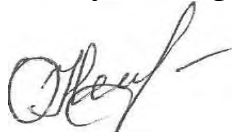


Міністерство освіти і науки України  
Харківський національний університет імені В. Н. Каразіна

Економічний факультет  
Кафедра статистики, обліку та аудиту

**«ЗАТВЕРДЖУЮ»**

Завідувач кафедри



д.е.н., проф. Оксана НЕСТЕРЕНКО

Протокол № 1 “26” серпня 2024 року

## **НАВЧАЛЬНО-МЕТОДИЧНИЙ КОМПЛЕКС**

дисципліни «Оптимізація оподаткування»

для студентів денної (заочної) форми навчання

рівень вищої освіти другий (магістрський)

галузь знань 07 «Управління і адміністрування»  
(шифрі назва)

спеціальність 071 «Облік і оподаткування»  
(шифр і назва)

освітня програма 071 «Облік і оподаткування»  
(шифр і назва)

Розроблено:

к.е.н., доцент, доцент кафедри статистики, обліку та аудиту

Інна КОСАТА

2024 / 2025 навчальний рік

## ЗМІСТ

Робоча програма навчальної дисципліни

Навчальний контент (розширений план лекцій, конспект лекцій)

Плани практичних (семінарських) занять, самостійної роботи (у т.ч. індивідуальні завдання)

Питання, задачі, завдання або кейси для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти, для контрольних робіт, передбачених навчальним планом, після атестаційного моніторингу набутих знань і вмінь з навчальної дисципліни

4.1. Питання, задачі, завдання або кейси для поточного контролю знань і вмінь здобувачів вищої освіти

4.2. Контрольні роботи, передбачені навчальним планом

Завдання підсумкового контролю (семестрових екзаменів, письмових залікових робіт)

Критерії оцінювання знань студентів та розподіл балів

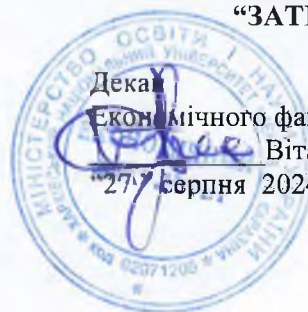
# **1. РОБОЧА ПРОГРАМА НАВЧАЛЬНОЇ ДИСЦИПЛІНИ**

Міністерство освіти і науки України

Харківський національний університет імені В.Н. Каразіна

Кафедра статистики, обліку та аудиту

“ЗАТВЕРДЖУЮ”



Декан  
Економічного факультету  
Віталій ДЯЧЕК  
“27” серпня 2024р.

Робоча програма навчальної дисципліни

**Оптимізація оподаткування**

(назва навчальної дисципліни)

рівень вищої освіти другий (магістерський) рівень

галузь знань 07 Управління та адміністрування

спеціальність 071 Облік і оподаткування

освітня програма Облік і оподаткування

спеціалізація

вид дисципліни обов'язкова

факультет економічний

20234 / 2025 навчальний рік

Програму рекомендовано до затвердження вченою радою факультету (інституту, центру)

“ 27 ” серпня 2024 року, протокол № 11

РОЗРОБНИКИ ПРОГРАМИ: Інна КОСАТА доцент закладу вищої освіти кафедри статистики, обліку та аудиту канд. екон. наук, доцент.

Програму схвалено на засіданні кафедри статистики, обліку та аудиту

Протокол від “ 26 ” серпня 2024 року № 1

Завідувач кафедри статистики, обліку та аудиту



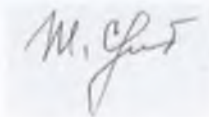
(підпис)

Оксана НЕСТЕРЕНКО

(прізвище та ініціали)

Програму погоджено з гарантом освітньо-професійної програми (керівником проектної групи) «Облік і оподаткування»

Гарант освітньо-професійної програми (керівник проектної групи) «Облік і оподаткування»



(підпис)

Тетяна СЛЮНІНА

(прізвище та ініціали)

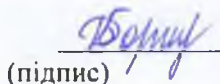
Програму погоджено науково-методичною комісією економічного факультету

---

назва факультету, для здобувачів вищої освіти якого викладається навчальна дисципліна

Протокол від “ 27 ” серпня 2024 року № 1

Голова науково-методичної комісії



(підпис)

Дар'я ЗАГОРСЬКА  
(прізвище та ініціали)

## ВСТУП

Програма навчальної дисципліни «Оптимізація оподаткування» складена відповідно до освітньо-професійної програми підготовки другого (магістерського) рівня спеціальності 071 Облік і оподаткування

### 1. Опис навчальної дисципліни

1.1. Метою викладання навчальної дисципліни є розширення та поглиблення теоретичних знань і прикладних вмінь і навичок щодо оптимізації оподаткування .

1.2. Основними завданнями вивчення дисципліни є оволодіння навичками використання способів оптимізації, що дозволяють регулювати величину податкових зобов'язань та мінімізувати податкові ризики суб'єктів господарювання.

Навчальна дисципліна спрямована на досягнення наступних програмних компетентностей, що передбачено освітньо-професійною програмою спеціальності:

Загальні:

ЗК06. Здатність до пошуку, оброблення та аналізу інформації з різних джерел.

ЗК7. Здатність працювати в міжнародному контексті.

Фахові:

СК01. Здатність формувати та використовувати облікову інформацію для прийняття обґрунтованих управлінських рішень на всіх рівнях управління підприємством в цілях підвищення ефективності, результативності та соціальної відповідальності бізнесу.

СК03. Здатність застосовувати теоретичні, методичні і практичні підходи щодо організації обліку, контролю, планування та оптимізації податкових розрахунків.

СК07. Здатність формулювати завдання, удосконалювати методики та впроваджувати сучасні методи фінансового та управлінського обліку, аналізу, аудиту і оподаткування у відповідності зі стратегічними цілями підприємства.

СК09. Здатність здійснювати діяльність з консультування власників, менеджменту підприємства та інших користувачів інформації у сфері обліку, аналізу, контролю, аудиту, оподаткування.

1.3. Кількість кредитів – 4.

1.4. Загальна кількість годин – 120.

1.5. Характеристика навчальної дисципліни	
Нормативна / за вибором	
Денна форма навчання	Заочна (дистанційна) форма навчання
Рік підготовки	
1-й	1-й
Семестр	
2-й	2-й
Лекції	
16 год.	4 год.
Практичні, семінарські заняття	
16 год.	4 год.
Лабораторні заняття	
год.	год.
Самостійна робота	
88 год.	112 год.
Індивідуальні завдання	
в т.ч. год.	

#### 1.6. Заплановані результати навчання

Згідно з вимогами освітньо-професійної програми студенти повинні досягти таких результатів навчання:

ПР02. Знати теорію, методику і практику формування облікової інформації за стадіями облікового процесу і контролю для сучасних і потенційних потреб управління суб'єктами господарювання з урахуванням професійного судження.

ПР08. Обґрунтовувати вибір оптимальної системи оподаткування діяльності суб'єкта господарювання на підставі діючого податкового законодавства.

ПР14. Обґрунтовувати вибір і порядок застосування управлінських інформаційних технологій для обліку, аналізу, аудиту та оподаткування в системі прийняття управлінських рішень з метою їх оптимізації.

ПР17. Готувати й обґрунтовувати висновки задля консультування власників, менеджменту суб'єкта господарювання та інших користувачів інформації у сфері обліку, аналізу, контролю, аудиту, оподаткування.

ПР18. Визначати актуальні проблеми та виявляти наукові факти у сфері теорії, методики, організації та практики обліку, аудиту, аналізу, контролю та оподаткування, робити науково обґрунтовані висновки та розробляти пропозиції щодо їх вирішення

## 2. Тематичний план навчальної дисципліни

### *Тема 1. Теоретичні основи оптимізації оподаткування*

Мета, завдання та принципи податкової оптимізації. Податкове планування. Способи податкового планування. Поняття та правовий статус податкового законодавства. Обґрунтована та необґрунтована податкова вигода. Податкове планування та ухилення від сплати податків. Податкові ризики під час роботи з недобросовісним контрагентом. Ознаки неблагонадійності компаній. Адміністративна, податкова та кримінальна відповідальність за застосування нелегітимних схем оптимізації податкового навантаження

### *Тема 2. Взаємозв'язок податкового та цивільного законодавства з метою оптимізації оподаткування*

Вибір організаційно-правової форми юридичної особи. Вибір місця реєстрації. Податкові режими. Вибір договірної форми провадження діяльності. Недоліки договірної роботи та податкові наслідки. Пільгові підприємства як інструмент податкової оптимізації. Податкове планування за участю нерезидентних структур. Антиофшорне законодавство. Інструменти податкового моніторингу.

### *Тема 3. Бенчмаркінг у податковому плануванні*

Бенчмаркінг. Податковий бенчмаркінг. Податкове навантаження. Аналіз частки податків, що сплачуються. Аналіз податкових льгот. Виявлення проблемних ділянок. Аналіз податкових ризиків. Податковий експрес-аудит. Приклад розрахунку податкового навантаження.

### *Тема 4. Планування та оптимізація окремих податків*

Податкова оптимізація ПДВ. ПДВ-оптимізаційні кейси для зменшення ризиків при реєстрації ПН/РК, уникнення блокування. Податкова оптимізація податку на прибуток підприємств. Оптимізація зарплатних податків, ЄСВ та заповнення зарплатної звітності. Єдиний податок та оптимізаційні дії.



### 3. Структура навчальної дисципліни\*

Назви розділів і тем	Кількість годин											
	денна форма						заочна форма					
	усьо го	у тому числі					усьо го	у тому числі				
		л	п	лаб	інд	с. р.		л	п	лаб	інд	с. р.
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Тема 1. Теоретичні основи оптимізації оподаткування	28	4	4			20	28	2				26
Тема 2. Взаємозв'язок податкового та цивільного законодавства з метою оптимізації оподаткування	28	4	4			20	28	2				26
Тема 3. Бенчмаркінг у податковому плануванні	28	4	4			20	28	2				26
Тема 4. Планування та оптимізація окремих податків	36	4	4			28	36	2				34
<b>Усього годин</b>	<b>120</b>	<b>16</b>	<b>16</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>88</b>	<b>120</b>	<b>8</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>0</b>	<b>112</b>

\* структура навчальної дисципліни (години на вивчення) може змінюватись у зв'язку із змінами законодавства, ступенем засвоєння матеріалу студентами, коригуванням структури навчального року (графіку навчального процесу) тощо. Можлива зміна послідовності розкриття навчального матеріалу в межах окремого розділу або теми, але так, щоб не порушувалась загальна логіка його викладу.

#### 4. Теми семінарських (практичних, лабораторних) занять

№ з/п	Назва теми	Кількість годин	
		денна форма	заочна форма
1	Тема 1. Теоретичні основи оптимізації оподаткування	4	
2	Тема 2. Взаємозв'язок податкового та цивільного законодавства з метою оптимізації оподаткування	4	-
3	Тема 3. Бенчмаркінг у податковому плануванні	4	-
4	Тема 4. Планування та оптимізація окремих податків	4	-
	Разом	16	-

#### 5. Завдання для самостійної роботи

Самостійна робота студента включає: опрацювання навчального матеріалу, підготовку до практичних занять, виконання індивідуальних завдань, підготовку до усіх видів контролю.

№ з/п	Види, зміст самостійної роботи (назва теми)	Кількість годин	
		денна форма	заочна форма
1	Опрацювання конспекту лекції, вивчення рекомендованої літератури по темах, які викладаються на лекціях	32	42
2	Підготовка до практичних занять	34	46
3	Підготовка до поточного контролю	10	12
4	Підготовка до підсумкового контролю (заліку)	4	4
5	Виконання індивідуального завдання з курсу	8	8
	<b>Разом</b>	<b>88</b>	<b>112</b>

#### 6. Індивідуальні завдання

Індивідуальні завдання з курсу «Оптимізація оподаткування» не передбачено навчальним планом.

#### 7. Методи навчання

При викладанні навчальної дисципліни «Оптимізація оподаткування» використовуються інформаційно-ілюстративний та проблемні методи навчання із застосуванням:

- лекцій із застосуванням візуалізацій;
- розв'язування задач та тестів;
- складання графічних схем.

Основними формами вивчення дисципліни є лекції, практичні заняття, самостійна робота:

– **лекції** (лектором викладається основний зміст програмного навчального матеріалу, студент повинен конспектувати той матеріал, на якому акцентує головну увагу лектор);

– **практичні заняття** (реалізуються кількома навчальними завданнями: засвоєння теоретичного матеріалу лекційного курсу; практичні роботи; перевірка виконання самостійних завдань);

– **самостійна робота** (виконується студентами після прослуховування лекції, перед практичними заняттями чи проміжного контролю вдома, у бібліотеках, комп'ютерних класах тощо).

Основними відмінностями активних та інтерактивних методів навчання від традиційних вважаються не лише методика й техніка викладання, але й висока ефективність навчального процесу, яка проявляється через:

- високу мотивацію студентів;
- закріплення теоретичних знань на практиці;
- підвищення самосвідомості студентів;
- вироблення здатності ухвалювати самостійні рішення;
- вироблення здатності приймати колективні рішення;
- вироблення здатності до соціальної інтеграції;
- придбання навичок вирішення конфліктів;
- розвиток здатності до компромісів.

При викладанні дисципліни «Оптимізація оподаткування» для активізації навчального процесу передбачено використання таких сучасних навчальних технологій як проблемні лекції, міні-лекції, робота в малих групах та ін.

**Проблемні лекції** спрямовані на розвиток логічного мислення студентів. Коло питань теми лекції обмежується кількома ключовими моментами, й увага студентів має бути сконцентрована на матеріалі, що не знайшов відображення в підручниках. При проведенні проблемної лекції має бути розданий друкований матеріал і виділені головні висновки з питань, що розглядаються.

При викладанні лекційного матеріалу студентам пропонуються питання для самостійного розмірковування. При цьому лектор ставить питання, які спонукають студента шукати вирішення проблемної ситуації. Така ситуація змушує студентів сконцентруватися, й почати активно мислити в пошуках правильної відповіді.

На початку проведення проблемної лекції необхідно чітко сформулювати проблему, яку необхідно вирішити студентам. При викладанні лекційного матеріалу слід уникати прямої відповіді на поставлені питання, а висвітлювати матеріал, таким чином, щоб отриману інформацію студент міг використати при вирішенні проблеми.

**Міні-лекції** передбачають викладення навчального матеріалу за короткий проміжок часу й характеризуються значною ємністю, складністю логічних побудов, образів, доведень та узагальнень.

На початку проведення міні-лекції за обраними темами лектор акцентує увагу студентів на необхідності представити викладений лекційний матеріал у так званому структурно-логічному вигляді. На розгляд виносять питання, які зафіксовані в плані лекцій, але викладають їх стисло. Лекційне заняття, проведене в такий спосіб, пробуджує в студента активність та увагу до сприйняття матеріалу, а також спрямовує його на використання системного підходу при відтворенні інформації, яку він отримав під час лекції.

Проблемні лекції та міні-лекції доцільно поєднувати з такою формою активізації навчального процесу, як робота в малих групах.

**Робота в малих групах** дає змогу структурувати лекційні або практичні заняття за формою та змістом, створює можливості для участі кожного студента в роботі за темою заняття, забезпечує формування досвіду соціального спілкування.

Після висвітлення проблеми (проблемна лекція) або стислого викладення матеріалу (міні-лекція) студентам пропонується об'єднатися в групи по 5-7 осіб та представити наприкінці заняття своє бачення та сприйняття матеріалу, тобто виступити перед аудиторією з результатами роботи групи.

**Дискусії** передбачають обмін думками та поглядами учасників щодо певної теми, а також розвивають мислення, допомагають формувати погляди й переконання, виробляють уміння формулювати думки й висловлювати їх, учать оцінювати пропозиції інших людей,

критично підходити до власних поглядів.

**Кейс-метод** – метод аналізу конкретних ситуацій, який дає змогу наблизити процес навчання до реальної практичної діяльності спеціалістів, і передбачає розгляд виробничих, управлінських та інших ситуацій, інцидентів у процесі вивчення навчального матеріалу.

## 8. Методи контролю

Оцінювання знань, умінь та навичок студентів включає ті види занять, які згідно з програмою навчальної дисципліни «Оптимізація оподаткування» передбачають лекційні, практичні заняття, самостійну роботу.

Перевірка та оцінювання знань студентів проводиться в наступних формах: оцінювання роботи і знань студентів під час практичних занять; складання проміжного контролю знань за темами (опитування); складання заліку.

Поточне оцінювання знань студентів здійснюється під час проведення практичних, і має на меті перевірку рівня підготовленості студента до виконання конкретної роботи.

Контроль систематичного виконання самостійної роботи та активності на практичних заняттях проводиться за такими критеріями:

1. розуміння, ступінь засвоєння теорії та методології проблем, що розглядаються;
2. ступінь засвоєння фактичного матеріалу навчальної дисципліни;
3. ознайомлення з рекомендованою літературою, а також із сучасною літературою з питань, що розглядаються;
4. уміння поєднувати теорію із практикою при розгляді практичних ситуацій, розв'язанні задач, проведенні розрахунків при виконанні завдань, та завдань, винесених на розгляд в аудиторії;
5. логіка, структура, стиль викладу матеріалу в письмових роботах і при виступах в аудиторії, уміння обґрунтовувати свою позицію, здійснювати узагальнення інформації та робити висновки.

Оцінювання знань студента під час виконання завдань для самостійної роботи проводиться за чотирирівневою шкалою.

Оцінка «відмінно» ставиться за умови відповідності виконаного завдання студента або його усної відповіді до всіх зазначених критеріїв. Відсутність тієї чи іншої складової знижує оцінку.

При оцінюванні практичних занять увага приділяється також їх якості та самостійності, своєчасності здачі виконаних завдань викладачу (згідно з графіком навчального процесу). Якщо якась із вимог не буде виконана, то оцінка буде знижена.

Проміжний контроль рівня знань передбачає виявлення опанування студентом лекційного матеріалу та вміння застосування його для вирішення практичної ситуації й проводиться у вигляді опитування. При цьому опитування може містити як запитання, що стосуються суто теоретичного матеріалу, так і запитання, спрямовані на вирішення невеличкого практичного завдання.

## 9. Схема нарахування балів

Порядок оцінювання знань студентів, розроблений і впроваджений в навчальний процес у Харківському національному університеті імені В.Н. Каразіна унормовує основні принципи організації поточного, підсумкового та семестрового контролю знань студентів з усіх видів виконуваних робіт (теоретична підготовка, практична робота, самостійна робота ІНДЗ, наукова робота тощо), а також методику переведення показників академічної успішності студентів ХНУ імені В.Н. Каразіна в національну шкалу.

Контрольні заходи є необхідним елементом зворотного зв'язку у процесі навчання. Вони визначають відповідність рівня набутих студентами знань, умінь та навичок вимогам нормативних документів щодо вищої освіти.

### ***Поточний контроль знань здобувачів вищої освіти***

Поточне оцінювання знань здобувачів вищої освіти здійснюється під час проведення практичних занять і має на меті перевірку рівня підготовленості студента до виконання конкретної роботи.

Об'єктами поточного контролю є:

- активність та результативність роботи студента протягом семестру над вивченням програмного матеріалу дисципліни;
- відвідування занять;
- виконання індивідуального науково-дослідного завдання;
- складання проміжного контролю.

Контроль систематичного виконання самостійної роботи та активності на практичних заняттях проводиться за такими критеріями:

- розуміння, ступінь засвоєння теорії та методології проблем, що розглядаються;
- ступінь засвоєння фактичного матеріалу навчальної дисципліни;
- ознайомлення з рекомендованою літературою, а також із сучасною літературою з питань, що розглядаються;
- уміння поєднувати теорію із практикою при розгляді практичних ситуацій, розв'язанні задач, проведенні розрахунків при виконанні індивідуальних завдань, та завдань, винесених на розгляд в аудиторії;
- логіка, структура, стиль викладу матеріалу в письмових роботах і при виступах в аудиторії, уміння обґрунтовувати свою позицію, здійснювати узагальнення інформації та робити висновки.

***Оцінювання рівня набутих практичних навичок*** здійснюється за результатами виконання та захисту індивідуального завдання.

***Проміжний контроль*** рівня знань передбачає виявлення опанування студентом лекційного матеріалу та вміння застосування його для вирішення практичної ситуації й проводиться у вигляді тестування. При цьому тестове завдання може містити як запитання, що стосуються суто теоретичного матеріалу, так і запитання, спрямовані на вирішення невеличкого практичного завдання.

***Підсумковий контроль*** за курсом – у формі та заліку.

До складання заліку допускають студентів, що мають задовільну кількість балів із складених тестів з основних навчальних елементів (написання та захисту ІНДЗ) та інших завдань, передбачених програмою дисципліни.

Залік здійснюють за білетами. Вони дають можливість здійснити оцінювання знань студента за дисципліною. Залік проводиться письмово. Час на виконання усіх завдань складає 60 хвилин. Білет містить: 1 теоретичне питання, яке оцінюється у 10 балів, два тестових завдання — по 5 балів кожне, задачу, яка оцінюється у 20 балів. Кожне завдання екзаменаційного білета оцінюється окремо.

### **Критерії оцінювання навчальних досягнень здобувачів вищої освіти (засоби діагностики)**

*Критерії оцінювання результативності роботи здобувачів вищої освіти при виконанні самостійної роботи та індивідуального завдання*

Якісними критеріями оцінювання виконання індивідуальних завдань студентами є:

*1. Повнота виконання завдання:*

- Елементарна;
- Фрагментарна;
- Повна;
- Неповна.

2. *Рівень самостійності студента*

- під керівництвом викладача;
- консультація викладача;
- самостійно.

3. *Сформованість навчально-інформаційних умінь* (роботи з підручником, володіння різними способами читання, складання плану, рецензій, конспекту, вміння користуватися бібліотекою, спостереження, експеримент тощо)

4. *Сформованість навчально-інтелектуальних умінь* (визначення понять, аналіз, синтез, порівняння, класифікація, систематизація, узагальнення, абстрагування, вміння відповідати на запитання, виконувати творчі завдання тощо);

5. *Рівень сформованості фахових методичних вмінь* (вміння застосовувати на практиці набуті знання):

- низький – володіння умінням здійснювати первинну обробку навчальної інформації без подальшого її аналізу;
- середній – уміння вибирати відомі способи дій для виконання фахових завдань;
- достатній – застосовує набуті знання у стандартних практичних ситуаціях;
- високий – володіння умінням творчо-пошукової діяльності.

## Зразок екзаменаційного білету

### Харківський національний університет імені В.Н. Каразіна

Факультет економічний

Спеціальність (напрямок) Облік і оподаткування

Спеціалізація

Семестр 2

Форма навчання денна, заочна

Рівень вищої освіти (освітньо-кваліфікаційний рівень): магістр

Навчальна дисципліна: Оптимізація оподаткування

#### (ЗАВДАННЯ) № 1<sup>1</sup>

1. Сучасні інструменти розвитку податкової культури та етики платників податків в Україні та світі.
2. Відношення суми податкових платежів підприємства за певний період до обсягу реалізації продукції за цей період характеризує:  
А) ефективна ставка податків на споживання;  
В) коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції;  
С) коефіцієнт оподаткування доходів;  
D) коефіцієнт оподаткування витрат.
3. Під податковим навантаженням на мікрорівні йдеться про:  
А) сукупність податків та інших обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів, які повинна сплачувати юридична особа згідно з чинним податковим законодавством країни;  
В) вартісний вираз усієї сукупності податків, які повинна сплачувати юридична чи фізична особа згідно з чинним податковим законодавством країни;  
С) вартісний вираз усієї сукупності податків, зборів та інших обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів, які повинна сплачувати юридична чи фізична особа згідно з чинним податковим законодавством країни;  
D) обов'язкові платежі, які сплачують фізичні та юридичні особи до бюджету згідно з чинним податковим законодавством країни.
4. Задача.

Затверджено на засіданні кафедри статистики, обліку та аудиту  
протокол № \_ від “\_” \_\_\_\_\_ 20\_ р.

Завідувач кафедри \_\_\_\_\_ (Оксана НЕСТЕРЕНКО)  
підпис

Екзаменатор \_\_\_\_\_ (Інна КОСАТА)  
підпис

<sup>1</sup> Зазначається кількість балів, якою оцінюються відповіді на кожне з питань  
1 завдання – 10 балів, 2 завдання – 5 балів, 3 завдання – 5 балів, 4 завдання – 20 балів.  
Усього – 40 балів.

*Критерії оцінювання здобувачів вищої освіти за відповіді на питання поточного контролю*

Завданням поточного контролю є перевірка розуміння та засвоєння певного матеріалу, вироблених навичок проведення розрахункових робіт, умінь самостійно опрацьовувати тексти, здатності осмислити зміст теми чи розділу, умінь публічно чи письмово представити певний матеріал (презентація).

Якісними критеріями оцінювання виконання завдань поточного контролю є:

1. *Повнота відповіді або виконання завдання:*
  - елементарна;
  - фрагментарна;
  - повна;
  - неповна.
2. *Рівень сформованості логічних умінь:*
  - елементарні дії;
  - операція, правило, алгоритм;
  - правила визначення понять;
  - формулювання законів і закономірностей;
  - структурування суджень, доводів, описів.
3. *Рівень навчально-пізнавальної діяльності:*
  - Репродуктивний;
  - Алгоритмічний;
  - Продуктивний;
  - Творчий.

*Критерії оцінювання навчальних досягнень здобувачів вищої освіти при проведенні семестрового заліку*

Оцінювання знань студента проводиться за дворівневою шкалою (зараховано, не зараховано). Для отримання «зараховано» студент повинен укластися у встановлений строк підготовки відповіді, показати знаннями суттєвих ознак, понять, явищ, закономірностей, зв'язків між ними, здобувач вищої освіти самостійно засвоює знання у стандартних ситуаціях, володіє розумовими операціями (аналізом, синтезом, узагальненням, порівнянням, абстрагуванням), уміє робити висновки, виправляти допущені помилки, навчальна діяльність позначена уміннями самостійно оцінювати різноманітні життєві ситуації, явища, факти, виявляти і відстоювати особистісну позицію. Оцінку «не задовільно» отримують студенти, відповіді яких демонструють незнання значної частини навчального матеріалу, суттєві помилки у відповідях на питання, невміння застосувати теоретичні положення при розв'язанні практичних задач.

Узагальнена схема нарахування балів (денна форма навчання)

Поточний контроль, самостійна робота, індивідуальне завдання					Залік	Сума
T1	T2	T3	T4	Разом		
15	15	15	15	60	40	100

Узагальнена схема нарахування балів (заочна форма навчання)



Поточний контроль, самостійна робота, індивідуальне завдання					Залік	Сума
T1	T2	T3	T4	Разом		
15	15	15	15	60	40	100

Для допуску до складання підсумкового контролю (заліку) здобувач вищої освіти повинен набрати не менше 10 балів з навчальної дисципліни під час поточного контролю, самостійної роботи, індивідуального завдання.

### Шкала оцінювання

Сума балів за всі види навчальної діяльності протягом семестру	Оцінка	
	для чотирирівневої шкали оцінювання	для дворівневої шкали оцінювання
90 – 100	відмінно	зараховано
70-89	добре	
50-69	задовільно	
1-49	незадовільно	не зараховано

## 10. Рекомендована література

### Основна література

1. Прошина Т., Циганенко В. Трудові відносини в умовах воєнного стану: розбираємо новачки (Коментар до Закону України «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оптимізації трудових відносин» від 01.07.2022 р. № 2352-IX) // Все про бухгалтерський облік. 2022. № 69. С.4-8.
2. Циганенко В. Оптимізація трудових відносин: 2/3 "пирога" роботодавцям, 1/3 - працівникам (Коментар до Закону України від 01.07.2022 р. № 2352-IX) // Все про бухгалтерський облік. 2022. № 68. С.4-5.
3. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо оптимізації трудових відносин: Закон України від 01.07.2022 р. № 2352-IX // База даних «Законодавство України» / ВР України. URL:<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2352-20#Text> (дата звернення: 05.05.2023).
4. Франчук Л. Акцизно-маркова оптимізація триває (Коментар до постанови КМУ «Про внесення змін до Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв, тютюнових виробів і рідин, що використовуються в електронних сигаретах» від 26.08.2021 р. № 901) // Все про бухгалтерський облік. 2021. № 82. С.24-26.
5. Мороз В. Злиття підприємств: обираємо оптимальну організаційно- правову форму // Все про бухгалтерський облік. 2021. № 20. С.13-15.
6. Золотарьова М. Поділ юрособи як спосіб оптимізації бізнесу // Все про бухгалтерський облік. 2021. № 20. С.17-18.
7. Юлін А. Податок на прибуток та фінзвітність під час реорганізації: основні питання // Все про бухгалтерський облік. 2021. № 20. С.38-39.

8. Михайлова І. Реорганізація: вивчаємо ПДВ-наслідки // Все про бухгалтерський облік. 2021. № 20. С.42-45.
9. Податкове планування та основи податкової оптимізації : навчальний посібник / Я. В. Самусевич, А. В. Височина. Суми : Сумський державний університет, 2021. 344 с

### **Допоміжна література**

1. Cherniyavskiy Volodymyr, Stetsiv Ihor, Ponomarova Tetiana, Valentyna Borkovska, Slobodyan V. Demyan Application of agile methods in project management: aspects of planning and accounting // International Journal of Management (IJM), Volume 11, Issue 6, June 2020, pp. 146-154, Article ID: IJM\_11\_06\_013. DOI10.34218/IJM.11.6.2020.013
2. Власенко О. Податкова вимагає подати декларацію, коли до цього не зобов'язані: як відповідати // Все про бухгалтерський облік. 2021. № 9. С. 8-9.
3. Гриневська П. Акцизна первинка: січневе оновлення від Мінфіну (Коментар до наказу Мінфіну України від 27.11.2020 р. № 729) // Все про бухгалтерський облік. 2021. № 9. С. 18-22.
4. Михайлова І. Земельна декларація – 2021 // Все про бухгалтерський облік. 2021. № 9. С. 9-13.
5. Нестеренко М. Декларування доходів: хто має звітувати і кому вигідно // Все про бухгалтерський облік. 2021. № 10. С. 3-8.
6. Купчак М. Я., Саміло А. В. Податковий менеджмент. Навчальний посібник. Львів, 2020. 185 с.

### **11. Посилання на інформаційні ресурси в Інтернеті, відео-лекції, інше методичне забезпечення**

1. <http://zakon.rada.gov.ua> (Сайт Верховної Ради України)
2. <http://www.sta.gov.ua> (Сайт ДФС)
3. <http://www.dtki.com.ua> (Сайт журналу “ДТ-КТ”)
4. <http://www.ukrstat.gov.ua> (Сайт Держстату України)
5. <http://www.visnuk.com.ua> (Вісник податкової служби України)
6. <http://www.buhgalteria.com.ua> (Сайт журналу “Бухгалтерія”)
7. <http://www.vuzlib.net> (Економіко-правова бібліотека)
8. [http://www.ief.org.ua/IEF\\_rus/index.htm](http://www.ief.org.ua/IEF_rus/index.htm) (Інститут економіки та прогнозування Національної академії наук України).
9. <http://www.ibser.org.ua/news/559/> (Інститут бюджету та соціально економічних досліджень)
10. <http://blanki.com.ua>
11. <http://podatok.info>
12. <https://7eminar.ua/> (бухгалтерська відеоплатформа №1)

### **12. Особливості навчання за денною формою в умовах дії обставин непереборної сили**

В умовах дії форс-мажорних обмежень освітній процес в університеті здійснюється відповідно до наказів/ розпоряджень ректора/ проректора або за змішаною формою навчання або повністю дистанційно в синхронному режимі.

Складання підсумкового семестрового контролю: в разі запровадження жорстких обмежень з заборонаю відвідування ЗВО студентам денної та заочної форми навчання надається можливість скласти екзамен в тестовій формі дистанційно на платформі Moodle в дистанційному курсі «Оптимізація оподаткування», режим доступу: <https://moodle.karazin.ua/course/view.php?id=2658>

## 2. НАВЧАЛЬНИЙ КОНТЕНТ

### Тема 1. СУТНІСТЬ ТА ЗНАЧЕННЯ ПОДАТКОВОЇ ОПТИМІЗАЦІЇ ДЛЯ ПІДПРИЄМСТВ ТА ДЕРЖАВИ

1.1 Економічна сутність ухилення від сплати податків, податкової оптимізації та податкової мінімізації.

1.2 Значення податкової оптимізації на корпоративному та загальнонаціональному рівнях.

1.3. Види та напрямки податкової оптимізації.

1.4. Способи та механізми ухилення від сплати податків, податкові ризики.

1.5. Подвійне оподаткування та заходи щодо його уникнення.

#### 1.1 Економічна сутність ухилення від сплати податків, податкової оптимізації та податкової мінімізації

*Податкова оптимізація* – організаційні заходи суб'єкта економіки, що здійснюються з урахуванням норм чинного законодавства, пов'язані з вибором часу, місця, виду та діяльності, організацією договірних відносин, для збільшення грошових потоків компанії за рахунок зниження податкових платежів.

Основою податкової оптимізації є аналіз змін податкової політики, вивчення чинного законодавства та визначення легітимності господарських операцій, що дозволяють зменшувати податкові платежі.

Податкову оптимізацію розглядають як легальне зменшення податкових зобов'язань за допомогою цілеспрямованих правомірних дій платників податків, що передбачають повне використання всіх установлених законодавством пільг, інших законних прийомів і засобів, з урахуванням інтересів держави.

Податкова оптимізація виявляється такими діями:

1) правомірною дією, яка передбачає, що платник податків має право вибрати для укладення та виконання угоди такий спосіб, який буде мінімально обтяжувати його податковими платежами. Така дія є правомірною і не тягне за собою будь-якої відповідальності платника податків;

2) правомірною дією, яка передбачає, що платник податків спеціально створює ланцюг правомірних юридично значущих дій (угод), єдиною чи переважною метою яких є зменшення податкового обтяження.

Необхідно розрізняти поняття «оптимізація» та «мінімізація» податків. *Мінімізація податків* охоплює всі доступні напрямки зниження податкових зобов'язань, включаючи ухилення від сплати податків, тому її потрібно розглядати як більш широке поняття.

*До податкової оптимізації* належать способи зменшення податкових платежів, основою яких є прогалини в законодавстві або які передбачають вибір між альтернативними системами оподаткування, встановленими чинним законодавством (наприклад, загальна і спрощена системи оподаткування).

Податкова оптимізація являє собою законну діяльність, спрямовану на пошук оптимального варіанта здійснення фінансово-господарських операцій. Цей оптимальний варіант характеризується не лише мінімальним рівнем сплачених податків, а й урахуванням всіх можливих наслідків його вибору, зокрема, податкових ризиків та відповідальності. Таким чином, незаконна діяльність не може розглядатися як податкова оптимізація.

*До податкової мінімізації* відносять усі можливі схеми мінімізації податкових зобов'язань, як легальні, так і пов'язані з прямим порушенням законодавства – ухилення від оподаткування за рахунок фальсифікації документів, необґрунтованого заниження податкових зобов'язань, використання фіктивних юридичних або фізичних осіб.

*Наявність такого явища, як «мінімізація сплати податків», властива не лише Україні, а й багатьом більш розвиненим країнам світу. За окремими оцінками, через використання мінімізації сплати податків у світі щорічно «легалізується» 250–300 млрд дол. США, а, за даними Світового банку, у сфері світової тіньової економіки щорічно виробляється товарів і надається послуг на 8-10 трлн дол. США.*

Таким чином, податкову мінімізацію можна розглядати як ухилення від оподаткування, що передбачає відповідальність платника податків. З юридичної точки зору критеріями для віднесення операцій до схем податкової мінімізації є визначення зменшення податкових зобов'язань єдиною або переважною метою здійснення господарських операцій, фіктивність угод (відсутність у контрагентів належних кадрових, економічних та організаційних ресурсів для здійснення дій, необхідних для реалізації операції) тощо.

У США діють Загальні правила проти уникнення податків (*General AntiAvoidance Rules*), в основу яких покладена доктрина заборони зловживання правом, згідно з якою угода вважається нікчемною, якщо єдиним або переважним мотивом її укладання є уникнення податків. У цьому разі відповідальність за доведення відсутності наміру ухилення від сплати податків і наявності в його діях економічної обґрунтованості перекидана на платника податків.

Згідно зі ст. 42 Закону про збори Федеративної Республіки Німеччини, зловживання має місце, якщо вибране юридичне оформлення угоди призвело до отримання платником податків або третьою особою не передбаченої законом податкової переваги, яка б не виникла в разі вибору юридичного оформлення угоди, що відповідало б її економічним результатам.

Норми, які визначають зловживання податковими правами платника в Україні, набагато м'якші, ніж правові інститути й доктрини, наявні у праві розвинених країн Європи й Америки. Точніше, цей інститут (включно із судовою практикою) лише формується в Україні, що дає можливість говорити про його окремі аспекти, перспективи розвитку.

У той самий час явище податкової мінімізації наявне в усіх країнах світу. Це обумовлено рядом причин, що впливають на схильність платників податків порушувати законодавство з метою зменшення податкових платежів:

- *економічними причинами* – значний рівень податкового навантаження, низький добробут населення, недостатні темпи розвитку економіки, кризові явища та збитки підприємств, високий рівень інфляції тощо;

- *соціальними причинами* – низький рівень фінансової грамотності та податкової культури в суспільстві, негативне ставлення до податків, відсутність довіри до держави і податкових органів;

- *організаційними причинами* – складність податкової системи, проблеми податкового адміністрування, відсутність належної консультативної роботи з боку податкових органів, недостатній податковий контроль;

- *правовими причинами* – нестабільність та недосконалість податкового законодавства, необізнаність із податковим законодавством, правова незахищеність платників податків.

Статистика, яку наводить Міністерство фінансів України, свідчить, що 88 % підприємств України порушують податкове законодавство. Велика частка цих порушень припадає на незаконну мінімізацію оподаткування, що пов'язано з недосконалістю податкового законодавства, низьким кваліфікаційним рівнем учасників податкових відносин, постійними змінами податкових законів.

### **Способи мінімізації податків**

Ураховуючи той факт, що діяльність підприємств часто пов'язана зі зниженням податкових зобов'язань із використанням прогалин податкового законодавства, необхідно розглянути основні варіанти зниження податків з використанням певних способів:

- *зниження бази оподаткування* – цей спосіб пов'язаний із документальним оформленням угоди на меншу суму, ніж фактична. Заниження ціни купівлі-продажу приводить до зменшення сплачуваного податку. У цьому разі вважається, що договірні ціна між сторонами відповідає ринковій;

- *перенесення бази оподаткування* – застосування цього способу можливе за наявності більше ніж двох підприємств, серед яких принаймні одне перебуває на системі оподаткування з нижчими або нульовими ставками. Відповідно господарські операції в групі таких підприємств здійснюються так, щоб більша сума оподатковуваної бази залишалась у розпорядженні того підприємства, яке сплачує податки за нижчими ставками. Зазвичай підприємства такої групи

належать одному власникові або пов'язаним особам. Для застосування цього способу платники податків навмисно створюють підприємства, що будуть оподатковуватися на пільгових умовах:

- реєстрація підприємства у спеціальних (вільних) економічних зонах;
- реєстрація підприємства за участі громадської організації інвалідів;
- реєстрація неприбуткової організації;
- реєстрація підприємства – платника єдиного податку;
- реєстрація підприємства в офшорній зоні.

– *методу заміни відносин* – для досягнення певної господарської мети підприємство може здійснювати різні операції, що пов'язано як з особливостями їх документального оформлення, так і з безпосередньо реалізацією господарських відносин. Виходячи з цього, підприємство може обирати між різними варіантами реалізації операцій (наприклад, для отримання активів у користування можуть використовуватися договір купівлі-продажу, договір оренди, договір комісії, лізинг тощо), орієнтуючись на ефективність досягнутого економічного ефекту, а також на суму податкових зобов'язань, що виникнуть у результаті здійснення операцій. Важливо, що під час вибору цього методу необхідно не лише змінювати документальне оформлення операції, а й фактично здійснювати ту операцію, яка обрана підприємством із метою оподаткування;

– *методу поділу відносин* – дуже близький до попередньо описаного методу, але зміни відбуваються лише в частині господарської операції. Цей метод використовують у тому разі, якщо варіант із повною заміною господарської операції призведе до втрати початкової мети її реалізації;

– *методу відстрочення податкового платежу* – процедура сплати податків часто пов'язана з датою виникнення об'єкта оподаткування. У разі, якщо виникнення об'єкта оподаткування можна перенести на наступний податковий період, підприємство може підвищити суму власних оборотних коштів, уникаючи їх заморожування у вигляді податкових платежів;

– *приховування бази оподаткування* – незаконний метод, що передбачає відсутність декларування об'єкта оподаткування або заниження суми бази оподаткування, в офіційному обліку. Зазвичай використовують в діяльності суб'єктів господарювання, пов'язаних із готівковими розрахунками.

*Важливо, що більшість із перелічених методів можна використовувати в діяльності підприємств цілком легально, якщо фактичні умови реалізації господарських операцій відповідають документально зафіксованим договірним відносинам. У той самий час, коли єдиною метою застосування цих методів є мінімізація податкового платежу, підприємство ризикує потрапити під відповідальність за порушення податкового законодавства.*

## **1.2 Значення податкової оптимізації на корпоративному та загальнонаціональному рівнях**

Податкова оптимізація характеризується неоднозначною роллю з токи зору підприємств та держави. На рівні підприємства оптимізація податків завжди має позитивний вплив, забезпечуючи зростання вільних фінансових ресурсів, які можна використати для розширення діяльності підприємства. Важливо, що значимість податкової оптимізації зростає у кризових умовах, коли потреба у додаткових фінансових ресурсах є максимальною.

У той самий час на рівні держави ефекти податкової оптимізації є більш складними. Так, зменшення податкових баз в результаті податкової оптимізації скорочує обсяги бюджетних податкових надходжень. Однак, застосування легальних схем оптимізації податків сприятиме детінізації бізнесу, що в довгостроковому періоді призведе до відновлення обсягів бюджетних доходів. Саме тому завданням державної податкової політики є створення умов для поступового збалансування податкового навантаження на бізнес з використанням легальних способів, що дозволить підтримувати достатній рівень податкових надходжень до бюджету.

### ***Особливості податкової оптимізації підприємствами***

Серед напрямів оптимізації податкового тягаря на мікрорівні доцільно звернути увагу на застосування податкового планування суб'єктами господарювання, яке використовують як інструмент зниження податкового навантаження і яке повинно базуватися на існуючому податковому законодавстві та виключати незаконне ухилення від сплати податків, а його правильне проведення допоможе одержати в розпорядження суб'єктів підприємницької

діяльності заощаджену від оподаткування частину прибутку, придатну для подальших інвестицій.

Загальна ідея впровадження податкового планування на підприємствах ґрунтується на розробці організаційно-правових схем, спрямованих на планування господарської діяльності з мінімальною сплатою податків.

*Податкова схема* – це спосіб реалізації фінансово-господарської діяльності, який дозволить застосувати дозволені умови зменшення податкових зобов'язань та отримати економію при розрахунку податкових платежів. Податкова схема містить характеристику господарської операції (операцій), опис відносин, що виникають між її суб'єктами, а також податкові наслідки її здійснення.

Характеристику податкових схем доцільно надавати з огляду на масштаб податкових наслідків для діяльності платника податків, що виникають в ході податкової оптимізації. Відповідно, в даному контексті доцільно розрізняти глобальні, середні та малі податкові схеми.

*Глобальні податкові схеми* реалізуються шляхом створення або реорганізації юридичної особи, пов'язані зі зміною у більшості податків, що сплачує юридична особа, а також дозволяють істотно знизити масштаби податкового навантаження на підприємство. Прикладом глобальної податкової схеми може виступати реєстрація підприємства, що оподатковується за спеціальним податковим режимом.

*Середні податкові схеми* стосуються важливих для підприємства господарських операцій, як правило, пов'язаних зі сплатою одного-двох податків, забезпечують досить суттєвий для підприємства ефект податкової економії.

*Малі податкові схеми* пов'язані зі зниженням податкового навантаження за одним податком, не найбільш значущим для підприємства. Організаційно такі схеми є найменш витратними, у той самий час досягнута податкова економія не має істотного значення для фінансового стану підприємства.

Результуючим показником ефективності податкової оптимізації для підприємства виступає рівень податкового навантаження. Незважаючи на різноманіття методик його вимірювання, узагальнено сутність податкового навантаження полягає у частині доходу, що має бути перерахована до бюджетів різних рівнів у вигляді податків і зборів. Таким чином, зменшення абсолютної суми податкових платежів або їх частки у загальних доходах підприємства характеризуватиме якість розроблених схем та методів податкової оптимізації. З іншого боку, на етапі впровадження системи податкового планування в діяльність підприємства важливо обрати критерії, за якими буде оцінюватись ефективність її функціонування. У даному контексті можливі наступні *оптимізаційні підходи*:

- досягнення мінімального обсягу сплачених сум податків і зборів впродовж податкового (звітного) періоду (критерій, що застосовується найчастіше);
- мінімізація рівня відносного податкового навантаження (відносно доходу, прибутку, або сукупних витрат підприємства);
- досягнення рівномірної сплати податкових зобов'язань при досягненні планового обсягу чистого прибутку;
- максимізація прибутку підприємства одночасно з встановленням ліміту максимального обсягу податкових платежів або обмеження максимального рівня їх зростання.

#### ***Податкова оптимізація на рівні держави***

Необхідно зазначити, що на рівні держави можливості зниження податкового навантаження внаслідок податкової оптимізації залежать від розгалуженості системи податкових пільг для економічних суб'єктів, а також ступеня диференційованості податкових ставок.

*Засобами реалізації механізму оптимізації системи оподаткування на рівні держави є:*

- зниження податкового навантаження,
- збільшення податковіддачі,
- мінімізація витрат на адміністрування податків,
- підвищення ефективності державного контролю.

Дії держави, спрямовані на оптимізацію оподаткування, повинні мати на меті підтримку національного господарства, зростання вільних фінансових (інвестиційних) ресурсів, що

залишаються в розпорядженні підприємств, скорочення частки податків у їх сукупних витратах, поліпшення фінансового стану підприємств, зростання чистого та реінвестованого прибутку підприємств. Досягнення зазначених цілей має призвести до розширення податкової бази підприємств, що одночасно забезпечить зростання бюджетних доходів (податкових надходжень) з одного боку та підвищення конкурентоспроможності національної економіки – з іншого. Розглядаючи податкову оптимізацію на рівні держави, варто пам'ятати, що метою державної податкової політики є не лише забезпечення ефективної реалізації фіскальної функції податкової системи, а й стимулювання розширеного відтворення в національній економіці.

Неодноразово доведено, що стратегічно найбільш ефективними податковими інструментами протидії тіньовій економіці та запобігання ухиленню від сплати податків є скорочення податкового навантаження та створення системи податкових пільг. У той самий час завданнями держави щодо забезпечення правомірного застосування методів податкової оптимізації є якісна консультативна робота, а також діяльність, спрямована на формування податкової культури.

Актуальним на сьогоднішній час напрямком державної роботи в контексті оптимізації оподаткування, є створення інформаційної бази платників податків, що свідомо здійснюють податкові правопорушення, з метою запобігання їх подальшій незаконній діяльності.

*Світова практика свідчить про поширення такого виду консультаційних послуг як податковий консалтинг. Податкові системи більшості країн не є сталими, а характеризуються постійними удосконаленнями у зв'язку з розвитком форм економічних відносин, зростання складу податкових суб'єктів, а також необхідністю зростання податкового контролю. Саме тому, необхідність дотримання податкового законодавства та пошуку нових шляхів забезпечення податкової економії у межах правового поля приводять до потреби залучення вузькоспеціалізованих фахівців, які дозволять збалансувати економічні інтереси платника податку з законодавчими вимогами держави. Завданням податкового консультанта є запобігання проблемам, що можуть виникнути у правовому полі в результаті застосування податкової оптимізації. Податковий консультант не лише координує роботу фінансових служб підприємства, а й пропонує нестандартні методи досягнення задач податкової оптимізації, застосовуючи інструментарій економічного аналізу та знання нормативно-правової бази.*

Досить часто державна податкова політика асоціюється виключно з податковим контролем та фіскальним тиском на платників податків. У той самий час, як свідчить практика, оптимізація податкової політики полягає не у зростанні податкових перевірок та збільшенні штрафів за порушення податкового законодавства, а у вдосконаленні державних структур та застосуванні системних заходів протидії корупції. Не менш важливим є формування позитивного ставлення в суспільстві до механізму оподаткування, розуміння зв'язку між сплачуваними податками та суспільними благами, що отримують їх платники. Оптимізація податкової системи пов'язана зі зміною складу податків і зборів, враховуючи їх системну ефективність, а також з удосконаленням процедур податкового адміністрування.

*Найбільш проблемним моментом у забезпеченні ефективності податкових органів щодо протидії податковим правопорушенням залишається встановлення такого рівня фінансової відповідальності платників податків, при якому порушувати податкове законодавство стане економічно невигідно.*

### **1.3 Види та напрямки податкової оптимізації**

З огляду на особливості застосування оптимізаційних заходів існує чотири моделі поведінки платників податків:

1. Платники податків, що обирають таку модель, здійснюють господарські операції без врахування рівня оподаткування, сплачуючи всі належні податкові платежі, визначені чинним законодавством. Ключова мета платника – уникнення податкових правопорушень.

2. *Ухилення від сплати податків.* Платники податків свідомо порушують податкове законодавство з метою досягнення мінімального рівня сплачуваних податків. Часто застосування такої моделі пов'язано зі здійсненням нелегальних операцій, веденням «подвійної» бухгалтерії.

3. *Обхід податків.* При здійсненні господарських операцій платник податків реалізує всі можливі варіанти, при яких можна уникнути або мінімізувати податкові зобов'язання. Ця модель

передбачає застосування як цілком легальних методів податкової оптимізації, так і вихід за межі дозволених норм та може супроводжуватися ризиками виникнення відповідальності за податкові правопорушення.

4. *Податкове планування.* При виборі цієї моделі платник податків слідує за дотриманням правових норм з одного боку, а з іншого – обирає такі варіанти ведення господарської діяльності, які дозволять зменшити суми податкових платежів. Впровадження цієї моделі потребує досить значних організаційних витрат, однак, її застосування пов'язане з максимізацією економічних вигід в діяльності платника податків при мінімальних ризиках. Стратегічно, перехід суб'єктів економіки до моделі податкового планування є вигідним також і для держави, оскільки її наслідками є зростання рівня організації економічних відносин між підприємствами, покращення їх фінансового стану, вихід економічних агентів з тіні та зростання рівня розвитку національної економіки.

Інший критерій застосування податкової оптимізації в діяльності підприємств характеризує її напрямки за рівнем масштабу та виду:

- 1) зменшення податкових зобов'язань в межах юрисдикції держави;
- 2) зменшення податкових зобов'язань із використанням юрисдикції інших держав (офшори);
- 3) передавання податкових зобов'язань іншим особам – платникам податків;
- 4) вибір форми діяльності суб'єкта господарювання.

Можна виділити такі *способи податкової оптимізації* в межах поточної діяльності підприємства:

- вибір оптимальної сфери діяльності, режиму і системи оподаткування;
- простий алгоритм розрахунку податкових зобов'язань;
- спрощення звітності та подання її в електронній формі;
- одержання всіх можливих пільг;
- максимальне відтермінування сплати податків;
- застосування спеціальних схем для мінімізації податкового навантаження;
- податковий аналіз;
- податковий аудит;
- податковий моніторинг тощо.

#### **1.4 Способи та механізми ухилення від сплати податків, податкові ризики**

Найбільш популярні *способи ухилення від сплати податків із порушенням закону та шахрайством* – це:

- 1) неповідомлення органам контролю про свою присутність або діяльність у країні, в якій платник податків перебуває чи займається підприємницькою діяльністю;
- 2) неоголошення повної суми доходу, що підлягає оподаткуванню, повідомлення про витрати, яких не були зазнали, або повідомлення про їх завищені розміри;
- 3) використання в декларації про доходи посилок на пільги, що поширюються на неіснуючих за фактом дітей та інші категорії пільгових суб'єктів, чи відрахування з доходу на амортизацію неіснуючих машин, неіснуючого обладнання тощо.

Також до механізмів *ухилення від сплати податків, але здебільшого без порушення законодавчих норм* належать такі:

- 1) використання «податкових укриттів» – офшорних центрів, зокрема може йтися про дублювання схеми «ухилення від сплати податків» із схемою «втеча від сплати податків» із застосуванням механізму податкового арбітражу на основі співпраці з офшорними центрами;
- 2) застосування міжнародних трансфертних цін.

***Сутність офшорних зон та особливості їх використання з метою податкової мінімізації***

Головною передумовою використання юрисдикцій інших держав в процесі податкової оптимізації є особливості визначення суб'єкта оподаткування в законодавстві країни. Так, більшість країн, що визнані як офшорні зони (інші назви податкові гавані, офшорні юрисдикції, низькоподаткові юрисдикції), у певних випадках не визнають юридичних осіб як платників



податків або не визнають їх доходи як оподатковувані об'єкти. Це приводить до поширення факту реєстрації бізнесу в таких країнах з виключною метою мінімізації податкових зобов'язань.

*У даному контексті слід розглянути існуючі види офшорних зон:*

1) «класична офшорна зона»: податкове законодавство країни не передбачає виникнення обов'язку сплати податку на дохід для зареєстрованої в цій країні юридичної особи, яка не здійснює комерційну діяльність та не отримує доходу на території держави. Керівництво такої юридичної особи знаходиться за межами такої офшорної юрисдикції, причому, як правило інформація про засновників є конфіденційною;

2) офшорна зона з «плаваючою шкалою оподаткування»: визначено диференційовані умови оподаткування залежно від країни походження доходів (податки сплачуються лише з доходів, отриманих на території цієї країни, зазвичай, за зниженими податковими ставками). Юридична особа, зареєстрована в такій юрисдикції, може мати представництво на її території, здійснювати комерційну діяльність та навіть користуватися пільгами щодо уникнення подвійного оподаткування;

3) зона з «частковим офшорним режимом»: для комерційних операцій юридичних осіб, зареєстрованих у даній зоні, передбачено звільнення від частини загальнодержавних чи місцевих податків.

Найбільш поширений спосіб застосування офшорних зон в цілях податкової оптимізації полягає в реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності на території такої офшорної зони та подальше використання його у якості посередника при здійсненні господарських операцій, таким чином переміщуючи доходи за межі території їх фактичного отримання та знижуючи рівень сукупного податкового навантаження. Це дозволяє не лише зменшити суму сплачуваних податків, а й спростити документообіг та забезпечити його конфіденційність. Тому офшорні зони часто асоціюються з нелегальною діяльністю та легалізацією («відмиванням») доходів, отриманих злочинним шляхом. Боротьба з нелегальним використанням привілеїв реєстрації в офшорних зонах на рівні національних та міжнародних інтересів приводить до того, що для платників податків набуває значення не лише абсолютний рівень досягнутої податкової економії, а й рівень ризику для ділової репутації підприємства, що співпрацює з контрагентами, зареєстрованими в офшорних зонах.

Аналізуючи можливості використання низькоподаткових юрисдикцій при мінімізації податкових зобов'язань, варто розглянути їх у розрізі кількох категорій з точки зору особливостей функціонування та потенційних ризиків.

*Категорія 1:* невеликі (зазвичай острівні) держави з невисоким рівнем розвитку власної економіки, але з досить високою політичною стабільністю (Багамські, Британські, Віргінські, Сейшельські острови, острови Вануату та ін.). Законодавство цих держав зазвичай не висуває ніяких вимог до фінансової та іншої звітності зареєстрованих у їх юрисдикціях суб'єктів. Щоб зареєструвати офшорну компанію в таких юрисдикціях, достатньо вносити до національного бюджету щорічний фіксований збір. Зазвичай у таких країнах не ведуть реєстру акціонерів і директорів, конфіденційність володіння такою компанією дуже висока.

*Категорія 2:* держави, де, крім офшорних, існують звичайні компанії. Вони можуть належати нерезидентам, але за умови ведення підприємницької діяльності всередині цієї країни вони можуть втратити пільговий безподатковий статус. Щоб довести, що зареєстрована в цих юрисдикціях юридична особа не веде такої діяльності, законодавство таких держав зазвичай висуває обов'язкову вимогу про щорічне проведення аудиторської перевірки і здавання звітів про свою діяльність. З боку урядів цих держав контроль суворіший, ведеться реєстр директорів та акціонерів, але й престиж таких компаній набагато вищий. До держав цього типу належать Кіпр, Ірландія, Гібралтар, Люксембург, Швейцарія, острів Мен та ін.

*Категорія 3:* держави, які не належать, по суті, до офшорних юрисдикцій, проте законодавства цих країн дозволяють сплачувати мінімальні податки, водночас вони мають досить престижний імідж. До таких держав можна віднести США, Великобританію, Канаду та ін. У цих країнах усе відкрито, необхідно сплачувати податки і збори, ведуть реєстри директорів та акціонерів (учасників).

*Виділяють п'ять сфер податкового ризику для підприємства:*

– *перша* – легальне нарахування та сплата податків – ризиків для бізнесу майже не існує (безризикова сфера), підприємство сплачує встановлені податки, і якщо податкове навантаження сприяє розвитку бізнесу, то отримує прибуток;

– *друга* – відповідальна робота із застосуванням податкового планування – підприємство матиме мінімальні ризики і в разі незначних порушень податкової дисципліни сплатить лише штрафні санкції та пеню;

– *третья* – сфера підвищеного ризику для бізнесу – існує, коли фіксується порушення договірної дисципліни. Підприємство ризикує лише тим, що або покриє всі витрати, пов'язані з такими договорами, або просто отримає прибуток набагато менше очікуваного;

– *четверта* – це зона критичного ризику для бізнесу, в якій підприємство ризикує втратити не лише прибуток, а й не отримати заплановані доходи від реалізації. Така ситуація можлива, коли менеджмент компанії приймає рішення мінімізувати податки за рахунок свідомого порушення податкового законодавства. Як наслідок, податківці нараховують штрафи та санкції, що істотно перевищують суму податків, сплачуваних легально. Тобто наслідки такого управлінського рішення можуть бути катастрофічними для бізнесу та призвести до скорочення масштабів діяльності, втрати оборотних коштів та значних збитків;

– *п'ята* – сфера неприпустимого ризику, де підприємство ризикує стати банкрутом, сплативши надмірно високі податкові санкції. Таким чином, у результаті засновники виходять зі складу акціонерів, заборгованість стає сумнівною, вимоги кредиторів посилюються, а можливе банкрутство стає реальним.

Тобто для бізнесу «податковий ризик» – це ймовірність зазнання додаткових витрат та виникнення негативних наслідків у процесі ухвалення управлінських рішень.

### **1.5. Подвійне оподаткування та заходи щодо його уникнення**

*Подвійне оподаткування* характерне для випадків, коли дві юрисдикції одночасно визнають економічного суб'єкта як платника податків, у якого виникає податкове зобов'язання за одним і тим ж об'єктом оподаткування. Передумовою виникнення подвійного оподаткування є різні умови податкового законодавства, що діють на території різних країн.

Так, прикладом подвійного оподаткування може бути ситуація, в якій резидент однієї держави отримує доходи на території іншої держави, у разі, якщо в першій державі доходи оподатковуються за місцем реєстрації суб'єкта, що їх отримує, незалежно від території походження, а в другій державі оподатковуються ті доходи, що походять з її території. Таким чином, подвійне оподаткування виникне за критерієм об'єкта оподаткування.

Іншим прикладом виникнення подвійного оподаткування є застосування державами різних критеріїв для визнання платника податку резидентом держави (наприклад, місце реєстрації та місце розташування виробничих потужностей). Це обумовить одночасне визнання платника податку резидентом обох держав, що приведе до подвійного виникнення податкового зобов'язання з загальної суми отриманого доходу.

Важливо, що явище подвійного оподаткування не завжди характеризується застосуванням аналогічних податкових інструментів або подвійного врахування суб'єкта / об'єкта оподаткування. В окремих випадках можливим є накладання об'єктів оподаткування, що приводить до подвійного податкового зобов'язання на частину отриманого доходу як на міжнародному рівні, так і в межах однієї країни. Класифікація подвійного оподаткування передбачає його поділ на зовнішнє та внутрішнє.

*Зовнішнє (міжнародне) подвійне оподаткування* передбачає податкове зобов'язання, що виникає в однієї особи стосовно однієї й тієї ж бази в більш ніж двох державах за один і той самий період. Враховуючи фіскальну роль податкової системи у кожній з держав, відбувається розширення бази, що оподатковується податками в межах кожної податкової системи. Відповідно, виникнення податкових зобов'язань з аналогічного податку на території різних країн формує явище міжнародного подвійного оподаткування. Незважаючи на позитивну фіскальну роль, у глобальному масштабі міжнародне подвійне оподаткування має також негативні наслідки, зокрема, пов'язані зі створенням перешкод для міжнародної співпраці, інвестиційних

та інтеграційних процесів. Основними причинами, що призводять до виникнення міжнародного подвійного оподаткування, є економічні передумови (глобалізація економічних відносин, підвищення податкового навантаження, інвестиційні процеси), а також суперечності та відмінності податкового законодавства у різних державах.

*Внутрішнє подвійне оподаткування* – подвійне оподаткування, яке пов’язане з існуванням аналогічних податків на різних адміністративно-територіальних рівнях (наприклад, загальнодержавних та місцевих податків). Внутрішнє подвійне оподаткування має місце на території однієї держави та за своєю формою поділяється на *горизонтальне й вертикальне*.

Отже, *вертикальне* подвійне оподаткування виникає у випадку існування однакових податків на рівні держави та місцевих громад. Як правило, це вид подвійного оподаткування регламентований державою з метою підвищення фінансової ролі податкової системи або як частина механізму розподілу податкових надходжень між бюджетами різних рівнів. Для прикладу можна розглянути досвід Швеції, у якій податок на доходи одночасно існує на державному та місцевому рівнях.

Причинами виникнення *горизонтального подвійного оподаткування* є неузгодженість визначення об’єкта оподаткування між різними адміністративно-територіальними одиницями. В даному контексті можна навести приклад США, де оподаткування доходів визначається законами різних штатів. При цьому в одному штаті об’єктом оподаткування можуть бути доходи, отримані на його території, в іншому – лише доходи, які отримані з-за меж штату, а ще в іншому – всі доходи, отримані особами, що є резидентами штату (проживають або працюють на його території). Інший варіант горизонтального подвійного оподаткування може виникати при одночасного оподаткуванні прибутку юридичних осіб та дивідендів, отриманих акціонерами цих юридичних осіб.

З точки зору причин його виникнення подвійне оподаткування можна класифікувати на економічне та юридичне.

*Подвійне економічне оподаткування* виникає у разі послідовного накладення податкового зобов’язання на одну й ту ж податкову базу, яке послідовно будуть сплачувати різні платники податку (наприклад, оподаткування доходу, що отримують кілька його послідовних одержувачів).

*Подвійне юридичне оподаткування* виникає, коли один і той же платник податків сплачує подібний податок з одного й того ж об’єкта оподаткування більше одного разу за податковий період.

Відповідно, найчастіше юридичне подвійне оподаткування виникає в межах однієї країни та пов’язане з колізіями внутрішнього податкового законодавства, у той час як причиною економічного подвійного оподаткування є міжнародні правові проблеми.

### ***Міжнародні угоди щодо уникнення подвійного оподаткування***

Негативна роль подвійного оподаткування полягає у зростанні податкового тиску на платників податків та, відповідно, дестимулюючому ефекті здійснення їх економічної діяльності. Саме тому на рівні держави існує зацікавленість у застосуванні заходів щодо уникнення подвійного оподаткування.

Податкові відносини, які можна охарактеризувати як подвійне оподаткування, виникають внаслідок дії *трьох видів правових норм*:

- 1) норм національного права (положення національного законодавства у сфері оподаткування);
- 2) норм права іноземної держави (застосовують до правовідносин, однією зі сторін яких є нерезидент цієї держави);
- 3) норм міжнародного права (застосовують до правовідносин, урегульованих на державному рівні).

Аналізуючи методи вирішення проблеми подвійного оподаткування слід відзначити, що найбільш активно з них використовуються міжнародні угоди про уникнення подвійного оподаткування і запобігання ухиленню від сплати податків. Базою для формування міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування є дотримання ряду *принципів*:

*Принцип резидентності.* У кожному договорі зазначається, які ознаки визначають належність платника податків до резидентів певної країни. Такими ознаками можуть бути: місце реєстрації юридичної особи (створення, реєстрація), місцезнаходження головного (основного) офісу або органу адміністративного управління. Основою для визначення резидентності суб'єкта оподаткування є норми національного законодавства окремої країни. Так, в законодавствах Узбекистану використовують критерій місця створення (реєстрації) юридичної особи; а в законодавствах Ірландії, Великобританії, Німеччини, Франції, Португалії – місцезнаходження органу управління. Відповідно, може виникнути ситуація, коли обидві держави визнали платника податків резидентом. Для таких ситуацій в договорі передбачені умови, що визначають державу резидентності з метою уникнення подвійного оподаткування.

*Принцип територіальності.* Крім умов визнання платника податків резидентом країни, слід визначити також територію держави для отримання доходу, що буде оподатковуватись (оскільки отримання доходу на території країни не є достатньою підставою для визначення резидентності). Таким чином, міжнародні угоди визначають також умови оподаткування доходів, отриманих на різних територіях.

*Принцип розподілу юрисдикції між договірними сторонами.* У міжнародних угодах прописуються норми, що застосовуються при виникненні спірних моментів щодо оподаткування певного об'єкта різними державами. Так, може бути визначено, що одна держава відмовляється від встановлення податкового зобов'язання або узгоджено розподіл податкового навантаження між державами-учасницями.

Основні методи розподілу податкових зобов'язань:

1) *метод звільнення від сплати податку (exemption method).* Об'єкт оподаткування, за який сплачено податкове зобов'язання в іншій державі, не буде оподатковуватись іншою державою-учасницею. Незважаючи на можливість використання цього методу (наприклад, визначення його нормами типового договору про уникнення подвійного оподаткування, розробленому Організацією економічного співробітництва і розвитку (у редакції 1977 р.), на сьогоднішній день він рідко використовується.

2) *кредитний метод (credit method) або метод податкового кредиту.* При застосуванні цього методу розраховують загальну суму податків, що підлягає сплаті відповідно з нормами національного податкового законодавства, а потім віднімають суму аналогічних податків, сплачених в іншій державі, що є учасницею міжнародного договору про уникнення подвійного оподаткування. Такий метод набув найбільшого поширення у світовій практиці та становить основу міжнародних угод про уникнення подвійного оподаткування.

Під час врегулювання питань подвійного оподаткування слід звернути особливу увагу на надання податкових пільг для іноземних платників податків, що користуються нормами національного та міжнародного законодавства. Так, широкий спектр податкових пільг, визначених законодавством про уникнення подвійного оподаткування, в результаті може спровокувати ситуацію при якій платник податку повністю звільняється від податкового навантаження. Відповідно, в такому випадку постраждають обидві держави, оскільки жодна з них не отримає податкових надходжень до бюджету. Таким чином, механізм формування національного та міжнародного податкового законодавства, пов'язаного зі встановленням пільгових умов для платників податків, має передбачати детальний аналіз всіх положень для формування оптимального податкового навантаження, вигідного як платникам податків, так і державам оподаткування.

Слід зазначити, що участь держави у міжнародних угодах про уникнення подвійного оподаткування є виключно добровільним, а тому неможливо змусити певну державу дотримуватись зазначених принципів уникнення подвійного оподаткування, оскільки це суперечить базовим ознакам незалежності та національного суверенітету. У той самий час, підписання договору про уникнення подвійного оподаткування визначає необхідність виконання взятих на себе зобов'язань та відповідальність за їх порушення або невиконання.

Найбільш часто міжнародною практикою передбачено, що у випадку порушення своїх зобов'язань однією стороною угоди інша сторона також може не виконувати взяті на себе зобов'язання. Відповідно, формується ситуація, невігідна для обох сторін.

### ***Заходи щодо уникнення подвійного оподаткування***

Сучасна економіка передбачає наступні напрямки дій щодо усунення подвійного оподаткування:

- *перший спосіб* – односторонні дії однієї країни, регламентовані національним податковим законодавством, що не передбачають узгодження з іншими країнами-партнерами;
- *другий спосіб* – заходи, реалізовані за участю двох і більше країн, регламентовані міжнародними угодами про уникнення подвійного оподаткування.

З одного боку, оптимальним є перший спосіб, оскільки він є найпростішим, не передбачає переговорів з іншими країнами та спрямування зусиль на розподіл податкових зобов'язань між учасниками. Однак, при цьому можливими є негативні наслідки для держави. Так, зокрема, одностороннє врегулювання проблеми подвійного оподаткування може призвести до зростання бюджетних витрат, у тому числі, внаслідок зловживань платників податків встановленими пільговими умовами. У випадку одностороннього врегулювання часто країна резиденції платника податку буде в менш вигідних умовах, ніж країна отримання доходів. Таким чином, враховуючи стратегічну мету держав, що полягає у забезпеченні податкових надходжень для забезпечення економічного розвитку, одностороннє врегулювання проблеми подвійного оподаткування не набуло значного поширення на сучасному етапі розвитку.

Більш поширеним зараз є *двостороннє усунення подвійного оподаткування*. Отже, юридичне подвійне оподаткування, що виникає на міжнародному рівні, усувається за допомогою міжнародних податкових договорів (конвенцій). Невід'ємним елементом механізму двостороннього усунення подвійного оподаткування є угоди, пов'язані з визначенням обов'язків учасників, та дій, які застосовуються у разі фіскальних порушень. Водночас держави мають право вибору способів усунення подвійного оподаткування з використанням системи відповідних методів, які можуть застосовуватись у певних комбінаціях. Розвиток системи міжнародних договорів на сьогоднішній день обумовив зростання їх ролі у вирішенні податкових колізій, що виникають в процесі економічної інтеграції.

Україна також приєдналась до ряду двосторонніх чи багатосторонніх угод про уникнення подвійного оподаткування доходів і капіталу з різними країнами світу. Слід зазначити, що базові умови для укладення таких договорів є типовими для ряду країн. Поруч з цим, національне податкове законодавство також визначає особливості врахування укладених міжнародних угод. Зокрема, основні положення щодо застосування методів уникнення подвійного оподаткування викладено у ст. 13 ПКУ закріплені загальні засади застосування методів уникнення міжнародного подвійного оподаткування. Окремі положення уникнення подвійного оподаткування при сплаті податку на прибуток підприємств викладено також у пп. 141.4.7 ПКУ.

*Найбільш розповсюдженими інструментами, які використовують держави для уникнення подвійного оподаткування, є податковий кредит та податкова знижка.*

Отже, інструмент податкового кредиту застосовується у ситуаціях, коли країна прирівнює іноземні податки до національних (наприклад, в Італії та США податкові кредити формуються на доходи, отримані з джерел поза межами країни). Таким чином, податковий кредит максимізує нейтральність податкових умов ведення економічної діяльності незалежно від того, на території якої країни вона провадиться. Відповідно, це створює близькі умови для інвестицій як всередині держави, так і за кордоном.

Слід звернути увагу на досвід Франції щодо використання механізму *податкового авуару*. Цей механізм передбачає усунення подвійного оподаткування при виплаті дивідендів. Так, дохід, що є джерелом виплати дивідендів, для цілей оподаткування зменшується на суму половини вартості розподілених дивідендів.

Слід відзначити, що усунення проблем внутрішнього подвійного оподаткування здійснюється за допомогою норм національного податкового законодавства. Заходи по уникненню зовнішнього подвійного оподаткування регламентуються як національними так і міжнародними нормами.

Негативні наслідки подвійного оподаткування пов'язані з формуванням загроз економічній безпеці держави, оскільки зростання фіскального тиску на платника податків призводить до зростання його бажання мінімізувати податкове навантаження, що взагалі може

привести до несплати податків як легальними так і протизаконними методами. Найгірший варіант для держави – відтік капіталу та перереєстрація платника податків у іншій державі з більш сприятливими податковими умовами, що стане свідченням погіршення інвестиційного клімату в країні. Відповідно, завданням держави є формування таких податкових умов, які б дозволили підприємцям сплачувати посилені податки та отримувати достатній для розвитку підприємницької діяльності обсяг фінансових ресурсів, що залишиться у їх розпорядженні після сплати податків.

Норми положень щодо уникнення подвійного оподаткування, з одного боку, мають нівелювати дискримінаційний вплив національної та іноземних податкових систем на діяльність платників податків, а з іншої – не дозволяти платникам податків зловживати цими нормами для ухилення від сплати податків. Саме тому проблематика усунення подвійного оподаткування має таке важливе значення на міжнародному рівні.

### Тема 3. ОПТИМІЗАЦІЯ ПОДАТКОВИХ ЗОБОВ'ЯЗАНЬ ПІД ЧАС СПЛАТИ НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ

#### 3.1 Загальні засади справляння непрямих податків в Україні

#### 3.2 Можливості оптимізації ПДВ в діяльності підприємства

#### 3.3 Податкові пільги та способи оптимізації зобов'язань з акцизного податку та митних платежів

#### 3.4 Зарубіжний досвід справляння непрямих податків

#### 3.1 Загальні засади справляння непрямих податків в Україні

Уперше поділ податків на прямі і непрямі був зроблений англійським вченим Дж. Локком наприкінці XVII ст. За основу він взяв принцип перекладання податків.

Існує кілька способів розмежування прямих і непрямих податків:

- залежно від ознак сплати (прямі – і сплачує, і несе відповідальність за своєчасну сплату до бюджету одна особа; непрямі – сплачує одна особа (покупець), а відповідальність за перерахування до бюджету несе інша особа (продавець));

- в залежності від участі у формуванні ціни (прямі – включаються в ціну товару на стадії виробництва у виробників; непрямі – тільки на стадії реалізації як надбавка до ціни товару);

- залежно від джерела сплати (прямі – сплачуються з виробництва цінностей, доходу чи майна; непрямі – із споживання товарів, робіт, послуг, витрат і господарських операцій).

Непрямі податки – це податки, які визначають за розміром споживання і не залежать від доходу чи майна платника, є надбавкою до ціни товару чи послуги, платником яких є кінцевий споживач цього товару чи послуги. Непрямі податки відіграють значну роль у формуванні доходів держави і податковому регулюванні. Історично основним видом непрямих податків був акциз, об'єктом оподаткування якого була вартість товарів, які мали специфічні особливості (тютюн, алкоголь). Розвиток непрямого оподаткування привів до появи податку з обороту, податку з продажу та ПДВ, а також мита.

При стягненні непрямих податків виникають правовідносини, в яких беруть участь два суб'єкти оподаткування: платник податку і носій податку.

Платник непрямого податку – це виробник чи продавець товару чи послуги, який вносить до бюджету певну суму непрямих податків від реалізованого товару чи послуги.

Носій непрямого податку – це фізична або юридична особа – кінцевий споживач товару чи послуги, у ціні яких закладений непрямий податок. Купуючи товари чи послуги, споживач фактично стає платником податків і в такий спосіб податки перекладаються з платника на носія.

У світовій практиці існують три види непрямих податків: акциз, фіскальна монополія і мито. На сьогодні в Україні стягуються акциз і мито.

Акциз – це непрямий податок, який встановлюється у вигляді надбавки до ціни. Акцизи поділяються на специфічні й універсальні. Специфічні акцизи виникли набагато раніше, ніж універсальні.

Специфічні акцизи (у більшості країн мають назву «акцизний податок») є найактивнішими інструментами державного регулювання кількісних параметрів споживання певного переліку товарів, тютюнових виробів і алкогольних напоїв, контролювання доходів монополістів під час виробництва деяких товарів, захисту власних виробників і перерозподілу доходів споживання при купівлі предметів розкоші. Характерними рисами специфічних акцизів є обмежений перелік товарів, з яких вони стягуються, диференційовані ставки по окремих групах товарів і нарахування на точно визначеному законодавством етапі руху товару від виробника до споживача.

Світовий досвід застосування специфічних акцизів підтверджує, що треба дуже обережно підходити до визначення ставок акцизного податку. Високі ставки зумовлюють зростання тіньового обороту, ухилення від оподаткування та появу великої кількості фальсифікованої продукції. Боротьба з цим явищем не дає позитивних результатів і потребує великих затрат із боку держави, які іноді перевищують доходи від акцизного податку.

Універсальні акцизи відрізняються від специфічних універсальними ставками на всі групи товарів та ширшою базою оподаткування. Широка база оподаткування забезпечує стійкі надходження до бюджету, які не залежать від змін в уподобаннях споживачів та асортименті реалізованих товарів. У податковій практиці існують три форми універсальних акцизів: податок з продажу, податок з обороту і податок на додану вартість.

Об'єктом оподаткування податку з продажу у сфері торгівлі є валовий дохід на кінцевому етапі реалізації чи виробництва товарів, тобто оподаткування здійснюється лише один раз на одному етапі руху товарів.

Податок з обороту також стягується з валового доходу, але вже на всіх етапах руху товарів. З цим пов'язаний значний недолік цього податку – кумулятивний ефект, який полягає в тому, що в об'єкт оподаткування включають податки, які були сплачені раніше, на попередніх етапах руху товарів. Цей податок може успішно функціонувати лише за тоталітарної системи, коли держава централізовано встановлює ціни на всі товари.

Податок на додану вартість сплачують на всіх етапах руху товарів, але об'єктом оподаткування є вже не валовий дохід, а додана вартість, що зберігає переваги податку з обороту, але водночас ліквідує його головний недолік – кумулятивний ефект.

Фіскальна монополія – це прибуток держави (різниця між фіксованою державою ціною й затратами на виробництво і реалізацію) від реалізації монополізованих державою товарів. За часткової монополії держава монополізує або тільки процес ціноутворення, або ціноутворення і виробництво певних видів товарів, або ціноутворення і реалізацію. За повної монополії держава залишає за собою виключне право на виробництво і реалізацію товарів за встановленими нею цінами.

Мито – це непрямий податок, який встановлюють під час переміщення товарів через митний кордон держави, тобто в разі ввезення, вивезення або транзиту. Стягнення мита має на меті не стільки задовольнити фіскальні потреби держави, скільки сформувати раціональну структуру експорту й імпорту товарів.

Переваги непрямого оподаткування:

- вигода для країн, де спостерігається прогрес в економіці, оскільки ці податки збільшують доходи держави внаслідок зростання добробуту населення (чим більше доходів, тим більше купівельної спроможності і більше буде надходжень від непрямих податків);
- впливають на рівень споживання продукції та її структуру (для товарів, шкідливих для здоров'я і довкілля);
- є фіскально ефективними, оскільки охоплюють величезну кількість людей, які їх сплачують, широку базу оподаткування, характеризуються зручністю сплати в часі, близькістю до місця внесення;
- є непомітними для споживача, приховані в ціні товару.

Недоліки непрямого оподаткування:

- значний вплив на загальний рівень цін;

– податки сплачуються непропорційно доходу платників, надмірно обтяжують верстви населення, які мають низькі доходи.

Організаційні засади справляння ПДВ в Україні

Питання, що стосуються порядку нарахування та сплати ПДВ, відображені в розділі V ПКУ (ст. 180–211).

Платниками ПДВ є:

- 1) будь-яка особа, що провадить або планує провадити господарську діяльність і реєструється за своїм добровільним рішенням як платник ПДВ;
- 2) будь-яка особа, що зареєстрована або підлягає реєстрації як платник ПДВ;
- 3) будь-яка особа, що ввозить товари на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню, та на яку покладається відповідальність за сплату податків у разі переміщення товарів через митний кордон України відповідно до Митного кодексу України та ін. (ст. 180 ПКУ).

Вимоги щодо реєстрації осіб як платників ПДВ (ст. 181–184 ПКУ).

У разі якщо загальна сума від здійснення операцій із постачання товарів / послуг, що підлягають оподаткуванню, у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, нарахована (сплачена) такій особі протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує 1 млн. грн. (без урахування податку на додану вартість), така особа зобов'язана зареєструватися як платник податку у контролюючому органі за своїм місцезнаходженням (місцем проживання), крім особи, яка є платником єдиного податку першої – третьої груп.

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

Якщо особа не є платником податку у зв'язку з тим, що обсяги оподатковуваних операцій відсутні або є меншими від встановленої суми, але вважає за доцільне добровільно зареєструватися як платник податку, таку реєстрацію здійснюють за її заявою.

Будь-яка особа, що підлягає обов'язковій реєстрації як платник податку, подає до контролюючого органу за своїм місцезнаходженням (місцем проживання) реєстраційну заяву не пізніше ніж 10 число календарного місяця, що настає за місяцем, у якому вперше досягнутий обсяг оподатковуваних операцій.

У разі добровільної реєстрації особи як платника податку реєстраційну заяву подають не пізніше ніж за 10 календарних днів до початку податкового періоду, з якого такі особи вважатимуться платниками податку та матимуть право на податковий кредит і складання податкових накладних.

У разі відсутності підстав для відмови в реєстрації особи як платника податку контролюючий орган зобов'язаний протягом 3 робочих днів після надходження реєстраційної заяви до контролюючого органу внести до реєстру платників податку запис про реєстрацію такої особи як платника податку:

□ з бажаного (запланованого) дня реєстрації, зазначеного у реєстраційній заяві, що відповідає даті початку податкового періоду (календарного місяця), з якого такі особи вважатимуться платниками податку та які матимуть право на складання податкових накладних, у разі добровільної реєстрації особи як платника податку;

□ з першого числа місяця, наступного за днем спливу 20 календарних днів після подання реєстраційної заяви до контролюючого органу, у разі добровільної реєстрації особи як платника податку на додану вартість, якщо бажаний (запланований) день реєстрації у заяві не зазначений;

□ з бажаного (запланованого) дня, що відповідає першому числу календарного кварталу, у якому застосовуватимуть ставку єдиного податку, що передбачає сплату податку на додану вартість, у разі переходу осіб на спрощену систему оподаткування або зміни ставки єдиного податку;



☐ з дня внесення запису до реєстру платників податку в разі обов'язкової реєстрації особи як платника податку, якщо перше число календарного місяця, у якому здійснений перехід на сплату інших податків і зборів, на день подання реєстраційної заяви настало.

Державна податкова служба (ДПС) України веде реєстр платників податку, у якому міститься інформація про осіб, зареєстрованих як платники податку.

Реєстрація діє до дати анулювання реєстрації платника податку, яка проводиться за допомогою виключення з реєстру платників податку і відбувається в разі, якщо:

а) будь-яка особа, зареєстрована як платник податку протягом попередніх 12 місяців, подала заяву про анулювання реєстрації, якщо загальна вартість оподатковуваних товарів / послуг, що надає така особа, за останні 12 календарних місяців була меншою від необхідної суми, за умови сплати суми податкових зобов'язань із ПДВ;

б) будь-яка особа, зареєстрована як платник податку, ухвалила рішення про припинення та затвердила ліквідаційний баланс, передавальний акт або розподільчий баланс відповідно до законодавства за умови сплати суми податкових зобов'язань із ПДВ;

в) будь-яка особа, зареєстрована як платник податку, реєструється як платник єдиного податку, умова сплати якого не передбачає сплати ПДВ;

г) особа, зареєстрована як платник податку, протягом 12 послідовних податкових місяців не подає контролюючому органу декларації з податку на додану вартість та/або подає таку декларацію (податковий розрахунок), яка (який) свідчить про відсутність постачання / придбання товарів / послуг, здійснених з метою формування податкового зобов'язання чи податкового кредиту;

д) установчі документи будь-якої особи, зареєстрованої як платник податку, визнані рішенням суду недійсними;

е) господарським судом винесена ухвала про ліквідацію юридичної особи – банкрута;

ж) платник податку ліквідується за рішенням суду (фізична особа позбувається статусу суб'єкта господарювання) або особа звільнена від сплати податку чи її податкова реєстрація анульована (скасована, визнана недійсною) за рішенням суду;

и) фізична особа, зареєстрована як платник податку, померла, вона оголошена померлою, визнана недієздатною або безвісно відсутньою, обмежена її цивільна дієздатність.

У разі відсутності законних підстав для анулювання реєстрації контролюючий орган протягом 10 календарних днів після надходження заяви платника податку про анулювання реєстрації подає такому платникові податку вмотивовану письмову відмову в анулюванні реєстрації з поясненнями із зазначеного питання.

Про анулювання реєстрації платника податку контролюючий орган зобов'язаний письмово повідомити особу протягом 3 робочих днів після дня анулювання такої реєстрації.

Об'єктом оподаткування (ст. 185 ПКУ) є операції платників податку з:

а) постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України;

б) постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України;

в) ввезення товарів на митну територію України;

г) вивезення товарів за межі митної території України;

д) постачання послуг із міжнародних перевезень пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом.

Ставки податку (ст. 193 ПКУ) встановлюються від бази оподаткування в таких розмірах:

а) 20 %;

б) 0 %;

в) 7 % по операціях з:

☐ постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та 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 підтверджує документ про відповідність, та дозволені для надання на ринку та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні;

☐ постачання на митній території України та ввезення на митну територію України лікарських засобів, медичних виробів та/або медичного обладнання, дозволених для застосування в межах клінічних випробувань, дозвіл на проведення яких наданий Міністерством охорони здоров'я;

☐ постачання послуг із показу (проведення) театральних, оперних, балетних, музичних, концертних, хореографічних, лялькових, циркових, звукових, світлових та інших вистав, постановок, виступів професійних мистецьких колективів, артистичних груп, акторів та артистів (виконавців), кінематографічних прем'єр, культурно-мистецьких заходів;

☐ постачання послуг із показу оригіналів музичних творів, демонстрації виставкових проєктів, проведення екскурсій для груп та окремих відвідувачів у музеях, зоопарках і заповідниках, відвідування їхніх територій та об'єктів відвідувачами;

☐ постачання послуг із розповсюдження, демонстрування, публічного сповіщення і публічного показу фільмів, адаптованих відповідно до законодавства в україномовні версії для осіб із порушеннями зору та осіб із порушеннями слуху;

☐ постачання послуг із тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування;

г) 14 % по операціях із постачання на митній території України та ввезення на митну територію України сільськогосподарської продукції.

Операції, що підлягають оподаткуванню за нульовою ставкою (ст. 195 ПКУ):

1) вивезення товарів за межі митної території України: (у митних режимах експорту, реекспорту, безмитної торгівлі та вільної митної зони).

2) постачання товарів:

а) для заправки або забезпечення морських суден, що:

☐ використовуються для навігаційної діяльності, перевезення пасажирів або вантажів за плату, промислової, риболовецької або іншої господарської діяльності, що провадиться за межами територіальних вод України;

☐ використовуються для рятування або надання допомоги в нейтральних або територіальних водах інших країн;

☐ входять до складу Військово-Морських Сил України та відправляються за межі територіальних вод України, зокрема на якірні стоянки;

б) для заправки або забезпечення повітряних суден, що:

☐ виконують міжнародні рейси для навігаційної діяльності чи перевезення пасажирів або вантажів за плату;

☐ входять до складу Повітряних Сил України та відправляються за межі повітряного кордону України, зокрема в місця тимчасового базування;

в) для заправки (дозаправки) та забезпечення космічних кораблів, космічних ракетних носіїв або супутників Землі;

г) 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;

д) магазинами безмитної торгівлі відповідно до порядку, встановленого Кабінетом Міністрів України;

3) постачання таких послуг:

а) міжнародні перевезення пасажирів і багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським і річковим та авіаційним транспортом;

б) послуги, що передбачають роботи з рухомим майном, попередньо ввезеним на митну територію України для виконання таких робіт і вивезеним за межі митної території України платником, що виконував такі роботи, або отримувачем-нерезидентом;

в) послуги з обслуговування повітряних суден, що виконують міжнародні рейси.

У разі якщо операції з постачання товарів звільнено від оподаткування на митній території України, до операцій з експорту таких товарів застосовується нульова ставка.

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

Для перерахування податку до бюджету Державна податкова служба України надсилає Державній казначейській службі України, де відкриті рахунки платників у системі електронного адміністрування ПДВ, реєстр платників, у якому зазначаються назва платника, податковий номер та індивідуальний податковий номер платника, звітний період і сума податку, що підлягає перерахуванню до бюджету. На підставі такого реєстру Державна казначейська служба України, де відкриті рахунки платників у системі електронного адміністрування ПДВ, перераховує суми податку до бюджету.

При від'ємному значенні цієї різниці, така сума (п. 200.4 ПКУ):

а) враховується у зменшення суми податкового боргу з ПДВ, що виник за попередні звітні періоди (у тому числі розстроченого або відстроченого) в частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200-1.3 ПКУ на момент отримання контролюючим органом податкової декларації;

б) або підлягає бюджетному відшкодуванню за заявою платника, у частині, що не перевищує суму, обчислену відповідно до пункту 200-1.3 ПКУ на момент отримання контролюючим органом податкової декларації, на поточний рахунок платника податку та/або у рахунок сплати грошових зобов'язань або погашення податкового боргу такого платника податку з інших платежів, що сплачуються до державного бюджету;

в) та/або зараховується до складу податкового кредиту наступного звітного (податкового) періоду.

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

Заяви про повернення сум бюджетного відшкодування автоматично вносяться до Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування протягом операційного дня їхнього отримання у хронологічному порядку їх надходження.

Повернення узгоджених сум бюджетного відшкодування здійснюється у хронологічному порядку відповідно до черговості внесення до Реєстру заяв про повернення суми бюджетного відшкодування.

Звітним (податковим) періодом є один календарний місяць або календарний квартал з урахуванням таких особливостей (ст. 202 ПКУ):

а) якщо особа реєструється як платник податку з іншого дня, ніж перший день календарного місяця, першим звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається від дня такої реєстрації та закінчується останнім днем першого повного календарного місяця;

б) якщо податкова реєстрація особи анулюється в інший день, ніж останній день календарного місяця, то останнім звітним (податковим) періодом є період, який розпочинається з першого дня такого місяця та закінчується днем такого анулювання.

Податкова декларація подається за базовий звітний (податковий) період, що дорівнює календарному місяцю, протягом 20 календарних днів, які настають за останнім календарним днем звітного (податкового) місяця.

Сума податкового зобов'язання, зазначена платником податку в поданій ним податковій декларації, підлягає сплаті протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем, відведеним на подання податкової декларації (ст. 203 ПКУ).

Організаційні засади справляння акцизного податку в Україні

Усі питання, пов'язані з порядком нарахування та сплати акцизного податку, подані у VI розділі ПКУ (ст. 212–232).

До підакцизних товарів належать (ст. 215 ПКУ):

- 1) спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво;
- 2) тютюнові вироби, тютюн і промислові замінники тютюну;
- 3) рідини, що використовуються в електронних сигаретах;
- 4) пальне;
- 5) автомобілі легкові, кузови до них, причепа та напівпричепа, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;

6) електрична енергія.

Платниками податку є (ст. 212 ПКУ):

1) особа, яка виробляє підакцизні товари (продукцію) на митній території України, зокрема з давальницької сировини;

2) особа – суб'єкт господарювання, постійне представництво, які ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України;

3) фізична особа – резидент або нерезидент, яка ввозить підакцизні товари (продукцію) на митну територію України в обсягах, що підлягають оподаткуванню, відповідно до митного законодавства;

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;

5) особа, на яку покладається дотримання вимог митних режимів, що передбачають звільнення від оподаткування, у разі порушення таких вимог;

6) 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 1 000 кг нафтопродуктів у разі порушення таких умов;

7) особа, на яку під час здійснення операцій із 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;

8) особа – суб'єкт господарювання роздрібною торгівлі, яка здійснює реалізацію підакцизних товарів;

9) оптовий постачальник електричної енергії;

10) виробники електричної енергії, які мають ліцензію на право здійснення підприємницької діяльності з виробництва електричної енергії і продають її поза оптовим ринком електричної енергії;

11) особа – власник ввезеного на митну територію України вантажного транспортного засобу, що переобладнується в легковий автомобіль, з якого справляється акцизний податок;

12) особа (зокрема юридична особа, що веде облік результатів діяльності за договором про спільну діяльність без створення юридичної особи), постійне представництво, які реалізують пальне або спирт етиловий.

Отже, платниками акцизного податку є суб'єкти, які здійснюють виробництво підакцизних товарів, їхнє ввезення на митну територію України (МТУ) чи їхню реалізацію на МТУ.

Особливий порядок реєстрації як платника акцизного податку передбачений для 4 груп суб'єктів (п. 212.3 ПКУ):

- 1) суб'єктів, що здійснюють свою діяльність на основі ліцензії;
- 2) суб'єктів, що здійснюють реалізацію пального;
- 3) суб'єктів господарювання роздрібною торгівлі;
- 4) інших платників акцизного податку.

1. Реєстрація в контролюючих органах як платника акцизного податку суб'єкта господарювання, який здійснює діяльність на основі ліцензії (виробництво чи імпорт алкогольних напоїв та тютюнових виробів) здійснюється на підставі інформації про видачу такої ліцензії.

Крім того, органи ліцензування зобов'язані надати органу ДПС за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб – підприємців інформацію про видані, переоформлені, призупинені або анульовані ліцензії у 5-денний строк із дня здійснення таких дій.

2. Особи, які здійснюватимуть реалізацію пального або спирту етилового, підлягають обов'язковій реєстрації у ДПС як платники податку за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб – підприємців до початку здійснення реалізації пального.

Реєстрація платника податку здійснюється на підставі подання особою не пізніше ніж за 3 робочі дні до початку здійснення реалізації пального заяви, форма якої затверджується центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики (Міністерство фінансів України).

3. Особи – суб'єкти господарювання роздрібною торгівлю, які здійснюють реалізацію підакцизних товарів, підлягають обов'язковій реєстрації у ДПС як платники податку за місцезнаходженням пункту продажу товарів не пізніше останнього дня, відведеного на подання декларації акцизного податку за місяць, в якому здійснюється господарська діяльність.

4. Інші платники підлягають обов'язковій реєстрації у ДПС як платники податку за місцезнаходженням юридичних осіб, місцем проживання фізичних осіб – підприємців, не пізніше останнього дня, відведеного на подання декларації акцизного податку за місяць, у якому розпочата господарська діяльність.

Об'єктами оподаткування акцизним податком (ст. 213 ПКУ) є операції з:

1) реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);  
2) реалізації та/або передавання в межах одного підприємства підакцизних товарів (продукції) з метою власного споживання, промислової переробки, своїм працівникам, а також здійснення внесків підакцизними товарами (продукцією) до статутного капіталу. Ця норма не поширюється на операції з передавання в межах одного підприємства електричної енергії (за кодом 2716 00 00 00 згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТ ЗЕД), виробленої на об'єктах електроенергетики;

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

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

5) реалізації або передавання у володіння, користування чи розпорядження підакцизних товарів (продукції), що були ввезені на митну територію України із звільненням від оподаткування;

6) обсяги та вартість втрачених підакцизних товарів (продукції), що перевищують встановлені норми втрат відповідно до ПКУ;

7) реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів;

8) переобладнання введеного на митну територію України транспортного засобу в підакцизний легковий автомобіль;

9) реалізації з акцизного складу будь-яких обсягів пального або спирту етилового понад обсяги, що: а) отримані з інших акцизних складів, підтверджених зареєстрованими акцизними накладними в Єдиному реєстрі акцизних накладних; б) ввезені (імпортовані) на митну територію України, засвідчені належно оформленою митною декларацією; в) вироблені в Україні, реалізація яких є об'єктом оподаткування відповідно до ПКУ, підтверджених зареєстрованими акцизними накладними в Єдиному реєстрі акцизних накладних.

Операції з підакцизними товарами, які не підлягають оподаткуванню (п. 213.2 ПКУ):

1) експорт підакцизних товарів (продукції) платником податку за межі митної території України;

2) імпорт раніше експортованих підакцизних товарів (продукції), у яких виявлені недоліки, що перешкоджають реалізації цих товарів на митній території країни імпортера, для їхнього повернення експортеру. Такі підакцизні товари ввозяться без подальшої їхньої реалізації;

3) реалізація електричної енергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками та/або з відновлюваних джерел енергії;

4) передавання для власного споживання в межах одного підприємства електричної енергії (за кодом 2716 00 00 00 згідно з УКТ ЗЕД), виробленої на цьому підприємстві.

Особливості обчислення акцизного податку з тютюнових виробів (ст. 220–221 ПКУ)

Установлення максимальних роздрібних цін на підакцизні товари (продукцію) здійснюється виробником або імпортером товарів (продукції) за допомогою декларування таких цін.

Декларація про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), установлені виробником або імпортером товарів (продукції), подається ДПС в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних осіб.

У декларації повинні міститися відомості про встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на всі підакцизні товари (продукцію), що виробляються ним в Україні, або на всі підакцизні товари (продукцію), що імпортуються ним в Україну, і дата, з якої встановлюються максимальні роздрібні ціни.

Декларація подається виробником або імпортером підакцизних товарів (продукції) до ДПС не пізніше ніж 10 та 25 числа місяця.

Декларація не приймається в разі:

1) подання пізніше ніж за п'ять календарних днів до дати встановлення в ній максимальних роздрібних цін;

2) невідповідності її форми, визначеній Міністерством фінансів України.

Декларація подається за допомогою засобів електронного зв'язку в електронній формі уповноваженою особою виробника або імпортера підакцизних товарів (продукції) та вважається прийнятою за наявності квитанції про отримання податкової декларації засобами електронного зв'язку, що містить дату прийняття та реєстраційного номера прийнятої декларації.

Установлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на перелічені в декларації товари (продукцію) не пізніше ніж 10 числа запроваджуються з 15 числа місяця, у якому подається декларація, а установлені не пізніше ніж 25 числа – з 1 числа місяця, що настає за місяцем, у якому декларація подана до ДПС, і діють до їхньої зміни.

У разі потреби у зміні будь-яких відомостей, що містяться в декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), поданій їхнім виробником або імпортером до ДПС, виробник або імпортер повинен подати таким органам нову декларацію. Така зміна може здійснюватися не частіше ніж 2 рази на місяць.

Встановлені виробником або імпортером максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію) повинні наноситися на споживчу упаковку таких товарів разом із датою їхнього виробництва.

Обчислення сум податку з тютюнових виробів здійснюється одночасно за адвалорними та специфічними ставками.

Під час визначення податкового зобов'язання на сигарети одного найменування сума акцизного податку, обчислена одночасно за встановленими адвалорною та специфічною ставками акцизного податку, не повинна бути меншою встановленого мінімального акцизного податкового зобов'язання.

У разі реалізації тютюнової сировини суб'єктам господарювання, які не є виробниками тютюнових виробів та/або тютюново-ферментаційними заводами, із суб'єктів, що здійснили таку реалізацію, справляється штраф у розмірі 200 % від вартості реалізованої тютюнової сировини. Реалізована в такий спосіб сировина підлягає конфіскації та знищенню.

Особливості оподаткування алкогольних напоїв (ст. 225 ПКУ)

Суб'єкт господарювання зобов'язаний сплатити податок або подати контролюючому органу за своїм місцезнаходженням до отримання з акцизного складу спирту етилового

неденатурованого, призначеного для перероблення на алкогольні напої (крім виноматеріалів і вермутів), податковий вексель, який є забезпеченням виконання зобов'язання такого платника у строк до 90 календарних днів, починаючи з дня видачі податкового векселя, сплатити суму податку, розраховану за ставками для цієї продукції.

Сума податку, на яку погашається вексель, визначається на підставі фактично отриманої кількості спирту (згідно з актом) і ставок податку на готову продукцію, зменшується на суму податку, розраховану на підставі фактично втраченої кількості спирту етилового під час транспортування та зберігання, у процесі виробництва готової продукції в межах норм, затверджених у встановленому порядку, а також фактично повернутого невивправного браку. Розрахунок суми зменшення податку проводиться у порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України.

Продаж марок акцизного податку вітчизняним виробникам алкогольних напоїв і тютюнових виробів провадиться на підставі (ст. 226 ПКУ):

- ☐ довідок про сплату суми податку, розрахованої за ставками на готову продукцію (для алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований);
- ☐ заявки-розрахунку кількості марок акцизного податку;
- ☐ звіту про використання марок, придбаних у попередньому місяці, за затвердженою Міністерством фінансів України формою у двох примірниках, один із яких залишається у продавця марок, другий (з відміткою продавця) – у виробника;
- ☐ платіжного документа на перерахування плати за марки з позначкою банку про дату виконання платіжного доручення.

Підприємства – виробники та імпортери алкогольних напоїв і тютюнових виробів (покупець марок) подають в електронній формі щомісяця до 10 числа територіальному органу ДПС (продавець марок) для задоволення через два місяці потреби в марках акцизного податку попередню заявку-розрахунок про потребу в марках за їхніми видами, копію платіжного документа на перерахування плати за марки з позначкою банку про дату виконання платіжного доручення та звіт про використання марок, придбаних у попередньому місяці.

Розмір плати за одну марку акцизного податку для алкогольних напоїв становить 0,1926 гривні, для тютюнових виробів – 0,091 гривні (відповідно до Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв, тютюнових виробів і рідин, що використовуються в електронних сигаретах, станом на 01.01.2021).

Марка для алкогольних напоїв вітчизняного виробництва, крім виноробної продукції (лікеро-горілчана продукція), виготовляється у зеленій кольоровій гамі, для алкогольних напоїв вітчизняного виробництва, які є виноробною продукцією – червоної, для алкогольних напоїв імпортного виробництва, крім виноробної продукції (лікеро-горілчана продукція) – фіолетової, для алкогольних напоїв імпортного виробництва, які є виноробною продукцією – оранжевої, для тютюнових виробів вітчизняного виробництва з фільтром і без фільтра (сигарети, цигарки) – зеленої, для інших тютюнових виробів вітчизняного виробництва – помаранчевої, для тютюнових виробів імпортного виробництва з фільтром і без фільтра (сигарети, цигарки) – синьої, для інших тютюнових виробів імпортного виробництва – бордової кольорової гамі.

На кожну марку наносять такі реквізити:

- ☐ слова «УКРАЇНА», «МАРКА АКЦИЗНОГО ПОДАТКУ», «ТЮТЮНОВІ ВИРОБИ» (для тютюнових виробів);
- ☐ позначення виду марки, що складається з літер та слів «алкоголь вітчизняний (лікеро-горілчана продукція)» – «АВ ЛГП», «алкоголь вітчизняний (виноробна продукція)» – «АВ ВП», «алкоголь імпортний (лікеро-горілчана продукція)» – «АІ ЛГП», «алкоголь імпортний (виноробна продукція)» – «АІ ВП», «тютюн вітчизняний (сигарети з фільтром)» – «ТВ ЗФ», «тютюн вітчизняний (сигарети без фільтра, цигарки)» – «ТВ БФ», «тютюн імпортний (сигарети з фільтром)» – «ТІ ЗФ», «тютюн імпортний (сигарети без фільтра, цигарки)» – «ТІ БФ», «тютюн вітчизняний (інші вироби)» – «ТВ ІНШІ», «тютюн імпортний (інші вироби)» – «ТІ ІНШІ»;
- ☐ індекс регіону України, що відповідає місцезнаходженню виробника продукції, позначений двома цифрами (для маркування вітчизняної продукції), серія з чотирьох літер і

шестизначний номер, два двозначних числа (місяць і рік, у якому вироблені марки для алкогольних напоїв) або двозначне та однозначне числа (рік і квартал, у якому вироблені марки для тютюнових виробів) через скісну риску та сума акцизного податку (для алкогольних напоїв), сплаченого за одиницю продукції, з точністю до тисячного знака, крім суми акцизного податку з реалізації суб'єктами господарювання роздрібної торгівлі алкогольних напоїв.

Кількість марок акцизного податку, яку можуть отримати виробники алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, визначається відповідно до сплаченої суми податку. Виробники тютюнових виробів та алкогольних напоїв, для виробництва яких не використовується спирт етиловий неденатурований, визначають потребу в марках акцизного податку з урахуванням планових щомісячних обсягів реалізації продукції.

Звіт про використання марок акцизного податку подається виробником (імпортером) щомісяця 5 числа місяця, наступного за звітним, на паперових носіях та в електронному вигляді до Головного управління ДПС, яке щомісяця до 10 числа місяця, наступного за звітним, подає в електронному вигляді узагальнену інформацію до ДПС.

Суми податку перераховуються до бюджету платниками акцизного податку протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем, відведеним на подання податкової декларації за місячний податковий період.

Суми податку з алкогольних напоїв, для виробництва яких використовується спирт етиловий неденатурований, сплачуються за умови придбання марок акцизного податку.

Суми податку виробниками тютюнових виробів сплачуються до бюджету протягом 15 робочих днів після отримання марок акцизного податку з доплатою (за потреби) на день подання податкової декларації. Якщо зазначений строк припадає на день наступного бюджетного року, сума акцизного податку сплачується виробникам тютюнових виробів до закінчення бюджетного року, в якому отримані марки.

Тимчасово, до 31 грудня 2029 року включно, встановлено, що місячний обсяг (у кількісному виразі виключно у четвертому кварталі кожного року) продажу марок акцизного податку підприємству-виробнику або імпортеру тютюнових виробів продавцем марок акцизного податку не може перевищувати 115 % середньомісячного обсягу реалізації на митній території України тютюнових виробів цим підприємством – виробником або імпортером за попередні три календарні місяці. Це положення поширюється лише на підприємства, які провадять діяльність із виробництва та/або імпорту тютюнових виробів більше ніж 12 місяців та обсяг придбання марок акцизного податку якими протягом поточного місяця перевищує 1 мільйон штук.

Підприємства, які виробляють вина виноградні з додаванням спирту та міцні, вермути, інші зброджені напої з додаванням спирту, суміші із зброджених напоїв з додаванням спирту, суміші зброджених напоїв з безалкогольними напоями з додаванням спирту, сплачують податок під час придбання марок акцизного податку на суму, розраховану із ставок податку на готову продукцію, вироблену з виноматеріалів чи сусла, під час виробництва яких використовується спирт етиловий.

Власник готової продукції, виробленої з давальницької сировини, сплачує податок виробнику (переробнику) не пізніше дати відвантаження готової продукції такому власнику або за його дорученням іншій особі.

Податок із ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції) сплачується платниками податку до або в день подання митної декларації.

У разі ввезення маркованої підакцизної продукції на митну територію України податок сплачується під час придбання марок акцизного податку з доплатою (за потреби) на день подання митної декларації.

Суми податку перераховуються до бюджету суб'єктом господарювання роздрібної торгівлі, який здійснює реалізацію підакцизних товарів, протягом 10 календарних днів, що настають за останнім днем, відведеним на подання податкової декларації за місячний податковий період.

Базовий податковий період для сплати податку відповідає календарному місяцю.



Суб'єкти господарювання, що здійснюють реалізацію пального, зобов'язані складати в електронній формі акцизні накладні за кожним фактом реалізації пального. Ці накладні мають бути зареєстровані в Єдиному реєстрі акцизних накладних. Акцизна накладна складається платником податку в день реалізації пального під час кожної повної або часткової операції з реалізації пального. Підтвердженням особі, що реалізує пальне, про прийняття її акцизної накладної та/або розрахунку коригування до Єдиного реєстру акцизних накладних є квитанція в електронному вигляді в текстовому форматі, яка надсилається протягом операційного дня.

Якщо після реалізації пального відбувається повернення частини чи всього обсягу пального особі, яка реалізує пальне, або виникає потреба у виправленні помилок, допущених під час складання акцизної накладної, показники такої акцизної накладної підлягають коригуванню шляхом складання розрахунку коригування та реєстрації його в Єдиному реєстрі акцизних накладних.

Виявлення розбіжностей даних декларацій з акцизного податку платника податків і даних Єдиного реєстру акцизних накладних є підставою для проведення контролюючими органами документальної позапланової виїзної перевірки особи, яка реалізує пальне, та у відповідних випадках отримувача пального.

У разі порушення особою, яка реалізує пальне, порядку заповнення та/або порядку реєстрації акцизної накладної в Єдиному реєстрі акцизних накладних отримувач пального має право протягом 60 календарних днів, що настають за днем реалізації пального, подати до контролюючого органу заяву із скаргою на таку особу, яка реалізує пальне.

У разі реалізації пального без реєстрації податкової накладної до такого суб'єкта застосовується штраф у розмірі 100 % вартості реалізованого пального.

Організаційні засади справляння мита в Україні

Мито – це загальнодержавний податок, установлений ПКУ та Митним кодексом України (МКУ), який нараховується та сплачується відповідно до МКУ, законів України та міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України (ст. 271 МКУ).

В Україні застосовують такі види мита:

- 1) ввізне мито;
- 2) вивізне мито;
- 3) сезонне мито;
- 4) особливі види мита: спеціальне, антидемпінгове, компенсаційне, додатковий імпорتنний збір.

Ввізне мито встановлюється на товари, що ввозяться на митну територію України (ст. 272 МКУ).

Вивізне мито встановлюється законом на українські товари, що вивозяться за межі митної території України (ст. 273 МКУ).

На окремі товари законом може встановлюватися сезонне мито на строк не ніж менше 60 та не більше ніж 120 послідовних календарних днів із дня встановлення сезонного мита (ст. 274 МКУ).

У випадках, передбачених законами України (якщо інше не передбачене міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України), з метою захисту економічних інтересів України та українських товаровиробників у разі ввезення товарів на митну територію України, незалежно від інших видів мита, можуть застосовуватися особливі види мита (ст. 275 МКУ):

- 1) спеціальне;
- 2) антидемпінгове;
- 3) компенсаційне;
- 4) додатковий імпорتنний збір.

Спеціальне мито встановлюється відповідно до Закону України «Про застосування спеціальних заходів щодо імпорту в Україну»:

- 1) як засіб захисту національного товаровиробника, у разі якщо товари ввозяться на митну територію України в обсягах та/або за таких умов, що їхнє ввезення заподіює або створює загрозу заподіяння значної шкоди національному товаровиробнику;

2) як заходи у відповідь на дискримінаційні та/або недружні дії інших держав, митних союзів та економічних угруповань, які обмежують реалізацію законних прав та інтересів суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності України.

Антидемпінгове мито встановлюється відповідно до Закону України «Про захист національного товаровиробника від демпінгового імпорту» у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом демпінгу, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику. Товар вважається об'єктом демпінгу, якщо в країні імпорту його експортна ціна є нижчою від порівнянної ціни на подібний товар у країні експорту у звичайних торговельних операціях.

Компенсаційне мито встановлюється відповідно до Закону України «Про захист національного товаровиробника від субсидованого імпорту» у разі ввезення на митну територію України товарів, які є об'єктом субсидованого імпорту, що заподіює шкоду або створює загрозу заподіяння шкоди національному товаровиробнику.

Додатковий імпортний збір встановлюється відповідно до статті XII Генеральної угоди з тарифів і торгівлі 1994 року (ГАТТ) та Домовленості про положення ГАТТ щодо платіжного балансу в разі значного погіршення стану платіжного балансу або істотного скорочення золотовалютних резервів, або досягнення ними мінімального розміру з метою забезпечення рівноваги платіжного балансу та збільшення розміру золотовалютних резервів.

Платниками мита є (ст. 276 МКУ):

1) особа, яка ввозить товари на митну територію України чи вивозить товари з митної території України в порядку та на умовах, встановлених МКУ;

2) особа, на адресу якої надходять товари, що переміщуються (пересилаються) у міжнародних поштових або експрес-відправленнях, несупроводжуваному багажі, вантажних відправленнях;

3) особа, на яку покладається обов'язок дотримання вимог митних режимів, які передбачають звільнення від оподаткування митом, у разі порушення таких вимог;

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 МКУ, іншими законами України, а також будь-які інші особи, які безпідставно використовують звільнення від оподаткування митом (податкову пільгу);

5) особа, яка реалізує або передає у володіння, користування чи розпорядження товари, що були випущені у вільний обіг на митній території України із звільненням від оподаткування митними платежами, до закінчення строку, визначеного законом;

6) особа, яка реалізує товари, транспортні засоби відповідно до ст. 243 МКУ.

Об'єкти оподаткування митом (ст. 277 МКУ):

1) товари, митна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі митної території України підприємствами;

2) товари, що ввозяться (пересилаються) на митну територію України в обсягах, які підлягають оподаткуванню митними платежами та ін.;

3) товари, транспортні засоби, що реалізуються відповідно до ст. 243 МКУ.

В Україні застосовують такі види ставок мита (ст. 280 МКУ):

1) адвалорна – у відсотках до встановленої бази оподаткування;

2) специфічна – у грошовому розмірі на одиницю бази оподаткування;

3) комбінована, що складається з адвалорної та специфічної ставок мита.

Механізм нарахування і сплати мита включає декілька етапів.

Визначення митної вартості товару

Митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка ґрунтується на ціні, що фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари (ст. 49 МКУ).

Митна вартість товарів і метод її визначення заявляються (декларуються) митному органу декларантом під час переміщення товарів через митний кордон України за допомогою подання декларації митної вартості.

Визначення митної вартості товарів, які імпортуються в Україну, здійснюється за такими методами (ст. 57 МКУ):

- ☐ за ціною договору щодо товарів, які імпортуються (вартість операції);
- ☐ за ціною договору щодо ідентичних товарів;
- ☐ за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів;
- ☐ на основі віднімання вартості;
- ☐ на основі додавання вартості (обчислена вартість);
- ☐ резервного.

Основним є метод визначення митної вартості товарів за ціною договору щодо товарів, які імпортуються (вартість операції) (ст. 58 МКУ). Кожний наступний метод застосовується лише у разі, якщо митна вартість товарів не може бути визначена за допомогою застосування попереднього методу.

Митною вартістю товарів, що ввозяться в Україну відповідно до митних режимів, відмінних від режиму імпорту, є ціна товару, зазначена у рахунку-фактурі чи рахунку-проформі.

Водночас під ідентичними розуміються товари, однакові за всіма ознаками з оцінюваними товарами, зокрема за такими, як:

- 1) фізичні характеристики;
- 2) якість і репутація на ринку;
- 3) країна виробництва;
- 4) виробник.

Ціна договору щодо ідентичних товарів береться за основу для визначення митної вартості товарів, якщо ці товари ввезено приблизно в тій самій кількості та на тих самих комерційних рівнях, що й оцінювані товари (ст. 59 МКУ).

Під подібними (аналогічними) розуміються товари, які хоч і не однакові за всіма ознаками, але мають схожі характеристики і складаються зі схожих компонентів, завдяки чому виконують однакові функції порівняно з товарами, що оцінюються, та є комерційно взаємозамінними.

Для визначення, чи є товари подібними (аналогічними), враховуються якість товарів, наявність торгової марки та репутація цих товарів на ринку.

Ціна договору щодо подібних (аналогічних) товарів береться за основу для визначення митної вартості товарів, якщо ці товари ввезено приблизно в тій самій кількості і на тих самих комерційних рівнях, що й оцінювані товари (ст. 60 МКУ).

Митна вартість за методом віднімання вартості визначається за ціною, за якою оцінювані або ідентичні чи подібні (аналогічні) імпортовані товари продаються на території України в найбільших загальних кількостях покупцю, за умови вирахування таких компонентів (ст. 62 МКУ): 1) витрат на виплату комісійних; 2) витрат на транспортування, страхування; 3) сум податків, що підлягають сплаті в Україні у зв'язку з ввезенням чи продажем.

Митна вартість за методом додавання вартості визначається на основі наданої виробником товарів, що оцінюються, інформації про їхню вартість, яка повинна складатися із сум (ст. 63 МКУ): 1) вартості матеріалів і витрат, понесених виробником під час виробництва; 2) обсягу прибутку під час продажу товарів того самого класу або виду; 3) загальних витрат при продажу в Україну з країни вивезення товарів того самого класу або виду (завантаження, транспортування до місця ввезення на МТУ, страхування).

У разі якщо митна вартість товарів не може бути визначена за допомогою послідовного використання попередніх методів, то вона визначається з використанням способів, які не суперечать законам України і є сумісними з відповідними принципами і положеннями ГАТТ.

Визначення країни походження (Глава 6 МКУ)

Країна походження товару визначається з метою оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, застосування до них заходів нетарифного регулювання зовнішньоекономічної діяльності, заборон та/або обмежень щодо переміщення через митний кордон України, а також забезпечення обліку цих товарів у статистиці зовнішньої торгівлі.

Країною походження товару вважається країна, в якій товар був повністю вироблений або підданий достатньому переробленню.

У разі якщо у виробництві товару беруть участь дві або більше країн, країною походження товару вважається країна, в якій були здійснені останні операції з перероблення, достатні для того, щоб товар отримав основні характерні риси повністю виготовленого товару, що відповідають критеріям достатнього перероблення.

Під країною походження товару може розумітися група країн, митні союзи країн, регіон чи частина країни, якщо є необхідність їхнього виділення з метою визначення походження товару.

Для цілей визначення країни походження товару не враховується походження енергії, машин та інструментів, що використовуються для його виробництва або перероблення.

Приладдя, запасні частини та інструменти, використовувані в машинах, пристроях, агрегатах або транспортних засобах, вважаються такими, що походять з тієї самої країни, що і ці машини, пристрої, агрегати або транспортні засоби, за умови їхнього ввезення та продажу разом із зазначеними машинами, пристроями, агрегатами або транспортними засобами і відповідності їхньої комплектації та кількості звичайно використовуваним приладдю, запасним частинам та інструментам.

Документами, що підтверджують країну походження товару, є сертифікат про походження товару, засвідчена декларація про походження товару, декларація про походження товару, сертифікат про регіональне найменування товару.

Визначення товарної групи товару

В основу товарної класифікації Митного тарифу України покладений УКТ ЗЕД. В УКТ ЗЕД товари систематизовані за розділами, групами, товарними позиціями, товарними підпозиціями, найменування і цифрові коди яких уніфіковано з Гармонізованою системою опису та кодування товарів.

Застосування податкових пільг, якщо такі пільги передбачені для даної групи товарів.

Нарахування ввізного (вивізного) мита за адвалорними ставками. Обчислення суми ввізного (вивізного) мита щодо товарів, які обкладаються ввізним (вивізним) митом за ставками у відсотках до митної вартості товару.

Нарахування ввізного (вивізного) мита за специфічними ставками. Обчислення суми ввізного (вивізного) мита щодо товарів, які обкладаються ввізним (вивізним) митом за ставками в євро за одиницю товару.

Нарахування ввізного (вивізного) мита за комбінованими ставками. Спочатку обчислюється сума ввізного (вивізного) мита за адвалорною ставкою у відсотках до митної вартості. Потім обчислюється сума ввізного (вивізного) мита за специфічною ставкою в євро за одиницю товару. Для визначення суми ввізного (вивізного) мита, що підлягає сплаті, використовується, як правило, найбільша величина.

Мито сплачується митним органам України до або на момент прийняття митної декларації до завершення митного оформлення, а стосовно товарів та інших предметів, що пересилаються в міжнародних поштових відправленнях, – підприємствам зв'язку.

Мито сплачується платниками в національній валюті України. Сплата мита може бути здійснена шляхом перерахування суми коштів за безготівковим розрахунком або готівкою на відповідний рахунок митного органу. Мито вноситься до Державного бюджету України.

### 3.2 Можливості оптимізації ПДВ в діяльності підприємства

Датою виникнення податкових зобов'язань із постачання товарів / послуг вважається дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

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

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

Датою виникнення податкових зобов'язань орендодавця (лізингодавця) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата фактичної передачі об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу).

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

Водночас база оподаткування операцій із постачання товарів / послуг не може бути нижче за ціну придбання таких товарів / послуг, база оподаткування операцій із постачання самостійно виготовлених товарів / послуг не може бути нижче, ніж звичайні ціни, а база оподаткування операцій з постачання необоротних активів не може бути нижче за їхню балансову (залишкову) вартість за даними бухгалтерського обліку, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюють такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів – на підставі звичайної ціни), за винятком:

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

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

Базу оподаткування за необоротними активами визначають на підставі балансової (залишкової) вартості, що склалася станом на початок звітного (податкового) періоду, протягом якого здійснюються такі операції (у разі відсутності обліку необоротних активів – на підставі звичайної ціни), а за товарами / послугами – на підставі вартості їхнього придбання.

Вартість тари, що згідно з умовами договору (контракту) визначена як зворотна (заставна), до бази оподаткування не включається. У разі якщо у строк більше ніж 12 календарних місяців з моменту надходження зворотної тари вона не повертається відправнику, вартість такої тари включається до бази оподаткування отримувача.

У разі якщо платник податку провадить підприємницьку діяльність із постачання вживаних товарів (комісійну торгівлю), що прийняті за договором комісії в осіб, не зареєстрованих як платники податку, базою оподаткування є комісійна винагорода такого платника податку.

У разі постачання (продажу, відчуження іншим способом) банками та іншими фінансовими установами майна, набутого ними у власність внаслідок звернення стягнення на таке майно, базою оподаткування є позитивна різниця між ціною постачання та ціною придбання такого майна. Ціну придбання визначають як вартість майна, за якою таке майно набуто у власність. У разі придбання майна у платника податку ціну придбання визначають з урахуванням податку на додану вартість.

З метою оподаткування ПДВ операції поділяються на:

- операції, що підлягають оподаткуванню за основною ставкою;
- операції, що підлягають оподаткуванню за ставкою 7 %;
- операції, що підлягають оподаткуванню за ставкою 14 %;
- операції, що підлягають оподаткуванню за нульовою ставкою (ст. 195 ПКУ);

- операції, що не є об'єктом оподаткування (ст. 196 ПКУ);
- операції, звільнені від оподаткування (ст. 197 ПКУ).

Податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів / послуг та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою ПКУ, протягом такого звітного періоду у зв'язку з:

- придбанням або виготовленням товарів і наданням послуг;
- придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, зокрема інших необоротних матеріальних активів і незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи);
- ввезенням товарів та/або необоротних активів на митну територію України.

Нарахування податкового кредиту здійснюється незалежно від того, чи такі товари / послуги та основні фонди почали використовувати в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

Тимчасові податкові пільги з податку на додану вартість

До 1 січня 2023 року суб'єкти космічної діяльності, на яких поширюється дія Закону України «Про космічну діяльність», звільняються від сплати податку на додану вартість за операціями з: а) ввезення на митну територію України в митному режимі імпорту товарів, визначених у підпункті 4 пункту 4 розділу XXI «Прикінцеві та перехідні положення» Митного кодексу України, у межах граничних обсягів, встановлених Кабінетом Міністрів України, за умови цільового використання таких товарів у виробництві космічної техніки (включаючи агрегати, системи та їх комплектуючі для космічних комплексів, космічних ракет-носіїв, космічних апаратів та наземних сегментів космічних систем), резидентами – суб'єктами космічної діяльності, які отримали ліцензію на право здійснення такої діяльності та беруть участь у реалізації таких міжнародних договорів. Перелік таких резидентів – суб'єктів космічної діяльності встановлює центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування державної політики у сфері космічної діяльності; б) постачання на митній території України результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які виконуються для потреб космічної діяльності. З метою застосування цієї пільги Кабінет Міністрів України встановлює порядок ведення реєстру зазначених науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт.

До 1 січня 2025 року суб'єкти літакобудування, що підпадають під дію норм статті 2 Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості», звільняються від оподаткування податком на додану вартість по операціях з: а) ввезення на митну територію України в митному режимі імпорту товарів (крім підакцизних), що використовуються для потреб літакобудівної промисловості, якщо такі товари є звільненими від оподаткування ввізним митом згідно із підпунктом 13 пункту 4 розділу XXI «Прикінцеві та перехідні положення» Митного кодексу України; б) постачання на митній території України результатів науково-дослідних і дослідницько-конструкторських робіт, які виконуються для потреб літакобудівної промисловості.

У встановлений період операції з продажу продукції (послуг), виробленої зазначеними підприємствами за рахунок коштів Державного бюджету України, оподатковуються податком на додану вартість за нульовою ставкою.

До 1 січня 2023 року звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання національних фільмів, визначених Законом України «Про кінематографію», виробниками, демонстраторами та розповсюджувачами національних фільмів, а також з постачання робіт та послуг з виробництва національних фільмів, а також з постачання робіт та послуг з виготовлення архівного комплексу вихідних матеріалів національних фільмів та фільмів, створених на території України, з постачання робіт та послуг з тиражування національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених державною мовою на території України, а також з постачання робіт та послуг з дублювання, озвучення державною

мовою іноземних фільмів на території України, з постачання робіт та послуг із збереження, відновлення та реставрації національної кінематографічної спадщини.

До 1 січня 2023 року звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання послуг із демонстрування, розповсюдження та / або публічного сповіщення національних фільмів та іноземних фільмів, дубльованих, озвучених державною мовою на території України, демонстраторами, розповсюджувачами та / або організаціями мовлення (публічними сповіщувачами).

До 1 січня 2023 року звільняються від оподаткування податком на додану вартість операції з постачання програмної продукції, а також операції з програмною продукцією, плата за які не вважається роялті.

#### Способи податкової оптимізації з ПДВ

Податок на додану вартість найчастіше є предметом податкової оптимізації підприємств. При цьому виділяють ряд цілком законних схем для оптимізації сплати ПДВ, що можуть використовувати платники податків:

- 1) передплата постачальнику-платнику ПДВ за товари (послуги), які відносяться на валові витрати (собівартість виробництва) або підлягають амортизації;
- 2) придбання у постачальника-платника ПДВ товарів (послуг), які відносяться на валові витрати (собівартість виробництва) або підлягають амортизації з оплатою в наступних податкових періодах;
- 3) продаж товарів іноземному покупцю (експорт), в операціях з яким застосовується знижена або 0 % ставка;
- 4) імпортування товарів через осіб, які мають пільги або не сплачують ПДВ при імпорті;
- 5) використання інших пільг, передбачених національним або міжнародним законодавством.

При цьому варто уникати випадків, у яких застосування цих схем може бути визнане як ухилення від сплати податків. Так, якщо після здійснення передплати не відбувається постачання товарів (робіт, послуг) у зв'язку з відсутністю виробничих можливостей продавця, про які знав покупець, таку угоду можуть визнати фіктивною, оскільки її єдиною метою буде оптимізація податкових зобов'язань.

### 2.3 Податкові пільги та способи оптимізації зобов'язань з акцизного податку та митних платежів

Можливості використання пільг під час сплати акцизного податку:

Датою виникнення податкових зобов'язань щодо підакцизних товарів (продукції), вироблених на митній території України, є дата їхньої реалізації особою, яка їх виробляє, незалежно від цілей і напрямів подальшого використання таких товарів (продукції).

Датою виникнення податкового зобов'язання щодо зіпсованого, знищеного, втраченого підакцизного товару (продукції) є дата складання відповідного акта. У цьому пункті втраченим є товар (продукція), місцезнаходження якого платник податку не може встановити.

Податкове зобов'язання щодо втраченого підакцизного товару (продукції) не виникає, якщо: а) платник податку документально зафіксував ці втрати та надав контролюючим органам необхідні докази того, що відповідний підакцизний товар (продукцію) утрачено внаслідок аварії, пожежі, повені чи інших форс-мажорних обставин і його використання на митній території України є неможливим; б) підакцизний товар (продукцію) утрачено внаслідок випаровування в процесі виробництва, обробки, переробки, зберігання чи транспортування такого товару (продукції) чи з іншої причини, пов'язаної з природним результатом. Ця вимога застосовується у разі втрати підакцизних товарів (продукції) у межах нормативів втрат, які затверджуються в порядку, що визначає Кабінет Міністрів України.

Податок справляється за ставкою 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту із: а) спирту етилового, який використовується підприємствами первинного та змішаного виноробства для виробництва виноградних, плодово-ягідних, інших виноматеріалів і суслу та вермутів; б) спирту етилового, який використовується для виробництва лікарських засобів (у тому числі компонентів крові і вироблених з них препаратів), крім лікарських засобів у вигляді бальзамів та еліксирів; в)

спирту етилового денатурованого (спирту технічного), який реалізується суб'єктам господарювання з метою його використання як сировини для виробництва продуктів органічного синтезу, які не містять у своєму складі більш як 0,1 відсотка залишкового етанолу; г) біоетанолу, що використовується підприємствами для виробництва бензинів моторних сумішевих із вмістом біоетанолу, етил-трет-бутилового етеру (ЕТБЕ), інших добавок на основі біоетанолу; г) біоетанолу, який використовується для виробництва біопалива.

Легкі дистиляти (код 2710 12 11 10, 2710 12 11 20, 2710 12 11 90 згідно з УКТ ЗЕД) та важкі дистиляти (код 2710 19 31 30 згідно з УКТ ЗЕД) можуть бути реалізованими у якості сировини для виробництва етилену за нульовою ставкою акцизного податку.

Легкі дистиляти (код 2710 12 11 10, 2710 12 11 20, 2710 12 11 90 згідно з УКТ ЗЕД) та важкі дистиляти (коди 2710 19 31 01, 2710 19 31 10, 2710 19 31 20, 2710 19 31 30 згідно з УКТ ЗЕД), а також скраплений газ (коди 2711 12 11 00, 2711 12 19 00, 2711 12 91 00, 2711 12 93 00, 2711 12 94 00, 2711 12 97 00, 2711 13 10 00, 2711 13 30 00, 2711 13 91 00, 2711 13 97 00, 2711 14 00 00, 2711 19 00 00 згідно з УКТ ЗЕД) та бутан, ізобутан (код 2901 10 00 10 згідно з УКТ ЗЕД) можуть ввозитися в Україну в якості сировини для виробництва етилену без сплати акцизного податку.

Нафтопродукти (коди 2710 12 11 10, 2710 12 11 20, 2710 12 11 90; 2710 12 15 10, 2710 12 15 20, 2710 12 15 90; 2710 12 21 00; 2710 19 11 10, 2710 19 11 20, 2710 19 11 90; 2710 19 15 10, 2710 19 15 20, 2710 19 15 90, 2710 19 25 00, 2710 19 29 00 згідно з УКТ ЗЕД) можуть бути реалізованими у якості сировини для виробництва у хімічній промисловості за нульовою ставкою акцизного податку.

#### Оптимізація митних платежів

Митною вартістю товарів, які переміщуються через митний кордон України, є вартість товарів, що використовується для митних цілей, яка базується на ціні, котра фактично сплачена або підлягає сплаті за ці товари.

Визначення митної вартості товарів, які імпортуються в Україну, здійснюється такими методами:

- ☐ за ціною договору щодо товарів, які імпортуються (вартість операції);
- ☐ за ціною договору щодо ідентичних товарів;
- ☐ за ціною договору щодо подібних (аналогічних) товарів;
- ☐ на основі віднімання вартості;
- ☐ на основі додавання вартості (обчислена вартість);
- ☐ резервного.

Ввізне мито на товари, митне оформлення яких здійснюють у порядку, визначеному для підприємств, нараховується за ставками, установленими Митним тарифом України.

Ввізне мито є диференційованим щодо товарів, що походять із держав, які спільно з Україною входять до митних союзів або утворюють із нею зони вільної торгівлі. У разі встановлення будь-якого спеціального преференційного митного режиму згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, застосовують преференційні ставки ввізного мита, установлені Митним тарифом України.

До товарів, що походять з України або з держав – членів Світової організації торгівлі, або з держав, з якими Україна уклала двосторонні або регіональні угоди щодо режиму найбільшого сприяння, застосовують пільгові ставки ввізного мита, установлені Митним тарифом України, якщо інше не встановлено законом.

До решти товарів застосовують повні ставки ввізного мита, установлені Митним тарифом України.

Митний кодекс України та інші закони з питань оподаткування встановлюють перелік товарів, що звільняються від оподаткування при ввезенні на митну територію України або вивезенні за її межі.

1. При ввезенні (пересиланні) на митну територію України товари, визначені відповідно до Закону України «Про гуманітарну допомогу» Комісією з питань гуманітарної допомоги при



Кабінеті Міністрів України як гуманітарна допомога, звільняються від оподаткування ввізним митом.

Гуманітарна допомога, котру надає Україна, у разі її вивезення за межі митної території України звільняється від сплати вивізного мита.

2. Товари (крім товарів для реалізації або використання з метою, безпосередньо не пов'язаною з провадженням підприємницької діяльності), що ввозяться на митну територію України на строк не менше ніж три роки іноземними інвесторами відповідно до Закону України «Про режим іноземного інвестування» з метою інвестування на підставі зареєстрованих договорів (контрактів) або як внесок іноземного інвестора до статутного капіталу підприємства з іноземними інвестиціями, звільняються від сплати ввізного мита. За умови відчуження таких товарів раніше ніж три роки з часу зарахування їх на баланс ввізне мито сплачують на загальних підставах.

3. Наукове, лабораторне і дослідницьке обладнання, а також комплектуючі та матеріали, передбачені проєктом наукового парку, зареєстрованого згідно із Законом України «Про наукові парки», що ввозяться на митну територію України науковим парком і партнерами наукового парку в межах реалізації такого проєкту наукового парку, звільняються від сплати ввізного мита.

Перелік таких товарів із визначенням кодів згідно з УКТ ЗЕД та обсяги ввезення таких товарів визначає Кабінет Міністрів України.

Звільнення від сплати ввізного мита надають на весь строк реалізації проєкту наукового парку, але не більше ніж на два роки для обладнання та не більше ніж на один рік для комплектуючих і матеріалів із дня затвердження зазначеного переліку та обсягів товарів.

4. Товари, що ввозяться на митну територію України на адресу Товариства Червоного Хреста України, його органів і місцевих організацій відповідно до Закону України «Про Товариство Червоного Хреста України» як гуманітарна чи доброчинна допомога, звільняються від оподаткування ввізним митом.

5. Устаткування, обладнання та комплектуючі, а також матеріали, які не виробляються в Україні і ввозяться на митну територію України технологічними парками, їх учасниками та спільними підприємствами, що виконують проєкти технологічних парків, для реалізації таких проєктів технологічних парків відповідно до Закону України «Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків», оподатковуються ввізним митом на загальних підставах.

Нараховані суми ввізного мита не перераховуються до бюджету, а зараховуються на спеціальні рахунки технологічних парків, їхніх учасників і спільних підприємств у порядку, установленому Законом України «Про спеціальний режим інноваційної діяльності технологічних парків».

6. При ввезенні на митну територію України від оподаткування митом звільняються:

☐ устаткування, обладнання та комплектуючі до них, матеріали, що не виробляються в Україні, які не є підакцизними товарами та ввозяться ініціаторами створення – суб'єктами господарювання, керуючими компаніями індустріальних парків для облаштування індустріальних парків;

☐ устаткування, обладнання та комплектуючі до них, що не виробляються в Україні та не є підакцизними товарами, які ввозяться учасниками індустріальних парків для здійснення господарської діяльності в межах індустріальних парків.

Переліки такого устаткування, обладнання та комплектуючих до них, матеріалів з визначенням їх кодів згідно з УКТ ЗЕД, порядок та обсяги ввезення таких товарів визначаються Кабінетом Міністрів України.

Вивільнені кошти використовують відповідні суб'єкти для:

1) облаштування індустріальних парків, зокрема з використанням новітніх, енергозберігаючих технологій;

2) запровадження новітніх технологій, пов'язаних із господарською діяльністю в межах індустріальних парків;

3) збільшення випуску продукції та зменшення витрат за видами господарської діяльності, передбаченими законодавством, у межах індустріальних парків;

4) здійснення науково-дослідної діяльності в межах індустріальних парків;

5) повернення кредитів та оплати інших запозичень, використаних на облаштування індустріальних парків і здійснення в їхніх межах господарської діяльності, а також для сплати відсотків за такими кредитами та запозиченнями.

7. Звільняються від оподаткування ввізним митом складові (матеріали, вузли, агрегати, устаткування та комплектувальні вироби) (далі – товари), що ввозяться на митну територію України в митному режимі імпорту для використання у виробництві продукції оборонного призначення, визначеної згідно із законом, якщо замовником такої продукції є державний замовник, визначений Кабінетом Міністрів України, за визначеними МКУ кодами товарів згідно з УКТ ЗЕД.

### 3.4 Зарубіжний досвід справляння непрямих податків

Особливості непрямого оподаткування в Польщі

ПДВ застосовують до таких видів діяльності:

- поставки товарів і послуг на території Польщі;
- експорт товарів за межі території Європейського Союзу;
- імпорт товарів із країн, які не входять до Європейського Союзу;
- придбання товарів у межах Співтовариства (імпорт із країн, що входять до Європейського Союзу);
- поставки товарів у межах Співтовариства (експорт до країн, що входять до Європейського Союзу);

Базова ставка ПДВ становить 23 % (знижені ставки – 8 %, 5 % та 0 %, а також звільнення від оподаткування). За ставкою 8 % оподатковуються операції з постачання фармацевтичної продукції та послуг пасажирського транспорту, а також поставки товарів для Програми соціального житла (не більше ніж 150 м<sup>2</sup>). За ставкою 5 % оподатковуються операції з постачання книг та журналів, основних продуктів харчування. За ставкою 0 % оподатковують експорт товарів до країн за межами ЄС. Звільняють від ПДВ певні фінансові, страхові та освітні послуги.

Загалом ПДВ до сплати розраховують як різницю між ПДВ із випуску продукції, зменшеного на ПДВ на вхідні матеріали (інакше кажучи, вхідний ПДВ вираховують із ПДВ із виробництва). Вхідний ПДВ може бути вирахований із вихідного ПДВ, коли підприємство (із статусом платника ПДВ) отримує рахунок-фактуру за придбані товари чи послуги.

Вхідний ПДВ не може бути вирахований, якщо придбана поставка не пов'язана з діяльністю, оподатковуваною ПДВ. Крім того, відшкодування вхідного ПДВ обмежує закон про ПДВ щодо придбання певних товарів та послуг. Крім того, за численних умов ПДВ може бути зменшений, коли дебіторська заборгованість за товарами, що підлягають оподаткуванню ПДВ, стає безнадійною.

«Білий список» платників ПДВ спрямований на перевірку контрагентів. Платники податків, які використовують список, отримають інформацію про дату та час, коли відбулася перевірка конкретного суб'єкта господарювання. Можна перевірити контрагента в поточний момент, а також заднім числом (до п'яти років).

Відшкодування ПДВ. Польський закон про ПДВ дозволяє пряме відшкодування, якщо вхідний ПДВ (доступний для вирахування) перевищує вихідний ПДВ.

Польський бізнес також може мати право на відшкодування ПДВ, який сплачений в іншій країні, за певних обставин. Аналогічно іноземний бізнес, який базується або має постійне місце ведення бізнесу для цілей ПДВ за межами Польщі, в більшості випадків може мати право на відшкодування польського ПДВ. Якщо відповідні країни належать до Європейського Союзу, процедура значно спрощується завдяки Директиві ЄС (можливе електронне відшкодування ПДВ).

Правила звітності. Зазвичай, звітний період із ПДВ становить календарний місяць. Декларації з ПДВ потрібно подавати до 25 числа місяця, що настає за останнім днем звітного періоду. Документи необхідно подавати у форматі стандартного аудиторського файлу для оподаткування (SAF-T).

Митні платежі. Як член Європейського Союзу Польща належить до митного союзу, оподаткуванню митом підлягають лише товари, що ввозять з країн, які не входять до ЄС, або вивозяться з Польщі до країн, що не входять до ЄС. Крім того, усі митні правила ЄС застосовують і в Польщі. Найважливішим актом є Митний кодекс ЄС, а також Митний тариф ЄС.

Ці правила доповнюють певні національні правила Польщі, особливо стосовно процедур і конкретних областей, не визначених митним законодавством ЄС (наприклад, суворі правила щодо експорту творів мистецтва та тварин, обмеження суми готівки, яка може бути вивезена з Польщі до країн, що не входять до ЄС).

Акцизний податок. Акцизний податок стягують з виробництва, продажу, імпорту та придбання всередині ЄС алкоголю, сигарет, енергетичних продуктів (наприклад, бензин, масло, газ), легкових автомобілів та електроенергії.

Залежно від підакцизних товарів, про які йде мова, можна застосовувати один із чотирьох методів розрахунку акцизного податку:

- відсоток від оподаткованої бази;
- сума за одиницю;
- відсоток від максимальної роздрібної ціни;
- сума за одиницю та відсоток від максимальної роздрібної ціни;

Ставка акцизу на автомобільний бензин становить 1 540 злотих за 1 000 літрів (2020 р.).

На легкові автомобілі застосовують такі ставки акцизів:

- 3,1 % для автомобілів з об'ємом двигуна не більше ніж 2 000 см<sup>3</sup>;
- 18,6 % для автомобілів з об'ємом двигуна понад 2 000 см<sup>3</sup>.

Незважаючи на вищезазначене, польський закон про акцизний збір передбачає широкую систему звільнення від акцизного збору, а також 0 % оподаткування. За певних обставин такий пільговий режим можна застосовувати до зазначених товарів, які в іншому разі оподатковують на основі загальних правил. Це стосується, наприклад, конкретних енергетичних продуктів, що використовують для інших цілей, крім як паливо або для опалення.

Також існує акцизний збір на вугілля. Залежно від виду вугільного продукту ставки акцизу становлять 30,5 злотих за 1 000 кг вугілля, 11 злотих за 1 000 кг бурого вугілля та 35,2 злотих за 1 000 кг коксу. На практиці існує широкий спектр звільнення від акцизного збору (практично Польща використовувала всі варіанти звільнення, передбачені Директивою ЄС); проте для суб'єктів господарювання, що виробляють, розподіляють і використовують вугілля, було встановлено багато нових адміністративних зобов'язань. Виконання цих зобов'язань необхідне для застосування звільнення від акцизного збору.

Незважаючи на вищезазначене, польський закон про акцизний податок передбачає широку систему звільнення від його сплати, а також оподаткування за 0 % ставкою.

#### Особливості непрямого оподаткування в Німеччині

Податок на додану вартість (ПДВ). Операції з продажу та надання послуг, здійснених у Німеччині, оподатковують ПДВ за загальною системою Європейського Союзу за стандартною ставкою 19 % (7 % на певні товари, такі як продукти харчування та книги). Зазвичай, платник податку має право вирахувати ПДВ, який нараховують на вхідні матеріали, з того, що підлягає сплаті за фактом реалізації продукції.

У відповідь на пандемію COVID-19 ставки ПДВ будуть тимчасово знижені з 19 % до 16 % (стандартна ставка) та з 7 % до 5 % (знижена ставка на деякі товари та послуги) у період із 1 липня до 31 грудня 2020 з метою стимулювання економіки. Крім того, ставка ПДВ на послуги харчування (за винятком напоїв), які надають у ресторанах та через інші пункти громадського

харчування, буде тимчасово знижена з 19 % до 5 % для послуг, що надають у період із 1 липня до 31 грудня 2020 року, і до 7 % – до 30 червня 2021.

Знижені ставки. Зазвичай, ПДВ адмініструється податковою інспекцією району, де платник податків повністю або переважно здійснює свою діяльність; щодо оподатковуваних осіб, заснованих за кордоном, відповідальна податкова інспекція залежить від країни заснування оподатковуваної особи.

Звичайно попередні декларації з ПДВ подають щомісяця або щокварталу до десятого числа наступного місяця (наприклад, щомісяця для нових підприємств або для підприємств, у яких ПДВ, що підлягає сплаті в попередньому календарному році, перевищував 7 500 євро). Платник податку може бути звільнений від обов'язку подавати попередні декларації, якщо ПДВ, який сплачувався в попередньому календарному році, не перевищував 1 000 євро.

Юридично ПДВ – це щорічний податок. Кожен платник податків повинен подавати річну декларацію, незалежно від фактичної дати бухгалтерського обліку бізнесу. Якщо загальна сума річної декларації не узгоджується із сумою щомісячної або квартальної декларації, можна очікувати, що податкова інспекція вимагатиме детальних пояснень.

Для оподатковуваних осіб, заснованих за кордоном, які надають телекомунікаційні послуги, послуги радіо- та телевізійного мовлення та послуги, що надають електронним способом, за певних умов можуть застосовуватися різні правила щодо декларацій із ПДВ.

У деяких випадках існують додаткові зобов'язання щодо звітності, особливо у разі транскордонних поставок товарів і послуг до ЄС іншим оподатковуваним особам.

Митні платежі. Митні збори справляють за єдиною системою Європейського Союзу. Ставку встановлюють рівною нулю для імпорту з більшості країн – кандидатів на членство в ЄС та для багатьох видів імпорту з країн, з якими Європейський Союз має угоду про асоціацію.

Для виробленої продукції з інших країн ставки перебувають в межах від 0 % до 14 %. Основою є імпортна вартість товарів, що включає надбавки за роялті або інші платежі, пов'язані з їхнім використанням.

Європейська Комісія також періодично встановлює «компенсаційні» мита на імпорт із конкретних країн з метою протидії спробам демпінгу. Ставку компенсаційного мита встановлюють у такий спосіб, щоб повністю поглинути демпінгову маржу, і, зазвичай, вона набагато перевищує 14 %.

Акцизний податок нараховують на пальне, електроенергію та деякі інші продукти. Ці акцизи також мають екологічний елемент, оскільки ставки встановлені для стримування надмірного використання забруднювальних речовин. Однак мито на пасажирські перевезення повітряним транспортом є єдиним податком на забруднення за своєю природою. Виробники енергії (наприклад, електростанції) можуть вимагати відшкодування акцизного податку, витраченого на витрати на енергоносії, що використовують у процесі виробництва.

**3. ПЛАНИ ПРАКТИЧНИХ  
(СЕМІНАРСЬКИХ) ЗАНЯТЬ,  
САМОСТІЙНОЇ РОБОТИ  
(у т.ч. ІНДИВІДУАЛЬНІ ЗАВДАННЯ)**

**МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ ДО ВИКОНАННЯ ПИСЬМОВИХ САМОСТІЙНИХ  
РОБІТ**

**ІНДИВІДУАЛЬНО-РОЗРАХУНКОВА РОБОТА**

*Індивідуальні завдання* є обов'язковою частиною самостійної роботи студента.

Розрахункове завдання виконується згідно з «Методичними вказівками до виконання індивідуального розрахункового завдання з навчальної дисципліни».

Написання індивідуальної роботи має сприяти глибшому засвоєнню студентами дисципліни, спонукає ґрунтовно вивчати спеціальні наукові видання вітчизняних і зарубіжних авторів та інтернет-ресурси.

Індивідуальне завдання передбачає самостійне виконання студентом розрахунково-графічної роботи з обраної теми дослідження. Студенти обирають проблемну ситуацію із запропонованих у переліку або за власним бажанням, збирають необхідні дані, здійснюють розрахунки та роблять відповідні висновки.

Індивідуальне завдання оцінюються за критеріями:

- самостійності виконання;
- логічності та послідовності викладення матеріалу;
- деталізації плану;
- повноти та глибини розкриття теми, проблемної ситуації, аналітичної частини;
- наявності ілюстрацій (таблиці, рисунки, схеми і т. д.);
- кількості використаних джерел;
- використання статистичної інформації, додаткових літературних джерел та ресурсів мережі Internet;
- відображення практичного досвіду;
- обґрунтованості висновків;
- якості оформлення, презентації та захисту індивідуального розрахункового завдання.

**4. ПИТАННЯ, ЗАДАЧІ, ЗАВДАННЯ АБО КЕЙСИ ДЛЯ ПОТОЧНОГО  
КОНТРОЛЮ ЗНАНЬ І ВМІНЬ ЗДОБУВАЧІВ ВИЩОЇ ОСВІТИ, ДЛЯ  
КОНТРОЛЬНИХ РОБІТ, ПЕРЕДБАЧЕНИХ НАВЧАЛЬНИМ ПЛАНОМ,  
ПІСЛЯТЕСТАЦІЙНОГО МОНІТОРИНГУ НАБУТИХ ЗНАНЬ І ВМІНЬ З  
НАВЧАЛЬНОЇ ДИСЦИПЛІНИ**

*Поточний контроль* знань студентів здійснюється під час проведення практичних занять і має на меті перевірку рівня підготовленості студента до виконання конкретної роботи. Об'єктами поточного контролю є:

- активність та результативність роботи студента протягом семестру над вивченням програмного матеріалу дисципліни;
- відвідування занять.

Контроль систематичного виконання самостійної роботи та активності на практичних заняттях проводиться за такими критеріями:

- розуміння, ступінь засвоєння теорії та методології проблем, що розглядаються;
- ступінь засвоєння фактичного матеріалу навчальної дисципліни;
- ознайомлення з рекомендованою літературою, а також із сучасною літературою з питань, що розглядаються;
- уміння поєднувати теорію з практикою при розгляді практичних ситуацій, розв'язанні задач, проведенні розрахунків при виконанні індивідуальних завдань, та завдань, винесених на розгляд в аудиторії;
- оволодіння методами економіко-статистичної обробки даних з використанням комп'ютерних технологій;
- логіка, структура, стиль викладу матеріалу в письмових роботах і при виступах в аудиторії, вміння обґрунтовувати свою позицію, здійснювати узагальнення інформації та робити висновки.

Оцінювання знань студента під час виконання завдань для самостійної роботи проводиться за 4-бальною шкалою.

Оцінка «відмінно» ставиться за умови відповідності виконаного завдання студента або його усної відповіді до всіх зазначених критеріїв. Відсутність тієї чи іншої складової знижує оцінку.

При оцінюванні практичних занять увага приділяється також їх якості та самостійності, своєчасності здачі виконаних завдань викладачу (згідно з графіком навчального процесу). Якщо якась із вимог не буде виконана, то оцінка буде знижена.

*Поточний контроль знань* проводиться у вигляді опитування на практичних заняттях. Передбачає виявлення опанування студентом лекційного матеріалу та вміння застосування його для вирішення практичної ситуації, проводиться у вигляді усного опитування.

**Питання для поточного контролю знань і вмінь  
здобувачів вищої освіти за темами**

**Тема 1**

1. У чому полягає сутність податкової оптимізації?
2. Ключова відмінність податкової оптимізації від податкової мінімізації.
3. Які причини ухилення від сплати податків?
4. Яка мета здійснення податкової оптимізації підприємствами?
5. Які критерії використовують підприємства з метою податкової оптимізації?
6. Механізм податкової оптимізації на рівні держави.
7. Які моделі поведінки можуть застосовувати платники при сплаті податків?
8. Які існують способи податкової оптимізації в діяльності підприємств?
9. Яким чином суб'єкти економіки можуть ухилитися від сплати податків?
10. Що таке офшорна зона?
11. Сфери податкового ризику для підприємства.
12. У яких випадках виникає подвійне оподаткування?
13. Сутність економічного та юридичного подвійного оподаткування.
14. Принципи, на яких ґрунтуються міжнародні норми про уникнення подвійного оподаткування.
15. Способи уникнення подвійного оподаткування.

**Тема 3**

1. Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів / послуг вважають дату:
  - а) дата зарахування коштів від покупця / замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів / послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів / послуг за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а за відсутності такої – дата інкасації готівки в банківській установі, що обслуговує платника податку;
  - б) дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів – дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг – дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку;
  - в) дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку;
  - г) дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше: дата зарахування коштів або дата відвантаження товарів.
2. Датою виникнення податкових зобов'язань орендодавця (лізингодавця) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата:
  - а) фактичної передачі об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу);
  - б) фактична дата оформлення угоди з передачі об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу);
  - в) дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше;
  - г) дата з початку функціонування такого об'єкта.
3. База оподаткування операцій із постачання самостійно виготовлених товарів / послуг:
  - а) дорівнює справедливій вартості;
  - б) повинна бути вища за ціну виготовлення;



- в) не може бути нижчою за звичайні ціни;
- г) дорівнює сумі витрат на виготовлення.

4. До складу договірної (контрактної) вартості включаються:

- а) суми штрафів;
- б) вартість матеріальних і нематеріальних активів;
- в) три проценти річних та інфляційні, отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань;
- г) суми пені.

5. Вартість тари, що згідно з умовами договору (контракту) визначена як зворотна (заставна), до бази оподаткування:

- а) включається;
- б) не включається;
- в) не включається, але якщо у строк більше ніж 12 календарних місяців із моменту надходження зворотної тари вона не повертається відправнику, вартість такої тари включається до бази оподаткування отримувача;
- г) якщо у строк більше ніж 12 календарних місяців із моменту надходження зворотної тари вона не повертається відправнику, вартість такої тари включається до бази оподаткування отримувача.

6. Нарахування податкового кредиту здійснюється:

- а) за умови, що платник податку здійснював оподатковувані операції протягом звітного податкового періоду;
- б) залежно від того, чи такі товари / послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду;
- в) незалежно від того, чи такі товари / послуги та основні фонди почали використовувати в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду;
- г) незалежно від того, чи такі товари / послуги та основні фонди почали використовувати в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

7. Серед схем легальної оптимізації сплати ПДВ не належить:

- а) здійснення передоплати платнику ПДВ за товари (послуги), які відносяться на валові витрати (собівартість виробництва) або підлягають амортизації;
- б) здійснення передоплати платнику ПДВ при обізнаності, що постачальник не може реалізувати зазначені в договорі товари чи послуги, з метою скорочення податкових зобов'язань покупця;
- в) імпортування товарів через осіб, які мають пільги або не сплачують ПДВ при імпорті;
- г) придбання у платника ПДВ товарів (послуг), які відносяться на валові витрати (собівартість виробництва) або підлягають амортизації з оплатою в наступних податкових періодах.

8. Із спирту етилового, який використовують підприємства первинного та змішаного виноробства для виробництва виноградних, плодово-ягідних, інших виноматеріалів і суслу та вермутів акцизний податок справляють за ставкою:

- а) 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту;

- б) 7 % за 1 літр 100-відсоткового спирту;
- в) операції звільнені від сплати акцизного податку;
- г) акцизний податок не стягують.

9. До особливих видів мита, що використовують в Україні, відносять:

- а) ввізне;
- б) сезонне;
- в) вивізне;
- г) додатковий імпортний збір.

10. Гуманітарну допомогу, що надає Україна, при її вивезенні за межі митної території України:

- а) оподатковують за ставками визначеними Митним Тарифом України;
- б) до таких операцій застосовують пільгові ставки мита
- в) звільняють від сплати вивізного мита;
- г) оподатковують за ставкою 0 %.

## Тести за темами

### Тема 1

1. Податкова оптимізація – це:
  - а) легальне зменшення податкових зобов'язань;
  - б) ухилення від податкового зобов'язання;
  - в) нелегальне зменшення податкових зобов'язань;
  - г) законна несплата податкового зобов'язання.
2. Основні причини, що спонукають платників податків до незаконного зниження сум податку:
  - а) велике та несправедливе податкове навантаження;
  - б) низький рівень податкової культури в суспільстві, нестабільність та недосконалість податкового законодавства;
  - в) усі відповіді правильні;
  - г) низький рівень податкового контролю.
3. До правових причин, що спонукають платників податків до незаконного зниження сум податку, належать:
  - а) несправедливе податкове навантаження;
  - б) низький кваліфікаційний рівень працівників податкових органів;
  - в) негативне ставлення населення до оподаткування;
  - г) необізнаність із податковим законодавством.
4. Модель поведінки платників податків у контексті податкової оптимізації, що передбачає, з одного боку, непорушення норм податкового законодавства, а з іншого – зменшує суму податкових платежів за допомогою застосування законодавчих норм у своїй практичній діяльності:
  - а) обхід податків;
  - б) ухилення від сплати податків;
  - в) податкове планування;
  - г) сплата податків без застосування спеціальних заходів із зменшення обсягу податкових зобов'язань.
5. Модель ухилення від сплати податків:
  - а) порушення платником податків норм податкового законодавства з метою максимального зменшення сум податкових зобов'язань;
  - б) платник податків прикладає зусилля для того, щоб не бути визнаним як учасник податкових правовідносин, або уникає виникнення тих зобов'язань, які визначають його обов'язок зі сплати податків;
  - в) платник податків, з одного боку, не порушує норм податкового законодавства, а з іншого – зменшує суму податкових платежів за допомогою застосування законодавчих норм у своїй практичній діяльності;
  - г) усі відповіді правильні.
6. Дії з податкової оптимізації:
  - а) не тягнуть за собою будь-якої відповідальності платника податків;
  - б) тягнуть за собою кримінальну відповідальність за умови виявлення таких дій;
  - в) тягнуть за собою адміністративну відповідальність платника податків;
  - г) не тягнуть за собою кримінальної відповідальності.
7. До напрямів податкової оптимізації належать:
  - а) передавання податкових зобов'язань іншим особам – платникам податків;
  - б) використання офшорних зон;
  - в) усі відповіді правильні;

г) немає правильної відповіді.

8. У рамках національного фінансового законодавства інструментом вирішення проблеми подвійного оподаткування найчастіше є:

- а) метод звільнення від сплати податку;
- б) двостороннє усунення подвійного оподаткування;
- в) податковий кредит і податкова знижка;
- г) одностороннє усунення подвійного оподаткування.

9. Обкладання податками однієї особи стосовно однієї бази в більше ніж двох державах за один і той самий період має назву:

- а) подвійного оподаткування;
- б) зовнішнього подвійного оподаткування;
- в) міжнародного подвійного оподаткування;
- г) внутрішнього подвійного оподаткування.

10. Внутрішнє подвійне оподаткування – це:

а) оподаткування юридичних осіб та фізичних осіб у межах держави;

б) один і той самий податок стягується на рівні різних адміністративно-територіальних одиниць однієї держави;

в) один і той самий податок стягується на рівні різних адміністративно-територіальних одиниць між державами, з якими укладено договір, у разі перетинання цих адміністративно-територіальних одиниць;

г) обкладання податками однієї особи стосовно однієї бази в більше ніж двох державах за один і той самий період.

11. Подвійне оподаткування, що виникає з причини відмінності щодо визначення об'єкта оподаткування на одному адміністративному рівні:

- а) горизонтальне;
- б) вертикальне;
- в) адміністративне;
- г) зовнішнє.

12. Подвійне економічне оподаткування:

а) справляння двох і більше податків з однієї податкової бази (ситуація, коли з одного й того самого доходу податок сплачують декілька його послідовних одержувачів);

б) один і той самий платник податків оподатковується подібними податками стосовно одного й того самого об'єкта оподаткування два або більше разів за один період;

в) виникає під час здійснення міжнародних економічних торговельних зв'язків;

г) один і той самий платник податків оподатковується подібними податками стосовно одного й того самого об'єкта оподаткування більше ніж три рази за один період.

13. Під час вирішування правових колізій, пов'язаних із застосуванням норм подвійного оподаткування, необхідно враховувати, що правовідносини в цій сфері регулюються нормами:

- а) національного права;
- б) права іноземної держави;
- в) міжнародного права;
- г) усі відповіді правильні.

14. Лише факт здійснення діяльності й отримання доходу на території якої-небудь держави:

- а) є підставою для визнання суб'єкта резидентом держави;
- б) не є підставою для визнання суб'єкта резидентом держави;
- в) немає правильної відповіді;
- г) усі відповіді правильні, можливі два варіанти.

15. Метод податкового кредиту на іноземний податок передбачає:

а) одна з договірних держав не оподатковує об'єкта, який уже оподатковувався в іншій державі;

б) одна держава-учасник відмовляється від установлення оподаткування для певного суб'єкта або обидві держави можуть застосовувати певні методи розподілу оподаткування між собою;

в) держава повністю не звільняє платника податків, а розраховує всі податки, які повинні бути сплачені згідно з національним законодавством, після цього нараховує з цієї суми суму податку, вже сплачену в іншій державі, з якою був укладений договір;

г) немає правильної відповіді.

### Тема 3

1. Датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів / послуг вважають дату:

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

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

в) дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку;

г) дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше: дата зарахування коштів або дата відвантаження товарів.

2. Датою виникнення податкових зобов'язань орендодавця (лізингодавця) для операцій фінансової оренди (лізингу) є дата:

а) фактичної передачі об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу);

б) фактична дата оформлення угоди з передачі об'єкта фінансової оренди (лізингу) у користування орендарю (лізингоотримувачу);

в) дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше;

г) дата з початку функціонування такого об'єкта.

3. База оподаткування операцій із постачання самостійно виготовлених товарів / послуг:

а) дорівнює справедливій вартості;

б) повинна бути вища за ціну виготовлення;

в) не може бути нижчою за звичайні ціни;

г) дорівнює сумі витрат на виготовлення.

4. До складу договірної (контрактної) вартості включаються:

а) суми штрафів;

б) вартість матеріальних і нематеріальних активів;

в) три проценти річних та інфляційні, отримані платником податку внаслідок невиконання або неналежного виконання договірних зобов'язань;

г) суми пені.

5. Вартість тари, що згідно з умовами договору (контракту) визначена як зворотна (заставна), до бази оподаткування:

а) включається;

б) не включається;

в) не включається, але якщо у строк більше ніж 12 календарних місяців із моменту надходження зворотної тари вона не повертається відправнику, вартість такої тари включається до бази оподаткування отримувача;

г) якщо у строк більше ніж 12 календарних місяців із моменту надходження зворотної тари вона не повертається відправнику, вартість такої тари включається до бази оподаткування отримувача.

6. Нарахування податкового кредиту здійснюється:

а) за умови, що платник податку здійснював оподатковувані операції протягом звітного податкового періоду;

б) залежно від того, чи такі товари / послуги та основні фонди почали використовуватися в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду;

в) незалежно від того, чи такі товари / послуги та основні фонди почали використовувати в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду;

г) незалежно від того, чи такі товари / послуги та основні фонди почали використовувати в оподатковуваних операціях у межах провадження господарської діяльності платника податку протягом звітного податкового періоду, а також від того, чи здійснював платник податку оподатковувані операції протягом такого звітного податкового періоду.

7. Серед схем легальної оптимізації сплати ПДВ не належить:

а) здійснення передоплати платнику ПДВ за товари (послуги), які відносяться на валові витрати (собівартість виробництва) або підлягають амортизації;

б) здійснення передоплати платнику ПДВ при обізнаності, що постачальник не може реалізувати зазначені в договорі товари чи послуги, з метою скорочення податкових зобов'язань покупця;

в) імпортування товарів через осіб, які мають пільги або не сплачують ПДВ при імпорті;

г) придбання у платника ПДВ товарів (послуг), які відносяться на валові витрати (собівартість виробництва) або підлягають амортизації з оплатою в наступних податкових періодах.

8. Із спирту етилового, який використовують підприємства первинного та змішаного виноробства для виробництва виноградних, плодово-ягідних, інших виноматеріалів і суслу та вермутів акцизний податок справляють за ставкою:

а) 0 гривень за 1 літр 100-відсоткового спирту;

б) 7 % за 1 літр 100-відсоткового спирту;

в) операції звільнені від сплати акцизного податку;

г) акцизний податок не стягують.

9. До особливих видів мита, що використовують в Україні, відносять:

а) ввізне;

б) сезонне;

в) вивізне;

г) додатковий імпортний збір.

10. Гуманітарну допомогу, що надає Україна, при її вивезенні за межі митної території України:

а) оподатковують за ставками визначеними Митним Тарифом України;

б) до таких операцій застосовують пільгові ставки мита

- в) звільняють від сплати вивізного мита;
- г) оподатковують за ставкою 0 %.

## 5. ЗАВДАННЯ ПІДСУМКОВОГО КОНТРОЛЮ –ЕКЗАМЕН

(чотирирівнева шкала оцінювання)

Харківський національний університет імені В.Н. Каразіна

Факультет економічний

Спеціальність (напрямок) Облік і оподаткування

Спеціалізація

Семестр 2

Форма навчання денна, заочна

Рівень вищої освіти (освітньо-кваліфікаційний рівень): магістр

Навчальна дисципліна: Оптимізація оподаткування

### ЕКЗАМЕНАЦІЙНИЙ БІЛЕТ (ЗАВДАННЯ) № 1<sup>1</sup>

1.	Спростуйте або підтвердіть думку (подайте аргументи, наведіть приклади): «Офшорні зони часто асоціюються з нелегальною діяльністю та легалізацією («відмиванням») доходів, отриманих злочинним шляхом».
2.	Подвійне оподаткування та заходи щодо його уникнення
3.	Метод податкового кредиту на іноземний податок передбачає: а) одна з договірних держав не оподатковує об'єкта, який уже оподатковувався в іншій державі; б) одна держава-учасник відмовляється від установлення оподаткування для певного суб'єкта; або обидві держави можуть застосовувати певні методи розподілу оподаткування між собою

<sup>1</sup> Зазначається кількість балів, якою оцінюються відповіді на кожне з питань

1 завдання – 10 балів, 2 завдання – 10 балів, 3 завдання – 5 балів, 4 завдання – 5 балів, 5 завдання – 5 балів, 6 завдання – 5 балів. Усього – 40 балів.

	<p>в) держава повністю не звільняє платника податків, а розраховує всі податки, які повинні бути сплачені згідно з національним законодавством, після цього нараховує з цієї суми суму податку, який вже сплачену в іншій державі, з якою був укладений договір;</p> <p>г) немає правильної відповіді.</p>
4.	<p>Під податковим навантаженням на мікрорівні йдеться про:</p> <p>а) сукупність податків та інших обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів, які повинні сплачувати юридична особа згідно з чинним податковим законодавством країни;</p> <p>б) вартісний вираз усієї сукупності податків, які повинні сплачувати юридична чи фізична особа згідно з чинним податковим законодавством країни;</p> <p>в) вартісний вираз усієї сукупності податків, зборів та інших обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів, які повинні сплачувати юридична чи фізична особа згідно з чинним податковим законодавством країни;</p> <p>г) обов'язкові платежі, які сплачують фізичні та юридичні особи до бюджету згідно з чинним податковим законодавством країни.</p>
5.	<p>Обрати найбільш повний та точний перелік заходів, що можуть застосовуватись державою в цілях детінізації економіки:</p> <p>а) порівнювання корупції до найважчих злочинів, підвищення податкових ставок;</p> <p>б) лібералізація податкового законодавства, створення податкових стимулів інвестиційної діяльності, обмеження рівня рентабельності бізнесу;</p> <p>в) «амністія» капіталів некримінального походження, спрощення дозвільних процедур здійснення підприємницької діяльності, обов'язкове обґрунтування джерел походження грошових коштів при купівлі товарів, вартість яких перевищує певну заздалегідь визначену суму;</p> <p>г) удосконалення системи державної реєстрації підприємств, посилення покарання за використання службового становища в особистих цілях, підвищення ставок банківських кредитів.</p>
6.	<p>До соціальних причин виникнення тіньової економіки належить:</p> <p>а) кризи фінансової системи;</p> <p>б) низький рівень правового пізнання та правової культури населення;</p> <p>в) корумпованість державних служб різноманітних владних структур;</p> <p>г) низький рівень життя населення.</p>

Затверджено на засіданні кафедри статистики, обліку та аудиту

Протокол № 1 від «30» серпня 2023 року

Зав. кафедрою



(Оксана НЕСТЕРЕНКО)

Екзаменатор



(Інна КОСАТА)



## **6. КРИТЕРІЇ ОЦІНЮВАННЯ ЗНАНЬ СТУДЕНТІВ ТА РОЗПОДІЛ БАЛІВ**

Оцінювання знань, умінь та навичок студентів включає ті види занять, які згідно з програмою навчальної дисципліни “Організація бухгалтерського обліку” передбачають лекційні, практичні заняття, самостійну роботу та виконання індивідуального розрахункового завдання.

Перевірка та оцінювання знань студентів проводиться в наступних формах:

- оцінювання роботи і знань студентів під час практичних занять;
- складання проміжного контролю знань за розділами (тестування);
- оцінювання виконання та захист індивідуального розрахункового завдання;
- складання Екзамену.

Поточне оцінювання знань студентів здійснюється під час проведення практичних, і має на меті перевірку рівня підготовленості студента до виконання конкретної роботи. Об'єктами поточного контролю є:

- активність та результативність роботи студента протягом семестру над вивченням програмного матеріалу дисципліни;
- відвідування занять;
- виконання індивідуального науково-дослідного завдання;
- складання проміжного контролю за розділами.

Контроль систематичного виконання самостійної роботи та активності на практичних заняттях проводиться за такими критеріями:

- розуміння, ступінь засвоєння теорії та методології проблем, що розглядаються;
- ступінь засвоєння фактичного матеріалу навчальної дисципліни;
- ознайомлення з рекомендованою літературою, а також із сучасною літературою з питань, що розглядаються;
- уміння поєднувати теорію із практикою при розгляді практичних ситуацій, розв'язанні задач, проведенні розрахунків при виконанні індивідуальних завдань, та завдань, винесених на розгляд в аудиторії;
- оволодіння методами візуалізації із використанням комп'ютерних технологій;
- логіка, структура, стиль викладу матеріалу в письмових роботах і при виступах в аудиторії, уміння обґрунтовувати свою позицію, здійснювати узагальнення інформації та робити висновки.

Оцінювання знань студента під час виконання завдань для самостійної роботи проводиться за 4- бальною шкалою.

Оцінка “відмінно” ставиться за умови відповідності виконаного завдання студента або його усної відповіді до всіх зазначених критеріїв. Відсутність тієї чи іншої складової знижує оцінку.

При оцінюванні практичних занять увага приділяється також їх якості та самостійності, своєчасності здачі виконаних завдань викладачу (згідно з графіком навчального процесу). Якщо якась із вимог не буде виконана, то оцінка буде знижена.

*Проміжний контроль* рівня знань передбачає виявлення опанування студентом лекційного матеріалу та вміння застосування його для вирішення практичної ситуації й проводиться у вигляді тестування. При цьому тестове завдання може містити як запитання, що стосуються суто теоретичного матеріалу, так і запитання, спрямовані на вирішення невеличкого практичного завдання.

### Схема нарахування балів

Структура засобів контролю та розподіл балів із дисципліни наведена в таблиці.

Узагальнена схема нарахування балів (денна та заочна форма)

Для підсумкового семестрового контролю при проведенні семестрового екзамену або екзаменаційної роботи

Поточний контроль, самостійна робота, індивідуальні завдання								Екзамен (екзаменаційна робота, залік)	Сума
Розділ 1		Розділ 2		Розділ 3		Індивідуальне завдання			
2 семестр									
T1	3	T6	4			20	60	40	100
T2	3	T7	4						
T3	3								
T4	3								
T5	4								
3 семестр									
				T8	4	20	60	40	100
				T9	4				
				T10	4				
				T11	4				

T1, T2 ... – теми розділів.

### *Підсумковий контроль за курсом – у формі екзамену.*

До складання Екзамену допускають студентів, що мають задовільну кількість балів із складених тестів з основних навчальних елементів розділів курсу, написання та захисту індивідуального науково-дослідного завдання та інших завдань передбачених програмою дисципліни.

Екзамен здійснюється за екзаменаційними завданнями, які містять два практичних завдання і тести. Вони дають можливість здійснити оцінювання знань студента за дисципліною. Екзаменове завдання оцінюється за чотирирівневою шкалою.

*Критерії оцінювання результативності роботи студентів при виконанні самостійної роботи*

Якісними критеріями оцінювання виконання індивідуальних завдань студентами є:

*1. Повнота виконання завдання:*

- Елементарна;
- Фрагментарна;
- Повна;
- Неповна.

*2. Рівень самостійності студента*

- під керівництвом викладача;
- консультація викладача;
- самостійно.

*3. Сформованість навчально-інформаційних умінь* (роботи з підручником, володіння різними способами читання, складання плану, рецензій, конспекту, вміння користуватися бібліотекою, спостереження, експеримент тощо)

*4. Сформованість навчально-інтелектуальних умінь* (визначення понять, аналіз, синтез, порівняння, класифікація, систематизація, узагальнення, абстрагування, вміння відповідати на запитання, виконувати творчі завдання тощо);

*5. Рівень сформованості фахових методичних вмінь* (вміння застосовувати на практиці набуті знання):

- низький – володіння умінням здійснювати первинну обробку навчальної інформації без подальшого її аналізу;
- середній – уміння вибирати відомі способи дій для виконання фахових завдань;
- достатній – застосовує набуті знання у стандартних практичних ситуаціях;
- високий – володіння умінням творчо-пошукової діяльності.

*Критерії оцінювання здобувачів вищої освіти за відповіді на питання поточного контролю*

Завданням поточного контролю є перевірка розуміння та засвоєння певного матеріалу, вироблених навичок проведення розрахункових робіт, умінь самостійно опрацьовувати тексти, здатності осмислити зміст теми чи розділу, умінь публічно чи письмово представити певний матеріал (презентація).

Якісними критеріями оцінювання виконання завдань поточного контролю є:

*1. Повнота відповіді або виконання завдання:*

- елементарна;
- фрагментарна;
- повна;
- неповна.

*2. Рівень сформованості логічних умінь:*

- елементарні дії;
- операція, правило, алгоритм;
- правила визначення понять;
- формулювання законів і закономірностей;
- структурування суджень, доводів, описів.

*Критерії оцінювання здобувачів вищої освіти за виконання індивідуальної розрахункової роботи*

Індивідуально-розрахункова робота студента складається з двох частин: перша – опрацювання теоретичного питання, друга – виконання практичного завдання. Максимальна оцінка за виконання завдань індивідуальної розрахункової роботи – 20 балів.

Виконання завдань оцінюється за такими критеріями:

- 1) теоретичне питання:
  - повнота й ґрунтовність викладу;
  - аргументованість тверджень;
  - суб'єктне усвідомлення змісту;
  - термінологічна коректність;
- 2) практичне завдання:
  - технологічна грамотність;
  - методична грамотність;
  - обґрунтованість висновків;
  - правильність оформлення.

**Шкала оцінювання індивідуальної розрахункової роботи**

Кількість балів	Теоретичне питання	Практичне завдання
15-20	Повне засвоєння та суб'єктне усвідомлення матеріалу. Твердження чітко аргументовані. Продemonстровано термінологічну грамотність	Продemonстровано методичну й технологічну грамотність. Методичні рішення обґрунтовано. Оформлення відповідає вимогам.
10-14	Повне засвоєння матеріалу, але недостатнє суб'єктне його усвідомлення. Нечітка аргументація тверджень. Часткова термінологічна некоректність.	Наявність незначних методичних і технологічних помилок, а також помилок в оформленні роботи. Методичні рішення обґрунтовано.
5-9	Часткове засвоєння матеріалу, суб'єктне його не усвідомлення. Аргументація відсутня. Термінологічна неграмотність.	Наявність значної кількості методичних і технологічних помилок, а також в оформленні роботи.
0-4	Теоретичний матеріал не засвоєно. Аргументація відсутня. Термінологічна неграмотність.	Методична й технологічна неграмотність. Неправильне оформлення роботи.

***Критерії оцінювання на Екзамені***

Оцінювання знань студента проводиться за дворівневою шкалою: зараховано (відмінно, добре, задовільно) не зараховано (незадовільно). За Екзамен студент може отримати максимум 40 балів:

1. Для отримання оцінки «відмінно» (35-40 балів) студент повинен:
  - укластися у встановлений строк підготовки відповіді;
  - викласти теоретичний матеріал чітко, коротко, зв'язно й обґрунтовано;
  - навести вірне рішення задачі та тестів.
2. Для одержання оцінки «добре» (25-34 бала) студент повинен:
  - укластися у встановлений строк підготовки відповіді;
  - викласти теоретичний матеріал зв'язно й обґрунтовано;
  - навести вірне рішення задачі;
  - можливі помилки у відповідях на тести.
3. Для отримання оцінки «задовільно» (15-24 бала) студент повинен:
  - викладати теоретичний матеріал у доступній для розуміння формі;
  - можливі помилки при розв'язанні задачі та в тестах.
4. Оцінку «незадовільно» (1-14 балів) отримують студенти, відповіді яких можуть бути оцінені нижче вимог, сформульованих у попередніх пунктах.

Кожне завдання Екзамену оцінюється окремо. Загальна оцінка дорівнює сумі оцінок за всі завдання. Якщо одна з оцінок «незадовільно», то загальна оцінка не може бути вищою за «задовільно».

#### **Шкала оцінювання Екзаменаційної роботи:**

- за правильно виконане завдання 17, 18 (розрахункова задача) – по 12 балів;
- за правильно виконані завдання 1-16 (тести) студент одержує по 1 балу.

Підсумкова оцінка з навчальної дисципліни визначається як загальна оцінка, яка враховує оцінки з кожного виду контролю (оцінки проміжного контролю за роботу протягом семестру, за індивідуальне завдання та оцінка за результатами підсумкового завдання).

#### ***Зведена шкала оцінювання роботи студентів з дисципліни***

Види робіт	Максимум балів
Проміжне тестування	40
ІНДЗ (науково-дослідне завдання)	20
<b>РАЗОМ</b>	<b>60</b>
<b><i>Екзамен</i></b>	<b>40</b>
<b>ВСЬОГО</b>	<b>100</b>

У відповідності до набраних студентом балів за розділами та за Екзамен оцінка знання матеріалу проводиться за дворівневою шкалою згідно з Методикою переведення показників успішності знань студентів.

### Шкала оцінювання

Сума балів за всі види навчальної діяльності протягом семестру	Оцінка для чотирирівневої шкали оцінювання
90 – 100	відмінно
70-89	добре
50-69	задовільно
1-49	незадовільно