

**Калашник Т. О.**

*студентка юридичного факультету  
Сумський державний університет*

**Резнік О. М.**

*кандидат юридичних наук,  
старший викладач кафедри адміністративного,  
господарського права та фінансово – економічної безпеки  
Сумський державний університет*

## **ОПОДАТКУВАННЯ ВІЙСЬКОВОГО ЗБОРУ В УКРАЇНІ**

В статті визначається порядок сплати військового збору з детальним роз'ясненням та коментуванням окремих частин статті, а саме: що є об'єктом оподаткування; пояснюється значення військового збору для державного бюджету та доцільність його введення в умовах кризової ситуації в державі.

*Ключові слова:* військовий збір, об'єкт оподаткування, база оподаткування, дохід, заробітна плата.

В статье определяется порядок уплаты военного сбора с подробным разъяснением и комментированием отдельных частей статьи, а именно: что является объектом налогообложения; объясняется значение военного сбора для государственного бюджета и целесообразность его введения в условиях кризисной ситуации в государстве.

*Ключевые слова:* военный сбор, объект налогообложения, база налогообложения, доход, заработная плата.

The article defines the terms of war tax payment with detailed explanation and commenting on some parts of the article, namely, concerning the definition of the object of taxation; justification of importance of war tax for the state budget and feasibility of its introduction regarding the crisis in the country.

*Keywords:* war tax, object of taxation, tax assessment base, income, salary.

**Постановка проблеми.** 3 серпня 2014 року в Україні Законом «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України», запроваджено військовий збір. Оподаткуванню військовим збором підлягають доходи у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами, виграшу в державну та недержавну грошову лотерею, виграшу гравця, отриманого від організатора азартної гри без вирахування сум податку на доходи фізичних осіб (далі - ПДФО), єдиних соціальних витрат, страхових внесків до Накопичувального фонду.

Незважаючи на те, що даний збір має назву «військовий», отримані кошти направлені не до цільового фонду, а до загального бюджету, а вже звідти виділяються на потреби армії та військове забезпечення. Беручи до уваги те, що в законодавстві даному питанню приділяється лише декілька абзаців тексту, на практиці питання військового збору викликає чималу низку запитань та проблем. Це пов'язано як із прогалинами та недоліками законодавства, так і з тим, що практика такого збору для нашої країни є новою.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Даній темі були присвячені статті та інші наукові праці українських вчених та громадських діячів: О. В. Ломонос, В. Форсюк та ін.

**Метою статті** є визначення осіб-платників військового збору, детального опису об'єкту оподаткування, ставки збору, періоду, на який встановлюється даний збір, порядку сплати, а також позитивних рис для вирівнювання державного бюджету у зв'язку із введенням військового збору та зазначити основні недоліки, що існують наразі в законодавчій регламентації даного питання.

#### **Виклад основного матеріалу.**

Історія виникнення військового збору сягає часів Російської імперії. Проте в ті часи він мав назву «подушного податку». Подушний податок запроваджувався заради забезпечення армії, на утримання якої вимагалось,

приблизно, 4 млн. руб. на рік. Введення подушного податку стало одним з головних перетворень епохи петровських реформ.

Кошти від подушного податку направлялися головним чином на утримання армії, що становило левову частку витрат бюджету. Для фінансування інших потреб держави залучалися інші джерела, в тому числі непрямі податки і мита [1].

Військовий податок існував і в СРСР у часи Великої Вітчизняної війни. Він був введений 1 січня 1942р. Указом Президії Верховної Ради СРСР замість надбавок до прибуткового та сільськогосподарського податку. До його сплати залучалися всі громадяни, які досягли 18 років.

Ставки військового податку диференціювалися за категоріями платників. Робочі сплачували військовий податок у твердій сумі з урахуванням річного заробітку (наприклад, при заробітку в 2400 - 180 руб. на рік, до 4800 - 360 руб.); колгоспники і одноосібники - 150-600 руб. на рік з кожного члена господарства; інші громадяни, що не мають самостійного доходу - 100 руб. на рік. Військовий податок надходив у розмірах, що перевищують всі інші податкові платежі населення, що дозволило мобілізувати до доходів бюджету за роки війни більш 72100000000 руб. Скасували його 6 липня 1945р. [2].

Передумовою внесення змін до Податкового кодексу України (далі – ПКУ) стала складна політико-економічна ситуація в нашій країні [3].

На сьогодні даний збір є досить стисло описаний в законодавстві, а тому на практиці виникає чимала кількість труднощів з визначенням хто є платниками, що входить до об'єкту оподаткування та ін. Тому характеризуючи військовий збір, слід детальніше звернути увагу на питання, що викликають труднощі, а також зазначити певні прогалини в податковому законодавстві та можливі шляхи їх вирішення.

Говорячи про військовий збір, важливо зазначити, хто є його платниками. Платниками військового збору є платники ПДФО, а саме:

- фізичні особи — резиденти;

- фізичні особи — нерезиденти, які одержують доходи із джерела їх походження в Україні;
- податкові агенти, до яких п.п. 14.1.180 ПКУ віднесено юридичних осіб (їх філії, відділення, інші відокремлені підрозділи), самозайнятих осіб, представництва нерезидентів — юридичних осіб, інвесторів (операторів) за угодою про розподіл продукції, які виплачують доходи фізособам [4].

Визначену суму військового збору слід перераховувати до бюджету за правилами, установленими для податку на доходи. Відповідно до пп.168.1.4 п. 168.1 ст.168 ПКУ, у випадку, якщо дохід виплачується у не грошовій формі, то військовий збір потрібно сплатити протягом банківського дня, наступного за днем такої виплати. Так само треба діяти й у разі виплати доходу податковим агентом із каси готівкою.

Якщо податковий агент нарахував дохід, але не виплатив його, військовий збір потрібно перерахувати до бюджету у строки, установлені Податковим кодексом для місячного податкового періоду, тобто не пізніше 30 числа місяця, наступного за місяцем нарахування доходу. Якщо ж ідеться про доходи, які особа отримує від контрагента, який не виступає в ролі податкового агента (наприклад, винагорода за цивільно-правовим договором, отримана від фізичної особи, яка не зареєстрована підприємцем), тоді такий платник самостійно сплачує військовий збір. Сума збору, яку треба буде сплатити до бюджету за 2014 рік, визначається за даними Податкової декларації про майновий стан і доходи [5].

Об'єктом оподаткування збором є доходи у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються (виплачуються, надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами; виграшу в державну та недержавну грошову лотерею, виграш гравця (учасника), отриманий від організатора азартної гри [6].

Проте у зв'язку з тим, що зміни, внесені до Податкового Кодексу України, які стосуються військового збору, є не коментованими, на практиці виникає

чимала кількість запитань щодо того, яких саме доходів стосуватиметься військовий збір.

Важливо зазначити, що існує певна законодавча неточність щодо справляння збору за доходи, у формі виграшу в державну та недержавну грошову лотерею, а також виграшу гравця (учасника), отриманого від організатора азартної гри.

Згідно із пп. 165.1.46 п. 165.1 ст. 165 ПКУ сума коштів, отриманих як виграш, приз у державну грошову лотерею в розмірі, що не перевищує 50 мінімальних заробітних плат, розмір якої встановлюється законом, не підлягає оподаткуванню. Саме тому необхідним є застосування даного положення і до військового збору. Це викликано тим, що:

1. Лотерейні білети є документом на пред'явника та не передбачають вказівки імені або інших відомостей про власника лотерейного білету. Оператор лотерей не має можливості здійснювати ідентифікацію та персоніфікацію гравців щодо кожного дрібного виграшу, що виплачується оператором на точці розповсюдження. Необхідність пред'явлення документу, що посвідчує особу для отримання виграшу в сумі від 1 грн. буде стримувати гравця від участі у грі, що практично повністю підірве діяльність з випуску та проведення державних лотерей, унеможлививши її здійснення. Як наслідок втрати понесуть не лише оператори державних лотерей, але й Державний бюджет України.

2. «Дрібні виграші» виплачуються розповсюджувачами – фізичними особами, які за дорученням оператора державних лотерей здійснюють прийняття ставок безпосередньо у гравців, виплату призів, а також інші операції, пов'язані з розповсюдженням державних лотерей. Ці фізичні особи, як правило, є суб'єктами малого підприємництва, що працюють на ринках, площах, вулицях тощо. Необхідність здійснення ними персоніфікації гравців значно переобтяжить їх діяльність, звівши нанівець переваги спрощеної системи оподаткування. Таким чином, приватні підприємці будуть змушені припинити діяльність з розповсюдження лотерей, що підірве мережу розповсюдження операторів.

3. Сплата збору повинна здійснюватися до або в момент виплати призу. Виплата призів здійснюється розповсюджувачами за дорученням оператора на точках продажу, що фактично унеможлиблює виконання такої вимоги оператором, адже інформація про виплату призу та утримані у гравця кошти можуть бути передані оператору лише з тижневим запізненням [3].

Варто звернути увагу на доходи, отримані за трудовими та цивільно-правовими договорами (далі — ЦПД). Коло зарплатних виплат окреслити легше, а от із виплатами та винагородами за ЦПД усе складніше. Формально сюди можна «підтягнути» всі виплати за ЦПД.

Згідно п.п. 14.1.48 ПКУ заробітна плата — це основна та додаткова заробітна плата, інші заохочувальні та компенсаційні виплати, які виплачуються (надаються) платнику податку у зв'язку з відносинами трудового найму. Причому до поняття «заробітна плата» для цілей ПКУ, крім звичних виплат, перелічених у п. 2 Інструкції зі статистики заробітної плати, затвердженої наказом Держкомстату України від 13.01.2004р. № 5, потрапляють: — лікарняні; — дивіденди, нараховані на користь фізичних осіб за акціями чи іншими корпоративними правами, що мають статус привілейованих або інший статус, який передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів. Тобто їх суми також треба обкладати військовим збором [4].

Також варто зазначити, що військовим збором на загальних підставах оподатковуються виплати по листках непрацездатності (оплата перших п'яти днів тимчасової непрацездатності за рахунок коштів роботодавця та допомога по тимчасовій непрацездатності), оскільки такі виплати з метою оподаткування військовим збором прирівнюються до заробітної плати.

Щодо мобілізаційних виплат, вони також є об'єктом військового збору. За громадянами України, які проходять військову службу за призовом під час мобілізації, на особливий період, але не більше одного року, зберігаються місце роботи (посада), середній заробіток на підприємстві, в установі, організації незалежно від підпорядкування та форм власності. Тобто, нарахування середнього заробітку на час виконання державних або громадських обов'язків є

гарантійною виплатою, входить до складу додаткової заробітної плати та є об'єктом оподаткування військовим збором на загальних підставах [7].

Щодо виплат за ЦПД, то з офіційного роз'яснення податківців випливає, що з усіх можливих виплат і винагород за ЦПД до бази оподаткування військового збору потрапляють тільки виплати та винагороди за ЦПД, за якими надаються послуги (виконуються роботи), тобто виплати та винагороди за договорами підряду та договорами про надання послуг. Таким чином, крім виграшів, «під удар» військовим збором потрапляють зарплатні виплати, винагороди за ЦПД, за якими виконувались роботи (надавались послуги) [4].

Відпустка у зв'язку з вагітністю та пологами є соціальною відпусткою та фінансується з коштів державного соціального страхування. Отже, сума соціальної допомоги по вагітності та пологам не підлягає оподаткуванню військовим збором. При цьому, якщо працедавцем здійснюються виплати на користь працівників, які перебувають у відпустці по догляду за дитиною та мають систематичний характер і відносяться до структури заробітної плати, то такі виплати є об'єктом оподаткування військовим збором [7].

Не є об'єктом оподаткування військовим збором орендна плата, оскільки вона здійснюється на підставі договору оренди, відповідно до якого орендодавець передає орендарю майно в користування за плату на певний термін. Не обкладається військовим збором і роялті - платежі, отримані (сплачені) як винагорода за користування та надання права на користування об'єктом інтелектуальної власності, оскільки вони є доходом підприємства, а не складовою заробітної плати. Не справляється військовий збір і з винагороди за договором купівлі-продажу, оскільки цей договір передбачає передачу права власності на майно або товар та сплату за нього певної грошової суми, яка не входить до фонду оплати праці [8].

Матеріальна допомога, яка:

- виплачується систематично всім або більшості працівникам, — оподатковується;

- надається окремим працівникам за їхніми заявами у зв'язку з особистими обставинами та носить разовий характер, — не оподатковується.

Допомога на поховання — не оподатковується [9].

При цьому база оподаткування військовим збором не зменшується на суми ПДФО, ЄСВ, страхових внесків до Накопичувального фонду, у випадках, передбачених законом. Обмеження максимальної величини бази оподаткування військовим збором чинним законодавством не передбачено.

Слід зауважити також, що й база оподаткування ПДФО для нарахувань у вигляді заробітної плати та винагород за цивільно-правовими договорами не зменшується на суму військового збору (п. 164.6 ПК). Окремих пільг із військового збору не передбачено [10].

У зв'язку з цим, військовий збір справляється й з тієї частини суми, що стягується з фізичної особи до бюджету, як обов'язковий платіж. Ставка військового збору становить 1,5 відсотка від об'єкта оподаткування [6].

### **Висновки і пропозиції.**

Факт доцільності та ефективності введення військового збору є беззаперечним. Даний збір має важливе значення для поповнення державного бюджету в кризових умовах для нашої держави. Військовий збір є загальнообов'язковим, має на меті утримання армії та забезпечення військової сфери. Всесвітня практика та історія показує, що найбільш дієвим способом отримати кошти в короткий термін є ввести невеликий податок з кожного громадянина, аніж сподіватися поодиноких спонсорських внесків. Саме тому сплата військового збору є не лише податковим обов'язком громадянина у складні для нашої країни часи, а й патріотичним внеском в розбудову нової демократичної держави.

Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України» військовий збір встановлюється тимчасово – до 1 січня 2015 року. Але потреба у додаткових надходженнях до державного бюджету для військового забезпечення країни у зв'язку з кризовим становищем, повинно спонукати Міністерство фінансів України на



продовження терміну дії військового збору. Проте наразі даний збір має певні недоліки:

1. Фактично даний збір вважається загальнодержавним, у зв'язку з поспішним внесенням змін до Податкового Кодексу України, законодавчо це не регламентовано.

2. Існують певні прогалини та недоліки щодо доходів, які є об'єктом оподаткування збором: виникають колізії щодо доходів з вигравшів, окремих різновидів договорів, виплат, що прирівнюються до заробітної плати тощо.

3. Військовий збір стягується й з тієї суми доходів, що справляється як обов'язковий платіж, у зв'язку з чим виникає подвійне оподаткування.

А тому у разі продовження терміну дії даного збору, слід вжити відповідні заходи, з метою усунення прогалин у законодавстві та проблемних ситуацій на практиці у зв'язку із справлянням даного збору

Отже, як висновок, маємо сказати, що благодійна мета держаної влади введення військового збору є оправданою та необхідною, проте в питанні законодавчої регламентації військового збір потребує усунення правових прогалин задля здійснення дієвого та ефективного акумулювання коштів в державному бюджеті на військові потреби.

### **Список використаної літератури:**

1. Изменения в налогово-таможенной политике при Петре I [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://bibliofond.ru/view.aspx?id=482188>
2. «Военный налог»: кто платит и куда он идет? [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://finance.bigmir.net/budget/49763--Voennyj-nalog---kto-platit-i-kuda-on-idet-?>
3. Форсюк В. Військовий збір. Топ-5 ляпів законодавця. За версією Асоціації податкових радників та компанії Jurimex [Електронний ресурс] / В. Форсюк. – Режим доступу: <http://jurblog.com.ua/2014/09/viyskoviy-zbir-top-5-lyapiv-zakonodavtsya-za-versieyu-asotsiatsiyi-podatkovih-radnikov-ta-kompaniyi-jurimex/>

4. Військовий збір: найважливіше [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/golden/doc.html?id=39556>
5. Як звітувати та у які терміни сплачувати військовий збір - роз'яснюють податківці [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://news.dtkk.ua/ua/taxation/common/30476>
6. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів України [Електронний ресурс] / Відомості Верховної Ради України № 1621-VII від 31.07.2014. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1621-18>
7. Ломонос О. В. Військовий збір: нюанси оподаткування деяких доходів [Електронний ресурс] / О.В. Ломонос. – Режим доступу: <http://svsever.lg.ua/2014/10/viyskoviy-zbir-nyuansi-opodatkuvannya-deyakih-dohodiv/>
8. Три актуальних питання про військовий збір [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://alnews.com.ua/qualityoflife/10466-tri-aktualnikh-pitannya-pro-viyskovijj-zbir>
9. Військовий збір: роз'яснення податківців. Бухоблік військового збору збір [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://buhgalter24.at.ua/publ/nalogovyj\\_uchet/viyskovij\\_zbir\\_roz\\_jasnennja\\_podatkivciv/3-1-0-367](http://buhgalter24.at.ua/publ/nalogovyj_uchet/viyskovij_zbir_roz_jasnennja_podatkivciv/3-1-0-367)
10. Особливості оподаткування військовим збором [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://chp.com.ua/all-news/item/30388-osoblivosti-opodatkuvannya-viyskovim-zborom>

Резнік О.М. Оподаткування військового збору в Україні / О.М. Резнік, Т.О. Калашник // Науковий журнал «Актуальні питання публічного та приватного права» № 3 (08) 2014 р.