

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ВИЩИЙ НАВЧАЛЬНИЙ ЗАКЛАД
«ПРИДНІПРОВСЬКА ДЕРЖАВНА АКАДЕМІЯ БУДІВНИЦТВА
ТА АРХІТЕКТУРИ»

**В. Я. Плаксiєнко,
О. Є. Кононова, О. Л. Шпатакова**

**ОСОБЛИВОСТІ
СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ,
ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ
ТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ
В БУДІВЕЛЬНІЙ ГАЛУЗІ**

Навчальний посiбник

ОЛДІПІЮС
2019

Рецензенти:

Назаренко І. М. – доктор економічних наук, професор кафедри обліку і оподаткування Сумського національного аграрного університету;

Шмиголь Н. М. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри обліку та оподаткування Запорізького національного університету

Відповідальний за випуск:

Чимшит С. І. – доктор економічних наук, професор, завідувач кафедри фінансів, обліку та маркетингу ДВНЗ «Придніпровська державна академія будівництва та архітектури»

Рекомендовано до друку рішенням Вченою радою
Державного вищого навчального закладу
«Придніпровська державна академія будівництва
та архітектури» (протокол № 5 від 24.12.2019 р.).

Плаксієнко В. Я.

ПЗ7 Особливості системи оподаткування, податкової звітності та бухгалтерського обліку в будівельній галузі: навчальний посібник / В. Я. Плаксієнко, О. Є. Кононова, О. Л. Шпатакова. – Херсон : Олді-плюс, 2019. – 108 с.

ISBN 978-966-289-337-3

Навчальний посібник включає основні правові, організаційні та методичні аспекти обліку, оподаткування як на загальному рівні функціонування суб'єктів господарювання України, так і стосовно підприємств, фізичних осіб-підприємців в будівельній галузі.

Навчальний посібник розрахований на економістів, бухгалтерів, керівників суб'єктів господарської діяльності, студентів економічних спеціальностей, аспірантів, викладачів вищих навчальних закладів.

УДК 657.1:657.37:336.221

© В. Я. Плаксієнко, 2019
© О. Є. Кононова, 2019
© О. Л. Шпатакова, 2019

ISBN 978-966-289-337-3

ЗМІСТ

ВСТУП	6
-------------	---

ТЕМА 1

СТРУКТУРА І ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

1.1. Структура Державної фіскальної служби України	7
1.2. Електронні ресурси служби (Реєстр платників ПДВ, реєстр податкових накладних, електронний кабінет платника податків та інші)	10
1.3. Податкові консультації	13
1.4. Податковий контроль та штрафні санкції щодо податкової звітності	16
1.5. Реєстрація платників податку	19
Питання для самоконтролю	21

ТЕМА 2

ЗАГАЛЬНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

2.1. Характеристика загальної системи оподаткування	22
2.2. Переваги загальної системи оподаткування	25
2.3. Основні податки, збори та платежі юридичної особи на загальній системі оподаткування	27
2.4. Основні податки, збори та платежі підприємця на загальній системі оподаткування	30
2.5. Особливості бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання на загальній системі оподаткування в будівельній галузі	34
Питання для самоконтролю	35

ТЕМА 3

ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ НА ЗАГАЛЬНІЙ СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ

3.1. Звітність з ПДВ	36
3.2. Звітність з податку на прибуток	39
3.3. Звітність з ПДФО	41
3.4. Звітність з єдиного соціального внеску	42
3.5. Акцизний податок, рентна плата, мито, екологічний податок, податок на майно	44
3.6. Інша звітність	45
3.7. Складання фінансової та податкової звітності для суб'єктів господарювання на загальній системі оподаткування в будівельній галузі	47
Питання для самоконтролю	49

ТЕМА 4

СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

4.1. Характеристика спрощеної системи оподаткування 1–3 груп	50
4.2. Обмеження спрощеної системи оподаткування	53
4.3. Основні податки, збори та платежі юридичної особи на спрощеній системі оподаткування	55
4.4. Основні податки, збори та платежі підприємця на спрощеній системі оподаткування	57
4.5. Характеристика спрощеної системи оподаткування 4 групи	59
4.6. Специфіка бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання на спрощеній системі оподаткування в будівельній галузі	62
Питання для самоконтролю	64

ТЕМА 5

ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ НА СПРОЩЕНІЙ СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ

5.1. Звітність по єдиному податку	65
5.2. Звітність по єдиному соціальному внеску	77
Питання для самоконтролю	79

ТЕМА 6

ПОДАННЯ ЕЛЕКТРОННОЇ ЗВІТНОСТІ

6.1. Електронний підпис	80
6.2. Єдиний реєстр податкових накладних	83
6.3. Подання електронної звітності	87
6.4. Програмне забезпечення	91
6.5. Основні особливості електронної звітності в будівельній галузі	93
Питання для самоконтролю	94

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	95
--------------------------------	----

ВСТУП

Україна є країною з перехідною економікою, і її система оподаткування, бухгалтерський облік знаходяться в стадії реформування. Тривалий час становлення податкової системи, бухгалтерського обліку дозволив створити певний досвід, напрацювати методичні підходи. Але з урахуванням нормативно-правових трансформацій в цих сферах відбувається перегляд порядку складання звітності, визначення податків, оцінки тих або інших об'єктів обліку тощо. Широкий спектр змін в оподаткуванні, звітності та бухгалтерському обліку свідчить, що реформування триває, і його основні засади за багатьма напрямками вирішують завдання спрощення операціоналізації за цим напрямком, скорочення форм звітності та переліку контролюючих органів, перед якими слід звітуватись суб'єктам господарювання. Представлені в навчальному посібнику правові, теоретичні та методичні аспекти оподаткування, податкової звітності та бухгалтерського обліку викладені як історіографія змін в цих сферах з моменту початку реформування (прийняття Податкового кодексу України). Відмінною рисою навчального посібника є те, що в ньому подано основи оподаткування, складання та подання податкової звітності, ведення бухгалтерського обліку для основних категорій платників податків в Україні, зокрема, як підприємств, так і фізичних осіб-підприємців на загальній та спрощеній системі оподаткування. Також визначаються деякі особливості оподаткування, податкової звітності та бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання, зайнятих в будівельній галузі України. Нормативно-правові основи, теоретичний та методичний матеріал ілюструються великою кількістю таблиць. Для самостійної підготовки та перевірки знань в навчальному посібнику наведено питання для самоконтролю.

Метою навчального посібника є систематизація інформаційно-навчального матеріалу в сфері оподаткування, складання та подання податкової звітності, ведення бухгалтерського обліку для основних категорій платників податків в Україні (в тому числі в будівельній галузі).

Тема 1 СТРУКТУРА І ФУНКЦІЇ ДЕРЖАВНОЇ ФІСКАЛЬНОЇ СЛУЖБИ УКРАЇНИ

1.1. Структура Державної фіскальної служби України

Проблема удосконалення оподаткування передбачає широкий спектр питань, пов'язаних з різними сферами, і результат її вирішення є ідентифікатором становлення економічного та соціального розвитку країни. В складі питань покращення оподаткування потрібно виділити управління податковими процесами, і, відповідно, структурою фіскальної служби держави. Впродовж останніх двадцяти років Україна знаходиться на шляху впровадження адміністративної реформи, в тому числі і в фіскальній сфері. Організаційна структура сучасної Державної фіскальної служби України зазнавала змін з огляду на адміністративні трансформації в державі, під впливом необхідності її оптимізувати для покращення співпраці з платниками податків та покращення адміністрування.

Серед основних етапів трансформацій розвитку структури Державної фіскальної служби України можна виділити наступні [71; 94, с. 214–215]:

- 1) сформовано Державну податкову службу УРСР, що підпорядковувалась Міністерству фінансів УРСР (в липні 1990 р.) (Постанова Ради Міністрів УРСР від 12.04.1990 р. № 74 «Про створення державної податкової служби в УРСР»). Основними задачами служби було забезпечення адміністрування податкових надходжень. Структура – жорстка вертикальна централізація, пов'язана з адміністративно-територіальним устроєм держави. Існувала до 1996 р., не змогла забезпечити ефективне управління адмініструванням податків, в країні виник великий податковий борг;

- 2) сформовано Державну податкову службу України (згідно Указу Президента України від 22.08.1996 р. № 760/96 «Про створення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій»); створюються міжрайонні та об'єднані податкові інспекції (1998 р.). Структура стає менш вертикально орієнтованою, але не достатньо ефективно виконує функції щодо ефективного адміністрування;
- 3) законодавче забезпечення покращення організаційно-управлінської структури податкової служби в Україні. Прийняття наказу ДПА України від 02.10.2000 р. № 507 «Про організаційну структуру Державної податкової адміністрації України» (передбачає структуру, штат, функції управлінських та підрозділів), створюються управління по роботі з крупними платниками податків в великих містах держави, по забезпеченню правових відносин з податковими органами та захисту податкової інформації;
- 4) з 2000 р. по 2014 рр. створена низка заходів оптимізації організаційної структури податкових органів, націлених на покращення виконання ними контролю та нагляду за адмініструванням податків, удосконалення взаємодії з платниками податків різних категорій. Створення Міністерства доходів і зборів України (24.12.2012 р.), яке замінило Державну податкову службу України, створення Державної фіскальної служби України (згідно з Постановою Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 р. № 160).

З 2014 по 2019 рр. організаційна структура Державної фіскальної служби України (ДФС) представлена трьома категоріями, зокрема [89]:

- 1) структурою апарату ДФС, який включає 25 департаментів та 6 управлінь;
- 2) структурою територіальних органів ДФС, що представлені: головними управліннями ДФС в кожному з регіонів країни; відокремленими підрозділами головних управлінь в регіонах країни; регіональними митницями;

Офісом великих платників податків; Міжрегіональною митницею ДФС (перебуває на етапі припинення); Енергетичною митницею ДФС;

- 3) структурою спеціалізованих департаментів (3 департаменти).

Основні завдання ДФС, визначені на нормативно-правому рівні [71] сформульовані відповідно до структури цієї служби, в якій на сьогоднішній день (з 2014 р. по 2019 р.) об'єднано підрозділи з регулювання податкової, митної сфери, сфери, підрозділи, пов'язані з адмініструванням єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, підрозділи, що здійснюють запобігання та боротьбу з правопорушеннями в зазначених вище податковій, митній сферах, сплаті єдиного внеску. Подальші перспективи реформування ДФС передбачають виділення ДПС (Державна податкова служба України) та ДМС (Державна митна служба України) тощо, що дасть змогу більш ефективно виконувати відповідні завдання щодо регулювання та адміністрування в зазначеній сфері.

Щодо оптимізаційних аспектів, які були забезпечені останніми етапами реформи можна відзначити:

- передачу адміністрування єдиного соціального внеску з Пенсійного фонду України до Міністерства доходів і зборів України, потім до ДФС. Цей крок став одним з напрямків реалізації політики «єдиного вікна» в Україні, дозволив представникам бізнесу подавати звітність до єдиного органу, що скоротило витрати на ведення бізнесу;
- поступовий відхід від вертикального, лінійного підходу до управління податковою політикою і перехід до більш функціонального з постійним пошуком, впровадженням оптимізаційних моделей управління;
- скорочення дублювання завдань та функцій на рівні певних виконавчих органів сучасної ДФС порівняно з попередніми службами. Цей аспект пов'язаний з удосконаленням всіх категорій структур управління ДФС, орієнтиром на функціональне управління.

1.2. Електронні ресурси служби (Реєстр платників ПДВ, реєстр податкових накладних, електронний кабінет платника податків та інші)

Розвиток економіки, збільшення кількості платників податків (фізичних та юридичних осіб) пов'язані із вимогами до органів податкової системи країни щодо опрацювання, обліку більших обсягів інформації, документації, прийняття своєчасних висновків та рішень регуляторного та наглядового характеру. Внаслідок зростання обсягів податкової інформації наглядові органи не мали змоги використовувати лише паперовий документообіг, і в Україні почали впроваджуватись електронні ресурси (бази даних). Процес впровадження електронних ресурсів в податковій системі України має певні особливості та може бути визначений за такими етапами:

- 1) Переведення великих платників податків на систему електронної податкової звітності в 2007 р. Як свідчать аналітичні джерела [77], ця система почала достатньо успішно працювати тільки в 2008 р., а до цього часу виникали незгодженості, технічні, організаційні проблеми її організації та безперебійного функціонування.
- 2) Починаючи з 2008 р. електронна подача податкової звітності почала працювати і функціонує на сьогоднішній день на підставі відповідного нормативно-правового забезпечення [25; 26; 27; 44; 66], і на неї поступово перейшли середні, частково малі підприємства, фізичні особи-підприємці. Як справедливо відмічають науковці [60; 77], основною особливістю системи електронного заповнення та подання податкових звітів (переважно з ПДВ та податку на прибуток) був адміністративний вплив на платників податків щодо впровадження електронної звітності. Це порушувало права платників податків, оскільки такий обов'язок був лише у великих підприємств. В результаті і на сьогоднішній день малі платники податків, фізичні особи-підприємці, які не сплачують ПДВ та податок

на прибуток не задіяні в системі електронної звітності з огляду на власні технічні проблеми, відсутність належної комунікації з боку податкових органів щодо їх залучення до використання електронних ресурсів. Починаючи з 2008 р. по 2019 р. система електронних ресурсів в податковій системі України була сформована і включає на сьогоднішній день наступні складові категорії, зокрема:

- реєстри щодо обліку платників податків (за видами податків), щодо обліку страхувальників, щодо отримання індивідуальних консультацій з оподаткування, щодо отримувачів бюджетних дотацій, щодо обліку неприбуткових організацій та установ, щодо обліку заяв стосовно повернень сум бюджетних відшкодувань, щодо центрів сервісного обслуговування [79];
- довідки та інформацію різних категорій тощо [79];
- реєстр, що включає основні актуальні форми електронних документів за такими групами, а саме: декларації та розрахунки за податком на прибуток; форми звітності з ПДВ та акцизу; звітність з місцевих податків; звітність з ресурсних платежів; звітність з валютних платежів; звітність з рентних платежів; форми податкових накладних та розрахунків; звітність, довідки та інформацію за іншими податками; форму щодо прийняття працівників на роботу; звітність щодо єдиного внеску за загальнообов'язковим державним соціальним страхуванням; звітність, яку заповнюють та подають фізичні особи; форми фінансової звітності [78].

Схема приєднання до електронного документообігу ДФС, заповнення та подання електронних документів платниками податків до органів ДФС в Україні регламентується нормативною базою [66; 74] і може бути представлена наступними етапами, поданими на рис. 1.2.1 (див. стор. 12).

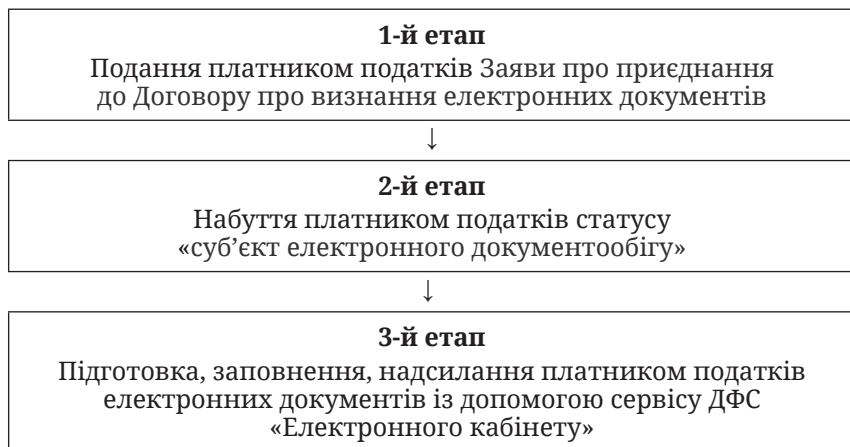


Рис. 1.2.1. Схема приєднання до електронного документообігу ДФС, заповнення та подання електронних документів платниками податків до органів ДФС

Джерело: [складено автором]

Всі електронні ресурси ДФС можна поділити на [41, с. 123]:
1) зовнішні (які є доступними для різних категорій користувачів в рамках мережі Інтернет). Цей вид електронних ресурсів складається з:

- державних (ДФС виступає у якості їх власника та розпорядника, вони включають відповідну довідкову інформацію, реєстри, необхідні платникам податків для формування, подання звітності);
- комерційних (суб'єкти господарювання виступають у якості їх власників та розпорядників, надають можливість платникам податків на безоплатній або платній основі користуватися електронними ресурсами для створення, подання до органів ДФС електронних документів);

2) внутрішні (ДФС виступає у якості їх власника та розпорядника). Інформаційні матеріали з цього виду електронних ресурсів може бути використана для службового застосування в рамках роботи органів ДФС.

1.3. Податкові консультації

Процес податкового консультування передбачає співпрацю консультанта та клієнта з метою вирішення завдань та здійснення бажаних змін в сфері оподаткування останнього (фізичної або юридичної особи). Від рівня раціональності, правового обґрунтування та швидкості такого консультування залежить результат, фінансовий стан клієнта, відповідність задіяних ресурсів для отримання консультації, успіх співпраці сторін. Відповідно, традиційно податкове консультування є співпрацею двох сторін такої взаємодії. В Україні, як і в більшості країн, окрім приватного податкового консультування існує система державного консалтингового обслуговування платників податків, що сформована в рамках ДФС. Об'єктом нашого дослідження є податкова консультація контролюючого органу (ДФС) платникам податків.

В положеннях Податкового кодексу України немає прямого визначення сутності поняття податкова консультація. Відповідно до визначення положень податкового законодавства (пп. 14.1.172 та пп. 14.1.173 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України) [66] можна встановити, що законодавець трактує податкову консультацію як індивідуальний або узагальнюючий вид допомоги з боку органів ДФС відповідного рівня платникам податків щодо вирішення питань застосування норм та положень податкового, іншого законодавства, нормативно-правових актів щодо адміністрування зборів та податків.

Пп. 14.1.172 та пп. 14.1.173 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України [66] визначено види податкових консультацій, зокрема, виділяється індивідуальна та узагальнююча податкова консультація.

В податковому законодавстві України [66] визначається, що індивідуальна податкова консультація є роз'ясненням певним органом ДФС (в рамках певного підпорядкування щодо адміністрування зборів та податків) питань практичного застосування платником податків положень податкового, іншого законодавства, зареєстрованим в даних єдиного

реєстру таких консультацій. Слід відмітити, що на законодавчому рівні визначено, що такі роз'яснення (консультації) надаються органами ДФС у відповідь на відповідні запити впродовж 25 календарних днів, що йдуть після отримання відповідним органом. Існує порядок подання звернення на отримання індивідуальних податкових консультацій в письмовому вигляді, що включає такі вимоги, зокрема:

- позначення: назви особи, що звертається за податковою консультацією відповідно до тієї, яка вказана в реєстраційному свідоцтві юридичної особи, паспорті фізичної особи; адреси, за якою особа зареєстрована у відповідних реєстраційних документах; контактні засоби зв'язку (телефону, електронної пошти тощо);
- реєстраційні номери особи (ЄДРПОУ для юридичних осіб, реєстраційний номер коду фізичної особи або паспортні дані осіб, які відповідно до законодавства можуть не використовувати коди ідентифікації);
- визначення причини отримання індивідуальної податкової консультації для платника податків;
- наявність підпису платником податків зазначеного звернення до органів ДФС;
- наявність дати підписання платником податків зазначеного звернення до органів ДФС.

Законодавством передбачено, що у разі, якщо звернення не оформлене платником податків належним чином, індивідуальна податкова консультація не буде надана.

Податковим кодексом України [66] передбачено, що узагальнююча податкова консультація є визначенням підходу центрального органу ДФС щодо практичного застосування платником податків положень податкового, іншого законодавства, що сформувався відповідно до результатів узагальнень даних, представлених в індивідуальних податкових консультаціях та/або у випадках встановлення необхідності здійснення роз'яснень щодо трактування певних законодавчих норм.

В наукових джерелах [21, с. 18] справедливо відмічається, що з огляду на цільове призначення податкових консультацій,

пов'язане з допомогою уникненню порушень норм законодавчої бази в сфері адміністрування зборів, податків, дає підстави вважати їх важливою складовою оптимізації відносин між державними органами контролю та платниками податків.

Положеннями податкового законодавства визначено наслідки застосувань податкових консультацій платниками податків. Зокрема, встановлено, що:

- платників податків не можна притягнути до відповідальності, якщо вони діяли згідно з висновками індивідуальних податкових консультацій, наданих їх у письмовому вигляді відповідними контролюючими органами, узагальнюючих податкових консультацій за наслідки податкових правопорушень, здійснених на основі того, що такі консультації в наступному були змінені, скасовані (п. 53.1 ст. 53 Податкового кодексу України [66]);
- платники податків мають право на оскарження в судовому порядку наказів щодо затвердження узагальнюючих податкових консультацій, наданих їм індивідуальних податкових консультацій, як правових актів індивідуального характеру, якщо такі, на їх погляд не відповідають змісту, нормам певних зборів або податків (п. 53.2 ст. 53 Податкового кодексу України [66]).

Судячи з положень податкового законодавства, яке регламентує правову природу, порядок надання, отримання, застосування та оскарження податкових консультацій, можемо підтримати твердження В. Демського [15] щодо суб'єктивності змісту таких консультацій, можливості контролюючих органів прийняти рішення як на користь платника податку, так і користь держави, що може порушити, тим самим, права особи, яка потребує роз'яснень щодо уникнення правопорушень в сфері адміністрування зборів та податків. Суб'єктивний характер податкових консультацій виникає з огляду на існування безлічі прогалин, недосконалостей податкового законодавства, інших законів, нормативно-правових актів.

1.4. Податковий контроль та штрафні санкції щодо податкової звітності

Важливим показником впровадження дієвого механізму податкового адміністрування, який характеризує його зміст, виступає податковий контроль. Реалізація завдань та функцій податкового контролю дає можливість державі здійснювати врахування, контроль своєчасності, повноти бюджетних надходжень, здійснювати співставлення їх запланованих обсягів з фінансовими потребами держави, визначати пріоритетні шляхи реформування певних напрямків податкового адміністрування в країні. Для розуміння характеристики феномену податковий контроль розглянемо основні наукові та законодавчий підходи до його трактування (табл. 1.4.1, див. стор. 17–18).

Як свідчать положення систематизації наукових та законодавчого підходу до вказаної проблематики, існують функціонально-цільовий, інституційний, системний, функціонально-регуляторний погляди на трактування сутності досліджуваного поняття. Український законодавець визначає сутність поняття податковий контроль через призму системного підходу. При цьому, у визначенні сутності поняття податковий контроль, представленому в положеннях Податкового кодексу України, незважаючи на посилання на системність, враховано лише цільовий адміністративний бюджетний орієнтир, але не передбачено орієнтури на забезпечення ефективності розвитку податкової системи країни.

Хоча, таке визначення цілком відповідає основним способам здійснення такого контролю, визначеним нормами Податкового кодексу України (ст. 62) [66].

А саме, відповідно до норм податкового законодавства [66], основні способи реалізації податкового контролю представлені: веденням обліку платників податків; інформаційним та аналітичним забезпеченням функціонування органів державного податкового контролю; звірками, перевітками у відповідності до положень податкового законодавства, інших законів; моніторингом контрольованих операцій,

опитуванням відповідних осіб, працівників платників податків щодо таких операцій тощо. Відповідно, законодавче визначення податкового контролю з системної точки зору передбачає лише системність щодо адміністрування в сфері оподаткування, і не поширюється на удосконалення податкової системи, рівня комунікації між суб'єктами такого контролю.

Таблиця 1.4.1

Основні наукові та законодавчий підходи щодо трактування сутності поняття податковий контроль

№ п/п	Джерело	Трактування сутності поняття податковий контроль
1	2	3
1	Функціонально-цільовий підхід	
	А. Власова	Цільове функціонування органів державного податкового контролю, що забезпечене владними відносинами, які мають обов'язковий характер, скерована на забезпечення зростання рівня результативності і оптимізації діяльності державної сфери, пов'язаної із матеріальними і грошовими ресурсами.
	П. Буряк, Б. Карпінський	Функціонування органів державного податкового контролю стосовно здійснення спостережень щодо забезпечення відповідностей процесів обліку платниками податків об'єктів, що оподатковуються, нормам податкового законодавства, методик нарахування, сплати зборів та податків відповідно з нормами чинної законодавчої бази, виявлень відхилень, які можуть бути встановлені через застосування положень законів, нормативно-правових актів, встановлення наслідків дії таких порушень на стан податкових зобов'язань платників податків.
2	Інституційний підхід	
	С. Богачов	Відносини, які передбачають відповідальність суб'єктів та об'єктів контролю щодо виконання норм діючого законодавства стосовно виконання власних зобов'язань.
	Д. Французов	Державний інститут, орієнтований на забезпечення контролю щодо процесів накопичення, використання коштів державного бюджету (в тому числі тих, які належать

Закінчення таблиці 1.4.1

1	2	3
		місцевим бюджетам) та матеріальних засобів, націлений на здійснення аналізу рівня результативності цих коштів та засобів, інших ресурсів, що має змогу законними засобами здійснювати захист національних фінансових інтересів, фінансових інтересів громадян країни, сприяти стимулюванню більш оптимального використання коштів державного та місцевого бюджетів.
3	Системний підхід	
	Н. Гусак	Міжгалузева, багатопрофільна система спостережень з боку органів податкового контролю держави щодо здійснення фінансової, господарської діяльності платників податків з ціллю забезпечення бюджетного наповнення на відповідному заданому рівні, оцінки характеру такої діяльності суб'єктів оподаткування згідно норм законодавства.
	П. Мельник, Л. Тарангул, З. Варналій	Система дій, що здійснюється органами податкового контролю держави, для забезпечення контролю вірності нарахувань, повноти, вчасності сплати зборів, податків, виконання норм податкового та іншого законодавства, дотримання якого повинно контролюватись на рівні цих органів.
	Податковий кодекс України	Система заходів, що здійснюються з боку органів державного контролю під координацією вищестоящого виконавчого органу влади, який забезпечує реалізацію та формування державної фінансової політики, щодо контролю вірності адміністрування зборів, податків, дотримання норм законодавчої бази стосовно регламентування обігових, касових, розрахункових операцій, ліцензійних операцій, патентувань, інших норм законодавства, дотримання якого контролюється вказаними органами.
4	Функціонально-регуляторний	
	Л. Сібагатуліна	Функціонування органів державного контролю щодо забезпечення в рамках норм чинного законодавства виконань податкових зобов'язань з боку платників податків за зборами та податками та створення ефективності розвитку податкової системи країни.

Джерело: складено за матеріалами [2; 3; 4; 9; 12; 66; 81; 92]

В результаті здійснення податкового контролю у разі виявлення порушень положень законодавства до платників у встановленому порядку застосовуються відповідні штрафні санкції. Щодо податкової звітності в податковому законодавстві передбачено застосування штрафних санкцій стосовно її несвоечасного подання або неподання. А саме, згідно ст. 120 Податкового кодексу України, у разі несвоечасного подання, неподання платниками податків податкових звітів виникає фінансова відповідальність, пов'язана із штрафними санкціями: в сумі 170 грн щодо кожного несвоечасного подання, неподання звітів; в сумі 1020 грн – за умов здійснення платниками податків повторних порушень такої категорії впродовж року [7; 66].

1.5. Реєстрація платників податку

Реєстрація платників податків є необхідною умовою здійснення господарської діяльності юридичних осіб, оподаткування фізичних осіб. Також, як стверджує Н. Онищук, формування єдиної ідентифікаційної бази платників податків потрібне для реалізації можливості здійснення функцій податкового контролю ДФС щодо правильності, своєчасності, повноти виконання податкових обов'язків з боку платників податків [59, с. 50]. З розвитком податкової системи, удосконаленням інформаційно-комунікаційних засобів ця процедура в Україні стала більш спрощеною, швидко порівняно з періодом кінця 1990-х, початку 2000-х рр. Зазначене є свідченням покращення податкового клімату щодо організаційно-реєстраційних заходів в країні, яке обумовлює стимулювання розвитку бізнес-середовища.

Відповідно до ст. 16 Податкового кодексу України [66], реєстрація є одним з обов'язків платників податків в Україні. Керуючись положеннями податкового законодавства можна констатувати, що реєстраційні обов'язки платників податків в Україні представлені наступними, зокрема:

- а) обов'язком ставання на облік у органах державного контролю відповідно до норм встановленого порядку;
- б) обов'язком повідомлення до органів державного контролю відомостей щодо змінювання місцезнаходження юридичних осіб та змінювання місць проживання фізичних осіб-підприємців;
- в) обов'язком повідомлення до органів державного контролю за місцями обліку таких платників щодо їх реорганізації та ліквідації впродовж трьох робочих днів з моменту прийняття відповідних рішень (за виключенням ситуацій, якщо обов'язки здійснювати такі повідомлення повинні відповідно до закону органи державної реєстрації).

Як справедливо відмічає А. Васильєва [5, с. 126] в податковому законодавстві зустрічається різна термінологія, що породжує підміну понять податкова реєстрація платників податків та їх облік. А саме, згідно п. 64.1 ст. 64 Податкового кодексу України [66], прийняття на облік відповідно до основного місцезнаходження юридичної особи, її відокремленого підрозділу (підрозділів) у якості платника податків та зборів в органах державного контролю проводиться відповідно із даними, визначеними в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, які представляє державний реєстратор відповідно до положень Закону України «Про державну реєстрацію юридичних та фізичних осіб – підприємців та громадських формувань» [24], протягом строку не пізніше наступного робочого дня після отримання таких даних. Відповідно до п. 64.1 ст. 64 Податкового кодексу України [66], прийняття на облік фізичної особи-підприємця проводиться згідно із даними податкової адреси, визначеної в Єдиному державному реєстрі юридичних осіб, фізичних осіб-підприємців та громадських формувань, які представляє державний реєстратор відповідно до положень Закону України «Про державну реєстрацію юридичних та фізичних осіб-підприємців та громадських формувань» [24]. В даному випадку під взяттям на облік мається на увазі податкова реєстрація платників податків (юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців).

Питання для самоконтролю

1. Визначте основні етапи трансформацій розвитку структури Державної фіскальної служби України.
2. Якою є організаційна структура Державної фіскальної служби України (ДФС)?
3. Визначте основні складові категорії системи електронних ресурсів в податковій системі України.
4. Опишіть схему приєднання до електронного документообігу ДФС, заповнення та подання електронних документів платниками податків до органів ДФС в Україні.
5. Охарактеризуйте види податкових консультацій.
6. Які є підходи до визначення сутності поняття податковий контроль.
7. Визначте призначення та характеристику законодавчого забезпечення процедури реєстрації платників податків в Україні.

Тема 2

ЗАГАЛЬНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

2.1. Характеристика загальної системи оподаткування

Національна система оподаткування формується з урахуванням стану розвитку економіки, ринкових відносин, соціальних задач, підходів держави до податкового регулювання та підприємницького клімату. Кожна країна має певні особливості та види систем оподаткування, які визначаються певними перевагами та недоліками, що впливають на соціально-економічний розвиток. Одним з важливих видів системи оподаткування в Україні є загальна система оподаткування, яку використовують всі юридичні та фізичні особи-підприємці, що не обрали спрощену систему.

Вивчення податкового законодавства України дозволяє представити основні характеристики функціонування фізичних осіб-підприємців, що перебувають на загальній системі оподаткування:

1. Здійснення реєстрації застосування загальної системи оподаткування фізичними особами-підприємцями. Органи ДФС без участі платників податків (фізичних осіб-підприємців) беруть їх на облік впродовж строку не пізніше наступного робочого дня з моменту надходження даних від державних реєстраторів. У разі, якщо платники податків цієї категорії не надали заяв стосовно використання спрощеного оподаткування, їх автоматично визначають як таких, що здійснюють діяльність відповідно до загальної системи оподаткування. Для цього не потрібно подавати заяв, документів.

2. Особливості порядку реєстрації господарських операцій та порядок ведення обліку.

Передбачено, що фізичні особи-підприємці, що знаходяться на загальній системі оподаткування повинні вести Книги обліку доходів і витрат, в яких обліковуються доходи,

отримані впродовж робочого дня та витрати, які повинні мати документальне підтвердження. Такі книги слід вести відповідно до порядку ведення, встановленого законодавством України [72].

Визначено, що фізичні особи-підприємці зобов'язуються використовувати реєстратори розрахункових операцій (п. 177.10 ст. 10 Податкового кодексу України [66]). Застосування цих реєстраторів (РРО) визначено положеннями відповідного закону [28], в якому регламентовано положення правових основ використання РРО в сфері послуг, громадського харчування та торгівлі. Законом визначено порядок здійснення розрахунків, перелік та характеристики обов'язкових вимог щодо РРО, їх ремонту та технічного обслуговування, контролю та відповідальності за розрахунками тощо. Застосування РРО обов'язкове для платників податків цієї категорії, і не використовується певними категоріями платників податків, що перебувають на спрощеній системі оподаткування.

3. Здійснення ведення документації та обліку доходів, витрат платників податків (фізичних осіб-підприємців), що перебувають на загальній системі оподаткування, є складним порівняно з аналогічними процедурами у платників податків (фізичних осіб-підприємців), що використовують спрощену систему оподаткування. Використання цієї системи є не вигідним для платників податків (фізичних осіб-підприємців), що мають невисокі рівні доходів [8], оскільки необхідно здійснювати документування, облік та звітність в обсягах більших, аніж щодо функціонування платників податків, що перебувають на спрощеній системі оподаткування.

Серед основних характеристик функціонування юридичних осіб, що перебувають на загальній системі оподаткування в Україні слід виділити наступні, а саме:

1. Здійснення реєстрації застосування загальної системи оподаткування юридичними особами. Органи ДФС без участі платників податків (юридичних осіб) беруть їх на облік впродовж строку не пізніше наступного робочого дня з моменту надходження даних від державних реєстраторів. Якщо платники податків зазначеної категорії не надали заяв стосовно

використання спрощеного оподаткування (реєстрація юридичних осіб як платників податків єдиного податку за четвертою, третьою групами, сплата цього податку), їх автоматично визначають у якості таких, що здійснюють діяльність відповідно до загальної системи оподаткування. Щоб обрати загальну систему оподаткування, платники податків (юридичні особи) не подають відповідних заяв, документів.

2. Особливості порядку реєстрації господарських операцій та порядок ведення обліку, складання звітності юридичними особами, що перебувають на загальній системі оподаткування в Україні.

Обов'язковим є ведення бухгалтерського, податкового обліку, документування широкого кола господарських операцій, складання фінансової та податкової звітності. Форми фінансової звітності для підприємств, що перебувають на загальній системі оподаткування, є більш розширеними порівняно з тими, які потрібно подавати юридичним особам, що обрали спрощену систему оподаткування.

Відповідно до вимог чинного законодавства України для юридичних осіб, що перебувають на загальній системі оподаткування передбачено подання такої податкової звітності:

- щорічну подачу звітності з податку на прибуток;
- щомісячну звітність з ПДВ, єдиного соціального внеску (ЄСВ);
- щоквартальну звітність з податку на доходи фізичних осіб (ПДФО);
- інші звіти, якщо таке передбачено особливостями ведення господарської діяльності [42].

В складі фінансової звітності для таких категорій платників податків законодавством передбачено шість форм звітів (Форми 1–6), які складаються та подаються щоквартально, щорічно [83]. Додатково для середніх та крупних підприємств передбачено щорічну подачу Звіту про управління [33].

3. Обмеження, які обумовлюють обов'язковість вибору загальної системи оподаткування – перевищення доходу (виручки) від реалізації продукції (послуг) суми 1 млн грн за попередній звітний рік [42].

Умови створення, реєстрації та функціонування юридичних осіб та фізичних осіб-підприємців, що знаходяться на загальній системі оподаткування в Україні можуть змінюватись відповідно до вимог чинного законодавства. Вказані характеристики визначають систему оподаткування за станом на 2019 р.

2.2. Переваги загальної системи оподаткування

Використання загальної системи оподаткування має власні особливості, недоліки та певні переваги порівняно з застосуванням спрощеної системи оподаткування як на рівні фізичних осіб-підприємців, так і щодо юридичних осіб в Україні. Орієнтир на такі переваги виступає основним важелем вибору такої системи оподаткування для платників податків.

Серед основних переваг загальної системи оподаткування для функціонування фізичних осіб-підприємців в Україні за станом на 2019 р. можна виділити наступні:

- 1) переваги за видами діяльності. Тільки за умов використання такої системи оподаткування фізичні особи-підприємці в Україні можуть здійснювати певні види підприємницької діяльності, які є забороненими для діяльності за спрощеною системою. Серед таких видів діяльності можна виділити: аудиторську діяльність; здійснення гастрольних заходів; технічні дослідження різних напрямків; брокерську діяльність; діяльність із застосуванням бартерної форми розрахунків тощо [58];
- 2) переваги за рівнем обсягу податків за умов високої витратомісткості господарської діяльності (переваги за об'єктом оподаткування). Сплата податків здійснюється не з суми доходів, як у випадку функціонування за спрощеною системою, а з суми прибутків, обсяг яких зменшують на суму фактичних витрат фізичних осіб-підприємців. За умов існування значного обсягу таких витрат застосування загальної системи

оподаткування є вигіднішим порівняно із використанням спрощеної системи [58];

3) переваги щодо відсутності інших видів економічних та організаційних обмежень. Фізичні особи-підприємці, що використовують загальну систему оподаткування не мають обмежень щодо обсягів збуту продукції (послуг), кількості найманого персоналу (для фізичних осіб-підприємців, що використовують спрощену систему оподаткування, не передбачено обмежень за кількістю найманих працівників тільки для 3-ї групи) [82; 86].

В складі загальних переваг загальної системи оподаткування для діяльності юридичних осіб в Україні за станом на 2019 р. слід виокремити такі, зокрема:

1) переваги за видами діяльності. Тільки за умов використання такої системи оподаткування юридичні особи в Україні можуть здійснювати певні види підприємницької діяльності, які є забороненими для діяльності за спрощеною системою (за умов здійснення ліцензування певного переліку видів діяльності);

2) переваги за рівнем обсягу податків за умов високої витратомісткості господарської діяльності (переваги за об'єктом оподаткування). За умов використання підприємством загальної системи оподаткування у якості об'єкту оподаткування податком на прибуток виступає сума прибутку, визначена відповідно до даних бухгалтерського обліку. Такий підхід є більш вигідним порівняно з умовами нарахування податку на прибуток при використанні спрощеної системи (3-я та 4-а група платників єдиного податку). Якщо у підприємства був високий обсяг собівартості продукції (послуг), рівень собівартості є майже рівним або вищим за реалізаційну ціну, сума прибутку за даними бухгалтерського обліку може бути незначна, або взагалі відсутня у разі збитку. Такий підхід оподаткування є вигідним для тих підприємств, які мають високий рівень витратомісткості;

3) переваги для засновників підприємств, які використовують загальну систему оподаткування. Юридичні

особи на загальній системі оподаткування здійснюють виплати засновникам утримуючи з них 5% від доходів (передбачено пп. 167.5.2 Податкового кодексу України [66]), а юридичні особи, що знаходяться на спрощеній системі оподаткування оподатковують дохід засновників відповідно до встановленої ставки 18% [39].

Перелік переваг використання фізичними особами-підприємцями та юридичними особами загальної системи оподаткування може змінюватись залежно від трансформацій законодавства в країні. Визначений перелік переваг застосування положень цієї системи був характерним для умов здійснення підприємницької діяльності в Україні в 2019 р.

2.3. Основні податки, збори та платежі юридичної особи на загальній системі оподаткування

Юридичні особи, що використовують загальну систему оподаткування в Україні зобов'язані відповідно до вимог чинного законодавства нараховувати та сплачувати певний перелік податків, зборів та платежів. Це, зокрема: податок на прибуток, податок на дивіденди, ПДВ, нарахування на заробітну плату (єдиний соціальний внесок), інші збори, податки, платежі, що передбачені при здійсненні певних видів господарської діяльності (екологічний податок, акцизний податок, митні платежі, податки на майно, рентні платежі тощо). В табл. 2.3.1 (див. стор. 28–30) наведено перелік та характеристики основних податків, зборів та платежів юридичної особи на загальній системі оподаткування в Україні за станом на 2019 р.

Виходячи з положень систематизації існуючих податків, зборів, платежів, що нараховуються та сплачуються юридичними особами, які використовують загальну систему оподаткування, можна зазначити, що їх повний перелік стосовно конкретного підприємства визначається виходячи з особливостей видів діяльності. Стосовно тих, які потребують спеціальних дозволів, ліцензій, зазвичай, використовуються

додаткові податки, збори, платежі. Відносно підприємств, що перебувають на загальній системі оподаткування, які здійснюють господарську діяльність, що не потребує спеціальних дозволів, не застосовуються додаткові податки, платежі, збори. Такі суб'єкти господарювання нараховують та сплачують податки, збори та платежі загального складу.

Таблиця 2.3.1

Перелік та характеристики основних податків, зборів та платежів юридичної особи на загальній системі оподаткування в Україні за станом на 2019 р.

№ п/п	Найменування податку, збору, платежу, що нараховуються та сплачуються	База оподаткування податків, зборів, платежів	Ставка податку, платежу, збору	Характеристика (строки сплати, інше)
1	2	3	4	5
1	Податок на прибуток	Фінансовий результат	18%	Сплата податку на прибутку – один раз на рік, певні категорії платників податку на прибутку сплачують його кожен квартал
2	Податок на дивіденди	Доходи (дивіденди) засновників юридичної особи, що знаходиться на загальній системі оподаткування	5%	Податок повинен бути сплачений при виплатах доходів засновникам
3	Податок на додану вартість (ПДВ)	База оподаткування ПДВ в загальному випадку розраховується виходячи з розміру договірної ціни послуг (товарів), які поставляють, але не менше:	20%	Щомісячно. Впродовж 10 днів, які йдуть після граничного терміну подання звітності з ПДВ

Продовження таблиці 2.3.1

1	2	3	4	5
		розміру закупівельної ціни – у разі, коли такі послуги, товари придбано постачальниками для цілей перепродажів; розміру звичайних цін – у випадках, коли такі послуги, товари надавались, виготовлялись самостійно постачальниками; розміру залишкової (балансової) ціни вартості необоротного активу		
4	Податки на заробітну плату працівників юридичної особи, що використовує загальну систему оподаткування в Україні:			
4.1	Єдиний соціальний внесок	Нарахований дохід працівника	22% за рахунок юридичної особи	Сплата внеску здійснюється щомісячно
4.2	Податок з доходів фізичних осіб	Нарахований дохід працівника	18% за рахунок працівника юридичної особи	Сплата податку здійснюється щомісячно
4.3	Військовий збір	Нарахований дохід працівника	1,5% за рахунок працівника юридичної особи	Сплата податку здійснюється щомісячно
5	Інші види податків, зборів, платежів в залежності від особливостей	Нараховуються, сплачуються відповідно до чинних вимог законодавства України		

Закінчення таблиці 2.3.1

1	2	3	4	5
	господарської діяльності (екологічний податок, акцизний податок, митні платежі, податки на майно, рентні платежі)			

Джерело: складено за матеріалами [54; 61; 76; 97]

2.4. Основні податки, збори та платежі підприємця на загальній системі оподаткування

Фізичні особи-підприємці, що використовують загальну систему оподаткування в Україні зобов'язані відповідно до вимог чинного законодавства нараховувати та сплачувати певний перелік податків, зборів та платежів. Система вказаних податків, зборів та платежів слід представлена, зокрема: податком з доходів фізичних осіб (ПДФО), військовим збором, податком на додану вартість (ПДВ) (обов'язковий, якщо впродовж останніх 12 календарних місяців виручка від збуту склала більш 1 млн грн), іншими зборами, податками, платежам, що передбачені при здійсненні певних видів підприємницької діяльності. В табл. 2.4.1 (див. стор. 31–33) подано перелік та характеристики основних податків, зборів та платежів фізичної особи-підприємця на загальній системі оподаткування в Україні за станом на 2019 р.

Представлена система податків, зборів та платежів фізичної особи-підприємця на загальній системі оподаткування в Україні може змінюватись залежно від трансформацій чинного законодавства. Зокрема, можлива зміна розміру ЄСВ для фізичної особи-підприємця, який потрібно нараховувати та сплачувати у разі відсутності прибутку, діяльності.

Таблиця 2.4.1

Перелік та характеристики основних податків, зборів та платежів фізичної особи-підприємця на загальній системі оподаткування в Україні за станом на 2019 р.

№ п/п	Найменування податку, збору, платежу, що нараховуються та сплачуються	База оподаткування податків, зборів, платежів	Ставка податку, платежу, збору	Характеристика (строки сплати, інше)
1	2	3	4	5
1	Податок з доходів фізичних осіб (ПДФО)	Прибуток (обсяг доходів – обсяг витрат, передбачених Податковим кодексом України). Доходи та витрати визначаються відповідно до ст. 177 Податкового кодексу України. Дата формування доходів для фізичних осіб-підприємців є датою отримання фактичних компенсацій за товари (послуги) – надходження грошових коштів у різних формах, товарів (послуг) за бартерними угодами. Дати підписання актів приймань-передач товарів (послуг) не є датами отримання доходів, останні виникають тільки в момент отримання оплати. Визнання витрат, які зменшують базу оподаткування, передбачає здійснення їх документальних підтверджень,	18%	Сплата податку з доходів фізичних осіб (ПДФО) – щокварталу

Продовження таблиці 2.4.1

1	2	3	4	5
		їх оплата, прями́й зв'язок з діяльністю, за якою отримано дохід. Також ці витрати повинні входити до складу витрат, визначених в п. 177.4 Податкового кодексу України		
2	Податок на додану вартість (ПДВ) (обов'язковий, якщо впродовж останніх 12 календарних місяців виручка від збуту склала більш 1 млн грн)	База оподаткування ПДВ в загальному випадку розраховується виходячи з розміру договірної ціни послуг (товарів), які поставляють, але не менше: розміру закупівельної ціни – у разі, коли такі послуги, товари придбано постачальниками для цілей перепродажів; розміру звичайних цін – у випадках, коли такі послуги, товари надавались, виготовлялись самостійно постачальниками; розміру залишкової (балансової) ціни вартості необоротного активу	20%	Щомісячно. Впродовж 10 днів, які йдуть після граничного терміну подання звітності з ПДВ
3	Податки на заробітну плату працівників фізичної особи-підприємця та ЄСВ фізичної особи-підприємця, що використовує загальну систему оподаткування в Україні:			
3.1	Єдиний соціальний внесок для фізичної особи-підприємця	Встановлюється законодавством на рік	918,06 грн/міс. в 2019 р.	Сплата внеску здійснюється щоквартально, якщо

Закінчення таблиці 2.4.1

1	2	3	4	5
				отримано збиток або не було отримано доходів.
3.2	Єдиний соціальний внесок для найманих працівників	Нарахований дохід працівника	22% за рахунок юридичної особи	Сплата внеску здійснюється щомісячно
4.2	Податок з доходів фізичних осіб	Нарахований дохід працівника	18% за рахунок працівника юридичної особи	Сплата податку здійснюється щомісячно
4.3	Військовий збір	Нарахований дохід працівника	1,5% за рахунок працівника юридичної особи	Сплата податку здійснюється щомісячно
5	Інші види податків, зборів, платежів в залежності від особливостей підприємництва	Нараховуються, сплачуються відповідно до чинних вимог законодавства України		

Джерело: складено за матеріалами [6; 22; 80]

Такі зміни відбуваються під впливом стабілізації або погіршення економічно-соціального стану в державі. Також військова ситуація є важелем появи та зникнення військового збору в країні (з'явився в 2014 р. для тимчасових потреб підтримки української армії).

2.5. Особливості бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання на загальній системі оподаткування в будівельній галузі

Організація та процес ведення бухгалтерського обліку в будівництві орієнтовані не тільки на загальні норми, до уваги беруть положення низки специфічної документації, інших положень методичної та нормативної бази, яка враховує особливості галузі. Зважаючи на вивчення питань оподаткування, актуальним є вивчення основ бухгалтерського обліку доходів та витрат будівельних підприємств-забудовників в Україні.

Відповідно до способів введення до складу собівартості будівельно-монтажних робіт витрати прийнято поділяти на категорії прямих та непрямих.

Прямі витрати будівництва об'єктів обліковуються будівельними підприємствами-забудовниками на рахунку 15 «Капітальні інвестиції». При цьому, підприємства-підрядники ведуть облік витрат на рахунку 23 «Виробництво», що є більш поширеним і використовується більшістю підприємств інших галузей. Використання рахунку 23 «Виробництво» також застосовується і не суперечить вимогам законодавства. Використання рахунку 15 «Капітальні інвестиції» передбачено положеннями Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [35]. А використання рахунку 23 «Виробництво» – нормами положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [52].

У разі використання рахунку 15 «Капітальні інвестиції» забудовники акумулюють на його субрахунках усі витрати, що пов'язані із будівництвом певних об'єктів, списують їх на рахунок 23 «Виробництво», і по закінченні створення будівельної продукції переносять до дебету рахунку 26 «Готова продукція».

Використання забудовниками рахунку 23 «Виробництво» для обліку витрат передбачає наступне:

- 1) запаси обліковуються в рамках рахунку 20 «Виробничі запаси» субрахунку 201 «Сировина і матеріали»;

- 2) рахунок 23 «Виробництво» ведеться до моменту повного завершення виробництва об'єктів будівельної продукції, і при введенні їх до експлуатації витрати переносяться до дебету рахунку 26 «Готова продукція».

В будівельній галузі здійснюють розподіл непрямих загальновиробничих витрат відповідно до положень методики їх розподілення, визначеної П(С)БО 16 «Витрати». Відповідно їх поділяють за об'єктами будівельної продукції підприємства із застосуванням бази розподілення за нормальної потужності (пропорційно обсягам розподілу прямих витрат, доходів тощо) і обліковують на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» [93].

Доходи від продажу будівельної продукції обліковуються за кредитом рахунку 70 «Доходи від реалізації» за відповідними субрахунками та дебетом рахунку 36 «Розрахунки з покупцями і замовниками». Паралельно здійснюється закриття рахунку 26 «Готова продукція». Для відображення фінансових результатів використовується рахунок 79 «Фінансові результати», який використовуються для аналогічних цілей суб'єкти господарювання в інших галузях.

Питання для самоконтролю

1. Визначте основні характеристики загальної системи оподаткування в Україні.
2. Сформулюйте переваги загальної системи оподаткування.
3. Які податки, збори та платежі повинна нараховувати та сплачувати юридична особа на загальній системі оподаткування?
4. Які податки, збори та платежі повинна нараховувати та сплачувати фізична особа-підприємець на загальній системі оподаткування?
5. Визначте особливості бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання на загальній системі оподаткування в будівельній галузі.

Тема 3 ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ НА ЗАГАЛЬНІЙ СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ

3.1. Звітність з ПДВ

Звітність з ПДВ ідентифікує стан податкових зобов'язань, податкового кредиту та розрахунків з ПДВ, які сформувались у платників податків в рамках фактичного звітного періоду. Згідно з положеннями чинного українського законодавства, до складу звітності з ПДВ відноситься:

- податкова декларація з податку на додану вартість (скорочена назва – Декларація з ПДВ) (в тому числі містить 9 додатків, які заповнюються, якщо на них вказано в рядках даного звіту);
- розрахунок податкових зобов'язань, нарахованих отримувачем послуг, не зареєстрованим як платник ПДВ;
- уточнюючий розрахунок податкових зобов'язань з ПДВ у зв'язку з виправленням самостійно виявлених помилок.

Декларація з ПДВ є основним податковим звітом, що ідентифікує розрахунки платника податків з бюджетом за даним видом податку. Структура Декларації з ПДВ складається з таких елементів, а саме: Вступної частини (інформація про платника податку, супутня інформація); Розділу I, в якому визначаються податкові зобов'язання з ПДВ; Розділу II, в якому визначається податковий кредит з ПДВ; Розділу III із розрахунком ПДВ за звітний період; Додатків (9 звітів), які заповнюються та подаються у разі вказівки на них в декларації [69].

Заповнення та подання до органів ДФС даного виду звітності здійснюється відповідно до положень Податкового кодексу України (скорочено – ПКУ) [66] та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість,

затвердженим наказом Міністерства України від 28.01.2016 р. № 21 [73].

Згідно з нормами податкового законодавства [66], у якості звітного періоду для здійснення подання даного звіту для платників податків, що перебувають на загальній системі оподаткування є календарний місяць. Декларацію з ПДВ слід подати впродовж 20 днів, які наступають по закінченню кожного місяця (звітного) (п. 203 кодексу [66]).

Керуючись положеннями законодавства слід відмітити, що дані вказаної форми звітності з ПДВ стосуються операцій стосовно цього податку за звітний місяць і не складаються у наростаючому підсумку [73].

Платники ПДВ зобов'язані подавати дану форму звітності (Декларацію, додатки, інші зазначені форми звітності) до контролюючих органів за місцями їх обліку (зазвичай, районні ДПП ГУ ДФС).

На сучасному етапі розвитку адміністрування звітності в Україні всі платники ПДВ несуть зобов'язання подання всіх форм звітності за даним видом податку в електронній формі, при цьому обов'язкове врахування положень законодавства щодо реєстрування електронних цифрових підписів. В законодавстві передбачена можливість надання звітності в паперовій формі у випадках тимчасових припинень договорів щодо визнань електронних цифрових документів на певних підставах, окреслених законодавцем [31].

Факт подачі Декларації з ПДВ пов'язаний із проходженням платника податку процедури автоматизованої перевірки даного звіту. Засвідчення його подання пов'язане із отримання двох квитанцій:

- в першій показано фактичну вказівку на отримання звіту, зазначається час, коли він переданий в орган ДФС;
- в другій квитанції зазначається факт та час прийняття (неприйняття) звіту на рівні органу ДФС [55].

На сучасному етапі розвитку системи регулювання податкової звітності законодавством встановлено умови, коли подача звітності з ПДВ не передбачена. Серед таких умов на рівні податкового законодавства (п. 49.2 ПКУ [66]) визначено:

- відсутність у платника податку господарської діяльності впродовж звітнього періоду (місяця);
- відсутність показників, які підпадають під відповідне декларування (в тому числі це стосується від’ємних значень об’єктів оподаткування, які виникали у попередніх звітних даних).

Факт того, що платники ПДВ можуть не подавати звітність за даним податком, якщо не здійснювали діяльності, не було інших умов, що передбачають обов’язкове звітування, свідчить про поступову адміністративну лібералізацію з боку держави, завдяки якій суб’єкт господарювання не витрачає додаткових зусиль на здійснення даної операції.

В сфері контролю за поданням звітності з ПДВ в Україні визначено критерії штрафів за порушення даної категорії. А саме, факт щомісячного неподання або несвоєчасної подачі звітності з ПДВ передбачає штрафування платників податків на суму 170 грн. Якщо платник податку протягом року вчинив аналогічне правопорушення, до нього застосовується штраф у сумі 1020 грн [37].

Необхідно відмітити, що визначена картина структури, порядку подання звітності з ПДВ, яка існує на сучасному етапі (2019 р.), може змінюватись залежно від відповідних змін законодавчих норм. Однією з характеристик еволюції підходів до управління поданням звітності з ПДВ є зміна форм звітів. А саме, якщо на початку функціонування податкової системи незалежної України це була виключно паперова форма, то в 2019 р. вона стала переважно електронною.

3.2. Звітність з податку на прибуток

Прибуток суб’єктів господарювання характеризує фінансовий результат їх діяльності, виступає у якості джерела формування державного бюджету країни. Достовірність його визначення, оподаткування податком на прибуток є ознакою вірного податкового обліку, свідченням дотримання податкових норм. Публічною формою звітності, яку платники податків подають до контролюючих органів щодо визначення податку на прибуток, є звітність з цього податку. Розглянемо структуру, строки подання, характеристику звітності з податку на прибуток, визначені відповідно до положень податкового законодавства України.

Основною формою звітності щодо досліджуваного податку є Податкова декларація з податку на прибуток підприємств (скорочена назва – декларація з ПДП). За матеріалами положень податкового законодавства [66], праць фахівців було розроблено характеристику структури даного звіту (табл. 3.2.1, *див. стор. 40*). Встановлено, що структурними частинами декларації з ПДП підприємства виступає, зокрема: елемент обов’язкових реквізитів із визначенням вихідних інформаційних даних щодо платника податку, який подає до органів ДФС вказану звітність; основні частина декларації з ПДВ.

Податковим законодавством України передбачено (в п. 137.5 кодексу) встановлено основні податкові (звітні) періоди подання до органів ДФС зазначеної форми звітності, а саме, це: період календарного кварталу, період півріччя, період трьох кварталів, період року. Також важливо зазначити, що дані у вказаній декларації завжди заповнюються наростаючим підсумком [68]. Важливою особливістю звітування за даним податком є те, що порядок подання декларації включає такі етапи, а саме: спочатку подається фінансова звітність підприємства, в якій визначено його дохід; на наступному етапі подається сама декларація, яка містить дані щодо доходу, відображені в фінансовій звітності. Такі новації щодо обов’язкового подання форм фінансової звітності як додатка до декларації було введено в Україні 01.01.2017 р. [17].

Таблиця 3.2.1

Структура декларації з ПДП

№ п/п	Структурні елементи декларації з ПДП	Характеристика структурних частин декларації
1	2	3
1	Елемент обов'язкових реквізитів	Інформаційні дані щодо платника податку
2	Основна частина декларації:	
2.1	Показник доходів підприємства	Визначення за даними бухгалтерського обліку. Фінансова звітність, в якій подано значення даного показника подається до контролюючих органів разом з декларацією ПДП
2.2	Об'єкт оподаткування, інші доходи, які враховуються при розрахунку податку на прибуток, податок на прибуток за звітний період, інші показники, пов'язані із оподаткуванням дивідендів тощо	Визначення за даними податкового обліку
2.3	Показники виправлень помилок, допущених платником податків при подачі звітності за даним податком	Визначення значень за даними податкового обліку
2.4	Додатки до декларації ПДП	Визначення значень за даними податкового обліку

Джерело: складено за матеріалами [65; 66; 96]

Відповідно до законодавства встановлено категорію платників податків, які подають цей звіт щоквартально, зокрема, це ті суб'єкти господарювання, у яких річний обсяг доходу від реалізації перевищує 20 млн грн (крупні платники податків), всі інші подають зазначений звіт раз на рік [68].

Подання даної форми звітності в електронному вигляді має свої особливості за формами для двох вказаних категорій платників податків.

Згідно з податковим законодавством, вказана декларація повинна подаватись до органів ДФС впродовж 60 днів, які йдуть за останнім днем звітного періоду, тобто для подачі

декларації за рік цей термін закінчується 1 березня наступного року [14].

Порядок подання, структура зазначеної форми звітності може змінюватись залежно від змін законодавчого регулювання, появи нових видів діяльності, які потребують певних вимог до звітування.

3.3. Звітність з ПДФО

Звітність з податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) включає форму Податкового розрахунку сум доходів, нарахованого (сплаченого) на користь фізичних осіб, і сум утриманого з них податку (скорочена назва – форма 1 ДФ). Відповідно до законодавства встановлено, що форма 1 ДФ повинна подаватись впродовж 40 днів після закінчення звітного кварталу [56].

Відповідно до вимог законодавства, форма 1 ДФ подається всіма категоріями суб'єктів господарської діяльності (в тому числі юридичними особами, які знаходяться на загальній системі оподаткування), у яких в штаті є наймані працівники, або вони здійснюють виплати доходів фізичним особам [91].

Вивчення порядку подання форми 1 ДФ свідчить, що вона може складатись та подаватись як у паперовій, так і у електронній формах. У разі, якщо чисельність рядків (фізичних осіб, за яких звітує підприємство) складає не більше 10, така форма повинна подаватись тільки у паперовому вигляді, а якщо перевищує 10 рядків, передбачено подання звітності у електронному та паперовому вигляді [91].

Податковим законодавством України встановлено перелік штрафів за певні порушення щодо заповнення, подання форми 1 ДФ. А саме [91]:

- 1) якщо при заповненні форми була допущено помилки, пов'язані із невірним зазначенням ідентифікаційного номеру фізичної особи (працівника), невірним зазначенням реквізитів суб'єкта підприємництва, яке звітує, не відображено дохід фізичної особи (працівника) або

цей дохід позначено невірно за звітний квартал, передбачено стягнення штрафу у сумі 0,51 тис. грн до підприємства, у разі повторного допущення аналогічних помилок впродовж звітного року – 1,02 тис. грн до підприємства (відповідно до п. 119.2 кодексу);

2) якщо підприємство не подало форму 1 ДФ або подало її не у визначені строки звітування передбачено стягнення штрафу:

- у сумі 0,51 тис. грн до підприємства, у разі повторного допущення аналогічних помилок впродовж звітного року – 1,02 тис. грн до підприємства (відповідно до п. 119.2 кодексу) (відповідно до п. 119.2 кодексу);
- у розмірі від двох до трьох неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (скорочена назва – НМДГ) (шкала 34–51 грн) до основних посадових осіб підприємства, у разі повторного допущення аналогічних помилок впродовж звітного року – у розмірі від трьох до п'яти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (скорочена назва – НМДГ) (шкала 51–85 грн) (відповідно до п. 119.2 кодексу).

3.4. Звітність з єдиного соціального внеску

Законодавством України [29] передбачено, що юридичні особи, які знаходяться на загальній системі оподаткування, є платниками єдиного соціального внеску, нарахування та сплата якого пов'язані із певними видами трудових відносин. Зокрема:

- використання праці найманих фізичних осіб за трудовими контрактами оподатковується за ставкою 22% від суми нарахування заробітної плати; виплат, грошові компенсації військовослужбовців оподатковуються за ставкою 22% від сум грошових забезпечень;
- різні види допомоги певним категоріям осіб оподатковуються за відповідними ставками;

- використання праці осіб з інвалідністю оподатковується за ставкою 8,41% від суми нарахування заробітної плати для таких осіб [1].

Звітність з єдиного соціального внеску для категорії платників податків, якими використовуються трудові контракти, включає Додаток 4, який подається щомісячно. При цьому, строк подання такої звітності складає 20 днів після закінчення звітного періоду. Аналогічні вимоги до подання даного виду звітності висуваються до інших категорій платників податків, в тому числі підприємств, що використовують загальну систему оподаткування, і нараховують та сплачують цей податок за іншими категоріями оподаткування доходів фізичних осіб (а саме, оподаткування осіб з інвалідністю, військовослужбовців, інших категорій громадян тощо) [90].

Аналіз форми Додатку 4 свідчить, що він містить 9 таблиць. При цьому, досліджувані платники податків (юридичні особи, які знаходяться на загальній системі оподаткування і використовують трудові контракти, здійснюють певні грошові виплати визначеним категоріям працівників) заповнюють тільки деякі таблиці із вказаного переліку. Зокрема, ті підприємства, в яких використовується праця найманих працівників за трудовими контрактами заповнюють таблицю 1. Таблицю 5 заповнюють підприємства, які здійснюють виплати військовослужбовцям. Таблиця 6 заповнюється для відображення даних щодо заробітної плати відповідним категоріям застрахованих осіб. Таблиця 6 заповнюється платниками податків, які здійснюють нарахування та виплати певним категоріям осіб [30].

3.5. Акцизний податок, рентна плата, мито, екологічний податок, податок на майно

Звітність з акцизного податку, рентної плати, мита, екологічного податку та податку на майно подають суб'єкти підприємництва, що знаходяться на загальній системі оподаткування, які здійснюють певні види економічної діяльності, пов'язані із необхідністю нарахування та сплати вказаних видів податків.

Декларація з акцизного податку представлена структурними елементами:

- загальною частиною, яка включає основні реквізити платників податків, шість розділів, які заповнюються в залежності від категорій підакцизних товарів;
- додатками розрахунків для розрахунку сум акцизного податку в залежності від визначених ставок податку;
- розділом, який заповнюють відповідальні працівники ДФС після подання даної форми звітності [16].

Дана декларація з акцизного податку підприємства може подаватись як в електронному, так і паперовому вигляді. Строки подання цієї форми звітності – щомісячно, впродовж 20 днів після закінчення звітного періоду.

Податковим законодавством України (ст. 257 кодексу) [66] встановлено, що базовим податковим звітним періодом для рентної плати є квартал, для рентної плати, пов'язаної із використання та видобуток надр, нафти, нафтопродуктів, радіочастотного ресурсу країни, транспортування нафтопродуктів та нафти із застосуванням нафтопроводів, транспортування аміаку через трубопроводи країни таким базовим звітним періодом є місяць. Формою звітності за рентною платою є податкова декларація з додатками, які заповнюються відповідно до виду рентної плати.

Митне декларування регламентується податковим законодавством, зокрема, главою 40 Митного кодексу України [40]. Встановлено, що декларування передбачає подання до відповідних контролюючих органів митної декларації та інших документів, які подаються як паперовий, так і електронний форм.

Положеннями податкового законодавства України (ст. 240 кодексу) [66] передбачено, що нарахування, сплата та звітування з екологічного податку здійснюється суб'єктами, які забезпечують різні види викидів у навколишнє природне середовище, здійснюють розміщення відходів певних категорій. Вказані платники екологічного податку складають та подають до відповідних контролюючих органів податкову декларацію, яка містить дев'ять додатків, що заповнюються в залежності від характеру екологічного впливу. Строки подання декларації – щоквартально, впродовж 40 днів з моменту закінчення звітного періоду.

Відповідно до норм законодавства, податкову декларацію з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, подають платники податків, які володіють таким майном. Вказана декларація містить інформаційну, основну частину та два додатки, якими передбачено відображення сум податкових зобов'язань окремо за об'єктами нежитлового та житлового нерухомого майна. Ця форма звітності подається щорічно у строк до 19 лютого наступного за звітним роком [13].

3.6. Інша звітність

До інших форм звітності, які подають платники податків в Україні, що знаходяться на загальній системі оподаткування, можна віднести фінансову звітність, яка є обов'язковою при поданні Декларації з ПДП. Без зазначеного виду звітності платники податку не можуть звітувати з податку на прибуток в органах ДФС [70].

В складі таких форм звітності відповідно до положень НП(С)БО 1 [53], затверджено п'ять звітів, які представлені, зокрема:

- балансом підприємства (звітом про фінансовий стан підприємства) (Формою 1);
- звітом про фінансові результати підприємства (звітом про сукупний дохід підприємства) (Формою 2);

- звітом про рух грошових коштів підприємства (Формою 3);
- звітом про власний капітал підприємства (Формою 4);
- примітками до фінансової звітності підприємства (Формою 5).

Всі вказані форми фінансової звітності містять повну або часткову інформацію щодо видів та обсягу доходів, інших фінансових показників, яка використовується при складанні Декларації ПДП. Найбільшою інформативністю стосовно видів доходів, їх обсягу характеризується Форма 2, в якій систематизовано види доходів підприємницької структури за відповідними статтями. При прийнятті Декларації з ПДП зіставляються обсяги доходів, визначені в фінансовій звітності та даній декларації. Для забезпечення прийняття такої форми податкової звітності дані за цим показником повинні бути ідентичні. Інші чотири форми фінансової звітності містять дані, пов'язані із доходами, витратами, рухом коштів, фінансовими результатами та капіталом підприємства.

Встановлено, що для подання Декларації з ПДП за період кварталу, першого півріччя, трьох кварталів суб'єкту господарювання необхідно подати наступні форми фінансової звітності, а саме: Форму 1 та Форму 2. А для подання Декларації з ПДП за рік підприємницька структура зобов'язана подати до відповідних органів ДФС всі п'ять форм фінансової звітності [70]. Відповідно до норм податкового законодавства, п'ять форм фінансової звітності разом з Декларацією з ПДП повинні подаватись до органів ДФС впродовж 60 днів, які йдуть за останнім днем звітного періоду, отже для подання звітів за рік цей термін закінчується 1 березня наступного року [14].

Відповідно до положень національних стандартів бухгалтерського обліку, заповнення зазначених форм звітності на підприємствах здійснюється згідно звітних даних бухгалтерського обліку. Всі форми фінансової звітності заповнюються у одиницях виміру – тис. грн.

Зазначені форми фінансової звітності подаються як до органів відповідних ДФС, так і до відповідних територіальних органів статистики. Строки подання п'яти річних форм –

не пізніше 28 лютого року, який йде за звітним. Подання квартальних форм фінансової звітності до органів статистики повинно відбуватись у строки не пізніше 25 днів після закінчення звітного періоду [36].

3.7. Складання фінансової та податкової звітності для суб'єктів господарювання на загальній системі оподаткування в будівельній галузі

Зважаючи на певні особливості в функціонуванні підприємств будівельної галузі до таких суб'єктів господарювання висуваються певні вимоги щодо форм та видів звітності. Зокрема, це стосується як вимог з боку органів статистики, так і податкової системи.

Як і всі інші підприємницькі структури будівельні підприємства України, що знаходяться на загальній системі оподаткування, подають всі існуючі види податкової звітності у строки, визначені податковим законодавством. Зокрема:

- 1) Декларація з ПДВ подається щомісяця, впродовж 20 днів, які наступають після закінчення кожного місяця (звітного) (п. 203 кодексу [66]).
- 2) Декларація з ПДП з відповідними додатками та формами фінансової звітності подається:
 - щоквартально – для тих суб'єктів господарювання, які мають річний обсяг доходу від реалізації вище 20 млн грн (стосується крупних платників податків). Відповідно, Декларація з ПДП подається за I-й квартал, I-е півріччя, III квартали, рік у наростаючому порядку;
 - щорічно – для тих підприємницьких структур, які мають обсяг доходу від реалізації нижче 20 млн грн на рік [68].
- 3) Звітність з ПДФО, єдиного соціального внеску, акцизного податку, рентної плати, мита, екологічного податку, податку на майно в цілому така ж, яку подають інші підприємства.

До органів статистики підприємствами будівельної галузі подаються форми фінансової звітності, що складаються з:

- балансу підприємства (звіту про фінансовий стан підприємства) (Форми 1);
- звіту про фінансові результати підприємства (звіту про сукупний дохід підприємства) (Форми 2);
- звіту про рух грошових коштів підприємства (Форми 3);
- звіту про власний капітал підприємства (Форми 4);
- приміток до фінансової звітності підприємства (Форми 5).

Для будівельних організацій, як і для інших суб'єктів господарювання встановлено аналогічні строки подання фінансової звітності до органів статистики. А саме, протягом 60 днів подається річна фінансова звітність, квартальна – впродовж 25 днів після закінчення звітного періоду.

Окрім цього, для будівельних підприємств України встановлено додаткові форми статистичної звітності, а саме, необхідне подання:

- Анкету для будівельного підприємства (Форму № 2-КБ), яка подається щоквартально до відповідних територіальних органів статистики;
- Звіту про прийнятий в експлуатацію закінчений будівництвом об'єкт (Форму № 2-буд), який є квартальним. Його подають під час звітування за 1-й квартал року;
- Звіту про виконання будівельних робіт (Форму № 1-кб), який подається щомісяця до відповідних територіальних органів статистики;
- Звіту про ціни придбання матеріальних ресурсів у будівництві (Форму № 1-ціни (буд)), який подається щомісяця до відповідних територіальних органів статистики [62].

Питання для самоконтролю

1. Опишіть види звітності з ПДВ, строки та порядок її подання.
2. Визначте основні вимоги до звітності з податку на прибуток.
3. Охарактеризуйте порядок подачі звітності з ПДФО.
4. Окресліть особливості звітності з єдиного соціального внеску для юридичних осіб, які знаходяться на загальній системі оподаткування.
5. Визначте порядок подання та основні форми звітності з акцизного податку, рентної плати, мита, екологічного податку, податку на майно для платників податків, які знаходяться на загальній системі оподаткування.
6. Назвіть основні форми фінансової звітності, строки їх подання.
7. Які особливості фінансової та податкової звітності для підприємств будівельної галузі, що знаходяться на загальній системі оподаткування.

Тема 4

СПРОЩЕНА СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ

4.1. Характеристика спрощеної системи оподаткування 1–3 груп

Одним з вирішальних умов ефективного становлення економічних реформ є розвиток малого підприємництва. Поступальний розвиток малого підприємництва є найважливішим чинником успішного вирішення таких завдань, як сприяння конкуренції, розвиток цивілізованих ринкових відносин, сприяння структурній перебудові економіки, залучення особистих коштів населення для розвитку виробництва, створення додаткових робочих місць, скорочення рівня безробіття, формування соціального прошарку власників (середнього класу) тощо.

Оптимізація умов оподаткування в малому бізнесі – одна з найважливіших проблем економіки, та як в умовах кризи малий бізнес може швидше відреагувати на зміну споживчих запитів населення і сприяти зниженню соціальної напруженості в суспільстві. Одним з важливих чинників впливу на розвиток підприємництва з боку держави є спеціальний податковий режим, який передбачає знижену податкове навантаження і використання стимулювання для суб'єктів малого бізнесу.

Такий спеціальний податковий режим в Україні має назву спрощену систему оподаткування, яка була введена в країні на початку 1999 р. Впродовж існування цієї системи відбувались певні зміни в порядку оподаткування суб'єктів малого бізнесу (підприємств та підприємців). Спрощена система оподаткування на сучасному етапі розвитку має низку переваг, особливостей та обмежень для суб'єктів підприємництва порівняно із загальною системою.

Важливим аспектом існування вітчизняної спрощеної системи оподаткування підприємств та фізичних осіб-

підприємців в Україні є її поділ на групи в залежності від категорій (груп) платників податків.

Розглянемо основні засади функціонування спрощеної системи оподаткування підприємств та фізичних осіб-підприємців 1–3 груп в Україні, які існували в 2019 р.

Законодавче регулювання щодо використання правового режиму цієї системи оподаткування, ведення обліку та складання звітності, справлянь єдиного податку в Україні визначено в гл. 1 розд. XIV ПКУ [66]. А саме, в рамках цього нормативного документу передбачено умови обрання платником податків такого режиму оподаткування, визначено перелік та характеристики чотирьох груп платників єдиного податку (основного податку, який передбачено для цих суб'єктів), встановлено певні особливості та обмеження щодо отримання статусу платника податку на спрощеній системі оподаткування певної групи (окремо визначені обмеження для першої-третьої груп і окремо для четвертої).

П. 291.3 ПКУ [66] визначено умови обрання платником податків такого режиму оподаткування. А саме, визначено, що фізичні особи-підприємці або юридичні особи в Україні в праві самостійно обирати цю систему у разі, коли вони відповідають низці вимог законодавства та зареєструвались у якості платників єдиного податку.

П. 291.4 ПКУ [66] розкриває перелік вимог податкового законодавства до фізичних осіб-підприємців або юридичних осіб, які обирають спрощену систему оподаткування (табл. 4.1.1).

Відповідно до положень законодавства, визначених в табл. 4.1.1 (див. стор. 52–53), можемо констатувати, що:

- фізичні особи-підприємці мають право обирати одну з чотирьох груп платників єдиного податку відповідно до:
 - 1) характеристик виду економічної діяльності (згідно з класифікацією видів економічної діяльності КВЕД);
 - 2) обсягів збуту продукції (послуг);
 - 3) факту і кількості найманого персоналу;
- юридичні особи можуть працювати в рамках третьої та четвертої групи платників єдиного податку (залежно від видів та обсягів їх господарської діяльності).

Таблиця 4.1.1

**Перелік вимог податкового законодавства
до фізичних осіб-підприємців або юридичних осіб,
які обирають спрощену систему оподаткування**

№ п/п	Найменування групи платника єдиного податку	Вимоги
1	2	3
1	1-а група платників єдиного податку	Може обиратися фізичними особами-підприємцями, якими не використовується праця найманих працівників, вони проводять тільки збут товарів через торговельні місця на території ринків (у роздріб) та/або займаються господарською діяльністю щодо представлення побутових послуг різним категоріям населення. Обсяг доходів від збуту не повинен бути більше 300 тис. грн на рік
2	2-а група платників єдиного податку	Може обиратися фізичними особами-підприємцями, які займаються наданням послуг (в тому числі побутового характеру), займаються виробництвом, продажем товарів, функціонують в галузі ресторанного бізнесу. Максимальна кількість найманих працівників не повинна перевищувати 10 осіб, максимальний обсяг збуту повинен бути не більше 1500 тис. грн. До цієї групи платників податків не можуть бути віднесені суб'єкти господарювання, які задіяні в сфері нерухомості, ювелірній галузі. Незважаючи на те, що за обсягами збуту та чисельністю персоналу вони відносяться до другої групи, то з огляду на види діяльності їх віднесено до третьої
3	3-а група платників єдиного податку	Може обиратися фізичними особами-підприємцями, якими використовується праця найманого персоналу (без обмежень кількості), юридичними особами різних організаційно-правових форм. Максимальний обсяг збуту таких платників повинен бути не більше 5000 тис. грн

Закінчення таблиці 4.1.1

1	2	3
4	4-а група платників єдиного податку	Може обиратися юридичними особами різних організаційно-правових форм (якщо у них частка товаровиробництва в галузі сільського господарства в попередньому році дорівнювала або переважала 75%), фізичними особами-підприємцями, зайнятими в фермерській сфері

Джерело: складено за матеріалами [66; 84]

4.2. Обмеження спрощеної системи оподаткування

Згідно з нормами податкового законодавства в Україні існує певний перелік обмежень, які не дозволяють суб'єктам господарювання обрати першу, другу та третю групи єдиного податку. Ці обмеження стосуються як видів діяльності, так і вимог стосовно капіталу, боргових зобов'язань вказаних осіб.

Згідно з положеннями податкового законодавства (п. 291.5 ПКУ [66]) виокремлено перелік обмежень відносно категорій осіб, які можуть бути віднесені до 1-ї, 2-ї, 3-ї групи платників єдиного податку в Україні (табл. 4.2.1, див. стор. 53–55). Слід констатувати, що вказані обмеження є універсальними для суб'єктів, які обрали будь-яку з трьох груп єдиного податку.

Таблиця 4.2.1

**Перелік обмежень відносно категорій осіб,
які можуть бути віднесені до 1-ї, 2-ї, 3-ї групи платників
єдиного податку в Україні**

№ п/п	Найменування категорії суб'єкта господарювання	Характеристика обмежень
1	2	3
1	Для фізичних осіб-підприємців та юридичних осіб	Не можуть займатись: – організацією, здійсненням бізнесу, пов'язаного із азартними іграми, лотереями (окрім проведення діяльності із

Продовження таблиці 4.2.1

1	2	3
		<p>їх розповсюджені, парі (діяльність парі на тоталізаторах, організація букмекерських парі);</p> <ul style="list-style-type: none"> – бізнесом із проведення обміну іноземних валют; – випуском, імпортом, експортом, збутом підакцизних продуктів; – діяльністю у сфері ювелірної сфери, видобутку дорогоцінного, напівдорогоцінного каміння, металів тощо; – діяльністю у сфері операцій з корисними копалинами; – фінансовим посередництвом; – управлінням підприємницькими структурами; – поштовими послугами; – діяльністю у сфері збуту антикваріату, предметів мистецтва; – проведенням, організацією гастрольної діяльності. <p>Також встановлено неможливість реєстрації юридичних осіб, статутний капітал яких представлений частками юридичних осіб, що не відносяться до категорії платників єдиного податку, і їх сукупний внесок більше або дорівнює 25% в загальному складі.</p> <p>Визначено, що структурні підрозділи юридичних осіб, які відносяться до категорії платників єдиного податку, не можуть бути зареєстровані як платники єдиного податку.</p> <p>Вказано, що суб'єкти господарювання, які за звітну дату подання заяви щодо переходу на 1–3-ю групи мають податкові борги, за винятком безнадійних, що виникли через дію форс-мажорних обставин, не можуть отримати статус платників податків за цими групами</p>
2	Для фізичних осіб-підприємців	<p>Не можуть займатись:</p> <ul style="list-style-type: none"> – проведенням аудиторською діяльністю, технічними випробуваннями; – наданням в оренду земельних ділянок, площа яких вища 0,2 га, житлових приміщень (їх частин), якщо їх площа вища за 100 кв. м, нежитлових приміщень (будівель, споруд), якщо їх площа вища за 300 кв. м;

Закінчення таблиці 4.2.1

1	2	3
		<ul style="list-style-type: none"> – страхуванням, банківською діяльністю, лізингом, виступати у якості довірчих товариств, установ пенсійного забезпечення, інвестиційних фондів, компаній, інших видів установ, визначених законодавством; – реєстрацією цінних паперів.

Джерело: складено за матеріалами [66]

4.3. Основні податки, збори та платежі юридичної особи на спрощеній системі оподаткування

Проаналізуємо основні податки, збори та платежі юридичних осіб 3-ї групи на спрощеній системі оподаткування, які існували в Україні в 2019 р. (табл. 4.3.1, див. стор. 56–57).

Дослідження показало, що серед основних податків, зборів, платежів юридичних осіб 3-ї групи на спрощеній системі оподаткування, які існували в Україні в 2019 р. можна визначити, зокрема: Єдиний соціальний внесок, Єдиний податок з відповідними ставками, ПДВ за традиційною ставкою на рівні 20% (добровільна реєстрація), інші види податків, які визначаються відповідно до особливостей функціонування підприємств.

Таблиця 4.3.1

**Основні податки, збори та платежі
юридичних осіб 3-ї групи на спрощеній системі
оподаткування, які існували в Україні в 2019 р.**

№ п/п	Найменування податків, зборів, платежів, які нараховуються та сплачуються юридичними особами 3-ї групи	Ставка та розмір податків, зборів, платежів, які нараховуються та сплачуються юридичними особами 3-ї групи
1	2	3
1.1	Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) (сплачується юридичними особами за кожного працівника під час нарахування заробітної плати та інших виплат)	На рівні не менше суми мінімального страхового внеску. Мінімальний страховий внесок розраховується: 22% від обсягу мінімальної заробітної плати, встановленої на законодавчому рівні. Сума мінімального страхового внеску в 2019 р. складала 918,06 грн.
1.2	Єдиний податок	Традиційне оподаткування: – сума податку складає 5% від доходу юридичних осіб; – або 3% від доходу юридичних осіб + ПДВ. Подвійні ставки єдиного податку: – сума податку складає 10% від доходу юридичних осіб; – або 6% від доходу юридичних осіб + ПДВ. Подвійні ставки єдиного податку застосовують, якщо: – використано форму розрахунків, іншу, ніж грошову; – отримано дохід від виду економічної діяльності, яка не дозволяє використовувати спрощену систему оподаткування.
1.3	ПДВ	Традиційне оподаткування за ставкою 20%. Реєстрація добровільна. Для юридичних осіб, що є платниками ПДВ, ставка єдиного податку складає 3%
1.4	Інші види податків	Нараховують та сплачують 9% на дивіденди. Нараховують та сплачують земельний податок за земельними ділянками, які не використовуються у їх економічній діяльності.

Закінчення таблиці 4.3.1

1	2	3
		Нараховують та сплачують податок на майно в розмірі суми, яка складає орендну плату за земельний фонд, який належить категорії земельного фонду державної комунальної власності. Нараховують та сплачують податок на нерухоме майно, яке є іншим, аніж земельна ділянка. Можуть нараховувати та сплачувати рентну плату, екологічний, транспортний, акцизний, пенсійний, туристичний податки, податок на репатріацію.

Джерело: складено за матеріалами [57; 63; 75]

4.4. Основні податки, збори та платежі підприємця на спрощеній системі оподаткування

Розглянемо основні податки, збори та платежі фізичних осіб-підприємців (ФОП) 1–3-ї груп на спрощеній системі оподаткування, які існували в Україні в 2019 р. (табл. 4.4.1, див. стор. 58–59). Визначені в табл. 4.4.1 розміри податків, зборів, платежів подані на конкретну дану (на 2019 р.), ці суми ж змінними і залежать від визначеного та встановленого на рік рівня мінімальної заробітної плати, прожиткового мінімуму тощо. Ставки податків, платежів та зборів в Україні також змінюються, але їх коливання не такі значні порівняно з розмірами через нестабільність соціально-економічної системи держави.

Визначено, що відповідно до діючого податкового законодавства України, фізичні особи-підприємці 1–3-ї груп на спрощеній системі оподаткування нараховують та сплачують єдиний соціальний внесок та єдиний податок у ставках та розмірах, які встановлюються для кожної з груп платників податку.

Таблиця 4.4.1

Основні податки, збори та платежі фізичних осіб-підприємців 1-3-ї груп на спрощеній системі оподаткування, які існували в Україні в 2019 р.

№ п/п	Найменування податків, зборів, платежів, які нараховуються та сплачуються ФОП 1-3-ї групи	Ставка та розмір податків, зборів, платежів, які нараховуються та сплачуються ФОП 1-3-ї групи
1	2	3
I	Для фізичних осіб-підприємців 1-ї групи єдиного податку	
1.1	Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) (сплачується фізичними особами-підприємцями за себе для того, щоб нараховувався пенсійний стаж)	22% від обсягу мінімальної заробітної плати, встановленої на законодавчому рівні. Сума внеску складає 918,06 грн.
1.2	Єдиний податок	10% від суми визначеного законодавством України прожиткового мінімуму (нараховується та сплачується тільки працездатними особами). Сума податку складає 192,1 грн.
II	Для фізичних осіб-підприємців 2-ї групи єдиного податку	
2.1	Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) (сплачується фізичними особами-підприємцями за себе для того, щоб нараховувався пенсійний стаж)	22% від обсягу мінімальної заробітної плати, встановленої на законодавчому рівні. Сума внеску складає 918,06 грн.
2.2	Єдиний податок	20% від обсягу мінімальної заробітної плати, встановленої на законодавчому рівні. Сума податку складає 834,6 грн.
III	Для фізичних осіб-підприємців 3-ї групи єдиного податку	
3.1	Єдиний соціальний внесок (ЄСВ) (сплачується фізичними особами-підприємцями за себе для того, щоб нараховувався пенсійний стаж)	22% від обсягу мінімальної заробітної плати, встановленої на законодавчому рівні. Сума внеску складає 918,06 грн.

Закінчення таблиці 4.4.1

1	2	3
3.2	Єдиний податок	Сума податку складає 5% від доходу фізичних осіб-підприємців, або 3% від доходу фізичних осіб-підприємців + ПДВ

Джерело: складено за матеріалами [20; 64; 66]

4.5. Характеристика спрощеної системи оподаткування 4 групи

Відповідно до положень податкового законодавства в Україні діють певні вимоги щодо оподаткування платників податків 4-ї групи єдиного податку (сільськогосподарських товаровиробників).

По-перше, для обрання цієї групи спрощеного оподаткування (п. 291.4 ПКУ [66]):

- юридичні особи різних організаційно-правових форм повинні мати в попередньому звітному році 75% (або більше) обсягу сільськогосподарського товаровиробництва в загальному обсязі товаровиробництва;
- фізичні особи-підприємці повинні функціонувати тільки в рамках фермерських господарств.

По-друге, здійснення господарської діяльності відповідно до вказаної групи спрощеної системи оподаткування не передбачає обмежень щодо кількості найманого персоналу [11]. Відповідно, це дає змогу вітчизняним фермерським господарствам нарощувати обсяги діяльності, збільшувати штат працівників, і знаходитись при цьому на спрощеній системі оподаткування сільськогосподарського бізнесу.

По-третє, ставки єдиного податку для платників 4-ї групи визначається п. 293.9 ПКУ [66]. Законодавець встановив наступну шкалу оподаткування єдиним податком для платників спрощеної системи оподаткування 4-ї групи в Україні (табл. 4.5.1, див. стор. 60).

Таблиця 4.5.1

**Шкала оподаткування єдиним податком для платників
спрощеної системи оподаткування 4-ї групи в 2019 р. в Україні**

№ п/п	Найменування категорій типів земель, розміщення	Ставка єдиного податку (з 1 га земель водного фонду та/або сільськогосподарських угідь), у %
1	Для категорій «пасовища, рілля, сіножаті» (крім категорій «пасовища, рілля, сіножаті», які розміщені в межах поліських, гірських зон, угідь сільського господарства, розміщених в умовах закритих ґрунтів)	0,95
2	Для категорій «пасовища, рілля, сіножаті», які розміщені в межах поліських, гірських зон	0,57
3	Для категорій «багаторічні насадження» (крім категорій «багаторічні насадження», які розміщені в межах поліських, гірських зон)	0,57
4	Для категорій «багаторічні насадження», які розміщені в межах поліських, гірських зон	0,19
5	Для категорій «землі водного фонду»	2,43
6	Для категорій «пасовища, рілля, сіножаті, які є власністю товаровиробників сільського господарства, що займаються випуском (вирощуванням), переробленням продуктів рослинництва в умовах закритих ґрунтів, або передані їм для використання на умовах оренди	6,33

Джерело: складено за матеріалами [66]

Встановлено, що податковим законодавством ставка єдиного податку для цих суб'єктів господарювання визначається відповідно до категорій типів земель, їх розміщення, оцінюється у % з 1 га земель водного фонду та/або сільськогосподарських угідь. Виявлено, що, на сьогоднішньому етапі розвитку

спрощеної системи оподаткування за четвертою групою єдиного податку існує досить широкий спектр таких ставок, зокрема, від 0,19% до 6,33% з 1 га.

Положеннями податкового законодавства (п. 291.5-1 ПКУ [66]) встановлено низку обмежень щодо категорій осіб, які можуть бути віднесені до 4-ї групи платників єдиного податку в Україні, це, зокрема, ті суб'єкти господарювання:

- які мають більше 50% доходу (виручки) від збуту продуктів переробки, сільськогосподарських продуктів власних виробництв, який представлений надходженнями від реалізації продукції категорії «декоративні рослини» (окрім продукції «зрізані квіти, продукти переробки, які вирощені, вироблені на території угідь, що знаходяться у власності сільськогосподарських товаровиробників або в оренді);
- які здійснюють випуск підакцизної продукції (окрім: продукції «виноматеріали виноградні, випущені на підприємницьких структурах, що займаються первинним виноробством для суб'єктів господарювання, пов'язаних з вторинним виноробством», «вина та напої різних категорій, випущених на власних виробництвах» тощо; продукції «електрична енергія, вироблена відновлювальними джерелами, якщо дохід від її збуту не більше 25% загального доходу від збуту);
- які за станом на 01.03 звітного періоду (року) мають податкові борги, за винятком безнадійних, що виникли через дію форс-мажорних обставин.

4.6. Специфіка бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання на спрощеній системі оподаткування в будівельній галузі

Малі підприємства будівельної галузі в Україні є важливою рушійною силою розвитку будівництва, в певних регіонах саме на малі підприємства припадає основна частка зведених об'єктів інженерної інфраструктури, відремонтованих житлових та нежитлових будівель та споруд тощо. Від грамотної, чіткої, системної організації бухгалтерського обліку цих суб'єктів господарювання залежить зниження операціоналізації облікової роботи, покращення якості відображення даних господарських операцій в первинних та бухгалтерських документах, фінансовій звітності. Достовірність, точність облікових даних дозволяє приймати вірні управлінські рішення, які можуть впливати на фінансово-економічний стан підприємств.

Суб'єкти господарювання на спрощеній системі оподаткування в будівельній галузі функціонують виключно із застосуванням 3-ї групи єдиного податку. Малі підприємства зазначеної сфери можуть бути віднесені до вказаної групи спрощеного оподаткування за видом економічної діяльності (будівництво не є забороненим видом діяльності), обсягами (якщо максимальний обсяг реалізації будівельної продукції (послуг) таких платників повинен не більше 5000 тис. грн).

Встановлено, що ведення бухгалтерського обліку для юридичних осіб 3-ї групи спрощеного оподаткування, що сплачують ПДВ, здійснюється відповідно до Спрощеного плану рахунків [85]. А ті юридичні особи 3-ї групи спрощеного оподаткування, що не сплачують ПДВ, мають право ведення бухгалтерського обліку без здійснення подвійних записів. При цьому, всі вказані суб'єкти можуть вести бухгалтерський облік керуючись загальним планом рахунків. Важливо відмітити, що оскільки дані бухгалтерського обліку та фінансової звітності повинні бути відповідними, юридичні особи будівельної галузі 3-ї групи спрощеної системи оподаткування повинні користуватись спрощеним планом рахунків, якщо вони використовують спрощену форму фінансової звітності [10].

Відповідно до вимог чинного законодавства України, юридичні особи будівельної галузі, що знаходяться на спрощеній системі оподаткування (як і всі підприємства, які використовують вказаний спеціальний податковий режим) починаючи з 2000 р. здійснюють ведення бухгалтерського обліку згідно із нормами Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [88]. На законодавчому рівні визначено [23]:

- необхідність щомісячного складання цими суб'єктами господарювання реєстрів бухгалтерського обліку. Зміст господарських операцій відзначається в зазначених реєстрах в тому звітному місяці, в якому вони були проведені. Реєстри бухгалтерського обліку поділяють прості та спрощені. Відповідно до положень законодавства, проста форма представлена Журналом обліку господарських операцій. В цій формі можуть бути використані на підприємствах, які мають незначний обсяг документообороту (невелику кількість господарських операцій). Спрощену форму бухгалтерського обліку рекомендують застосовувати для юридичних осіб, що мають більший документооборот, аніж у тих, які використовують просту форму бухгалтерського обліку. Також вона використовується малими підприємствами з більшими обсягами збуту, кількістю персоналу тощо. В рамках спрощеної форми бухгалтерського обліку передбачено складання оборотно-сальдової відомості і п'яти відомостей;
- потребу ведення первинного обліку (ведення та систематизація первинних документів) за господарськими операціями, що здійснюються підприємством.

Питання для самоконтролю

1. Визначте перелік вимог податкового законодавства до фізичних осіб-підприємців або юридичних осіб, які обирають спрощену систему оподаткування.
2. Сформулюйте перелік обмежень відносно категорій осіб, які можуть бути віднесені до 1-ї, 2-ї, 3-ї групи платників єдиного податку в Україні.
3. Опишіть склад та характеристики основних податків, зборів та платежів юридичних осіб 3-ї групи на спрощеній системі оподаткування, які існували в Україні в 2019 р.
4. Окресліть склад та характеристики основних податків, зборів та платежів фізичних осіб-підприємців 1–3-ї груп на спрощеній системі оподаткування, які існували в Україні в 2019 р.
5. Охарактеризуйте спрощену систему оподаткування 4 групи.
6. Які особливості має бухгалтерський облік суб'єктів господарювання на спрощеній системі оподаткування в будівельній галузі?

Тема 5 ПОДАТКОВА ЗВІТНІСТЬ НА СПРОЩЕНІЙ СИСТЕМІ ОПОДАТКУВАННЯ

5.1. Звітність по єдиному податку

Вітчизняна податкова система трансформується залежно від змін українського законодавства. Після прийняття Податкового кодексу України відбулася низка змін, пов'язаних в тому числі із формуванням звітності за єдиним податком для фізичних осіб-підприємців (ФОП) та юридичних осіб, які знаходяться на спрощеній системі оподаткування за певними групами. Проведемо дослідження основних положень та особливостей складання та подання звітності за єдиним податком в Україні за станом на кінець 2019 р. (з урахуванням порядку, що стосується подання звітності цими суб'єктами за 2019 р.).

По-перше, основною формою податкової звітності за вказаним податком є Податкова декларація платника єдиного податку (далі скорочено податкова декларація платника ЄП). При чому, відповідно до норм законодавчих вимог [50] передбачено різні форми цієї форми звітності для різних категорій платників податків. Слід відмітити, що законодавче забезпечення, яке визначало форми, цієї форми податкової звітності змінювалось з моменту з моменту прийняття податкового законодавства (для податкової звітності платників єдиного податку першої, другої, третьої груп в 2011, 2012, 2015 р., для податкової звітності платників єдиного податку четвертої групи (сільськогосподарських товаровиробників) в 2010, 2013, 2015 р.). При чому, останній варіант форм Податкових декларацій платника ЄП (для тих або інших категорій) зазнавав певних змін в 2017 р. Зазначені зміни були пов'язані як з формами самого податкового звіту,

так і з визначенням їх переліку залежно від категорій платників єдиного податку в Україні.

В табл. 5.1.1 (див. стор. 66–67) подано класифікацію форм звітності для окремих категорій платників єдиного податку в Україні, яка існувала з 2010 по 2019 рр.

Таблиця 5.1.1

**Класифікація форм податкової звітності
для окремих категорій платників єдиного податку в Україні,
яка існувала з 2010 по 2019 рр.**

№ п/п	Період змін до податкової звітності за єдиним податком	Види форм податкової звітності за єдиним податком, категорія платників податків, передбачена законодавством України
1	2	3
1		Для платників єдиного податку (юридичних осіб та ФОПів (в тому числі суб'єктів будівельної галузі України), окрім сільськогосподарських товаровиробників
1.1	2011 р.	Встановлено форму Податкової декларації платника ЄП ФОП для платників 1, 2, 3, 5-ї груп (п'ята група існувала з 2011 р.). Встановлено форму Податкової декларації платника ЄП юридичних осіб для платників 4-ї, 6-ї груп (на цих групах були юридичні особи, що обрали спрощену систему оподаткування, окрім сільськогосподарських товаровиробників).
1.2	2012 р.	Встановлено зміни до форми Податкової декларації платника ЄП ФОП для платників 1, 2, 3, 5-ї груп (п'ята група існувала в 2012 р.). Встановлено зміни до форми Податкової декларації платника ЄП юридичних осіб для платників 4-ї, 6-ї груп (на цих групах були юридичні особи, що обрали спрощену систему оподаткування, окрім сільськогосподарських товаровиробників).
1.3	2015 р.	Встановлено форму Податкової декларації платника ЄП ФОП для суб'єктів 1, 2, 3 спрощеного оподаткування (в тому числі суб'єктів будівельної галузі України). Встановлено форму Податкової декларації платника ЄП юридичних осіб для суб'єктів

Закінчення таблиці 5.1.1

1	2	3
		3-ї групи спрощеного оподаткування (юридичні особи, що обрали спрощену систему оподаткування, окрім сільськогосподарських товаровиробників) (в тому числі суб'єкти будівельної галузі України).
2		Для платників єдиного податку (сільськогосподарських товаровиробників) (юридичних осіб та ФОПів)
2.1	2010 р.	Для платників фіксованого сільськогосподарського податку встановлено форму Податкової декларації з даного податку.
2.2	2013 р.	Внесення змін до Податкової декларації з фіксованого сільськогосподарського податку
2.3	2015 р. (діє по 2019 р., останні зміни відбулися в 2017 р.)	Встановлено форму Податкової декларації платника ЄП для платників 4-ї групи (для сільськогосподарських товаровиробників, яких переведено з фіксованого сільськогосподарського податку на єдиний податок). Не виокремлено податкову звітність на цій групі для юридичних осіб та ФОПів, які повинні функціонувати тільки в рамках фермерських господарств

Джерело: складено за матеріалами [50; 51; 43; 47; 46]

Дана класифікація містить перелік форм для двох категорій суб'єктів господарювання, зокрема, платників єдиного податку (юридичних осіб та ФОПів) (окрім сільськогосподарських товаровиробників) та платників єдиного податку, які є сільськогосподарськими товаровиробниками (юридичних осіб та ФОПів). Дослідження даних класифікації свідчить, що впродовж 2010–2017 рр. відбувались зміни законодавчого регулювання форм податкової звітності з єдиного податку. Суттєвою перевагою реформування податкової звітності в цій сфері в Україні можна назвати приведення форм звітів (Податкових декларацій платника ЄП) до особливостей функціонування та категорій платників єдиного податку. Основні значні зміни в класифікації форм податкової звітності для окремих категорій платників єдиного податку в Україні відбулися в 2015 р. Зокрема, через відміну фіксованого сільськогосподарського податку та переведення сільськогосподарських

товаровиробників (юридичних осіб та ФОПів) на єдиний податок було впроваджено окрему Податкову декларацію платника ЄП для 4-ї групи.

Можна зауважити, що зміни, що відбуваються в податковому законодавстві України потребують ретельного моніторингу та вивчення з боку платників єдиного податку, оскільки вітчизняна законодавча система у всіх сферах знаходиться в стані становлення та реформування з періоду проголошення незалежності держави. Зважаючи на врахування основних тенденцій та реформ податкового законодавства України за досліджуваним напрямком, представлена класифікація (табл. 5.1.1) може виступати у якості історіографічної картини змін системи регулювання форм податкової звітності для окремих категорій платників єдиного податку в Україні, яка існувала з 2010 по 2019 рр.

По-друге, розглянемо строки подання податкової звітності з єдиного податку для різних категорій платників, встановлені податковим законодавством України [66].

Керуючись положеннями податкового законодавства України [66], матеріалами аналітичних праць фахівців [32], сформулюємо систему граничних строків подання Податкової декларації платника ЄП для основних категорій платників податків в Україні за станом на 2019 р. В табл. 5.1.2 (див. стор. 69) подано зазначену систематизацію, визначену виходячи з аналізу вищезазначеного нормативно-правового та аналітичного, фахового матеріалу.

Аналіз даних дослідження (табл. 5.1.2) показав, що платники єдиного податку в Україні поділені на дві великі категорії залежно від строків подання Податкової декларації платника ЄП. Зокрема, до першої групи можна віднести тих, хто повинен подавати до органів ДФС цю форму звіту раз на рік. До складу таких платників український законодавець відніс ФОПів, що знаходяться на 1, 2, 4-й групах спрощеного оподаткування в Україні. І друга група платників цього податку включає тих, хто подає зазначений звіт щоквартально (юридичні особи, ФОПи, що знаходяться на 3-й групі спрощеного оподаткування в Україні). Як видно з табл. 5.1.2, для суб'єктів

кожної з груп платників податків в Україні встановлено граничні строки подання цієї форми податкового звіту. Якщо оцінювати привабливість вибору групи спрощеного оподаткування з точки зору періодичності звітування, то, безумовно, найбільш зручною є та, яка передбачає звітування за єдиним податком в Україні раз на рік, це вимагає меншої операціоналізації, менших витрат тощо.

Таблиця 5.1.2

Система граничних строків подання Податкової декларації платника ЄП для основних категорій платників податків в Україні за станом на 2019 р.

№ п/п	Категорія платників єдиного податку в Україні	Звітний період подання до органів ДФС Податкової декларації платника ЄП, нормативно-правова підстава	Строки подання звіту, нормативно-правова підстава
1	2	3	4
1	ФОПи, що знаходяться на 1, 2 (в тому числі суб'єкти будівельної галузі), 4-й групах (сільськогосподарські товаровиробники) спрощеного оподаткування в Україні	Календарний рік (відповідно до п. 296.2 ст. 296 Податкового кодексу України)	Подання не пізніше 60 днів після закінчення звітного року (відповідно до п. 49.18.3 ст. 49 Податкового кодексу України)
2	Юридичні особи, ФОПи, що знаходяться на 3-й групі спрощеного оподаткування в Україні (в тому числі суб'єкти будівельної галузі)	Квартал (відповідно до п. 296.3 ст. 296 Податкового кодексу України)	Подання не пізніше 40 днів після закінчення звітного кварталу (відповідно до п. 49.18.2 ст. 49 Податкового кодексу України)

Джерело: складено за матеріалами [32; 66]

По-третє, здійснимо розгляд основних положень Податкової декларації платника ЄП, встановленої податковим законодавством України для трьох видів платників єдиного податку.

Проведемо аналіз форми Податкової декларації платника ЄП ФОП суб'єкта 1, 2, 3 групи спрощеного оподаткування в Україні, встановленої нормами чинного законодавства [50]. В табл. 5.1.3 (див. стор. 71–72) представлено характеристику структурних елементів форми Податкової декларації платника ЄП ФОП суб'єкта 1, 2, 3 групи спрощеного оподаткування в Україні. Як свідчать дані дослідження (табл. 5.1.3), зазначена форма податкової звітності містить:

- інформаційно-ідентифікаційну частину про платника єдиного податку;
- основну частину, представлену шістьма розділами, при чому три з цих розділів присвячені визначенню показників господарської діяльності (обсягів доходів) платника єдиного податку залежно від групи оподаткування (1-ї, 2-ї або 3-ї). Тобто, оскільки в зазначеній формі податкового звіту передбачено можливість звітування для суб'єктів будь-якої з трьох груп спрощеного оподаткування, два розділи з трьох щодо показників господарської діяльності (обсягів доходів) платника єдиного податку залишаються пустими;
- дані щодо доповнень до даної форми податкової звітності платника єдиного податку;
- дані щодо особи, яка уповноважена подавати дану форму податкової звітності, дати подання звіту;
- дані, які заповнюються органами ДФС стосовно внесення інформації щодо звіту, помилок, виявлених в ході перевірки.

Здійснимо аналіз форми Податкової декларації платника ЄП юридичної особи суб'єкта 3-ї групи спрощеного оподаткування в Україні, встановленої нормами чинного законодавства [50]. В табл. 5.1.4 (див. стор. 73–74) представлено характеристику структурних елементів форми Податкової декларації платника ЄП юридичної особи суб'єкта 3-ї групи спрощеного оподаткування в Україні.

Характеристика структурних елементів форми Податкової декларації платника ЄП ФОП суб'єкта 1, 2, 3 групи спрощеного оподаткування в Україні

№ п/п	Найменування структурного елементу форми Податкової декларації платника ЄП ФОП суб'єкта 1, 2, 3 групи спрощеного оподаткування в Україні	Характеристика, особливості
1	2	3
1	Інформаційно-ідентифікаційна частина про платника єдиного податку	Містить сім пунктів (ознака звіту за категорією та періодом звітування, назва органу ДФС, якому подається звіт, офіційна назва платника єдиного податку, назва податкової адреси, ідентифікаційні дані платника єдиного податку)
2	Інформація стосовно загальних характеристик (показників) підприємницької діяльності	Містить відомості щодо чисельності персоналу, видів економічної діяльності суб'єкта господарювання за офіційно встановленою класифікацією
3	Стан показників господарювання платників єдиного податку, що знаходяться на 1-й групі спрощеного оподаткування в Україні	Обсяги щомісячних авансових внесків із розбиттям поквартально (подається у грн та коп.), обсяги доходів платника єдиного податку (за двома категоріями доходів, визначеними законодавством в цілях оподаткування за відповідними ставками) (подається у грн та коп.)
4	Стан показників господарювання платників єдиного податку, що знаходяться на 2-й групі спрощеного оподаткування в Україні	Обсяги щомісячних авансових внесків із розбиттям поквартально (подається у грн та коп.), обсяги доходів платника єдиного податку (за двома категоріями доходів, визначеними законодавством в цілях оподаткування за відповідними ставками) (подається у грн та коп.)
5	Стан показників господарювання платників єдиного податку, що знаходяться на 3-й групі спрощеного оподаткування в Україні	Обсяги доходів платника єдиного податку (за трьома категоріями доходів, визначеними законодавством в цілях оподаткування за відповідними ставками) (подається у грн та коп.)

Закінчення таблиці 5.1.3

1	2	3
6	Стан показників податкових зобов'язань за єдиним податком	Визначається для платника єдиного податку групи спрощеного оподаткування, на якій він знаходиться (подається у грн та коп.). В даному розділі подається сума доходів, сума єдиного податку за відповідною ставкою, загальна нарахована сума даного податку, сума зазначеного податку за попередній звітний період, загальна сума єдиного податку, яку потрібно сплатити до бюджету за звітний період
7	Стан показників податкових зобов'язань за єдиним податком, визначених через самостійно виправлені та виявлені помилки	Визначається для платника єдиного податку групи спрощеного оподаткування, на якій він знаходиться (подається у грн та коп.). Представляється розрахунок цих зобов'язань
8	Інформація стосовно доповнень до даної форми податкового звіту	Зміст та дата доповнень, доповнення
9	Інформація стосовно особи, яка уповноважена подавати дану форму податкової звітності, дати подання звіту	Заповнюється платником єдиного податку
10	Інформація, яка заповнюється органами ДФС щодо звіту	Внесення органами ДФС інформації щодо звіту, помилок, виявлених в ході перевірки

Джерело: складено за матеріалами [50]

Таблиця 5.1.4

**Характеристика структурних елементів форми
Податкової декларації платника ЄП юридичної особи суб'єкта
3-ї групи спрощеного оподаткування в Україні**

№ п/п	Найменування структурного елементу форми Податкової декларації платника ЄП юридичної особи суб'єкта 3-ї групи спрощеного оподаткування в Україні	Характеристика, особливості
1	2	3
1	Інформаційно-ідентифікаційна частина про платника єдиного податку	Містить п'ять пунктів (ознака звіту за категорією та періодом звітування, офіційна назва платника єдиного податку, назва податкової адреси, ідентифікаційні дані платника єдиного податку, назва органу ДФС, якому подається звіт)
2	Стан показників доходів, які підлягають оподаткуванню	Містить показники доходів платника єдиного податку (чотири види доходів), загальний обсяг доходів платника єдиного податку. Показники доходів платника єдиного податку визначаються за певною податковою ставкою (3% або 5%) (подається у грн та коп.)
3	Стан показників податкових зобов'язань за єдиним податком	Визначається для платника єдиного податку групи спрощеного оподаткування, на якій він знаходиться (подається у грн та коп.). В даному розділі подається сума єдиного податку за відповідною ставкою, сума єдиного податку за подвійною ставкою (якщо це передбачено законодавством), загальна звітна сума єдиного податку, сума зазначеного податку за попередній звітний період, загальна сума єдиного податку, яку потрібно сплатити до бюджету за звітний період
4	Стан показників податкових зобов'язань за єдиним податком, визначених через самостійно виправлені та виявлені помилки	Визначається для платника єдиного податку групи спрощеного оподаткування, на якій він знаходиться (подається у грн та коп.). Представляється розрахунок цих зобов'язань

Закінчення таблиці 5.1.4

1	2	3
5	Інформація стосовно доповнень до даної форми податкового звіту	Зміст та дата доповнень, доповнення
6	Засвідчення достовірності даних, поданих в звіті	Ідентифікаційні дані керівника, головного бухгалтера юридичної особи, дата підписів, підписи, печатка. Заповнюється платником єдиного податку
7	Інформація, яка заповнюється органами ДФС щодо звіту	Внесення органами ДФС інформації щодо звіту, помилок, виявлених в ході перевірки

Джерело: складено за матеріалами [50]

За даними дослідження (табл. 5.1.4), дана форма податкової звітності містить:

- інформаційно-ідентифікаційну частину про платника єдиного податку;
- основну частину, представлену трьома розділами, в яких подано дані щодо стану показників доходів, які підлягають оподаткуванню, стану показників податкових зобов'язань за єдиним податком, стану показників податкових зобов'язань за єдиним податком, визначених через самостійно виправлені та виявлені помилки;
- інформацію стосовно доповнень до даної форми податкового звіту;
- засвідчення достовірності даних, поданих в звіті;
- інформацію, яка заповнюється органами ДФС щодо звіту.

В табл. 5.1.5 (див. стор. 75–76) наведено характеристику структурних елементів форми Податкової декларації платника ЄП для платників 4-ї групи.

Відповідно до матеріалів дослідження (табл. 5.1.5), дана форма податкової звітності містить:

- інформаційно-ідентифікаційну частину про платника єдиного податку;
- основну частину, представлену шістьма розділами, в яких подано дані щодо стану земель сільськогосподарських товаровиробників (земель сільськогосподарського

призначення, водних ресурсів), стану нарахованого єдиного податку за звітний рік, стану нарахованого єдиного податку за відомостями поданого раніше звіту, показників нарахованого єдиного податку до збільшення (до зменшення), показників завищення (заниження) податкових зобов'язань за єдиним податком, показників штрафів, пені за єдиним податком за звітний період;

- інформацію стосовно пояснень, доповнень до даної форми податкового звіту;
- засвідчення достовірності даних, поданих в звіті;
- інформацію, яка заповнюється органами ДФС щодо звіту.

Таблиця 5.1.5

Характеристика структурних елементів форми Податкової декларації платника ЄП для платників 4-ї групи

№ п/п	Найменування структурного елементу форми Податкової декларації платника ЄП для платників 4-ї групи	Характеристика, особливості
1	2	3
1	Інформаційно-ідентифікаційна частина про платника єдиного податку	Містить п'ять пунктів (ознака звіту за категорією та періодом звітування, офіційна назва платника єдиного податку, назва податкової адреси, ідентифікаційні дані платника єдиного податку, назва органу ДФС, якому подається звіт, інші ідентифікаційні дані)
2	Дані щодо земель сільськогосподарських товаровиробників (земель сільськогосподарського призначення, водних ресурсів)	Визначається площа земельних ділянок, розмір нормативної грошової оцінки земельних ділянок, розмір ставки податку, розмір суми податку, розбивка суми податку на квартали
3	Стан нарахованого єдиного податку за звітний рік	Визначається для платника єдиного податку 4-ї групи спрощеного оподаткування, на якій він знаходиться (подається у грн та коп.) з розбивкою на квартали

Закінчення таблиці 5.1.5

1	2	3
4	Стан нарахованого єдиного податку за відомостями поданого раніше звіту	Визначається для платника єдиного податку 4-ї групи спрощеного оподаткування, на якій він знаходиться (подається у грн та коп.) з розбивкою на квартали
5	Показники нарахованого єдиного податку до збільшення (до зменшення)	Визначається для платника єдиного податку 4-ї групи спрощеного оподаткування, на якій він знаходиться (подається у грн та коп.) з розбивкою на квартали
6	Показники завищення (заниження) податкових зобов'язань за єдиним податком	Визначається для платника єдиного податку 4-ї групи спрощеного оподаткування, на якій він знаходиться (подається у грн та коп.) з розбивкою на квартали
7	Показники штрафів, пені за єдиним податком за звітний період	Визначається для платника єдиного податку 4-ї групи спрощеного оподаткування, на якій він знаходиться (подається у грн та коп.) за формулою
8	Інформація стосовно пояснень, доповнень до даної форми податкового звіту	Зміст та дата доповнень, доповнення
9	Засвідчення достовірності даних, поданих в звіті	Ідентифікаційні дані керівника, головного бухгалтера платника єдиного податку, дата підписів, підписи, печатка. Заповнюється платником єдиного податку
10	Інформація, яка заповнюється органами ДФС щодо звіту	Внесення органами ДФС інформації щодо звіту, помилок, виявлених в ході перевірки

Джерело: складено за матеріалами [50]

5.2. Звітність по єдиному соціальному внеску

Звітність по єдиному соціальному внеску (ЄСВ) подають як ФОПи, так і юридичні особи, що знаходяться на спрощеній системі оподаткування в Україні. Розглянемо перелік форм звітності, строки її подання залежно від категорії платників ЄСВ.

В табл. 5.2.1 подано основні характеристики звітності по ЄСВ в Україні за станом на 2019 р.

Таблиця 5.2.1

Основні характеристики звітності по ЄСВ в Україні за станом на 2019 р.

№ п/п	Категорія платників податків в Україні	Звітний період звітності з ЄСВ подання до органів ДФС	Строки подання звітності з ЄСВ до органів ДФС, нормативно-правова підстава	Виключення
1	2	3	4	5
1	ФОПи всіх категорій спрощеної системи оподаткування (в тому числі суб'єкти будівельної галузі)	Рік	Подання не пізніше 10 лютого після закінчення звітного року. Звіт – Форма № Д5 (річна). Підстава – Наказ МФУ від 14.04.2015 № 435	Не подають пенсіонери за віком, інваліди
2	Юридичні особи, ФОПи, що мають найнятих працівників і знаходяться на спрощеній системі оподаткування (в тому числі суб'єкти будівельної галузі)	Місяць	Подання не пізніше 20 днів після закінчення звітного місяця. Звіт – Форма № Д4 (місячна). Підстава – Наказ МФУ від 14.04.2015 № 435	–

Джерело: складено за матеріалами [32; 49]

За результатами даних табл. 5.2.1 можемо констатувати, що основними категоріями платників податків в Україні, що подають звітність з ЄСВ, є:

- ФОПи всіх категорій спрощеної системи оподаткування (в тому числі суб'єкти будівельної галузі). Здійснюють щорічне звітування за Формою № Д5 (річну);
- юридичні особи, ФОПи, що мають найнятих працівників і знаходяться на спрощеній системі оподаткування (в тому числі суб'єкти будівельної галузі). Ці суб'єкти звітують щомісячно за Формою № Д4 (місячну).

Аналіз Форми № Д5 (річної), затвердженої положеннями законодавства [49] свідчить, що цей звіт містить:

- 1) інформаційно-ідентифікаційні дані щодо платника податку, який подає звіт;
- 2) перелік таблиць за звітом, який подається до органу ДФС за ЄСВ;
- 3) засвідчення подання звіту з боку страхувальника;
- 4) інформацію, яка заповнюється з боку контролюючих органів ДФС;
- 5) показники щодо нарахування ЄСВ помісячно із визначенням суми чистого доходу, суми доходу, на яку буде нараховуватись ЄСВ, розмір ЄСВ, обсяг нарахованого ЄСВ із затвердженням правильності даних;
- 6) інформацію стосовно існування підстав для обліку стажу стосовно певних категорій громадян згідно з положеннями законодавства із затвердженням правильності даних.

Дослідження Форми № Д4 (місячної), затвердженої положеннями законодавства [49] показало, що даний звіт містить:

- 1) інформаційно-ідентифікаційні дані щодо платника податку, який подає звіт;
- 2) перелік таблиць за звітом, який подається до органу ДФС за ЄСВ;
- 3) засвідчення подання звіту з боку страхувальника;
- 4) інформацію, яка заповнюється з боку контролюючих органів ДФС;

- 5) додаткові інформаційно-ідентифікаційні дані щодо платника податку, який подає звіт;
- 6) розрахунок ЄСВ за місяць із затвердженням правильності даних;
- 7) розрахунок ЄСВ за місяць для деяких категорій застрахованих громадян.

Питання для самоконтролю

1. Охарактеризуйте класифікацію форм податкової звітності для окремих категорій платників єдиного податку в Україні, яка існувала з 2010 по 2019 рр.
2. Визначте систему граничних строків подання Податкової декларації платника ЄП для основних категорій платників податків в Україні за станом на 2019 р.
3. Визначте перелік форм звітності з ЄСВ, які використовуються стосовно різних платників податків, що знаходяться на спрощеній системі оподаткування в Україні.
4. Якими є строки та періодичність подання звітності з ЄСВ для різних категорій платників податків, що знаходяться на спрощеній системі оподаткування в Україні?
5. Які основні положення звітів з ЄСВ для різних категорій платників податків, що знаходяться на спрощеній системі оподаткування в Україні?

Тема 6

ПОДАННЯ ЕЛЕКТРОННОЇ ЗВІТНОСТІ

6.1. Електронний підпис

Електронний підпис (ЕП) є новітнім альтернативним рішенням, яке поступово усуває традиційний підпис особи на паперових носіях, що засвідчує документи, свою згоду. Цей підпис не відповідає графічно підпису особи, хоча його правова сила є такою ж. Важливою відмінністю ЕЦП є те, що він може бути дійсним впродовж одного року з часу, як був отриманим. Вивчення аналітичних даних, практичних аспектів [95] свідчить, що ЕП є файлом, створеним за допомогою криптографічних операцій з інформаційними матеріалами. Даний файл включає такий елемент як електронний ключ, сформований під кожну конкретну особу, для якої він призначений. Інформаційні та ідентифікаційні дані ЕЦП є зашифрованими.

В Україні існує система державного регулювання [25], яке передбачає як законодавче визначення умов, порядку, засад надання послуги з ЕП, так і порядок правових, організаційних основ проведення електронних ідентифікацій осіб за допомогою зазначеного підпису. Відповідно до визначення законодавства [25], електронний підпис є електронними даними, які представляє особа (підписувач) щодо різних інформаційних даних в електронному вигляді, додаткових даних, пов'язаних з зазначеними інформаційними даними в електронному вигляді, і застосовуються у якості підпису.

Основним призначенням ЕП в сфері подання електронної податкової звітності є факт того, що він дозволяє підтвердити особистість особи (підписувача) (ФОПа, повноваженої особи, що входить до складу керівників підприємства (керівника та/або головного бухгалтера) на електронному сервісі і дає змогу підписати необхідні для подання електронні документи (податкову звітність) [95].

Законодавством України передбачено існування звичайного електронного підпису та кваліфікованого (удосконаленого). Звичайний використовується для подання звітності на рівні ФОПів та юридичних осіб будь-якої системи оподаткування [25]. При цьому, кваліфікований ЕП, зазвичай, використовується для роботи співробітників спеціальних державних установ.

З 2003 р. відповідно до умов законодавчого регулювання (Закон України від 22.05.2003 р. № 852-IV [27]) в Україні діяв електронний цифровий підпис (ЕЦП) з посиленням сертифікатом відкритого ключа. Новим Законом України від 05.10.2017 р. № 2155-VIII [25] введено зміни щодо регулювання електронного засвідчення особи (підписувача) та здійснення завірення електронних документів, що подаються до певних органів (в тому числі при поданні податкової електронної звітності до органів ДФС України платниками будь-якої системи оподаткування). Відповідно до нововведень, електронний цифровий підпис (ЕЦП) було змінено на електронний підпис (ЕП), відбулись певні зміни щодо організації електронних ідентифікацій особи (підписувача) та здійснення завірення електронних документів.

Законом України від 05.10.2017 р. № 2155-VIII [25] встановлено наступне:

- перелік суб'єктів правових взаємовідносин в сфері надання послуг електронного характеру, органів, які забезпечують функціонування державного регламентування за даним напрямком та сферою, пов'язаною із забезпеченням електронних ідентифікацій осіб (підписувачів);
- перелік, характеристику засобів та схем електронних ідентифікацій осіб (підписувачів);
- порядок здійснення та отримання електронних довірчих послуг, в тому числі пов'язаних з наданням ЕП особам (підписувачам) для подання електронної звітності до органів ДФС;
- умови та вимоги до контролю (нагляду) за напрямком здійснення та отримання електронних довірчих послуг,

6.2. Єдиний реєстр податкових накладних

Податковим законодавством України передбачено обов'язкову реєстрацію податкових накладних, розрахунків коригування в даних Єдиного реєстру податкових накладних (ЄРПН). Згідно з п. 14.1.60 Податкового кодексу України [66], ЄРПН є реєстром інформаційної реєстрації даних, що містить податкові накладні, розрахунки коригувань до податкових накладних, який формується на рівні центрального органу державного виконавчого органу влади, який здійснює відповідні, затверджені законодавством, заходи митної, податкової політики держави у електронній формі відповідно до представлених платниками ПДВ електронних документів. Обов'язковість реєстрації регулюється п. 201.10 Податкового кодексу України [66]. Зокрема, відповідно до вимог податкового законодавства [66], при проведенні господарської операції із постачань послуг, товарів перед платником податків (продавцем послуг, товарів) виникає у визначені законодавством строки зобов'язання щодо складання податкової накладної, її реєстрації в ЄРПН, представлення покупцю у разі вимоги. Відповідно, сучасні положення податкового законодавства не передбачають виключень щодо реєстрації, які існували в певні періоди реформування в зазначеній сфері.

Важливим аспектом дослідження порядку реєстрації податкових накладних в ЄРПН є визначення граничних строків цієї процедури. Як відмічають дослідники [38; 87], такий строк є не обмеженим, а саме платники ПДВ мають право щодо реєстрації податкових накладних (та/або розрахунків коригувань) в ЄРПН, складених після 01.07.2015 р. (в рамках певних граничних сум, визначених законодавством).

При цьому, існують певні пояснення українського законодавства щодо граничних строків реєстрації податкових накладних в ЄРПН, після настання яких платник податків змушений буде сплатити до бюджету штрафні санкції за вчинення визначених порушень.

В табл. 6.2.1 (див. стор. 84) представлено граничні строки реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування

в тому числі пов'язаних з наданням ЕП особам (підписувачам) для подання електронної звітності до органів ДФС;

- обґрунтування правових засад міжнародного співробітництва за напрямком здійснення та отримання електронних довірчих послуг.

Відповідно до вимог Закону України від 05.10.2017 р. № 2155-VIII [25], порядок отримання ЕП особою (підписувачем) передбачає:

- можливість отримання ФОПом особистого електронного ключа для ЕП особисто при використанні послуг низки спеціальних центрів (комерційних) та у безкоштовній формі через послуги органу ДФС (АЦСК ІДД ДФС). Тобто, законодавство вимагає обов'язкової присутності особи (підписувача), для якої видається цей ключ, якщо ця особа (платник податків) є ФОПом;
- для отримання ЕП особа (підписувач) повинна надати відповідному суб'єкту (спеціальному центру (комерційному) або органу ДФС (АЦСК ІДД ДФС) наступні документи:
 - 1) заповнену, завірену власним підписом особи (підписувача) Реєстраційну картку, затверджену законодавчо окремо для юридичних осіб та ФОПів;
 - 2) статутні та ідентифікаційні документи (копії та оригінали залежно від вимог до кожної категорії платників податків – ФОПів та юридичних осіб);
 - 3) копії паспортів осіб (підписувачів);
 - 4) документи, які засвідчують право певної особи здійснювати дії щодо отримання ЕП для юридичної особи;
 - 5) додаткові документи, які потрібно подавати юридичним особам, ФОПам у разі, якщо повноважними особами є громадяни певних категорій.

до податкових накладних в ЄРПН, визначені податковим законодавством України залежно від категорій податкових накладних (розрахунків коригувань) за станом на 2019 р.

Таблиця 6.2.1

Граничні строки реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН, визначені податковим законодавством України залежно від категорій податкових накладних (розрахунків коригувань) за станом на 2019 р.

№ п/п	Категорія податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних	Граничні строки реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН, нормативно-правова підстава
1	2	3
1	Категорія податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних, які складені з 01 по 15 число звітного місяця	Реєстрація податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних повинна здійснюватися у строк до останнього дня звітного місяця. Нормативно-правова підстава граничних строків – п. 201.10 Податкового кодексу України
2	Категорія податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних, які складені з 16 числа звітного місяця по останній день звітного місяця	Реєстрація податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних повинна здійснюватися у строк до 15 числа, що йде за звітним місяцем. Нормативно-правова підстава граничних строків – п. 201.10 Податкового кодексу України
3	Розрахунки коригування до податкових накладних, які складені на отримувачів – платників податків, в яких передбачено зменшення обсягу компенсацій вартості послуг / товарів їх постачальникам	Впродовж 15 днів з моменту того, як отримано такі розрахунки коригування до податкових накладних отримувачами (покупцями). Нормативно-правова підстава граничних строків – п. 201.10 Податкового кодексу України

Джерело: складено за матеріалами [66]

Як свідчать результати табл. 6.2.1, податковим законодавством України встановлено три категорії вихідних первинних документів, які можна класифікувати залежно від:

- строків складання (два види податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних – категорія податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних, які складені з 01 по 15 число звітного місяця, категорія податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних, які складені з 16 числа звітного місяця по останній день звітного місяця);
- виду отримувачів (розрахунки коригування до податкових накладних, які складені на отримувачів – платників податків, в яких передбачено зменшення обсягу компенсацій вартості послуг/товарів їх постачальникам).

Зважаючи на існування законодавчого регулювання граничних строків реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН, можна відмітити, що законодавець передбачив відповідні штрафні санкції за несвоєчасність своєчасного реєстрування цих документів. Зокрема, ці порушення регламентуються п. 120¹.1 Податкового кодексу України [66].

Розглянемо систему штрафних санкцій, встановлену податковим законодавством України залежно від строків затримання реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН. Зокрема, передбачено п'ять категорій штрафних санкцій, що передбачені з огляду на застосування принципу пропорційності їх росту залежно від строків затримання реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН. В табл. 6.2.2 (див. стор. 86) подано систему штрафних санкцій, встановлену податковим законодавством України залежно від строків затримання реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН за станом на 2019 р.

Як свідчать дані табл. 6.2.2, розміри штрафних санкцій, встановлені податковим законодавством України,

коливаються залежно від п'яти категорій строків затримання реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН, і змінюються від 10% (за умов мінімального прострочення) до 50% (за умов максимального прострочення).

Таблиця 6.2.2

Система штрафних санкцій, встановлену податковим законодавством України залежно від строків затримання реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН

№ п/п	Строки затримання реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН, у днях	Розміри штрафних санкцій, встановлені податковим законодавством України, у % до обсягу податкового зобов'язання, наведеного в податкових накладних, розрахунках коригувань до податкових накладних
1	2	3
1	Строки на рівні до 15-ти днів	10%
2	Строки на рівні від 16-ти до 30-ти днів	20%
3	Строки на рівні від 31-го до 60-ти днів	30%
4	Строки на рівні від 61-го до 365-ти днів	40%
5	Строки на рівні від 366-ти днів та більше днів	50%

Джерело: складено за матеріалами [66]

6.3. Подання електронної звітності

Процедура подання електронної звітності для платників податків України передбачає здійснення низки етапів, які забезпечують безперебійне звітування. Розглянемо вказані етапи з відповідними характеристиками та особливостями. В табл. 6.3.1 (див. стор. 87–88) подано процедуру подання електронної звітності для платників податків України.

Таблиця 6.3.1

Процедура подання електронної звітності для платників податків України

№ п/п	Етап процедури подання електронної звітності для платників податків України	Характеристика етапу
1	2	3
I	Етапи процедури подання електронної звітності, що залежать від організаційно-інформаційного забезпечення платників податків України	
1	Етап складання (формування) податкового звіту, який подається до органу ДФС	Створення в рамках використовуваного програмного забезпечення нового звіту у форматі, який затверджено на сайті ДФС. Звіти створюються за основними податками та зборами, за якими звітують платники податків в Україні, а саме: – загальнодержавними податками (11 звітів); – місцевими зборами (два звіти); – загальнодержавними зборами (7 звітів); – місцевими податками (три звіти).
2	Етап засвідчення податкового звіту, який подається до органу ДФС	Здійснюється завірення електронного податкового звіту (електронного документу) за допомогою підписів осіб, які повноважені засвідчувати вірність даних (підписи головного бухгалтера, директора, ФОПа), підписом «електронна печатка», якщо такий є у платника податків.

Закінчення таблиці 6.3.1

1	2	3
3	Етап проведення шифрувань податкового звіту, який подається до органу ДФС	Проводиться етап шифрувань електронного податкового звіту (електронного документу) на рівні програмного забезпечення. Здійснюється у автоматичній формі паралельно із наданням підпису останньої особи (підписувача).
4	Етап відправлення податкового звіту	Етап відправлення сформованого, завіреного платником податків та зашифрованого до органу ДФС електронного податкового звіту (електронного документу).
II	Етапи процедури подання електронної звітності, що не залежать від організаційно-інформаційного забезпечення платників податків України (залежать від рішень органів ДФС)	
5	Етап автоматичної перевірки податкового звіту на рівні органів ДФС	Проходить процедура автоматичної перевірки електронного податкового звіту (електронного документу), який отримано органом ДФС. Результати такої автоматичної перевірки надаються платнику податку в електронному вигляді, у квитанції № 1. На рівні автоматичної перевірки здійснюється оцінка: <ul style="list-style-type: none"> – правильності представлення електронних підписів повноважних осіб платника податків; – правильність надання загальних форматів файлу податкового електронного звіту; – існування приєднань до договору стосовно здійснення визнання електронних податкових звітів (електронних документів); – правильність позначення реквізитів платника податків, які є обов'язковими для електронних податкових звітів (електронних документів).
6	Етап підтвердження щодо прийняття або відмови щодо прийняття податкового звіту органом ДФС	У разі проходження етапу 5 (отримання квитанції 1) платнику податків надсилається квитанція № 2, в якій повідомляється стосовно прийняття податкового звіту або відмови щодо прийняття, де подаються причини відмови

Джерело: складено за матеріалами [19; 34]

Вивчення результатів табл. 6.3.1 показало, що процедура подання електронної звітності для платників податків України включає перелік наступних взаємопов'язаних структурних етапів, зокрема:

- 1) етапи процедури подання електронної звітності, що залежать від організаційно-інформаційного забезпечення платників податків України, що представлені:
 - етапом складання (формування) електронного податкового звіту (електронного документу), який подається платником податків до відповідного органу ДФС;
 - етапом засвідчення електронного податкового звіту (електронного документу), який подається платником податків до відповідного органу ДФС;
 - етапом проведення шифрувань електронного податкового звіту (електронного документу), який подається платником податків до відповідного органу ДФС;
 - етапом відправлення електронного податкового звіту (електронного документу) платником податків до відповідного органу ДФС;
- 2) етапи процедури подання електронної звітності, що не залежать від організаційно-інформаційного забезпечення платників податків України (залежать від рішень відповідних органів ДФС), що включають наступні структурні етапи:
 - етап автоматичної перевірки електронного податкового звіту (електронного документу) платника податків на рівні відповідних органів ДФС;
 - етап підтвердження щодо прийняття або відмови щодо прийняття електронного податкового звіту (електронного документу) платника податків відповідним органом ДФС.

Подання електронної податкової звітності в Україні регламентується на рівні відповідного податкового законодавства України (Наказ Міністерства фінансів України № 557 від 06.06.2017 р. [48], Наказ Міністерства доходів і зборів України № 729 від 29.11.2013 р. [45]). В зазначених нормативно-правових актах України щодо вказаного напрямку

регламентовано низку положень, серед яких можна виокремити наступні:

- 1) перелік та характеристику організаційно-правових умов здійснення процедури обмінів документами в електронній формі (електронними документами) на рівні суб'єктів між якими в рамках правових норм може проводитись електронний документообіг [48]. В рамках такого регулювання українським законодавством визначаються такі аспекти:
 - система загальних правових вимог, що висуваються до здійснення процедури електронного документообігу в Україні: правові засади, склад суб'єктів, строки, форма подання, порядок захисту, вимоги до заповнення, обов'язковості інформаційно-ідентифікаційних даних тощо; інформаційно-технічний порядок шифрування, надсилання електронних документів відповідному адресату; визначення строків надсилання електронних документів та порядку визначення порушень законодавства за цим напрямком; електронна вказівка на розташування форм електронних документів стандартного зразку (тих, що публікуються на сайті органів ДФС); процедура та етапи подання електронних документів, затверджені в Україні;
 - правові засади укладань договорів стосовно визнання документів в електронній формі;
- 2) нормативні умови стосовно стандарту (формату) створення, передавання податкової електронної звітності на рівні суб'єктів господарювання України [45].

6.4. Програмне забезпечення

Подання податкової електронної звітності, забезпечення електронного документообігу платників податків України може здійснюватись із використанням певного переліку програмного забезпечення (безкоштовного та такого, яке можна придбати у комерційних структур, що функціонують на цьому ринку в країні).

По-перше, існує безкоштовний сервіс електронної податкової звітності, представлений на сайті ДФС України [18]. В рамках цього сервісу платники податків у разі наявності електронних підписів можуть скористатись безкоштовними послугами стосовно формування, шифрування, подання (відправлення), отримання рішень органів ДФС щодо прийняття (відмови від прийняття) податкових електронних звітів. В табл. 6.4.1 (див. стор. 92–93) наведено характеристику безкоштовного сервісу електронної податкової звітності, представленого на сайті ДФС України.

Використання програмного забезпечення, представленого на сайті ДФС України дозволяє платникам податків безкоштовно створювати, шифрувати, відправляти та отримувати рішення органів ДФС стосовно прийняття або відмови від прийняття податкової електронної звітності за певними податками, зборами тощо.

По-друге, в Україні широко використовуються платні сервіси складання, подання, отримання рішень з боку відповідних органів ДФС стосовно прийняття, відмови від прийняття податкової електронної звітності. Такі сервіси представлені широким переліком пропозицій, при чому деякі функціональні можливості надаються клієнтам (платникам податків) на безкоштовній основі. На використання платних сервісів в Україні орієнтовані, більшою мірою, крупні підприємства, у яких великі обороти господарської діяльності і є потреба вибору найбільш зручного програмного забезпечення для цілей операціоналізації.

Таблиця 6.4.1

**Характеристика безкоштовного сервісу
електронної податкової звітності,
представленого на сайті ДФС України**

№ п/п	Назва елементу сервісу електронної податкової звітності	Характеристика елементу сервісу електронної податкової звітності
1	2	3
1	Основне програмне забезпечення: повна версія спеціалізованого клієнтського програмного забезпечення для складання, здійснення надсилання електронної звітності до сервісу «Єдине вікно подання електронної звітності» для забезпечення функцій заповнення форм звітів до державного статистичного органу відповідного підпорядкування, пенсійного органу відповідного підпорядкування, відповідних органів ДФС, завірення електронними підписами, здійснення процедур шифрувань електронних документів	Дане програмне забезпечення представлено комплектом основної програми, доповненнями та змінами, що здійснюються при оновленні програми в електронному режимі при повному збереженні попередньо введених персональних налаштувань, довідників конкретного клієнта (платника податків)
2	Програмне забезпечення, яке включає перелік доповнень, змін, що оновлюються згідно змін законодавства	Комплексна програма, що оновлюється на інформаційно-комунікаційних засобах користувача (платника податків)
3	Інформаційні дані щодо порядку роботи з Основним програмним забезпеченням (повною версією спеціалізованого клієнтського програмного забезпечення для складання, здійснення надсилання електронної звітності до сервісу «Єдине вікно подання електронної звітності» для забезпечення функцій заповнення форм звітів до державного статистичного органу відповідного підпорядкування, пенсійного органу відповідного підпорядкування, відповідних органів ДФС, завірення електронними підписами, здійснення процедур шифрувань електронних документів)	Інформація, що завантажується на інформаційно-комунікаційні засоби користувача (платника податків) для ознайомлення з порядком здійснення роботи в програмі

Закінчення таблиці 6.4.1

1	2	3
4	Інструкційні дані стосовно встановлення Основного програмного забезпечення (повної версії спеціалізованого клієнтського програмного забезпечення для складання, здійснення надсилання електронної звітності до сервісу «Єдине вікно подання електронної звітності» для забезпечення функцій заповнення форм звітів до державного статистичного органу відповідного підпорядкування, пенсійного органу відповідного підпорядкування, відповідних органів ДФС, завірення електронними підписами, здійснення процедур шифрувань електронних документів)	Інформація, що завантажується на інформаційно-комунікаційні засоби користувача (платника податків) для ознайомлення з порядком встановлення даної програми

Джерело: складено за матеріалами [18]

6.5. Основні особливості електронної звітності в будівельній галузі

Електронна звітність в будівельній галузі в цілому не має відмінностей від загального складу щодо форм звітів, порядку їх складання, шифрування, відправлення, отримання рішень з боку відповідних контролюючих органів стосовно прийняття або відмови щодо її прийняття. Але існують певні форми звітності, які подають тільки суб'єкти будівельної галузі.

Зокрема, слід відмітити, що суб'єкти будівельної галузі України щомісячно подають до відповідних органів державної статистики звіт 1-кб (місячний) (Звіт про виконання будівельних робіт). Цей звіт включає, зокрема, наступне:

- 1) інформаційно-ідентифікаційні дані стосовно платника податків (суб'єкта будівельної галузі України), який подає даний звіт;
- 2) відомості щодо розмірів будівельних робіт, які виконані суб'єктом, що надає звіт: за видами будівельної

продукції (послуг), за характером та способами здійснення будівельних робіт;

3) відомості стосовно обсягів реалізації будівельної продукції (послуг);

4) засвідчення вірності даних, поданих в звіті.

Платники податків (суб'єкти будівельної галузі України) використовують вищенаведене програмне забезпечення, керуються встановленим порядком стосовно складання, надання, шифрування, отримання рішень з боку контролюючих органів стосовно прийняття, відмови від прийняття зазначеної звітності.

Питання для самоконтролю

1. Сформулюйте порядок отримання електронного підпису особою (підписувачем), визначений податковим законодавством України.
2. Визначте граничні строки реєстрації податкових накладних, розрахунків коригування до податкових накладних в ЄРПН, передбачені податковим законодавством України залежно від категорій податкових накладних (розрахунків коригувань) за станом на 2019 р.
3. Якою є процедура подання електронної звітності для платників податків України?
4. Надайте коротку характеристику програмного забезпечення подання електронної звітності в Україні.
5. Які основні особливості електронної звітності в будівельній галузі?

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. База нарахування та ставки ЄСВ. Дата оновлення: 10.10.2019. https://services.dtkr.ua/catalogues/tax_rates/20 (дата звернення: 10.10.2019).
2. Богачев С. И. Налоговый контроль в Республике Казахстан и направления его совершенствования: автореф. дис. канд. экон. наук: спец. 08.00.10. Караганда, 2006. 31 с.
3. Буряк П. Ю., Карпінський Б. А., Залуцька Н. С., Білінський В. З. Податковий контроль: підручник. К.: Хай-Тек Прес, 2007. 608 с.
4. Варналій З. С., Мельник П. В., Тарангул Л. Л. та ін. Економічна безпека: навч. посіб. / за ред. З. С. Варналія. К.: Знання, 2009. 647 с.
5. Васильєва А. Г. Правова природа обов'язків платників податків: дис. канд. юрид. наук: спец. 12.00.07. Харків, 2016. 192 с.
6. Вибір системи оподаткування та форми ведення бізнесу. Дата оновлення: 29.07.2019. https://buh.ligazakon.net/ua/analytics/182609_vibr-sistemi-opodatkuвання-ta-formi-vedennya-bznesu (дата звернення: 29.07.2019).
7. Відповідальність за неподання або несвоєчасне подання податкової звітності. Дата оновлення: 29.07.2019. <http://kyiv.sfs.gov.ua/okremi-storinki/arhiv1/283031.html> (дата звернення: 29.07.2019).
8. Власний бізнес: яку організаційно-правову форму обрати? Дата оновлення: 29.07.2019. <https://legal100.org.ua/wp-content/uploads/2018/04/vlasnij-biznes-yaku-organizacijno-pravovu-formu-obrati.pdf> (дата звернення: 29.07.2019).
9. Власова А. В., Понамарчук О. М. Сутність та функції податкового контролю. Юридичний вісник : науковий журнал. 2011. № 2. С. 107–113.
10. Волос Н. До уваги малих підприємств! З 23 липня діють зміни щодо обліку витрат та норми П(С)БО 25. Дата оновлення: 09.11.2019. <https://news.dtkr.ua/accounting/reposts/56484> (дата звернення: 09.11.2019).

11. Групи платників єдиного податку в Україні. Дата оновлення: 09.11.2019. <https://services.dtkr.ua/catalogues/indexes/14> (дата звернення: 09.11.2019).

12. Гусак Н. Б., Гусак Ю. Д. Контроль податкових органів за діяльністю підприємств: навч. посіб. К. : Центр учбової літератури, 2007. 320 с.

13. Декларація з податку на нерухомість у новій редакції. Дата оновлення: 10.10.2019. <https://medoc.ua/uk/blog/deklaracija-z-podatku-na-neruhomist-u-novij-redakcii> (дата звернення: 10.10.2019).

14. Декларація з податку на прибуток підприємств: строки та форма подання. Дата оновлення: 10.10.2019. <https://www.medoc.ua/uk/news/deklaracija-z-podatku-na-pributok-pdprimstv-stroki-ta-forma-podannja> (дата звернення: 10.10.2019).

15. Демський В. Ю. Про податкову консультацію у 2018 році. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://protocol.ua/ua/pro-podatkovu-konsultatsiyu-u-2018-rotsi/> (дата звернення: 29.07.2019).

16. Дрючин Д. Декларація з акцизного податку. Інструкція та приклад заповнення. Дата оновлення: 10.10.2019. <https://byhgalter.com/deklaraciya-akciznogo-podatku-instrukciya-ta-priklad-zapovnennya/> (дата звернення: 10.10.2019).

17. ДФСУ про черговість подання фінансової звітності та декларації про прибуток. Дата оновлення: 10.10.2019. <https://medoc.ua/uk/news/dfsu-pro-chergovst-podannja-fnansovo-zvtnost-ta-deklarac-pro-pributok> (дата звернення: 10.10.2019).

18. Електронна звітність. Дата оновлення: 08.12.2019. <http://sfs.gov.ua/elektronna-zvitnist/> (дата звернення: 08.12.2019).

19. Електронний документообіг з ДФС. Дата оновлення: 08.12.2019. <https://medoc.ua/uk/blog/elektronnij-dokumentoobig-z-dfs> (дата звернення: 08.12.2019).

20. Єдиний податок та ЄСВ для ФОП та строки їх сплати у 2019 році. Дата оновлення: 09.11.2019. <https://services.dtkr.ua/catalogues/indexes/14> (дата звернення: 09.11.2019).

21. Журавський О. А., Долгий О. О., Долгий О. А. Податкові консультації: сутність, порядок надання та оскарження. Міжнародний юридичний вісник: збірник наукових праць

Національного університету державної податкової служби України. 2014. Вип. 1(1). С. 18–23.

22. Загальна система оподаткування для фізичних осіб – підприємців. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://legal100.org.ua/wp-content/uploads/2018/04/vlasnij-biznes-yaku-organizacijno-pravovu-formu-obrati.pdf> (дата звернення: 29.07.2019).

23. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 16.07.1999 N 996-XIV. Дата оновлення: 09.11.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/996-14/stru> (дата звернення: 09.11.2019).

24. Закон України «Про державну реєстрацію юридичних та фізичних осіб – підприємців та громадських формувань» від 15 травня 2003 року № 755-IV. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/755-15> (дата звернення: 29.07.2019).

25. Закон України «Про електронні довірчі послуги» від 5 жовтня 2017 року № 2155-VIII. Дата оновлення: 08.12.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2155-19> (дата звернення: 08.12.2019).

26. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22 травня 2003 року № 851-IV. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/851-15> (дата звернення: 29.07.2019).

27. Закон України «Про електронний цифровий підпис» від 22 травня 2003 року № 852-IV (втратив чинність). Дата оновлення: 29.07.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/852-15> (дата звернення: 29.07.2019).

28. Закон України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» від 6 липня 1995 року № 265/95-ВР. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/265/95-vr> (дата звернення: 29.07.2019).

29. Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 8 липня 2010 року № 2464-VI. Дата оновлення: 10.10.2019.

<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2464-17> (дата звернення: 10.10.2019).

30. Звіт з ЄСВ: хто та коли подає додаток 4. Дата оновлення: 10.10.2019. <https://www.medoc.ua/uk/blog/zvit-z-sv-hto-ta-koli-poda-dodatok-4> (дата звернення: 10.10.2019).

31. Звітність із ПДВ: правила подання. Дата оновлення: 10.10.2019. https://buh.ligazakon.net/ua/analytics/170914_zvtnst-z-pdv-pravila-podannya (дата звернення: 10.10.2019).

32. Звітність платників єдиного податку. Дата оновлення: 06.12.2019. <http://www.buhoblik.org.ua/nalogi/edinyj-nalog-fizicheskie-licza/1320-zvitnist-platnikiv.html#01> (дата звернення: 06.12.2019).

33. Зміни, що вносяться до Порядку подання фінансової звітності, затверджені постановою Кабінету Міністрів України від 11 липня 2018 р. № 547. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/547-2018-p> (дата звернення: 29.07.2019)

34. Інструкція для платників «Подання звітності в електронному вигляді. Дата оновлення: 08.12.2019. <http://sfs.gov.ua/elektronna-zvitnist/platnikam-podatkov-pro-dopomoga-koristuvacham/instruktsiya-dlya-platnikiv-podannya-zvi/> (дата звернення: 08.12.2019).

35. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Наказом Міністерства фінансів України 30.11.1999 № 291. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99> (дата звернення: 29.07.2019).

36. Карпович М. Порівняльна характеристика форм фінансової звітності підприємств за загальною і спрощеною системами оподаткування. Дата оновлення: 10.10.2019. <https://naub.oa.edu.ua/2016/porivnyalna-karakteristika-form-fin/> (дата звернення: 10.10.2019).

37. Кононова А. Чи подавати звітність з ПДВ, якщо не здійснювалася господарська діяльність? Дата оновлення: 10.10.2019. https://buh.ligazakon.net/ua/analytics/170914_zvtnst-z-pdv-pravila-podannya (дата звернення: 10.10.2019).

38. Лелека Д. Єдиний реєстр податкових накладних (реєстрація, помилки, звірка відомостей. Дата оновлення: 08.12.2019. <https://byhgalter.com/yediniy-reyestr-podatkovix-nakladnix-reyestraciya-pomilki-zvirka-vidomostej/> (дата звернення: 08.12.2019).

39. Мальшакова С. Загальна система чи єдиний податок (третя група): плюси та мінуси. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://uteka.ua/ua/publication/agro-4-nalogooblozhenie-selхозpredpriyatij-12-obshhaya-sistema-ili-edinyj-nalog-tretya-gruppa-plyusy-i-minusy> (дата звернення: 29.07.2019).

40. Митний кодекс України від 13 березня 2012 року № 4495-VI (зі змінами та доповненнями). Дата оновлення: 09.08.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17> (дата звернення: 09.08.2019).

41. Мороз С. С. Адміністративно-правові засади діяльності підрозділів правової роботи Державної фіскальної служби України: дис. канд. юрид. наук: 12.00.07. Ірпінь, 2017. 290 с.

42. Москотіна К. Оподаткування ТОВ. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://nakaz.com.ua/ua/opodatkuвання-tov> (дата звернення: 29.07.2019).

43. Наказ Державної податкової Адміністрації України від 24.12.2010 № 1016 «Про затвердження форми Податкової декларації з фіксованого сільськогосподарського податку» (втратив чинність). Дата оновлення: 06.12.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0027-11> (дата звернення: 06.12.2019).

44. Наказ ДПА України від 10.04.2008 № 233 «Про подання електронної податкової звітності» (втратив чинність). Дата оновлення: 29.07.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0320-08> (дата звернення: 29.07.2019).

45. Наказ Міністерства доходів і зборів України «Про затвердження Формату (стандарту) електронного документа звітності суб'єктів господарювання та Опису довідників, що публікуються з Форматом (стандартом) електронного документа звітності суб'єктів господарювання» від 29.11.2013 № 729. Дата оновлення: 09.11.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0799-15#n21> (дата звернення: 09.11.2019).

46. Наказ Міністерства доходів і зборів України «Про затвердження форми Податкової декларації з фіксованого сільськогосподарського податку» від 30.12.2013 № 864 (втратив чинність). Дата оновлення: 09.11.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0799-15#n21> (дата звернення: 09.11.2019).

47. Наказ Міністерства фінансів України «Про внесення змін до форм податкових декларацій платника єдиного податку, затверджених наказом Міністерства фінансів України від 21 грудня 2011 року № 1688» від 07.11.2012 № 1159 (втратив чинність). Дата оновлення: 09.11.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1998-12> (дата звернення: 09.11.2019).

48. Наказ Міністерства фінансів України від 06.06.2017 № 557 «Про затвердження Порядку обміну електронними документами з контролюючими органами». Дата оновлення: 08.12.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0959-17> (дата звернення: 08.12.2019).

49. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження Порядку формування та подання страхувальниками звіту щодо сум нарахованого єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 14.04.2015 № 435. Дата оновлення: 09.11.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/ru/z0460-15> (дата звернення: 09.11.2019).

50. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» від 19.06.2015 № 578. Дата оновлення: 09.11.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0799-15#n21> (дата звернення: 09.11.2019).

51. Наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм податкових декларацій платника єдиного податку» від 21.12.2011 № 1688 (втратив чинність). Дата оновлення: 09.11.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1533-11> (дата звернення: 09.11.2019).

52. Наказ Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318 «Про положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». Дата оновлення: 29.07.2019. http://vobu.ua/ukr/documents/item/nakaz-ministerstva-finansiv-ukrajini-vid-31-grudnya-1999-r-318?app_id=23 (дата звернення: 29.07.2019).

53. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затвержене Наказом Міністерства фінансів України 07.02.2013 № 73. Дата оновлення: 09.08.2019. <https://ips.ligazakon.net/document/view/Re22868?an=26> (дата звернення: 09.08.2019).

54. Омельницька З. Визначаємо базу оподаткування в загальному випадку. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-nalogi-i-otchetnost-10-opredelyaem-bazu-nalogooblozheniya-v-obshhem-sluchae> (дата звернення: 29.07.2019).

55. Омельницька З. Загальні правила подання декларації з ПДВ. Дата оновлення: 10.10.2019. <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-nalogi-i-otchetnost-10-obshhie-pravilapodachi-deklaracii-po-nds> (дата звернення: 10.10.2019).

56. Онищенко В. ПДФО 2019. Дата оновлення: 10.10.2019. https://www.golovbukh.ua/article/7416-pdf-2019#anc_6 (дата звернення: 10.10.2019).

57. Онищенко В. Платники єдиного податку 3 групи 2019. Дата оновлення: 09.11.2019. <https://www.golovbukh.ua/article/7104-platniki-dinogo-podatku-3-grupi> (дата звернення: 09.11.2019).

58. Онищенко В. Чи варто переходити на загальну систему оподаткування у 2019 р.? Дата оновлення: 29.07.2019. <https://www.golovbukh.ua/article/7066-fop-na-zagalny-sistemopodatkuвання> (дата звернення: 29.07.2019).

59. Онищук Н. Ю. Правове регулювання виконання податкового обов'язку: дис. ... канд. юрид. наук: 12.00.07. Харків, 2010. 176 с.

60. Панаско Ю. І. Теоретичні та правові засади подання електронної податкової звітності. Управління розвитком. 2011. № 2. С. 158–160.

61. ПДФО з дивідендів. Дата оновлення: 29.07.2019. <http://www.buhoblik.org.ua/nalogi/nalog-na-doxody-fizicheskikh-licz/2280-pdf-z-dividendiv.html> (дата звернення: 29.07.2019).

62. Перелік форм державних статистичних спостережень та фінансової звітності, які можуть подаватись респондентами в електронному вигляді у 2017 році. Дата оновлення:

10.10.2019. http://www.ukrstat.gov.ua/elektr_zvit/zvitn/2017.htm (дата звернення: 10.10.2019).

63. Петрусенко І. Платники єдиного податку – юридичні особи: особливості перебування на спрощеній системі. Дата оновлення: 09.11.2019. http://bz.ligazakon.ua/ua/magazine_article/BZ008800 (дата звернення: 09.11.2019).

64. Підприємець на 3-й групі єдиного податку. Дата оновлення: 09.11.2019. <https://journal.ostapp.com.ua/uk/articles/post/predprinimatel-na-3-j-gruppe-edinogo-naloga> (дата звернення: 09.11.2019).

65. Податкова декларація з податку на прибуток підприємств. Дата оновлення: 10.10.2019. <http://sfs.gov.ua/elektronni-formi-dokumentiv/podatok-na-pributok-pidpriemstv/podatкова-deklaratsiya-z-podatku-na-pri/> (дата звернення: 10.10.2019).

66. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI (зі змінами та доповненнями). Дата оновлення: 09.08.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 09.08.2019).

67. Податковий менеджмент: курс лекцій / укладачі: Б. П. Ярема, В. П. Маринець, Н. В. Савчук та ін. Львів: Магнолія, 2013. 352 с.

68. Податок на прибуток: хто звітує щоквартально, а хто раз на рік? Дата оновлення: 10.10.2019. <https://www.medoc.ua/uk/blog/podatok-na-pributok-hto-zvitu-shhokvartalno-a-hto-raz-na-rik/> (дата звернення: 10.10.2019).

69. Поліщук А. Декларація з ПДВ: алгоритм заповнення (Частина I). Дата оновлення: 10.10.2019. <https://interbuh.com.ua/ua/documents/ib/8548/119335> (дата звернення: 10.10.2019).

70. Поліщук А. Які форми фінзвітності подавати разом із квартальною декларацією з податку на прибуток. Дата оновлення: 10.10.2019. <https://interbuh.com.ua/ua/documents/oneanalytics/118023> (дата звернення: 10.10.2019).

71. Положення про Державну фіскальну службу України, затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-п> (дата звернення: 29.07.2019)

72. Порядок ведення Книги обліку доходів і витрат, яку ведуть фізичні особи – підприємці, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, і фізичні особи, які провадять незалежну професійну діяльність, затверджений Наказом Міністерства доходів і зборів України 16.09.2013 № 481. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1686-13#n20> (дата звернення: 29.07.2019).

73. Порядок заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість, затвердженим наказом Міністерства України від 28.01.2016 р. № 21. Дата оновлення: 10.10.2019. <https://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0159-16> (дата звернення: 10.10.2019).

74. Порядок обміну електронними документами з контролюючими органами, затверджений наказом Міністерства фінансів України від 06.06.2017 № 557. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0959-17> (дата звернення: 29.07.2019).

75. Прийма Л. Порівняння схем оподаткування для юридичних осіб 2018. Дата оновлення: 09.11.2019. <https://byhgalter.com/porivnyannya-schem-opodatкування-dlya-yuridichnix-osib-2018/> (дата звернення: 09.11.2019).

76. Про загальну систему оподаткування для юридичних осіб. Дата оновлення: 29.07.2019. <http://zak.sfs.gov.ua/media-ark/news-ark/301020.html> (дата звернення: 29.07.2019).

77. Проскура К. П. Аналіз розвитку та ефективності застосування в Україні системи електронної податкової звітності. Проблеми і перспективи розвитку підприємництва. 2014. № 1. С. 103–110.

78. Реєстр форм електронних документів. Дата оновлення: 29.07.2019. <http://sfs.gov.ua/elektronni-formi-dokumentiv/reestr-form-elektronnih-dokumentiv/> (дата звернення: 29.07.2019).

79. Реєстри ДФС. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://cabinet.sfs.gov.ua/registers> (дата звернення: 29.07.2019).

80. Розмір податків у 2019 році. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://www.victorija.ua/njvina/podatky-i-zbory-fizichnyh-osib-pidpryyemtsiv-u-2019-rotsi.html> (дата звернення: 29.07.2019).

81. Сибатуллина Л. Р. Совершенствование налогового контроля в современных условиях : автореф. дис. канд. экон. наук: спец. 08.00.10. Екатеринбург, 2008. 27 с.

82. Системи оподаткування для Фізичних осіб-підприємців. Дата оновлення: 29.07.2019. <http://www.buhuslugi.com.ua/informatsiya/informatsiya-dlya-fizichnikh-osib/sistemi-opodatkovannya-fizichnikh-osib.html> (дата звернення: 29.07.2019).

83. Склад фінансової звітності. Дата оновлення: 29.07.2019. <http://www.buhoblik.org.ua/uchet/buxgalterskaya-otchetnost/2137-sklad-finansovoji-zvitnosti.html> (дата звернення: 29.07.2019).

84. Спрощена система оподаткування. Дата оновлення: 09.11.2019. <https://taxer.ua/uk/kb/usn> (дата звернення: 09.11.2019).

85. Спрощений План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 19.04.2001 N 186. Дата оновлення: 09.11.2019. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0389-01> (дата звернення: 09.11.2019).

86. Спрощенка у ФОП: рік 2019-й. Дата оновлення: 29.07.2019. <https://i.factor.ua/ukr/journals/bn/2018/december/issue-52-53/article-41551.html> (дата звернення: 29.07.2019).

87. Стадник С. Строки та відповідальність реєстрації ПН/РК в ЄРПН. Дата оновлення: 08.12.2019. <https://uteka.ua/ua/publication/agro-4-shkola-bughaltera-selkokhozyastvenou-otrasli-69-sroki-i-otvetstvennost-registracii-nnrk-v-ernn> (дата звернення: 08.12.2019).

88. Стасюкова К. В. Проблеми організації бухгалтерського обліку на підприємствах малого бізнесу. Економіка харчової промисловості. 2016. Вип. 3. С. 52–56.

89. Структура Державної фіскальної служби України. Дата оновлення: 29.07.2019. <http://sfs.gov.ua/pro-sfs-ukraini/struktura/> (дата звернення: 29.07.2019).

90. Терміни сплати ЄСВ, подання звітності та ставки. Дата оновлення: 10.10.2019. <https://medoc.ua/uk/blog/termini-splati-sv-podannja-zvitnosti-ta-stavki> (дата звернення: 10.10.2019).

91. Форма № 1ДФ: заповнення, бланк, строки подання та відповідальність. Дата оновлення: 10.10.2019. https://buh.ligazakon.net/ua/analytics/169234_forma--1df-zapovnennya-blank-stroki-podannya-ta-vdpovdalnst (дата звернення: 10.10.2019).

92. Французов Д. В. Організація налогового контролю в системе государственного регулирования: автореф. дис. канд. экон. наук: спец. 08.00.05. М., 2008. 23 с.

93. Хоменко М. М., Черевик Н. В., Нестеренко О. В. Особливості обліку об'єктів будівництва в Україні. Вісник КрНУ імені Михайла Остроградського. 2014. Вип. 6. С. 106–110.

94. Чорна А. М. Шляхи вдосконалення організаційної структури Державної фіскальної служби. Науковий вісник публічного та приватного права. 2017. Вип. 2. С. 213–217.

95. Як отримати електронний цифровий підпис і для чого він потрібен. Дата оновлення: 08.12.2019. <https://uteka.ua/ua/publication/news-14-delovye-novosti-36-kak-poluchit-elektronnuyu-cifrovuyu-podpis-i-dlya-chego-ona-nuzhna> (дата звернення: 08.12.2019).

96. Яка структура декларації з податку на прибуток та комплект документів, які подають разом із нею. Дата оновлення: 10.10.2019. <https://taxlink.ua/ua/analytics/deklaracija-z-podatku-na-pribytok/jaka-stryktyra-deklaracii-z-podatku/full/> (дата звернення: 10.10.2019).

97. Яку систему оподаткування вибрати для ТОВ? Дата оновлення: 29.07.2019. <https://kfn.ua/ua/faq/kakuyu-sistemunalogooblozheniya-vybrat-dlya-ooo/> (дата звернення: 29.07.2019).

НОТАТКИ

НОТАТКИ

Навчальне видання

**Плаксієнко Валерій Якович,
Кононова Олександра Євгеніївна,
Шпатакова Оксана Леонідівна**

**ОСОБЛИВОСТІ СИСТЕМИ
ОПОДАТКУВАННЯ, ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ
ТА БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ
В БУДІВЕЛЬНІЙ ГАЛУЗІ**

Навчальний посібник

Верстка – Данильченко О. С.

Підписано до друку 30.12.2019 р.
Формат 60x84/16. Папір офсетний. Цифровий друк.
Гарнітура Droid Serif. Умовн. друк. арк. 6.28.
Наклад 300. Замовлення № 2712-184.

Видавництво та друк: «ОЛДІ-ПЛЮС»
73034, м. Херсон, вул. Паровозна, 46-а
Тел.: +38 (0552) 399-580, +38 (098) 559-45-45,
+38 (095) 559-45-45, +38 (093) 559-45-45

E-mail: office@oldiplus.com

Свід. ДК № 6532 від 13.12.2018 р.