

РОЗДІЛ 4

ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЦІННИМИ ПАПЕРАМИ ТА ДОХОДІВ ЗА НИМИ

Автор:

*КУЛАГА Ольга Миколаївна, член Комітету з освіти
Федерації професійних бухгалтерів та аудиторів України*

Мета розділу: узагальнити знання з основ податкової системи, розкрити питання структурної побудови податкової системи в Україні та здійснити огляд податків відносно операцій з цінними паперами та доходами за ними.

Вступ

Тема «Оподаткування» є складовою професійних знань бухгалтера. Міжнародні стандарти освіти (МСО), що розроблено Міжнародною федерацією бухгалтерів (МФБ) з метою підготовки компетентних професійних бухгалтерів, включають питання оподаткування в компонент знань з бухгалтерського обліку, фінансів і суміжних знань. Цей компонент професійних знань бухгалтера «забезпечує технічний фундамент, який є необхідним для успішної кар'єри професійного бухгалтера» (МСО 2 «Зміст програм професійної бухгалтерської освіти»).

Професійні знання постійно оновлюються. Особливо часто змінними у нашої країні є знання у сфері оподаткування. Деякі закони, що регулюють податкові правовідносини, змінюються декілька разів на рік. Рекомендуємо звертатися до законодавчих та нормативних джерел, щоб упевнитися в тому, що Ви використовуєте у навчанні закони, положення з останніми змінами та доповненнями, найсучаснішу практику та процедури.

Тема 1. ПРАВОВІ ЗАСАДИ ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЦІННИМИ ПАПЕРАМИ І ДОХОДІВ ЗА НИМИ

Система податкового законодавства в Україні. Основні акти законодавства, якими визначаються особливості оподаткування операцій з цінними паперами і доходів за ними. Закони України «Про оподаткування прибутку підприємств», «Про податок з доходів фізичних осіб», «Про податок на додану вартість», Декрет Кабінету Міністрів України «Про державне мито».

1.1. Система податкового законодавства в Україні

Система оподаткування – це система, що об'єднує всі складові процесу встановлення, стягнення та регулювання оподаткування в країні. До її складу входять: законодавчо визначені платники податків, їхні обов'язки та права, об'єкти оподаткування, види та розміри податків, зборів та обов'язкових платежів, а також порядок їх стягнення та органи, що уповноважені здійснювати та контролювати стягнення податків, їхні обов'язки та права.

Податкова система в кожній країні є однією із стрижневих основ економічної системи. Вона, з одного боку, забезпечує фінансову базу держави, а з другого – виступає головним знаряддям реалізації її економічної доктрини.

Законодавчий акт щодо оподаткування в Україні

Закон «Про систему оподаткування» від 25 червня 1991 року № 1251 – XII в редакції Закону від 18.02.97 № 77/97-ВР зі змінами та доповненнями.

Відповідно до Закону «Про систему оподаткування в Україні», **система оподаткування** – це сукупність податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, що справляються у встановленому законами України порядку.

Законом визначено основні концептуальні принципи побудови системи оподаткування в Україні, податки і збори (обов'язкові платежі) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також права, обов'язки і відповідальність платників податків:

- Встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та державних цільових фондів, а також пільг їх платникам здійснюється Верховною Радою України, а стосовно місцевих податків і зборів – Верховною Радою Автономної Республіки Крим і сільськими, селищними, міськими радами відповідно до цього Закону, інших законів України про оподаткування.

- Ставки, механізм стягнення податків і зборів (обов'язкових платежів), за винятком особливих видів мита, і пільги щодо оподаткування не можуть встановлюватися або змінюватися іншими законами України, крім законів про оподаткування.

- Податки і збори (обов'язкові платежі), стягнення яких не передбачено Законом про систему оподаткування, сплаті не підлягають. Зміни і доповнення до Закону про систему оподаткування, інших законів України про оподаткування стосовно надання пільг, зміни податків, зборів (обов'язкових платежів), механізму їх сплати вносяться до цього Закону, інших законів України про оподаткування не пізніше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного року і набувають чинності з початку нового бюджетного року. Це правило не застосовується у випадках зменшення розміру ставок податків, зборів (обов'язкових платежів).

- Будь-які податки і збори (обов'язкові платежі), які запроваджуються законами України, мають бути включені до Закону про систему оподаткування. Усі інші закони України про оподаткування мають відповідати принципам, закладеним у Законі про систему оподаткування.

- Зміни і доповнення до цього Закону, інших законів України про оподаткування стосовно надання пільг, зміни податків, зборів (обов'язкових платежів), механізму їх сплати вносяться до цього Закону, інших законів України про оподаткування не пізніше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного року і набувають чинності з початку нового бюджетного року. Це правило не застосовується у випадках зменшення розміру ставок податків, зборів (обов'язкових платежів) або скасування пільг з оподаткування та інших правил, які призводять до порушення правил конкуренції та створення податкових переваг окремим суб'єктам підприємницької діяльності або фізичним особам.

Основними принципами оподаткування є:

Обов'язковість

Упровадження норм щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), визначених на підставі достовірних даних про об'єкти оподаткування за звітний період, та встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства.

Стабільність

Податки найкраще виконують свої функції за умов незмінності податкових ставок і основних видів податків протягом не менше 5-7 років.

Прогресивність

Податковий тягар має відносно рівномірно розподілятися залежно від величини отримуваних доходів.

Доступність

Система оподаткування має бути простою, зрозумілою для платників, а утримання податкових служб – недорогим.

Стимулювання

Податкова система створює орієнтири для розвитку або згортання виробництва та діяльності суб'єктів оподаткування. Ця функція може бути пов'язана із застосуванням пільг, зміною об'єкта оподаткування, зменшенням бази оподаткування.

Рівнозначність і пропорційність

Стягнення податків з юридичних осіб здійснюється в певній частці від отриманого прибутку і забезпечення сплати рівних податків і зборів (обов'язкових платежів) – на більші доходи.

Система оподаткування (рис. 1) характеризується її елементами – суб'єкти, об'єкти оподаткування, податкова ставка, джерело сплати, податковий період.

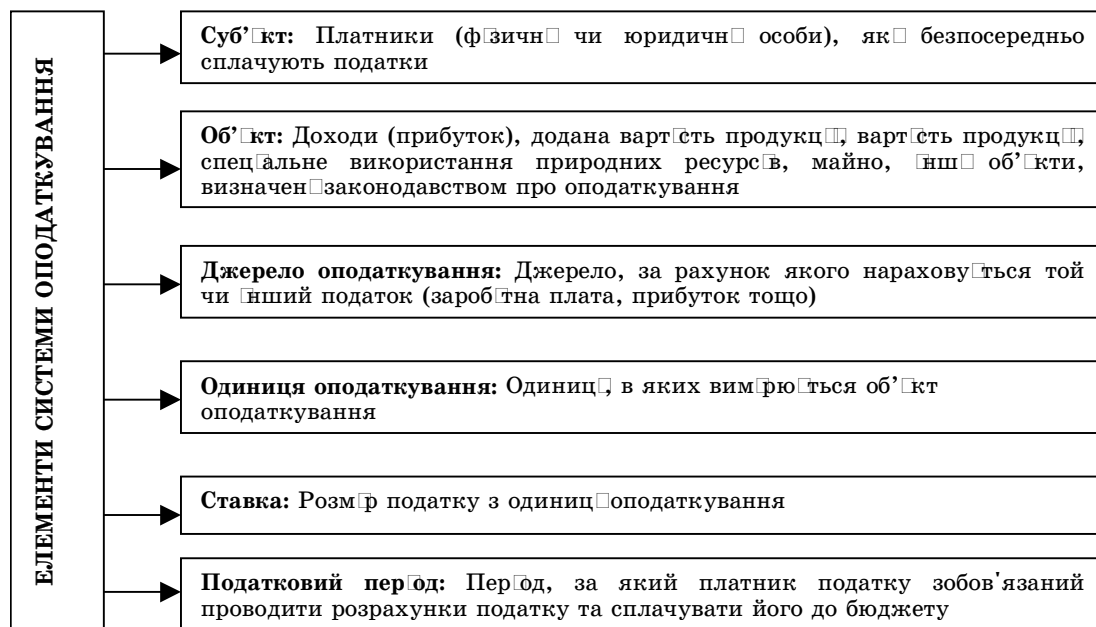


Рис. 1. Елементи системи оподаткування

Податки та збори

Сутність податків полягає в обов'язковому перерозподілі національного доходу з метою формування державних фінансових фондів.

Під податком і збором (обов'язковим платежем) до бюджетів та державних цільових фондів слід розуміти обов'язковий внесок до бюджету відповідного рівня або державного цільового фонду, здійснюваний платниками в порядку і на умовах, що визначаються законами України про оподаткування.

За формою оподаткування податки поділяються на **прямі** і **непрямі**.

Прямий податок – податок, який стягується з доходів та майна конкретної юридичної або фізичної особи. Прямі податки встановлюються стосовно платників. Їх розмір

залежить від розміру об'єкта оподаткування. Платником прямих податків є той, хто одержує доход, володіє майном. До прямих податків належать усі прибуткові та майнові податки (податок на прибуток підприємств, податок з доходів фізичних осіб).

Непрямі податки встановлюються на окремі товари, роботи, послуги і частково або повністю включаються до їх ціни або фіксуються у вигляді тарифів. Кінцевими платниками непрямих податків є споживачі товарів, робіт і послуг, а самі податки включаються у вигляді надбавки до ціни на ці товари, роботи й послуги. Непрямі податки ще називають податками на споживання. Оскільки платниками непрямих податків є споживачі продукції, і самі податки включаються до ціни товарів, робіт і послуг, то їх розмір для окремого платника податку прямо не залежить від одержаних ним доходів або наявного в нього майна.

До непрямих податків належать такі податки, як податок на додану вартість, акцизний збір, мито.

За економічним змістом об'єкта оподаткування податки поділяються на:

- прибуткові податки;
- майнові податки;
- податки на споживання;
- податки на різні дії.

Прибуткові податки стягуються з доходів (прибутків) фізичних та юридичних осіб.

Майнові податки застосовуються при оподаткуванні рухомого та нерухомого майна, а також на використання різних ресурсів — землі, води, корисних копалин тощо.

Податки на споживання сплачуються не при одержанні доходів (прибутку), а при їх використанні.

Податки на різні дії стягуються за оформлення юридичних чи господарських актів, з фінансових операцій, реалізації продукції тощо.

Податкова пільга – законодавчо закріплене повне або часткове звільнення від сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів.

Податкові пільги за законами України надаються платникам податків при здійсненні ними відповідних окремих видів діяльності або операцій.

Закон «Про систему оподаткування в Україні» визначає основні права та обов'язки платників податків:

Обов'язки платників податків і зборів (ст.9):

- вести бухгалтерський облік, складати звітність про фінансово-господарську діяльність і забезпечувати її зберігання у терміни, встановлені законами;
- подавати до державних податкових органів та інших державних органів відповідно до законів декларації, бухгалтерську звітність та інші документи і відомості, пов'язані з обчисленням і сплатою податків і зборів (обов'язкових платежів);
- сплачувати належні суми податків і зборів (обов'язкових платежів) у встановлені законами терміни;
- допускати посадових осіб державних податкових органів до обстеження приміщень, що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для перевірок з питань обчислення і сплати податків і зборів (обов'язкових платежів);
- давати пояснення з питань оподаткування у випадках, передбачених законами, виконувати вимоги державних податкових органів щодо усунення виявлених порушень законів про оподаткування і підписати акт про проведення перевірки.

Права платників податків і зборів (обов'язкових платежів) (ст.10):

- подавати державним податковим органам документи, що підтверджують право на пільги щодо оподаткування у порядку, встановленому законами України;
- одержувати та ознайомлюватися з актами перевірок, проведених державними податковими органами;
- оскаржувати у встановленому законом порядку рішення державних податкових органів та дії їх посадових осіб.

Права та обов'язки податкових органів закріплені у Законі України «Про державну податкову службу» від 04.12.1990 р. № 509-12.

Права органів державної податкової служби (ст.11 Закону України «Про державну податкову службу»):

1) здійснювати документальні невізні перевірки, а також планові та позапланові візні перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування і сплати податків та зборів (обов'язкових платежів), додержання валютного законодавства юридичними особами, а також фізичними особами, які мають статус суб'єктів підприємницької діяльності чи не мають такого статусу, на яких згідно із законами України покладено обов'язок утримувати та/або сплачувати податки і збори (обов'язкові платежі), крім Національного банку України та його установ (далі – платники податків);

2) здійснювати контроль за: додержанням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги) у встановленому законом порядку; наявністю свідоцтв про державну реєстрацію суб'єктів підприємницької діяльності, ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, з наступною передачею матеріалів про виявлені порушення органам, які видали ці документи, торгових патентів;

3) одержувати у платників податків (посадових осіб платників податків) пояснення з питань, що виникають під час перевірок та стосуються реалізації повноважень органів державної податкової служби;

4) запрошувати платників податків або їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків та зборів (обов'язкових платежів) такими платниками податків;

5) одержувати безоплатно від платників податків, а також від установ Національного банку України та комерційних банків довідки та/або копії документів про наявність банківських рахунків, а на підставі рішення суду – про обсяг та обіг коштів на рахунках, у тому числі про ненадходження у встановлені терміни валютної виручки від суб'єктів підприємницької діяльності;

6) одержувати безоплатно необхідні відомості для формування інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб – платників податків та зборів (обов'язкових платежів) від платників податків, а також Національного банку України та його установ – про суми доходів, виплачених фізичним особам, і утриманих з них податків та зборів (обов'язкових платежів), від органів, уповноважених провадити державну реєстрацію суб'єктів, а також видавати ліцензії на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, – про видачу таких свідоцтв про державну реєстрацію та ліцензій суб'єктам господарської діяльності, від органів внутрішніх справ – про громадян, які прибули на проживання до відповідного населеного пункту чи вибули з нього, від органів реєстрації актів громадянського стану – про громадян, які померли;

7) одержувати безоплатно від митних органів щомісяця звітні дані про ввезення на митну територію України імпортованих товарів і справляння при цьому податків та зборів (обов'язкових платежів) та інформацію про експортно-імпортні операції, що здійснюють резиденти і нерезиденти, та від органів статистики – дані, необхідні для використання їх у проведенні аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, установ, організацій усіх форм власності;

8) вимагати від платників податків, діяльність яких перевіряється, усунення виявлених порушень податкового законодавства, контролювати виконання законних вимог посадових осіб органів державної податкової служби, а також припинення дій, які перешкоджають здійсненню повноважень посадовими особами органів державної податкової служби;

9) при проведенні перевірок вилучати у підприємств, установ та організацій копії фінансово-господарських та бухгалтерських документів, які свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків та зборів (обов'язкових платежів), а при проведенні арешту активів платника податків на підставі рішення суду – вилучати оригінали первинних фінансово-господарських та бухгалтерських документів із складенням опису, який скріплюється підписами представника органу державної податкової служби та платника податків, і залишенням копій таких документів платнику податків. Забороняється вилучення у суб'єктів господарської діяльності документів, що не підтверджують фактів порушення законів України про оподаткування;

10) надавати відстрочення та розстрочення податкових зобов'язань, вирішувати питання щодо податкового компромісу, а також приймати рішення про списання безнадійного боргу в порядку, передбаченому законом;

11) застосовувати до платників податків фінансові (штрафні) санкції, стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми недоїмки, пені у випадках, порядку та розмірах, встановлених законами України;

12) застосовувати до платників податків, які у встановлений законом строк не повідомили про відкриття або закриття рахунків у банках, а також до установ банків, що не подали відповідним органам державної податкової служби в установленій законом строк повідомлень про закриття рахунків платників податків або розпочали здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного органу державної податкової служби про взяття рахунку на облік в органах державної податкової служби, фінансові (штрафні) санкції у розмірі двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

13) за несвоєчасне виконання установами банків та іншими фінансово-кредитними установами рішень суду та доручень платників податків про сплату податків та зборів (обов'язкових платежів) стягувати з установ банків та інших фінансово-кредитних установ пеню за кожний день прострочення (включаючи день сплати) у порядку та розмірах, встановлених законами України щодо таких видів платежів;

14) користуватися у службових справах засобами зв'язку, які належать підприємствам, установам та організаціям, з дозволу їх керівників;

15) вимагати від керівників підприємств, установ і організацій, що перевіряються в ході планових та позапланових виїзних перевірок, проведення інвентаризацій основних фондів, товарно-матеріальних цінностей та коштів, у разі відмови у проведенні таких інвентаризацій або при проведенні адміністративного арешту активів – звернутися до суду щодо спонукання до проведення таких інвентаризацій, а до ухвалення відповідного рішення судом – у присутності понятих та представників підприємств, установ і організацій, щодо яких проводиться перевірка, опечатувати каси, касові приміщення, склади та архіви на термін не більше 24 годин з моменту такого опечатування, зазначеного в протоколі;

16) надавати інформацію з Державного реєстру фізичних осіб – платників податків та інших обов'язкових платежів іншим органам державної влади відповідно до закону;

17) звертатися у передбачених законом випадках до судових органів із заявою про скасування державної реєстрації суб'єкта підприємницької діяльності.

Права, передбачені пунктами 1 – 9, 14 і 15 частини першої цієї статті, надаються посадовим особам органів державної податкової служби, а права, передбачені пунктами 10 – 13, 16 і 17, – головам державних податкових адміністрацій і начальникам державних податкових інспекцій та їх заступникам.

Законодавчий акт, що регулює систему оподаткування в Україні

До законодавчих актів, що мають суттєвий вплив на регулювання системи оподаткування в Україні, належить Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 № 2181-III зі змінами.

Цей Закон є спеціальним законом з питань оподаткування, який установлює порядок погашення зобов'язань юридичних або фізичних осіб перед бюджетами та державними цільовими фондами з податків і зборів (обов'язкових платежів), включаючи збір на обов'язкове державне пенсійне страхування та внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, нарахування і сплати пені та штрафних санкцій, що застосовуються до платників податків контролюючими органами, у тому числі за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності, та визначає процедуру оскарження дій органів стягнення.

Закон надає перелік контролюючих органів, їх компетенції, порядок узгодження сум податкових зобов'язань, оскарження рішень контролюючих органів та визначення податкового боргу.

Контролюючими органами є:

- митні органи – стосовно акцизного збору та податку на додану вартість (з урахуванням випадків, коли законом обов'язок з їх стягнення або контролю покладається на податкові органи), ввізного та вивізного мита, інших податків і зборів (обов'язкових платежів), які відповідно

до законів справляються при ввезенні (пересиланні) товарів і предметів на митну територію України або вивезенні (пересиланні) товарів і предметів з митної території України (п.2.1.1);

- органи Пенсійного фонду України – стосовно збору на обов'язкове державне пенсійне страхування (п.2.1.2);

- органи фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування – стосовно внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, у межах компетенції цих органів, визначеної законом (п.2.1.3);

- податкові органи – стосовно податків і зборів (обов'язкових платежів), які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, крім зазначених у підпунктах 2.1.1-2.1.3 цього пункту (п.2.1.4).

Відповідно до Закону (п.2.2.1.), контролюючі органи **мають право** здійснювати перевірки своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати лише стосовно тих податків і зборів (обов'язкових платежів), які віднесені до їх компетенції цим пунктом.

Закон визначає порядок подання податкової декларації та визначення суми податкових зобов'язань (ст. 4)

Прийняття податкової декларації є обов'язком контролюючого органу. Податкова декларація приймається без попередньої перевірки зазначених у ній показників через канцелярію, чий статус визначається відповідним нормативно-правовим актом. Відмова службової (посадової) особи контролюючого органу прийняти податкову декларацію з будь-яких причин або висування нею будь-яких передумов щодо такого прийняття (включаючи зміну показників такої декларації, зменшення або скасування від'ємного значення об'єктів оподаткування, сум бюджетних відшкодувань, незаконного збільшення податкових зобов'язань тощо) забороняється та розцінюється як перевищення службових повноважень такою особою, що тягне за собою її дисциплінарну та матеріальну відповідальність у порядку, визначеному законом.

Згідно із Законом (п.5.2.2.), у разі якщо платник податків вважає, що контролюючий орган невірно визначив суму податкового зобов'язання або прийняв будь-яке інше рішення, що суперечить законодавству з питань оподаткування або виходить за межі його компетенції, встановленої Законом, такий платник податків має право звернутися до контролюючого органу зі скаргою про перегляд цього рішення, яка подається в письмовій формі та супроводжується документами, розрахунками та доказами, які платник податків вважає за потрібне надати. Скарга має бути подана контролюючому органу **протягом десяти календарних днів**, наступних за днем отримання платником податків податкового повідомлення або іншого рішення контролюючого органу, що оскаржується. Контролюючий орган зобов'язаний прийняти вмотивоване рішення та надіслати його протягом **двадцяти календарних днів** від дня отримання скарги платника податків на його адресу поштою з повідомленням про вручення або надати йому під розписку. У разі коли контролюючий орган надсилає платникові податків рішення про повне або часткове незадоволення його скарги, такий платник податків має право звернутися протягом десяти календарних днів, наступних за днем отримання відповіді, з повторною скаргою до контролюючого органу вищого рівня, а при повторному повному або частковому незадоволенні скарги – до контролюючого органу вищого рівня із дотриманням зазначеного десятиденного строку для кожного випадку оскарження та зазначеного двадцятиденного строку для відповіді на нього.

Закон визначає розмір пені, яка (п.16.4.1.) нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності) із розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, чинної на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення його сплати.

Зазначений розмір пені (16.4.2.) діє щодо всіх видів податків і зборів (обов'язкових платежів), крім пені щодо порушення строків розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності, що встановлюється окремим законодавством.

Законом передбачена відповідальність банків (п.16.5.1.) за порушення строків перерахування податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів або державних цільових фондів, встановлених Законом України «Про платіжні системи та переказ грошей в Україні». Так, банк сплачує пеню за кожний день прострочення, включаючи день сплати, у розмірах, встановлених підпунктом 16.4.1 пункту 16.4 статті 16, та штрафні санкції, встановлені підпунктом 17.1.7 пункту 17.1 статті 17 цього Закону, а також несе іншу відповідальність,

встановлену цим Законом, за порушення порядку своєчасного та повного внесення податку, збору (обов'язкового платежу) до бюджету або державного цільового фонду.

Штрафні санкції (п.17.1.) за порушення податкового законодавства накладаються на платника податків у розмірах, визначених статтею 17 Закону, крім штрафних санкцій за порушення валютного законодавства, що встановлюються окремим законодавством.

Штрафні санкції накладаються контролюючими органами, а у випадку, передбаченому пунктом 17.2 Закону (Платник податків, який до початку його перевірки контролюючим органом самостійно виявляє факт заниження податкового зобов'язання минулих податкових періодів), самостійно нараховуються та сплачуються платником податків.

1.2. Основні акти законодавства, якими визначаються особливості оподаткування операцій з цінними паперами і доходів за ними

Особливості щодо оподаткування операцій з цінними паперами і доходів за ними мають місце при визначенні:

- податку з прибутку відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» № 334/94 ВР від 28.12.94 у редакції Закону України від 22.05.1997 № 283/97-ВР зі змінами та доповненнями;
- податку на додану вартість (Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 № 168/97-ВР зі змінами);
- податку з доходів фізичних осіб (Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 № 889-IV зі змінами);
- державного мита (Декрет Кабінету Міністрів України «Про державне мито» від 21.01.93 №7-93 із змінами та доповненнями).

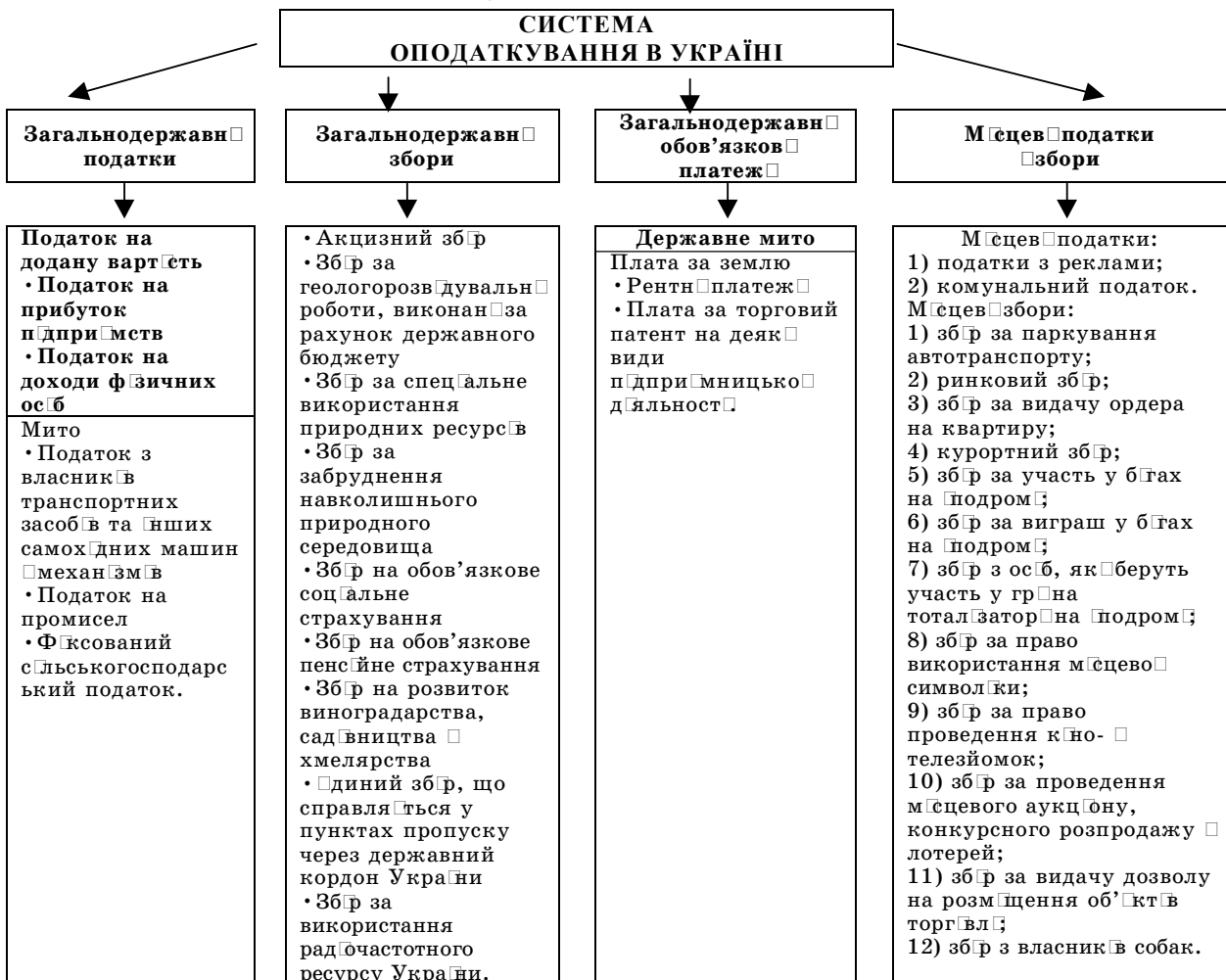


Рис. 2. Система оподаткування

На цій схемі зазначені основні податки, за якими визначаються особливості оподаткування операцій з цінними паперами і доходів за ними.

Тема 2. ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЦІННИМИ ПАПЕРАМИ І ДОХОДІВ ЗА НИМИ ПОДАТКОМ НА ПРИБУТОК ПІДПРИЄМСТВ

Оподаткування емісійних операцій.

Оподаткування операцій з купівлі-продажу цінних паперів.

Оподаткування операцій викупу (погашення) цінних паперів.

Оподаткування сплати та отримання дивідендів та інших пасивних прибутків з цінними паперами.

2.1. Основні положення Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств»

Законодавчий акт, що регулює оподаткування прибутку з підприємств

Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» в редакції Закону України від 22.05.1997 № 283/97-ВР

Податок на прибуток – це прямий загальнодержавний податок, що сплачується платниками з прибутку, одержаного від усіх видів діяльності: реалізації продукції (робіт, послуг), основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів, а також орендних операцій, роялті та позареалізаційних операцій тощо.

Для вивчення особливостей оподаткування прибутків від діяльності з цінними паперами насамперед звернемо увагу на ст.1 Закону, в якій надаються визначення термінів з метою оподаткування.

Визначення термінів

Цінний папір – документ, що засвідчує право володіння або відносини позики та відповідає вимогам, установленим законодавством про цінні папери.

Дериватив – стандартний документ, що засвідчує право та/або зобов'язання придбати або продати цінні папери, матеріальні або нематеріальні активи, а також кошти на визначених ним умовах у майбутньому.



Товари – матеріальні та нематеріальні активи, а також цінні папери та деривативи, що використовуються у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) та погашення.

Корпоративні права – право власності на статутний фонд (капітал) юридичної особи або його частку (пай), включаючи права на управління, отримання відповідної частки прибутку такої юридичної особи, а також активів у разі її ліквідації відповідно до чинного законодавства, незалежно від того, чи створена така юридична особа у формі господарського товариства, підприємства, заснованого на власності однієї юридичної або фізичної особи, або в інших організаційно-правових формах.

Дивіденд – платіж, який здійснюється юридичною особою – емітентом корпоративних прав чи інвестиційних сертифікатів на користь власника таких корпоративних прав (інвестиційних сертифікатів) у зв'язку з розподілом частини прибутку такого емітента, розрахованого за правилами бухгалтерського обліку.

Звичайна ціна

Якщо не встановлено інше, звичайною вважається ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору. Якщо не доведене зворотне, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню справедливих ринкових цін.

Справедлива ринкова ціна – це ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати за відсутності будь-якого примусу, обидві сторони є взаємно незалежними юридично та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також ціни, які склалися на ринку ідентичних (а за їх відсутності – однорідних) товарів (робіт, послуг).

Пов'язана особа – особа, що відповідає будь-якій з наведених нижче ознак:

- юридична особа, яка здійснює контроль над платником податку, або контролюється таким платником податку, або перебуває під спільним контролем з таким платником податку;
- фізична особа або члени сім'ї фізичної особи, які здійснюють контроль над платником податку. Членами сім'ї фізичної особи вважаються її чоловік або дружина, прямі родичі (діти або батьки) як фізичної особи, так і її чоловіка або дружини, а також чоловік або дружина будь-якого прямого родича фізичної особи або її чоловіка (дружини);
- посадова особа платника податку, уповноважена здійснювати від імені платника податку юридичні дії, спрямовані на встановлення, зміну або зупинення правових відносин, а також члени її сім'ї.

Емісійний дохід – сума перевищення надходжень, отриманих емітентом від продажу власних акцій або інших корпоративних прав та інвестиційних сертифікатів, над номінальною вартістю таких акцій або інших корпоративних прав та інвестиційних сертифікатів (при їх первинному розміщенні), або над ціною зворотного викупу при повторному розміщенні інвестиційних сертифікатів та акцій інвестиційних фондів.

Інвестиція – господарська операція, яка передбачає придбання основних фондів, нематеріальних активів, корпоративних прав та цінних паперів в обмін на кошти або майно. Інвестиції поділяються на капітальні, фінансові та реінвестиції.

Платники податку та об'єкт оподаткування

Відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» платниками податку є:

З числа резидентів – суб'єкти господарської діяльності, бюджетні, громадські та інші підприємства, установи та організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку як на території України, так і за її межами (п.2.1.1).

З числа нерезидентів – фізичні чи юридичні особи, створені у будь-якій організаційно-правовій формі, які отримують доходи з джерелом їх походження з України, за винятком

ком установ та організацій, що мають дипломатичний статус або імунітет згідно з міжнародними договорами України або законом.

Об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду, визначеного згідно з пунктом 4.3 Закону, на:

- суму валових витрат платника податку, визначених статтею 5 цього Закону;
- суму амортизаційних відрахувань, нарахованих згідно зі статтями 8 і 9 цього Закону (ст.3, п.3.1.).

$$\boxed{\text{Оподаткований прибуток}} = \boxed{\text{скоригований валовий дохід}} - \boxed{\text{валові витрати}} - \boxed{\text{амортизаційні відрахування}}$$

Валовий дохід

Валовий дохід – це загальна сума доходів платника податку від усіх видів діяльності, отримана (нарахована) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, так і за її межами (ст. 4. Закону).

Валовий дохід включає (п.4.1. Закону), зокрема:

Загальні доходи від продажу товарів (робіт, послуг), у тому числі допоміжних та обслуговуючих виробництв, що не мають статусу юридичної особи, а також доходи від продажу цінних паперів, деривативів, іпотечних сертифікатів участі, іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, сертифікатів фондів операцій з нерухомістю (за винятком операцій з їх первинного випуску (розміщення), операцій з їх кінцевого погашення (ліквідації) та операцій з консолідованим іпотечним боргом відповідно до закону).

Доходи від здійснення банківських, страхових та інших операцій з надання фінансових послуг, торгівлі валютними цінностями, цінними паперами, борговими зобов'язаннями та вимогами.

Доходи від операцій, передбачених статтею 7 цього Закону.

Доходи від спільної діяльності та у вигляді дивідендів, отриманих від нерезидентів, процентів, роялті, володіння борговими вимогами, а також доходів від здійснення операцій лізингу (оренди).

Доходи, не враховані в обчисленні валового доходу періодів, що передують звітному, та виявлені у звітному періоді.

Доходи з інших джерел.

Ст.4.2 Закону визначає, які суми **не включаються до складу валового доходу, зокрема:**

Суми коштів або вартість майна, що надходять платнику податку у вигляді прямих інвестицій або реінвестицій у корпоративні права, емітовані таким платником податку, в тому числі грошові або майнові внески, згідно з договорами про спільну діяльність на території України без створення юридичної особи (п.4.2.5).

Номинальну вартість взятих на облік, але неоплачених (непогашених) цінних паперів, які засвідчують відносини позики, а також платіжних документів, емітованих (виданих) боржником на користь (на ім'я) платника податку як забезпечення або підтвердження заборгованості такого боржника перед таким платником податку (облігацій, ощадних сертифікатів, казначейських зобов'язань, векселів, боргових розписок, акредитивів, чеків, гарантій, банківських наказів та інших подібних платіжних документів) (п.4.2.10).

Кошти або майно, які повертаються власнику корпоративних прав, емітованих юридичною особою, після повної і кінцевої ліквідації такої юридичної особи-емітента або після закінчення договору про спільну діяльність, але не вище номінальної вартості акцій (часток, паїв) (п.4.2.12).

Скоригований валовий дохід – валовий дохід, визначений згідно з пунктом 4.1 без врахування доходів, зазначених у пункті 4.2 Закону (п.4.3.).

Валові витрати

Валові витрати платника податку – це сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

До складу валових витрат включаються (ст.5, п.5.2 Закону) суми будь-яких витрат, сплачених (нарахованих) протягом звітної періоду у зв'язку з підготовкою, організацією, веденням виробництва, продажем продукції (робіт, послуг) та охороною праці.

Не включаються до валових витрат витрати на потреби, що не пов'язані з веденням основної діяльності (п. 5.3.1), зокрема витрати на

- виплату дивідендів (п.5.3.8).

Особливості визначення складу витрат платника податку у разі сплати процентів за борговими зобов'язаннями (п.5.5)

До складу валових витрат відносяться будь-які витрати, пов'язані з виплатою або нарахуванням процентів за борговими зобов'язаннями (у тому числі за будь-якими кредитами, депозитами) протягом звітної періоду, якщо такі виплати або нарахування здійснюються у зв'язку з веденням господарської діяльності платника податку (п.5.5.1).

Для платника податку, 50 та більше відсотків статутного фонду (акцій, інших корпоративних прав) якого перебуває у власності або управлінні нерезидента (нерезидентів), віднесення до складу валових витрат витрат на виплату або нарахування процентів за кредитами та іншими борговими зобов'язаннями на користь таких нерезидентів та пов'язаних з ними осіб дозволяється у сумі, що не перевищує суму доходів такого платника податку, отриману протягом звітної періоду у вигляді процентів від розміщення власних активів, збільшену на суму, що дорівнює 50 відсоткам оподаткованого прибутку звітної періоду, без урахування суми таких отриманих процентів (п.5.5.2).

До нерезидентів, визначених у підпункті 5.5.2, прирівнюються з метою оподаткування також юридичні особи, звільнені від сплати цього податку згідно з положеннями пунктів 7.11-7.13, 7.19 статті 7 цього Закону, чи ті, що відповідно до законодавства сплачують цей податок за ставками іншими, ніж встановлені у пункті 7.2 статті 7 або статті 10 цього Закону (п.5.5.3).

Порядок врахування від'ємного значення об'єкта оподаткування у результатах наступних податкових періодів (ст.6)

Якщо об'єкт оподаткування платника податку з числа резидентів за результатами податкового року має від'ємне значення об'єкта оподаткування (з урахуванням суми амортизаційних відрахувань), сума такого від'ємного значення підлягає включенню до складу валових витрат першого календарного кварталу наступного податкового року. Розрахунок об'єкта оподаткування за наслідками півріччя, трьох кварталів та року здійснюється з урахуванням від'ємного значення об'єкта оподаткування попереднього року у складі валових витрат таких податкових періодів наростаючим підсумком до повного погашення такого від'ємного значення (п. 6.1.).

Оподаткування операцій особливого виду (ст. 7 Закону)

Оподаткування операцій з цінними паперами та деривативами (п.7.6 Закону)

Платник податку веде окремий податковий облік фінансових результатів операцій з цінними паперами (у тому числі іпотечними сертифікатами участі, іпотечними сертифікатами з фіксованою дохідністю та сертифікатами фондів операцій з нерухомістю) і деривативами у розрізі окремих видів цінних паперів, а також фондових та товарних деривативів. При цьому облік операцій з акціями ведеться разом з іншими, ніж цінні папери, корпоративними правами (п.7.6.1).

Якщо протягом звітної періоду витрати на придбання кожного з окремих видів цінних паперів, а також деривативів, понесені (нараховані) платником податку, перевищують доходи, отримані (нараховані) від продажу (відчуження) цінних паперів або деривативів такого ж виду протягом такого звітної періоду, від'ємний фінансовий результат переноситься на зменшення фінансових результатів від операцій з цінними паперами або деривативами такого ж виду майбутніх звітних періодів у порядку, визначеному статтею 6 цього Закону.

Якщо протягом звітної періоду доходи від продажу кожного з окремих видів цінних паперів, а також деривативів, отримані (нараховані) платником податку, перевищують витрати, понесені (нараховані) платником податку внаслідок придбання цінних паперів

або деривативів такого ж виду протягом такого звітного періоду (з урахуванням від'ємного фінансового результату від операцій з цінними паперами чи деривативами такого ж виду минулих періодів), прибуток включається до складу валових доходів такого платника податку за результатами такого звітного періоду.

Усі інші витрати та доходи такого платника податку, крім витрат та доходів за операціями з цінними паперами (корпоративними правами) та деривативами, визначеними цим підпунктом, беруть участь у визначенні об'єкта оподаткування такого платника податку на загальних умовах, встановлених цим Законом.

Норми цього пункту не поширюються на операції з емісії корпоративних прав або інших цінних паперів, що здійснюються платником податку, а також з їх зворотного викупу або погашення таким платником податку.

Норми цього пункту поширюються на платників податку – торговців цінними паперами та деривативами, а також на будь-яких інших платників податку, які здійснюють операції з торгівлі цінними паперами чи деривативами.

Те саме стосується обліку операцій таких платників податку з придбання або продажу корпоративних прав, відмінних від акцій.

Під терміном **«витрати» слід розуміти суму коштів або вартість майна, сплачену** (нараховану) платником податку продавцю цінних паперів та деривативів **як компенсація їх вартості**. До складу витрат включається також сума будь-якої заборгованості покупця, яка виникає у зв'язку з таким придбанням (п.7.6.3).

Під терміном **«доходи»** слід розуміти суму коштів або вартість майна, отриману (нараховану) платником податку від продажу, обміну або інших способів відчуження цінних паперів та деривативів, збільшену на вартість будь-яких матеріальних цінностей чи нематеріальних активів, які передаються платнику податку в зв'язку з таким продажем, обміном або відчуженням. До складу доходів включається також сума будь-якої заборгованості платника податку, яка погашається у зв'язку з таким продажем, обміном або відчуженням (п.7.6.4).

Норми цього пункту поширюються також на визначення балансових збитків або прибутків, отриманих платником податку від операцій з корпоративними правами, що виражені в інших, ніж цінні папери, формах (п.7.6.5).

Оподаткування дивідендів (п.7.8.)

У разі прийняття рішення щодо виплати дивідендів емітент корпоративних прав, на які нараховуються дивіденди, провадить зазначені виплати власнику таких корпоративних прав пропорційно частці його в статутному фонді підприємства – емітента таких корпоративних прав незалежно від того, чи була діяльність такого підприємства-емітента прибутковою протягом звітного періоду при наявності інших власних джерел для виплати дивідендів, а також від того, чи є наявним прибуток, розрахований за правилами податкового обліку, чи ні (п.7.8.1).

Крім випадків, передбачених підпунктом 7.8.5 цього пункту, емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету авансовий внесок з податку на прибуток у розмірі ставки, встановленої пунктом 10.1 статті 10 цього Закону, нарахованої на суму дивідендів, призначених для виплати, без зменшення суми такої виплати на суму такого податку. Зазначений авансовий внесок вноситься до бюджету до/або одночасно із виплатою дивідендів. У разі виплати дивідендів у формі, відмінній від грошової (крім випадків, передбачених підпунктом 7.8.5 цього пункту), базою для нарахування авансового внеску згідно з абзацом першим цього підпункту є вартість такої виплати, розрахована за звичайними цінами (п.7.8.2).

При цьому, якщо будь-який платіж будь-якою особою називається дивідендом, то такий платіж оподатковується при такій виплаті.

Платник податку – емітент корпоративних прав, державне некорпоративне, казенне чи комунальне підприємство зменшує суму нарахованого податку на прибуток звітного періоду на суму авансового внеску, попередньо сплаченого протягом такого звітного періоду у зв'язку із нарахуванням дивідендів згідно з підпунктом 7.8.2 цього пункту. Не

дозволяється проведення зазначеного заліку з податком, передбаченим пунктом 7.2 статті 7 чи пунктом 10.2 статті 10 цього Закону (п.7.8.3).

У разі коли за наслідками звітного періоду сума податкових зобов'язань платника податку має від'ємне значення, сума авансового внеску, попередньо сплаченого протягом такого звітного періоду у зв'язку із нарахуванням дивідендів, додається у збільшення такого від'ємного значення. У разі коли сума такого авансового внеску перевищує суму податкових зобов'язань підприємства – емітента корпоративних прав за податком на прибуток такого звітного періоду, різниця переноситься у зменшення податкових зобов'язань наступного податкового періоду, а при отриманні від'ємного значення податкового зобов'язання такого наступного періоду – на зменшення податкових зобов'язань майбутніх податкових періодів. (п.7.8.4)

Авансовий внесок, передбачений підпунктом 7.8.2 цього пункту, не справляється у разі виплати дивідендів у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих (випущених) підприємством, яке нараховує дивіденди, за умови, що така виплата ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді підприємства-емітента, незалежно від того чи були такі акції (частки, паї) належним чином зареєстровані (відображені у зміні до статутних документів) чи ні, а також у разі виплат дивідендів інститутами спільного інвестування та у разі виплати дивідендів платником податку, переважна частина доходів (більше 90 відсотків) якого отримана у вигляді дивідендів, сплачених юридичними особами-резидентами, які перебувають під його контролем відповідно до пункту 1.26 цього Закону. (п.7.8.5)

Юридичні особи – резиденти, які отримують дивіденди, не включають їх суму до складу валового доходу (крім постійних представництв нерезидентів). Якщо дивіденди отримуються платником податку – резидентом з джерелом їх виплати від нерезидента, то платник податку включає суму отриманих дивідендів до складу валового доходу за наслідками податкового періоду, на який припадає отримання таких дивідендів. (п.7.8.6)

Виплата дивідендів на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) за акціями (іншими корпоративними правами), які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію (корпоративне право), емітовану таким платником податку, прирівнюється з метою оподаткування до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням та включенням суми виплат до складу валових витрат платника податку. При цьому авансовий внесок, визначений підпунктом 7.8.2 цього пункту, не справляється, а така виплата не підлягає оподаткуванню як дивіденд згідно з нормами закону з питань оподаткування доходів фізичних осіб. (п.7.8.7)

Авансовий внесок з податку на прибуток підприємств, сплачений у зв'язку з нарахуванням (сплатою) дивідендів, є частиною податку на прибуток підприємств та не може розцінюватися як податок, який справляється при репатріації дивідендів (їх сплаті на користь нерезидентів) відповідно до норм статті 13 цього Закону або міжнародних договорів України. (п. 7.8.8)

У разі коли під час розподілу ліквідаційною комісією коштів чи майна платника податку, що ліквідується, власник корпоративних прав отримує кошти або майно, сума (для майна – звичайна вартість) яких відрізняється від суми витрат, понесених таким платником на придбання таких корпоративних прав, то сума такого перевищення включається до складу валових доходів такого платника податку, а від'ємна сума включається до складу його валових витрат. При цьому такий розподіл не вважається виплатою дивідендів. (п.7.8.9)

Оподаткування операцій з борговими вимогами та зобов'язаннями (п. 7.9)

З урахуванням особливостей, встановлених цим Законом, не включаються до валового доходу і не підлягають оподаткуванню кошти або майно, залучені платником податку у зв'язку з:

- отриманням платником податку фінансових кредитів від інших осіб-кредиторів, а також поверненням основної суми фінансових кредитів, наданих платником податку іншим особам-дебіторам, отриманням частини консолідованої іпотечної заборгованості власниками іпотечних сертифікатів участі, заміною однієї частки консолідованої іпотечної заборгованості на іншу;

- залученням платником податку коштів або майна в довірче управління, коштів у депозит (вклад), у тому числі шляхом випуску ощадних (депозитних) сертифікатів (іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю), або на інші строкові чи довірчі рахунки, в тому числі шляхом емісії (випуску) облігацій, а також поверненням платнику податку коштів або майна з довірчого управління, а також основної суми депозиту (вкладу), в тому числі шляхом погашення (викупу) ощадних (депозитних) сертифікатів (іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю), або з інших строкових чи довірчих рахунків, відкритих іншими особами на користь такого платника податку, в тому числі шляхом погашення облігацій (п.7.9.1);

- залученням платником податку майна на підставі договору концесії, комісії, консигнації, довірчого управління, схову (відповідального зберігання), а також згідно з іншими цивільно-правовими договорами, що не передбачають передачі права власності на таке майно, з урахуванням положень підпункту 7.9.6 цього Закону.

З урахуванням особливостей, встановлених цим Законом, не включаються до валових витрат кошти або майно, надані платником податку у зв'язку з:

- поверненням платником податку основної суми кредиту, в тому числі частини консолідованого іпотечного боргу при погашенні іпотечного сертифіката участі, але не більше суми, сплаченої за придбання такого сертифіката, іншим особам-кредиторам, а також з наданням кредиту іншим особам-дебіторам, викупу (заміни) однієї частки консолідованого іпотечного боргу на іншу відповідно до закону;

- поверненням платником податку коштів або майна з довірчого управління, основної суми депозитів (вкладів), у тому числі залучених шляхом випуску ощадних (депозитних) сертифікатів, іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, або коштів з інших строкових чи довірчих рахунків, у тому числі шляхом погашення (викупу) облігацій, а також розміщенням платником податку коштів або майна в довірче управління, коштів у депозит (вклад), у тому числі шляхом придбання ощадних (депозитних) сертифікатів, іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю, або на інші строкові та довірчі рахунки, відкриті на користь такого платника податку, в тому числі шляхом придбання облігацій (п.7.9.2);

- наданням платником податку майна на підставі договорів концесії, комісії, консигнації, довірчого управління, схову (відповідального зберігання) або згідно з іншими цивільно-правовими договорами, що не передбачають передачі права власності на таке майно іншій особі, з урахуванням положень підпункту 7.9.6 цього Закону.

Під терміном «основна сума» слід розуміти суму наданого кредиту або депозиту (строкових, довірчих рахунків) без урахування процентів (фіксованих виплат, премій, вигрешів), суму консолідованого іпотечного боргу в частині, яка відповідає ціні зобов'язання.

За **процентними цінними паперами**, емітованими платником податку, суми процентів включаються до складу його валових витрат у податковий період, протягом якого була здійснена або мала бути здійснена виплата таких процентів. За **дисконтними цінними паперами**, емітованими платником податку, балансові збитки від їх розміщення відносяться до складу його валових витрат у податковий період, протягом якого відбулося погашення (викуп) таких цінних паперів. Платник податку, який здійснює довірчі операції з коштами або майном довірителя, відносить до складу своїх валових доходів кінцевий фінансовий результат такої довірчої операції, який визначається за наслідками податкового періоду, протягом якого здійснюється повернення довірителю частини доходу, фактично отриманого довіреною особою від операцій з розміщення коштів або майна такого довірителя, та дорівнює винагороді за здійснення таких довірчих операцій, яка утримується на користь довіреної особи за рахунок виплати такого доходу (п.7.9.3).

Оподаткування операцій з **безстроковими цінними паперами** здійснюється у порядку, передбаченому для оподаткування дивідендів.

Дія цього підпункту не поширюється на цінні папери, що засвідчують корпоративні права.

Безстрокові цінні папери – це цінні папери, які не мають встановленого строку погашення чи мають строк погашення більш як 10 років з моменту їх емісії (випуску) або згідно з умовами емісії передбачають право емітента приймати одноособове рішення про продовження строку погашення (ліквідації) таких цінних паперів, незалежно від загального строку дії таких цінних паперів.

Витрати, понесені платником податку у зв'язку з придбанням безстрокових цінних паперів, до валових витрат не включаються і підлягають амортизації як нематеріальні активи згідно із статтею 8 цього Закону. Дія цього підпункту не поширюється на цінні папери, що засвідчують корпоративні права (п.7.9.4).

Ставка податку (ст.10)

Прибуток платників податку, включаючи підприємства, засновані на власності окремої фізичної особи, оподатковується за ставкою 25 відсотків до об'єкта оподаткування.

2.2. Практичне застосування положень Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» відносно операцій з цінними паперами та доходів за ними

2.2.1. Оподаткування емісійних операцій

Приклад 2.1

У 2003 р. створено відкрите акціонерне товариство «Світ» зі статутним капіталом 400 000 грн. (кількість акцій – 400 000 шт., номінал – 1 грн.). 300 000 акцій було розміщено за номінальною вартістю 1 грн., 100 000 акцій було розміщено за ринковою вартістю – 2 грн.

Емісійний дохід ВАТ «Світ» за 2003 склав: $(2-1) \cdot 100\,000 = 100\,000$ грн.

Витрати щодо формування статутного капіталу та розміщення акцій за 2003 р. склали 25 000 грн.

У 2004 р. прийнято рішення про збільшення статутного капіталу на 200 000 грн. (кількість акцій номіналом 1 грн. збільшена на 200 000 шт.). Всі акції розміщені за ціною 2,5 грн. за одну акцію.

Емісійний дохід ВАТ «Світ» за 2004 склав: $(2,5 - 1) \cdot 200\,000 = 300\,000$ грн.

Витрати щодо збільшення статутного капіталу та розміщення акцій за 2004 р. склали 20 000 грн.

У 2005 р. ВАТ «Світ» здійснило наступні операції з власними акціями:

10.01.05 – викуп частки власних акцій – 100 000 шт. номіналом 1 грн. за ціною 1,5 грн. за одну акцію.

01.08.05 – викуплені 100 000 шт. акцій реалізовано за ціною 2,5 грн. за одну акцію.

Як ці операції з формування та збільшення акціонерного капіталу слід відобразити у декларації з податку на прибуток за 2003, 2004 р. та 9 місяців 2005 р.?

Рішення.

Відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», п.4.1.1, валовий дохід включає доходи від продажу цінних паперів, за винятком операцій з їх первинного випуску (розміщення), операцій з їх кінцевого погашення (ліквідації) та операцій з консолідованим іпотечним боргом відповідно до закону. Таким чином, суми, отримані підприємством за рахунок оплати за акції як на суму у розмірі номінальної вартості акцій (статутного капіталу), так і у розмірі емісійного доходу від первинного розміщення акцій у 2003 та 2004 роках не є валовим доходом.

Відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», п.7.6.1,7.6.3, операція по первинному випуску цінних паперів не є операцією з продажу цінних паперів, і підприємства – учасники такої емісії не мають підстав для відображення у податковому обліку витрат з випуску цінних паперів у 2003 та 2004 роках.

Операції з продажу викуплених акцій відповідно до Закону «Про оподаткування прибутку підприємств» розглядаються як операції особливого виду та оподатковуються згідно п.7.6. Закону.

Таким чином, у 2005 році ВАТ «Світ» веде окремий податковий облік фінансових результатів операцій з цінними паперами у розрізі окремих видів цінних паперів. Якщо інших операцій з акціями та корпоративними правами не було, фінансовий результат операцій з акціями за 2005 р. буде:

Доходи: $100\,000 \cdot 2,5 = 250\,000$ грн.

Витрати: $100\,000 \cdot 1,5 = 150\,000$

Фінансовий результат: $250\,000 - 150\,000 = 100\,000$ грн.

Операції з формування та збільшення акціонерного капіталу ВАТ «Світ» не відображаються у деклараціях з податку на прибуток за 2003 та 2004 р.

У 2005 р. слід відобразити фінансовий результат операцій з викупленими акціями (прибуток) у додатку КЗ та стр.01.4 декларації з податку на прибуток – 100 тис. грн.

Щодо витрат на формування статутного капіталу та розміщення акцій, у законі немає прямого визначення, чи є можливість віднести їх до валових витрат. Існує дві точки зору щодо таких витрат. Обережні платники податку вважають такі витрати пов'язаними з формуванням емісійного доходу, який не є валовим доходом, тому витрати не відносять до валових. Інші вважають такі витрати валовими відповідно з п. п.5.1 Закону, як сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

2.2.2. Оподаткування операцій з купівлі-продажу цінних паперів

Приклад 2.2

У 1 кварталі 2005 р. підприємство здійснило такі операції з цінними паперами: придбано 10 000 акцій ВАТ «ХХХ» за ціною 0,3 грн. за одну акцію, 200 облігацій ТОВ «УУУ» за ціною 400 грн. за одну облігацію, 100 облігацій ЗАТ «ССС» за ціною 300 грн. за одну облігацію; реалізовано 1 000 акцій ВАТ «ХХХ» за ціною 0,6 грн. за одну акцію, 150 облігацій ТОВ «УУУ» за ціною 500 грн. за одну облігацію, 90 облігацій ЗАТ «ССС» за ціною 450 грн. за одну облігацію.

У 2 кварталі 2005 р. підприємство здійснило такі операції з цінними паперами: придбано 5 000 акцій ЗАТ «ТТТ» за ціною 0,25 грн. за одну акцію; реалізовано за грошові кошти 9 000 акцій ВАТ «ХХХ» за ціною 0,5 грн. за одну акцію, 4 000 акцій ЗАТ «ТТТ» за ціною 0,40 грн. за одну акцію, 50 облігацій ТОВ «УУУ» за ціною 520 грн. за одну облігацію, 10 облігацій ЗАТ «ССС» за ціною 500 грн. за одну облігацію.

Відобразити податкові наслідки цих операцій у 1 та 2 кварталах 2005 р.

Рішення.

Зм[ст операц[ї]	Кореспон-денц[я рахунк[в]		Акц[ї] та [нш[і] корпоративн[і] права	Обл[гац[ї]
	ДТ	КТ		
<i>1 квартал 2005 р.</i>				
Придбан[ня] за грошов[і] кошти ц[інн[их] папер[ів]	352	311	10 000x0,3=3000	200x400+100x300= =110 000
Продаж ц[інн[их] папер[ів]	377	741	1000x0,6=600	150x500+90x450= =115 500
Списання балансово[ї] вартост[і] ц[інн[их] папер[ів]	971	352	1000x0,3=300	150x400+90x300= =87 000
Отримана оплата за ц[інн[их] папер[ів]	311	377	600	115 500
В[і]дображення ф[інан-сового результату в[і]д продажу ц[інн[их] папер[ів]	741	792	600	115 500
	792	971	(300)	(87 000)
	792	44	300	28 500
В[і]дображення ф[інансового результату в[і]д операц[ї] з ц[інн[ими] паперами у склад[і] валових доход[ів]			600 – 3000 = (2 400) в[і]д[і]чний ф[інансовий результат переноситься на майбутн[і] зв[язн[і] періоди	115 500 – 110 000= 5 500 ВД=5 500
<i>2 квартал 2005 р.</i>				
Придбан[ня] за грошов[і] кошти ц[інн[их] папер[ів]	352	311	5000x0,25=1 250	----
Продаж ц[інн[их] папер[ів]	377	741	9000x0,5+4000x0,4= = 6 100	50x520 + 10x500= = 31 000
Списання балансово[ї] вартост[і] ц[інн[их] папер[ів]	971	352	9000x0,3 + 4000x0,25= =3 700	50x400 + 10x300= = 23 000
В[і]дображення ф[інансового результату в[і]д продажу ц[інн[их] папер[ів]	741	792	6100	31 000
	792	971	(3 700)	(23 000)
	792	44	2 400	8 000
В[і]дображення ф[інансового результату в[і]д операц[ї] з ц[інн[ими] паперами у склад[і] валових доход[ів]			(2 400) + 6100 – 1250= =2450 ВД= 2 450	31 000 ВД = 31 000

Відповідно до п. 7.6 Закону «Про оподаткування прибутку підприємств» Платник податку веде окремий податковий облік фінансових результатів операцій з цінними паперами у розрізі окремих видів цінних паперів. Від’ємний фінансовий результат переноситься на зменшення фінансових результатів від операцій з цінними паперами такого ж виду майбутніх звітних періодів, прибуток включається до складу валових доходів такого платника податку за результатами такого звітного періоду.

Приклад 2.3. продовження прикладу 2.2

У 3 кварталі 2005 р. підприємство здійснило обмін 1 000 акцій ЗАТ «ТТТ» за ціною 0,75 грн. за одну акцію на 3 інвестиційні сертифікати за ціною 250 грн. за один сертифікат. Чи будуть ці операції відображені у податковому обліку?

Рішення.

Грн.

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Акції та інші корпоративні права	Інвестиційні сертифікати
	ДТ	КТ		
<i>3 квартал 2005 р.</i>				
Придбання цінних паперів (інвестиційні сертифікати)	352	377		3x 250 = 750
Продаж цінних паперів*)	377	741	1000x0,5=750	
Списання балансової вартості цінних паперів	971	352	1000x0,25=250	
Відображення фінансового результату від продажу цінних паперів	741	793	750	
	793	971	(250)	
	793	44	500	
Відображення фінансового результату від операцій з цінними паперами у складі валових доходів			750 ВД=750	(750) від’ємний фінансовий результат переноситься на майбутні звітні періоди

Примітка:

*) операції з обміну цінних паперів не є об’єктом оподаткування ПДВ відповідно до п.3.2 Закону «Про податок на додану вартість».

Приклад 2.4

Підприємство придбало 10 облігацій ТОВ «МММ» за ціною 8 000 грн. за одну облігацію зі строком погашення 20 років. Доход на облігацію встановлено у розмірі 20 % у рік. Дохід виплачується кожен рік. Чи будуть ці операції відображені у податковому обліку?

Рішення.

Грн.

Зміст операції	Кореспонденція рахунків		Безстрокові цінні папери (облігації ТОВ «МММ»)
	ДТ	КТ	
Придбання цінних паперів	143	311	10x8000= 80 000
Нарахування доходів за облігаціями	373	732	80 000 x 20% =16 000
Отримання доходів за облігаціями	311	373	16 000
Відображення фінансового результату від інвестицій у цінні папери	732	792	16 000
Відображення у податковому обліку: амортизація витрат, понесених у зв’язку з придбанням безстрокових цінних паперів			80 000:10 = 8 000 грн.

Відповідно до п.7.9.4 Закону «Про оподаткування прибутку підприємств» оподаткування операцій з безстроковими цінними паперами здійснюється у порядку, передбаченому для оподаткування дивідендів, тобто (п.7.8.6): юридичні особи – резиденти, які отримують дивіденди, не включають їх суму до складу валового доходу. Витрати, понесені платником податку у зв’язку з придбанням безстрокових цінних паперів, до валових витрат не включаються і підлягають амортизації як нематеріальні активи згідно із статтею 8 Закону.

Приклад 2.5

У січні 2004 р. підприємство здійснило випуск процентних цінних паперів – 100 облігацій за ціною 10000 грн. зі строком погашення 3 роки, щорічний дохід за облігаціями – 15% та у січні 2005 р. – дисконтних цінних паперів – 500 облігацій номінальною вартістю 500 грн. за ціною 400 грн. зі строком погашення 1 рік.

Як будуть ці операції відображені у податковому обліку за 2005 рік?

Відповідь.

Відповідно до п.7.9.3 Закону «Про оподаткування прибутку підприємств» За процентними цінними паперами, емітованими платником податку, суми процентів включаються до складу його валових витрат у податковий період, протягом якого була здійснена або мала бути здійснена виплата таких процентів.

Таким чином, до валових витрат у 2005 році включається сума процентів, нарахована за процентними облігаціями: $100 \cdot 10\,000 \cdot 15\% = 150\,000$ грн.

За дисконтними цінними паперами, емітованими платником податку, балансові збитки від їх розміщення відносяться до складу його валових витрат у податковий період, протягом якого відбулося погашення (викуп) таких цінних паперів.

Таким чином, за дисконтними цінними паперами у 2005 р. валові витрати не нараховуються. У 2006 році до валових витрат будуть включені балансові збитки за дисконтними облігаціями у сумі: $500 \cdot (500 - 400) = 50\,000$ грн.

2.2.3. Оподаткування операцій викупу (погашення) цінних паперів

Приклад 2.6

25.02.2005 р. ВАТ «Осінь» прийняло рішення про зменшення статутного капіталу на 20 000 грн. за рахунок кінцевого погашення (ліквідації) 10 000 простих акцій номіналом 2 грн. У березні 2005 ВАТ «Осінь» викупив 10 000 власних простих акцій за ціною 1,5 грн. за акцію. 01.05.2005 викуплені акції ліквідовано.

Чи буде ця операція включено до валових доходів або валових витрат ВАТ «Осінь»?

Відповідь.

Відповідно до п.4.1.1 Закону, до валових доходів включаються доходи від продажу цінних паперів (за винятком операцій з їх первинного випуску (розміщення), операцій з їх кінцевого погашення (ліквідації) та операцій з консолідованим іпотечним боргом відповідно до закону). Таким чином, ця операція не відображається в декларації з податку на прибуток.

2.2.4. Оподаткування сплати та отримання дивідендів та інших пасивних прибутків з цінними паперами

Приклад 2.7

ВАТ «Сейм» є емітентом 10000 простих акцій номінальною вартістю 25 грн. та 500 привілейованих акцій номіналом 50 грн. з фіксованим розміром дивідендів у сумі 30 грн. на акцію.

01.04.2003 загальні збори ВАТ «Сейм» прийняли рішення про сплату дивідендів за 2002 р. у сумі 5 грн. на одну просту акцію та відповідних дивідендів на привілейовані акції. Але у 2003 році дивіденди та податок на дивіденди не сплачувалися.

За 2004 рік прийнято рішення дивіденди не нараховувати.

01.04.2005 загальні збори ВАТ «Сейм» прийняли рішення про сплату дивідендів за 2004 р. у сумі 3 грн. на одні просту акцію та відповідних дивідендів на привілейовані акції.

01.05.2005 р. сплачені дивіденди за 2002 р. і за 2004 р.

01.07.2005 р. ВАТ «Сейм» отримав дивіденди від ТОВ «Альма» у сумі 15 000 грн., а 25.07.2005 – дивіденди від іноземної акціонерної компанії «World» у сумі 30 000 грн.

Додаткова інформація:

300 привілейованих акції належать юридичним особам, 50 – фізичним особам – громадянам України, 150 – фізичним особам – нерезидентам. За декларацією з податку на прибуток за 1 кв. 2004 р. ВАТ «Сейм» має від’ємний результат щодо об’єкта оподаткування (стр.08) – «-» 5,0 тис. грн., за 1 п/р – позитивний результат щодо об’єкту оподаткування (стр.08) – «+» 80,0 тис. грн.

Як ці операції з сплати та отримання дивідендів слід відобразити у декларації з податку на прибуток за 2003, 2004 та 1 півріччя і 9 місяців 2005 р.?

Рішення.

1. Відповідно до п.7.8.2 Закону про оподаткування прибутку підприємств емітент корпоративних прав, який приймає рішення про виплату дивідендів своїм акціонерам (власникам), нараховує та вносить до бюджету до/або одночасно із виплатою дивідендів авансовий внесок з податку на прибуток. При цьому за п. 7.8.7 Закону, виплата дивідендів на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) за акціями, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію, прирівнюється з метою оподаткування до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням та включенням суми виплат до складу валових витрат платника податку. При цьому авансовий внесок, визначений підпунктом 7.8.2 цього пункту, не справляється, а така виплата не підлягає оподаткуванню як дивіденд згідно з нормами закону з питань оподаткування доходів фізичних осіб.

Таким чином, не пізніше 01.05.2005 ВАТ нараховує та сплачує авансовий внесок з податку на прибуток у розмірі:

За 2002 р.

$$5 \times 10000 \times 25\% = 12\ 500$$

$$30 \times (500 - 50 - 150) \times 25\% = \underline{2\ 250}$$

$$14\ 750$$

За 2004 р.

$$3 \times 10\ 000 \times 25\% = 7\ 500$$

$$30 \times (500 - 50 - 150) \times 25\% = \underline{2\ 250}$$

$$9\ 750$$

Всього $14\ 750 + 9\ 750 = 24\ 500$

Сума авансового внеску у рядку 13.7 додатка К6 «Зменшення нарахованої суми податку».

Податкове зобов'язання за 1 п/р: 80,0 тис. грн. * 25% - 24,5 = - 4,5 тис. грн.

2. Відповідно до п.7.8.6 Закону, якщо дивіденди отримуються платником податку – резидентом з джерелом їх виплати від нерезидента, то платник податку включає суму отриманих дивідендів до складу валового доходу за наслідками податкового періоду, на який припадає отримання таких дивідендів. До валових доходів за 9 місяців 2005 р. ВАТ «Сейм» слід включити суму дивідендів від іноземної акціонерної компанії «World» 30 000 грн.

Тема 3. ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ ЗА ЦІННИМИ ПАПЕРАМИ

Поняття інвестиційних активів. Оподаткування операцій фізичної особи з інвестиційними активами.

Доходи по цінних паперах. Проценти, дивіденди. Особливості оподаткування пасивних доходів фізичних осіб від володіння цінними паперами різних видів.

3.1. Основні положення Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб»

Законодавчий акт, що регулює податки з доходів фізичних осіб
Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 № 889-IV.

Дохід – сума будь-яких коштів, вартість матеріального і нематеріального майна, інших активів, що мають вартість, у тому числі цінних паперів або деривативів, одержаних платником податку у власність або нарахованих на його користь, чи набутих незаконним шляхом у випадках, визначених підпунктом 4.2.16 пункту 4.2 статті 4 Закону, протягом відповідного звітного податкового періоду з різних джерел як на території України, так і за її межами (п.1.2 Закону).

Дохід з джерелом його походження з України – будь-який дохід, одержаний платником податку або нарахований на його користь від здійснення будь-яких видів діяльності на території України, у тому числі, але не виключно, у вигляді:

- а) процентів за борговими вимогами чи зобов'язаннями, випущеними (емітованими) резидентом;
- б) дивідендів, нарахованих резидентом – емітентом корпоративних прав;
- в) доходів у вигляді інвестиційного прибутку від здійснення операцій, з цінними паперами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах; тощо (п.1.3).

Пасивний дохід – дохід, отриманий у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхових виплат і відшкодувань, а також орендних (лізингових) платежів за договорами оперативної оренди.

Податковий агент – юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ) або фізична особа чи представництво нерезидента – юридичної особи, які незалежно від їх організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати цей податок до бюджету від імені та за рахунок платника податку, вести податковий облік та подавати податкову звітність податковим органам відповідно до Закону, а також нести відповідальність за порушення норм цього Закону (п.1.15.).

Згідно зі Законом, (ст.4), загальний річний оподатковуваний дохід складається з суми загальних місячних оподатковуваних доходів звітного року, а також іноземних доходів, одержаних протягом такого звітного року. До складу загального місячного оподаткованого доходу включаються зокрема:

- доходи у вигляді заробітної плати, інші виплати та винагороди, нараховані (виплачені) платникові податку відповідно до умов трудового або цивільно-правового договору (п.4.2.1.);
- дохід у вигляді процентів (дисконтних доходів), дивідендів та роялті, виграшів, призів; інші доходи, крім зазначених у пункті 4.3 цієї статті (п.4.2.12.).

Законом уведені такі поняття, як податковий кредит (сума (вартість) витрат, понесених платником податку – резидентом у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів – фізичних або юридичних осіб протягом звітного року (крім витрат на сплату податку на додану вартість та акцизного збору), на суму яких дозволяється зменшення суми його загального річного оподаткованого доходу, що одержаний за наслідками такого звітного року, у випадках, визначених Законом) (п. 1.16; ст.5), та *податкові соціальні пільги* (ст.6) (зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, який отримується з джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати).

Згідно зі Законом, п. 8.1.1., податковий агент, який нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід на користь платника податку, утримує податок від суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку податку, що визначена у відповідних пунктах статті 7 цього Закону.

Доходи, які не включаються до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу, зокрема:

- сума доходів, отриманих платником податку від розміщення ним коштів у цінні папери, емітовані Міністерством фінансів України (п.4.3.3);
- дивіденди, які нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою-резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови, коли таке нарахування ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді емітента, та внаслідок чого збільшується статутний фонд такого емітента на сукупну номінальну вартість таких нарахованих дивідендів (4.3.17.)

Ставка податку (ст.7)

Ставка податку становить 15 відсотків від об'єкта оподаткування, крім випадків, визначених у пунктах 7.2-7.3 (п.7.1).

Ставка податку становить 5 відсотків від об'єкта оподаткування, нарахованого податковим агентом як:

- процент на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок (у тому числі картковий рахунок);
- процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом;
- процент на вклад (внесок) до кредитної спілки, створеної відповідно до Закону;
- інвестиційний дохід, який виплачується компанією, що управляє активами інституту спільного інвестування, відповідно до Закону;
- дохід за іпотечним сертифікатом участі, іпотечним сертифікатом з фіксованою дохідністю, відповідно до закону;
- дохід за сертифікатом фонду операцій з нерухомістю;
- дохід, який виплачується управителем фонду фінансування будівництва;
- дохід учасника фонду банківського управління;
- в інших випадках, прямо визначених відповідними нормами цього Закону (п.7.2).

Відповідно з п.4.2.12 Закону до складу загального місячного оподатковуваного доходу включається дохід у вигляді **процентів** (дисконтних доходів), **дивідендів** та роялті, вигрешів, призів; інші доходи.

Оподаткування процентів (п.9.2)

Податковим агентом платника податку при нарахуванні (сплаті) на його користь доходів, визначених у пункті 7.2 статті 7 цього Закону, є особа, яка здійснює таке нарахування (сплату).

Загальна сума податків, утриманих протягом звітного податкового місяця з таких нарахованих (сплачених) процентів платнику податку, сплачується (перераховується) таким податковим агентом до бюджету у строки, визначені законом для місячного податкового періоду.

Податковий агент, який нараховує проценти, надає податковий розрахунок загальної суми нарахованих процентів та загальної суми утриманих з них податків у складі податкової декларації з податку на прибуток підприємств у строки, встановлені законом для такого податку. При цьому інформація щодо окремого банківського вкладного (депозитного) або поточного (у тому числі карткового) рахунку фізичної особи, суми нарахованих на нього процентів, а також відомостей щодо такої фізичної особи – вкладника не надається (п.9.2.2).

Оподаткування процентів (у тому числі дисконтних доходів), сплачених (нарахованих) з інших підстав, ніж зазначені у підпункті 9.2.1 цього пункту, здійснюється у загальному порядку, встановленому цим Законом для доходів, що кінцево оподатковуються при їх виплаті, за ставкою, визначеною у пункті 7.1 статті 7 цього Закону (п.9.2.3).

Доходи, зазначені у цьому пункті, кінцево оподатковуються при їх виплаті за їх рахунок.

Оподаткування дивідендів (п.9.3)

Податковим агентом платника податку при нарахуванні (виплаті) на його користь дивідендів, крім випадків, визначених у підпункті 4.3.17 цього Закону, є емітент корпоративних прав або за його дорученням – інша особа, яка здійснює таке нарахування (виплату).

Резидент, що виплачує дивіденди платникам цього податку, надає податковому органу у строки, встановлені законом для місячного податкового періоду, податковий розрахунок про нараховані дивіденди, форма якого визначається за правилами, встановленими законом.

Дивіденди, які нараховані платнику податку емітентом корпоративних прав – резидентом, що є фізичною або юридичною особою, підлягають оподаткуванню за ставкою, визначеною пунктом 7.1 статті 7 цього Закону.

Доходи, зазначені у цьому пункті, кінцево оподатковуються при їх виплаті за їх рахунок.

Оподаткування інвестиційного прибутку (п.9.6)

Відповідно з п.4.2.13 Закону, до складу загального оподаткованого доходу включається інвестиційний прибуток від здійснення платником податку операцій з цінними паперами та корпоративними правами, випущеними в інших, ніж цінні папери, формах, крім доходу від операцій, зазначених у підпунктах 4.3.3 та 4.3.17 цієї статті;

Облік фінансових результатів операцій з інвестиційними активами ведеться платником податку самостійно, окремо від інших доходів і витрат (п.9.1).

Інвестиційний прибуток розраховується як позитивна різниця між доходом, отриманим платником податку від продажу окремого інвестиційного активу, та його вартістю, що розраховується виходячи з суми витрат, понесених у зв'язку з придбанням такого активу, з урахуванням норм підпункту 9.6.4 цього пункту.

До продажу інвестиційного активу прирівнюються також операції з: обміну інвестиційного активу на інший інвестиційний актив; зворотного викупу корпоративного права його емітентом, яке належало платнику податку; повернення платнику податку коштів або майна (майнових прав), попередньо внесених ним до статутного фонду емітента корпоративних прав, внаслідок виходу такого платника податку з числа засновників (учасників) такого емітента чи ліквідації такого емітента.

Придбанням інвестиційного активу вважаються також операції з внесення платником податку коштів або майна до статутного фонду юридичної особи – резидента в обмін на емітовані ним корпоративні права.

Інвестиційний актив, подарований платнику податку чи успадкований платником податку, вважається придбаним за нульовою вартістю.

До складу загального річного оподаткованого доходу платника податку включається позитивне значення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами за наслідками такого звітного року (п.9.6.6), з урахуванням положень пп.9.6.3-9.6.5.

Загальний фінансовий результат операцій з інвестиційними активами визначається як сума інвестиційних прибутків, отриманих платником податку протягом звітного року, зменшена на суму інвестиційних збитків, понесених платником податку протягом такого року.

Якщо загальний фінансовий результат операцій з інвестиційними активами має від'ємне значення, то його сума переноситься у зменшення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами наступних років до його повного погашення.

Норми цього пункту не поширюються на придбання або продаж (погашення) платником податку цінних паперів у вигляді ощадних (депозитних) сертифікатів, іпотечних сертифікатів участі, іпотечних сертифікатів з фіксованою дохідністю.

3.2. Практичне застосування положень Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 № 889-IV» відносно операцій з цінними паперами та доходів за ними.

Приклад 3.1

01.04.2007 прийнято рішення зборами акціонерів ВАТ «Старт» про виплату дивідендів за 2004 рік, всього у сумі 50 000 грн., у тому числі дивіденди фізичним особам – 15 000 грн.,

юридичним особам – 35 000 грн. Дивіденди виплачено 10.06.2007 р. Яким чином оподатковуються ці операції?

Рішення.

п/п	Дата	Зм[ст	Сума, грн.
1	до 10.06.2007	Перераховано авансовий внесок з податку на прибуток: $50\,000 \times 25\% = 12\,500$	12 500
2	30.04.2007	Утримано податок з доход[в ф[зичних ос[б: $15\,000 \times 15\% = 2\,250$	2250,00
3	20.05.2007	Надано податковому органу податковий розрахунок про нарахован[див[денди	
4	до 30.05.2007	Перераховано податок з доход[в ф[зичних ос[б	2250,00
5	10.06.2007	Виплачено див[денди ф[зичним особам: $15\,000 - 2\,250 = 12\,750$	12750,00
	10.06.2007	Виплачено див[денди юридичним особам	35 000

Відповідно до п.9.3 Закону «Про оподаткування доходів фізичних осіб», податковим агентом платника податку при нарахуванні (виплаті) на його користь дивідендів є емітент корпоративних прав. Дивіденди, підлягають оподаткуванню за ставкою, визначеною пунктом 7.1 статті 7 цього Закону, та кінцево оподатковуються при їх виплаті за їх рахунок. Резидент, що виплачує дивіденди платникам цього податку, надає податковому органу у строки, встановлені законом для місячного податкового періоду, податковий розрахунок про нараховані дивіденди, форма якого визначається за правилами, встановленими законом.

Приклад 3.2

01.04.2005 прийнято рішення зборами акціонерів ЗАТ «Фініш» про виплату дивідендів за 2004 рік, всього у сумі 50 000 грн., у тому числі дивіденди фізичним особам – 15 000 грн., юридичним особам – 35 000 грн. Всі дивіденди вирішено виплатити у вигляді акцій не змінюючи співвідношення часток учасників та збільшуючи статутний капітал. Яким чином оподатковуються ці операції?

Відповідь.

Відповідно з п.7.8.5 Закону «Про оподаткування прибутку підприємств», авансовий внесок не справляється у разі виплати дивідендів у вигляді акцій, емітованих підприємством, яке нараховує дивіденди, за умови, що така виплата ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді підприємства-емітента, незалежно від того чи були такі акції (частки, паї) належним чином зареєстровані. Відповідно з п.4.3.17 Закону «Про оподаткування доходів фізичних осіб» не включаються до складу загального місячного або річного оподатковуваного доходу фізичних осіб дивіденди, які нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій, емітованих юридичною особою-резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови, коли таке нарахування ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів у статутному фонді емітента, та внаслідок чого збільшується статутний фонд такого емітента на сукупну номінальну вартість таких нарахованих дивідендів.

Тема 4. ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ ПДВ І ДЕРЖАВНОГО МИТА НА РИНКУ ЦІННИХ ПАПЕРІВ

Особливості застосування ПДВ по операціях з цінними паперами.

Особливості застосування державного мита на ринку цінних паперів.

4.1. Особливості застосування ПДВ на ринку цінних паперів

Законодавчий акт, що регулює податок на додану вартість

Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р. №168/97-ВР зі змінами та доповненнями.

Податок на додану вартість (ПДВ) – непрямий податок на додану вартість, яка створюється на всіх стадіях виробництва та обігу. Він включається в ціну у вигляді надбавки до ціни товару, робіт, послуг і повністю оплачується кінцевим споживачем товарів, робіт та послуг. Він є формою перерахування до бюджету частини доданої вартості, що створюється на всіх стадіях виробництва та обороту і визначається як різниця між вартістю реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг) та вартістю матеріальних витрат, віднесених на затрати виробництва і обороту.

Поставка товарів – будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатної поставки товарів (результатів робіт) та операції з передачі майна орендодавцем (лізингодавцем) на баланс орендаря (лізингоутримувача) згідно з договорами фінансової оренди (лізингу) або поставки майна згідно з будь-якими іншими договорами, умови яких передбачають відстрочення оплати та передачу права власності на таке майно не пізніше дати останнього платежу.

Не належать до поставки операції з передачі товарів в межах договорів схову (відповідального зберігання), довірчого управління, оперативної оренди (лізингу), інших цивільно-правових договорів, які не передбачають передачу права власності (користування або розпорядження) на такі товари іншій особі.

Поставка послуг – будь-які операції цивільно-правового характеру з виконання робіт, надання послуг, надання права на користування або розпорядження товарами, у тому числі нематеріальними активами, а також з поставки будь-яких інших, ніж товари, об'єктів власності за компенсацію, а також операції з безоплатного виконання робіт, надання послуг. Поставка послуг, зокрема, включає надання права на користування або розпорядження товарами у межах договорів оренди (лізингу), поставки, ліцензування або інші способи передачі права на патент, авторське право, торговий знак, інші об'єкти права інтелектуальної, в тому числі промислової, власності.

Згідно із Законом України від 03.04.1997 «Про податок на додану вартість» №168/97-ВР платником податку є (п. 2.1.):

1) будь-яка особа, яка:

а) здійснює або планує здійснювати господарську діяльність та реєструється за своїм добровільним рішенням як платник цього податку;

б) підлягає обов'язковій реєстрації як платник цього податку;

в) імпортує товари (супутні послуги) в обсягах, що підлягають оподаткуванню цим податком згідно з нормами цієї статті.

2) будь-яка особа, яка за своїм добровільним рішенням зареєструвалася платником податку (п.2.2).

Особа підлягає обов'язковій реєстрації як платник податку у разі:

Коли загальна сума від здійснення операцій з поставки товарів (послуг), у тому числі з використанням локальної або глобальної комп'ютерної мережі, що підлягають оподаткуванню згідно з цим Законом, нарахована (сплачена, надана) такій особі або в рахунок зобов'язань третім особам, протягом останніх дванадцяти календарних місяців сукупно перевищує 300 000 гривень (без урахування податку на додану вартість) (п.2.3.1).

Об'єктом оподаткування є операції платників податку з:

- поставки товарів та послуг, місце надання яких знаходиться на митній території України, в тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору) для погашення заборгованості заставодавця, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу у користування лізингоотримувачу (орендарю) (п.3.1.1);

- ввезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі імпорту або реімпорту (далі – імпорту) (п.3.1.2).

З метою оподаткування до імпорту також прирівнюється:

- ввезення з-за меж митного кордону України на митну територію України товарів (супутніх послуг) за договорами лізингу (оренди) (у тому числі у разі повернення об'єкта лізингу лізингодавцю-резиденту або іншій особі за дорученням такого лізингодавця), застави, та іншими договорами, які не передбачають передання права власності на такі товари (майно) або передбачають їх **обмін на корпоративні права чи цінні папери**, у тому числі якщо таке ввезення пов'язане із поверненням товарів у зв'язку з припиненням дії зазначених договорів.

Вивезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту або реекспорту (далі – експорту), поставки транспортних послуг по перевезенню пасажирів, вантажобагажу (товаробагажу) та вантажу за межами державного кордону України (п.3.1.3).

З метою оподаткування до експорту товарів також прирівнюється:

- вивезення товарів (супутніх послуг) за межі митного кордону України за договорами фінансового лізингу (оренди) (у тому числі у разі повернення об'єкта фінансового лізингу лізингодавцю-нерезиденту або іншій особі за дорученням такого лізингодавця), застави та іншими договорами, які не передбачають передання права власності на такі товари (майно) або передбачають їх **обмін на корпоративні права чи цінні папери**, у тому числі якщо таке вивезення пов'язане із припиненням дії зазначених договорів.

Не є об'єктом оподаткування операції з:

- випуску (емісії), розміщення у будь-які форми управління та продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів, що випущені в обіг (емітовані) суб'єктами підприємницької діяльності, Національним банком України, Міністерством фінансів України, органами місцевого самоврядування відповідно до закону, включаючи інвестиційні та іпотечні сертифікати, сертифікати фонду операцій з нерухомістю, деривативи, а також корпоративні права, виражені в інших, ніж цінні папери, формах; обміну зазначених цінних паперів та корпоративних прав, виражених в інших, ніж цінні папери, формах, на інші цінні папери; розрахунково-клірингової, реєстраторської та депозитарної діяльності на ринку цінних паперів, а також діяльності з управління активами (у тому числі пенсійними активами, фондами банківського управління), відповідно до закону.

Норми цього підпункту не застосовуються до операцій з продажу бланків дорожніх, банківських та особистих чеків, цінних паперів, розрахункових та платіжних документів, пластикових (розрахункових) карток (п.3.2.1).

База оподаткування (ст.4)

База оподаткування операції з поставки товарів (послуг) визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними цінами, але не нижче за звичайні ціни, з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів (обов'язкових платежів), згідно із законами України з питань оподаткування (за винятком податку на додану вартість, а також збору на обов'язкове державне пенсійне страхування на послуги стільникового рухомого зв'язку, що включається до ціни товарів (послуг)). До складу договірної (контрактної) вартості включаються будь-які суми коштів, вартість матеріальних і нематеріальних активів, що передаються платнику податку безпосередньо покупцем або через будь-яку третю особу в зв'язку з компенсацією вартості товарів (послуг) (п.4.1).

Ставки податку (ст.6)

Об'єкти оподаткування, визначені статтею 3 цього Закону, за винятком операцій, звільнених від оподаткування, та операцій, до яких застосовується нульова ставка згідно з цим Законом, оподатковуються за ставкою 20 відсотків.

Податок становить 20 відсотків бази оподаткування, визначеної статтею 4 цього Закону, та додається до ціни товарів (робіт, послуг) (п.6.1.1).

При експорті товарів та супутніх такому експорту послуг ставка податку становить «0» відсотків до бази оподаткування (п.6.2).

Приклад 4.1

Підприємство придбало 6000 акцій за ціною 1 грн. за акцію 02.02.05. Підприємство зареєстроване як платник ПДВ. 25.03.05 акції були продані: 1000 шт. за грошові кошти за ціною 1,20 грн. за одну акцію і 5000 шт. в обмін на товар вартістю 7200 грн., без ПДВ (продавець не є платником ПДВ). Визначить податкові наслідки цих операцій.

Рішення.

1.Податкове зобов'язання з ПДВ: $7200 : 120\% \times 20\% = 1\ 200$ грн.

2. Визначення фінансового результату від продажу акцій та корпоративних прав (за умовою, що інших операцій з цінними паперами цього виду не відбувалось):

Доход: $1000 \times 1,20 + 7\ 200 : 120\% = 1\ 200 + 6\ 000 = 7\ 200$ грн.

Витрати: $6\ 000 \times 1,00 = 6\ 000$ грн.

Фінансовий результат для розрахунку оподаткованого прибутку за 1 квартал 2005 р.: $7\ 200 - 6\ 000 = 1\ 200$ грн.

Вартість придбаних товарів включається до складу валових витрат відповідно до п.5.2.1 і п.5.9 закону «Про оподаткування прибутку підприємств».

Відповідно до п. 3.2.1 Закону «Про податок на додану вартість» не є об'єктом оподаткування операції з продажу (погашення, викупу) за кошти цінних паперів, що випущені в обіг (емітовані) суб'єктами підприємницької діяльності, обміну зазначених цінних паперів на інші цінні папери.

Щодо операцій з обміну цінних паперів на товари, вони є об'єктом оподаткування й база оподаткування визначається відповідно до п.4.1 – виходячи з їх договірної вартості, але не нижче за звичайні ціни.

4.2. Особливості застосування державного мита на ринку цінних паперів

Законодавчий акт, що регулює справляння державного мита

Декрет Кабінету Міністрів України «Про державне мито» від 21.01.93 №7-93 із змінами та доповненнями.

Державне мито – це загальнодержавний обов'язковий платіж, який справляється за вчинення юридичних дій та за видачу документів юридичного значення уповноваженими органами.

Платники державного мита (ст.1 Декрету). Платниками державного мита на території України є фізичні та юридичні особи за вчинення в їхніх інтересах дій та видачу документів, що мають юридичне значення, уповноваженими на те органами.

Об'єкти справляння державного мита. Державне мито стягується:

...

3) за вчинення нотаріальних дій державними нотаріальними конторами і виконавчими комітетами сільських, селищних, міських Рад народних депутатів, а також за видачу дублікатів нотаріально засвідчених документів;

...

9) за операції з випуску (емісії) цінних паперів, крім облігацій державних та місцевих позик, іпотечних сертифікатів, сертифікатів фондів операцій з нерухомістю та з видачі приватизаційних паперів;

Розміри ставок державного мита (ст.3)

Ставки державного мита встановлюються в таких розмірах:

п/п	Найменування документів, за які справляється мито	Розміри ставок
3.	За нотаріальні, вчинювані державними нотаріальними конторами, виконавчими комітетами сільських, селищних, міських Рад народних депутатів:	

п/п	Найменування документів і дій, за яких справляється мито	Розміри ставок
в)	за посвідчення договорів купівлі-продажу майна державних підприємств,	0,1 відсотка вартості майна, що викупується
д)	за посвідчення інших договорів, що підлягають оцінці	1 відсоток суми договору, але не менше 1 неоподаткованого мінімуму доходів громадян
б.	За вчинення інших дій:	
п)	за операції з цінними паперами:	
	за реєстрацію інформації про емісію цінних паперів, крім облігацій державних та місцевих позик	0,1 відсотка номінальної вартості емісії цінних паперів
	за видачу приватизаційних паперів	0,2 відсотка номінального значення приватизаційних паперів
	за придбання вексельних бланків	0,1 неоподаткованого мінімуму доходів громадян за кожний бланк

Відповідальність за правильність справляння державного мита (ст.9)

Платники державного мита несуть відповідальність за правильність його стягнення, а також за своєчасність і повноту зарахування до бюджету, передбачену законодавством.

За несвоєчасне або неповне зарахування державного мита до бюджету справляються пеня та штрафи відповідно до закону.

Органи, що здійснюють контроль за справлянням державного мита (ст.10)

Міністерство фінансів України, Головна державна податкова інспекція України, місцеві фінансові органи та державні податкові інспекції проводять ревізії та перевірки правильності справляння державного мита, а також своєчасності й повноти внесення його до бюджету в усіх установах, що його справляють.

Приклад 4.2

Який порядок справляння державного мита та яку ставку встановлено за нотаріальне посвідчення договорів купівлі – продажу акцій відкритого акціонерного товариства?

Відповідь.

Якщо здійснюється купівля-продаж державного пакету акцій відкритого акціонерного товариства, державне мито стягується нотаріусами відповідно до пп. «в» п.3 ст.3 Декрету, тобто у розмірі 0,1% вартості майна, що викупується, але не більше ніж 100 неоподаткованих мінімумів доходів громадян.

Якщо здійснюється купівля-продаж не-державного пакету акцій відкритого акціонерного товариства, державне мито стягується нотаріусами відповідно до пп. «д» п.3 ст.3 Декрету, тобто у розмірі 1% суми договору, але не менше 1 неоподаткованого мінімуму доходів громадян.

Законодавча та нормативна база

1. Закон України «Про систему оподаткування в Україні» від 25 червня 1991 року за № 1251 – XII.
2. Закон України в редакції від 22.05.1997 р. №283/97-ВР «Про оподаткування прибутку підприємств».
3. Закон України від 03.04.1997 «Про податок на додану вартість» №168/97-ВР.
4. Закон України від 22.05.2003р. №889-IV «Про податок з доходів фізичних осіб».
5. Законом України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12. 2000 р. N 2181-III.
6. Закон України «Про державну податкову службу» від 04.12.1990 р. № 509-12
7. Декрет Кабінету Міністрів України «Про державне мито» від 21.01.93 №7-93 із змінами та доповненнями.

Додатки

НОРМАТИВНІ АКТИ, ЛИСТА ТА РОЗ'ЯСНЕННЯ

Додаток 1

ГОСУДАРСТВЕННАЯ НАЛОГОВАЯ АДМИНИСТРАЦИЯ УКРАИНЫ

П И С Ь М О

11.03.2004 № 101/2/15-1110

Государственная налоговая администрация Украины по поручению Комитета Верховной Рады Украины по вопросам финансов и банковской деятельности <...> рассмотрела письмо <...> относительно порядка налогообложения операций с векселями и сообщает.

Порядок налогообложения операций с ценными бумагами и деривативами определен в пункте 7.6 статьи 7 Закона Украины «О налогообложении прибыли предприятий» (далее – Закон).

Законом Украины «О ценных бумагах и фондовой бирже» определено, что эмитент ценных бумаг (далее – эмитент) – государство в лице уполномоченного органа, юридическое лицо и в случаях, предусмотренных законодательством, физическое лицо. Эмитент от своего имени выпускает ценные бумаги и обязуется исполнять обязанности, вытекающие из условий их выпуска.

Положением о порядке осуществления банками операций с векселями в национальной валюте на территории Украины, утвержденным постановлением Правления Национального банка Украины от 16 декабря 2002 года № 508 определено, что приобретение векселя – это получение векселя в собственность путем покупки, учета, залога (заклада), выдачи или дарения, наследства или другого соглашения, результат которого – имущественное право на вексель.

Пунктом 1.6 Закона определено, что товары – это материальные и нематериальные активы, а также ценные бумаги и деривативы, используемые в любых операциях, кроме операций по их выпуску (эмиссии) и погашению.

При этом действие пункта 7.6 статьи 7 Закона в части определения затрат и доходов от операций по эмиссии корпоративных прав или других ценных бумаг, осуществляемых плательщиком налога, не применяется для операций по такой эмиссии.

В соответствии с подпунктом 7.6.3 пункта 7.6 ст. 7 Закона под термином «затраты» следует понимать сумму денежных средств или стоимость имущества, уплаченную (начисленную) плательщиком налога продавцу ценных бумаг и деривативов в качестве компенсации их стоимости.

Следовательно, операция по первичному выпуску ценных бумаг не является операцией по торговле ценными бумагами, и предприятия – участники такой эмиссии не имеют оснований для отражения в налоговом учете затрат по выпуску и получению ценных бумаг.

Заместитель председателя

Ю.Гриб

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ

Л И С Т

03.03.2005 № 1825/6/17-3116

Державна податкова адміністрація України розглянула ваш лист <...>, який надійшов з Комітету з питань фінансів і банківської діяльності Верховної Ради України, і стосовно порушеного в ньому питання повідомляє.

Згідно із Законом України від 22.05.03 р. № 889-IV «Про податок з доходів фізичних осіб» (далі – Закон) облік фінансових результатів від здійснення платником податку операцій з цінними паперами та корпоративними правами у вигляді інвестиційного прибутку ведеться платником податку самостійно, окремо від інших доходів і витрат (пп. 9.6.1 п. 9.6 ст. 9) у порядку, наведеному у підпунктах 9.6.2-9.6.8 пункту 9.6 статті 9 Закону.

Інвестиційний прибуток розраховується як позитивна різниця між доходом, отриманим платником податку від продажу окремого інвестиційного активу, та його вартістю, що розраховується виходячи із суми витрат, понесених у зв'язку з придбанням такого активу. До продажу інвестиційного активу прирівнюються також операції з обміну одного інвестиційного активу на інший інвестиційний актив, зворотного викупу корпоративного права його емітентом, яке належало платнику податку.

Згідно із підпунктом 9.6.2 пункту 9.6 статті 9 Закону до продажу інвестиційного активу прирівнюються також операції з повернення платнику податку коштів або майна (майнових прав), попередньо внесених ним до статутного фонду емітента корпоративних прав, внаслідок виходу такого платника податку з числа засновників (учасників) такого емітента чи ліквідації такого емітента.

Позитивне значення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами за наслідками звітного року включається до складу загального річного оподаткованого доходу платника податку, що підлягає декларуванню за наслідками звітного податкового року у встановленому законом порядку. При цьому до розрахунку загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами платник податку не включає доход, отриманий протягом звітного податкового року від продажу інвестиційних активів, якщо сума такого доходу не перевищує суми місячного прожиткового рівня, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень. З початку 2004 року сума такого доходу становила 510 гривень (365 грн. x 1,4).

Платник податку, який за розрахунком загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами протягом звітного року має право не подавати до податкового органу річну податкову декларацію, зобов'язаний її подати у разі отримання доходів, виплачених на його користь особами, які не є податковими агентами (п. 17.2 «в» ст. 17 та п. 18.2 ст. 18 Закону). При цьому, якщо доход, одержаний від продажу у звітному податковому році інвестиційного активу, не перевищує згадану вище суму, відомості про такий продаж до декларації не вносяться.

За наведеними у вашому листі відомостями у платника податку – одного із засновників товариства, якому у 2004 році повернуто внесок, первісно внесений ним при утворенні статутного фонду цього товариства, та виплачена за рішенням інших засновників товариства сума коштів у вигляді перевищення над розміром всього статутного фонду на час утворення товариства, виникає інвестиційний прибуток. Інвестиційним прибутком, який підлягає декларуванню за наслідками 2004 року, у такого платника податку вважається сума одержаних ним коштів, зменшена на суму внеску, внесеного безпосередньо

ним до статутного фонду товариства. Про виплачений платнику податку – засновнику товариства доход від здійснення операцій з інвестиційними активами товариство зобов'язано повідомити податковий орган за місцем реєстрації такого платника податку за відомостями встановленої форми (ф. № 1ДФ).

Заступник Голови

С.І.Лекарь

Додаток 3

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ

Л И С Т

06.05.2005 № 3898/6/15-1116

Щодо оподаткування доходів громадян, отриманих у вигляді інвестиційного прибутку

Державна податкова адміністрація України розглянула лист <...> і повідомляє.

Оподаткування доходів, одержуваних громадянами, регулюється Законом України від 22 травня 2003 року № 889 «Про податок з доходів фізичних осіб» (далі – Закон).

Порядок оподаткування доходів у вигляді інвестиційного прибутку визначено у пункті 9.6 статті 9 Закону, згідно з яким облік фінансових результатів від здійснення платником податку операцій з цінними паперами та корпоративними правами ведеться платником податку самостійно, окремо від інших доходів і витрат з урахуванням наказу Державної податкової адміністрації України від 16.10.2003 р. № 490 «Про затвердження форми обліку доходів і витрат платника податку з доходів фізичних осіб та Порядку ведення обліку доходів і витрат для визначення суми загального річного оподаткованого доходу».

Інвестиційний прибуток розраховується як позитивна різниця між доходом, отриманим платником податку від продажу окремого інвестиційного активу, та його вартістю, що розраховується виходячи із суми витрат, понесених у зв'язку з придбанням такого активу. До продажу інвестиційного активу прирівнюються також операції з обміну одного інвестиційного активу на інший інвестиційний актив, зворотного викупу корпоративного права його емітентом, яке належало платнику податку.

Позитивне значення загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами за наслідками звітного року включається до складу загального річного оподаткованого доходу платника податку, що підлягає декларуванню за наслідками звітного податкового року у встановленому законом порядку. При цьому до розрахунку загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами платник податку не включає дохід, отриманий протягом звітного податкового року від продажу інвестиційних активів, якщо сума такого доходу не перевищує суми місячного мінімального прожиткового рівня, діючого для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, помноженої на 1,4 та округленої до найближчих 10 гривень (п.п. 9.6.8 «а» п. 9.6 ст. 9 Закону. Також не підлягають оподаткуванню, не включаються до складу загального річного оподаткованого доходу та не враховуються при розрахунку загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами доходи, отримані платником податку від продажу інвестиційних активів у випадках, визначених підпунктами 4.3.3 та 4.3.18 пункту 4.3 статті 4 Закону (п.п. 9.6.8 «б» п. 9.6 ст. 9 Закону).

Платник податку, який за розрахунком загального фінансового результату операцій з інвестиційними активами протягом звітного року має право не подавати до податкового органу річну податкову декларацію, зобов'язаний її подати у разі отримання доходів,

виплачених на його користь особами, які не є податковими агентами (п. 17.2 «в» ст. 17 та п. 18.2 ст. 18 Закону). Якщо дохід, одержаний від продажу у звітному податковому році інвестиційного активу, не перевищує згадану вище суму, відомості про такий продаж до декларації не вносяться.

Згідно із підпунктом 9.6.7 пункту 9.6 статті 9 Закону для цілей цього підпункту під терміном «інвестиційний актив» розуміється пакет цінних паперів чи корпоративні права, виражені в інших, ніж цінні папери, формах, випущені одним емітентом, а також банківські метали, придбані у банку, незалежно від місця їх подальшого продажу, під терміном «пакет цінних паперів» розуміється окремий цінний папір чи сукупність ідентичних цінних паперів, а під терміном «ідентичний цінний папір» розуміються цінні папери, випущені одним емітентом за тотожними умовами емісії, виплати доходу, викупу чи погашення.

За прикладом, наведеним у листі <...>, при визначенні об'єкта оподаткування податком з доходів фізичних осіб при розрахунку інвестиційного прибутку від продажу пакета акцій у кількості 50 штук слід виходити з витрат, понесених платником податку на попереднє їх придбання (12,50 грн., у тому числі витрати на придбання акцій у вигляді реінвестиції дивідендів 10,00 грн.), та суми доходу, отриманого від їх продажу (13,00 грн.).

Заступник голови

С.Лекарь

Додаток 4

ЗАТВЕРДЖЕНО

наказом Державної податкової адміністрації України
від 29 жовтня 2003 р. № 518

Зареєстровано
в Міністерстві юстиції України
10 листопада 2003 р. за № 1024/8345

Порядок застосування підпункту 9.6.9 пункту 9.6 статті 9 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб»

1. Загальні положення

1.1. Порядок застосування підпункту 9.6.9 пункту 9.6 статті 9 Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» (далі – Закон та Порядок) розповсюджується на:

- фізичних осіб та фізичних осіб – суб'єктів підприємницької діяльності (далі – платник податку), які здійснюють операції з інвестиційними активами з використанням послуг професійного торговця цінними паперами (далі – торговець цінними паперами);

- торговців цінними паперами, які надають послуги платнику податку щодо операцій з інвестиційними активами та уклали договір щодо виконання функцій податкового агента.

1.2. Терміни цього Положення використовуються у значеннях, визначених Законом, законами з питань оподаткування або іншими законами, що не суперечать таким законам, у частині визначення термінів.

2. Порядок укладення договору щодо виконання професійним торговцем цінними паперами функцій податкового агента платника податку, що здійснює операції з інвестиційними активами з використанням послуг такого торговця

2.1. Договір щодо виконання торговцем цінними паперами функцій податкового агента платника податку, що здійснює операції з інвестиційними активами з використанням послуг такого торговця, (далі – Договір) має бути укладено у письмовій формі у двох примірниках.

2.2. Договір може бути складено у вигляді:

- окремого документа;
- або окремого розділу договору на здійснення комісійної діяльності щодо цінних паперів, який укладається торговцем цінними паперами у встановленому порядку;
- або окремого розділу цивільно-правової угоди, що укладається платником податку із торговцем цінними паперами стосовно операцій з інвестиційними активами.

2.3. У разі коли Договір складається у вигляді окремого документа, у такому Договорі обов'язково повинна бути зазначена інформація, яка надасть змогу податковому агенту нараховувати, утримувати та сплачувати податок з доходів фізичних осіб.

2.4. У разі коли Договір складається у вигляді окремого розділу договору на здійснення комісійної діяльності щодо цінних паперів або окремого розділу іншої цивільно-правової угоди щодо інвестиційних активів, у такому Договорі обов'язково повинні бути зазначені відомості, які не відображені в інших розділах договору на здійснення комісійної діяльності щодо цінних паперів або окремого розділу іншої цивільно-правової угоди щодо інвестиційних активів та які нададуть змогу податковому агенту нараховувати, утримувати та сплачувати податок з доходів фізичних осіб.

3. Функції податкового агента згідно з порядком оподаткування інвестиційного прибутку

3.1. Порядок оподаткування інвестиційного прибутку платника податку, який проводить операції з інвестиційними активами з використанням послуг торговця цінними паперами, застосовується за умов, коли платником податку укладено з торговцем цінними паперами договір про виконання таким торговцем функцій його податкового агента.

3.2. Інвестиційним прибутком є позитивна різниця між доходом, отриманим платником податку від продажу інвестиційних активів, та їх вартістю, що розраховується виходячи з сум витрат, понесених у зв'язку з придбанням таких інвестиційних активів з урахуванням умов, передбачених Законом.

3.3. У разі непред'явлення платником податку необхідних документів та відомостей для визначення (розрахунку) інвестиційного прибутку, податковий агент нараховує та утримує податок із всієї суми інвестиційного доходу під час виплати такого доходу та за його рахунок.

4. Забезпечення виконання функцій податкового агента

Торговці цінними паперами, які надають послуги платнику податку щодо операцій з інвестиційними активами та уклали договір щодо виконання функцій податкового агента, є податковими агентами таких фізичних осіб і несуть відповідальність згідно діючого законодавства.

Директор Департаменту податкового аудиту та валютного контролю

Л. Є. Боєнко

Про затвердження форми податкового розрахунку резидента, що виплачує дивіденди платникам податку з доходів фізичних осіб

Наказ Державної податкової адміністрації України
від 4 грудня 2003 року № 586
Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
19 січня 2004 р. за № 70/8669

Відповідно до підпункту 9.3.3 пункту 9.3 статті 9 Закону України від 22 травня 2003 р. № 889-IV «Про податок з доходів фізичних осіб» та керуючись статтею 8 Закону України «Про державну податкову службу в Україні», **НАКАЗУЮ:**

1. Затвердити форму податкового розрахунку резидента, що виплачує дивіденди платникам податку з доходів фізичних осіб (додається).

2. Директору Департаменту методології Піхоцькому В. Ф. подати цей наказ до Міністерства юстиції України на державну реєстрацію.

3. Контроль за виконанням цього наказу покласти на заступника Голови Лекаря С. І.

Голова

Ю. Ф. Кравченко

УЗГОДЖЕНО:

Голова Комітету Верховної Ради України
з питань фінансів і банківської діяльності

С. Буряк

Відмітка про одержання
(штамп ДП)

ЗАТВЕРДЖЕНО
наказом Державної
податкової адміністрації
України
від 4 грудня 2003 р. № 586

1	ПОДАТКОВИЙ РОЗРАХУНОК РЕЗИДЕНТА, ЩО ВИПЛАЧУЄ ДИВІДЕНДИ ПЛАТНИКАМ ПОДАТКУ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ							
	Звітний розрахунок		Уточнюючий розрахунок		Юридична особа		Інша категорія платника	

2	Звітний період* за		місяць		квартал		рр		2	0		року
---	--------------------	--	--------	--	---------	--	----	--	---	---	--	------

	Повна назва платника:	
--	-----------------------	--

4	Ідентифікаційний код за ДРПОУ або ідентифікаційний номер з ДРФО								
	Код виду економічної діяльності (КВЕД)								

5	Місцезнаходження платника	Поштовий індекс				
		Міжміський код				
		Телефон				
	E-mail	Факс				

6	До державної податкової інспекції (адміністрації) в _____
---	---

* Заповнюється у разі подання уточнюючого розрахунку, що містить виправлені показники.

Розділ 4. ОПОДАТКУВАННЯ ОПЕРАЦІЙ З ЦІННИМИ ПАПЕРАМИ ТА ДОХОДІВ ЗА НИМИ

Податковий розрахунок резидента, що виплачує дивіденди платникам податку з доходів фізичних осіб

Одиниця виміру: гривня

Показники	К/р	Сума, грн.																		
Виплачено дивідендів за звітний період	01																			
Ставка податку, %	02																			
Нараховано податку (р. 01 x р. 02 / 100):	03																			
Нараховано податку за даними раніше поданого розрахунку, що уточнюються, усього (р. 03 розрахунку, що уточнюються)*	04																			
Сума недоплати (заниження податкового зобов'язання), яка збільшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленням помилки (помилки) (р. 03 - р. 04)*, якщо р. 03 > р. 04	05																			
Сума податку, яка зменшує податкове зобов'язання у зв'язку з виправленням помилки (помилки) (р. 04 - р. 03)*, якщо р. 04 > р. 03	06																			
Сума штрафу**, грн. (р. 05) x 5 %	07																			
Зміст помилки (помилки)																				

Відповідно до підпункту «б» пункту 17.2 статті 17 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 N 2181-III (із змінами та доповненнями) до цього звітного розрахунку додається(ються) уточнюючий(і) розрахунок(ки) за «_____» (минулий(і) період(и)).

Дата заповнення розрахунку
(дд.мм.рррр)

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Керівник підприємства

--

(ім'я та прізвище)

(підпис)

М. П.

Головний бухгалтер

--

(ім'я та прізвище)

(підпис)

Ця частина розрахунку заповнюється службовими особами ДП(ДПА)

Відмітка про внесення даних до електронної бази податкової звітності "_____" _____ 200_ р.
_____ [
службова особа ДП(ДПА) (підпис, прізвище)]
За результатами камеральної перевірки розрахунку (потрібно позначити):
порушень (помилки) не виявлено _____ складено акт в д. «___» _____ 200_ р. □ _____
«___» _____ 200_ р. _____ [службова особа ДП(ДПА) (підпис, прізвище)]

** Нараховується платником самостійно відповідно до пункту 17.2 статті 17 Закону України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» від 21.12.2000 № 2181-III (із внесеними змінами та доповненнями).

Додаток 6

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 01.04.2005 р. № 2717/6/31-0015

... Державна податкова адміністрація України розглянула лист Видавничого будинку «Фактор» від 02.03.2005 р. № 84-03/05 щодо роз'яснення податкового законодавства та в межах своєї компетенції повідомляє.

Законом України від 01.07.2004 р. № 1958-IV «Про внесення змін до Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб», внесено, зокрема, зміни до пункту 22.6 статті 22 Прикінцевих положень Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб», згідно з якими доходи платника податку, нараховані за наслідками податкових періодів до 1 січня 2004 року, оподатковуються за ставками, що діяли до 1 січня 2004 року, незалежно від дати їх фактичної виплати (надання).

Отже, оподаткування дивідендів, нарахованих юридичною особою – емітентом корпоративних прав на користь власника таких корпоративних прав за наслідками роботи у 2003 році, виплата яких здійснюватиметься у 2005 році, провадитиметься при їх виплаті із застосуванням положень Декрету Кабінету Міністрів України «Про прибутковий податок з громадян» (пп. «т» п. 1 ст. 5).

<...>

Заступник Голови

С. Лекарь

Додаток 7

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ

ЛИСТ

від 19.05.2005 р. № 9763/7/15-1117

Щодо визначення рівня звичайних цін

Державна податкова адміністрація України розглянула лист щодо визначення рівня звичайних цін і повідомляє.

Відповідно до пп. 1.20.1 п. 1.20 ст. 1 Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» (далі – Закон) звичайною вважається ціна товарів (робіт, послуг), визначена сторонами договору. Якщо не доведене зворотнє, вважається, що така звичайна ціна відповідає рівню справедливих ринкових цін.

Справедлива ринкова ціна – це ціна, за якою товари (роботи, послуги) передаються іншому власнику за умови, що продавець бажає передати такі товари (роботи, послуги), а покупець бажає їх отримати за відсутності будь-якого примусу, обидві сторони є взаємно незалежними юридично та фактично, володіють достатньою інформацією про такі товари (роботи, послуги), а також ціни, які склалися на ринку ідентичних (а за їх відсутності – однорідних) товарів (робіт, послуг).

Підпунктом 1.20.5 п. 1.20 ст. 1 Закону визначено, що у разі коли ціни на товари (роботи, послуги) підлягають державному регулюванню згідно із законодавством, звичай-

ною вважається ціна, встановлена згідно з принципами такого регулювання. Це правило не поширюється на встановлення мінімальної продажної ціни – у цьому випадку звичайною є справедлива ринкова ціна.

Постановою Національної комісії регулювання електроенергетики України від 18.03.99 № 337 затверджені оптові ціни на газ природний, що використовується для потреб населення.

Постановою Національної комісії регулювання електроенергетики України від 31.03.2005 № 230 затверджені граничні рівні оптової ціни на природний газ для підприємств комунальної теплоенергетики, теплових електростанцій, електроцентралей та котелень суб'єктів господарювання, у тому числі блочних (модульних) котелень.

Постановою Національної комісії регулювання електроенергетики України від 14.01.2004 № 21 затверджено граничний рівень оптової ціни на природний газ для підприємств, які постачають природний газ для бюджетних організацій та установ.

Постановою Національної комісії регулювання електроенергетики України від 29.04.2005 № 310 затверджено граничний рівень ціни на природний газ, який поставляється для промислових споживачів НАК «Нафтогаз України», ДК «Газ України», підприємствами з газопостачання та газифікації і ЗАТ «Київгазпостач».

Відповідно до пп. 7.4.1 та 7.4.2 п. 7.4 ст. 7 Закону, з метою оподаткування доходів, отриманих платником податку від продажу товарів (робіт, послуг) пов'язаним особам, визначається виходячи із договірних цін, але не менших за звичайні ціни на такі товари (роботи, послуги), що діяли на дату такого продажу.

Витрати, понесені платником податку у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у пов'язаної особи визначаються виходячи із договірних цін, але не більших за звичайні ціни, що діяли на дату такого придбання.

Положення підпунктів 7.4.1, 7.4.2 поширюються також на операції з особами, які не є платниками податку, встановленого статтею 10 Закону, або сплачують податок на прибуток за іншими, ніж платник податку, ставками.

Відповідно до п. 4.2 ст. 4 Закону України «Про податок на додану вартість» (далі – Закон про ПДВ) у разі поставки товарів (робіт, послуг) пов'язаних з продавцем особою чи суб'єктом підприємницької діяльності, який не зареєстрований як платник податку, база оподаткування визначається виходячи з фактичної ціни операції, але не нижчої за звичайні ціни.

Крім того, з 31.03.2005 відповідно до п. 4.1 ст. 4 Закону України «Про податок на додану вартість» база оподаткування операцій з поставки товарів (послуг) визначається виходячи з їх договірної (контрактної) вартості, визначеної за вільними цінами, але не нижче за звичайні ціни, з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів (обов'язкових платежів), за винятком податку на додану вартість, що включається до ціни товарів (послуг), згідно із законами України з питань оподаткування.

Виходячи з викладеного, звичайні ціни по продажу природного газу населенню, підприємствам комунальної теплоенергетики, тепловим електростанціям, електроцентралям та котельням суб'єктів господарювання, у тому числі блочним (модульним) котельням, бюджетним організаціям та установам, промисловим споживачам визначається окремо для кожної категорії споживачів виходячи із договірних цін, але не більше ніж граничні рівні цін, встановлені відповідними постановами Національної комісії регулювання електроенергетики України.

Заступник Голови ДПА України

Б. Горбанський

ЗАТВЕРДЖЕНО

наказом Головної державної податкової інспекції України
від 22 квітня 1993 р. № 15

(Із змінами, внесеними згідно з Наказом ГДПІ № 70 від 31.12.93,
Наказами Державної податкової адміністрації № 165 від 03.04.98,
№ 336 від 15.07.2002,
№ 487 від 15.10.2003,
№ 243 від 24.04.2004)

Зареєстровано
в Міністерстві юстиції України
19 травня 1993 р. за № 50

ІНСТРУКЦІЯ ПРО ПОРЯДОК ОБЧИСЛЕННЯ ТА СПРАВЛЯННЯ ДЕРЖАВНОГО МИТА (ВИТЯГ)

I. ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

1. Інструкцію видано на підставі Декрету Кабінету Міністрів України від 21 січня 1993 р. № 7-93 «Про державне мито».*

Державне мито справляється за ставками у розмірах частин неоподаткованого мінімуму доходів громадян та в процентному відношенні до відповідної суми документа (суми позову, вартості відчужуваного майна тощо).

Державне мито сплачується до подання заяви чи вчинення дій, за які воно справляється, а у відповідних випадках – при видачі документів.

Державне мито сплачується готівкою, шляхом перерахувань із рахунку платника в кредитній установі чи митними марками.

II. ПОРЯДОК ОБЧИСЛЕННЯ ТА СПЛАТИ ДЕРЖАВНОГО МИТА

1. У всіх органах, які справляють державне мито, крім виконкомів сільських Рад народних депутатів, державне мито сплачується шляхом безготівкового розрахунку, митними марками або готівкою до кредитної установи. Приймання кредитними установами державного мита від населення здійснюється у всіх випадках з видачею відповідної квитанції (форма № 0402005).

9. Марки для сплати державного мита (митні марки) мають номінальну вартість 1 крб., 3 крб., 5 крб., 10 крб., 25 крб., 50 крб., 100 крб., 200 крб. Продаж митних марок провадиться через кредитні установи.

10. Митні марки повинні бути погашені підписами службових осіб, які прийняли чи видали документ, або штемпелем чи печаткою відповідного органу.

Порядок розміщення митних марок на розпорядчих документах визначається відповідними міністерствами і відомствами з урахуванням вимог частини першої цього пункту.

11. Платіжні доручення на безготівкове перерахування державного мита, квитанції банку про сплату державного мита додаються до позовних заяв, апеляційних і касаційних скарг на рішення та постанови і залишених у справах установ, що справляють державне мито, примірників посвідчених угод, до заяв актів громадянського стану та інших відповідних матеріалів про видачу документів, а також до документів реєстрації укладених на біржах угод.

III. ЗАРАХУВАННЯ ДЕРЖАВНОГО МИТА ДО БЮДЖЕТУ

12. Відповідно до статті 6 Декрету «Про державне мито» державне мито сплачується за місцем розгляду та оформлення документів і зараховується до бюджетів місцевого самоврядування (в іноземній валюті мито сплачується через уповноважені на це банки).

*Надалі Декрет «Про державне мито»

14. При сплаті державного мита готівкою до документа, щодо якого вчиняється відповідна дія, додається оригінал квитанції кредитної установи, яка прийняла платіж, а при перерахуванні мита з рахунку платника – останній примірник платіжного доручення з написом (поміткою) кредитної установи такого змісту «Зараховано в дохід бюджету ____ грн. (дата)». Цей напис скріплюється першим і другим підписами посадових осіб і відтиском печатки кредитної установи з відміткою дати виконання платіжного доручення.

У випадках, коли перерахування мита проводиться з рахунку вкладника, що знаходиться в кредитній установі, до документа, оплаченого митом, додається довідка, засвідчена підписом контролера і відтиском печатки кредитної установи.

IV. ПОВЕРНЕННЯ ДЕРЖАВНОГО МИТА

15. Сплачене державне мито підлягає поверненню частково або повністю у випадках, передбачених статтею 8 Декрету «Про державне мито».

16. Державне мито повертається фінансовим органом того району чи міста, до бюджету якого воно надійшло.

17. Повернення державного мита проводиться на підставі заяви платника, поданої ним протягом року з дня зарахування державного мита до бюджету, до відповідного органу, що справляє мито.

21. Повернення державного мита проводиться за умови, якщо заяву подано до відповідного органу, що справляє мито, протягом року з дня зарахування його до бюджету.

V. СПРАВЛЯННЯ ДЕРЖАВНОГО МИТА ІЗ ОКРЕМИХ ВИДІВ ДІЙ І ДОКУМЕНТІВ

Справляння державного мита за операції з цінними паперами, біржові операції, проведення аукціонів та інші операції

73. Сплата державного мита за операції з цінними паперами провадиться у такому порядку:

При проведенні операцій з цінними паперами підприємства і організації, які виявили бажання здійснити емісію (випуск) таких паперів, сплачують державне мито перед реєстрацією проспекту емісії цінних паперів виходячи з номінальної вартості запланованого обсягу емісії, вказаного в проспекті.

Якщо фактична номінальна вартість емісії за звітом про наслідки випуску цінних паперів, що подається до фінансового органу, перевищує номінальну вартість запланованого обсягу емісії, то до реєстрації випуску цінних паперів доплачується різниця між сумою державного мита, сплаченого виходячи з фактичної номінальної вартості емісії.

Державне мито сплачується до бюджету місцевого самоврядування за місцем оформлення проспекту емісії, а у випадках, коли емітент є юридичною особою, яка знаходиться за межами України, – за місцем розгляду проспекту емісії.

Примітка. Під проспектом емісії розуміється інформація про випуск цінних паперів, що пропонуються для відкритого продажу, він реєструється фінансовими органами відповідно до Закону України «Про цінні папери і фондову біржу».

Місцем оформлення проспекту емісії вважається юридична адреса емітента.

Місцем розгляду проспекту емісії вважається місце розташування фінансового органу, що здійснює реєстрацію.

74. Державне мито за видачу приватизаційних паперів сплачується громадянами України в розмірі, встановленому підпунктом «п» пункту 6 статті 3 Декрету «Про державне мито», від номінального значення таких паперів.

Державне мито за видачу приватизаційних паперів справляється відділеннями Ощадного банку України чи іншими кредитними установами, які провадять видачу громадянам приватизаційних паперів, при їх видачі і зараховують отримані суми мита до бюджету місцевого самоврядування за місцем свого знаходження.

75. Справляння державного мита за операції, що здійснюються на товарних, сировинних та інших біржах, крім валютних, провадиться у такому порядку.

Державне мито при укладенні угод справляється біржею з покупця до реєстрації укладеної угоди на біржі. Сплачені покупцем суми мита перераховуються біржею до бюд-

жету місцевого самоврядування, на території якого здійснюються біржові операції, до 15 числа місяця, наступного за звітним. Мито може сплачуватися при укладенні угод до бюджету самостійно самим покупцем, що дає право біржі на реєстрацію укладеної угоди. Платіжне доручення чи копія квитанції на сплату мита в цьому випадку зберігається в документах біржі або в них робиться відповідний запис про номер і дату документа, по якому сплачено мито, сума та кому вона сплачена.

За продаж брокерського місця державне мито сплачується з фактичної вартості укладеної угоди і сплачується покупцем до бюджету місцевого самоврядування, на території якого розташована біржа. Біржа зобов'язана відмовити в реєстрації угод купівлі-продажу брокерських місць, якщо покупцем не будуть подані докази сплати мита. Про зміну власника брокерського місця біржа повідомляє державну податкову інспекцію до 15 числа місяця, наступного за здійсненням такої угоди.

76. Сплата державного мита за проведення аукціонів провадиться організаторами аукціонів у розмірі 1 процента загальної вартості реалізованих на аукціоні товарів і перераховується в доход бюджету місцевого самоврядування за місцем проведення аукціону протягом 15 днів з дня його проведення.

77. Сплата державного мита за дії, пов'язані з видачею охоронних документів (патентів і свідоцтв) на об'єкти інтелектуальної власності, провадиться у розмірах, указаних у підпункті «у» пункту 6 статті 3 Декрету Кабінету Міністрів України від 21.01.93 № 7-93 «Про державне мито».

Фізичні (юридичні) особи-резиденти, які постійно проживають (перебувають) в Україні, сплачують мито в гривнях.

Порядок сплати державного мита встановлюється Міністерством фінансів України.

У платіжному дорученні на перерахування державного мита або у квитанції про його сплату зазначаються реквізити відповідно до постанови Правління Національного банку України від 29 березня 2001 року № 135, зареєстрованої в Міністерстві юстиції України 25 квітня 2001 за № 368/5559, з відповідними змінами та доповненнями.

Відповідальність за порушення чинного порядку справляння державного мита та організація контролю за його дотриманням

78. Відповідно до Декрету Кабінету Міністрів України від 21.01.93 № 7-93 «Про державне мито» платники державного мита несуть відповідальність за правильність його стягнення, а також за своєчасність і повноту зарахування до бюджету, передбачену законодавством.

79. Суми державного мита, не сплачені чи сплачені в неповному розмірі підприємствами, установами, організаціями і окремими громадянами за вчинення в їх інтересах дій і видачу їм документів, стягуються з них органами, на які покладено справляння мита.

80. За несвоєчасне або неповне зарахування державного мита до бюджету справляються пеня та штрафи відповідно до закону.

81. Контроль за дотриманням чинного порядку справляння державного мита та повноти і своєчасності внесення його до бюджету здійснюють Міністерство фінансів України, Головна державна податкова інспекція України, місцеві фінансові органи та державні податкові інспекції.

Районні (міські) фінансові відділи і державні податкові інспекції по районах (містах) передбачають у планах своєї роботи і проводять не рідше одного разу на рік ревізії і перевірки із зазначених питань в усіх органах, які справляють державне мито і розташовані на території відповідного району (міста).

Міністерство фінансів України й Головна державна податкова інспекція України при проведенні ревізій і перевірок роботи місцевих фінансових органів і державних податкових інспекцій перевіряють стан їх роботи по контролю за справлянням державного мита, а також безпосередньо проводять ревізії і перевірки із зазначених питань в судах, нотаріальних конторах, органах внутрішніх справ та інших органах, що справляють мито.

82. Під час ревізії повинна бути проведена суцільна перевірка всіх документів і книг за весь минулий період, починаючи з дня останньої ревізії. В судах та інших

органах, де сплата мита дозволена митними марками, крім того повинні бути вибірково перевірені справи і документи за 1-2 минулих роки з метою перевірки правильності погашення митних марок, а при наявності авансу марок – перевірені операції по їх продажу.

90. Правильність, повнота та своєчасність справляння державного мита за операції з цінними паперами, за укладення угод на біржах, за проведення аукціонів, за видачу приватизаційних паперів перевіряється в цих організаціях та інших установах і підприємствах, де справляється державне мито.

Перевірка правильності справляння державного мита за реєстрацію проспекту емісії (випуску) цінних паперів проводиться на підприємствах-емітентах, які від свого імені випускають цінні папери.

При цьому перевірці підлягають протоколи, рішення про номінальний обсяг емісії, інформація про випуск цінних паперів, що подавалась до фінансового органу, публікації в органах преси Верховної Ради України або Комерційному звіті про наслідки випуску цінних паперів, свідоцтва про реєстрацію емісії цінних паперів.

Правильність справляння державного мита за операції, які здійснюються на товарних, сировинних та інших біржах, крім валютних, перевіряється: за Статутом біржі, по документах обліку угод, здійснюваних членами біржі, брокерами чи брокерськими конторами за формою, визначеною правилами біржової торгівлі, а також по документах відділу реєстрації укладених на біржі угод. В необхідних випадках ці питання перевіряються безпосередньо в брокерських конторах.

На аукціоні перевіряються угоди, що укладаються між підприємствами-продавцями і аукціонною комісією, в яких передбачені стартова ціна, умови ознайомлення покупців з продукцією, порядок і особливості проведення торгу, інші умови, документи на оплату купленої продукції, каталог з повними техніко-експлуатаційними характеристиками запропонованої на аукціоні продукції, аукціонні відомості і розрахункові картки, що використовуються при оформленні продукції під час торгу, товарні чеки, що виписуються покупцеві, в яких вказано назву товару, дату продажу, ціну реалізації. Перший примірник товарного чека передається покупцеві для оплати покупки, копія залишається в аукціонній комісії і реєструється в аукціонній відомості.

Правильність справляння державного мита за видачу громадянам приватизаційних паперів перевіряється у відділеннях Ощадного банку та інших кредитних установах, які проводять видачу цих паперів. При цьому перевіряються списки громадян, складені місцевими Радами народних депутатів або представництвами України в інших державах, заяви громадян та інші документи.

91. Про наслідки ревізії (перевірки) органу, який справляє державне мито, складається акт, який повинен містити загальний стан роботи по справлянню мита, факти порушень із зазначенням, який пункт Декрету «Про державне мито» порушено, хто допустив порушення і до чого це призвело (недобір, перебір мита, порушення порядку погашення марок тощо), а також яких в період ревізії (перевірки) вжито заходів на усунення виявлених недоліків і порушень та умов, що сприяли порушенням. Перший примірник акта з оригіналами пояснень службових осіб органу, що справляє мито, щодо причин порушень залишається у перевіряючого, другий примірник акта – в органі, який справляє державне мито.

92. Перевіряючий передає акт (довідку) про наслідки ревізії (перевірки) з усіма додатками своєму безпосередньому начальнику, який розглядає ці матеріали і вносить керівнику фіноргану, державної податкової інспекції, який призначив ревізію (перевірку), пропозиції щодо їх затвердження чи доопрацювання.

У разі, коли виявлені порушення в ході ревізії (перевірки) усунуті не повністю, керівник фіноргану, державної податкової інспекції дає керівнику органу, який справляє державне мито, письмові вказівки щодо повного виправлення помилок, відшкодування заподіяних державі збитків, якщо такі були завдані діями службових осіб організації, що перевірялася, та забезпечення неухильного дотримання чинного порядку справляння державного мита.

Навчальне видання

Авторський колектив:

*Каменська Т.О., Кулага О.М., Леонов Д.А., Мисюра О.П., Нестеренко І.І.,
Посполітак В.В., Січевлюк В.А., Ханик-Посполітак Р.Ю.*

ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК, ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ, ОПОДАТКУВАННЯ НА РИНКУ ЦІННИХ ПАПЕРІВ

Навчальний посібник

За загальною редакцією Леонова Д.А.

Редактор *І. Судзіловська*

Верстка *В.Мнишенко*

Коректор *І. Судзіловська*

Підписано до друку 19.07.2007. Формат 84x108/16. Папір офсет. № 1
гарнітура Тип Невтон. Друк офсет. Ум. друк. арк. 64,7.
Наклад прим. 1000.

Видавець

Український інститут розвитку фондового ринку
Київського національного економічного університету
03057, м. Київ, проспект Перемоги, 54/1.

Тел./факс: 456-29-21, 456-82-46. www.usmdi.org

Свідоцтво про внесення до Державного реєстру
суб'єктів видавничої справи ДК № 2321 від 19.10.2005

Віддруковано в ДГВПП «Зовнішторгвидав України».
Адреса: м.Київ, вул. Воровського, 22, оф. 44. Тел.: 234-59-45.
Зам. 389