 3 групи?

Визначення доходу наведено в пп. 1 п. 292.1 ст. 292 ПКУ — це дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та / або безготівковій), матеріальній або нематеріальній формі, визначеній п. 292.3 ст. 292 ПКУ.

Визначення доходу здійснюється для цілей оподаткування єдиним податком та для надання права суб'єкту господарювання зареєструватися платником ЄП та/або перебувати на спрощеній системі оподаткування.

Таблиця 2.5. Види доходу ФОП-єдинника 3 групи

Вид доходу	Дата отримання доходу
Дохід, виражений в іноземній валюті (пп. 292.5 ПКУ).	Перераховується у гривнях за офіційним курсом гривні до іноземної валюти, встановленим НБУ на дату отримання такого доходу.
Дохід, отриманий у грошовій (готівковій та / або безготівковій) формі (пп. 292.6 ПКУ).	Дата надходження грошових коштів на розрахунковий рахунок (у касу).
Вартість безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг) (пп. 292.6 ПКУ).	Дата підписання платником єдиного податку акта прийому-передачі безоплатно отриманих товарів (робіт, послуг).

Вид доходу	Дата отримання доходу
Сума кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності (для 3 групи — платників ПДВ) (пп. 292.6 ПКУ).	Дата списання кредиторської заборгованості, за якою минув строк позовної давності.
Вартість реалізованих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів, визначених ПКУ (п. 292.6 ПКУ).	Дата відвантаження товарів (виконання робіт, надання послуг), за які отримана попередня оплата (аванс) у період сплати інших податків і зборів, визначених ПКУ.
Торгівля товарами або послугами з використанням торговельних автоматів чи іншого подібного обладнання, що не передбачає наявності РРО та або ПРРО (пп. 292.7 ПКУ).	Дата вилучення з таких торговельних апаратів та/або подібного обладнання грошового виторгу.
Торгівля товарами (роботами, послугами) через торговельні автомати з використанням жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у гривнях (пп. 292.8 ПКУ).	Дата продажу жетонів, карток та/або інших замінників грошових знаків, виражених у гривнях.

Згідно з п. 291.6 ст. 291 ПКУ, платники єдиного податку повинні здійснювати розрахунки за відвантаженими товарами (роботи, послуги) винятково в грошовій формі. Це означає, що не тільки вони самі, а й з ними можуть розраховуватися тільки грошима. Саме тому єдинники отримують дохід переважно в грошовій формі. Найчастіше це виторг від продажу товарів (робіт, послуг); рідше — передплати або аванси та остаточні розрахунки.

Виторг та його складові (передплати, аванси, остаточний розрахунок) можуть надходити в національній валюті, якщо діяльність здійснюється на території України. І в іноземній валюті, якщо підприємець здійснює зовнішньоекономічну діяльність.

2.3.4. Які надходження не включаються до доходу ФОП-єдинника 3 групи?

Такі суми перераховані у другому реченні пп. 1 п. 292.1 і в п. 292.10 та 292.11 ПКУ. Це:

- ✓ пасивні доходи, отримані у вигляді відсотків, дивідендів, роялті, страхові виплати та відшкодування, доходи у вигляді бюджетних грантів, а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності (пп. 1 п. 292.1);
- ✓ суми поворотної фінансової допомоги, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання (пп. 3 п. 292.11);
- ✓ суми кредитів (пп. 3 п. 292.11);
- ✓ суми коштів цільового призначення, що надійшли від Пенсійного фонду та інших фондів соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм (пп. 4 п. 292.11);
- ✓ суми коштів (аванс, передплата), які повертаються покупцю товару (робіт, послуг) — єдиннику, якщо таке повернення відбувається внаслідок повернення товару, розірвання договору або за листом-заявою про повернення коштів (пп. 5 п. 292.11);
- ✓ суми коштів, що надійшли як оплата товарів (робіт, послуг), реалізованих у період роботи на загальній системі оподаткування, якщо підприємець помилково включив їх до складу доходу по відвантаженню (а не по оплаті) (пп. 6 п. 292.11);
- ✓ суми коштів у частині надмірно сплачених податків і зборів, єдиного внеску, повернуті на розрахунковий рахунок підприємця (пп. 9 п. 292.11);
- ✓ податки та збори, утримані (нараховані) при здійсненні підприємцем функцій податкового агента (п. 292.10);
- ✓ суми єдиного внеску (п. 292.10);
- ✓ кошти, отримані як компенсація за рішеннями судів за будь-які попередні звітні періоди (п. 292.15).

2.3.5 Як рахується дохід в матеріальній та нематеріальній формі?

Згідно п. 292.3 ст. 292 ПКУ, до складу доходу включається вартість безоплатно отриманих протягом звітного періоду товарів (робіт, послуг). Вартість таких товарів і буде доходом в матеріальній формі.

Безоплатно отриманими вважаються товари (роботи, послуги), надані на підставі письмових договорів дарування та інших письмових договорів, за якими не передбачено грошова або інша компенсація вартості таких товарів (робіт, послуг) або їх повернення, а також товари, передані єдиннику на відповідальне зберігання і використані ним (абз. 2 п. 292.3 ст. 292 ПКУ).

Таким чином, доходом єдинника в матеріальній формі є безкоштовно отримані товари (роботи, послуги), придбані на підставі договорів, складених винятково в письмовій формі. При цьому оплата за такими договорами не передбачена.

Ще однією формою доходу ФОП 3 групи — платника ПДВ є кредиторська заборгованість з вичерпаним терміном позовної давності (абз. 3 п. 292.3 ст. 292 ПКУ). Дана форма доходу не має матеріальної складової, тому вона є нематеріальною формою доходу. Кредиторська заборгованість — це борг підприємця перед іншими суб'єктами господарювання, який залишився непогашеним протягом більш як трьох років. Для підприємців-єдинників — неплатників ПДВ кредиторська заборгованість доходом не вважається.

2.3.6 Що можна включити до складу витрат ФОП-єдинника платника ПДВ?

Підприємці 3 групи, які обрали ставку податку 3% + ПДВ, ведуть облік доходів і витрат, оскільки це визначено нормами пп. 296.1.2 ст. 296 ПКУ. Але такий облік ведеться в довідковому порядку й на суму єдиного податку, що підлягає сплаті до бюджету, не впливає. Єдиний податок сплачується з усієї суми отриманого доходу, зменшеного на суму податкових зобов'язань з ПДВ, а не на суму витрат. Витрати, як і доходи, також враховуються без ПДВ.

До витрат відносять:

- ✓ вартість оплачених товарів (робіт, послуг), а також інші витрати, які є складовою собівартості товарів, наприклад, транспортні послуги, митні збори й мита та ін.;
- ✓ суму виплаченої зарплати (якщо використовується праця найманих працівників);
- ✓ суму сплаченого єдиного внеску (нарахованого на зарплату найманих працівників та перерахованого до бюджету, а також суму перерахованого єдиного внеску за себе в розмірі не менше мінімального страхового внеску);
- ✓ інші (не перераховані вище) витрати, пов'язані зі здійсненням господарської діяльності, наприклад, орендну плату, оплату комунальних платежів, послуг зв'язку, інформаційно-консультаційні послуги та ін.

2.3.7 Чи може ФОП-єдинник 3 групи, платник ПДВ, зменшити загальний дохід на суму витрат?

Підприємці-платники ПДВ зобов'язані вести облік доходів і витрат. Тому й виникає питання: що є доходом — виторг або чистий дохід (виторг, зменшений на суму витрат)?

Визначення доходу однакове для всіх єдинників. Але на ФОП-єдинників, що є платниками ПДВ та сплачують 3%, поширюється норма пп. 1 п. 292.11 ст. 292 ПКУ: до складу доходу не включається сума ПДВ, оскільки тільки вони нараховують і сплачують ПДВ. Отже, при визначенні розміру доходу, який зазначається в обліку, отриману суму слід зменшити на суму ПДВ.

Нормами ПКУ для даної категорії єдинників **не передбачено зменшення отриманого виторгу на суму витрат**, пов'язаних з отриманням доходу (як це передбачено під час визначення оподаткованого доходу на загальній системі оподаткування). Таким чином, доходом ФОП — платника ПДВ 3 групи є виторг без урахування ПДВ і без зменшення на суму понесених витрат.

2.3.8 Чи включається до доходу сума цільової фінансової допомоги або гранту?

Згідно з п. 292.11 ст. 292 ПКУ, не включаються до доходу суми коштів цільового призначення, отримані від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм. Тобто ці гроші повинні бути отримані винятково з бюджету, від державних соціальних або цільових фондів. Якщо фонд, від якого підприємець отримує допомогу, є державним і цільове фінансування здійснюється в рамках державної або місцевої програми, то така допомога в дохід не включається і не обкладається єдиним податком. Якщо ж цільова допомога отримана від інших організацій, в тому числі також неприбуткових, вона включається до складу доходу за датою отримання.

В цьому випадку сума отриманого гранту в загальному порядку обкладається єдиним податком за ставкою 5 або 3%. До того ж важливо, щоб сума допомоги (гранту) разом з отриманими доходами від підприємницької діяльності не перевищила дозволений обсяг доходу. В іншому випадку з суми перевищення ФОП необхідно сплатити єдиний податок за ставкою 15% і з початку найближчого кварталу відмовитися від спрощеної системи оподаткування.

2.3.9 Чи включаються до доходу суми кредитів, отриманих для підприємницької діяльності?

Пп. 3 п. 292.11 ст. 292 ПКУ містить пряму норму, згідно з якою до складу доходу не включаються суми кредитів. Отже, платники єдиного податку не включають в доходи грошові кошти, що надійшли на розрахунковий рахунок після укладення договору з банком про надання кредиту. Разом з тим, в деяких випадках суми кредиту доведеться включити в дохід. Так, згідно зі ст. 345 ГКУ, кредитні відносини здійснюються на підставі письмового кредитного договору. У договорі обов'язково вказується мета, сума і строк кредиту, умови та порядок його видачі та погашення, порядок плати за кредит і ін. Тобто в кредитному договорі завжди встановлюється термін погашення кредиту.

На практиці податківці наполягають на включенні в доходи суми непогашеного в строк кредиту на наступний день після терміну його погашення, зазначеного в договорі. Тому рекомендуємо зберігати первинні документи, що підтверджують погашення кредиту.

Крім того, іноді кредит оформляється на фізособу (в кредитному договорі підприємець виступає від імені фізособи), а потім ці гроші вносяться на підприємницький рахунок. Податківці вважають, що в такому разі кредитні кошти повинні включатися в дохід. Посилаються вони при цьому на норми Узагальнювальної податкової консультації щодо порядку визначення складу доходів суб'єктів господарювання — фізичних осіб — платників єдиного податку, затвердженої наказом ДПС України від 24.12.2012 р. № 1183, згідно з якою кошти, що надійшли на розрахунковий рахунок, відкритий фізичною особою для здійснення підприємницької діяльності, включаються до доходу єдиного платника.

Щоб не сперечатися з податківцями, рекомендуємо оформляти кредитний договір від імені фізособи-підприємця, щоби гроші на розрахунковий рахунок надійшли безпосередньо від банку. При цьому, якщо підприємець не погасить кредит у встановлений термін, при податковій перевірці такі кошти можуть включити в дохід і на них нарахують єдиний податок.

2.3.10 Чи є доходом сума отриманої поворотної фінансової допомоги?

Згідно з пп. 3 п. 292.11 ст. 292 ПКУ, до складу доходу платника єдиного податку не включаються «суми фінансової допомоги, наданої на поворотній основі, отриманої та поверненої протягом 12 календарних місяців з дня її отримання».

Під поворотною фінансовою допомогою в ПКУ розуміється «сума коштів, що надійшла платнику податків у користування за договором, який не передбачає нарахування процентів або

надання інших видів компенсацій у вигляді плати за користування такими коштами, та є обов'язковим до повернення» (пп. 14.1.257 ст. 14 ПКУ).

У момент отримання сума поворотної фінансової допомоги не є доходом єдинника і не відбивається в його обліку. Але якщо термін повернення буде порушений, суму отриманої фінансової допомоги необхідно включити в дохід підприємця на наступний день після закінчення 12-місячного терміну.

Для єдинників можлива тільки грошова форма розрахунків, тож отримати та повернути фінансову допомогу підприємець може тільки грошима. Її не можна взяти або погасити товарами або послугами (роботами) або шляхом взаємозаліку.

2.3.11 Чи включаються до доходу кошти, повернуті на підприємницький рахунок з депозитного?

Згідно з п. 292.1 ст. 292 ПКУ, не включаються до доходу платника єдиного податку «отримані такою фізичною особою пасивні доходи у вигляді процентів, дивідендів». З тим, що відсотки, нараховані за депозитними договорами, які не вважаються доходом єдинника, погоджуються і податківці.

Правила здійснення депозитних операцій встановлюються:

- для банківських депозитів — НБУ, відповідно до законодавства;
- для депозитів (внесків) до інших фінансових установ — державним органом, визначеним законом (пп. 14.1.44 ст. 14 ПКУ).

Залучення банком вкладів (депозитів) юридичних і фізичних осіб підтверджується зокрема договором банківського рахунку. За договором банківського рахунку, банк зобов'язується приймати та зараховувати на рахунок грошові кошти або банківські метали, виконувати розпорядження власника рахунку про перерахування і видачу відповідних сум з рахунку та проводити інші операції за рахунком. За користування грошовими коштами, що обліковуються на рахунку клієнта, банк сплачує проценти, сума яких зараховується на рахунок, якщо інше не встановлено договором банківського рахунку або законом. Таким чином, кошти, повернуті банком з депозитного рахунку підприємця на його поточний рахунок після закінчення депозитного договору, не є доходом підприємця-єдинника, якщо ці кошти були внесені на депозитний рахунок після включення їх в дохід в період їх отримання.

Якщо кошти на депозитний рахунок переводилися з підприємницького рахунку, нескладно довести факт включення таких сум у дохід в період їх отримання. Головне, щоб відбитий в обліку дохід до періоду розміщення суми на депозитний рахунок був не менший, ніж сума депозиту.

2.3.12 Чи включається до доходу вартість проданого майна, що належить підприємцю як громадянину, але використовуваного у підприємницькій діяльності?

Норми чинного законодавства не забороняють підприємцю використовувати у своїй господарській діяльності рухоме та нерухоме майно, що належить йому як громадянину. У той самий час пп. 1 п. 292.1 ст. 292 ПКУ встановлено, що не включаються до доходу підприємця-єдинника доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується ним у підприємницькій діяльності. Дана норма ПКУ обумовлена тим, що окремі види майна, відповідно до ЦКУ, при їх придбанні можуть бути оформлені тільки на фізичну особу. Так, ч. 1 ст. 325 ЦКУ визначено, що суб'єктами права приватної власності є фізичні та юридичні особи. Такі особи можуть бути власниками будь-якого майна, за винятком окремих видів майна, які, відповідно до закону, не можуть їм належати.

Слід зауважити, що ЦКУ не встановлює такого суб'єкта права приватної власності, як фізична особа-підприємець. Тому рухоме майно (автомобілі, автобуси, мотоцикли, моторні човни та ін.) і нерухоме майно (будівлі, квартири, нежитлове приміщення, земля та ін.) при його придбанні часто оформляється на фізичну особу, попри те, що може використовуватися у підприємницькій діяльності. Надалі у разі продажу такого майна необхідно керуватися нормами ПКУ, які регулюють оподаткування продажу майна фізичною особою. Таким чином, дохід від продажу підприємцем майна, оформленого на фізичну особу, не вважається доходом від підприємницької діяльності та не включається до складу доходу єдинника, але є доходом фізичної особи та підлягає оподаткуванню як дохід фізичної особи.

2.3.13 Як звітують та сплачують ЄП ФОП-єдинники 3 групи?

Сплачується ЄП **щокварталу** — протягом 50 календарних днів після закінчення кварталу. Якщо останній день сплати податків (зборів) припадає на вихідний або святковий, останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем (п. 57.1 ст. 57 ПКУ).

Звітують єдинники 3 групи також **щокварталу** — протягом 40 календарних днів після закінчення кварталу. Якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на святковий або вихідний день, останнім днем її подання є перший робочий день, що настає за вихідним або святковим днем (п. 49.20 ст. 49 ПКУ).

Звітним (податковим) періодом із ПДВ є один **календарний місяць** (п. 202.1 ст. 202 ПКУ). Податкова декларація подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцеві, протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця (п. 203.1 ст. 203 ПКУ).

Сума податкового зобов'язання, зазначена платником ПДВ у поданій ним податковій декларації, підлягає сплаті протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного терміну, передбаченого п. 203.1 ст. 203 ПКУ для подання податкової декларації (п. 203.2 ст. 203 ПКУ). У тому разі, якщо граничний термін подання податкової декларації або сплати податкового зобов'язання припадає на вихідний або святковий день, діє перенесення терміну на наступний за вихідним або святковим днем (п. 49.20 ст. 49 ПКУ, п. 57.1 ст. 57 ПКУ).

З 1 січня 2021 року набув чинності наказ Мінфіну від 09.12.2020 р. № 752, згідно з яким викладено в новій редакції форму податкової декларації платника єдиного податку — фізичної особи-підприємця. Нова форма застосовується до звітних періодів, починаючи з 2021 року. Тож, вже за 1 квартал 2021 року ФОП-єдинники 3 групи повинні звітувати за зазначеною формою. Ця звітність є єдиною для звітування з єдиного податку та ЄСВ.

Нова форма декларації платника єдиного податку фізичної особи-підприємця доступна для звітування в Електронному кабінеті — її ідентифікатор F0103307.

2.3.14 Форма звіту з ЄП для ФОП-єдинників 3 групи з 2021 року?

ФОП-єдинники 3 групи для звітування за квартал подають податкову декларацію платника єдиного податку фізичної особи-підприємця.

Це єдина декларація, яка має Додаток 1 — «Відомості про суми нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску» до Податкової декларації платника єдиного податку — фізичної особи-підприємця

Основна частина зведеної декларації присвячена єдиному податку.

Декларація має 4 типи: звітний, звітний новий, уточнювальний і довідковий (про що пропонується позначка «х» у рядках 01-04 заголовної частини декларації або додатка до неї. А ось призначення довідкового типу декларації змінилося. Тепер є довідковий тип використовуватиметься не тільки з метою отримання довідки про доходи за інший період, ніж квартальний (річний) податковий (звітний) період, але й у разі призначення пенсії або матеріального забезпечення, страхових виплат від держави.

У разі подання декларації для отримання довідки про доходи, обов'язково зазначається тип декларації «Довідкова», податкові зобов'язання по єдиному податку в розділі V та VI декларації не визначаються, а Додаток 1 не подається. Тобто позначка в цьому випадку одна.

Для призначення пенсії / матеріального забезпечення, страхових виплат обов'язково зазначається тип декларації «Звітна» або «Звітна нова» з додатковою позначкою «Довідкова». Тобто позначок в такому випадку проставляється дві.

Тип декларації «Уточнювальна» при поданні Додатка 1 «Відомостей про суми нарахованого доходу застрахованих осіб та суми нарахованого єдиного внеску» (далі — Додаток 1) для призначення пенсії / матеріального забезпечення, страхових виплат не застосовується.

Подання таких декларації не звільняє платника від обов'язку подання декларації у строк, встановлений для квартального (річного) податкового (звітного) періоду.

Отже:

- ✓ для отримання довідки про доходи, платником зазначається номер календарного місяця, за який подається декларація з позначкою «Довідково»;
- ✓ для призначення пенсії, платником вказується арабськими цифрами від 1 до 12 номер календарного місяця, в якому подається декларація;
- ✓ для забезпечення реалізації права на матеріальне забезпечення та страхових виплат за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням, платником вказується арабськими цифрами від 1 до 12 номер календарного місяця, в якому настав страховий випадок.

У шапці декларації є поле «08» «Особливі відмітки», його заповнюють:

- **п. 8.1** заповнюють ФОП, які подають декларацію за останній звітний період, на який припадає дата держреєстрації припинення діяльності;
- **п. 8.2** — якщо ФОП подає декларацію за останній звітний період, в якому перейшов на загальну систему.

Як заповнити Розділ I:

Рядок «09». Якщо працівників у ФОП немає, в електронній декларації треба проставити — 0, в паперовій ставлять прочерк. Якщо є, порахуйте, яка найбільша чисельність працівників була у кварталі. Якщо в штаті є працівники в декреті по догляду за дитиною до трьох / шести років або у відпустці у зв'язку з вагітністю та пологами, їх ФОП не включає в розрахунок. Не потрібно рахувати в це число фізосіб, з якими є співпраця за договорами ЦПХ.

В рядку «10» зазначаються КВЕДи. Якщо вказати КВЕДи, які не внесені до реєстру платників ЄП, але дохід по них отриманий, ці суми потрібно буде вказати окремо і обкласти підвищеною ставкою єдиного податку 15%.

ФОП-єдинники 3 групи для звітування з доходу за квартал заповнюють в декларації платника єдиного податку фізичної особи-підприємця:

- ✓ **розділ IV** «Показники господарської діяльності для платників єдиного податку третьої групи»;
 - Рядок «05» заповнюють платники ПДВ за ставкою 3% від доходу.
 - Рядок «06» — дохід за ставкою 5% вказують неплатники ПДВ.
 - Рядок «07» ФОП заповнює, тільки якщо отримував дохід від заборонених на спрощеній системі оподаткування видів діяльності, використовував негрошові розрахунки або перевищив ліміт доходу.
- ✓ **розділ V** «Визначення податкових зобов'язань по єдиному податку».

2.3.15 Коли подається Додаток 1 до декларації платника єдиного податку?

ФОП 3 групи вперше подають Додаток 1 у складі декларації лише за IV квартал 2021 року у термін до 09 лютого 2022 року (ЗІР, підкатегорія 201.06.02). Таку свою позицію податківці ґрунтують на абз. 5 ч. 8 ст. 9 Закону про ЄСВ, у якому зазначено, що періодом, за який ФОП подають звітність з ЄСВ до органу контролю (звітним періодом), є календарний рік.

Тож, при звітуванні за 1 квартал, півріччя і за 9 місяців 2021 року при поданні декларації, ФОП-єдинники 3 групи Додаток 1 до декларації не складають і не подають.

Подання Додатка 1 можливо у 2021 році для:

- ✓ ФОП, які припинили діяльність;
- ✓ ФОП, які перейшли на загальну систему з II кварталу.

Ці ж підприємці повинні проставити відмітки у **п. 8** із загальними відомостями. А в Додатку 1, також у **п. 8**, вказати, що подаєте його за період роботи на спрощеній системі з 01.01.2021 р. по 31.03.2021 р.

2.3.16 Які штрафи очікують ФОП 3-ї групи за неподання або порушення строків подання єдиної звітності?

Відповідальність за неподання або подання зі порушенням строків декларації встановлюватиме п. 120.1 ПКУ.

За чинною редакцією ПКУ, порушнику загрожуватиме штраф 340–1 020 грн.

Зараз (до останнього дня місяця, у якому буде закінчено карантин) діє мораторій на застосування таких штрафів щодо єдиного податку та ЄСВ.

Втім, на адміністративний штраф мораторій не впливає. А він становить від 30 до 40 н. м. д. г. (тобто від 510 до 680 грн).

Глава 2.4 Оподаткування фізичних осіб-підприємців (ФОП) – фермерів та звітування відповідно до ПКУ

Як вже було розглянуто у Главі 1.5.9. цього посібника, фермерські господарства без статусу юрособи можуть бути як загальносистемниками (зі сплатою ПДФО), так і спрощенцями.

2.4.1 Фермерські господарства (ФГ) – спрощенці

ЄП для ФГ – найрозумніший варіант оподаткування у порівнянні з загальною системою, оскільки ставки фіксовані, і все дуже просто

ФГ – ЄП 4 група

Самостійно обрати спрощену систему оподаткування може ФОП за умови, що вона відповідає ЄП-критеріям та реєструється платником ЄП (п. 291.3 ПКУ).

Умови перебування на 4 групі для ФОП прописані в пп. 14.1.235 і п. 291.4 ПКУ:

ФОП повинен провадити діяльність винятково в межах фермерського господарства, зареєстрованого відповідно до Закону про ФГ (Закон України «Про фермерське господарство» від 19.06.2003 № 973-IV).

ФОП повинен здійснювати винятково вирощування, відгодовування сільгосппродукції, збирання, вилов, переробку такої власноруч виробленої або відгодованої продукції та її продаж.

ФОП повинен провадити господарську діяльність (крім постачання) за місцем податкової адреси.

ФОП не може використовувати працю найманих осіб. Членами ФГ на базі такого ФОП можуть бути лише члени сім'ї у визначенні ч. 2 ст. 3 СКУ.

Площа сільгоспугідь та/або земель водного фонду у власності та/або користуванні членів ФГ повинна становити не менш як 2 гектари, але не більш як 20 гектарів.

Фізособи (ФОП) для підтвердження свого статусу платника ЄП групи 4, який вони мали у 2020 році, чи для переходу на цю систему оподаткування з початку 2021 року, повинні були у строк до 22.02.2021

року подати податковий за своїм місцезнаходженням, яке є в тому числі місцем перебування на податковому обліку: Загальну декларацію на увесь 2021 рік щодо всієї площі земельних ділянок та/або земель водного фонду, з яких справляється єдиний податок; Відомості (довідку) про наявність земельних ділянок.

Разом з цим, оскільки форми звітності, як і для юридичних осіб, були викладені в новій редакції, податкова дозволяє здавати звітність на 2021 рік за старою формою.

Об'єкт оподаткування — площа власних та орендованих сільгоспугідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень) та/або земель водного фонду (п. 292¹.1 ПКУ).

Сплачують податок щокварталу **протягом 30 календарних днів** після звітного кварталу в процентовці, зазначеній у п.п. 295.9.2 ПКУ.

ФГ – ЄП групи 3

Платником ЄП **третьої** групи може бути фізична особа. Головне, щоб протягом календарного року обсяг його доходу **не перевищив 1 167 мін заробітних плат (7 002 000 млн грн)**. (п.п. 3 п. 291.4 ПКУ).

Такі платники можуть здійснювати будь-які види діяльності, окрім заборонених п. 291.5 ПКУ. На щастя, серед них не знайти сільгосптоваровиробництва.

Об'єктом ЄП групи 3 виступає будь-який дохід, отриманий протягом звітного періоду як у грошовій формі, так і в матеріальній або нематеріальній. До такого доходу застосовують ставки:

- **3%** — для платників ПДВ;
- **5%** — для неплатників ПДВ.

Звітують третьогрупники раз на квартал ([п. 294.1 ПКУ](#)). Також щокварталу вони платять ЄП.

Як і платники сільгосп-ЄП, третьогрупники звільнені від податку на прибуток та земельного податку за ділянки, що використовуються в госпдіяльності. А з ренти за спецводокористування пільги немає.

Рентна плата за воду

Спецводокористування в Україні є платним і реалізується через сплату рентної плати за воду. Порядок її справляння регулюється ст. 255 ПК.

Так, відповідно до п. 255.1 ПК, платниками рентної плати за воду зокрема є **первинні водокористувачі** — СГ, незалежно від форми власності, які використовують та/або передають вторинним водокористувачам воду, отриману шляхом забору з водних об'єктів.

Сільгосппідприємства, які видобувають воду зі свердловини, є первинними водокористувачами, а отже, і платниками рентної плати за воду

Хто звільняється від сплати рентної плати за воду?

Не є платниками рентної плати за воду:

- ✓ **платники ЄП четвертої групи** (п. 297.1 ПК);
- ✓ водокористувачі, які **використовують воду винятково для задоволення власних питних і санітарно-гігієнічних потреб** (п. 255.2 ПК). Під терміном «санітарно-гігієнічні потреби» слід розуміти використання води в туалетних, душових, ванних кімнатах і умивальниках та використання для утримання приміщень у належному санітарно-гігієнічному стані.

Крім того, рентна плата за воду **не справляється** зокрема (п. 255.4 ПК):

- ✓ за воду, що використовується для протипожежних потреб;
- ✓ за воду, що використовується для потреб зовнішнього благоустрою територій міст та інших населених пунктів;
- ✓ за підземну воду, що вилучається з надр для усунення шкідливої дії води (підтоплення, засолення, заболочення, зсуву, забруднення тощо), крім кар'єрної, шахтної та дренажної води, що використовується в господарській діяльності після вилучення та/або отримується для використання іншими користувачами;
- ✓ за воду, що забирається для забезпечення випуску молоді цінних промислових видів риби та інших водних живих ресурсів у водні об'єкти;
- ✓ за воду, що використовується садівницькими та городницькими товариствами (кооперативами).

Фермерам-ФОП до того ж доведеться щомісячно платити **ЄСВ «за себе»** не менше мінімального страхового внеску, якщо у них немає звільнень.

ЄП групи 3 теж простий в обчисленні, але він не вигідний низькорентабельним і збитковим ФГ. Їм варто подумати про перехід на загальну систему.

ФГ – ЄП групи 2

Фермери-ФОП можуть «вступити» до ЄП групи 2.

Для єдинників цієї групи встановлена фіксована ставка ЄП — у межах 834 розміри мінімальної зарплати, встановленої законом на 1 січня звітного року (у 2021 році — 5 004 000 грн). Плюс до цього, ЄСВ «за себе» в розмірі не менш як мінімальний страховий внесок за кожен місяць — якщо, звичайно, фермер не належить до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах.

Звітують платники ЄП групи 2 один раз на рік. Але для них п. 295.1 ПКУ передбачена авансова сплата ЄП, а саме: податок сплачується щомісячно не пізніше 20 числа (включно) поточного місяця.

2.4.2 Загальна система оподаткування у фермерів

ПДФО. Якщо фермер-ФОП перебуває на загальній системі, то об'єктом ПДФО-оподаткування в нього є чистий дохід (Глава 1.2. та Глава 2.1. цього Посібника). Визначають його як різницю між загальним оподатковуваним **доходом** (виторгом у грошовій і негрошовій формах) і документально підтвердженими **витратами**, пов'язаними з госпдіяльністю ФОП. Дата формування доходу — дата фактичного надходження коштів за відвантажені товари / виконані роботи / надані послуги.

ФОП-витрати обов'язково повинні бути:

- ✓ пов'язані з його господарською діяльністю (п. 177.2 ПКУ),
- ✓ фактично понесені (тобто оплачені) і (
- ✓ документально підтверджені (п. 177.2 ПКУ).

Перелік витрат, на які ФОП дозволяють зменшити оподатковуваний дохід, наведений у п. 177.4 ПКУ. Ставка ПДФО — 18%.

ФОП-загальносистемники сплачують ПДФО авансовими платежами до 20 числа місяця, наступного за календарним кварталом (до 20 квітня, до 20 липня і до 20 жовтня). Аванс за IV квартал не платять. Авансові платежі підприємці розраховують самостійно, за даними Книги обліку доходів і витрат.

Звітують ФОП-загальносистемники за підсумками звітного календарного року. Строк подання підприємницької декларації — 40 календарних днів, що настають за останнім днем такого року (п.п. 49.18.5 ПКУ).

Окрім ПДФО, фермеру-ФОП доведеться заплатити військовий збір за ставкою 1,5%, а також ЄСВ «за себе» із суми отриманого доходу, але не менше розміру мінімального страхового внеску на місяць (незалежно від того, отриманий цього місяця дохід/прибуток чи ні), якщо у нього не буде звільнень.

2.4.3 Трудові відносини ФГ на базі ФОП із членами ФГ

Керуючись п. «д» ч. 5 ст. 8¹ Закону про ФГ, трудові відносини членів господарства, організованого ФОП, визначаються договором про створення сімейного ФГ.

Громадяни набудуть статусу членів ФГ з дати державної реєстрації підприємця.

Складати ще якісь додаткові документи (заяви, договори тощо) не обов'язково. Хоча договором про створення ФГ може бути передбачена така особливість. Наприклад, дату набуття членства зафіксують заявою, яку громадянин повинен написати на ім'я голови ФГ (ФОП), а останній візує таку заяву, і вона вже є повноцінним документом, що підтверджує членство.

Чи повинен ФОП вести трудові книжки на членів ФГ?

Згідно з ч. 4 ст. 27 Закону про ФГ, видача трудових книжок членам ФГ та їх ведення здійснюються відповідно до законодавства України про працю. Водночас, зважаючи на положення п. 1.1 Інструкції про порядок ведення трудових книжок працівників, затвердженої наказами Мінпраці, Мін'юсту та Мінсоцзахисту від 29.07.1993 р. № 58, трудові книжки ведуться в т.ч. на осіб, які є співвласниками (власниками) підприємств, селянських (фермерських) господарств, за умови, якщо вони підлягають державному соціальному страхуванню. Таким чином, якщо члени ФГ будуть добровільно зареєстровані платниками ЄСВ, ФОП повинен вести на них трудові книжки в загальному порядку.

Оплата праці членів ФГ

Члени ФГ не є найманими працівниками, тому їм не виплачується зарплата.

Таким чином, члени ФГ отримують від господарства від ФОП частину отриманого прибутку цим господарством в особі ФОП. Тобто це аналог дивідендів, які виплачує підприємство своїм засновникам (учасникам).

Яким чином оподатковувати дохід членів ФГ?

У формі № 4ДФ, яку подає ФОП, виплата таких доходів зазначається з ознакою доходу «127».

Така виплата оподатковується в загальному порядку за ставкою ПДФО 18% і ставкою військового збору — 1,5%.

Члени ФГ можуть бути платниками ЄСВ лише на добровільних засадах. Це означає, що ФОП під час виплати їм доходу не нараховує на цей дохід і не сплачує ЄСВ. Якщо члени ФГ зареєстровані платниками ЄСВ на добровільних засадах, вони сплачують ЄСВ самостійно.

2.4.4. Доплата ЄСВ члену фермерського господарства

З 1 січня 2020 року набув чинності Порядок надання сімейним фермерським господарствам додаткової фінансової підтримки через механізм доплати на користь застрахованих осіб — членів/голови сімейного фермерського господарства єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, затверджений постановою КМУ від 22.05.19 р. № 565 (далі — Порядок № 565). Така доплата ЄСВ є одним із напрямів держпідтримки фермерських господарств за напрямом «Фінансова підтримка розвитку фермерських господарств» програми 2801580 «Фінансова підтримка сільгосптоваровиробників».

Ця державна підтримка полягає в тому, що членам та голові сімейного ФГ (далі для спрощення під членами сімейного ФГ розуміється і його голова) компенсується частина ЄСВ, яку вони мають сплачувати до бюджету. **На доплату ЄСВ можуть розраховувати тільки члени сімейного ФГ.** Члени звичайного ФГ, зареєстрованого не у формі сімейного, на жаль, не можуть на неї претендувати.

Для отримання доплати, необхідно виконувати дві умови (п. 2 Порядку № 565):

- ✓ господарство повинно бути утворено у формі сімейного ФГ без статусу юридичної особи, відповідно до Закону від 19.06.03 р. № 973-IV «Про фермерське господарство», та зареєстровано платником єдиного податку четвертої групи;
- ✓ члени сімейного ФГ повинні бути платниками ЄСВ. Не можуть отримати доплату ті члени ФГ, які підлягають страхуванню на інших підставах (наприклад, працюють на умовах трудового договору в інших суб'єктів господарювання) або взагалі не сплачують ЄСВ (наприклад, пенсіонери).

Розмір доплати встановлюється у процентах від мінімального страхового внеску (далі — МСВ) (п. 3 Порядку № 565).

Доплата буде надаватися у таких розмірах:

- 0,9 мінімального страхового внеску — перший рік;
- 0,8 мінімального страхового внеску — другий рік;
- 0,7 мінімального страхового внеску — третій рік;
- 0,6 мінімального страхового внеску — четвертий рік;
- 0,5 мінімального страхового внеску — п'ятий рік;
- 0,4 мінімального страхового внеску — шостий рік;
- 0,3 мінімального страхового внеску — сьомий рік;
- 0,2 мінімального страхового внеску — восьмий рік;
- 0,1 мінімального страхового внеску — дев'ятий та десятий роки.

Доплата надаватиметься членам/голові сімейного фермерського господарства винятково за умови, що вони сплачують внесок у сумі не менш як:

- 0,1 мінімального страхового внеску — перший рік;
- 0,2 мінімального страхового внеску — другий рік;
- 0,3 мінімального страхового внеску — третій рік;
- 0,4 мінімального страхового внеску — четвертий рік;
- 0,5 мінімального страхового внеску — п'ятий рік;
- 0,6 мінімального страхового внеску — шостий рік;
- 0,7 мінімального страхового внеску — сьомий рік;
- 0,8 мінімального страхового внеску — восьмий рік;
- 0,9 мінімального страхового внеску — дев'ятий та десятий роки.

Для отримання доплати, треба виконати такі кроки.

- Крок 1.** Члени сімейного ФГ, які мають право на доплату, складають заяву за формою Додатка 2 до Порядку № 565.
- Крок 2.** Голова сімейного ФГ складає заяву за формою Додатка 1 до Порядку № 565 та подає обидві форми до податкового органу за місцем своєї реєстрації не пізніше як за 5 робочих днів до початку місяця. До заяв додається копія договору (декларації) про утворення сімейного ФГ.
- Крок 3.** Орган ДПС розглядає заяви протягом 3 робочих днів. Якщо порушень не виявлено, тобто сімейне ФГ та його члени відповідають критеріям надання доплати, податковий орган робить відповідну відмітку щодо таких осіб у реєстрі страхувальників Державного реєстру загальнообов'язкового державного соціального страхування.
- У такому разі, у членів сімейного ФГ з'являється право на отримання доплати з 1-го числа місяця, що настає за місяцем подання заяви. Тобто якщо фермер подав заяву до 25 травня, доплату він отримає у червні.
- Орган ДПС має право відмовити у задоволенні заяви, якщо (п. 6 Порядку № 565): сімейне ФГ не зареєстроване єдинником четвертої групи;
- члени сімейного ФГ мають заборгованість зі сплати ЄСВ;
 - члени сімейного ФГ не перебувають на обліку як платники ЄСВ у Реєстрі страхувальників.
- Крок 4.** Орган ДПС не пізніше наступного робочого дня з дня внесення відмітки до Реєстру страхувальників надсилає Казначейству перелік членів сімейного ФГ, які мають право на отримання доплати.
- Крок 5.** Казначейство на підставі отриманого від ДПС переліку членів сімейного ФГ автоматично відкриває кожному з них транзитні рахунки для перерахування доплати та повідомляє ДПС про відкриття рахунків.
- Крок 6.** На цьому етапі процес здійснення доплати ЄСВ членам сімейного ФГ відбувається за участю ДПС, Казначейства та Мінекономіки.

2.4.4 Звітування з ЄСВ у ФГ-ФОП

| Звітність подається щорічно.

Платники єдиного податку I та II груп вперше подають до органу контролю Додаток 1 у складі Декларації, затвердженої наказом Мінфіну від 19.06.2015 № 578 (у редакції наказу № 752), за 2021 рік, граничний термін подання якого — до 1 березня 2022 року.

Платники ЄП III групи (ФО) подають Додаток 1 у складі Декларації за IV квартал 2021 року у термін до 9 лютого 2022 року.

Глава 2.5 Особливості оподаткування та звітування у самозайнятих осіб

Згідно з п.п. 14.1.226 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, самозайнята особа — це платник податку, який є або фізичною особою-підприємцем або особою, яка провадить **незалежну професійну діяльність** за умови, що така особа не є працівником у межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності.

Незалежна професійна діяльність — участь фізичної особи в науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, адвокатів, аудиторів, бухгалтерів, оцінників, інженерів чи архітекторів, особи, зайнятої релігійною (місіонерською) діяльністю, іншою подібною діяльністю за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою-підприємцем та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб.

2.5.1 Як стати на облік самозайнятій особі-незалежнику?

Особи, які мають намір здійснювати незалежну професійну діяльність, зобов'язані стати на облік в органах державної податкової служби за місцем свого постійного проживання як самозайняті особи та отримати **свідоцтво про таку реєстрацію** згідно зі ст. 65 ПКУ.

Облік самозайнятих осіб здійснюється шляхом внесення до Державного реєстру фізичних осіб-платників податків записів про державну реєстрацію або припинення підприємницької діяльності, незалежної професійної діяльності, перереєстрацію, постановку на облік, зняття з обліку, внесення змін стосовно самозайнятої особи тощо. Взяття на облік за основним місцем обліку фізичної особи-підприємця здійснюється органом державної податкової служби за місцем її державної реєстрації після її державної реєстрації згідно з Законом України «Про державну реєстрацію юридичних осіб і фізичних осіб-підприємців», на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором у встановленому порядку.

Взяття на облік **фізичних осіб, які не є підприємцями та здійснюють незалежну професійну діяльність**, умовою ведення якої, згідно з законом, є державна реєстрація такої діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), що підтверджує право фізичної особи на ведення незалежної професійної діяльності, здійснюється за місцем постійного проживання у порядку, встановленому для фізичних осіб – підприємців.

Для взяття на облік фізична особа, яка має намір провадити незалежну професійну діяльність, у строк 10 календарних днів після державної реєстрації незалежної професійної діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання свідоцтва про реєстрацію чи іншого

документа (дозволу, сертифіката тощо), зобов'язана подати особисто (надіслати рекомендованим листом з описом вкладення) або через уповноважену особу до органу державної податкової служби за місцем свого постійного проживання заяву з відповідними документами (визначеними пп. 1 п. 6.7 Порядку обліку платників податків і зборів, затвердженого наказом Міністерства фінансів України від 09.12.2011 р. № 1588).

Так, наприклад, одночасно з Заявою за формою № 5-ОПП (Додаток 8 до Порядку), особа повинна надати копію кваліфікаційного сертифіката відповідального виконавця окремих видів робіт (послуг), пов'язаних зі створенням об'єктів архітектури, якщо заявником є архітектор, інженер технічного нагляду, інженер-проектувальник, експерт, який здійснює професійну діяльність, визначену отриманим кваліфікаційним сертифікатом (крім експертів, які відповідно до кваліфікаційного сертифіката мають право здійснювати експертизу проєктної (містобудівної) документації, та відповідальних виконавців, які здійснюють професійну діяльність як працівники юридичної особи або фізичної особи-підприємця).

Орган державної податкової служби може відмовити в розгляді документів, поданих для взяття на облік особи, яка здійснює незалежну професійну діяльність. Перелік підстав для такої відмови наведено в пп. 65.4.1–65.4.5 ПКУ. Після усунення вказаних підстав, фізична особа може повторно подати документи для взяття на облік.

Взяття на облік здійснюється органом державної податкової служби не пізніше наступного робочого дня з дня отримання відповідних відомостей від державного реєстратора або з дня отримання від особи заяви за встановленою формою.

Довідка про взяття на облік надсилається (видається) безоплатно наступного робочого дня з дня взяття на облік. У випадку втрати чи зіпсування довідки, її заміна здійснюється також безоплатно.

У довідці про взяття на облік платника податків, яка видається фізичній особі, що провадить незалежну професійну діяльність, зазначається строк провадження даної діяльності, якщо такий строк вказаний у свідоцтві про реєстрацію чи іншому дозвільному документі.

3 01.01.2021 року самозайнята особа, яка є незалежником і ФОП одночасно, обліковується у податковому органі як фізична особа-підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності.

2.5.2 Які дані повинні вносити до обліку самозайняті особи-незалежники?

Для самозайнятих осіб встановлено обов'язок подавати до органів державної податкової служби за місцем свого обліку відомості про зміну облікових даних протягом місяця з дня виникнення таких змін. З моменту виникнення змін у даних про фізичну особу, довідка про взяття на облік самозайнятої особи втрачає чинність та підлягає заміні в органі державної податкової служби.

Предметом обліку самозайнятої особи є також внесення до Державного реєстру запису про припинення підприємницької діяльності фізичної особи-підприємця чи незалежної професійної діяльності фізичної особи. Підстави такого запису вказані у пп. 65.10.1–65.10.8 ПКУ.

Реєстрація факту припинення самозайнятою особою підприємницької чи незалежної професійної діяльності не припиняє її зобов'язань, які виникли під час провадження такої діяльності, та не змінює порядку їх виконання. За невиконання таких зобов'язань фізична особа несе відповідальність згідно з чинним законодавством.

Якщо після внесення до Державного реєстру запису про припинення підприємницької чи незалежної професійної діяльності фізична особа продовжує провадити таку діяльність, вважається, що вона розпочала таку діяльність без взяття її на облік як самозайнятої особи, за що законодавством передбачено відповідальність.

2.5.3 Які принципи оподаткування встановлені для самозайнятих осіб-незалежників?

Оподаткування доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, регулюється ст. 178 розд. IV ПКУ.

Доходи громадян, отримані протягом календарного року від провадження незалежної професійної діяльності, оподатковуються за ставками, визначеними в п. 167.1 ст. 167 ПКУ. Оподатковуваним доходом вважається сукупний чистий дохід, тобто різниця між доходом і документально підтвердженими витратами, необхідними для провадження певного виду незалежної професійної діяльності.

У разі неотримання довідки про взяття на облік особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, об'єктом оподаткування є доходи, отримані від такої діяльності без урахування витрат.

Під час виплати суб'єктами господарювання — податковими агентами фізичним особам, які провадять незалежну професійну діяльність, доходів, безпосередньо пов'язаних з такою діяльністю, **податок на доходи у джерела виплати** не утримується в разі надання такою фізичною особою копії свідоцтва про взяття її на податковий облік як фізичної особи, яка провадить незалежну професійну діяльність. Це правило не застосовується в разі нарахування (виплати) доходу за виконання певної роботи та/або надання послуги згідно з цивільно-правовим договором, відносини за яким установлено трудовими відносинами, а сторони договору можуть бути прирівняні до працівника чи роботодавця, відповідно до пп. 14.1.195 та 14.1.222 п. 14.1 ст. 14 ПКУ.

2.5.4 Як ведеться облік доходів самозайнятих осіб-незалежників?

Фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, зобов'язані вести облік доходів і витрат від такої діяльності. Форма такого обліку та порядок його ведення визначаються центральним органом державної податкової служби.

Якщо фізична особа, яка здійснює незалежну профдіяльність, одночасно є ФОП на загальній системі оподаткування або ФОП-спрощенцем, тоді вона веде **окремий облік доходів і витрат** по діяльності ФОП і по незалежній діяльності. Звісно, тоді звітування здійснюється окремо по кожному виду діяльності.

Встановлено, що остаточний розрахунок податку на доходи фізичних осіб за звітний податковий рік здійснюється незалежником самостійно, згідно з даними, зазначеними в податковій декларації.

Для того, щоби визначити розмір доходу для оподаткування, незалежник повинен вести облік доходів та витрат. Законом України від 14 липня 2020 року № 786-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо функціонування електронного кабінету та спрощення роботи фізичних осіб-підприємців», змінено порядок ведення обліку доходів і витрат самозайнятими особами, зокрема скасовано обов'язкове ведення паперових Книг обліку доходу та витрат, Книг обліку доходів.

Отже, фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, зобов'язані вести облік доходів і витрат від своєї діяльності у вільній формі в паперовому та/або електронному вигляді, у тому числі через Електронний кабінет, фіксуючи показники діяльності за місяць та рік.

2.5.5 Як самозайняті особи-незалежники сплачують ЄСВ?

Право громадянина бути одночасно ФОП та самозайнятою особою жодним нормативно-правовим актом не обмежується, окрім випадків, коли самозайняті особи — нотаріуси або приватні виконавці. Однак, до травня 2020 року питання обов'язку нарахування та сплати ЄСВ особою, яка одночасно є ФОП та самозайнятою особою, не було врегульовано, а тому податкові органи нараховували по факту одній особі ЄСВ за двома видами діяльності.

Закон України від 13.05.2020 р. № 592-IX «Про внесення змін до Закону України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» щодо усунення дискримінації за колом платників», який в переважній своїй частині набрав чинності 01.01.2021 року, встановив, що відтепер самозайнята особа, яка є ФОП і незалежником одночасно, обліковується у податковому органі як фізична особа-підприємець з ознакою провадження незалежної професійної діяльності.

Законом № 592-IX також усунуто прогалину щодо подвійного оподаткування соціальним внеском, а саме шляхом звільнення самозайнятої особи-незалежника, яка є одночасно ФОП, від сплати ЄСВ.

Звільнення незалежника від сплати ЄСВ відбувається лише за умови взяття його на облік як ФОП, який здійснює **вид діяльності, що є тотожним** виду діяльності незалежника. У випадках провадження ФОП іншої діяльності, звільнення незалежника особи від сплати ЄСВ не передбачено.

Тобто адвокат, арбітражний керуючий або самозайнята особа, що здійснює іншу незалежну професійну діяльність, не платять ЄСВ, якщо вони провадять господарську діяльність як ФОП за тим самим КВЕДОм, що й незалежна діяльність. Так, наприклад, для адвоката це КВЕД 69.10 — діяльність у сфері права.

Також з 01.01.2021 року самозайняті особи, в тому числі незалежники, якщо вони є найманим працівником за основним місцем роботи, звільняються від сплати за себе ЄСВ за період, за який роботодавцем було сплачено за них страховий внесок не менше мінімального. На самозайнятих осіб, які оформлені за сумісництвом, таке звільнення не розповсюджується.

Від сплати ЄСВ звільняються також самозайняті особи, які отримують пенсію за віком або за вислугою років, або є особами з інвалідністю, або досягли віку, визначеного ст. 26 Закону України від 09.07.2003 р. № 1058-IV «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування», та отримують пенсію або соціальну допомогу. Такі особи можуть бути платниками ЄСВ винятково за умови їх добровільної участі у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Незалежник, який не є ФОП, сплачує ЄСВ відповідно до результатів своєї діяльності. Він нараховує ЄСВ за ті місяці, у яких був отриманий чистий дохід, за ставкою 22% від суми такого чистого доходу, що підлягає оподаткуванню ПДФО. Починаючи з 01.01.2021 р., якщо в конкретному місяці доходу не було, незалежник має право не нараховувати та не сплачувати ЄСВ. Він може (але не зобов'язаний) самостійно визначити базу для нарахування ЄСВ, але не менше ніж мінімальна заробітна плата, і не більше ніж максимальна величина доходу, на яку нараховується ЄСВ, нарахувати та сплатити за цей місяць ЄСВ.

Сплачується ЄСВ щокварталу до 20-го числа місяця, що настає за звітним кварталом.

Якщо незалежник є одночасно ФОП на загальній системі оподаткування, то він сплачує ЄСВ як підприємець у вигляді авансових платежів відповідно до результатів своєї діяльності щокварталу до 20-го числа місяця, що настає за звітним кварталом.

Якщо незалежник є одночасно ФОП-єдинником, він, незалежно від обраної групи ЄП та величини отриманого доходу, сплачує ЄСВ у розмірі, не меншому від мінімального страхового внеску за місяць — 22% розміру МЗП, установленій в місяці сплати.

ФОП-єдинники також сплачують ЄСВ щокварталу до 20-го числа місяця, що настає за звітним кварталом.

2.5.6 Як звітують самозайняті особи-незалежники?

За результатами звітного року, особа, яка здійснює незалежну профдіяльність та не є одночасно ФОП, подає **податкову декларацію про майновий стан і доходи** за формою, затвердженою наказом Мінфіну України від 02.10.2015 р. № 859 у редакції наказу Мінфіну від 17.12.2020 р. № 783. У ній зазначають доходи від незалежної профдіяльності. Декларація подається до 1 травня року, наступного за звітним, а ПДФО і ВЗ сплачується до 1 серпня року, тобто впродовж двох місяців після звітування.

Іноземці та особи без громадянства, які стали на облік в органах державної податкової служби як самозайняті особи, є резидентами, і в річній податковій декларації разом із доходами від провадження незалежної професійної діяльності, повинні зазначати інші доходи з джерел їх походження з України та іноземні доходи.

Форма податкової декларації про майновий стан і доходи, починаючи зі звітності за 2021 рік, є об'єднаною — в її складі є Додаток ЄСВ-1, в якому обліковуються дані про сплату ЄСВ.

Якщо фізична особа, яка здійснює незалежну профдіяльність, одночасно є ФОП-спрошенцем, тоді вона веде окремий облік доходів і витрат із діяльності ФОП і з незалежної діяльності. Тож, за результатами звітного періоду така особа звітує шляхом подання таких **податкових декларацій**:

- ✓ податкової декларації про майновий стан і доходи за формою, затвердженою наказом Мінфіну України від 02.10.2015 р. № 859 у редакції наказу Мінфіну від 17.12.2020 р. № 783 — до 1 травня року, наступного за звітним — за незалежну діяльність;
- ✓ декларації платника єдиного податку — фізичної особи-підприємця за формою, затвердженою наказом Мінфіном України від 19.06.2015 р. № 578 — за діяльність у якості ФОП. ФОП-спрошенці 3 групи подають декларацію протягом 40 календарних днів, що настають за останнім днем звітного (податкового) кварталу, та платять ЄП (3 або 5%) протягом 10 календарних днів після граничного строку подання декларації). ФОП-спрошенці 2 групи подають декларацію раз на рік — протягом 60 календарних днів після закінчення календарного року, а єдиний податок сплачують щомісяця авансом за встановленими місцевими рішеннями ставками.

У складі декларації платника єдиного податку відбувається і звітування з ЄСВ, яке здійснюється за показниками звітного року, незалежно від системи оподаткування або групи єдиного податку.

Глава 2.6 Єдиний соціальний внесок (ЄСВ), який ФОП сплачує за себе

Єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (скор. *ЄСВ*) — це консолідований страховий внесок в Україні, збір якого здійснюється в системі загальнообов'язкового державного страхування в обов'язковому порядку та на регулярній основі.

У 2021 році розмір мінімальної зарплати буде змінюватися двічі:

з 1 січня (6 000 грн) та з 1 грудня (6 500 грн). А отже, будуть змінюватися мінімальна та максимальна сума ЄСВ.

Мінімальний страховий внесок з ЄСВ:

- з січня по листопад $6\,000 \times 22\% = 1\,320$ грн,
- за грудень — 1 430 грн.

Максимальна база для нарахування ЄСВ:

- з січня по листопад — 90 000 грн,
- у грудні — 97 500 грн.

Таблиця 2.6. ЄСВ у ФОП 2021 рік

Категорія платника	Строк сплати	Мінімальний страховий внесок			
		З 1 січня по 30 листопада		З 1 грудня по 31 грудня	
		за місяць, грн	за квартал, грн	за грудень, грн	за IV квартал, грн
ФОП, які обрали спрощену систему оподаткування, незалежно від обраної групи	До 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок (19 квітня, 19 липня, 19 жовтня, 19 січня).	1 320	3 960	1 430	4 070

Категорія платника	Строк сплати	Мінімальний страховий внесок			
		З 1 січня по 30 листопада		З 1 грудня по 31 грудня	
		за місяць, грн	за квартал, грн	за грудень, грн	за IV квартал, грн
ФОП, які обрали загальну систему оподаткування	До 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок (19 квітня, 19 липня, 19 жовтня, 19 січня). Остаточний розрахунок за календарний рік до 10 лютого наступного року.	1 320	3 960	1 430	4 070
Особи, які проводять незалежну професійну діяльність	До 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок (19 квітня, 19 липня, 19 жовтня, 19 січня). Остаточний розрахунок за календарний рік до 1 травня року наступного за звітним.	1 320	3 960	1 430	4 070
Члени фермерського господарства	До 20 числа місяця, що настає за кварталом, за який сплачується єдиний внесок (19 квітня, 19 липня, 19 жовтня, 19 січня).	1 320	3 960	1 430	

2.6.1 Як сплачує ЄСВ за себе ФОП на загальній системі оподаткування?

ФОП-загальносистемники зобов'язані сплачувати за себе ЄСВ на підставі норм Закону України від 08.07.2010 р. № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування».

Вони нараховують ЄСВ за себе за ті місяці, у яких вони отримали чистий дохід, за ставкою 22% від суми такого чистого доходу, що підлягає оподаткуванню ПДФО. Отже, загальносистемники нараховують ЄСВ на суму підприємницького доходу, що підлягає обкладенню податком на доходи.

В загальному порядку, якщо отримано дохід лише від підприємницької діяльності, сума ЄСВ за місяць не може бути меншою від розміру місячного мінімального страхового внеску.

Починаючи з 01.01.2021 р., якщо у ФОП-загальносистемника в конкретному місяці доходу не було, він має право не нараховувати та не сплачувати ЄСВ.

Він може (але не зобов'язаний) самостійно визначити базу для нарахування ЄСВ, але не менше ніж мінімальна заробітна плата й не більше ніж максимальна величина доходу, на яку нараховується ЄСВ, нарахувати та сплатити за цей місяць ЄСВ (п. 2 ч. 1 ст. 7 Закону № 2464).

ФОП на загальній системі оподаткування сплачує ЄСВ як авансові платежі щокварталу до 20-го числа місяця, що настає за звітним кварталом.

2.6.2 Як сплачує ЄСВ за себе ФОП на єдиному податку?

ФОП-єдинники 1–3 групи, незалежно від обраної групи ЄП та величини отриманого доходу, сплачують ЄСВ у розмірі, не меншому від мінімального страхового внеску за місяць — 22% розміру МЗП, установленого в місяці сплати.

Звільняються від сплати ЄСВ ФОП-єдинники, які мають основне місце роботи, за місяці звітного періоду, за які роботодавцем було сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі, не меншому від мінімального страхового внеску.

Такі особи можуть бути платниками ЄСВ за умови самостійного визначення за місяці звітного періоду, за які роботодавцем було сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі, меншому від мінімального страхового внеску бази нарахування, але не більшому від максимальної величини бази нарахування ЄСВ, установленого Законом № 2464. При цьому сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску.

Єдинники четвертої групи – ФОП — голови сімейних фермерських господарств сплачують ЄСВ у тому самому порядку, що і єдинники першої-третьої груп.

Члени сімейного фермерського господарства, якщо вони не належать до осіб, які підлягають страхуванню на інших підставах, сплачують ЄСВ із суми доходу (прибутку), отриманого від їх діяльності, що підлягає обкладенню податком на доходи фізичних осіб. Сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску за місяць, у якому отримано дохід (прибуток).

У тому разі, якщо вони не отримали доходу (прибутку) у звітному періоді або окремому місяці звітного періоду, мають право самостійно визначити базу нарахування, але не більше від максимальної величини бази нарахування ЄСВ, і не менше за розмір мінімального страхового внеску.

2.6.3 Які ФОП звільнені від сплати ЄСВ?

Від сплати ЄСВ та звіту з нього звільнені підприємці, які:

- ✓ належать до осіб з інвалідністю,
- ✓ отримують пенсію за віком або за вислугу років,
- ✓ досягли віку, визначеного ст. 26 Закону України від 09.07.2003 р. № 1058-IV, та отримують відповідно до закону пенсію або соціальну допомогу.

Крім того, Законом України від 13.05.2020 р. № 592-IX, який набув чинності 01.01.2021 р. внесено зміни до Закону України від 08.07.2010 р. № 2464-VI. Так, згідно з ч. 6 ст. 4 Закону № 2464, **підприємці, які мають основне місце роботи**, звільняються від сплати ЄСВ за себе за місяці звітного періоду, за які роботодавцем було сплачено ЄСВ за таких осіб у розмірі, не меншому від мінімального страхового внеску.

Такі особи можуть бути платниками ЄСВ за умови самостійного визначення місяців, за які роботодавцем ЄСВ було сплачено в розмірі, меншому від мінімального страхового внеску бази нарахування ЄСВ, але не більшому від максимальної величини.

Податкова пояснює⁷, що, відповідно до ст. 20 Закону № 2464, податковим органам з метою перевірки правильності нарахування, обчислення, повноти та своєчасності сплати єдиного внеску надається доступ до персоніфікованих відомостей про заробітну плату (дохід, грошове забезпечення, допомогу, компенсацію) застрахованих осіб, на яку нараховано і з якої сплачено страхові внески. Таким чином, ФОП або особи, які провадять незалежну професійну діяльність, не повинні повідомляти про факт сплати за них ЄСВ роботодавцем.

Якщо роботодавець сплатив ЄСВ, але менше мінімального страхового внеску, то такі самозайняті особи ЄСВ платитимуть самостійно до необхідної суми.

7 <https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/450695.html>

Такі особи можуть бути платниками ЄСВ за умови самостійного визначення за місяці звітного періоду, за які роботодавцем було сплачено страховий внесок за таких осіб у розмірі менше мінімального страхового внеску бази нарахування, але не більше максимальної величини бази нарахування ЄСВ. При цьому сума ЄСВ не може бути меншою за розмір мінімального страхового внеску (з 1 січня по 30 листопада — 1 320 грн).

В такому випадку самозайнята особа **зможє доплатити за себе лише різницю до мінімального страхового внеску** (а може сплатити й більше, проте не більше максимального страхового внеску).

Тимчасово звільняються від нарахування, обчислення та сплати ЄСВ **єдинники першої групи** за періоди з 1 по 31 грудня 2020 року, з 1 по 31 січня, з 1 по 28 лютого, з 1 по 31 березня, з 1 по 30 квітня та з 1 по 31 травня 2021 року. Цей період буде включено до страхового стажу, і вважатиметься, що ЄСВ сплачено в розмірі мінімального страхового внеску (п. 910 р. VIII «Прикінцеві та перехідні положення» Закону України від 08.07.2010 р. № 2464-IV).

Окрім того, такі особи можуть прийняти рішення про нарахування, обчислення та сплату ЄСВ за зазначені періоди на загальних підставах. У такому разі інформація про сплачені суми зазначається у звітності про нарахування ЄСВ за звітний період.

2.6.4 Як ФОП звітують з ЄСВ?

Відзвітувати про ЄСВ потрібно один раз — за підсумками року.

Починаючи зі звітних періодів за 2021 рік, окрема звітність із ЄСВ є обов'язковим додатком до:

- ✓ податкової декларації про доходи та майновий стан для ФОП на ЗС;
- ✓ податкової декларації платника єдиного податку — фізичної особи.

Терміни звітування залежать від строків подання річних звітів (податкових декларацій), які встановлені для ФОП в залежності від системи оподаткування та групи єдиного податку.

Оскільки ФОП звітує з ЄСВ у складі податкової декларації, він повинен подати звіт з ЄСВ (додаток до податкової декларації) у строки, встановлені для подання такої декларації.

Звіт з ЄСВ не подається та не заповнюється ФОП, що **звільнені від сплати** за себе єдиного внеску. Такі особи можуть подавати додаток до податкової декларації винятково за умови їх добровільної участі у системі загальнообов'язкового державного соціального страхування.

Глава 2.7 Інші непрямі та місцеві податки у ФОП

2.7.1 Податок на додану вартість у ФОП

Згідно з пп. 1, 2 п. 180.1 ст. 180 ПКУ, платником ПДВ може бути особа, яка здійснює або планує здійснювати господарську діяльність і приймає рішення щодо добровільної реєстрації платником ПДВ, а також особа, яка підлягає реєстрації платником ПДВ.

Для цілей оподаткування податком на додану вартість (ПДВ), відповідно до п. 180.1 ст. 180 ПКУ, платником податку є будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник податку.

Застосування спрощеної системи оподаткування регламентовано гл. 1 розд. XIV ПКУ.

ФОП-платники єдиного податку можуть бути платниками ПДВ за умови:

- добровільної реєстрації платником ПДВ;
- обов'язкової реєстрації платником ПДВ.

Ст. 297 ПКУ передбачено, що платники єдиного податку звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з ПДВ з операцій з постачання товарів, робіт та послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, крім ПДВ, що сплачується фізичними особами та юридичними особами, які обрали ставку єдиного податку, визначену п.п. 1 п. 293.3 ст. 293 ПКУ, а також такого, що сплачується платниками єдиного податку четвертої групи.

Згідно з п. 293.3 ст. 293 ПКУ, відсоткова ставка єдиного податку для платників третьої групи встановлюється у розмірі:

- 3% доходу — у разі сплати ПДВ згідно з ПКУ;
- 5% доходу — у разі включення ПДВ до складу єдиного податку.

Ставка єдиного податку, визначена для третьої групи у розмірі 3%, може бути обрана:

а) суб'єктом господарювання, який зареєстрований платником ПДВ відповідно до розд. V ПКУ, у разі переходу ним на спрощену систему оподаткування;

б) платником єдиного податку третьої групи, який обрав ставку єдиного податку в розмірі 5%, у разі добровільної зміни ставки єдиного податку;

в) суб'єктом господарювання, який не зареєстрований платником ПДВ, у разі його переходу на спрощену систему оподаткування або зміни групи платників єдиного податку шляхом реєстрації платником ПДВ, відповідно до розд. V ПКУ (п. 293.8 ст. 293 ПКУ).

Тож, платниками ПДВ можуть бути ФОП-платники єдиного податку 3 групи, які обрали ставку єдиного податку у розмірі 3% доходу, а також сільськогосподарські товаровиробники — платники єдиного податку четвертої групи.

Таким чином, якщо ФОП перебуває в 3-й групі, сплачує 5% і не порушує умов перебування в цій групі, він може працювати до досягнення граничного річного доходу, не сплачуючи ПДВ. Він стає платником ПДВ винятково добровільно, якщо перейде на сплату 3%.

Разом з тим, розвиток бізнесу ФОП може викликати необхідність співпраці із суб'єктами — платниками ПДВ.

Особливість співпраці ФОП — неплатника ПДВ і суб'єкта — платника ПДВ полягає у тому, що право на нарахування податкових зобов'язань і складання податкових накладних має лише особа, зареєстрована як платник податку. Таким чином, ФОП як особа, яка не зареєстрована платником ПДВ, здійснює надання послуг без нарахування податкових зобов'язань. При цьому суб'єкт, якому ФОП надає послуги, не визначає податкове зобов'язання за придбаними послугами, не складає податкову накладну та не формує податковий кредит (втрачає право на податковий кредит).

Відповідно до п. 201.10 ст. 201 ПКУ, при здійсненні операцій з постачання товарів/послуг платник податку — продавець товарів/послуг зобов'язаний в установлені терміни скласти податкову накладну, зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних та надати покупцю за його вимогою.

Податкова накладна, складена та зареєстрована в Єдиному реєстрі податкових накладних платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що належать до податкового кредиту.

Коли обов'язкова ПДВ-реєстрація?

Для обов'язкової реєстрації платником ПДВ є певні умови, визначені ст. 181 ПКУ.

Так, якщо загальна сума від здійснення операцій із постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню ПДВ, нарахована (сплачена) особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн грн (без урахування ПДВ), така особа зобов'язана зареєструватися як платник ПДВ в органі контролю за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) з дотриманням вимог, передбачених ст. 183 ПКУ, крім особи, яка є платником єдиного податку першої-третьої групи.

Отже, основні критерії для виникнення обов'язку зареєструватися платником ПДВ, такі:

- ✓ досягнення ФОП-загальносистемником мільйонного обігу від здійснення операцій, що підлягають оподаткуванню ПДВ, за останні 12 календарних місяців;
- ✓ відсутність у ФОП статусу єдинника (у разі застосування ФОП ставки єдиного податку 3 групи зі сплатою 5% вимоги щодо обов'язкової реєстрації ПДВ при досягненні мільйонного обігу відсутні).

У разі обов'язкової реєстрації платником ПДВ, підприємець самостійно ініціює таку реєстрацію шляхом подання реєстраційної заяви (п. 183.1 ст. 183 ПКУ). Заява подається не пізніше ніж 10-го числа календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вперше досягнуто мільйонного обсягу оподатковуваних операцій.

У разі неподання такої заяви, настає відповідальність за ненарахування або несплату ПДВ на рівні зареєстрованого платника (п. 183.10 ст. 183 ПКУ). Також така особа втрачає право на нарахування податкового кредиту та отримання бюджетного відшкодування. Після закінчення строку для реєстрації платником ПДВ податківці мають право самостійно визначити суму податкового зобов'язання з ПДВ та застосувати штраф за його несплату.

В які строки платник ПДВ звітує та сплачує податок?

П. 202.1 ст. 202 ПКУ визначено, що звітним (податковим) періодом є один календарний місяць. Такий звітний період є єдиним для всіх без винятку ФОП – платників ПДВ.

Податкова декларація подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця (п. 203.1 ст. 203 ПКУ).

Відповідно до п. 49.20 ст. 49 ПКУ, якщо останній день строку подання податкової декларації припадає на вихідний або святковий день, то останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем. Граничні терміни подання податкової декларації можуть бути збільшені за правилами та на підставах, передбачених ПКУ.

Своєю чергою, п. 203.2 ст. 203 ПКУ визначено, що сума податкового зобов'язання, зазначена платником ПДВ у поданій ним податковій декларації, підлягає сплаті протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку, передбаченого п. 203.1 ст. 203 ПКУ для подання податкової декларації. Якщо граничний термін сплати податкового зобов'язання припадає на вихідний або святковий день, останнім днем сплати такого зобов'язання вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем (п. 57.1 ст. 57 ПКУ).

Які є нюанси звітності з ПДВ у ФОП-загальносистемників?

Буває, що день реєстрації як платника ПДВ (день внесення запису до реєстру платників ПДВ) — це не перший день календарного місяця. Так може статися в разі обов'язкової реєстрації ФОП на загальній системі платника ПДВ, коли його обсяг операцій з постачання товарів/послуг, що підлягають оподаткуванню, протягом останніх 12 календарних місяців перевищив 1 млн грн (п. 181.1 ст. 181 ПКУ).

Відповідно до пп. «А» п. 202.1 ст. 202 ПКУ, першим звітним (податковим) періодом в такому випадку буде період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця. Це стосується тільки ФОП-загальносистемників, які примусово чи добровільно стали платниками ПДВ.

Чи треба звітувати з ПДВ, якщо діяльності не було?

Питання, чи зобов'язаний платник ПДВ представляти ПДВ-декларації за звітні податкові періоди, протягом яких у нього господарська діяльність не здійснювалась, в нинішніх карантинних реаліях хвилює дуже багатьох. Причому стосується він всіх ФОП – платників ПДВ: як єдинників, так і загальносистемників.

Відповідно до п. 49.2 ст. 49 ПКУ, платник податків зобов'язаний за кожний встановлений ПКУ звітний період, в якому виникають об'єкти оподаткування, або при наявності показників, які підлягають декларуванню, подавати податкові декларації щодо кожного окремого податку, платником якого він є. Таке ж правило застосовується і щодо ПДВ-звітності. Це означає, що якщо платник податку протягом звітного (податкового) періоду господарську діяльність не вів, в результаті чого у нього відсутні показники, що підлягають декларуванню (в тому числі суми від'ємного значення попередніх періодів), то декларація за такий звітний (податковий) період на підставі п. 49.2 ст. 49 ПКУ не представляється.

У той самий час, якщо господарської діяльності протягом звітного (податкового) періоду у ФОП – платника ПДВ не було, але у нього є суми від'ємного значення попередніх періодів, що підлягають зазначенню в податковій декларації з ПДВ звітного (податкового) періоду, то декларацію за такий період треба представити.

2.7.2 Акцизний податок у ФОП

Якщо продавали підакцизну продукцію

Якщо продавали підакцизну продукцію у роздрібній мережі, маєте про це відзвітувати до ДФС (пп. 212.3.1-1 Податкового кодексу України). Ст. 223 ПКУ встановлено, що базовий податковий період для сплати акцизного податку відповідає **календарному місяцю**.

З квітня 2021 року звітувати треба за новою зміненою формою, відповідно до ч. 2 п. 46.6 ПКУ, особи, визначені ст. 212 ПКУ як платники акцизного податку.

Відповідно до п. 49.2-1 ПКУ, платники, визначені пп. 212.1.15 ПКУ, а також платники, які мають чинні (у тому числі призупинені) ліцензії на право здійснення діяльності з підакцизною продукцією, яка підлягає ліцензуванню згідно з законодавством, зобов'язані за кожний встановлений ПКУ звітний період подавати податковій декларації незалежно від того, чи провадили такі платники господарську діяльність у звітному періоді.

Хто є платником паливного акцизу?

Згідно з вимогами пп. 212.1.15 п. 212.1 ст. 212 ПКУ (у редакції з 01.07.2019), платником податку є особа (у тому числі юридична особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без створення юридичної особи), яка реалізує пальне або спирт етиловий.

Відповідно до абз. 2 пп. 14.1.212 ст. 14 ПКУ, згідно з яким реалізація пального або спирту етилового для цілей розд. VI цього Кодексу – будь-які операції з фізичної передачі (відпуску, відвантаження) пального або спирту етилового з переходом права власності на таке пальне або спирт етиловий чи без такого переходу, за плату (компенсацію) чи без такої плати на митній території України з акцизного складу / акцизного складу пересувного:

- до акцизного складу;
- до акцизного складу пересувного;
- для власного споживання чи промислової переробки;
- будь-яким іншим особам.

Також необхідно звернути увагу на абз. 3 цього підпункту, у якому вказано, що не вважаються реалізацією пального операції з фізичної передачі (відпуску, відвантаження) пального на митній території України:

- у споживчій тарі ємністю до 5 літрів (включно), крім операцій з реалізації такого пального його виробниками;
- під час використання пального, з якого сплачено акцизний податок, винятково для потреб власного споживання чи промислової переробки суб'єктами господарювання, які не є розпорядниками акцизного складу.

Ліцензія на зберігання пального

Ст. 15 Закону №481 визначено, що зберігання пального здійснюється суб'єктами господарювання всіх форм власності за наявності ліцензії. При цьому, згідно зі ст. 1 Закону № 481⁸, місце зберігання пального – це місце (територія), на якому розташовані споруди та/або обладнання, та/або ємності, що використовуються для зберігання пального на праві власності або користування.

Однак, що саме слід розуміти під «ємностями», Закон № 481 не пояснює. Та й конкретних вимог щодо місткості та розміщення обладнання та/або ємностей, що використовуються для зберігання пального, не встановлює (про це зазначали й самі податківці в консультації від 30.05.2019 р. № 2471/6/99-99-12-01-01-15/ІПК).

Відповідно до ст. 15 Закону № 481, ліцензія на право зберігання пального не отримується на місця зберігання пального, що використовуються:

- ✓ підприємствами, установами та організаціями, які повністю утримуються коштом державного або місцевого бюджету;
- ✓ підприємствами, установами та організаціями системи державного резерву;
- ✓ суб'єктами господарювання для зберігання пального, яке споживається для власних виробничо-технологічних потреб винятково на нафто- та газовидобувних майданчиках, бурових платформах і яке не реалізується через місця роздрібною торгівлі.

Своєю чергою, в індивідуальних податкових консультаціях податківці надавали такі роз'яснення:

- зберігання пального в паливних баках транспортних засобів/технічному обладнанні/пристроях не потребує отримання ліцензії на право зберігання пального, оскільки дані резервуари не є нерухомим майном та не мають чіткої прив'язки до місця (території) згідно з Законом № 481⁹ ();
- у розумінні Закону № 481, суб'єкту господарювання необхідно отримувати ліцензію для здійснення зберігання пального у стаціонарних цистернах/ємностях (ІПК 15.08.2019 р. № 3814/6/99-99-12-02-02-15/ІПК).

Виходячи з норм Закону № 481, суб'єкт господарювання повинен отримувати ліцензію на зберігання пального на кожне його місце зберігання. Проте при аналізі ІПК податківців з цього питання, можна зробити висновок, що ліцензію на зберігання пального необхідно отримувати тільки на стаціонарні (що мають певну прив'язку до місця) місця зберігання пального. **Такі індивідуальні консультації мають силу винятково для тих суб'єктів господарювання, що їх отримали.**

Радимо отримати власну ІПК щодо необхідності отримання ліцензії на зберігання пального на кожному із своїх місць зберігання пального.

Довідка про залишки пального

Платників паливного акцизу зобов'язали передавати відомості про цілодобовий обіг пального та його залишки.

Деякі підприємці мають право звітувати не щодня, а щомісяця. Це розпорядники акцизних складів, які використовують пальне для власного споживання чи промислової переробки. Обов'язкова умова – не реалізувати та не зберігати пальне для сторонніх осіб.

8 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/481/95-%D0%B2%D1%80#Text>

9 <http://sfs.gov.ua/media-tsentr/novini/389309.html>

Окремого документа, в якому можна було б відзначати місячні обсяги залишків пального, закон не передбачає. Тож доводиться використувати Довідку про зведені за добу підсумкові облікові дані щодо обсягів обігу (отримання/відпуску) та залишків пального на акцизному складі пального, форма якої затверджена наказом Мінфіну від 27.11.2018 № 44 (далі — Довідка).

Кодексом передбачено формування даних про обсяги обігу пального за звітний календарний місяць та фактичні залишки пального станом на перший та останній дні такого місяця у розрізі кодів товарних підкатегорій, згідно з УКТ ЗЕД у літрах, приведених до температури 15°C, розпорядниками акцизних складів, що використовують пальне винятково для потреб власного споживання чи промислової переробки, не здійснюючи операцій з реалізації та зберігання пального іншим особам. (ІПК ДПС від 29.05.2020 № 2252/6/99-00-17-03-02-06/ІПК).

Заповнити таку довідку за спрощеним варіантом неможливо. Податківці наполягають, щоб у разі звітування раз на місяць заповнювали усі шість таблиць Довідки:

При поданні основної довідки про зведені за добу підсумкові облікові дані щодо обсягів обігу (отримання/відпуску) та залишків пального на акцизному складі пального, розпорядники акцизних складів, що використовують пальне винятково для потреб власного споживання чи промислової переробки, не здійснюючи операцій з реалізації та зберігання пального іншим особам, **заповнюють всі таблиці вказаної довідки. (ЗІР, підкатегорія 114.11.02)**

ДПС не пояснює, як заповнювати Довідку — ані щодобову, ані щомісячну. Тож, інформацію про те, як правильно скласти Довідку, розпорядники акцизних складів збирають:

- з окремих правил, що містить розд. II Формату даних¹⁰;
- виносом до окремих граф Довідки;
- відповідей у ЗІР категорії 114.

2.7.3 Які ще податки, окрім пов'язаних із системою оподаткування, повинен сплачувати ФОП?

Фізична особа, яка зареєструвалась суб'єктом підприємницької діяльності, в тих або інших випадках, зобов'язана сплачувати податки (збори), що пов'язані з проведенням певних господарських операцій. Це:

- ✓ податок на землю (місцевий податок, п. 10.1.1 ст. 9 ПКУ);
- ✓ податок на нерухомість (місцевий податок, п. 10.1.1 ст. 9 ПКУ);
- ✓ екологічний податок (загальнодержавний податок, п. 9.1.5 ст. 9 ПКУ);
- ✓ туристичний збір (місцевий збір, п. 10.2.2 ст. 9 ПКУ);
- ✓ збір за місця для паркування транспортних засобів (місцевий збір, п. 10.2.1 ст. 9 ПКУ).

Місцеві ради в межах повноважень, визначених ПКУ, розв'язують питання щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору та земельного податку за лісові землі.

2.7.4 Як ФОП сплачує податок на землю?

Фізична особа, яка є ФОП і використовує свою землю для підприємницької діяльності, сплачує податок на землю саме як фізична особа.

Плата за землю (земельний податок) — це податок, що справляється з юридичних і фізичних осіб за використання земельних ділянок. Плата за землю входить до складу податку на майно. Платниками податку є: власники земельних ділянок, земельних часток (паїв); землекористувачі.

Таблиця 2.7. Платники земельного податку, об'єкт оподаткування, база нарахування

Платники земельного податку (ст. 269 ПКУ)	Об'єкт оподаткування	База нарахування
власники земельних ділянок, земельних часток (паїв); землекористувачі	земельні частки (паї), які перебувають у власності та земельні ділянки, які перебувають у власності або користуванні.	нормативна грошова оцінка землі з урахуванням коефіцієнта індексації, а також площа ділянок, нормативну грошову оцінку яких не проведено*.

* Рішення рад щодо нормативної грошової оцінки земельних ділянок, розташованих у межах населених пунктів, офіційно оприлюднюється відповідним органом місцевого самоврядування до 15 липня року, що передє бюджетному періоду, в якому планується застосування нормативної грошової оцінки земель або змін (плановий період). В іншому разі норми відповідних рішень застосовуються не раніше початку бюджетного періоду, що настає за плановим періодом (пп. 271.2 ПКУ)

Таблиця 2.8. Пільги щодо сплати податку відповідно до ПКУ

Від сплати податку звільняються	
Фізособи (згідно зі ст. 281 ПКУ)*	особи з інвалідністю першої та другої групи.
	фізичні особи, які виховують трьох і більше дітей віком до 18 років.
	пенсіонери (за віком).
	ветерани війни та особи, на яких поширюється дія Закону України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту».
	фізичні особи, визнані законом особами, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи.

* Звільнення від сплати податку за земельні ділянки поширюється на 1 земельну ділянку за кожним видом використання у межах граничних норм:

- для ведення особистого селянського господарства — у розмірі не більш як 2 гектари;
- для будівництва та обслуговування житлового будинку, господарських будівель і споруд (присадибна ділянка): у селах — не більш як 0,25 гектара, в селищах — не більш як 0,15 гектара, в містах — не більш як 0,10 гектара;
- для індивідуального дачного будівництва — не більш як 0,10 гектара;
- для будівництва індивідуальних гаражів — не більш як 0,01 гектара;
- для ведення садівництва — не більш як 0,12 гектара.

Від сплати податку звільняються на період дії єдиного податку четвертої групи власники земельних ділянок, земельних часток (паїв) та землекористувачі **за умови передачі земельних ділянок та земельних часток (паїв) в оренду платнику єдиного податку четвертої групи.**

Податковий (звітний) періодом для плати за землю є календарний рік.

Власники землі та землекористувачі сплачують плату за землю з дня виникнення права власності або права користування земельною ділянкою (згідно зі ст. 287 ПКУ).

У разі припинення права власності або користування ділянкою, плата за землю **сплачується за фактичний період перебування землі у власності** або користуванні у поточному році.

У разі переходу права власності на земельну ділянку від одного власника — фізичної особи до іншого протягом календарного року, податок сплачується попереднім власником за період з 1 січня цього року до початку того місяця, в якому припинилося його право власності на зазначену земельну ділянку, а новим власником — починаючи з місяця, в якому він набув право власності.

Облік фізосіб — платників податку та нарахування відповідних сум проводяться органами контролю **за місцезнаходження земельної ділянки щороку до 1 травня**.

Податок фізособами сплачується протягом 60 днів з дня вручення податкового повідомлення-рішення.

У разі якщо орган контролю не надіслав (не вручив) податкове (податкові) повідомлення-рішення у встановлені строки, фізособи звільняються від відповідальності, передбаченої ПКУ за несвоєчасну сплату податкового зобов'язання.

Фізособами у сільській та селищній місцевості земельний податок може сплачуватися через каси сільських (селищних) рад або рад територіальних громад, що створені згідно з законом та перспективним планом формування територій громад, за квитанцією про прийом податкових платежів. Форма квитанції встановлюється у порядку, передбаченому ст. 46 ПКУ.

ПКУ передбачено пільги щодо сплати земельного податку ФОП-єдинниками.

З 01.07.2020 р. ФОП-єдинники — орендодавці землі/нерухомості платять земельний податок на загальних підставах і подають за ним звітність, якщо в рамках госпдіяльності здають в оренду (найм, позичку) земельні ділянки / розташоване на них нерухоме майно.

Вести облік із земельного податку зобов'язані, якщо:

- ✓ **КВЕД 68.20 «Надання в оренду й експлуатацію власного чи орендованого нерухомого майна»** і отримуєте за ним дохід;
- ✓ надаєте в оренду будинки, житлові та нежитлові приміщення (складські, виставкові приміщення, офіси, інші), земельні ділянки.

Якщо орендується земля, яка перебуває в державній чи комунальній власності, треба платити орендну плату, як і раніше.

2.7.5 Як ФОП сплачує податок на нерухомість?

Права власності на нерухомість реєструються або на юридичну особу, або на фізичну особу.

Такого суб'єкта власності на нерухомість, як ФОП, в законодавстві України не передбачено.

Фізична особа, яка є ФОП і використовує свою нерухомість для провадження підприємницької діяльності, сплачує податок на нерухомість як фізична особа.

Податок на нерухомість (повна назва — податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) є однією зі складових податку на майно та належить до місцевих податків, визначених ст. 10 ПКУ.

Податок сплачується за місцем розташування об'єкта/об'єктів оподаткування та зараховується до відповідного місцевого бюджету.

Чи повинен ФОП сплачувати податок на нерухомість за свою квартиру (будинок), адреса яких зазначена в ЄДР під час реєстрації підприємцем як податкова адреса?

Чи може ФОП не сплачувати податку на майно, яке належить йому на праві власності?

На жаль — ні. Про це йдеться в роз'ясненні, що розміщене в Базі знань (категорія 106.01): «Оскільки ст. 266 ПКУ не визначено такого платника, як фізична особа-підприємець, то такий платник — власник об'єктів житлової та нежитлової нерухомості **сплачує податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, за нормами, передбаченими для фізичних осіб**».

Об'єктом оподаткування є об'єкт житлової та нежитлової нерухомості, зокрема його частка (пп. 266.2.1 ст. 266 ПКУ).

Об'єктами житлової нерухомості є:

- житловий будинок (садового типу та багатоквартирний);
- прибудова до житлового будинку;
- квартира;
- котедж;
- кімнати в багатосімейних (комунальних) квартирах;
- садовий будинок;
- дачний будинок (пп. 14.1.129 ст. 14 ПКУ).

До об'єктів нежитлового фонду належать:

- будівлі готельні, офісні, торговельні;
- гараж;
- будівлі промислові та склади;
- господарські (присадибні) будівлі;
- допоміжні (нежитлові) приміщення — сараї, хліви, літні кухні, майстерні, вбиральні, погреби, навіси, котельні, бойлерні, трансформаторні підстанції тощо;
- інші будівлі (пп. 14.1.1291 ПКУ ст.14 ПКУ).

Типи об'єктів нерухомості з метою обкладення податком на нерухомість визначаються на підставі оригіналів документів, що підтверджують право власності на такі об'єкти, а також на підставі інформації з Державного реєстру речових прав на нерухоме майно та Реєстру прав власності на нерухоме майно, Державного реєстру Іпотек, Єдиного реєстру заборон відчуження об'єктів нерухомого майна щодо суб'єкта.

За які об'єкти ФОП не доведеться сплачувати податку на нерухоме майно в статусі фізособи?

Відповідно до пп. 266.2.2 ст. 266 ПКУ, серед інших не є об'єктом оподаткування:

- ✓ об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які розташовані в зонах відчуження та безумовного (обов'язкового) відселення, визначені законом, зокрема їхні частки;
- ✓ житлова нерухомість, не придатна для проживання, зокрема у зв'язку з аварійним станом, визнана такою згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради територіальної громади, що створена згідно з законом та перспективним планом формування територій громад;
- ✓ об'єкти нежитлової нерухомості, які використовуються суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що провадять свою діяльність у тимчасових спорудах для здійснення підприємницької діяльності та/або в малих архітектурних формах та на ринках;
- ✓ будівлі промисловості, віднесені до групи «Будівлі промислові та склади» (код 125) Державного класифікатора будівель та споруд ДК 018-2000, що використовуються за призначенням у господар-

ській діяльності суб'єктів господарювання, основна діяльність яких класифікується в секціях В-F КВЕД ДК 009:2010, та не здаються їхніми власниками в оренду, лізинг, позичку;

- ✓ будівлі, споруди сільськогосподарських товаровиробників (юридичних та фізичних осіб), що належать до класу «Будівлі сільськогосподарського призначення, лісівництва та рибного господарства» (код 1271) Державного класифікатора будівель та споруд ДК 018-2000, та не здаються їхніми власниками в оренду, лізинг, позичку.

Які пільги є у фізособи під час сплати податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки?

Відповідно до пп. 266.4.1 ст. 266 ПКУ, база оподаткування об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, зокрема їхніх часток, що перебувають у власності фізособи – платника податку, зменшується:

- ✓ для квартири/квартир незалежно від їх кількості — на 60 м²;
- ✓ для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості — на 120 м²;
- ✓ для різних типів об'єктів житлової нерухомості, зокрема їхніх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, зокрема їхніх часток) — на 180 м².

Як нараховується сума податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, для фізособи?

Нарахування суми податку з об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності фізособи, здійснюється не ним самим, а податковим органом за місцем реєстрації.

Базою оподаткування є загальна площа об'єкта, а розмір ставки податку встановлюють за своїм рішенням сільські, селищні, міські ради або ради територіальних громад.

Розмір ставки податку не може перевищувати 1,5% розміру МЗП, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 м² бази оподаткування (п. 266.5 ст. 266 ПКУ).

Чи повинна податкова надавати розрахунок суми податку до податкового повідомлення-рішення, яке надсилається (вручається) фізособі? Про це йдеться в роз'ясненні (База знань, категорія 106.07): «Розрахунок суми грошового зобов'язання з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, до податкового повідомлення-рішення, яке надсилається (вручається) фізичній особі, додається за наявності».

Відповідно до пп. 266.7.2 ст. 266 ПКУ, **податкове повідомлення-рішення** (далі — ППР) **про сплату суми податку на нерухоме майно та відповідні платіжні реквізити**, зокрема органів місцевого самоврядування за місцезнаходженням кожного з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, **надсилаються платникові податку органом контролю** в порядку, визначеному ст. 42 ПКУ, **до 1 липня року**, що настає за базовим податковим (звітним) періодом (роком).

Згідно з п. 9 р. II Порядку надіслання органами контролю податкових повідомлень-рішень платникам податків, затвердженого наказом Мінфіну України від 28.12.2015 р. № 1204, до ППР зокрема додається розрахунок:

- податкового зобов'язання (за наявності);
- штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та пені з зазначенням у ньому дати та номера декларації (уточнювального розрахунку), звіту за відповідний звітний період, щодо якого здійснюється розрахунок;
- іншої інформації, потрібної для їх визначення.

Чи потрібно сплачувати податок, якщо податковий орган не надіслав ППР?

Державний реєстр речових прав на нерухоме майно запрацював 2011 року, і деякі об'єкти нерухомості могли не потрапити до нього. Якщо податковий орган не надіслав (не вручив) ППР до 1 липня року, що настає за базовим податковим (звітним) періодом (роком), фізособи звільняються від відповідальності, передбаченої ПКУ за несвоєчасну сплату податкового зобов'язання (пп. 266.10.2 ст. 266 ПКУ).

Але ППР із податку на нерухомість може бути надіслане пізніше – за три попередні роки (пп. 266.10.3 ст. 266 ПКУ).

Якщо податкова адреса змінилася, платник зобов'язаний протягом місяця, відповідно до п. 70.7 ст. 70 ПКУ, подати до ДФС інформацію про зміну місця реєстрації. В протилежному випадку, листування з платником відбувається за старою адресою.

Таким чином, платник фактично не отримує ППР і не ознайомлений із сумою проведених нарахувань податку. Внаслідок чого виникає податковий борг, штрафні санкції, арешт майна.

Для уникнення таких непорозумінь, треба повідомити податковий орган про зміну місця реєстрації, подавши до ДПС інформацію за формою 5-ДР.

Варто пам'ятати, що ППР вважається надісланим (врученим) фізособі, якщо його надіслано на останню відому адресу її місцезнаходження з повідомленням про вручення. Коли пошта не може вручити, ППР вважається врученим у день, зазначений поштовою службою з зазначенням причин невручення (п. 58.3 ст. 58 ПКУ).

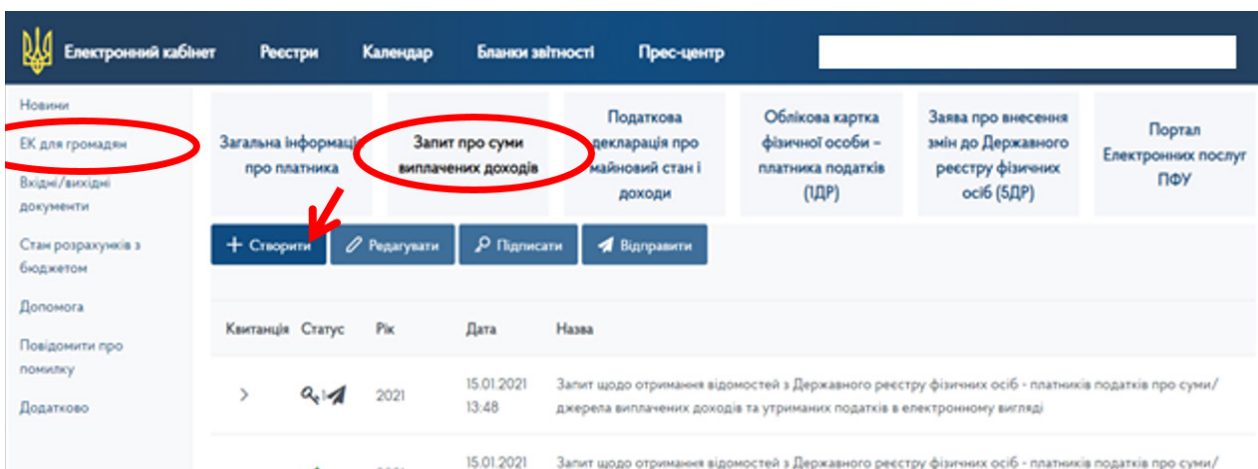


Рисунок. 2.1. Де в електронному кабінеті переглянути ППР

В Електронному кабінеті платників надано онлайн-доступ до сформованих ППР з майнових податків (<https://cabinet.tax.gov.ua>).



В Електронному кабінеті в режимі «ЕК для громадян» платники податків мають можливість перегляду даних та друку ППР щодо об'єктів рухомого та нерухомого майна, по яких сформовано ППР (земельні ділянки, житлові будинки, квартири, легкові автомобілі тощо). В режимі «Стан розрахунків з бюджетом» можна перевірити розрахунки сум податкових зобов'язань, а також сплатити податки.

Коли та як потрібно сплатити податок?

Обов'язок щодо сплати податку виникає у фізособи протягом 60 календарних днів із дня вручення їй відповідного ППР.

2.7.6 Як і коли ФОП сплачує екологічний податок?

Справляння екологічного податку регламентується ст. 240–250 розд. VIII ПКУ. Платниками екоподатку є суб'єкти господарювання, які здійснюють:

- ✓ викиди забруднювальних речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення;
- ✓ скиди забруднювальних речовин безпосередньо у водні об'єкти;
- ✓ розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання);
- ✓ утворення радіоактивних відходів (включно з уже накопиченими);
- ✓ тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк.

Не є платниками податку суб'єкти господарювання, які розміщують на власних територіях (об'єктах) винятково відходи як вторинну сировину. Такі суб'єкти господарювання не сплачують екоподаток за розміщення. Також не сплачують екоподаток суб'єкти, вказані в п. 240.1 ПКУ, що здійснюють викиди двоокису вуглецю, в обсязі не більш як 500 тонн за рік.

У тому разі, якщо річний обсяг викидів двоокису вуглецю перевищує 500 тонн за рік, ФОП зобов'язані зареєструватися платниками податку у податковому (звітному) періоді, в якому відбулося таке перевищення.

Такі платники зобов'язані скласти та подати податкову звітність, нарахувати та сплатити податок за податковий (звітний) період, у якому відбулося таке перевищення, у порядку, передбаченому ПКУ.

Для екологічного податку базовий **податковий (звітний) період** дорівнює календарному кварталу (п. 250.1 ПКУ).

Об'єктом та базою оподаткування екоподатком є обсяги та види (п. 242.1 ПКУ):

- ✓ забруднювальних речовин, що викидаються в атмосферне повітря стаціонарними джерелами;
- ✓ забруднювальних речовин, що скидаються безпосередньо у водні об'єкти;
- ✓ розміщених відходів, крім обсягів та видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання;
- ✓ радіоактивних відходів, суб'єктів господарювання, що утворюються внаслідок діяльності суб'єктів господарювання та/або тимчасово зберігаються їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк;
- ✓ електричної енергії, виробленої експлуатаційними організаціями ядерних установок (атомних електростанцій).

Ставки екоподатку визначені окремо за:

- викиди в атмосферне повітря забруднювальних речовин стаціонарними джерелами забруднення (ст. 243 ПКУ);
- скиди забруднювальних речовин у водні об'єкти (ст. 245 ПКУ);
- розміщення відходів у спеціально відведених для цього місцях чи на об'єктах (ст. 246 ПКУ);
- утворення радіоактивних відходів (включно з уже накопиченими) (ст. 247 ПКУ);
- тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад встановлене особливими умовами ліцензії терміну (ст. 248 ПКУ).

Платники екологічного податку перераховують суми податку, що справляється за викиди, крім викидів двоокису вуглецю, скиди забруднювальних речовин та розміщення відходів, одним платіжним дорученням на рахунки, відкриті в органах, що здійснюють казначейське обслуговування бюджетних коштів, які забезпечують розподіл цих коштів у співвідношенні, визначеному Бюджетним кодексом України:

45% екологічного податку — до загального фонду Державного бюджету України (крім податку, що справляється за викиди двоокису вуглецю, який зараховується до загального фонду державного бюджету у повному обсязі; податку, що справляється за утворення радіоактивних відходів (включно з уже накопиченими) та/або тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад встановлений особливими умовами ліцензії строк, який зараховується до спеціального фонду державного бюджету у повному обсязі);

55% — до спеціального фонду місцевих бюджетів (крім податку, що справляється за викиди двоокису вуглецю та за утворення радіоактивних відходів), у тому числі:

- до сільських, селищних, міських бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад — 25%;
- обласних бюджетів та бюджету Автономної Республіки Крим — 30%;
- бюджетів міст Києва та Севастополя — 55%.

Платники екоподатку **складають податкові декларації** за формою, встановленою у порядку, передбаченому ст. 46 ПКУ, **подають їх протягом 40 календарних днів**, що настають за останнім календарним днем податкового (звітного) кварталу, до органів контролю та **сплачують податок протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем граничного строку подання податкової декларації**.

2.7.7 Як і коли ФОП сплачує туристичний збір?

Платниками турзбору є громадяни України, іноземці, а також особи без громадянства, які прибувають на територію адміністративно-територіальної одиниці, на якій діє рішення Ради про встановлення турзбору, та тимчасово розміщуються у місцях проживання (ночівлі). Такими місяцями, згідно з пп. 268.5.1 ст. 268 ПКУ, зокрема є будинки відпочинку, туристичні бази, пансіонати та інші заклади готельного типу, санаторно-курортні заклади.

Податкові агенти сплачують туристичний збір за своїм місцезнаходженням щокварталу у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк та відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, або авансовими внесками до 30 числа (включно) кожного місяця (у лютому — до 28 (29) включно) на підставі рішення відповідної ради (пп. 268.7.1 ПКУ).

Обчислене податкове зобов'язання зазначається в податковій декларації, що подається органу контролю у строки, установлені для квартального звітного періоду — протягом 40 к. дн., що настають за останнім календарним днем звітного кварталу (пп. 49.18.2 ПКУ).

Згідно з наказом Мінфіну України «Про бюджетну класифікацію» від 14.01.2011 р. № 11, туристичний збір сплачується податковими агентами за такими кодами бюджетної класифікації:

- 18030100 — туристичний збір, сплачений юридичними особами;
- 18030200 — туристичний збір, сплачений фізичними особами.

Коли платники сплачують турзбір: під час бронювання чи перед поселенням?

Сплата платником туристичного збору здійснюється безпосередньо перед розміщенням у місцях проживання (ночівлі) (пп. 268.6.1 ПКУ).

Що є базою для сплати збору в разі погодинного розміщення осіб?

Відповідно до пп. 268.4.1 ПКУ, базою справляння збору є загальна кількість днів тимчасового розміщення в місцях проживання (ночівлі). Тому в разі погодинного розміщення, збір розраховується для кожного жильця з базою оподаткування — одна доба.

Про це також ідеться в роз'ясненні з категорії 123.02 розділу **«Запитання – відповіді з Базы знань» ЗІР** (zir.sfs.gov.ua).



Коли розпочинається відлік доби проживання в готелі?

Відповідно до Правил користування готелями та аналогічними засобами розміщення та надання готельних послуг, затверджених наказом Державної туристичної адміністрації України від 16.03.2004 р. № 19 (далі — Правила № 19), **плата за надання готельних послуг справляється відповідно до єдиної розрахункової години** — 12 години поточної доби за місцевим часом. Щоправда, готель з урахуванням місцевих особливостей має право змінити єдину розрахункову годину.

Розрахункова година — це година, яка встановлена в готелі, та в разі настання якої споживач повинен звільнити номер у день виїзду та після якої здійснюється заселення в готель. (п. 1.3 Правил № 19).

Договір про надання готельних послуг може бути укладений на визначений або невизначений строк. Під час укладання договору на невизначений строк, погодженим вважається найбільш стислий строк, зазвичай — одна доба. Дія договору в такому разі завершується о 12-й годині дня, наступного за днем прибуття споживача (п. 3.7 Правил № 19).

На підставі вказаних вище норм, податківці в роз'ясненні з категорії 123.03 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.sfs.gov.ua) доходять висновку, що відлік доби проживання розпочинається з 12-ї години дня, що передує дню виїзду, та триває 24 години до розрахункової години, встановленої готелем.

Чи може туроператор здійснити сплату турзбору замість туриста?

Податківці в ІПК ГУ ДПС у Тернопільській області від 12.03.2019 р. № 1003/ІПК/19-00-12-02-27 зазначають, що право юридичних осіб (у т. ч. туроператорів) сплачувати збір замість туристів ПКУ не обмежене, але на момент розміщення туриста в місці проживання (ночівлі) повинна бути здійснена сплата збору та наявний документ, що підтверджує таку сплату від імені туриста як платника збору, зважаючи на пп. 268.6.2 ПКУ. Звідси випливає, що де-факто туроператор не може сплатити за туристів туристичний збір разом з оплатою за проживання.

Яким документом підтверджувати сплату збору?

Розміщення платника збору в місцях проживання (ночівлі) здійснюється **лише за наявності в платника збору документа, що підтверджує сплату ним збору** (пп. 268.6.2 ПКУ).

Отже, податковий агент як суб'єкт ведення бухгалтерського обліку та нарахування податкових зобов'язань повинен видавати туристам підтверджувальний первинний документ, який містить відомості про господарську операцію щодо сплати йому платниками туристичного збору.

Якщо ж туристичний збір сплачується в безготівковій формі, турист як платник збору повинен надати податковому агенту банківську виписку, що підтверджує сплату збору.

Чи вважається утриманий турзбір доходом підприємця-єдинника?

Утримані (нараховані) суми податків і зборів платником єдиного податку під час здійснення ним функцій податкового агента не є доходом згідно з п. 292.10 ПКУ. Про це зазначають також податківці в роз'ясненні з категорії 107.04 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.sfs.gov.ua).

Як звітувати?

Декларація подається щокварталу.

Вчасно — це **протягом 40 кал. днів з кінця кварталу**.

Туристичний збір **сплачується протягом 10 кал. днів від граничного строку подачі декларації**. Однак, місцеві ради можуть встановлювати сплату туристичного збору авансом — до 30-го числа включно кожного місяця.

Місцева рада не встановила туристичний збір: чи подавати декларацію?

Краще подати. Річ у тім, що платник податку зобов'язаний подавати декларацію, якщо (п. 49.2 ПКУ):

- ✓ у звітному періоді виникає об'єкт оподаткування;
- ✓ наявність показників, які підлягають оподаткуванню.

Оскільки об'єкт оподаткування все-таки з'являється, але оподатковується за мінімальною ставкою (0%), то показники, які підлягають декларуванню — нульові. Якщо ж не хочеться подавати декларацію, то тоді убезпечте себе зверненням за індивідуальною консультацією до місцевого органу ДПС, оскільки неподача декларації за п.120.1 ПКУ — штраф 340 грн, повторно за рік — 1 020 грн.

Чи подавати декларацію з туристичного збору, якщо діяльності не було ?

Декларація може не подаватися, якщо податковий агент (готель тощо) протягом звітного кварталу (роз'яснення ДПС ЗІР 101.16): не провадив господарську діяльність (наприклад, закритися на карантин);

- послуги з тимчасового розміщення в місцях проживання (ночівлі) не надавав;
- не має показників з туристичного збору, які підлягають декларуванню (у тому числі й немає виправлення помилок, авансових платежів).

Однак, у таких ситуаціях краще все-таки подати з нульовими показниками, а у доповненні пояснити основної частини декларації причину нульових показників. Тоді точно не буде питань з боку ДПС.

2.7.8 Як і коли ФОП сплачує збір за місця для паркування транспортних засобів?

Відповідно до пп. 268 прим. 1.1 ст. 268 прим. 1 розд. XII ПКУ, платниками збору за місця для паркування транспортних засобів (далі — Збір) є підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради територіальних громад, що створені згідно з законом та перспективним планом формування територій громад, організовують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках.

Що є об'єктом оподаткування ?

Об'єктом оподаткування Збором є земельна ділянка, яка, згідно з рішенням ради, спеціально відведена для забезпечення паркування транспортних засобів, а базою оподаткування — її площа (п. 268 прим. 1.2 ст. 268 прим. 1 розд. XII ПКУ).

Яка ставка збору?

Ставки Збору встановлюються за кожний день провадження діяльності з забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 м² площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності у розмірі до 0,075% МЗП, установлені законом на 1 січня податкового (звітного) року (п. 268 прим.1.3 ст. 268 прим. 1 розд. XII ПКУ).

При визначенні ставки збору, сільські, селищні, міські ради або ради територіальних громад, що створені згідно з законом та перспективним планом формування територій громад, враховують місцезнаходження спеціально відведених місць для паркування транспортних засобів, площу спеціально відведеного місця, кількість місць для паркування транспортних засобів, спосіб поставлення транспортних засобів на стоянку, режим роботи та їх заповнюваність.

Як звітувати?

Форма податкової декларації збору за місця для паркування транспортних засобів (далі – Декларація), затверджена наказом Міністерства фінансів України від 09.07.2015 р. № 636 «Про затвердження форм податкових декларацій збору за місця для паркування транспортних засобів та туристичного збору» (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 21 грудня 2019 року № 550), передбачає подання податковим агентом до органу контролю щокварталу звітності зі Збору, показники в якій зазначаються не наростальним підсумком, а окремо за кожний квартал.

Водночас п. 49.2 ст. 49 ПКУ визначено, що платник податків зобов'язаний за кожний встановлений ПКУ звітний період, в якому виникають об'єкти оподаткування, або у разі наявності показників, які підлягають декларуванню, відповідно до вимог ПКУ подавати податкові декларації щодо кожного окремого податку, платником якого він є.

Форма Декларації передбачає зазначення кількості днів провадження діяльності з паркування транспортних засобів. Отже, якщо платником збору протягом звітного кварталу не проводилася господарська діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на відведених земельних ділянках, то відсутній показник, який підлягає декларуванню. Таким чином, з урахуванням п. 49.2 ст. 49 ПКУ Декларація за такий звітний квартал не подається.

Сума збору за місця для паркування транспортних засобів, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням об'єкта оподаткування.

Таблиця 2.9. Правила нарахування, сплати збору за місця для паркування транспортних засобів

Критерій	Правила	Стаття ПКУ
Платники збору	Юрособи, їх філії (відділення, представництва), фізособи – підприємці, які згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради територіальних громад, що створені згідно з законом та перспективним планом формування територій громад, організовують та провадять діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на майданчиках для платного паркування та спеціально відведених автостоянках.	Ст. 268-1 ПКУ

Критерій	Правила	Стаття ПКУ
Об'єкт оподаткування	Земельна ділянка, яка згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради або ради територіальних громад, що створені згідно з законом та перспективним планом формування територій громад, спеціально відведена для забезпечення паркування транспортних засобів на автомобільних дорогах загального користування, тротуарах або інших місцях, а також комунальні гаражі, стоянки, паркінги (будівлі, споруди, їх частини), які побудовані коштом місцевого бюджету, за винятком площі земельної ділянки, яка відведена для безоплатного паркування транспортних засобів, передбачених ст. 30 Закону України «Про основи соціальної захищеності осіб з інвалідністю в Україні».	Ст. 268-1.2.1 ПКУ
База оподаткування	Площа земельної ділянки, відведена для паркування, а також площа комунальних гаражів, стоянок, паркінгів (будівель, споруд, їх частин), які побудовані коштом місцевого бюджету.	Ст. 268-1.2.2 ПКУ
Ставки збору	Встановлюються за кожний день провадження діяльності з забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 м ² площі земельної ділянки, відведеної для організації та провадження такої діяльності, у розмірі до 0,075 відсотка МЗП, встановленої законом на 1 січня податкового (звітного) року.	Ст. 268-1.3.1 ПКУ
Особливості встановлення збору	Ставка збору та порядок сплати збору до бюджету встановлюються відповідною сільською, селищною, міською радою або радою територіальних громад, що створені згідно з законом та перспективним планом формування територій громад.	Ст. 268-1.4 ПКУ
Порядок обчислення та строки сплати збору	Сума збору, обчислена відповідно до податкової декларації за звітний (податковий) квартал, сплачується щоквартально, у визначений для квартального звітного (податкового) періоду строк, за місцезнаходженням об'єкта оподаткування. Платник збору, який має підрозділ без статусу юридичної особи, що провадить діяльність із забезпечення паркування транспортних засобів на земельній ділянці не за місцем реєстрації такого платника збору, зобов'язаний зареєструвати такий підрозділ як платника збору у органі контролю за місцезнаходженням земельної ділянки	Ст. 268-1.5 ПКУ
Базовий податковий (звітний) період	Календарний квартал	Ст. 268-1.5.3 ПКУ

Глава 2.8 Податки та звітування за робітників у ФОП

Незалежно від обраної системи оподаткування, підприємець, який має найманих працівників, є працедавцем, і на нього повною мірою поширюються норми трудового законодавства, а також застосовується відповідальність за їхнє невиконання. У зв'язку з цим на підприємця лягає обов'язок з:

- ✓ належного оформлення трудових відносин із працівниками;
- ✓ ведення низки документів, пов'язаних із кадровим обліком;
- ✓ нарахування та виплати заробітної плати;
- ✓ надання відпустки;
- ✓ оформлення звільнення тощо.

Зарплата працівників є об'єктом оподаткування як для самого підприємця-працедавця, так і для найманих працівників. Для підприємця зарплата, нарахована та виплачена найманим працівникам, є складовою його фактичних витрат. До складу витрат включаються також нарахування єдиного соціального внеску (ЄСВ) на зарплату, які сплачуються з власних коштів підприємця.

Підприємець, який вирішив оформити трудові відносини з першим із найманих працівників, набуває статусу працедавця, і на нього повною мірою поширюються вимоги Кодексу законів про працю України¹¹ (КЗпП).

Згідно з ч. 3 ст. 24 КЗпП, працівник не може бути допущений до роботи без укладення трудового договору, оформленого наказом або розпорядженням працедавця, і повідомлення органів ДФС про прийняття працівника на роботу в порядку, визначеному КМУ. Повідомити податкову потрібно хоча б на день раніше допущення працівника до роботи.

Таким чином, процедура оформлення трудових відносин складається з таких етапів:

- оформлення розпорядження про прийняття на роботу;
- оформлення трудового договору з працівником (у двох примірниках для кожної зі сторін);
- повідомлення органів ДФС про прийняття працівника на роботу.

Під час оформлення трудових відносин, працівник може не подавати заяви з проханням прийняти його на роботу. **Про його згоду буде свідчити підписання трудового договору, ознайомлення з розпорядженням про прийняття на роботу та надання потрібних документів.**

11 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/322-08#Text>

Нарахування заробітної плати

Під час нарахування зарплати утримується податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) за ставкою 18% і військовий збір 1,5%. Для підприємців-працедавців запроваджено загальну ставку ЄСВ у розмірі 22% бази нарахування ЄСВ.

Під час нарахування зарплати база оподаткування ПДФО може зменшуватися на суму податкової соціальної пільги (далі — ПСП). ПСП може застосовуватися лише до нарахованого місячного доходу у вигляді зарплати й лише за одним місцем її нарахування, якщо її розмір не перевищує розміру місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн.

2.8.1 Як нараховується зарплата найманим працівникам?

Відповідно до ст. 95 КЗпП і ст. 3 Закону про оплату праці, **мінімальна заробітна плата** — це встановлений законом розмір оплати праці за виконану працівником місячну (погодинну) норму праці. Мінімальна зарплата може встановлюватись у місячному або погодинному розмірі.

З 1 січня 2021 року при встановленні окладу та нарахуванні зарплати працівникам, **потрібно враховувати розміри МЗП (Таблиця 2.9.1.):**

Таблиця 2.10. Розміри МЗП та прожиткового мінімуму на 2021 рік

Показники		Сума, грн
Мінімальна заробітна плата за місяць (МЗП)	з 1 січня	6 000,00
	з 1 грудня	6 500,00
Мінімальна заробітна плата за місяць (МЗП) в погодинному розмірі	з 1 січня	36,11
	з 1 грудня	39,12
Прожитковий мінімум для працездатної особи (ПМ)	з 1 січня	2 270,00
	з 1 липня	2 379,00
	з 1 грудня	2 481,00

Відповідно до ст. 6 Закону про оплату праці, **мінімальний посадовий оклад** (тарифна ставка) встановлюється в розмірі **не менше прожиткового мінімуму**, встановленого для працездатних осіб на 1 січня календарного року. Отже, зміна розміру прожиткового мінімуму протягом року не вимагає зміни окладу.

Виходячи зі ст. 31 Закону про оплату праці, розмір зарплати працівника за повністю виконану місячну норму праці не може бути нижчим від розміру мінімальної зарплати. Якщо нарахована зарплата працівника, який виконав місячну норму праці, є нижчою за розмір мінімальної зарплати, роботодавець проводить доплату до її рівня, яка виплачується щомісяця одночасно з виплатою зарплати.

2.8.2 Які нарахування та утримання проводяться з зарплати?

При нарахуванні зарплати утримується:

- ✓ ПДФО за ставкою 18%;
- ✓ військовий збір 1,5%.

Для підприємців-роботодавців встановлено **ставку ЄСВ в розмірі 22%** бази нарахування ЄСВ. Сума ЄСВ не може бути менше розміру мінімального страхового внеску на місяць, який обчислюється як добуток мінімальної зарплати та ставки ЄСВ (22%).

Фізособи-підприємці, у яких **працюють люди з інвалідністю**, застосовують до їх зарплати пільгову ставку ЄСВ — **8,41%**.

Беручи працівника, підприємець повинен прорахувати, які витрати у зв'язку з цим виникнуть. Так, при нарахуванні зарплати в розмірі 6 000 грн, роботодавець повинен сплатити ЄСВ в розмірі — 1 320 грн (6 000 грн x 22%). Тобто мінімальні витрати на одного працівника становлять 7 320 грн (6 000 грн + 1 320 грн).

2.8.3 Як розраховується ЄСВ на зарплату працівників?

Відповідно до ч. 5 ст. 8 Закону № 2464¹², у разі якщо база нарахування ЄСВ не перевищує розміру мінімальної зарплати, встановленої законом на місяць, за який отримано дохід, сума ЄСВ розраховується як добуток розміру мінімальної зарплати та ставки ЄСВ.

Якщо у підприємця працює працівник на умовах неповного робочого часу з зарплатою менше мінімальної, ЄСВ слід нарахувати в розмірі не менше мінімального страхового внеску на місяць.

Дана вимога не поширюється на виплату зарплати сумісникам, а також винагороди за договорами цивільно-правового характеру, незалежно від їх розмірів. Також вона не поширюється на працівників, прийнятих або звільнених протягом місяця, тобто коли відпрацьовані не всі дні.

Донарахування ЄСВ не проводиться щодо працівників, яким встановлено пільгову ставку ЄСВ 8,41%, тобто працівників з інвалідністю. Це пояснюється тим, що вимога здійснювати донарахування ЄСВ до розміру мінімального страхового внеску пов'язана з застосуванням ставки ЄСВ 22%.

2.8.4 Як розраховується ПДФО з зарплати працівників?

Оподаткування зарплати та інших доходів фізичних осіб здійснюється на підставі р. IV ПКУ. Зарплата включається до загального місячного оподаткованого доходу працівника (пп. 164.2.1 ст. 164 ПКУ).

Роботодавець виступає податковим агентом при виплаті таких доходів. Перелік обов'язків податкових агентів наведено в п. 176.2 ст. 176 ПКУ.

Роботодавець не зобов'язаний відстежувати отриманий працівником місячний дохід з усіх можливих джерел. Він обкладає ПДФО тільки той дохід, який сам йому виплачує.

Відповідно до п. 164.6 ст. 164 ПКУ, під час нарахування зарплати база оподаткування ПДФО зменшується **на суму податкової соціальної пільги (ПСП)**.

ПДФО = (ЗП - ПСП) x 18%, де:

ЗП — нарахована зарплата; ПСП — податкова соціальна пільга.

2.8.5 Що таке податкова соціальна пільга (ПСП) і як вона застосовується?

Застосування ПСП регулюється нормами ст. 169 ПКУ. Вона дає можливість зменшити розмір доходу, з якого утримується ПДФО при нарахуванні зарплати. ПСП може застосовуватися тільки до нарахованого місячного доходу у вигляді зарплати, і тільки за одним місцем її нарахування (пп. 169.2.1 ст. 169 ПКУ).

Пп. 169.2.3 ст. 169 ПКУ визначено виплати, до яких ПСП застосовуватися не може. Це:

✓ доходи працівника, інші ніж зарплата;

12 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17#Text>

- ✓ зарплата, яку працівник отримує протягом звітного місяця одночасно з доходами у вигляді стипендії, грошового чи майнового (речового) забезпечення учнів, студентів, аспірантів, ординаторів, ад'юнктів, військовослужбовців, що виплачуються з бюджету;
- ✓ доходи самозайнятої особи від провадження підприємницької діяльності, а також іншої незалежної професійної діяльності.

ПСП можна застосовувати до загального місячного оподаткованого доходу у вигляді зарплати (і інших прирівняних до неї виплат, компенсацій, винагород), якщо її розмір не перевищує розміру місячного прожиткового мінімуму для працездатної особи, встановленого на 1 січня звітного року, помноженого на 1,4 та округленого до найближчих 10 грн.

Поріг для застосування ПСП у 2021 році дорівнює 3 180 грн.

Своєю чергою, підвищені розміри ПСП застосують до зарплати пільгових категорій працівників, які перелічені у п. 169.1 ПКУ.

Таблиця 2.11. ПСП: Хто має право на пільгу та в якому розмірі

Право на ПСП	Розмір пільги (грн)
Загальна ПСП для всіх платників податку (пп. 169.1.1 ПКУ).	1 135,00
Підвищена пільга для платника податку, який утримує двох чи більше дітей віком до 18 років (100% загальної ПСП), у розрахунку на кожну таку дитину (пп. 169.1.2 ПКУ).	1 135,00
Підвищена пільга для платника податку, який відповідає одній з категорій, названих у пп. 169.1.3 ПКУ (150% загальної ПСП). При цьому пільгу на дітей згідно з пп. «а» та «б» пп. 169.1.3 ПКУ надають у розрахунку на кожну дитину .	1 702,50
Підвищена пільга для осіб, перелічених у пп. 169.1.4 ПКУ (200% загальної ПСП).	2 270,00

Застосовувати ПСП **можна тільки до доходів, які нижче встановленого порога 3 180 грн**, а такий розмір доходу можливий переважно у працівників з неповною зайнятістю.

Працівники, які мають двох і більше дітей віком до 18 років, також зможуть скористатися правом на застосування податкової соціальної пільги, оскільки для них встановлена можливість збільшення граничного порогу кратно кількості дітей (абз. 2 пп. 169.4.1 ст. 169 ПКУ).

Важливо, щоб сума місячного доходу працівника не перевищувала встановлений для нього граничний розмір доходу.

ПСП на дітей надається до кінця року, в якому дитина досягає 18 років (пп. 169.3.3 ст. 169 ПКУ). Отже, незалежно від дати народження дитини, ПСП буде надаватися до кінця календарного року, в якому йому виповнюється 18 років.

2.8.6 В які терміни необхідно сплачувати ПДФО, ЄСВ і військовий збір?

ПДФО і військовий збір сплачується (перераховується) при виплаті зарплати (як за першу, так і за другу половину місяця).

Банки приймають платіжні документи на виплату доходу лише за умови одночасного подання розрахункового документа на перерахування податку та збору в бюджет (пп. 168.1.2 ст. 168 ПКУ). Тобто податок сплачується до бюджету в день отримання коштів в банку на виплату зарплати.

Якщо зарплата виплачується з виторгу або в негрошовій формі, ПДФО та збір сплачується (перераховується) до бюджету протягом трьох банківських днів, наступних за днем такого нарахування (виплати, надання) (пп. 168.1.4 ст. 168 ПКУ).

Якщо дохід нараховується, але не виплачується, то ПДФО, який підлягає утриманню, потрібно перерахувати до бюджету в строки, встановлені для місячного податкового періоду, тобто протягом 30 календарних днів, що настають за останнім днем місяці, за який нарахована, але не виплачена зарплата (пп. 168.1.5 ст. 168 ПКУ).

Якщо підприємець не нарахує, не утримає і / або не сплатить, і / або сплатить не в повному обсязі податки до або під час виплати доходів своїм працівникам, до нього може бути застосований штраф, встановлений ст. 1251 ПКУ, в розмірі 10% суми податку, що підлягає сплаті.

- **За умисне порушення** розмір штрафу складе 25% суми податку, що підлягає сплаті;
- за повторне протягом 1 095 днів — 50% суми податку;
- за третє і більше протягом 1 095 днів — 75%.

Однак зазначені штрафи не застосовуються, якщо таке порушення самостійно виявлено податковим агентом при проведенні перерахунку зазначеного податку, передбаченого п. 169.4 ст. 169 ПКУ, та виправляється в наступних податкових періодах протягом податкового (звітного) року.

Отже, для визначення правильності оподаткування, роботодавець має право проводити перерахунок сум нарахованих доходів, утриманого податку за будь-який період і в будь-яких випадках, незалежно від того, чи має право працівник на застосування ПСП (пп. 169.4.3 ст. 169 ПКУ).

За порушення порядку утримання і перерахування ПДФО, встановлено адмінвідповідальність у вигляді попередження або накладення штрафу від 34 грн до 51 грн. За повторне протягом року порушення штраф складе від 51 грн до 85 грн (ст. 1634 КУпАП). Якщо порушення самостійно виправляється до початку перевірки, адмінвідповідальність не повинна застосовуватися.

ЄСВ, нарахований на виплати заробітної плати (як за першу, так і за другу половину місяця) в розмірі, встановленому для платників, необхідно сплачувати при кожній такій виплаті, одночасно з виплатою зазначених сум.

Винятком є випадки, коли внесок, нарахований на ці виплати, вже сплачений або за результатами звірки з податковою визнана переплата ЄСВ, сума якої перевищує суму внеску, що підлягає сплаті, або дорівнює їй. ЄСВ перераховується одночасно з отриманням (перерахуванням) коштів на оплату праці, в тому числі в безготівковій або натуральній формі.

Роботодавці зобов'язані сплачувати нарахований ЄСВ під час кожної виплати зарплати одночасно з видачею зазначених сум (абз. 2 ч. 8 ст. 9 Закону № 2464).

При виявленні своєчасно не сплачених сум ЄСВ, підприємець зобов'язаний самостійно сплатити їх з нарахуванням пені (ч. 2 ст. 25 Закону №2464).

Суми ЄСВ, своєчасно не нараховані та / або не сплачені в установлені строки, є недоїмкою. Суми недоїмки стягуються з нарахуванням пені та застосуванням штрафів.

Термін давності щодо нарахування ЄСВ, застосування та стягнення недоїмки, штрафів та пені **не застосовується** (ч. 16 ст. 25 Закону № 2464). Отже, в разі несвоечасної сплати ЄСВ, підприємцю загрожує штраф в розмірі 10% несвоечасно сплачених сум ЄСВ, а також пеня з розрахунку 0,1% суми недоплати за кожний день прострочення платежу.

2.8.7 Як підприємцю звітувати з ПДФО, ЄСВ і військового збору?

З 1 січня 2021 року діє нова об'єднана звітність із ЄСВ, ПДФО та військового збору, яка вперше подається за I квартал 2021 року. Для звітування роботодавців з ПДФО, ЄСВ та військового збору розроблено «Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податків — фізичних осіб, і сум утриманого з них податку, а також сум нарахованого єдиного внеску» (далі — Податковий розрахунок).

Форму Податкового розрахунку та Порядок його заповнення (далі — Порядок) затверджено наказом Мінфіну від 13.01.2015 р. № 4, у редакції наказу від 15.12.2020 р. № 773.

Для подання Податкового розрахунку визначено квартальні строки – протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного кварталу (п. 1 р. II Порядку).

Якщо останній день строку подання Податкового розрахунку припадає на вихідний або святковий день, останнім днем строку вважається операційний (банківський) день, що настає за вихідним або святковим днем (абз. 2 п. 1 р. II Порядку).

Податковий розрахунок подається за своїм місцем реєстрації, незалежно від територіального розташування робочих місць найманих працівників.

Граничними термінами подання Податкового розрахунку за квартальні періоди 2021 року є:

- за I квартал — 11 травня;
- за II квартал — 9 серпня;
- за III квартал — 9 листопада;
- за IV квартал — 9 лютого 2022 року.

Подати Податковий розрахунок можна одним із таких способів:

- ✓ засобами електронного зв'язку в електронній формі з дотриманням вимог законів України «Про електронні документи та електронний документообіг» і «Про електронні довірчі послуги»;
- ✓ на паперовому носії разом з електронною формою на електронному носії інформації;
- ✓ поштою з повідомленням та описом про вкладення за умови, якщо кількість рядків у додатках до Податкового розрахунку не перевищує п'яти;
- ✓ на паперовому носії, якщо кількість рядків у додатках до Податкового розрахунку не перевищує п'яти.

Податковий розрахунок має такі **типи форм:**

- ✓ «звітний» — подається за звітний період першим;
- ✓ «звітний новий» — подається наступним за звітний період до закінчення граничного терміну його подання з уточнювальними даними в сумах нарахованого ПДФО, ВЗ, ЄСВ та/або реквізитах;
- ✓ «уточнювальний» — подається після закінчення граничного терміну подання з уточнювальними даними;
- ✓ «довідковий» — подається з типом «Звітний», у додатках якого міститься інформація про призначення пенсії або страхових виплат працівникам.

Податковий розрахунок **за квартал складається з 3 місяців**. Під час подання Податкового розрахунку, роботодавці повинні формувати титульний аркуш (аналог Таблиці 1 колишнього ЄСВ-звіту), а також такі додатки:

- ✓ Додаток 1 «Відомості про нарахування заробітної плати (доходу, грошового забезпечення) застрахованим особам». Форма цього додатка є аналогом Таблиці 6 колишнього ЄСВ-звіту;
- ✓ Додаток 4ДФ «Відомості про суми нарахованого доходу, утриманого та сплаченого податку на доходи фізичних осіб та військового збору» (аналог колишнього Звіту за ф. № 1ДФ);
- ✓ Додаток 5 «Відомості про трудові відносини осіб та період проходження військової служби» (аналог Таблиці 5 колишнього ЄСВ-звіту).

Додаток 5 подається в певних випадках, зокрема під час прийняття/звільнення працівника, переведення його на нову посаду, а також у разі початку/закінчення відпустки у зв'язку з вагітністю та пологами або відпустки для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку тощо.

Якщо **підстав** для **формування Додатка 5** у звітному кварталі **не було**, то порожньої таблиці до Податкового розрахунку **включати не потрібно**.

Під час подання Податкового розрахунку за поточний квартал, слід обрати тип форми «Звітний» для всіх його додатків. Відомості, які зазначаються під час заповнення титульного аркуша та стосуються інформації про чисельність працівників, зазначаються в розрізі місяців звітного кварталу. У рядковій 10 передбачено для цього три графи, які пронумеровані (1, 2, 3) за номером місяця у кварталі.

Таблична частина Податкового розрахунку складається з трьох розділів. Підприємці-роботодавці повинні заповнити тільки розд. I «Нарахування доходу та єдиного внеску за найманих працівників в розрізі місяців звітного кварталу». Його рядки аналогічні рядкам Таблиці 1 колишнього ЄСВ-звіту.

Суми нарахованої зарплати та ЄСВ у розд. I Податкового розрахунку **зазначаються за кожний місяць звітного кварталу окремо, у гривнях із копійками**. Якщо будь-який рядок Податкового розрахунку та додатків до нього через відсутність операції залишається не заповненим, у ньому проставляється прочерк.

Податковий розрахунок **за квартал повинен містити три додатки за кожен місяць**. У кожного додатка ведеться своя нумерація. Так, додаток за перший місяць кварталу матиме номер Додатка 1, за другий місяць кварталу — номер Додатка 2, за третій місяць кварталу — номер Додатка 3.

Якщо працівник весь місяць перебував у відпустці без збереження зарплати або навіть весь квартал, відомості про нього однаково слід зазначати в Додатковій 1, але без сумарних показників. У такому разі обов'язково повинна бути заповнена графа 14 — кількість календарних днів у трудових відносинах у кожному місяці.

Форма Додатка 4ДФ

Додаток формується за кожний місяць окремо.

Під час подання Додатка 4ДФ за квартал, обирається тип форми «Звітний». У рядковій 02, крім звітного періоду (рік, квартал), слід зазначити:

- номер місяця у кварталі (зазначається арабськими цифрами від 1 до 3);
- номер Податкового розрахунку (відповідає номеріві, зазначеному в заголовній частині Податкового розрахунку). Цей номер залежить від кількості поданих Податкових розрахунків протягом звітного року;
- номер додатка до Податкового розрахунку. У разі формування 4ДФ, наприклад, за січень номер додатка буде 1, за лютий — 2, за березень — 3.

Додаток 4 має два розділи.

Підприємці формують розділ I «Персоніфіковані дані про суми нарахованого (виплаченого) на користь фізичних осіб доходу та нарахованих (перерахованих) до бюджету податку на доходи фізичних осіб та військового збору».

У цьому розділі зазначаються за кожним працівником суми нарахованого та виплаченого доходу (**графи 3а та 3**), нарахованого та перерахованого ПДФО (**графи 4а та 4**) і військового збору (**графи 5а та 5**).

У разі нарахування доходу, зазначати його у графі 3а обов'язково, незалежно від того, виплачено його чи ні. У графі 3 зазначається сума фактично виплаченого доходу.

Зарплата, що виплачується в установлені терміни наступного місяця, повинна бути зазначена в Додатку 4ДФ за той період, до якого входить попередній місяць, за який зарплату було нараховано.

Особливістю Додатка 5 є те, що, на відміну від інших додатків Податкового розрахунку, він не передбачає щомісячної розбивки. У ньому формується інформація за квартал.

Якщо протягом звітного періоду не було зафіксовано фактів укладання та розірвання трудових договорів (цивільно-правових договорів), зміни посади чи надання відповідної відпустки, Додаток 5 до Податкового розрахунку не формується та не подається.

Якщо протягом звітного періоду з працівником було розірвано трудовий договір (цивільно-правовий договір), а потім знову укладено, на такого працівника формуються два рядки:

- перший — із зазначенням дати припинення трудових відносин;
- другий — із зазначенням дати початку трудових або цивільно-правових відносин.

2.8.8 На які відпустки мають права наймані працівники?

Право на відпустки мають громадяни України, які перебувають у трудових відносинах з підприємствами, установами, організаціями незалежно від форм власності, виду діяльності та галузевої належності, а також працюють за трудовим договором у фізичної особи.

Іноземці та особи без громадянства, які працюють в Україні, мають право на відпустки нарівні з громадянами України.

Право на відпустки **забезпечується гарантованим наданням відпустки визначеної тривалості зі збереженням на її період місця роботи** (посади), заробітної плати (допомоги).

Якими нормативно-правовими актами України гарантується право на відпустку?

Державні гарантії та відносини, пов'язані з відпусткою, регулюються Конституцією України, Кодексом законів про працю України (далі — КЗпП України), Законом України «Про відпустки», іншими законами та нормативно-правовими актами України.

Ст. 45 Конституції України гарантує особам які працюють, право на відпочинок. Відповідно до ч.2 зазначеної статті Конституції, мінімальна тривалість оплачуваної щорічної відпустки визначаються законом.

Закон України «Про відпустки» від 15 листопада 1996 року № 504/96-ВР, встановлює державні гарантії права на відпустки, визначає умови, тривалість і порядок надання їх працівникам для відновлення працездатності, зміцнення здоров'я, а також для виховання дітей, задоволення власних життєво важливих потреб та інтересів, всебічного розвитку особи.

Які існують види відпусток?

Відповідно до ст. 4 Закону України «Про відпустки», встановлюються такі види відпусток:

- ✓ **щорічні відпустки**: основна відпустка; додаткова відпустка за роботу із шкідливими та важкими умовами праці; додаткова відпустка за особливий характер праці; інші додаткові відпустки, передбачені законодавством;
- ✓ **додаткові відпустки** у зв'язку з навчанням;
- ✓ **творча відпустка**;
- ✓ **відпустка для підготовки та участі в змаганнях**;
- ✓ **соціальні відпустки**: відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами; відпустка для догляду за дитиною до досягнення нею трирічного віку; відпустка у зв'язку з усиновленням дитини; додаткова відпустка працівникам, які мають дітей або повнолітню дитину – людину з інвалідністю з дитинства підгрупи А І групи;
- ✓ **відпустки без збереження заробітної плати**;

- ✓ **інші види відпусток**, які можуть установлюватися законодавством, колективним договором, угодою та трудовим договором. Законодавством, колективним договором, угодою та трудовим договором можуть установлюватися інші види відпусток.

2.8.9 Які особливості використання найманої праці є в період дії карантину?

В період дії карантину, запровадженого з 12.03.2020 р. постановою КМУ від 11.03.2020 р. № 211 «Про запобігання поширенню на території України гострої респіраторної хвороби COVID-19, спричиненої коронавірусом SARS-CoV-2», з подальшими змінами та доповненнями, Уряд України вніс відповідні зміни до чинного законодавства з метою надання можливості роботодавцям зберегти робочі місця без звільнення працівників.

Законом України від 17.03.2020 р. № 530-IX «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України, спрямованих на запобігання виникненню і поширенню коронавірусної хвороби (COVID-19)» (далі — Закон № 530), працівникам за домовленістю з роботодавцем надано можливість піти у тривалу безоплатну відпустку на весь період дії карантину.

Що таке «Карантинна відпустка»

Закон № 530 було доповнено ст. 84 КЗпП ч. 4 та ст. 26 Закону України від 15.11.96 р. № 504/96-ВР «Про відпустки»¹³ ч. 3.

Згідно з цими доповненнями, в разі запровадження Кабміном карантину строк перебування у відпустці без збереження зарплати на період карантину, не включається до загального строку, визначеного для відпустки «за сімейними обставинами та з інших причин», яка може надаватися працівникові без збереження зарплати на строк не більш як 15 календарних днів на рік.

Відпустка враховується до стажу роботи, що дає право на щорічну оплачувану відпустку, але **в загальний стаж не входить**.

Оформлення відпустки на час карантину можливо винятково за заявою працівника. Примусове направлення у відпустку власним коштом (без заяви) може бути розцінено як грубе порушення законодавства про працю, відповідальність за яке передбачається ст. 172 Кримінального кодексу України.

Що таке соціальна відпустка?

Відповідно до ч. 1 ст. 19 Закону про відпустки, «Дитяча» відпустка надається в обов'язковому порядку за бажанням (заявою) працівника (лист Мінсоцполітики від 06.02.2018 р. № 204/0/101-18/284, лист Мінсоцполітики від 05.08.2016 р. №435/13/116-16) —

«Жінці, яка працює і має 2 або більше дітей віком до 15 років, або дитину з інвалідністю, або яка усиновила дитину, матері людини з інвалідністю з дитинства підгрупи А I групи, одинокій матері, батьку дитини або особи з інвалідністю з дитинства підгрупи А I групи, який виховує їх без матері, а також особи, яка взяла під опіку дитину або особу з інвалідністю з дитинства підгрупи А I групи, чи одному із прийомних батьків надається щорічно додаткова оплачувана відпустка тривалістю 10 календарних днів без урахування святкових і неробочих днів (ст. 73 КЗпП)». «За наявності декількох підстав для надання відпустки, її загальна тривалість не повинна перевищувати 17 к. д.»

Відпустка при народженні дитини

Законом України від 15.04.2021 р. № 1401 «Про внесення змін до деяких законодавчих актів щодо забезпечення рівних можливостей матері та батька на догляд за дитиною», доповнено ст. 179, 181 КЗпП та ст. 18, 20 Закону про відпустки новою відпусткою при народженні дитини тривалістю до 14 к. д., що оплачується коштом роботодавця.

Надаватиметься комусь одному: чоловіку, дружина якого народила дитину; батькові дитини, якщо він не одружений з матір'ю дитини, але проживає спільно; бабусі або діду, іншому повнолітньому родичеві, який фактично доглядає за дитиною.

Доповнено ст. 182-1 КЗпП та ст. 19 Закону про відпустки щодо права працівників обох статей, які мають дітей (в т. ч. з інвалідністю підгрупи А І групи), на додаткову відпустку.

Ст. 51 КЗпП передбачає скорочення тривалості робочого часу для чоловіків з дітьми до 14 р., з інвалідністю, та батьків без матері.

Відпустка за сімейними обставинами

Залишається можливість оформити відпустку без збереження заробітної плати за згодою сторін (ст. 26 Закону про відпустки) — за сімейними обставинами та з інших причин на термін не більш як 15 календарних днів на рік.

Для влаштування зручнішої роботи, працедавець може запроваджувати такі режими роботи:

- Неповний робочий час** Такий режим роботи **може встановлюватися за угодою між працівником і власником** як під час прийняття на роботу, так і згодом (ч. 1 ст. 56 КЗпП). Оформлюється за заявою працівника.
- Простій** Простій — це призупинення роботи, викликане відсутністю організаційних або технічних умов, необхідних для виконання роботи, невідвортною силою або іншими обставинами. (ч. 1 ст. 34 КЗпП України). Якщо простій виник не з вини працівника, то час простою необхідно оплачувати працівникам відповідно до ч. 1 ст. 113 КЗпП України з розрахунку не нижче від 2/3 тарифної ставки розряду (окладу).
- Надомна або дистанційна робота** Закон України № 4051 від 04.09.2020) про зміни до КЗпП та Закону України «Про охорону праці» в розрізі регулювання питань дистанційної, надомної роботи та гнучкого режиму робочого часу.

Якщо йдеться про перехід на дистанційну/надомну роботу на час епідемії, пандемії, згода працівника не вимагається, а для оформлення не потрібен окремий трудовий договір, достатньо розпорядження або наказу, з яким працівника необхідно ознайомити протягом 2 днів, але до запровадження таких умов.

Після закінчення карантину, дистанційна/надомна робота оформлюється на підставі письмового трудового договору.

Мінекономіки розробило проект наказу «Про затвердження типових форм трудових договорів про надомну та дистанційну роботу»¹⁴.

Проект наказу містить окремі:

- типову форму трудового договору про надомну роботу;
- типову форму трудового договору про дистанційну роботу.

Працівник, який працює дистанційно/вдома, самостійно визначає своє робоче місце та несе відповідальність за забезпечення безпечних і нешкідливих умов праці на ньому.

Роботодавець несе відповідальність за безпечність і належний технічний стан обладнання та засобів виробництва, якщо вони передаються працівнику для виконання дистанційної/надомної роботи.

На роботодавця покладається обов'язок систематичного проведення інструктажу (навчання) працівника з питань охорони праці, але воно може проводитися дистанційно (наприклад, з використанням відеозв'язку).

Працівники несуть повну матеріальну відповідальність за надане їм у користування обладнання (з можливістю укладення договору про повну матеріальну відповідальність незалежно від посади працівника).

Гнучкий режим робочого часу – це така форма організації праці, при якій для працівника встановлюється режим праці із саморегулюванням часу початку, закінчення і тривалості робочого часу протягом робочого дня.

Якщо сторони трудового договору не проти, оформлюється заява працівника, наказ або розпорядження. За необхідності вносяться зміни в Правила ВТР.

Глава 2.9 Оподаткування гранту, отриманого ФОП на розвиток своєї діяльності

2.9.1 Як оподатковується отримання гранту у ФОП?

Грант — це цільова безповоротна фінансова допомога, яка видається для реалізації певної мети.

Якщо метою є відкриття або розвиток підприємницької діяльності, грантовий договір (угода) з організацією, що надає грант, укладається не з фізичними особами, а з фізичними особами, які вже зареєстровані (чи повинні будуть зареєструватись на момент отримання гранту) як ФОП. При цьому грантові кошти надходять на рахунок вже зареєстрованого ФОП.

Отже, оподаткування гранту потрібно розглядати з 2-х позицій:

- з боку суб'єкта, який перераховує грант;
- з боку одержувача гранту (ФОП).

З точки зору суб'єкта, що перераховує (виплачує) грант, він може виплачуватись підприємцю як із державного бюджету, так і з інших недержавних джерел.

Відповідно до п. 14.1.277-1 ст. 14 ПКУ «бюджетний грант – цільова допомога у вигляді коштів або майна, що надаються на безоплатній і безповоротній основі з коштів державного та/або місцевих бюджетів, міжнародної технічної допомоги для реалізації проекту або програми у сферах культури, туризму та у секторі креативних індустрій, спорту та інших гуманітарних сферах у порядку, встановленому законом».

Отже, всі гранти, що надаються на безоплатній та безповоротній основі не коштом державного та/або місцевих бюджетів, не можуть вважатись бюджетними грантами.

2.9.2 Чи включається отримання небюджетного гранту до доходу ФОП-загальносистемника?

Оподаткування доходів фізичних осіб-підприємців на загальній системі оподаткування визначено ст. 177 розд. IV ПКУ.

Щодо доходів та їх формування відповідно до ПКУ, розглянуто у Гл. 1 цього посібника.

Об'єктом оподаткування фізичної особи-підприємця на загальній системі оподаткування є чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виторг у грошовій та негрошовій формі) і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи-підприємця (п. 177.2 ст. 177 ПКУ).

Відповідно до п. 177.8 ст. 177 ПКУ, під час нарахування (виплати) фізичній особі-підприємцю доходу від здійснення нею підприємницької діяльності, суб'єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, не утримують податок на доходи фізичних осіб у джерела виплати, якщо фізичною особою-підприємцем, яка отримує такий дохід, надано копію документа, що підтверджує її державну реєстрацію відповідно до закону як суб'єкта підприємницької діяльності.

Отже, якщо організація, що надає грант підприємцю на безоплатній та безповоротній основі на розвиток підприємницької діяльності не з коштів державного або місцевих бюджетів, зазначає таку виплату у звітності за ф. 4ДФ з позначкою «157», **ФОП повинен включити отриману суму гранту в свій загальний дохід підприємця і врахувати її при визначенні показників за звітний період** (з урахуванням дозволених витрат відповідно до чинних норм ПКУ).

Якщо така сума є цільовою, то витрати за таким грантом зазначаються відповідно до вимог ПКУ.

2.9.3 Чи включається отримання небюджетного гранту до доходу ФОП-єдинника?

Порядок визначення того, що є доходом у ФОП-єдинників, визначений в ст. 292 ПКУ.

Відповідно до п. 292.11 ст. 292 ПКУ, не включаються до доходу суми коштів цільового призначення, отримані від Пенсійного фонду та інших фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, з бюджетів або державних цільових фондів, у тому числі в межах державних або місцевих програм.

Як бачимо, в переліку надходжень, які не включаються до доходу, фігурують суми коштів цільового призначення, але ці гроші повинні бути отримані винятково з бюджету, від державних соціальних або цільових фондів. Якщо фонд, від якого підприємець отримує допомогу, є державним і цільове фінансування здійснюється в рамках державної або місцевої програми, то така допомога в дохід не включається і не обкладається єдиним податком.

Якщо ж цільова допомога, отримана від інших організацій (небюджетних), вона включається до складу доходу ФОП-єдинника за датою отримання.

В цьому випадку сума отриманого гранту включається до складу отриманих доходів і обкладається за тими принципами, які застосовуються до оподаткування доходу ФОП-єдинника відповідної групи.

Якщо дотримуються розміри гранично допустимого річного доходу, то:

- ФОП-єдинники 1, 2 і 4 груп додатково з сум гранту ніяких податків не сплачують;
- ФОП-єдинники 3 групи суми гранту включають до свого доходу, і в загальному порядку обкладають єдиним податком за ставкою 5% або 3%.

Якщо ж сума річного доходу (з урахуванням отриманого гранту) у ФОП-єдинника 1, 2 і 3 груп перевищить допустимий розмір доходу, дозволений для їх групи, то з суми перевищення необхідно сплатити єдиний податок за ставкою 15% і з початку найближчого кварталу відмовитися від спрощеної системи оподаткування.

2.9.4 Як оподатковується бюджетний грант, отриманий з державного (місцевого) бюджету ?

Якщо підприємець отримує грант, що є бюджетним, відповідно до п. 14.1.277-1 ст. 14 ПКУ, тобто отримує «цільову допомогу у вигляді коштів або майна, що надаються на безоплатній і безповоротній основі коштом державного та/або місцевих бюджетів, міжнародної технічної допомоги для реалізації проекту або програми у сферах культури, туризму та у секторі креативних індустрій, спорту та інших гуманітарних сферах у порядку, встановленому законом», то оподаткування такого гранту відбувається за правилами, що встановлені для фізичних осіб.

У зв'язку з тим, що такий грант не включається в доходи фізичних осіб-підприємців, то він оподатковується податком на доходи фізичних осіб за ставкою 18%. Крім того, з такого гранту утримується військовий збір у розмірі 1,5%.

В такому разі **податковим агентом отримувача** гранту є **надавач гранту**, який утримує ПДФО і військовий збір при його нарахуванні (виплаті) і зазначає це у відповідній звітності за ф. №4ДФ.

Якщо ж надавач бюджетного гранту не утримав таких податків при виплаті гранту, його **отримувачу доведеться сплатити їх самостійно** і відзвітувати перед податковою за поточний рік шляхом подання Податкової декларації про майновий стан.

Втім, слід зазначити, що з 23 грудня 2020 року набрав чинності Закон України від 04.11.2020 р. № 962-IX «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо державної підтримки культури, туризму та креативних індустрій»¹⁵, яким пп. 14.1.277-1 п. 14.1 ст. 14 ПКУ доповнено нормою, згідно з якою **«Перелік надавачів бюджетних грантів визначає Кабінет Міністрів України».**

Станом на тепер, такий Перелік ще не затверджено. Про це свідчить Інформаційний лист ДПС України № 18¹⁶. Отже, якщо на момент отримання бюджетного гранту КМУ затвердить Перелік надавачів бюджетного гранту, то отримувачі грантів зможуть застосувати особливий порядок оподаткування податку на доходи фізичних осіб.

Особливий порядок оподаткування бюджетного гранту відповідно до Закону №962 полягає у наступному:

- по-перше, бюджетний грант виключається з доходів фізичних осіб-підприємців, що дає можливість оподатковувати бюджетний грант як дохід фізичної особи. Для цього п. 177.3 ст. 177 ПКУ доповнений п. 177.3.2, що дозволяє не включати бюджетного гранту в дохід фізичної особи-підприємця на загальній системі оподаткування, а з доходів фізичної особи-підприємця – платника єдиного податку виключити дохід у вигляді бюджетного гранту (п. 1 п. 291.1 ст. 291 ПКУ);
- по-друге, бюджетний грант не включається до загального місячного (річного) оподаткованого доходу фізичної особи (ст. 170 ПКУ доповнена п. 170.7-1 «Оподаткування бюджетного гранту»), що дає змогу не оподатковувати його податком на доходи фізичних осіб. А якщо немає податку на доходи фізичної особи, то з бюджетного гранту не утримується і військовий збір.

Відповідно до п. 170.7-1.2., податковим агентом платника податку під час нарахування (виплати, надання) на його користь доходу у вигляді бюджетного гранту є надавач такого гранту.

15 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/962-20#Text>

16 <https://tax.gov.ua/data/material/000/354/449726/InfoList18.pdf>

Глава 2.10 Правила ведення розрахункових операцій у ФОП

2.10.1 Критерії застосування РРО/ПРРО у 2021 році

Перш ніж читати цю главу, уважно ознайомтесь з визначеннями, які наведено у Законі про РРО¹⁷, ст. 2.

Розрахункова операція — прийом від покупця готівкових коштів, платіжних карток, платіжних чеків, жетонів тощо за місцем реалізації товарів (послуг), видача готівкових коштів за повернутий покупцем товар (ненадану послугу), а у разі застосування банківської платіжної картки — оформлення відповідного розрахункового документа щодо оплати в безготівковій формі товару (послуги) банком покупця або, у разі повернення товару (відмови від послуги), оформлення розрахункових документів щодо перерахування коштів у банк покупця;

РРО — це **реєстратор розрахункових операцій** — пристрій або програмно-технічний комплекс, в якому реалізовані фіскальні функції, і який призначений для реєстрації розрахункових операцій при продажу товарів (наданні послуг), операцій з торгівлі валютними цінностями в готівковій формі та/або реєстрації кількості проданих товарів (наданих послуг), операцій з видачі готівкових коштів власникам електронних платіжних засобів та з прийому готівки для подальшого переказу. До реєстраторів розрахункових операцій належать: електронний контрольно-касовий апарат, електронний контрольно-касовий реєстратор, вбудований електронний контрольно-касовий реєстратор, комп'ютерно-касова система, електронний таксометр, автомат з продажу товарів (послуг) тощо;

ПРРО — **програмний реєстратор розрахункових операцій** — програмний, програмно-апаратний або програмно-технічний комплекс у вигляді технологічного та/або програмного рішення, що використовується на будь-якому пристрої, в якому фіскальні функції реалізовані через фіскальний сервер органу контролю, і який призначений для реєстрації розрахункових операцій при продажу товарів (наданні послуг), операцій з торгівлі валютними цінностями в готівковій формі та/або реєстрації кількості проданих товарів (наданих послуг), операцій з прийому готівки для подальшого переказу. Орган контролю забезпечує безкоштовне програмне рішення для використання суб'єктом господарювання;

У ФОП-єдинників є три головні критерії, які стосуються його діяльності та загальної суми річного доходу щодо застосування РРО/ПРРО у 2021 році. А саме:

- обсяг доходу, який дає право на перебування на спрощеній системі оподаткування (Про це ми писали у гл. 2 розд. 2 цього посібника);
- обсяг доходу, який вимагає застосування РРО;
- торгівля товарами, які є в переліку обов'язкового застосування РРО/ПРРО.

Перший критерій — граничний обсяг доходів. З 1 січня 2021 року граничний обсяг доходів, який дозволяє ФОП не застосовувати РРО, теж встановлюється виходячи з розміру МЗП: він не повинен перевищувати 220 МЗП (орієнтовно — 1 320 000 грн).

Діятиме цей критерій лише протягом 2021 року.

З 2022 року запланована повна фіскалізація підприємців.

За невеликими винятками, усі ФОП повинні будуть проводити розрахункові операції за допомогою РРО.

Другий критерій — торгівля товарами, які є в переліку обов'язкового застосування РРО/ПРРО. Незалежно від обсягів доходу, ФОП повинні використовувати РРО або ПРРО, якщо вони здійснюють реалізацію:

- ✓ технічно складних побутових товарів, що підлягають гарантійному ремонту;
- ✓ лікарських засобів, виробів медичного призначення та надають платні послуги у сфері охорони здоров'я;
- ✓ ювелірних і побутових виробів із дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння тощо.

Третій критерій для ФОП-єдинників з метою застосування РРО — це група, у якій вони перебувають.

ФОП 1 група єдиного податку позбавлені обов'язку застосовувати РРО — це прямо передбачено п. 296.10 ПКУ.

1 група суворо обмежена видами діяльності, які може здійснювати ФОП, який в ній перебуває. Також такий ФОП не може мати найманих працівників.

На ринках продавати електропобутові та телерадіотовари, які в більшості належать до технічно складних побутових товарів (далі — ТСПТ), можна тільки за умови розміщення в приміщеннях, пристосованих для торгівлі цими товарами (п. 44 Правил торгівлі на ринках, затверджених наказом Мінекономіки, МВС, ДПАУ, Держкомстандартизації від 26.02.2002 р. № 57/188/84/105).

ФОП 1 групи ЄП може продавати товари тільки з торговельних місць на ринках (п.п. 1 п. 291.4 ПКУ), до яких магазини, розташовані на території ринку, не належать. Тобто ті, хто продає ТСПТ у магазині, розташованому на території ринку, не має права перебувати на групі 1 (БЗ 107.01). Утім, до торговельних місць належать контейнери, кіоски, намети (п. 1.8 Інструкції № 209), які вважаються приміщеннями** (п.п. 2.2.7 Інструкції № 209).

ФОП 1–4 група ЄП застосовують РРО/ПРРО.

З метою підтримання бізнесу, під час пандемії обов'язкове впровадження РРО переноситься на 1 січня 2022 року.

З 1 січня 2022 можливість не застосовувати РРО в разі здійснення розрахункових операцій залишиться лише у ФОП 1-ї групи ЄП.

Застосування РРО вимагає Закон про РРО¹⁸. Саме цей закон (а не ПКУ) встановлює, що таке «розрахункова операція». Тобто випадки, коли без РРО не обійтись, та ті, коли без нього обійтись можна, визначені ст. 9 Закону про РРО, до якої постійно вносяться зміни.

Фізичні особи-підприємці на загальній системі оподаткування під час здійснення розрахункових операцій у готівковій та/або в безготівковій формі (із застосуванням електронних платіжних засобів, платіжних чеків, жетонів тощо) у разі продажу товарів (надання послуг), а також операцій із прийому готівки для подальшого її переказу **повинні застосовувати реєстратори розрахункових операцій** (далі — РРО) та/або програмні РРО, за винятком суб'єктів господарювання, яким дозволено проводити розрахункові операції з використанням розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій відповідно до чинного законодавства (див. роз'яснення з категорії 109.02 розділу «Запитання – відповіді з Бази знань» ЗІР (zir.sfs.gov.ua)).



18 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-%D0%B2%D1%80#Text>

2.10.2 Коли можна використовувати розрахункові книжки та книги обліку розрахункових операцій

Суб'єкти господарювання, у тому числі також і ФОП з Переліку № 1336¹⁹, на який посилається ст. 10 Закону про РРО, замість РРО/ПРРО **повинні застосовувати розрахункові книжки** (далі — РК) і **книги обліку розрахункових операцій** (далі — КОРО). А ось суб'єкти господарювання, згадані в [ст. 9 Закону про РРО](#), не зобов'язані застосовувати ні РРО/ПРРО, ні КОРО з РК. Саме із цієї, найбільш привілейованої групи «звільненців» ми й почнемо.


Отже, випадки, коли можна обійтися як без РРО/ПРРО, так і без РК з КОРО, наведені в [ст. 9 Закону про РРО](#). Давайте на них поглянемо в Табл. 1.1, а потім поговоримо про деякі з таких випадків детальніше.

Таблиця 2.12²⁰. Не вимагають застосування РРО/ПРРО і РК з КОРО

№ з/п	Операції, звільнені від застосування РРО/ПРРО і РК	Норма Закону про РРО
1	Торгівля продукцією власного виробництва (крім ТСПТ*, що підлягають гарантійному ремонту**, лікарських засобів, виробів медичного призначення**, а також ювелірних і побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння) підприємствами, установами та організаціями всіх форм власності, крім підприємств торгівлі та громадського харчування, у разі проведення розрахунків у їх касах з оформленням прибуткових і видаткових касових ордерів та видачею відповідних квитанцій, підписаних уповноваженою особою суб'єкта господарювання***.	П. 1 ст. 9
* Тут і далі — технічно складні побутові товари. ** Про ці винятки див. далі. *** Детальніше про це звільнення див. далі.		
2	Виконання всіх банківських операцій, крім операцій: <ul style="list-style-type: none"> — з торгівлі валютними цінностями в готівковій формі, якщо такі операції виконуються не в касах банків; — комерційних агентів банків та небанківських фінансових установ з прийому готівки для їх подальшого переказу з використанням програмно-технічних комплексів самообслуговування (далі — ПТКС)*, за винятком ПТКС, які дають змогу користувачеві здійснювати винятково операції з отримання коштів. 	П. 2 ст. 9
* Якщо ПТКС належить банку, РРО/ПРРО не застосовує ніхто — ні сам банк, ні продавець, якому перераховують оплату через ПТКС (див. листи ДПСУ від 05.03.2020 р. №925/6/99-00-05-04-01-06/ІПК і від 12.08.2020 р. №3314/ІПК/99-00-07-05-01-06). Якщо ПТКС належить не банку, а комерційному агенту або небанківській фінустанові, то їм без РРО/ПРРО не обійтися (див. лист ДФСУ від 21.02.2019 р. № 652/6/99-99-14-05-01-15/ІПК і роз'яснення ДПСУ від 26.02.2021 р. // tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/455007.html). Але саме їм, а не продавцям товарів і послуг, які отримують грошові кошти на свій банківський рахунок. Хоча податківці вимагають, щоб РРО/ПРРО в такому разі застосовували також продавці (див. лист ДПСУ від 27.10.2020 р. №4437/ІПК/99-00-07-05-01-06).		
3	Продаж проїзних і перевізних документів на: <ul style="list-style-type: none"> • залізничному транспорті (крім приміського) з оформленням розрахункових і звітних документів; • авіаційному транспорті з оформленням розрахункових і звітних документів; • автомобільному транспорті з видачею талонів, квитанцій, квитків з нанесеними друкарським способом серією, номером та номінальною вартістю. 	П. 4 ст. 9
4	Продаж білетів державних лотерей через електронну систему прийняття ставок, що контролюється Держказначейством у режимі реального часу.	

19 <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1336-2000-%D0%BF#Text>

20 https://i.factor.ua/ukr/journals/nibu/2021/may/issue-40/article-114895.html?search=&text_article=%D1%80%D1%80%D0%BE

№ з/п	Операції, звільнені від застосування РРО/ПРРО і РК	Норма Закону про РРО
5	Продаж квитків на відвідування культурно-спортивних і видовищних закладів.	П. 4 ст. 9
6	Продаж товарів і надання послуг фізособами-підприємцями (далі — ФОП), які відповідно до ПКУ належать до груп платників єдиного податку, що не застосовують РРО/ПРРО*.	П. 6 ст. 9
* Детально про це читайте далі.		
7	Здійснення фізособами торгівлі продуктовими або промисловими товарами (крім ТСПТ, що підлягають гарантійному ремонту, лікарських засобів, виробів медичного призначення, а також ювелірних і побутових виробів з дорогоцінних металів, дорогоцінного каміння, дорогоцінного каміння органогенного утворення та напівдорогоцінного каміння) за готівкові кошти на ринках.	П. 9 ст. 9
8	Продаж у кіосках, з лотків і яток газет, журналів та інших видань, листівок, конвертів, знаків поштової оплати*.	П. 10 ст. 9
* Цим звільненням можуть скористатися тільки ті суб'єкти господарювання, у яких питома вага зазначеної продукції становить понад 50% загального товарообороту, і за умови, що в продажу відсутні підкацізні товари, ТСПТ, що підлягають гарантійному ремонту, лікарські засоби та вироби медичного призначення.		
9	Продаж жетонів і проїзних квитків у касах метрополітену.	П. 10 ст. 9
10	Продаж води, молока, квасу, олії та живої риби з автоцистерн, цистерн, бочок і бідонів.	П. 11 ст. 9
11	Продаж страв і безалкогольних напоїв в їдальнях та буфетах загальноосвітніх і професійно-технічних навчальних закладів під час навчального процесу.	
12	Продаж товарів (надання послуг), якщо в місці отримання таких товарів (надання послуг) операції з розрахунків у готівковій формі не здійснюються (склади, місця зберігання товарів, гуртова торгівля тощо).	П. 12 ст. 9
13	Здійснення розрахунків за послуги в разі проведення таких розрахунків винятково за допомогою банківських систем дистанційного обслуговування та/або сервісів переказу коштів*.	П. 14 ст. 9
14	У разі проведення господарської діяльності з торгівлі медичними та фармацевтичними товарами та надання медичних і ветеринарних послуг на території села, дозволено проводити розрахункові операції без застосування реєстраторів розрахункових операцій та/або програмних реєстраторів розрахункових операцій з використанням розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, з дотриманням вимог, встановлених п. 2 Постанови № 1336.	Роз'яснення ДПС 
* Про це звільнення читайте далі.		

Особи, звільнені згідно зі ст. 9 Закону про РРО, мають право використовувати РРО/ПРРО **без їх переведення у фіскальний режим роботи**. При цьому документи, що видаються таким нефіскальним РРО/ПРРО, мають вагу в суперечці з податківцями про обсяг продажів, який дозволяє не застосовувати фіскальний РРО/ПРРО (ч. 4 ст. 13 Закону про РРО).

Якщо ФОП не застосовує РРО/ПРРО, то згідно з п. 15 ст. 3 Закону про РРО, він зобов'язаний видати покупцеві товарів/послуг на його вимогу **товарний чек, накладну або інший розрахунковий документ** (у паперовій або в електронній формі), що свідчить про перехід права власності на них. Проте врахуйте: відповідно до [п. 11 ст. 8 Закону № 1023](#) при продажу товарів продавець зобов'язаний (навіть без пред'явлення продавцем такої вимоги) видати розрахунковий документ установленної форми²¹, який засвідчує факт придбання, із зазначенням дати продажу.

21 Під розрахунковим документом розуміється касовий чек, товарний чек, видатковий чек, розрахункова квитанція, проїзний документ тощо (ст. 2 Закону про РРО).

2.10.3 Штрафні санкції за порушення застосування РРО/ПРРО

Згідно з п. 1 ст. 17 Закону № 265, за порушення вимог цього Закону до суб'єктів господарювання, які здійснюють розрахункові операції за товари (послуги), за рішенням відповідних органів контролю застосовуються фінансові санкції у таких розмірах:

у разі встановлення в ході перевірки факту: проведення розрахункових операцій з використанням РРО, ПРРО або розрахункових книжок на неповну суму вартості проданих товарів (наданих послуг); не проведення розрахункових операцій через РРО та/або ПРРО з фіскальним режимом роботи; невидача (в паперовому вигляді та/або електронній формі) відповідного розрахункового документа, що підтверджує виконання розрахункової операції, або проведення її без використання розрахункової книжки на окремому господарському об'єкті такого суб'єкта господарювання:

- 100% вартості проданих з порушеннями, встановленими цим пунктом, товарів (робіт, послуг) — за порушення, вчинене вперше;
- 150% вартості проданих з порушеннями, встановленими цим пунктом, товарів (робіт, послуг) — за кожне наступне вчинене порушення.

Проте, відповідно до п. 11 Прикінцевих положень Закону № 265, тимчасово, до 01.01.2022 р., санкції, визначені п. 1 ст. 17 цього Закону, застосовуються в таких розмірах:

- 10% вартості проданих з порушеннями, встановленими цим пунктом, товарів (робіт, послуг) — за порушення, вчинене вперше;
- 50% вартості проданих з порушеннями, встановленими цим пунктом, товарів (робіт, послуг) — за кожне наступне вчинене порушення.

Відповідно до п. 6 ст. 9 Закону № 265, РРО та розрахункові книжки не застосовуються при продажу товарів (наданні послуг) платниками єдиного податку (фізособами — підприємцями), які не застосовують РРО відповідно до ПКУ

Провели розрахункову операцію через РРО/програмний РРО, у якому попередньо не запрограмували найменування кожного підакцизного товару з зазначенням коду товарної підкатегорії УКТ ЗЕД, ціни та кількості? Заплатите 5100 грн — еквівалент 300 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (п. 7 ст. 17 Закону про РРО). Якщо не запрограмували ці показники для звичайного товару — з 10 грудня минулого року штрафу немає (пп. 1 п. 2 розд. II Закону № 1017).

Неподання до ДПС щоденної РРО-звітності та копій розрахункових документів і фіскальних звітних чеків коштуватиме вам 510 грн (п. 10 ст. 17 Закону про РРО).

| Але тих, хто застосовує програмні РРО, не штрафують (пп. 1 п. 2 розд. II Закону № 1017)²².

2.10.4 Інтернет-торгівля. Як і коли треба застосовувати РРО/ПРРО?

Коли не треба застосовувати РРО/ПРРО при здійсненні інтернет-торгівлі?

По-перше, уникнути необхідності застосовувати РРО/ПРРО ФОП, які здійснюють інтернет-торгівлю, можуть, якщо покупці здійснюють оплату **через банківські установи** шляхом:

- перерахування грошових коштів з поточного рахунку покупця на поточний рахунок продавця без застосування електронних платіжних засобів (далі — ЕПЗ);
- внесення грошових коштів на поточний рахунок продавця через касу банку.

| Не потрібен РРО/ПРРО, якщо місце проведення розрахунків не визначене.

Тобто якщо через Інтернет оплачений товар, передача якого не вимагає контакту продавця і покупця, наприклад комп'ютерна програма, електронна книга тощо (див. листи ДПСУ від 26.08.2020 р. № 3586/ІПК/99-00-07-05-01-06, ГУ ДПС у Київській обл. від 17.11.2020 р. № 4723/ІПК/10-36-07-06-20 і підкатегорію 109.02 БЗ).

РРО/ПРРО не обов'язковий, якщо покупець здійснює платіж **із застосуванням ЕПЗ через банк або інтернет-банкінг** (наприклад, через Приват24 або Ощад24/7). Коли безпосередньо на сайті інтернет-магазину немає кнопки «Оплатити» і покупець здійснює оплату, звертаючись до послуг інтернет-банкінгу, або йде зі своєю картою до банку і там переказує з неї гроші на підставі виписаного продавцем рахунку-фактури.

З 10.12.2020 РРО не застосовують під час розрахунків за послуги, які оплатили через систему дистанційного обслуговування або сервіс переказу коштів (п. 14 ст. 9 Закону про РРО). Відповідно, надавачеві послуг слід чітко розуміти, як пройшла оплата. Нацбанк у листі у листі від 30.12.2020 р. № 57-0009/8057223, роз'яснив:

- до систем дистанційного обслуговування належать Приват24 та Ощад24;
- сервісів банків, що надають клієнтам, зокрема для проведення розрахунків, оплати товарів і наданих послуг — LiqPay, Монобанк (лист НБУ від 30.12.2020 № 57-0009/80572).

Це звичайна банківська операція з переказу безготівкових коштів.

Використовувати РРО/ПРРО інтернет-торговці можуть, якщо покупці здійснюють оплату **через ПТКС**, що приймають готівку та ЕПЗ — якщо такі пристрої **належать банківським установам** [п. 2 ст. 9 Закону про РРО](#).

Якщо ж **ПТКС належать комерційним агентам банків** або фінансовим установам, що мають ліцензію НБУ на переказ грошових коштів, то фіскалізувати ПТКС (як специфічний РРО) повинен його власник, тобто фінансовий посередник. Торговець же застосовувати РРО/ПРРО не зобов'язаний (Лист ДПСУ від 12.08.2020 р. № 3314/ІПК/99-00-07-05-01-06, від 05.10.2020 р. № 4120/ІПК/99-00-07-05-01-06 і ГУ ДПС у Харківській обл. від 25.01.2021 р. № 266/ІПК/20-40-07-10-19).

РРО/ПРРО при інтернет-торгівлі не потрібен, якщо оплату від покупця **в повному обсязі** отримує стороння служба доставки, поштового зв'язку або транспортного експедування, і перераховує кошти **на поточний рахунок продавця** (див. далі).

По-друге, якщо інтернет-магазин зареєстрований на ФОП-єдинника груп 2–4. Тоді не використовувати РРО/ПРРО можна у разі дотримання умов, встановлених [п. 61 підрозд. 10 розд. XX ПКУ](#). Але з 01.01.2022 р. це право безРРОшної роботи залишиться тільки у ФОП групи 1.

По-третє, [п. 14 ст. 9 Закону про РРО](#) дає змогу не застосовувати РРО/ПРРО, якщо інтернет-магазин надає послуги, оплата яких здійснюється винятково з застосуванням дистанційних систем банківського обслуговування (інтернет-банкінг) або сервісів переказу коштів (інтернет-еквайринг).

2.10.5 Як здійснювати товарний облік у ФОП?

Є обов'язок вести товарний облік для ФОП, які застосовують РРО і торгують товарами відповідно до п. 12 ст. 3 Закону про РРО.

Суб'єкт господарювання зобов'язаний надати органам контролю під час перевірки документи (у паперовій або електронній формі), які підтверджують облік та походження товарів, що на момент перевірки зберігаються у місці продажу (господарському об'єкті).

До речі, товарний облік не є тотожним бухгалтерському обліку. Водночас для ФОП законодавчо так і не встановлено жодного порядку обліку товарних запасів. Отже, чого насправді вимагає від них Закон про РРО, наразі не відомо.

Відповідальність передбачено саме за ненадання первинних документів щодо походження на товари, які на момент перевірки зберігаються у місці продажу.

Обов'язку мати документи про походження товару, що вже було продано (тобто який уже не зберігається у місці продажу), не встановлено.

Отже, Закон про РРО не зобов'язує «єдинника» II групи, що здійснює продаж товарів через РРО вести бухоблік, проте, згідно з поточною редакцією п. 12 ст. 3 Закону про РРО, такий СГ повинен:

- ✓ вести у зручній для себе формі та за власним порядком облік товарних запасів;
- ✓ здійснювати продаж лише тих товарів, що зазначені в такому обліку;
- ✓ надавати під час перевірки документи (у паперовій або електронній формі), які підтверджують облік та походження товарів, що на момент перевірки зберігаються у місці продажу (господарському об'єкті).

Зараз Мінфін розробив проєкт Порядку обліку товарних запасів для ФОП, у т. ч. платників єдиного податку від 5 квітня 2021 року²⁴.

Так, ФОП повинен постійно вносити до Форми обліку інформацію про надходження та вибуття товарів на підставі первинних документів

Первинні документи, на підставі яких внесли записи до Форми обліку, є обов'язковими додатками до форми. Інформацію щодо надходження товарів необхідно вносити до Форми на підставі первинних документів до початку їх реалізації.

Записи у Формі обліку вестимуть у хронологічному порядку надходження або вибуття товарів.

2.10.6. Як обрати РРО/ПРРО ?

Програмними РРО дозволили користуватися незалежно від статусу та системи оподаткування. Їх може обрати і юридична особа чи ФОП, платник єдиного податку, загальносистемник – ані Податковий кодекс України (ПКУ), ані Закон про РРО жодних обмежень не містять. Право вибору за суб'єктом господарювання: програмний РРО, класичний чи їх комбінація.

Програмний РРО можна отримати безплатно від податкової служби або придбати у сторонніх розробників програмного забезпечення. Його можна встановити на смартфон, планшет, комп'ютер чи будь-який інший гаджет, що має операційну систему та підключений до інтернету.

Таблиця 2.13. Відмінності між програмним та стаціонарним реєстратором розрахункових операцій

	Програмний РРО	Класичний РРО
Визначення	<p>Програмний РРО — програмний, програмно-апаратний або програмно-технічний комплекс у вигляді технологічного та/або програмного рішення, що використовується на будь-якому пристрої та в якому фіскальні функції реалізовані через фіскальний сервер органу контролю і який призначений для реєстрації розрахункових операцій при продажі товарів (наданні послуг), операцій з торгівлі валютними цінностями в готівковій формі та/або реєстрації кількості проданих товарів (наданих послуг), операцій з прийому готівки для подальшого переказу.</p> <p>Отже, програмний РРО — це програма, яка може бути встановлена на будь-який гаджет (смартфон, планшет, ноутбук тощо).</p>	<p>РРО — пристрій або програмно-технічний комплекс, в якому реалізовані фіскальні функції, і який призначений для реєстрації розрахункових операцій при продажі товарів (наданні послуг), операцій з купівлі-продажу іноземної валюти та/або реєстрації кількості проданих товарів (наданих послуг), операцій з прийому готівки для подальшого переказу. До реєстраторів розрахункових операцій належать: електронний контрольно-касовий апарат, електронний контрольно-касовий реєстратор, вбудований електронний контрольно-касовий реєстратор, комп'ютерно-касова система, електронний таксометр, автомат з продажу товарів (послуг) тощо.</p> <p>Тобто класичний (апаратний) РРО — це пристрій.</p>
Вартість придбання	<p>Орган контролю забезпечує безкоштовне програмне рішення для використання суб'єктом господарювання. Також, за бажанням, можна придбати відповідне програмне забезпечення за кошти у розробників ПРРО.</p>	<p>Касові апарати та програмно-технічні комплекси купуються за власні кошти суб'єкта господарювання.</p>
Z-звіти (фіскальний звітний чек)	<p>Потрібно щоденно засобами ПРРО створювати в електронній формі фіскальні звітні чеки та подавати їх до фіскального сервера засобами телекомунікації.</p> <p>При цьому Z-звіти генеруються автоматично (такі налаштування є в програмі).</p>	<p>Потрібно щоденно друкувати на РРО (за винятком автоматів з продажу товарів (послуг)) фіскальні звітні чеки у разі здійснення розрахункових операцій.</p>
Робота у разі виходу з ладу РРО або відсутності електроенергії	<p>На період відсутності зв'язку між програмним РРО та фіскальним сервером ДПС проведення розрахункових операцій здійснюється в режимі офлайн. Такий режим може тривати не більш як 36 годин. У цей період створюються електронні розрахункові документи, яким присвоюються фіскальні номери з діапазону фіскальних номерів, сформованих фіскальним сервером ДПС.</p> <p>Суб'єкт господарювання може використовувати такі фіскальні номери не більш як 168 год. протягом календарного місяця. На період виходу з ладу програмного РРО, проведення розрахункових операцій не здійснюється до моменту усунення несправностей. Також можна користуватись зареєстрованим резервним РРО.</p>	<p>На період виходу з ладу РРО та здійснення його ремонту або у разі тимчасового, не більш як 7 робочих днів, відключення електроенергії проведення розрахункових операцій здійснюється з використанням книги обліку розрахункових операцій та розрахункової книжки або з застосуванням належним чином зареєстрованого резервного РРО.</p>

	Програмний РРО	Класичний РРО
Касовий чек	Можна видавати як паперовий, так і електронний чек, який можна надіслати покупцю на його електронну пошту, месенджери (за бажанням), або у форматі QR-коду. Фактично, продавець може надати платнику QR-код, за яким той ідентифікує свій чек.	Касовий чек надається покупцям у паперовому вигляді.
Реєстрація РРО	<p>Після того, як платник завантажить з сайту ДПС безкоштовне ПЗ або придбає незалежну програму, та встановить на свій пристрій, йому необхідно буде зареєструвати цей програмний РРО. Реєстрація програмного РРО буде здійснюватися платником податків у електронному вигляді через Єдине вікно подання звітності. Через Єдине вікно буде подаватися форма 1-ПРРО з інформацією про користувача даного програмного РРО, у відповідь буде присвоєно фіскальний номер програмному РРО та включено його до відповідної бази даних.</p> <p>При реєстрації на кожний програмний РРО буде надано набір фіскальних номерів, які потім будуть присвоюватися кожному чеку по факту видачі їх в режимі офлайн.</p>	<p>Реєстрація РРО здійснюється у податковому органі за основним місцем обліку суб'єкта господарювання як платника податків, у паперовому або електронному вигляді (для реєстрації потрібно обмінятися близько 8 формами). У разі відсутності підстав для відмови в реєстрації РРО, приймається рішення про реєстрацію РРО, формується та резервується фіскальний номер РРО в інформаційній системі та видається суб'єкту господарювання довідка про резервування фіскального номера РРО. Протягом трьох днів з дати надсилання до ЦСО довідки про резервування фіскального номера, суб'єкт господарювання повинен забезпечити введення РРО у фіскальний режим роботи (внесення фіскального номера до фіскальної пам'яті РРО, персоналізацію та опломбування РРО в ЦСО). Для завершення процедури реєстрації РРО, суб'єкт господарювання до закінчення терміну дії довідки про резервування фіскального номера надає до фіскального органу копію довідки про опломбування РРО та акт введення в експлуатацію РРО.</p>

Щоб зареєструвати програмний РРО, складіть заяву за ф. № 1-ПРРО і подайте в електронному вигляді (п. 3 розд. II Порядку реєстрації ПРРО). Квитанцію про результат оброблення заяви надішлють:

- того самого робочого дня, якщо надіслали заяву до 16:00;
- наступного дня — якщо надіслали пізніше.

Спочатку надійде перша квитанція про те, що ДПС форму прийняла, а потім друга – що програмний РРО зареєструвала.

Податківці сформують для вас першу порцію діапазону фіскальних номерів для е-документів та Z-звітів. Їх буде 2000. Щоразу, як на сервер ДПС надійде пакет копій створених чеків із фіскальними номерами з діапазону, сформують наступну порцію номерів (п. 3 розд. II Порядку видачі фіскальних номерів).

Для спрощення роботи з ПРРО, суб'єктам господарювання надали можливість разом із кваліфікованим електронним підписом застосовувати в ПРРО удосконалений електронний підпис та/або удосконалену електронну печатку (як спрощений варіант) для оформлення розрахункових документів і передачі їх на фіскальний сервер ДПС.

Також забезпечується можливість проводити операції видачі готівкових коштів власникам електронних платіжних засобів через ПРРО (наразі такі операції доступні лише у класичних РРО)²⁵.

25 https://mof.gov.ua/uk/news/kabmin_pidtrimav_zmini_shchodo_sproshchennia_roboti_z_prro_subiektam_gospodariuvannia-2881

2.10.7 Готівкові обмеження у ФОП

В основу регулювання порядку здійснення готівкових розрахунків та встановлення обмежень щодо суми розрахунків готівкою, покладено норми ч. 3 ст. 1087 Цивільного кодексу (далі — ЦК) та ст. 40 Закону від 20.05.99 р. № 679-XIV «Про Національний банк України», відповідно до яких до компетенції Нацбанку віднесено встановлення граничних сум розрахунків готівкою для фізичних та юридичних осіб і фізичних осіб-підприємців.

Засади готівкових обмежень визначено п. 6 (для СГ) та п. 7 (для фізосіб) Положення про ведення касових операцій у національній валюті в Україні, затвердженого постановою Правління НБУ від 29.12.17 р. № 148 (далі — Положення № 148).

Суб'єкти господарювання (Юридичні особи та ФОП) мають право здійснювати розрахунки готівкою протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами:

- ✓ між собою — у розмірі до 10 000 (десяти тисяч) грн включно;
- ✓ з фізичними особами — у розмірі до 50 000 (п'ятдесяти тисяч) грн включно.

Платежі понад установлені граничні суми проводяться через банки або небанківські фінансові установи, які в установленому законодавством порядку отримали ліцензію на переказ коштів у національній валюті без відкриття рахунку, шляхом переказу коштів з поточного рахунку на поточний рахунок або внесення коштів до банку чи небанківської фінансової установи для подальшого їх переказу на поточні рахунки в банку. Кількість суб'єктів господарювання та фізичних осіб, з якими здійснюються готівкові розрахунки, протягом дня не обмежується.

Обмеження, установлене в п. 6 розд. II Положення № 148, стосується також розрахунків під час оплати за товари, придбані на виробничі (господарські) потреби за готівку, отриману за допомогою електронного платіжного засобу.

Згідно з п. 7 розд. II Положення № 148, фізичні особи мають право здійснювати розрахунки готівкою:

- ✓ **із суб'єктами господарювання протягом одного дня за одним або кількома платіжними документами — у розмірі до 50 000 (п'ятдесяти тисяч) грн включно.**

Платежі на суму, що перевищує 50 000 грн, проводяться через банки або небанківські фінансові установи, які в установленому законодавством України порядку отримали ліцензію на переказ коштів у національній валюті без відкриття рахунку, шляхом переказу коштів із поточного рахунку на поточний рахунок або внесення коштів до банку чи небанківської фінансової установи для подальшого їх переказу на поточні рахунки в банку;

- ✓ **між собою за договорами купівлі-продажу, які підлягають нотаріальному посвідченню, у розмірі до 50 000 (п'ятдесяти тисяч) грн включно.**

Платежі на суму, яка перевищує 50 000 грн, здійснюються шляхом переказу коштів з поточного рахунку на поточний рахунок або внесення та/або переказу коштів на поточні рахунки (у тому числі на депозит нотаріуса на окремий поточний рахунок у національній валюті).

П. 8 Положення № 148 визначено, що обмеження, установлені в пп. 6 та 7 розд. II Положення № 148, не стосуються:

- ✓ розрахунків суб'єктів господарювання з бюджетами та державними цільовими фондами;
- ✓ добровільних пожертвувань та благодійної допомоги;
- ✓ використання готівки, виданої на відрядження;
- ✓ виплат, пов'язаних з оплатою праці;
- ✓ використання готівкових коштів з фонду оперативно-розшукових (негласних слідчих) дій, створеного на виконання ч. 3 ст. 24 Закону України «Про Національне антикорупційне бюро України».

Як не перевищити готівкового обмеження

Для ФОП та сільгосп підприємств це питання набуває особливої актуальності, зокрема у разі виплати орендної плати за користування земельними ділянками, оплати права емфітевзису за весь період договору, виплати дивідендів тощо.

Якщо було перевищення, це можна зробити шляхом:

- перерахування з поточного рахунка платника на поточний рахунок одержувача;
- внесення готівки до каси банку для зарахування на поточний рахунок одержувача;
- суму перевищення провести через банк. Адже в п. 6 Положення № 148 сказано, що платежі понад установлені граничні суми проводяться через банки або небанківські фінансові установи. Це наводить на думку, що поділити суму розрахунків на частини ви маєте повне право.
- вдатися до розстрочення платежу. За домовленістю сторін, можна оформити розстрочку платежу, поділивши його на декілька частин (що не перевищують 10 або 50 тис. грн) і проводити їх у різні дні.
- замінити сторону в зобов'язанні. Цей спосіб регулює гл. 47 ЦК. Зокрема можна оформити переведення частини боргу за договором із покупця на декількох СГ або фізосіб (ст. 520 ЦК). У такому разі, кожен із боржників (первісний і нові) від свого імені сплатить продавцеві суму готівкою менш як 10 (50) тис. грн. Після такої оплати покупець повинен погасити борг, що утворився перед новими боржниками, інакше не уникнути податкових наслідків.

Глава 2.11 Відповідальність за неподання податкової звітності та несплату податків у ФОП

2.11.1 Які умови притягнення до фінансової відповідальності

За порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, до платника податків застосовуються такі види юридичної відповідальності:

- ✓ фінансова,
- ✓ адміністративна,
- ✓ кримінальна.

Фінансова відповідальність настає за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, і може застосовуватися у вигляді штрафних санкцій (штрафів) та/або пені.

З 01.01.2021 р. оновлено розміри деяких штрафних санкцій, передбачених ПКУ, а деякі штрафи з ПКУ змінили свою «дислокацію».

Конкретизовано поняття «винуватість» (ст. 109, 112 ПКУ). Не всі порушення можуть бути виною, а лише ті, які виникли за «умислом». Тобто мав можливість не порушувати податкове законодавство, але не зробив цього. Від цього тепер залежить і сума штрафу.

Таким чином, платника податків може бути притягнуто до фінансової відповідальності лише за умови наявності в його діянні (дії або бездіяльності) вини. Зараз цю статтю ПКУ приведено до вимог ст. 62 Конституції України.

Таблиця 2.14. Порушення та відповідальність

Порушення	З 01.01.2021 р.		До 01.01.2021 р.
	Порушення без умислу	Умисне порушення	Незалежно від наявності умислу
Вчинення платником діянь (дія/бездіяльність), які зумовили донарахування податкового або іншого зобов'язання органом контролю / зменшення органом контролю суми бюджетного відшкодування (пп. 123.1 – 123.3 ПКУ) (% від донарахованої органом контролю суми зобов'язання/суми завищення бюджетного відшкодування)			
Перше порушення	10%	25%	25%
Повторне порушення протягом 1095 днів	10%	50%	50%

Порушення	З 01.01.2021 р.		До 01.01.2021 р.	
	Порушення без умислу	Умисне порушення	Незалежно від наявності умислу	
Використання платником податків податкової пільги не за призначенням та/або всупереч умовам або цілям її надання (п. 123.4 – 123.5 ПКУ). (% від суми, яка була використана не за призначенням та/або всупереч умовам або цілям надання пільги).				
Перше/повторне порушення	100%	200%	100%	
Несвоєчасна сплата узгодженої суми податкового зобов'язання (ст. 124 ПКУ; до 01.01.2021 р. – ст. 126 ПКУ). (% від погашеної суми податкового боргу).				
Перше порушення	Затримка сплати до 30 к. дн.	5%	25%	10%
	Затримка сплати більше 30 к. дн.	10%		20%
	Затримка сплати більше 90 к. дн.		50%	
Повторне порушення протягом 1095 днів	Затримка сплати до 30 к. дн.	5%	50%	10%
	Затримка сплати більше 30 к. дн.	10%		20%
Ненерахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків (ненарахування/неутримання/несплата в повному обсязі) податковим агентом при виплаті доходу на користь іншого платника (ст. 1251 ПКУ; до 01.01.2021 р. – ст. 127 ПКУ). (% від суми несплаченого податку).				
Перше порушення	10%		25%	25%
Повторне порушення протягом 1095 днів			50%	50%
Третє і більше порушення протягом 1095 днів			75%	75%

Загальними обставинами, що звільняють від фінансової відповідальності є:

- сплив строків давності застосування штрафів за вчинення податкового правопорушення;
- якщо порушення строків подачі Декларацій або сплати та податків виникло з вини банку або відділень Укрпошти;
- якщо платник податків використовував у своїх діях висновки Індивідуальних, або Узагальнювальних податкових консультацій (надалі ІПК, УПК);
- якщо недодача Декларацій відбулася з приводу методологічної помилки чи технічного збою в роботі електронного кабінету.

В ПКУ з'явилася нова ст. 112-1 «Обставини, що пом'якшують відповідальність особи». До таких обставин належить:

- вчинення діяння підприємцем під впливом погрози, примусу або через матеріальну, службу чи іншу залежність;
- вчинення діяння при збігу тяжких особистих чи сімейних обставин;
- самостійне повідомлення платником податків про вчинене ним правопорушення.

У разі наявності хоча б однієї обставини, що пом'якшує відповідальність, розмір штрафу становить 50% від розміру, встановленого відповідною статтею ПКУ (п. 6., ст. 113).

2.11.2 Яка відповідальність за неподання податкової звітності у ФОП?

За неподання або несвоєчасне подання податкових декларацій (розрахунків), а також іншої звітності до органів ДПС (п.1, ст.120 ПКУ):

- ✓ штраф в розмірі 340 грн за кожне порушення
- ✓ повторні дії протягом року — 1 020 грн.

Невиконання вимог щодо самостійного внесення змін до податкової звітності в частині нарахування та сплати штрафу:

- ✓ 5% від суми недоплати та/або іншого зобов'язання.

2.11.3 Яка відповідальність за несплату податків у ФОП?

Для ФОП, які обрали спрощену систему оподаткування

- ✓ **Штраф за несвоєчасну сплату єдиного податку ФОП 1–2 групи 2021.**

Несплата авансових внесків з єдиного податку карається штрафом 50% ставки ЄП (п. 122.1 ПКУ), тобто:

- 113,50 грн у 2021 р. (платники 1 групи, = 227,00 × 0,5);
- 600,00 грн у 2021 р. (платники 2 групи, = 1200,00 × 0,5).

Цими ж штрафами карається також сплата не в повному обсязі.

Сума штрафу фіксована та не залежить від суми недоплати. Несплачений податок повністю чи лише частково, але суми штрафу будуть вищезазначені. Навіть якщо цей авансовий внесок з єдиного податку не був сплачений всього лише на 1 грн, то штраф буде все одно 50% суми податку.

- ✓ **Штраф за несвоєчасну сплату єдиного податку ФОП 3 група, загальносистемника та 4 група ЄП 2021.**

Штраф за несвоєчасну сплату або недоплату узгодженої суми податкового зобов'язання з єдиного податку ФОП 3 група 2021 (виявлено ДПС при перевірці).

Розмір залежить від строку затримки сплати єдиного податку (п. 124.1 ПКУ):

- якщо менш як 30 днів — штраф 5% від суми боргу;
- якщо понад 30 днів — штраф 10% від суми боргу;
- 25% суми несплаченого (несвоєчасно сплаченого) грошового зобов'язання — у разі умисної несплати узгодженої суми податкового зобов'язання;
- 50% суми несплаченого (несвоєчасно сплаченого) грошового зобов'язання — повторна умисна затримка протягом 1095 к. днів сплати узгодженої суми податкового зобов'язання на строк понад 90 к. днів.

Такі штрафи нараховуються при виявленні недоплати податкового зобов'язання органом ДПС і сплачуються на основі надісланого платнику податку податкового повідомлення-рішення (ППР).

Сплачуються протягом 10 робочих днів, що настають за днем отримання такого ППР.

- ✓ **Штраф за заниження податкового зобов'язання з єдиного податку у загальносистемника та ФОП 3–4 група 2021 (виявлено самостійно).**

При самостійному виявленні помилки штраф буде меншим:

- якщо подати уточнювальний розрахунок — 3% від суми недоплати (пп. «а» п. 50.1 ПКУ);

- якщо показати суму недоплати у складі декларації, яка подається у наступний податковий період — 5% від суми недоплати (пп. «б» п. 50.1 ПКУ).

Також самостійним вважається і виправлення помилки за результатами електронної перевірки, яку замовив сам же платник єдиного податку у ДПС.

✓ **Штраф за заниження податкового зобов'язання з єдиного податку** (виявлено та донараховано ДПС самостійно).

Тут штраф за п. 125-1.1 ПКУ:

- 25% суми донарахованого податкового зобов'язання;
- 50% суми донарахованого податкового зобов'язання — якщо таке донарахування відбувається повторно протягом 1095 днів.

Пеня при несплаті єдиного податку

Крім штрафу також може бути нарахована пеня.

Залежить від того, хто визначив податкове зобов'язання — сам платник податку чи орган ДПС.

По-перше, якщо сума податкового зобов'язання визначена платником податку, то пеня починає нараховуватися після закінчення 90 к. днів, що настають після закінчення строку сплати податкового зобов'язання (пп. 129.1.3 ПКУ). Пеня нараховується за кожний календарний день прострочення, включно з днем погашення з розрахунку 100% річних облікової ставки НБУ, чинної на кожний такий день.

По-друге, якщо сума податкового зобов'язання визначена самим органом ДПС, то на його суму податковий орган має нарахувати пеню за період, що починається з першого робочого дня після закінчення строку сплати та закінчуючи днем сплати (пп. 129.1.1 та п. 129.3 ПКУ).

Пеня нараховується за кожний день прострочення, включно з днем погашення боргу, виходячи з 120% облікової ставки НБУ, що діє на кожний такий день (п. 129.4 ПКУ). При цьому в базу нарахування пені враховуються суми штрафів за їх наявності та без урахування суми пені.

Якщо платник податків виявить і сплатить самостійно — то штраф і пеня менші.

Самому ФОП виявити заниження податкового зобов'язання та задекларувати недоплату вигідно тим, що:

- пеня буде сплачуватися на 90 днів менше (або взагалі не буде, якщо вкластися в 90 днів прострочення);
- меншою буде й облікова ставка НБУ (100%, а не 120%);
- сума штрафу менша 3 (5)% проти 25%;
- також не буде пені на сам штраф, якщо він несплачений.

Самостійним виявленням буде вважатися, коли платник податку подав добровільно заяву до ДПС на електронну перевірку, а потім задекларував недоплачену суму податку.

При самостійному виявленні помилки також треба враховувати строк давності 1095 днів з дня, який настає за останнім днем граничного строку подання податкової декларації, по якій така помилка виникла (п. 50.1, п. 102.1 ПКУ). Якщо помилка виявлена пізніше, то уже платник податку не має права на її самостійне виправлення.

Для зазначення такого штрафу використовується ряд. 19 Податкової декларації платника ЄП 1–3 групи (фізособи). Взагалі штрафи для 3 групи нараховуються однаково, як фізособам, так і юрособам. Пеня 100% ставки НБУ з 91-го дня (п. 129.1.3 ПКУ).

Облікові ставки НБУ для визначення пені

Дізнатися про облікові ставки НБУ при розрахунку пені можна з офіційного вебсайту НБУ.

Несвоєчасна сплата єдиного податку в період карантину

За п. 52-1 підрозд. 10 Перехідних положень ПКУ, введено **звільнення від штрафних санкцій за порушення податкового законодавства з 1 березня 2020 р. по останній календарний день місяця** (включно), у якому завершується дія карантину, штраф і пеня не нараховуються.

Це стосується як самостійно нарахованих штрафів, так і з боку ДПС. Якщо така пеня, наприклад уже нараховувалася, то за проміжок часу, коли введений карантин, її не буде. Якщо строк сплати зобов'язання потрапляє на період дію карантину — пеня і штраф також не нараховуються. Щодо карантину — треба слідкувати за постановами Кабінету Міністрів²⁶.

Інші штрафні санкції за несвоєчасну сплату єдиного податку

Крім штрафу та пені, також можуть бути й інші наслідки, якщо сплата податку затягується:

- за наявності податкового боргу, тобто недоплати податку, штрафу, пені, на кожне 1-ше число місяця протягом 2-х послідовних кварталів платник податку зобов'язаний перейти на загальну систему оподаткування (пп. 298.2.3 ПКУ);
- якщо порушення (несплата) виявляється при перевірці органом ДПС, то платник податку зможе повернутися на сплату ЄП тільки після закінчення 4-х послідовних кварталів з моменту прийняття органом ДПС рішення про анулювання реєстрації платника ЄП (п. 299.11 ПКУ);
- несплата будь-якого податку — у ДПС виникає право податкової застави з першого дня несплати. Воно існує навіть тоді, якщо опис майна не проводився. Будь-яку операцію з відчуження майна з цієї дати можна буде визнати незаконною.

2.11.4 Які ризики за наявність податкового боргу у ФОП-єдинників?

Втрата права застосовувати спрощену систему оподаткування.

Так, за наявності податкового боргу (разом зі штрафами та пенею) в розмірі більш ніж 3 060 грн, якій виникне на кожне перше число місяця протягом 2-х послідовних кварталів, платник податку зобов'язаний перейти на загальну систему оподаткування (пп. 2.3., ст. 298 ПКУ).

Якщо не перейде сам — у ДПС є право зробити це примусово.

Після цього платник податку зможе повернутися на спрощену систему оподаткування тільки після закінчення 4-х послідовних кварталів (один рік) з моменту прийняття ДПС рішення про анулювання.

26 https://www.dls.gov.ua/for_subject

Орган ДПС має право самостійно визначити суму податкового зобов'язання та застосувати штрафні санкції – протягом 1095 днів (2 555 днів по зарплатних розрахунках) з дня граничного строку подання податкової декларації або сплати грошових зобов'язань (ст. 102 ПКУ). Це строки давності застосування штрафних санкцій, але на період карантину перебіг строків давності зупиняється.

Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за наслідками перевірок, які здійснюються органами контролю, застосовуються у розмірах, передбачених законом, **чинних на день прийняття рішень щодо застосування таких штрафних (фінансових) санкцій (п. 11 підрозд. 10 розд. XX ПКУ).**

Тобто для того, щоб застосувати до платника санкцію, як за умисне порушення, податківцям необхідно довести факт умислу платника у вчиненні правопорушення. Відповідальність за умисні порушення тісно пов'язана з так званою «концепцією вини» платника, яка запрацювала з 01.01.2021 р.

2.11.5 Зверніться до ДПС, якщо виявили помилки

Звіряти стан розрахунків з бюджетом корисно кожному платникові. Хоча б для того, щоб з'ясувати, чи не допущені помилки при перерахуванні платежів або зазначенні їх в обліку. Зараз для того, щоб провести звірку розрахунків з бюджетом, достатньо використовувати дані Електронного кабінету платника податків (cabinet.tax.gov.ua).



Створення та подання заяви в Електронному кабінеті:

Меню «Заяви, запити для отримання інформації» приватної частини Електронного кабінету дозволяє платнику в електронному вигляді створити та надіслати до ДПС Запит про отримання витягу щодо стану розрахунків з бюджетами та цільовими фондами за даними органів ДПС (далі – Запит) за формою «F/J1300204».

Верхня панель навігації у вікні «Заяви, запити для отримання інформації» дозволяє встановити відповідний період та обмежити перелік документів за типом «J(F)13 Запити та довідки». Зі списку документів обирається Запит (F/J1300204) натисканням лівої клавіші миші.

У наступному вікні в полях «Регіон» та «Район» обирається відповідний територіальний орган ДПС (за замовчуванням встановлено орган ДПС за місцем основної реєстрації) та натискається кнопка «Створити».

Збережений документ можна підписати та відправити до органу ДПС, натиснувши кнопки «Підписати» та «Відправити».

Відповідь на Запит надсилається платнику податків в Електронний кабінет у вигляді витягу з інформаційної системи органів ДПС щодо стану розрахунків платника з бюджетом та цільовими фондами за формою «F/J1400204» (далі – Витяг), який можна переглянути у вкладці Вхідні документи режиму Вхідні/вихідні документи. Витяг формується за період, вибраний платником податків під час створення Запиту з урахуванням строків давності, станом на дату відправлення Запиту до органів ДПС.

Перегляд в режимі реального часу

Самостійно, в режимі реального часу перевірити дані, за якими сформовано Витяг, та/або отримати відомості про розрахунки з бюджетами та цільовими фондами платники можуть також за допомогою меню «Стан розрахунків з бюджетом» приватної частини Електронного кабінету шляхом доступу до облікових показників інтегрованих карток.

У цьому меню переглянути інформацію про розрахунки з бюджетом можна за останні два роки у розрізі органу ДПС, назви податку (платежу), платіж (код), бюджетного рахунка.

Натиснувши на назву податку (платежу), відкриється інтегрована картка обраного податку (платежу), яка містить таку інформацію про проведені операції: дата та код операції; сума операції; нараховано/зменшено; сплачено/повернуто; сальдо розрахунків; сплачено/повернуто пені; залишок несплаченої пені.

Коли вважаєте, що в меню «Стан розрахунків з бюджетом» приватної частини е-кабінету зазначена недостовірна інформація (задвоєння сплати/нарахування, переплата/недоплата):

Скористайтеся меню «Листування з ДПС». Через меню «Листування з ДПС» надішліть Запит до органу ДПС за основним (неосновним) місцем обліку про звірку стану розрахунків із державним і місцевим бюджетами, цільовими фондами за податками, зборами та ЄСВ. Запит складіть у довільній формі. Додайте скановану копію відповідної інформації, отриманої з ДПС, і власні дані разом із підтвердними документами (за наявності).

Глава 2.12 Інші види відповідальності у ФОП перед державними органами

2.12.1 Фінансова відповідальність при порушенні термінів

Порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) в органах контролю (п. 1., ст. 117 ПКУ):

- штраф в розмірі 340 грн за неподання у встановлені строки заяв або документів для взяття на облік у відповідному органі контролю, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до облікових даних платника податку.
- за повторне порушення протягом року — 1 020 грн.

Порушення платником податків порядку подання інформації про фізичних осіб-платників податків (ст. 119 ПКУ):

- штраф у розмірі 1 020 грн за неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не в повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків (Форма 4ДФ).
- за повторне порушення протягом року — 2 040 грн.

Фінансові санкції не нараховуються, якщо в період 30 календарних днів платник податків виправив технічні помилки після отримання повідомлення від ДПС.

Порушення строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів (п. 1., ст. 121 ПКУ):

- штраф в сумі 1020 грн за незабезпечення зберігання первинних та облікових документів з питань обчислення і сплати податків та зборів протягом строків їх зберігання;
- за повторне порушення протягом року — 2 040 грн.

Порушення правил нарахування, утримання та сплати (перерахування) податків у дже-рела виплати (ст. 125-1 ПКУ):

- штраф в розмірі 10% суми податків, які не нарахували (не утримали) або не сплатили під час виплати доходу (заробітної плати) на користь іншого платника;
- якщо такі діяння вчинено умисно, по за перше порушення штраф — 25% суми податку, що підлягає нарахуванню, а за повторне протягом року — 50%.

Порушення трудового законодавства

Усі фізичні особи-підприємці повинні дотримуватись трудового законодавства, а усі працівники (незалежно від місця роботи) мають рівні трудові права. При цьому з 02.02.2020 для різних роботодавців встановлені різні санкції. Зокрема у разі фактичного допуску працівника до роботи без оформлення трудового договору (контракту) до юридичних осіб та ФОП, які використовують найману працю та є платниками єдиного податку I–III груп, застосовується попередження. У випадку повторного порушення накладається штраф у 30 МЗП за кожного неоформленого працівника.

Порушення законодавства з Єдиного соціального внеску

Ухилення від взяття на облік або несвоєчасного подання заяви про взяття на облік платниками єдиного внеску (п. 1 ч. 11 ст. 25 Закону про ЄСВ):

- штраф — 170 грн (10 ндмг).

Несплата (неперерахування) або несвоєчасна сплата (несвоєчасне перерахування) ЄСВ (п. 2 ч. 11 ст. 25 Закону про ЄСВ):

- штраф — 20% своєчасно не сплачених сум.

Донарахування органом ДПС або платником своєчасно не нарахованого ЄСВ (п. 3 ч. 11 ст. 25 Закону про ЄСВ):

- штраф — 10% донарахованої суми за кожний повний або неповний звітний період (не більш як 50% суми донарахованого ЄСВ) + пеня (0,1% за кожний день прострочення).

Неподання звітності, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою (п. 7 ч. 11 ст. 25 Закону про ЄСВ):

- штраф — 1020 грн (повторно протягом року — 2040 грн).

Неналежне ведення бухгалтерської документації, на підставі якої нараховується ЄСВ (п. 5 ч. 11 ст. 25 Закону про ЄСВ):

- штраф — від 8 нмдг до 15 нмдг (136 грн – 255 грн).

2.12.2 Адміністративна відповідальність у ФОП

Адміністративна відповідальність — це специфічне реагування держави на адміністративне правопорушення (надалі адмінпорушення), що полягає в застосуванні уповноваженим органом або посадовою особою передбаченого законом стягнення до суб'єкта правопорушення.

Суб'єктом правопорушення є фізична особа, яка досягла 16-річного віку, та юридична особа незалежно від форми власності.

За неподання або несвоєчасне подання платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) посадових осіб штрафують у розмірі від 5 до 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (нмдг).

За повторне порушення протягом року – штраф становить від 10 до 15 нмдг (ч. 1 ст. 163-2 Кодексу України про адміністративні правопорушення).

Податківці також роз'яснили, що адміністративну відповідальність за несвоєчасну сплату податків, зборів (у т. ч. ЄСВ) на карантинний період не скасували (ЗІР, категорії 132.03, 201.09).

Тож не зволікайте і вчасно перевіряйте стан своїх розрахунків із бюджетами.

Коли та як можна отримати адміністративне стягнення?

Як правило, після кожної перевірки, де виявлено порушення норм чинного законодавства, з'являється рішення про застосування фінансових санкцій та водночас протокол про адмінпорушення, на основі якого керівник органу держконтролю виносить постанову про накладення стягнення, яке передбачає сплату штрафу. Порядок притягнення до адміністративної відповідальності регулюється Кодексом України про адміністративні правопорушення (надалі Кодексу).

Особливості стягнення:

- можуть бути разовими, одномоментними та тривалими;
- при вчиненні однією особою двох або більше правопорушень, стягнення накладається за кожне окремо;
- може бути накладено не пізніше як через два місяці з дня вчинення правопорушення, а при тому, що триває — два місяці з дня його виявлення.

Згідно з наказом МФУ від 02.07.2016 року № 566, затверджено Інструкцію з оформлення органами доходів і зборів матеріалів про адміністративні правопорушення (надалі Інструкція 566)²⁷.

Згідно з інструкцією 566, органи ДПС мають право лише оформлювати протоколи про адмінпорушення та направляти їх на розгляд до місцевих судів, а по окремих статтях Кодексу — створювати комісії, на яких розглядаються справи та самостійно приймати рішення про впровадження адміністративного стягнення:

- ст. 163-13, порушення порядку проведення готівкових розрахунків та розрахунків з використанням електронних платіжних засобів за товари (послуги);
- ст. 163-15, ухилення від подання декларації про доходи;
- ст. 164-1, порушення законодавства про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;
- ст. 188-23, перешкоджання уповноваженим особам органів доходів і зборів у проведенні перевірок.

Порядок притягнення до адміністративної відповідальності. Права і обов'язки учасників адміністративного провадження

При залученні ФОП до адмінвідповідальності, треба стежити за дотриманням процедури ведення провадження у справі про адміністративне правопорушення з боку посадових осіб ДПС. Пам'ятайте, що нагляд за дотриманням і правильним застосуванням законів при розгляді таких справ здійснює прокурор або його заступник (ст. 250 Кодексу). Тому будь-яке недотримання процедури оформлення адмінправопорушення може послужити причиною оскарження постанови про притягнення до адміністративної відповідальності за формальною ознакою, навіть якщо ви все-таки вчинили правопорушення.

Провадження у справі про адмінправопорушення починається лише за наявності порушень, відповідальність за які передбачена Кодексом, або законами України.

Відповідь на питання про свою винність шукайте в ст. 9 Кодексу, яка визначає поняття адміністративного правопорушення.

Треба пам'ятати, «юридична відповідальність особи має індивідуальний характер» (ст.61 Конституції). Крім того, в ст. 14 Кодексу зазначено, що відповідальність посадових осіб за недотримання встановлених правил настає тільки в тому випадку, якщо дотримання цих правил входить в їх службові обов'язки. Тобто адміністративна відповідальність не існує без наявності вини з боку порушника.

Порядок складання Протоколу

При складанні протоколу про адміністративне правопорушення (надалі — протокол) використовуються стандартні бланки суворої звітності з номерами та серіями, виготовлені друкарським способом, причому протоколи складаються відразу в двох примірниках під одним номером.

Необхідно, щоб зміст протоколу відповідало вимогам ст. 256 Кодексу. У ньому вказують:

- дату та місце складання протоколу, посада, П. І. Б. особи, яка склала протокол;
- відомості про особу, яка притягується до відповідальності;
- місце, час вчинення і суть адміністративного правопорушення;
- нормативний акт, який передбачає відповідальність за дане правопорушення;
- прізвища, адреси свідків і потерпілих, якщо вони є;
- пояснення порушника;
- інші відомості, необхідні для розв'язання справи.

Протокол складається в присутності порушника. Заочне складання протоколу можливо лише тоді, коли порушника повідомили, згідно з вимогами ст.ст.20, 42 ПКУ і він не виконав прохання з боку посадової особи ДПС.

При заочному складанні протоколу, до порушника надсилається інформація про виявлене порушення, документально підтверджений факт відмови про прохання заявитися до ДПС та один примірник Протоколу.

При очному порядку, протокол підписує особа, його що склала, порушник, а також свідки, якщо такі є. Якщо порушник відмовився від підписання протоколу, в ньому роблять запис про це. На практиці факт відмови від підпису протоколу порушником засвідчується підписами двох свідків. Порушник має право давати пояснення і робити зауваження щодо змісту протоколу, які до нього додаються.

Один примірник протоколу вручається порушнику під розпис (ст. 254 Кодексу), другий — забирає особа, його що склала, після чого здійснюється його реєстрація.

Якщо не вручили другий екземпляр протоколу — це порушення вашого права на захист. При підписанні протоколу стежте за тим, щоб вам для підписання надавали відразу два примірники. Оскаржуйте це відразу, не чекаючи запрошення на засідання комісії або суду.

Важливо: уважно вивчіть протокол, особливо графу «зміст правопорушення». Звіряйте зміст графи, в якій зазначаються допущені вами порушення і, відповідно, порушені статті Кодексу або законів України, з вмістом порушень, зазначених безпосередньо в даних нормативно-правових документах. За наявності невідповідності змісту виявлених порушень положень Кодексу або законів України, що встановлює відповідальність за їх вчинення, провадження у справі про притягнення до адмінвідповідальності має бути припинено на підставі п. 1 ст. 247 Кодексу (відсутність події та складу правопорушення).

Які права має порушник?

При складанні протоколу, посадова особа ДПС зобов'язана роз'яснити порушникові його права і обов'язки, передбачені ст. 268 Кодексу, про що робиться відмітка в протоколі.

Порушник має право:

- знайомитися з матеріалами справи, давати пояснення, подавати докази, заявляти клопотання;
- при розгляді справи користуватися юридичною допомогою адвоката, іншого фахівця, повноваження якого оформлені відповідно до чинного законодавства;
- виступати рідною мовою та користуватися послугами перекладача, якщо не володіє мовою, якою ведеться провадження у справі;
- оскаржити постанову (рішення) по справі.

Порядок розгляду справ про адміністративне правопорушення (надалі справа).

Справа розглядається в 15-денний термін (ст. 277 Кодексу) з дня отримання протоколу у присутності порушника. Під час його відсутності справу може бути розглянуто лише тоді, коли є дані про своєчасне сповіщення порушника про місце і час розгляду справи, і якщо від порушника не надійшло клопотання про відкладення розгляду справи (ст. 268 Кодексу).

Справи про адміністративні правопорушення розглядаються:

- або комісіями (колегіально), створеними при ДПС, які очолюються начальником або його заступником — за місцем проживання порушника;
- або місцевими загальними судами за місцем вчинення правопорушення (ст. 279 Кодексу).

При розгляді справи, члени комісії або суддя зобов'язані з'ясувати: чи було вчинено адміністративне правопорушення, чи винна особа в його вчиненні, чи підлягає вона адміністративній відповідальності, чи існують обставини, що пом'якшують або обтяжують відповідальність, чи заподіяно матеріальну шкоду, а також з'ясувати інші обставини, що мають значення для правильного розв'язання справи.

Приймається рішення про накладання стягнень, або припинення справи у зв'язку з відсутністю складу правопорушення.

Порядок оголошення рішень по справі

Постанова комісії органу контролю (або судді) оголошується негайно після завершення розгляду справи про адміністративне правопорушення. Копія постанови протягом 3 днів вручається порушнику під розпис або надсилається рекомендованим листом поштою (ст. 285 Кодексу, ст. 42 ПКУ).

Оскарження рішень

Постанова про накладення адміністративного стягнення **може бути оскаржено протягом 10 днів** з моменту його винесення.

Скарга на постанову органу держконтролю про накладення адміністративного стягнення подається до органу, який виніс постанову. Термін розгляду скарги — 10 днів з моменту її надходження. Скарга може бути одно- або дворівнева, в залежності від рівня органу ДПС, який виніс адміністративне стягнення.

Крім того, постанова органу держконтролю може бути оскаржена в суді в порядку, визначеному Кодексом адміністративного судочинства України.

Постанова судді про накладення адміністративного стягнення також може бути оскаржена протягом 10 днів з моменту її винесення.

Апеляційна скарга подається до відповідного апеляційного суду через загальний місцевий суд, який виніс постанову. Місцевий суд протягом трьох днів повинен надіслати скаргу разом зі справою до суду апеляційної інстанції.

Постанова апеляційного суду набирає чинності відразу після оголошення, остаточне і оскарженню не підлягає.

Порядок сплати штрафу

Штраф необхідно сплачувати на спеціально встановлений розрахунковий рахунок не пізніше 15 днів з дня вручення (отримання) постанови, а при оскарженні або опротестування постанови — **не пізніше 15 днів** з дня повідомлення про залишення скарги або протесту без задоволення (ст. 307 Кодексу).

У разі несплати штрафу у вищезазначений термін постанову є виконавчим документом і передається для примусового виконання в державну виконавчу службу за місцем проживання, роботи порушника або за місцезнаходженням його майна в порядку, встановленому законодавством (ст. 308 Кодексу).

Коли постанова не підлягає виконанню?

Відповідно до ст. 303 Кодексу, не підлягає виконанню постанова про накладення адміністративного стягнення, якщо її не було звернуто до виконання протягом 3 місяців з дня її винесення.

Радимо звертати увагу також на ст. 38 Кодексу «Строки накладення адміністративних стягнень». Адміністративні стягнення можуть бути накладені не пізніше 2 місяців з дня вчинення правопорушення, а при такому правопорушенні, що триває — 2 місяців з дня його виявлення.

Якщо постанова буде винесена пізніше 2 місяців, вона повинна бути скасована і справа закрита на підставі п. 7, ст. 247 Кодексу (закінчення на момент розгляду справи про адміністративне правопорушення строків, передбачених ст. 38).

Як правильно поводитися на засіданні комісії та в суді під час розгляду справи про адміністративне правопорушення? Поради

ПОРАДА 1. Не позбавляйтеся можливості захистити себе на засіданні комісії.

Це колегіальний орган, де кожна сторона має право захищати свої права. У потрібних випадках, до прийняття рішення ви маєте право попросити перенести засідання, якщо є необхідність подати додаткові документи.

ПОРАДА 2. Обов'язково підписуйте протокол про адміністративне правопорушення.

Ви можете викласти в протоколі перед його підписанням всі свої зауваження, в тому числі також інформацію про те, що ви не згодні з порушенням і будете подавати заперечення в письмовій формі. У розділі «Пояснення порушника» зробіть запис такого змісту: «Заперечую. Заперечення будуть надані в письмовій формі на засідання комісії (або в суд)». Ставимо підпис і дату.

ПОРАДА 3. Перед підписанням протоколу уважно прочитайте його і перевірте правильність викладених фактів справи.

Протокол про адміністративне правопорушення є основним доказом по справі, тому дуже важливо переконатися, що він містить правдиву інформацію.

ПОРАДА 4. Вимагайте надати вам другий екземпляр протоколу.

Перед підписанням протоколу, вимагайте ознайомити вас із правами особи, яка притягається до адміністративної відповідальності, викладеними в ст. 268 Кодексу. У разі невиконання цих вимог зробіть про це позначку в протоколі.

ПОРАДА 5. Підготуйтеся до розгляду справи на комісію або в суді заздалегідь.

Якщо ви отримали запрошення (повідомлення, порядок) на розгляд справи на комісію або в суд і вважаєте, що підстав для притягнення вас до адміністративної відповідальності немає, готуйтеся до засідання ґрунтовно. Підготуйте письмові аргументовані пояснення, які будуть долучені до справи. Ви маєте право запросити на засідання адвоката (захисника), а також свідків. Запишіть всю процедуру засідання комісії на диктофон, а в суді вимагайте ведення протоколу.

Заздалегідь подбайте про свого представника в суді (для громадян – це повинно бути тільки адвокат).

Пам'ятайте, що розгляд справи про адміністративне правопорушення проводиться, як правило, за прискореною процедурою. Зайшовши в зал судових засідань (кабінет судді), відразу ж повідомляйте суддю про всі порушення, допущені стосовно вас під час складання протоколу про адміністративне правопорушення.

Під час судового засідання будьте ввічливі та виконуйте всі вимоги судді. Чітко і ясно висловлюйте свою точку зору, впевнено відповідайте на питання, просіть суд прийняти справедливе рішення і не порушувати ваші права.

2.12.3 Кримінальна відповідальність у ФОП

Кримінальна справа інколи стає інструментом тиску на бізнес. А недолік знань у правовій сфері найчастіше тягне за собою втрати, як матеріальні, так і моральні. Звичайно, знати досконально весь Кримінальний Кодекс України (надалі ККУ) необов'язково (для цього існують адвокати). А ось що дійсно необхідно — це мати уявлення про те, що вважається злочином у сфері вашої професійної діяльності.

Кримінальна відповідальність за злочини у сфері господарської діяльності передбачена нормами, які знаходяться в розд. VII Особливої частини ККУ (ст. 199–233).

Злочини проти системи оподаткування

До цієї групи належать:

- ухилення від сплати податків, зборів (ст. 212 ККУ);
- ухилення від сплати єдиного внеску (ст. 212-1 ККУ);
- незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів (ст. 204 ККУ);
- незаконне виготовлення, підроблення, використання або збут незаконно виготовлених, одержаних чи підроблених марок акцизного збору чи контрольних марок (ст. 216 ККУ).

Ст. 212 та 212-1 ККУ дуже схожі та найбільш небезпечні для підприємців.

Коли може наступити право порушувати проти підприємця карну справу?

Тільки тоді, коли буде відомо і доказано документально, що ухилення від сплати податків було зроблено умисно.

В ст.ст. 109, 112 ПКУ зараз чітко прописано, що «не всі порушення можуть бути виною, а лише ті, які виникли за «умислом»». Те саме задекларовано і в ст. 62 Конституції України, що «всі сумніви щодо доведеності вини особи тлумачаться на її користь. Звинувачення не можуть ґрунтуватися на доказах, здобутих незаконним шляхом, а також на припущеннях».

Які існують порогові показники для притягнення до кримінальної відповідальності по ст. 212 ККУ?

У разі вчинення діяння, що призвело до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів:

- у значних розмірах — (3 000 грн x 17 грн = 51 000 грн (ч.1 ст. 212 ККУ);
- у великих розмірах — (5 000 грн x 17 грн = 85 000 грн (ч. 2 ст. 212 ККУ);
- особливо великих — (7 000 грн x 17 грн = 119 000 грн (ч. 3 ст. 212 ККУ).

Пороги показників по ст. 212-1 ККУ:

- у значних розмірах — (від 1 000 грн до 4 000 грн) x 17 грн (ч. 1 ст. 212-1 ККУ);
- у великих розмірах — (від 3 000 грн до 5 000 грн) x 17 грн (ч. 2 ст. 212-1 ККУ);
- особливо великих — (від 15 000 грн до 25 000 грн) x 17 грн (ч. 3 ст. 212-1 ККУ).

Порядок звільнення від кримінальної відповідальності

Якщо у ході слідства буде доказана вина підприємця і винесена постановою про притягнення до кримінальної відповідальності, то відповідно до вимог ч. 4 ст.ст.212 та 212-1 ККУ особа, яка вчинила такі діяння звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

Висновок

Для ефективного розвитку мікро-, малого та середнього підприємництва, важливо забезпечити правильний підхід до використання саме тієї системи оподаткування, яка б оптимально навантажувала бізнес, даючи йому розвиватись та зростати.

У відповідь на кризу, спричинену пандемією COVID-19, більшість підприємців скоротили свою діяльність. Відповідно до інформації, наведеної у звіті «Оцінювання впливу пандемії COVID-19 на мікро-, малі та середні підприємства. Ринкові умови та бізнес-середовище в пріоритетних секторах економіки у Донецькій, Луганській та Запорізькій областях України», мікропідприємства постраждали значно більшою мірою, ніж малі та середні компанії — 2,3% припинили свою діяльність, тоді як 7,9% мали труднощі з адаптацією та були на межі банкрутства.

Розділи посібника побудовані на твердженні, що податкова система в Україні представляється як сукупність податкових відносин, яка регламентована нормами фінансового права, закріпленими в законах та інших нормативно-правових актах з питань оподаткування.

Залежно від обраної системи оподаткування, з урахуванням деяких галузевих особливостей, кожна юридична особа та фізична особа-підприємець сплачують обов'язкові державні та місцеві податки та збори, які чітко описані у посібнику з чинними ставками на 2021 рік.

Відповідно до обраної системи оподаткування приймаються управлінські рішення підприємцями та керівниками юридичних осіб.

Використання роз'яснень за цим посібником дозволяє позитивно оцінити свою діяльність та прорахувати податкове навантаження для прийняття ефективного управлінського рішення, прорахувати напрямки розвитку та диверсифікації свого бізнесу.

Ухилення від сплати податків не є дієвим інструментом для ефективної діяльності та додаткового фінансування свого бізнесу. Чітке розуміння платіжної дисципліни відповідно до обраної системи, а також правильний підхід до податкового навантаження, дозволять працювати з запобіганням касових розривів.

Найбільш ураженими сьогодні є мікропідприємства, де власники повинні добре розумітись на питаннях обліку, оподаткування та звітування.

Застосування логічно викладених роз'яснень з питань оподаткування та звітування для кожної з чотирьох груп єдиного податку у ФОП, викладених у другому розділі, поглиблюють знання підприємців щодо ризиків здійснення підприємницької діяльності, сприяють розвитку цільованих груп підприємництва, особливо в галузі сільського господарства на підконтрольних уряду України територіях Донецької та Луганської областей, а також у південних районах Запорізької області.

Відповідно до угод, які підписані країною останнім часом, податкове законодавство буде стрімко змінюватись і деякі роз'яснення з часом будуть неактуальними або зовсім будуть скасовані. Тому читачеві треба обов'язково відстежувати усі зміни. Прикладом значних змін у податковому законодавстві та, відповідно, у звітуванні за податками, був 2020 рік. У 2021 році ця тенденція буде продовжена.

