

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

«Система адміністрування податків в Україні»

Студентка 2 курсу,
спеціальності 072
«Фінанси, банківська справа та
страхування»
спеціалізації «Державні фінанси»

Новікова
Лілія
Володимирівна

Науковий керівник
д.е.н., професор
професор кафедри фінансів

Селіверстова
Людмила
Сергіївна

Гарант освітньої програми
завідувач кафедри фінансів,
заслужений діяч науки і техніки України
д.е.н., професор

Чугунов
Ігор
Якович

Київ 2018

ЗМІСТ

ВСТУП

1. РОЗДІЛ. Теоретичні засади адміністрування податків в Україні
 - 1.1. Поняття та елементи податків
 - 1.2. Система та особливості адміністрування податків в Україні
2. РОЗДІЛ. Сучасна податкова система України
 - 2.1. Стан податкової системи України
 - 2.2. Інноваційна система податкового адміністрування в Україні
3. РОЗДІЛ. Реформування механізму податків в Україні
 - 3.1. Проблеми та перспективи податкової адміністрації в Україні
 - 3.2. Шляхи вдосконалення системи оподаткування в Україні

ВИСНОВКИ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

Вступ

Адміністрування податків, зборів, платежів є цілеспрямованою управлінською діяльністю державних уповноважених органів та їх посадових осіб, спрямованою на реалізацію ефективної бюджетної та податкової політики, яка включає не тільки процеси організації застосування норм законодавства про податки, збори, платежі, здійснення контролю за його дотриманням, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю внесення до бюджету податкових платежів, а й процедури виявлення оптимальних методів їх здійснення, націлених на мінімізацію бюджетних витрат при одночасному збільшенні бюджетних доходів.

Актуальність даної теми полягає в тому, що фінансова стабільність держави це забезпечення ефективного механізму надходження до бюджетів та позабюджетних фондів податків, зборів та інших обов'язкових платежів, встановлених законодавством. Рівень податкових надходжень залежить не тільки від того, які податки, збори та інші обов'язкові платежі передбачені чинним податковим законодавством, яка їх ставка, а й від ефективності механізму їх справляння. Адміністрування податків та зборів – це сукупність норм та засобів, за допомогою яких здійснюється управлінська діяльність, спрямована контролювати дотримання законодавства про податки та збори, за їх нарахуванням, своєчасністю внесення у відповідні бюджети податків і зборів та притягненням до відповідальності порушників податкового законодавства. Питанням адміністрування податків та зборів свої дослідження присвячували такі вітчизняні та зарубіжні фахівці у сфері фінансового права: Л. Абрамчик, Л. Касьяненко, І. Криницький, А. Кравчун, М. Кучерявенко, О. Орлюк, О. Покатаєва, Т. Проценко, Л. Савченко, А. Селіванова та ін.

Метою дипломної роботи є дослідження системи адміністрування податків та зборів в Україні, а також на основі наукового дослідження основних складових

елементів системи податкового адміністрування здійснення його наукового визначення.

Основним завданням є забезпечення повноти та своєчасності податкових надходжень відповідно до вимог податкового законодавства.

Об'єктом дослідження виступає система адміністрування податків в Україні.

Предметом дослідження – теоретико-організаційні та практичні засади адміністрування податків в Україні.

Результати досліджень: адміністрування податків найважливіша ознака держави.

Система податкового адміністрування - управління діяльністю податкових органів щодо здійснення податкового контролю та збору податків.

У першому розділі розглянуто теоретико-організаційні засади адміністрування податків.

У другому проведено оцінку адміністрування основних податків, проаналізовано стан мобілізації обов'язкових платежів органами державної податкової служби України, досліджено реалії контрольно-перевірочної роботи за повнотою і своєчасністю сплати податків і зборів, охарактеризовано фактори впливу на виникнення податкових правопорушень у процесі адміністрування податків. Визначено вплив на рівень мобілізації податків і податкових платежів законодавчо встановленого механізму адміністрування податків, макроекономічних тенденцій, інституціональних чинників.

У третьому розділі запропоновано комплекс заходів, спрямованих на зниження рівня податкових правопорушень у процесі адміністрування податків, розроблено підходи до реформування порядку адміністрування основних податків, зокрема обґрунтовано пропозиції щодо диференціації ставок за ПДВ, податком на доходи фізичних осіб. Визначено можливості внесення змін до порядку адміністрування основних бюджетоутворюючих податків у напрямку усунення схем мінімізації податкових зобов'язань суб'єктів господарювання.

Курсова робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Перший та третій розділи присвячені теоретичним основам адміністрування податків. У другому розділі проведено аналіз надходжень податків та їх справляння за період з 2014 до 2017 року.

Інформаційною базою слугували: наукові праці вітчизняних і зарубіжних учених з теорії, методології, методики та організації податкового контролю, матеріали науково-практичних конференцій, періодичні видання, Державна Фіскальна служба України.

РОЗДІЛ 1

Теоретичні засади адміністрування податків в Україні

1.1. Поняття та елементи податків

Поняття «податок» можна розглядати з двох самостійних позицій – у вузькому і широкому значенні слова. У вузькому сенсі податок являє собою певний грошовий платіж, який здійснюється платником до бюджету або до позабюджетного фонду у встановленому порядку. У широкому сенсі податок – це складна система відносин, що включає в себе ряд складових (елементів). Податок як комплексне економіко-правове явище являє собою сукупність певних взаємодіючих складових (елементів), кожне з яких має самостійне юридичне значення. Виділення самостійних елементів обумовлено особливою важливістю відносин, які зачіпають матеріальні інтереси платників податків. До законодавчих актів, на підставі яких стягуються податки, пред’являються підвищені вимоги. Як вказувалося вище, дане положення безпосередньо знайшло відображення в законодавстві [3, с. 128].

Таблиця 1 – Визначення терміну «податок» різними авторами

Автор	Визначення	Ключові слова
В.Л. Андрущенко [1]	Основний складник системи державних доходів як сукупності надходжень грошей і матеріальних цінностей з усіх джерел, використовуваних для фінансування державних потреб на різних рівнях: публічно-правових, адміністративно-територіальних.	Складник надходжень, державні потреби, різні рівні
С.В. Бараулін [3]	Своєрідна ціна монополістичної купівлі-продажу послуг державою під час виконання своїх функцій.	Ціна за послуги
В.В. Буряковський, В.А. Кармазин [2]	Встановлений вищим органом державної законодавчої влади обов’язковий платіж, який сплачують фізичні та юридичні особи в бюджет у розмірах та в строки, передбачені законом.	Обов’язковий платіж, бюджет, закон
Т.В. Калінеску [6]	Обов’язковий платіж, який сплачують юридичні та фізичні особи в державні бюджети всіх рівнів, у формі відчуження, господарського ведення або оперативного управління коштами для фінансового забезпечення діяльності держави або муніципальних	Обов’язковий платіж, відчуження, діяльність держави

	утворень.	
I.В. Горський [5]	Збір, установлений в односторонньому порядку державою та стягуваний на основі законодавчо закріплених правил для задоволення суспільних потреб.	Збір, односторонній порядок
Н.П. Кучерявенко [8]	Форма примусового відчуження результатів діяльності юридичних та фізичних осіб у власність держави, внесений у бюджет відповідного рівня (або цільовий фонд) на підставі акту компетентного органу державної влади, що й виступає як нецільовий, безвідплатний, безповоротний, безумовний та обов'язковий платіж.	Відчуження, бюджет, нецільовий, безповоротний, безумовний, платіж
С.І. Юрій, В.М. Федосов [11]	Обов'язковий платіж, який законодавчо встановлюється державою, сплачується юридичними та фізичними особами в процесі розподілу та перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту й акумулюється у централізованих грошових фондах для фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї функцій.	Платіж, вартість ВВП, централізовані грошові фонди

Отже, податок – це встановлений вищим органом державної законодавчої влади та закріплений у законодавчому порядку обов'язковий платіж, який є одним із найважливіших засобів державного впливу на соціально-економічний розвиток країни, важливим інструментом макроекономічного регулювання економіки, перерозподілу валового внутрішнього продукту на цілі економічного розвитку і соціальних гарантій населенню, розвитку науки, освіти, охорони здоров'я, культури, забезпечення демократії, прав людини в державі, національної безпеки, виконання державою функцій у міжнародній сфері, формою фінансово-економічних та соціальних відносин між платниками податків та державою [10].

Податкова система — це сукупність податків, зборів, інших обов'язкових платежів і внесків до бюджету і державних цільових фондів, які діють у встановленому законом порядку [25].

Суб'єкт або платник податку – це та фізична чи юридична особа, яка безпосередньо його сплачує. Критеріями вибору платника є швидкість надходження податку, наявність можливостей контролю за своєчасністю і повнотою його сплати, відсутність шляхів ухилення від оподаткування. В окремих випадках між платником і державою може знаходитись уповноважена особа, яка утримує податок і перераховує його до бюджету (наприклад, бухгалтерія підприємства утримує і перераховує до бюджету прибутковий податок з заробітної плати найманих працівників) [25].

Об'єкт оподаткування вказує на те, що саме оподатковується: які операції, які товари, які доходи, яка власність, тощо. Об'єкт оподаткування має бути стабільним, піддаватись чіткому обігу, мати безпосереднє відношення до платника [25].

Одиниця оподаткування – це одиниця виміру (фізичного чи грошового) об'єкта. Фізичний вимір досить точно відображає об'єкт оподаткування, наприклад оцінка земельної ділянки для сплати податку на землю проводиться в гектарах, сотих гектара, тощо. Грошовий вимір може бути безпосереднім – при оцінці доходів (одиницею оподаткування в даному випадку виступає грошова одиниця) і опосередкованим – при оцінці кількісних показників у грошовій формі (наприклад, при оцінці земельної ділянки в грошовому виразі) [25].

База оподаткування – це розмір об'єкта оподаткування в грошовому чи фізичному вимірі. Якщо одиницею оподаткування виступає грошова одиниця, то база оподаткування буде виражена у вартісних обсягах (обсяг доходів громадян, вартісний обсяг продажів, тощо). Якщо ж одиницею оподаткування є фізичний вимір об'єкта оподаткування, то в цьому випадку базою оподаткування виступатиме добуток одиниці оподаткування на кількість таких одиниць [25].

Ставка – це розмір податку на одиницю оподаткування. В залежності від обсягу оподатковуваних операцій ставки можуть бути універсальні (єдині) або диференційовані. Універсальні або єдині ставки передбачають створення рівних умов для всіх платників податків. Дифференціація податкових ставок може проводитись щодо розміру або виду об'єкта оподаткування (наприклад, різні підакцизні товари оподатковуються акцизним збором за різними ставками), та щодо статусу і місцезнаходження платників (так, наприклад, для суб'єктів підприємництва у спеціальних економічних зонах ставка податку на прибуток зменшується вдвоє) [25].

За побудовою ставки поділяються на тверді і процентні. Тверді ставки встановлюються для податків, по яких база оподаткування визначена у фізичному

вимірі. В свою чергу тверді ставки поділяються на фіксовані – тобто в грошовому виразі на одиницю оподаткування, виражену в кількісному виразі (наприклад, ставка по акцизному збору по бензину становить 40 євро за 1 тону) і відносні – тобто в частках до встановленої державою величини в грошовому виразі на одиницю оподаткування (наприклад ставка мита за посвідчення заповітів номаріальними органами становить 0,05 неоподаткованого мінімуму доходів громадян) [25].

Процентні ставки встановлюються щодо податків, база оподаткування яких визначена у вартісному вимірі (обсяг доходів, обсяг продажів, тощо). Вони поділяються на пропорційні, тобто ставка не змінюється при зміні обсягів бази оподаткування, прогресивні – ставка збільшується при збільшенні бази оподаткування, та регресивні – ставки зменшуються при збільшенні бази оподаткування [2, с. 36-38].

В податковій практиці по одному податку можуть застосовуватись одночасно і тверді і процентні ставки, так, наприклад із позовних заяв майнового характеру мито стягується за ставкою 1 відсоток ціни позову, але не менше 3 і не більше 100 неоподаткованих мінімумів доходів громадян [2, с. 36-38].

Наявність різних форм здійснення податкової політики засвідчує багатогранність внутрішнього змісту соціально-економічного поняття податкової політики. Хоча, по суті, податкова політика, будучи складником економічної і фінансової політики, багато в чому накладається саме на них і залежить від дивергенції економічної і фінансової політики. Форми податкової політики змінюються відповідно до їх мети, що, своєю чергою, залежить від низки факторів соціально-економічного характеру та стратегії розвитку країни (Додаток А). [21].

Джерело сплати – це доход платника, з якого він сплачує податок. Джерело сплати може співпадати з об'єктом оподаткування (оподаткування доходу громадян прибутковим податком) або не співпадати (сплата податку на транспортний засіб, який не використовується для одержання доходів) [5, с. 29].

Квота – це частка податку в доходах платника. В практиці оподаткування податкові квоти не встановлюються, а лише використовуються для аналізу характеристик рівня оподаткування [5, с. 29].

Елементи податку – визначені законодавчими актами держави принципи побудови та організації податкової системи. До елементів податку належать суб'єкти податку (платники податків), об'єкти податку (оподатковуваний дохід або майно), одиниця оподаткування (одиниця виміру об'єкта податку) податкова ставка (норма оподаткування, податковий оклад, сума податку з одного об'єкта) та податкові пільги (Додаток Ж) [4].

Виходячи з норм Податкового кодексу України, складовими елементами податкової системи України є окремі обов'язкові платежі, що поділяються на:

- загальнодержавні податки і збори;
- місцеві податки і збори [27, ст.54-56].

Відповідно до ст. 9 ПКУ до загальнодержавних податків і зборів належать: податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, мито [1, с. 9, 10].

До місцевих податків і зборів, що є елементами податкової системи України, належать: податок на майно, єдиний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір. З місцевих податків і зборів обов'язково встановлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю). Вирішення питання щодо встановлення податку на майно та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору покладено на місцеві ради. Встановлення не передбачених ПКУ місцевих податків та зборів забороняється [1, с. 9, 10].

Всі елементи податкової системи України встановлюються Верховною Радою України. До загальнодержавних належать податки та збори, що встановлені ПКУ і є обов'язковими до сплати на всій території України, крім

випадків, передбачених ПКУ. Встановлення загальнодержавних податків та зборів в Україні, не передбачених ПКУ, забороняється. До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених ПКУ, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад (Додаток Є) [1, ч. 2, 3 с. 8].

1.2. Система адміністрування та особливості адміністрування податків в Україні

Система адміністрування податків – сукупність податкових процесуальних відносин, що визначає внутрішню структуру податкового адміністрування, зміст і особливості норм, які регулюють податкові процесуальні правовідносини [6, с. 45].

Система адміністрування податків, як і інші системи, складається з цілого ряду взаємопов'язаних елементів, до яких відносяться: постановка на облік, ведення обліку та декларування податкових зобов'язань, визначення податкових зобов'язань контролюючими органами, організація податкового контролю та порядок оскарження рішень контролюючих органів, примусове забезпечення виконання податкових зобов'язань, застосування юридичної відповідальності за порушення податкового законодавства [8, 9].

Податкове адміністрування – регламентована законами та іншими правовими актами організаційна та управлінська діяльність уповноважених державних органів та інших уповноважених законами суб'єктів щодо забезпечення виникнення, зміни і припинення податкового обов'язку і забезпечення надходження податків до бюджетної системи [8, 9].

Процес адміністрування передбачає, що для цілей оподаткування платники зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з

визначенням об'єктів оподаткування та податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством. Забороняється формування показників податкової звітності та митних декларацій на підставі даних, не підтверджених відповідними. Для розрахунку об'єкту оподаткування платник податку на прибуток повинен використовувати дані бухгалтерського обліку щодо доходів і витрат із врахуванням положень розділу III Податкового кодексу України [1].

Нормативно-правовою основою адміністрування податків та зборів є Податковий кодекс України, а також підзаконні нормативно-правові акти.

Забезпечення механізму адміністрування податків окрім податкової служби покладається і на інші органи, що здійснюють управлінську діяльність з справляння податків, в Україні це ще митні органи.

Метою податкового адміністрування є забезпечення ефективного функціонування податкової системи і економіки держави. Ефективність податкової системи базується на повноті виявлення джерел доходів, зменшенні витрат по їх мобілізації і обов'язковій сплаті.

Податкове адміністрування забезпечує виконання податкової політики держави, що стосується всіх учасників правовідносин і регулюється податковим законодавством. При цьому виникнення податкових правовідносин не залежить від згоди суб'єкта.

Організаційні складові системи адміністрування податків та зборів є комплексом рішень та процедур контролюючих органів, які покликані упорядкувати процес повної та своєчасної сплати податкових зобов'язань платниками податків, а також дотримання режиму законності під час адміністративного оскарження актів та рішень контролюючих органів (Додаток Б). [29, с. 20].

Таблиця 1.2.1 – Характеристика основних елементів системи податкового адміністрування [30, с. 10-14].

Назва елемента	Коротка характеристика
Організація податкових відносин	Законодавче регулювання податкової системи, організація загального управління у сфері оподаткування
Прогнозування та контроль податкових надходжень	Планування податкових надходжень, контроль за своєчасністю і повнотою їх надходжень в бюджет
Гнучкість податкових відносин	Відстрочення та розстрочення податкових платежів, встановлення податкових компромісів
Консультативна робота	Ведення роз'яснювальної роботи серед населення, надання податкових консультацій
Податковий контроль	Розробка заходів протидії ухилення від сплати податків, системи штрафів за порушення податкового законодавства
Впровадження сучасних технологій адміністрування	Спрощення податкової звітності, електронне звітування

Унаслідок еволюційного розвитку процесів оподаткування сформувалась дворівнева ієрархічна система державного адміністрування податків: макрорівня та макрорівня (Додаток Д) [45, ст. 98-99].

Оскільки податкова політика не просто визначає траєкторію розвитку податкових відносин, а поєднує тенденції та напрями реформувань у податковій сфері зі стратегією економічного розвитку держави, то вважається доцільним усі питання, пов'язані з формуванням і реалізацією податкової політики, розглядати як адміністрування податків, що здійснюється на макрорівні [31, с. 24-30].

До органів, що реалізують адміністрування податків на макрорівні, належать Комітет з питань податкової та митної політики Верховної Ради України, Міністерство фінансів України, Державна податкова адміністрація України [31, с. 24-30].

Комплекс питань адміністрування податків на мікрорівні містить практичну реалізацію положень податкової політики держави: реєстрація платників податків, забезпечення мобілізації податків і зборів, форма подачі податкової звітності, надання консультаційно-роз'яснювальних послуг, аналіз діяльності податкової служби, здійснення податкового контролю, вирішення організаційних питань підвищення ефективності роботи податкових органів [31, с. 24-30].

Сутність податкового процесу на макрорівні слід розглядати з двох позицій: вузької – бюджетно-процесуальної та широкої – економічної [32, с. 29].

У вузькому розумінні податковий процес є діяльністю органів державної влади та місцевого самоврядування зі складання, розгляду і виконання податкових бюджетів [32, с. 29].

З широкої точки зору податковий процес включає складання, розгляд і виконання податкових бюджетів, а також податкове право, систему оподаткування, систему податків, податкову систему, податковий механізм і податкову політику, тобто є складною системою, що синтезує весь комплекс відносин управління податками в країні. Таким чином, сутність податкового процесу полягає у закріпленні нормами податкового права відносини щодо управління державним податковим менеджментом податковими бюджетами на основі чинних систем оподаткування, податкової системи і податкового механізму в межах ухваленої концепції державної податкової політики [7, с.29].

Облік платників податків – це сукупність заходів реєстраційного характеру, спрямованих на забезпечення ефективності здійснення податкового менеджменту на державному рівні. Можливо виділити такі його види [12, с. 187]:

1. залежно від об'єктів обліку: облік юридичних осіб, а також їхніх філій, представництв та інших відокремлених підрозділів; облік фізичних осіб; облік договорів про спільну діяльність і угод про розподіл продукції;
2. залежно від суб'єктів обліку: облік у податкових органах; облік у митних органах;
3. залежно від виду обліку: первинний облік, у ході якого платникові податків надається єдиний за всіма видами податків і зборів ідентифікаційний номер; вторинний облік, у процесі якого платникові податків надається, крім первинного, ідентифікаційний номер за окремим податком або збором (наприклад, за ПДВ); облік договорів, за якого на облік ставиться не конкретний платник (юридична або фізична особа), а договір: договір про спільну діяльність або угода про розподіл продукції (Додаток В) [12, с. 188].

Отже, під податковим адмініструванням слід розуміти сукупність норм, методів, засобів і дій, за допомогою яких спеціально уповноважені органи держави здійснюють управлінську діяльність у податковій сфері, спрямовану на контроль за дотриманням законодавства про податки та збори (обов'язкові платежі), за правильністю нарахування, повнотою і своєчасністю внесення у відповідні бюджети податків і зборів, а у випадках, передбачених законами України, - за правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю надходжень у відповідний бюджет обов'язкових платежів та притягнення до відповідальності порушників податкового законодавства.

Контроль за виконанням податкового законодавства здійснюється шляхом проведення камеральних, документальних (планових або позапланових, виїзних або невиїзних) та фактичних перевірок. Законодавча діяльність і планування податків відносяться до стратегічного управління в сфері податкової діяльності, а податковий контроль – до оперативного. На мікрорівні управління в сфері оподаткування передбачає податковий облік, обчислення сум податків і обов'язкових платежів, забезпечення їх своєчасної сплати до бюджету.

Податкове регулювання здійснюється через економічно обґрунтовану систему пільг і стимулів і являє собою взаємообумовлений комплекс податкових преференцій стратегічної дії, який компенсує фінансові втрати при випуску нової та конкурентоспроможної продукції, модернізації технологічних процесів, зміцнює основи малого і середнього виробничого бізнесу [22, ст. 19].

Процес справляння податків відбувається завдяки певному організаційному забезпеченню, яке включає нормативно-правову базу, адміністрування та податкове планування [22, ст. 19].

Нормативно-правова база створює певні правові передумови і відображається в розробці та прийнятті законодавчих актів з питань оподаткування [22, ст. 19].

Адміністрування податків і зборів – це управлінська діяльність органів ДФС щодо організації процесу оподаткування юридичних та фізичних осіб, яка заснована на законодавчих та інших нормативно-правових актах, що

регламентують правовідносини між податковими органами та платниками податків стосовно погашення податкових зобов'язань перед бюджетом. Податкове адміністрування проявляється через встановлені законодавством права та обов'язки платників податків, правила оподаткування та повноваження контролюючих органів [22, ст. 19].

Одним з основних факторів, що негативно позначаються на результативності податкового адміністрування, а відповідно наповненні бюджету, залишається тіньова економіка, яка стала невід'ємною детермінантою суспільного життя в Україні [22, ст. 19].

Державна фіскальна служба України (ДФС) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок), державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску [19].

Основні завдання ДФС:

1) реалізація державної податкової політики та політики у сфері державної митної справи, державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, 2) здійснення в межах повноважень, передбачених законом, контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів, державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску, державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), а також за наявністю ліцензій на провадження

видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону;

2) внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування: державної податкової політики; державної політики у сфері державної митної справи; державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, здійснення контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів; державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів; державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску; державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установленій законом строк, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону [19].

ДФС під час виконання покладених на неї завдань взаємодіє в установленому порядку з іншими державними органами, допоміжними органами і службами, утвореними Президентом України, тимчасовими консультативними, дорадчими та іншими допоміжними органами, утвореними Кабінетом Міністрів України, органами місцевого самоврядування, об'єднаннями громадян, громадськими спілками, відповідними органами іноземних держав і міжнародних організацій, профспілками та організаціями роботодавців, а також підприємствами, установами та організаціями [19].

ДФС в межах повноважень, передбачених законом, на основі і на виконання Конституції та законів України, актів Президента України та постанов Верховної Ради України, прийнятих відповідно до Конституції та законів України, актів Кабінету Міністрів України, наказів Мінфіну видає накази організаційно-розпорядчого характеру, організовує і контролює їх виконання [19].

До системи органів державної податкової служби належать: Державна податкова адміністрація України, державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва і Севастополя), районах у містах. У складі органів державної податкової служби діють відповідні спеціальні підрозділи боротьби з податковими правопорушеннями — податкова міліція. Державна податкова адміністрація України залежно від кількості платників податків та інших місцевих умов може утворювати міжрайонні (на два і більше райони), об'єднані (на місто і район) державні податкові інспекції, а в їх складі — відповідні підрозділи податкової міліції (Додаток Г) [18, с. 25].

Згідно Наказу ДПА України "Про затвердження Порядку обліку платників податків і зборів" від 09.12.2011 № 1588 (далі Наказ № 1588) обов'язковій реєстрації у контролюючих органах України підлягають:

1. Резиденти:

- 1) юридичні особи незалежно від форм власності;
- 2) філії, представництва, відділення й інші відокремлені підрозділи платників податків;
- 3) фізичні особи (у тому числі СПД), що мають об'єкт оподаткування.

2. Нерезиденти:

- 1) юридичні особи в будь-якій організаційно-правовій формі, що одержують доходи з джерелом їхнього походження із України або мають об'єкти оподаткування в Україні;
- 2) постійні представництва нерезидентів, розташовані на території України;
- 3) фізичні особи, що одержують доходи з джерелом їх походження із України або мають об'єкти оподаткування в Україні [18, с. 25].

Не підлягають реєстрації такі нерезиденти як установи й організації, що мають дипломатичний статус або імунітет відповідно до міжнародних договорів України або законодавства [18, с. 25].

Облік платників податків у контролюючих органах ведеться за податковими номерами [18, с. 25].

Одним з найважливіших елементів адміністрування податків є податковий контроль, який здійснюється шляхом ведення обліку платників податків, інформаційно-аналітичного забезпечення діяльності податкових органів, проведення перевірок та звірок відповідно до вимог податкового законодавства. З метою здійснення податкового контролю в рамках адміністрування податків органи Державної фіскальної служби України мають право проводити камеральні, документальні (планові або позапланові; виїзні або невиїзні) та фактичні перевірки, а також зустрічні звірки. Платник податків зобов'язаний надати посадовим (службовим) особам органів фіскальної служби у повному обсязі всі документи, що належать до предмета перевірки. Такий обов'язок виникає у платника податків після початку перевірки. Ці документи, а також інша податкова інформація, експертні висновки, судові рішення та інші матеріали є підставами для висновків щодо дотримання податкового законодавства суб'єктами підприємницької діяльності [18, с. 26].

Робота з обліку платників податків в органах ДФС здійснюється працівниками підрозділів обліку платників податків (відповідно до структури, яка затверджується ДФС України). Для забезпечення повноти обліку платників податків органи ДФС положенням на перше число кожного місяця звіряють у рамках району Єдиний банк даних про платників податків — юридичних осіб, а також Реєстр фізичних осіб з даними відповідних органів державної реєстрації з обов'язковим складанням акта звірки [18, с. 26].

Основними засобами забезпечення виконання платником податків своїх обов'язків, що передбачені механізмом адміністрування податків, є: – податкова застава; – поручительство; – адміністративний арешт майна; – примусове стягнення коштів та продаж майна, що перебуває у податковій заставі. Одним з найефективніших засобів забезпечення податкових зобов'язань є податкова застава. Причому, право податкової застави не потребує письмового оформлення. Майно, на яке поширюється право податкової застави, оформляється актом опису. Однак право податкової застави не застосовується, якщо загальна сума

податкового боргу платника податків не перевищує двадцяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян [13].

Особливістю відповідальності за порушення податкового законодавства є її компенсаційно-каральний характер, сутність якого полягає в необхідності відшкодування збитків державі, що виникли внаслідок недотримання податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів. Тобто відповідальність за порушення податкового законодавства повинна об'єднувати дві моделі юридичної відповідальності: правовідновлювальну (компенсаційну) та штрафну (каральну) [13].

Високий рівень податкового навантаження в Україні спричинений не розміром податкових ставок, а широкою базою оподаткування та особливостями процесу адміністрування податків.

Ще однією особливістю розвитку вітчизняної системи оподаткування в умовах децентралізації є дискусійні питання між органами державної влади та місцевого самоврядування з приводу розподілу державного та місцевого бюджетів. Нерозвинена система місцевих податків та зборів, яка призвела до відсутності у місцевих бюджетах власної дохідної бази, неефективна система фінансового вирівнювання, тривалий перегляд переліку загальнодержавних і місцевих податків стримують процеси децентралізації та збільшують податкове навантаження на деякі регіони [16, ст. 43].

В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори [24].

До загальнодержавних належать податки та збори, що встановлені цим Кодексом і є обов'язковими до сплати на усій території України, крім випадків, передбачених цим Кодексом [24].

До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених цим Кодексом, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад [24].

Слід зауважити, що основними тенденціями розвитку оподаткування впродовж 2017 року, зокрема і податкових органів є:

1. ДФС віддали у пряме підпорядкування Міністерству фінансів.
2. Податкову міліцію поступово реорганізують у Службу фінансових розслідувань.
3. Об'єднали ключові сервіси ДФС: податкові та митні системи оцінки ризику, що дозволяє краще визначати, хто ухиляється від сплати податків і зборів.

Отже, процес адміністрування податків в Україні нерозривно пов'язаний із наявністю низки проблемних аспектів, тому очевидним є той факт, що вітчизняна система адміністрування податків, як і податкове законодавство, потребує вдосконалення. Стратегія такого вдосконалення полягає у створенні ефективніших механізмів адміністрування податків, недопущенні проявів корупції у податкових відносинах, сприянні підвищенню добровільності сплати податків, формуванні партнерських взаємовідносин між фіскальними органами та платниками податків, створенні справедливих умов оподаткування для всіх платників податків і забезпеченні мобілізації фінансових ресурсів до бюджетів різних рівнів у достатньому обсязі.

РОЗДІЛ 2. Сучасна податкова система України

2.1 Стан податкової системи України

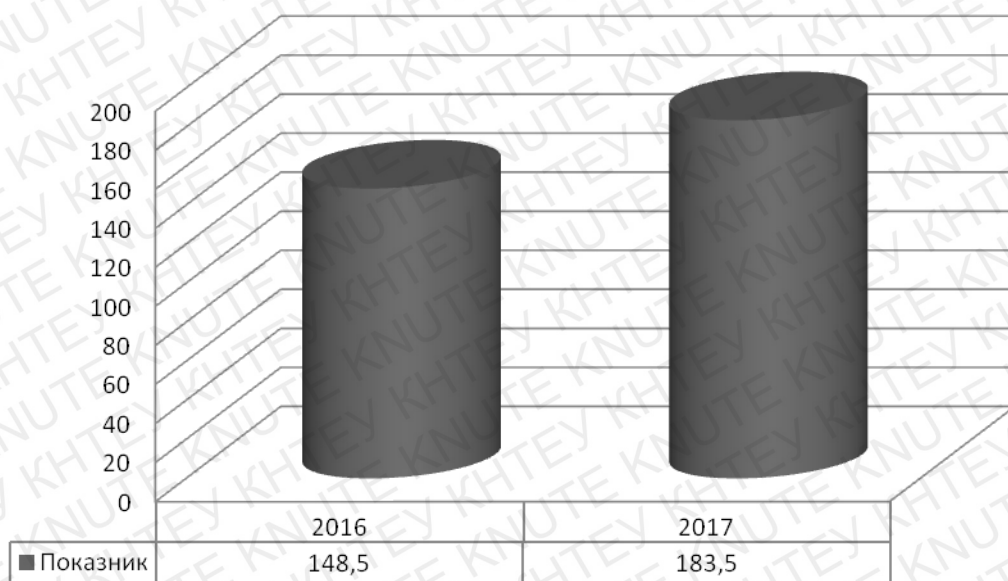
Доходи бюджету служать фінансовою базою діяльності держави, вони виражають економічні відносини які виникають у держави з юридичними і фізичними особами у процесі формування бюджетного фонду країни. Доходи бюджету – це усі податкові, неподаткові та інші надходження на безповоротній, безоплатній основі, справляння яких передбачено законодавством України [8].

Податкові надходження займають найбільшу питому вагу у структурі доходів бюджету. Податки є основним інструментом реалізації розподільної функції фінансів і одним з головних каналів поповнення дохідної частини бюджету. Податки є особливою історичною фінансовою категорією, яка виражає економічні відносини між державою і платниками податків з метою створення загальнодержавного централізованого фонду грошових коштів, необхідних для виконання державою її функцій [8].

Формування податкових надходжень бюджету – це адміністрування та акумулювання податків з застосуванням інструментів фіскального тиску. Наслідки застосування механізму мобілізації податкових надходжень та його роль у наповненні доходів зведеного, державного та місцевих бюджетів відображаються на динаміці цих надходжень та їхньої частки у доходах відповідних бюджетів [14].

У 2017 році до загального фонду державного бюджету зібрано 183,5 млрд. грн.. податку на додану вартість, що на 23,6 % або на 35,1 млрд. грн. більше фактичного збору за 2016 рік [57].

Збір ПДВ у 2017 році у порівнянні з 2016 роком (млрд.грн.)



Джерело: [57].

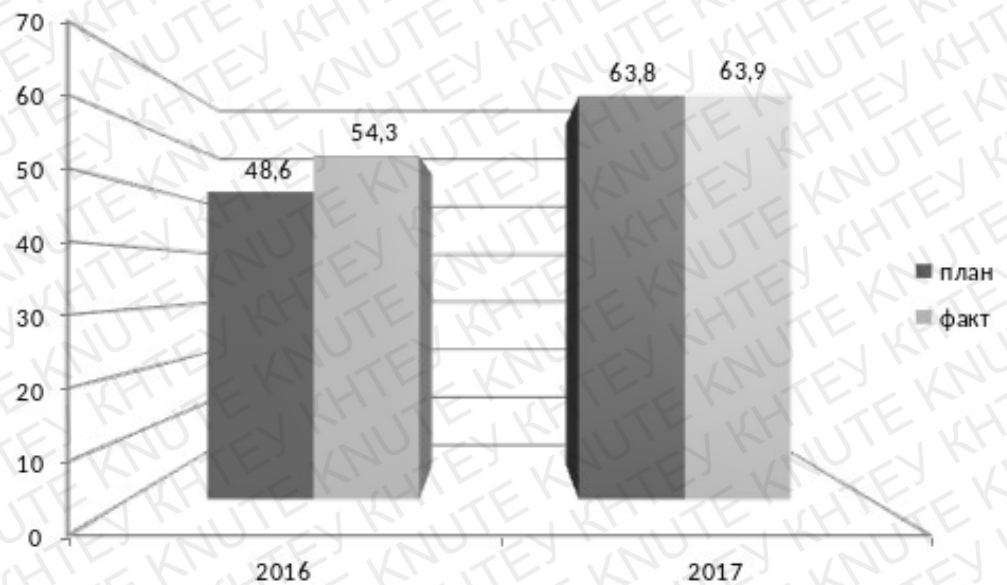
У 2017 році збереглась позитивна тенденція збільшення відшкодованих ПДВ, що сприяє погашенню попередніх сум ПДВ, задекларованих до бюджетного відшкодування, а також здійснювалося відшкодування ПДВ з бюджету в хронологічному порядку [57].

Станом на 01.01.2018 рік задекларованих до бюджетного відшкодування залишок ПДВ становить 15,3 млрд. грн., в тому числі – 0,5 млрд. грн. протерміновані суми ПДВ, що на 1,6 млрд. грн. менше у порівнянні з 01.04.2017 роком [57].

За підсумками діяльності у 2017 році до Зведеного бюджету України зібрано:

- Податку на прибуток 70,4 млрд. грн. Порівняно з 2016 роком надходження збільшились на 10,2 млрд. грн. або на 16,9 %.
- Частини чистого прибутку 9,5 млрд. грн.. Порівняно з 2016 роком надходження зменшились на 1 млрд. грн. або на 9,4 % [57].

Порівняльний аналіз виконання індикативних показників Мінфіну з податку на прибуток у 2016-2017 роках, млрд. грн.



Джерело: [57].

Варто зазначити, що з реформуванням системи оподаткування, прослідковується тенденція до зростання частки податкових надходжень в загальних доходах Державного бюджету України. Так, у 2014 р. частка податкових надходжень становила 78,5%, а вже у 2016 році – 81,8% (табл.2.1).

Як видно із табл. 2.1 в Україні найбільшу частку доходів складають податкові надходження, які ще у 2014 р. становили 280 178 261,5 тис. грн., тобто 78,5% загальної суми доходів. Проте у зв'язку з економічно кризою у 2015 р. сума податкових надходжень у кількісному вираженні значно збільшилась і склала 409 417 539, 2, що на 129 239 277,7 тис. грн. більше, ніж у попередньому році. Однак питома їх вага у загальній сумі все-таки зменшилася і становила 76,6 %. Варто зазначити, що кількість податкових надходжень було значно збільшено задля можливості виконання державою покладених на неї функцій (табл 2.1).

Таблиця 2.1 Динаміка доходів Державного бюджету України (2014-2017 рр.)

	2014		2015		2016		2017	
	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%	тис.грн.	%
Податкові надходження	280178261,5	78,5	409417539,2	76,6	503879432,8	81,8	627153000,7	79,06
Неподаткові надходження	68 355 242,5	19,1	120006485,4	22,4	103643682,4	16,8	128402000,3	16,19
Доходи від операцій з капіталом	888099,0	0,2	171402,9	0,03	191464,0	0,03	286000,9	0,04
Від урядів зарубіжних країн та міжнародних організацій	5382954,8	1,5	1800319,7	0,3	4109357,8	0,7	1607000,4	0,2
Цільові фонди	161690,7	0,1	155017,0	0,03	287702,1	0,05	29847000,1	3,76
Разом доходів	354966248,4	99,4	531550764,1	99,4	612111639,1	99,3	787297000,4	99,25
Офіційні трансферти	2117995,2	0,6	3144048,1	0,6	4171580,5	0,7	5967000,7	0,75
Всього доходів	357084243,7	100	534694812,2	100	616283219,6	100	793265000,0	100

Джерело: [33; 34; 35; 36].

Виконання дохідної частини бюджету у 2015 році здійснювалось в умовах дії змін, внесених до податкового законодавства, спрямованих на покращання адміністрування платежів, створення більш рівних та справедливих умов оподаткування, а також підвищення наповнюваності бюджету. При цьому, на виконання дохідної частини бюджету за 2015 рік значний вплив мали, з одного боку, інфляційні та девальваційні процеси, з іншого – зменшення промислового виробництва, скорочення імпорту товарів, зростання збитків підприємств (табл. 2.1).

У 2016 р. можна уже говорити про певну стабілізацію економіки, що позитивно відбилось на обсягах податкових надходжень державного бюджету, вони склали 503 879 432,8 тис. грн., їх питома вага у загальній сумі збільшилась – 81,8 % (табл. 2.1).

А у 2017 р. спостерігається збільшення обсягів податкових надходжень, що спричинено зростанням самих податків, вони склали 627153000,7 тис. грн., але їх питома вага на відміну від 2016 р. у загальній сумі зменшилась – 79,06 % (табл. 2.1).

Тому, для оцінки ефективності основних податкових надходжень до Державного бюджету України доцільно буде проаналізувати їх структуру та обсяги надходжень впродовж 2014 – 2017 рр. (Додаток Е) [33; 34; 35; 36; 37].

За даними додатку Е протягом проаналізованого періоду у доходах Державного бюджету України переважають непрямі податки (ПДВ, акцизний податок). Їх питома вага становить 50,9 % (середній показник за чотири роки), а найбільша доля серед них належить податку на додану вартість (ПДВ) – близько 37,5% (середній показник за чотири роки). Так, у 2016 році питома вага ПДВ та акцизного податку у загальній сумі податкових надходжень до Державного бюджету України склала 52,8 %, у 2015 – 45,2 %, у 2014 – 51,5 %, у 2017 році відповідно – 53,23 %. Зростання ПДВ як в абсолютному, так і структурному співвідношенні веде за собою збільшення податкового навантаження на споживання. Тенденція збільшення спостерігається також у обсягах надходження акцизного податку (АП) і мита, що свідчить про посилення фіскальної функції непрямих податків в умовах кризових явищ економіки [33; 34; 35; 36].

У таблиці 2.2 зазначено структуру та обсяги основних податкових надходжень впродовж 2014 – 2017 рр. (кількісний показник)

Таблиця 2.2 Структура та обсяги основних податкових надходжень впродовж 2014 – 2017 рр.

Вид податку	Обсяги надходжень, млн.грн.
-------------	-----------------------------

	2014	2015	2016	2017
Податок та збір на доходи фізичних осіб	75 202,9	99 983,2	138 781,8	75 033,4
Податок на прибуток підприємств	40 201,5	39 053,2	60 223,2	66 911,9
Рентна плата та плата за використання інших природних ресурсів	33 596,7	41 958,2	46 608,4	48 661,1
Податок на додану вартість	139 024,3	178 452,4	235 506,0	313 980,6
Акцизний податок	45 099,6	63 110,6	90 122,5	108 293,4
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	28 244,2	38 783,8	55 116,3	66 303,7
Акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів	16 855,4	24 326,8	35 006,2	41 989,7
Ввізне мито	12 388,6	39 881,0	20 001,3	23 898,4
Вивізне мито	220,1	419,8	369,7	643,5

Джерело: [33;34;35; 36].

Із табл. 2.2 бачимо чітку тенденцію до зростання у розрізі кожного із податків, окрім ПДФО у 2017 році. Так, у 2014 році надходження по ПДВ склали 139 024,3 млн. грн., у 2015 році – 178 452,4 млн. грн. у 2016 – 235 506,0 млн. грн., у 2017 – 313 980,6 млн.грн. Надходження по акцизному податку у 2017 році 108 293,4 млн.грн., у 2016 році збільшились на 27 011,9 млн. грн. у порівнянні з 2015 роком, а у 2014 році даний показник становив 45099,6 млн. грн. Позитивна динаміка прослідковується при сплаті податку на доходи фізичних осіб (ПДФО) до 2016 року, а у 2017 році показник значно знизився. У 2016 році по даному податку надійшло 138 781,8 млн. грн., що на 63 578, 9 млн. грн. більше, ніж у 2014 році, а у 2017 році 75 033,4 млн.грн., що на 63 748,4 млн.грн. менше ніж у 2016 році.

Підсумовуючи здійснений аналіз, можна стверджувати, що ПДВ – основний бюджетоутворюючий податок, так як надходження від нього складають третю частину сукупного доходу Державного бюджету. Але під час його

адміністрування виникає ряд проблем, які потребують нагального вирішення. Тривала процедура щодо його відшкодування, а також «вибіркове» повернення ПДВ призводить до збільшення корупції, бюрократії, що у свою чергу відображається на виробничому секторі та завдає суттєвої шкоди конкуренції.

Варто зазначити, що відбуваються позитивні зміни щодо механізму адміністрування ПДВ. Проте, на даному етапі економічного розвитку цього не достатньо і основні проблеми, такі як нестабільність податкового законодавства щодо термінів внесення змін, низька ефективність методики прогнозування надходження та відшкодування податку залишається відкритою. За обсягами сплати податкових надходжень, в тому числі і ПДВ, великі платники відіграють впливову, а іноді і вирішальну роль у наповненні бюджетів усіх рівнів [37].

Для підвищення контролю за системою адміністрування податків великих платників у 2016 році створено одну юридичну особу – Офіс великих платників податків ДФС. На обліку в Офісі великих платників податків ДФС знаходяться компанії річний дохід яких перевищує 1 млрд. грн., або які платять за рік більше 20 млн. грн. податків [37].

Офіс великих платників орієнтований на потреби великого бізнесу та забезпечує надання високоякісних сервісів і послуг. Завдяки його реформуванню підвищено якість обслуговування платників, що дозволило в 2016 році збільшити надходження платежів до державного бюджету на 32%. А частка великого бізнесу по всіх видах платежів до бюджету склала майже 70% [24].

Найбільшими платниками податків в Україні в 2017 році є компанії енергетичного сектору, тютюнові, транспортні, металургійні й гірничозбагачувальні компанії. В трійку лідерів входять ПАТ «Укргазвидобування», «Нафтогаз України» та ПРАТ «А/Т Тютюнова компанія «В.А.Т. – Прилуки» [24].

В цілому сотня компаній-найбільших платників податків заплатили сукупно 258,3 млрд. грн. податків за підсумками минулого року [24].

Таким чином вони забезпечили понад 70% від 355,1 млрд. грн. усіх відрахувань до зведеного бюджету від 2506 великих підприємств, що

обслуговуються в Офісі. У порівнянні з позаминулим, 2016-м роком, відрахування збільшилися на 95 млрд. грн. [24].

У ТОП-10 найбільших платників податків увійшли:

1. Укргазвидобування – 50,4 млрд. грн. відрахувань у 2017 році (2016 рік - 38,1 млрд. грн.)
 2. Тютюнова компанія Прилуки – 14,1 млрд. грн. (11,1 млрд. грн.),
 3. Філіп Морріс Україна – 13,5 млрд. грн. (11,7 млрд. грн.)
 4. НАК Нафтогаз України – 11,5 млрд. грн. (16,1 млрд. грн.)
 5. Укрнафта – 10,4 млрд. грн. (8,2 млрд. грн.)
 6. Джей Ті Інтернешнл Україна – 9,5 млрд. грн. (7,6 млрд. грн.)
 7. Укртатнафта – 8,7 млрд. грн. (5,5 млрд. грн.)
 8. Енергоатом – 8,7 млрд. грн. (5,6 млрд. грн.)
 9. Укртрансгаз – 7,8 млрд. грн. (6,5 млрд. грн.)
 10. Імперіал Тобакко Продакшн Україна – 7,5 млрд. грн. (6,2 млрд. грн.)
- [24].

Отже, як бачимо із вище проведеного аналізу прослідковується збільшення динаміки сум податкових надходжень до Державного бюджету, проте наша податкова система залишається недосконалою і потребує нових шляхів оптимізації та проведення дієвих реформ.

Аналізуючи статистичні дані діяльності підрозділів правової роботи органів ДФС України, маємо зазначити, що із січня по грудень 2017 року (станом на 01.01.2018) на розгляді у судах різних інстанцій перебували:

- 47,1 тис. справ за позовами платників податків до територіальних органів ДФС про визнання недійсними/нечинними податкових повідомлень-рішень на загальну суму 182,3 млрд. грн., з них на користь платників податків вирішено 4,7 тис. справи на суму на 20,3 млрд. грн.;
- 24 тис. справ за позовами органів ДФС до платників податків на загальну суму 53,1 млрд. грн., з них на користь органів ДФС вирішено 10,2 тис. справ на суму 8,9 млрд. гривень [24].

Разом з тим, повідомляємо, що за результатами розгляду судових справ на користь органів ДФС (у т.ч., у минулих періодах) у 2017 році (станом на 01.01.2018) до бюджету надійшло майже 5 млрд. гривень [24].

Аналізуючи статистичні дані із січня по серпень 2018 року (станом на 01.09.2018) на розгляді у судах різних інстанцій перебували:

– 46,2 тис. справ за позовами платників податків до територіальних органів ДФС про визнання недійсними/нечинними податкових повідомлень-рішень на загальну суму 192,9 млрд. грн., з них на користь платників податків вирішено 3,5 тис. справ на суму на 13,4 млрд. грн.;

– 18,6 тис. справ за позовами органів ДФС до платників податків на загальну суму 53,4 млрд. грн., з них на користь органів ДФС вирішено 3,6 тис. справ на суму 7,9 млрд. гривень [24].

Разом з тим, за результатами розгляду судових справ на користь органів ДФС (у т.ч., у минулих періодах) з початку 2018 року (станом на 01.09.2018) до бюджету надійшло 1,86 млрд. гривень [24].

Протягом січня – серпня 2018 року до Державної фіскальної служби України надійшло 10 052 повторних скарги на 15 073 податкових повідомлень-рішень, за результатами розгляду скасовано повністю та частково 2 063 податкових повідомлень-рішень на 15 584,1 млн. гривень [24].

Із аналізу вищенаведених статистичних даних за 2017-2018 рік маємо зазначити, що роль та значення діяльності підрозділів правової роботи органів ДФС України жодним чином не можна недооцінювати, оскільки якісне обґрунтування правової позиції фіскальних органів у судових інстанціях забезпечує надходження коштів до Державного бюджету України.

2.2. Інноваційна система податкового адміністрування в Україні

Інноваційна система на абстрактному рівні розглядається як система взаємопов'язаних інститутів, що сприяє та забезпечує створення, зберігання,

передачу і використання нових знань, методів і способів організації та проведення певної діяльності. Це, в свою чергу, доводить першочерговість вирішення завдання створення інноваційної системи податкового адміністрування [38, ст.2].

Виходячи з цього, система податкового адміністрування в традиційному розумінні як організаційно-управлінська система реалізації податкових відносин включає сукупність форм і методів, використання яких покликане забезпечити податкові надходження у бюджетну систему. Реалізація податкових відносин здійснюється в результаті взаємодії таких самостійних економічних агентів, як платники податків (фізичні або юридичні особи), податкові органи та держава. Ці взаємозв'язки реалізуються як у прямому, так і в зворотному напрямках, при чому нехтування або послаблення будь-якого з них призводить до складних реакцій. Тобто йдеться про те, що кожний з цих агентів у процесі взаємодії повинний не лише знати свої обов'язки, але й вигоди, які він з цього може мати. У даному випадку можливе формування узгодженої податкової системи на добровільних засадах [38, ст.2].

З огляду на інноваційний розвиток національної податкової системи можна сформулювати деякі аспекти перетворення сфери податкових правовідносин:

- 1) Поступовий перехід від виключно адміністративно-фіскальної до сервісної моделі відносин платників податків і податкових органів;
- 2) Кодифікація податкових знань із їх відповідним внутрішнім розподілом на спеціальні режими;
- 3) Застосування державою відповідних податкових режимів та їх використання платниками податків для вибору найоптимальнішого підходу до виконання податкових зобов'язань [44, ст. 82].

На сьогодні процес переходу до сервісної моделі відносин між платниками податків і податковими органами перебуває на етапі впровадження в практику, його офіційно підтримують на державному рівні. Це виявляється в створенні сервісних центрів з обслуговування платників податків, у наданні останнім доступу до різноманітної податкової, зокрема й правової, інформації за

допомогою електронних ресурсів, запровадження електронної звітності тощо [44, ст. 82].

Аналізуючи модернізацію національної системи податкових правовідносин, варто виділити такі запровадженні податкові інновації:

- 1) Розробку інфраструктури електронного документообігу як сукупності процесів створення, оброблення, правлення, передавання, одержання, зберігання, використання та знищення електронних документів, які застосовують для перевірки цілісності та в разі необхідності з підтвердженням факту одержання таких документів, що дає змогу перейти до дистанційного аудиту;
- 2) Запровадження електронного сервісу та здійснення електронних перевірок;
- 3) Створення «електронного кабінету платників податків» із метою покращення умов платника в електронному сервісі;
- 4) Надання податкових консультацій на районному рівні усно, а в містах і в області – в електронному вигляді;
- 5) Формування бази податкових знань;
- 6) Створення центрів обслуговування платників податків;
- 7) Запровадження системи електронного адміністрування платників податків на додану вартість;
- 8) Утворення механізму переміщення електронних баз до підпорядкування Міністерства фінансів України;
- 9) Створення механізму прозорого електронного керування поверненням платникам податку на додану вартість;
- 10) Запровадження можливості отримання платником податків в електронному вигляді довідки про відсутність податкової заборгованості;
- 11) Зближення бухгалтерського та податкового обліку під час оподаткування прибутку підприємств із метою зниження податкової різниці;
- 12) Зменшення кількості податкових перевірок платників податків контролюючими органами [44, ст. 82].

Запровадження вищезазначених податкових інновацій приведе в найближчій перспективі до покращення податкового клімату в країні, розвитку партнерських відносин між платниками податків і фіскальними органами, що позитивно вплине на добробут населення. Чинна інфраструктура електронного документообігу дасть змогу перейти до дистанційного аудиту без додаткових витрат як для бюджету, так і для платників податків.

РОЗДІЛ 3. Реформування механізму податків в Україні

3.1 Проблеми та перспективи податкової адміністрації в Україні

В Україні досить багато проблем адміністрування податків. Вони пов'язані між собою. Основна проблема – це низький рівень довіри до органів державної влади, як наслідок несерйозне ставлення до сплати податків.

Проблема побудови ефективної податкової системи – одна із найбільш актуальних в процесі розвитку в Україні ринкових відносин та інтегрування української економіки в світовий ринок. Її вирішення повинно здійснюватися шляхом вивчення, аналізу і творчого осмислення як існуючої в Україні законодавчої бази, так і накопиченого у світі досвіду в сфері оподаткування.

Проблему низького рівня довіри породили ряд інших проблем адміністрування податків, таких як:

- відсутність діючого механізму захисту прав платника податків;
- відсутність чітких меж відповідальності за порушення податкового законодавства, як для платника податків, так і для працівників фіскальних органів;
- низький рівень податкової культури;
- перевищення повноважень працівниками фіскальної служби, високий рівень корупції;
- непрозорість податкової системи.

На сьогодні роль податків як регулятора економіки поступово зростає, що пов'язано з тим, що держава шляхом встановлення ставок податків та їх видів може стимулювати чи обмежувати розвиток окремих сфер економіки або галузей. Так, звільняючи від оподаткування суми, що йдуть на технологічний розвиток виробництва, а саме на інновацію та модернізацію, відбувається сприяння науково-технологічному потенціалу. Відповідно, шляхом податкового регулювання здійснюється вплив на ефективність і стабільність економічного розвитку. З одного боку, податки – фінансове підґрунтя існування держави, мірило її можливостей у світовому економічному просторі щодо розвитку науки, освіти, культури, гарантування економічної безпеки, зростання суспільного добробуту громадян. З іншого боку, податки – знаряддя перерозподілу доходів

юридичних і фізичних осіб у державі так, їх мобілізація й використання зачіпає інтереси не тільки кожного підприємця чи громадянина, а й цілих верств населення і соціальних груп. Податкова система держави має забезпечити як встановлення податків, що не стримуватимуть розвиток підприємництва, так і забезпечення надходження до бюджету коштів, достатніх для задоволення державних потреб [46, ст. 52].

Доцільно зазначити, що існуюча податкова система України характеризується наступними рисами:

- фіскальна спрямованість та недостатня увага до регулюючої функції податків;
- складність та нестабільність нормативно правових актів з питань оподаткування;
- недостатня узгодженість окремих законодавчих норм;
- витрати на адміністрування окремих податків є непропорційно великими порівняно з доходами бюджету, що формуються за рахунок їх справляння;
- механізм митно-тарифного регулювання не дає можливості оперативно реагувати на зміни кон'юнктури світового ринку та структури економіки в Україні [46, ст. 52].

Вищезазначені недоліки призвели до таких проблем системного характеру у податковій системі, як:

- зростання податкової заборгованості платників перед бюджетом та державними цільовими фондами, що спричинено в т. ч.: відсутністю ефективних механізмів, що забезпечують відповідальність суб'єктів господарювання за виконання своїх фінансових зобов'язань; практикою щодо списання та реструктуризації державою податкової заборгованості підприємств перед бюджетом; проведенням масових бюджетних взаємозаліків, які роблять не вигідною своєчасну і в повному обсязі сплату податків, сприяють укоріненню у суспільній свідомості зневажливого ставлення до податкових зобов'язань;
- широкомасштабне ухилення від оподаткування. В Україні на масштаби ухилення від податків впливають не стільки розміри податкових ставок, скільки

викривлення умов конкурентної боротьби внаслідок нерівномірного розподілу податкового тягаря; корупція; недосконалість законодавства, що регулює підприємницьку діяльність, у тому числі податкового; загальне недотримання норм законодавства;

– бюджетна заборгованість з відшкодування ПДВ. Основними причинами, що ускладнюють виконання державою зобов'язань перед платниками ПДВ, є недоліки законодавчих норм, якими регулюється процедура відшкодування та пред'явлення необґрунтованих вимог на відшкодування ПДВ та зниження сум податкових зобов'язань;

– нерівномірне податкове навантаження, внаслідок чого найбільше податкове навантаження покладено на законслухняних платників, позбавлених пільг [46, ст. 52-53].

На думку Л. П. Амбрика, фіскальний федералізм є вищою формою фінансової децентралізації та характеризується наступними засадами: відповідність між користувачами суспільних благ та платниками податків; фінансове вирівнювання територій, яке ґрунтується на податковій спроможності адміністративних одиниць [47].

Так, з метою виокремлення напрямів оптимізації податкової політики в умовах фіскальної децентралізації доцільно проаналізувати основні результати податкової реформи у цій сфері, а саме:

– представлені заходи щодо протидії зменшенню податкової бази і переміщення прибутків за кордон та утворено групу для підготовки відповідних законопроектів;

– розроблені підходи щодо створення Служби фінансових розслідувань з метою протидії фінансовим злочинам;

– врегульовано низку проблем в оподаткуванні вживаних товарів, в т. ч. дозволено застосування маржинальної схеми стягування ПДВ під час продажу неоднорідних вживаних товарів, придбаних в осіб, які не є платниками ПДВ (закон № 1084- VIII від 12.04.2016 р.);

– з метою сприяння доступності транспортних засобів на період до 31.12.2018 р. знижено ставки акцизного податку на транспортні засоби, які були у використанні, до рівня ставок на нові автомобілі (закон № 1389-VIII від 31.05.2016 р.);

– збільшено до 10 розмірів прожиткового мінімуму неоподатковувану суму пенсій та затверджено ставку 18 %, якою оподатковується сума перевищення (закон № 1411-VIII від 02.06.2016 р.);

– запроваджено бюджетну дотацію для стимулювання виробництва сільськогосподарської продукції та розвитку сільськогосподарських товаровиробників та скасовано спеціальний режим оподаткування ПДВ, що застосовувався такими виробниками;

– запроваджено єдиний публічний реєстр заяв на відшкодування ПДВ, що сприятиме зниженню корупції;

– переорієнтовано податкові інспекції на сервісне обслуговування платників податків;

– запроваджено реєстрацію в єдиній базі даних індивідуальних податкових консультацій. Зауважимо, що в умовах фіскальної децентралізації вважаємо необхідним виділити наступні напрями оптимізації податкової політики, а саме:

– розширити функції електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків»;

– запровадити стягнення податку на виведений капітал;

– провести незалежний аудит інформаційних ресурсів та баз даних, які використовуються Державною фіскальною службою України;

– запровадити єдиний рахунок для сплати всіх податків та зборів;

– об'єднати звітність за єдиним соціальним внеском та податком на доходи фізичних осіб;

– запроваджено загальне декларування доходів і витрат фізичних осіб та податкового контролю з використанням непрямих методів за відповідністю доходів і витрат громадян;

– розмістити базу індивідуальних консультацій на офіційному веб-сайті ДФС [46, ст. 53].

Підсумовуючи вищесказане, в Україні залишилося ще багато спірних і невирішених питань стосовно адміністрування податків. Тому вважаємо, що владі України потрібно брати до уваги досвід інших країн та враховувати переваги та досягнення інших держав при формуванні механізму адміністрування податків.

Таким чином, в умовах фіскальної децентралізації податкова політика є пріоритетною складовою фінансової політики держави. В умовах фіскальної децентралізації необхідно запровадити наступні напрями оптимізації податкової політики, серед яких розширення функцій електронного сервісу «Електронний кабінет платника податків»; запровадження податку на виведений капітал, єдиного рахунку для сплати всіх податків та зборів, загального декларування доходів і витрат фізичних осіб та податкового контролю з використанням непрямих методів за відповідністю доходів і витрат громадян; проведення незалежного аудиту інформаційних ресурсів та баз даних, які використовуються Державною фіскальною службою України; об'єднання звітності за єдиним соціальним внеском та податком на доходи фізичних осіб; розміщення бази індивідуальних консультацій на офіційному веб-сайті ДФС.

3.2. Шляхи вдосконалення системи оподаткування в Україні

Податкову систему країни треба змінювати таким чином, щоб більш враховувались економічні інтереси обох сторін - держави і платників податків, а також усувалась зацікавленість платників в податкових незаконних ухиляннях.

3. С. Варналій вважає, що сама податкова система поки що перебуває в стадії становлення. Тому зараз важливого значення набуває питання про те, наскільки швидко буде відбуватися процес подальшого її розвитку та реформування, в яких умовах вона діятиме по-справжньому ефективно [53, ст. 71]. Тому, з 01.01.2017 року набуває чинності закон щодо покращення

інвестиційного клімату як одного з нових етапів реформування податкової системи. [54]. Згідно з даним законом передбачається створення нового органу – Фінансової поліції на базі податкової міліції. Діяльність даної структури регламентується окремим Законом. Також метою даного законопроекту є втілення у життя відкритого реєстру заяв про розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань на сайті ДФС. У розгляді також проект закону щодо запровадження податку на виведений капітал та інші заходи щодо покращення механізму адміністрування податків. На відміну від попередніх років вектор реформування податкової системи України здійснюється у межах Міністерства фінансів.

Щодо нових технологій, то життя змушує акцентувати увагу на різних напрямках їх розвитку. Одним із них має стати нова концепція державної податкової політики, спрямована на реалізацію стратегічного курсу розвитку нашої держави, який полягає у розбудові соціально орієнтованої ринкової економіки [50, с.37]. Для України, де є значне розшарування суспільства (90% населення мають низькі доходи та 10% надвисокі), досягнення соціальної справедливості є надзвичайно актуальним. Отже, податок як фіскальний інструмент держави повинен використовуватися для пошуку оптимальної межі між інтересами держави і суспільства.

Варто зазначити, що у світовій практиці існують такі основні інструменти податкового регулювання:

- 1) зниження ставок оподаткування прибутку підприємства;
- 2) податкові канікули;
- 3) інвестиційна податкова знижка;
- 4) прискорена амортизація;
- 5) скасування податку на реінвестований прибуток;
- 6) інвестиційний податковий кредит;
- 7) регресивна шкала оподаткування прибутку підприємства [51].

У більшості країн з розвинутою економікою податкові пільги обмежені у використанні, тому що законодавчо закріплено принцип нейтральності податкової системи. Тобто інструменти податкового регулювання чим найменш мають

впливати внутрігалузевий і міжгалузевий розподіл та перерозподіл ресурсів. Тому відбувається обмеження використання податкових преференцій спрямованих в окрему галузь господарювання, а суб'єкти господарювання взагалі не мають права отримувати податкові пільги (Додаток 3).

Виходячи з цього, відбувається обмеження використання податкових пільг, спрямованих на підвищення ефективності функціонування окремих галузей, а надання пільг для окремих суб'єктів господарювання взагалі заборонено законом.

Дискусійним є питання щодо реформування спрощеної системи оподаткування. Зміни, запропоновані Мінфіном націлені на створення рівних умов усіх суб'єктів господарської діяльності. Для частини фізичних осіб-підприємців податкове навантаження зросте: з поточних 0,5-6% до 6-8% від виручки, у 2016 році до 12-16% від виручки у 2017 році. У разі скасування єдиного соціального внеску з 2018 року рівень оподаткування знизиться до 10-12% від виручки [55]. Тобто проблема надмірного адміністративного тиску та податкового навантаження залишається відкритою.

Для підвищення ефективності адміністрування податків необхідно перш за все:

- побороти корупцію шляхом чітко встановлених законом жорстких покарань у вигляді позбавлення волі, конфіскації майна тощо;
- необхідно продовжувати реформувати податкову систему з метою розробки чіткої системи покарань для лиць, які порушують діюче законодавство;
- представники фіскальних органів повинні постійно вести роз'яснювальні роботи з платниками податків, консультувати їх з цікавлячи їх запитань;
- перегляд умов надання та розмірів податкових соціальних пільг в результаті підвищення розміру прожиткового мінімуму за рахунок адекватного визначення вартості споживчого кошика для задоволення основних потреб людини;
- спрощення податкового обліку та звітності [56];

–підвищення податкової культури шляхом виховання молодих поколінь. Не менш важливим фактором, що впливає на адміністрування податків є конфлікт інтересів фіскальних органів та платників податків [52].

Особливістю податкової системи України на сучасному етапі є її поступовий характер розвитку та ряд позитивних змін, а саме: зменшення кількості податків, зменшення бази оподаткування та покращення контролю за справлянням податків.

За даними Світового банку Україна піднялася в рейтингу Doing Business 2017 з 83-го по 80-е місце серед 190 країн світу. Doing Business Report – щорічне дослідження групи Світового банку, що оцінює в 189 країнах простоту здійснення підприємницької діяльності на основі 11 індикаторів [15].

Відзначається, що покращення частково відбулося завдяки:

- 1) врегулювання питання захисту прав міноритарних акціонерів;
- 2) спрощення реєстрації прав власності;
- 3) скасування обов'язкової сертифікації автозапчастин;
- 4) зменшення ставки та скорочення часу на адміністрування ЄСВ.

Згідно з думкою спеціалістів Світового банку ключовою проблемою, яка стримує розвиток економіки, зокрема і податкової сфери залишається нормативно-правова база, що регулює розвиток бізнес середовища в Україні.

У сфері оподаткування Україна значно покращила свої позиції та піднялася з 107-го до 84-го місця [15]. Триває виведення з тіні податків – + 41 позиція за рік. Така позиція – це результат зменшення та уніфікації ставки Єдиного соціального внеску, реформування якого відбулось ще у 2015 році, але через особливості складання рейтингу ці зміни зарахувались на період 2017 року.

Проте, проблема тінізації економіки все ще залишається відкритою. Спостерігається протирічна ситуація: чим більше податків справляється, тим менше платників їх сплачує. Ухилення від сплати податків та неконтрольоване надання податкових пільг призводить до збільшення податкової бази та жорсткої фіскальної політики.

Отже, для того, щоб досягти позитивних змін у податковій системі потрібно провести шляхи реформування, а саме:

- 1) зменшити податковий тиск на платників і при цьому знайти шляхи розширення бази оподаткування;
- 2) знизити ставки податкових платежів що може привести до детінізації підприємницької діяльності в Україні;
- 3) оптимізувати використання часу на оформлення матеріалів у результаті здійснених перевірок, спростити процедури їх оформлення;
- 4) покращити якість обслуговування та проведення консультаційної і масово-роз'яснювальної роботи з платниками податків;
- 5) здійснювати регулярний моніторинг рівня кваліфікації працівників контролюючих органів у сфері оподаткування, забезпечити кваліфікованим інспекторам гідну оплату праці тощо;
- 6) побороти корупцію шляхом встановлених законом покарань у вигляді позбавлення волі, конфіскації майна тощо;
- 7) представники фіскальних органів повинні постійно вести роз'яснювальні роботи з платниками податків, консультувати їх з цікавлячи їх запитань;
- 8) перегляд умов надання та розмірів податкових соціальних пільг в результаті підвищення розміру прожиткового мінімуму за рахунок адекватного визначення вартості споживчого кошика для задоволення основних потреб людини;
- 9) спрощення податкового обліку та звітності;
- 10) фінансова відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства.

ВИСНОВКИ

В умовах ринкової економіки перед податковою системою постають пріоритети забезпечення достатнього обсягу податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів та гарантій громадянам достатнього життєвого рівня. На сучасному етапі податок з доходів фізичних осіб представляє собою обов'язковий нецільовий платіж фізичної особи до місцевого бюджету для фінансування його видатків. Оподатковуваним доходом повинен бути сукупний доход, скоригований на суму податкових вилучень та зменшений на суму економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму та інших пільг.

Проведене дослідження дозволяє зробити такі висновки:

1) податки є необхідним елементом фінансового господарства будь-якої сучасної держави. За рахунок податків формується переважна більшість доходів бюджетів різних рівнів, що дозволяє державі фінансувати заплановані видатки.

2) система податкового адміністрування, як і будь-яка інша система, складається з окремих елементів. Елементи податкового адміністрування відбивають зміст, дозволяють зрозуміти та засвоїти механізм функціонування такої системи;

3) основною метою податкового адміністрування є забезпечення виконання вимог податкового законодавства, що передбачає як забезпечення податкових надходжень у повному обсязі та в належні строки, так і ефективне його використання;

4) за допомогою податкового адміністрування забезпечуються повні та своєчасні надходження податків, зборів, інших обов'язкових платежів. Механізм податкового адміністрування полягає в забезпеченні держбюджету своєчасними податковими надходженнями.