

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансів

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

СИСТЕМА АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

Студентки 2 курсу, 1-м групи,
Спеціальності 072
«Фінанси, банківська справа та
страхування»
спеціалізації «Державні фінанси»

**Бабак Владислави
Сергіївни**

Науковий керівник
к.е.н.,
доцент

**Шевченко Світлана
Олексіївна**

Гарант освітньої програми
д.е.н., професор

**Макогон Валентина
Дмитрівна**

Завідувач кафедри фінансів,
Заслуження діяч науки і техніки
України
д.е.н., професор

**Чугунов Ігор
Якович**

Київ 2019

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ.....	5
1.1. Сутність та роль системи адміністрування податків України.....	5
1.2. Зарубіжний досвід системи адміністрування податків.....	10
РОЗДІЛ 2. СУЧАСНИЙ СТАН АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ УКРАЇНИ.....	16
2.1 Оцінювання економічної ефективності системи адміністрування податків України.....	16
2.2. Прогнозування фіскальної ефективності податкової системи України.....	22
РОЗДІЛ 3. УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ УКРАЇНИ.....	31
3.1. Проблеми реформування системи адміністрування податків України.....	31
3.2. Шляхи удосконалення системи адміністрування податків України.....	33
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	38
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	40
ДОДАТКИ.....	43

ВСТУП

Актуальність теми. Адміністрування податків і зборів — одна з найважливіших ознак держави та є необхідною умовою її існування. Це цілеспрямована управлінська діяльність державних уповноважених органів та їх посадових осіб, спрямована на реалізацію ефективної бюджетної та податкової політики, яка включає не лише 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, спрямованих на мінімальні бюджетні витрати при збільшенні бюджетних доходів.

Серед вагомих досліджень вітчизняних та зарубіжних вчених у сфері податкового адміністрування слід назвати праці: А. Даниленко, Г. Ісашина, А. Крисоватий, Д. Черник, І. Гончар, Ю. Іванов, А. Нікітішин, М. Мішустін, О. Десятнюк, Л. Олейнікова та інші.

Метою дослідження є дослідження теоретичних та методичних аспектів системи адміністрування податків України та обґрунтування науково-практичних рекомендацій щодо напрямів його рекомендації.

Для реалізації мети потрібно використати наступні завдання:

- визначити сутність та роль системи адміністрування податків України;
- дослідити зарубіжний досвід системи адміністрування податків;
 - дати оцінку економічній ефективності системи адміністрування податків України;
 - спрогнозувати фіскальну ефективність податкової системи України;
 - розглянути проблеми реформування системи адміністрування податків;
 - запропонувати шляхи удосконалення системи адміністрування податків України.

Об'єктом дослідження є процес системи адміністрування податків України.

Предметом дослідження є науково-методичні та практичні аспекти системи адміністрування податків України в сучасних умовах податкового управління.

Теоретичною базою дослідження послужили праці українських та зарубіжних вчених з питань вивчення системи адміністрування податків України. У процесі дослідження використовувалася наукова та методична література з податкової системи, присвячені дослідженню податкової системи, матеріали періодичних видань, наукові статі, публікації за матеріалами науково-практичних конференцій.

Методи дослідження. Методологічними інструментами є методи теоретичного узагальнення, аналізу та синтезу, дедуктивний метод, метод системного аналізу, кваліфікаційно-аналітичний метод та інші, які використовують у процесі аналізу інформації.

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення та результати випускної кваліфікаційної роботи розкрито у статі за темою «Система адміністрування податків України» та опубліковану у збірнику наукових праць студентів заочної форми навчання Київського національного торговельно-економічного університету.

Структура та обсяг роботи. Випускна кваліфікаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. У вступі обґрунтовано актуальність обраної теми, визначено об'єкт, предмет, мету, завдання та методи дослідження, зазначено теоретичне та практичне значення кваліфікаційної роботи.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ

1.1. Сутність та роль системи адміністрування податків України

Однією з основ фінансової стабільності держави є побудова ефективного механізму забезпечення надходження до бюджетів усіх рівнів податків, зборів та інших обов'язкових платежів, встановлених законодавством. Слід зазначити, що 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 у більшій мірі від ефективності механізму їх справляння та інших процедурних механізмів. Саме адміністрування податків та зборів – це той інститут фінансового права, який покликаний у кінцевому рахунку забезпечити ефективне надходження податків та зборів до бюджетної системи нашої держави. Адміністрування податків та зборів покликане на забезпечення реалізації успішної податкової політики держави.

Вітчизняні словники «адміністрування» трактують як: управління, керування, завідування; організаційно-розпорядча діяльність менеджерів й організаторів управління. У перекладі з латинської мови *administrare* означає керувати за допомогою наказів, бюрократично, не враховуючи думки про сутність справи [1]. Адміністрування податків і зборів є динамічним процесом. Якість його виконання характеризує діяльність органів державної фіскальної служби, з використанням визначеного інструментарію з реалізації державної податкової політики щодо здійснення митно-податкового контролю. До того ж це особливий вид податкової діяльності, постійна й необхідна її складова, організація якої зумовлена, у першу чергу, потребами державної фіскальної політики.

І до сьогодні в багатьох публікаціях не сформовано точної категорії, теорії та практики податкового адміністрування. Думки дослідників певного поняття вкрай розділились і мають різне трактування.

Так, А. О. Селіванов розглядає адміністрування податків як «правовідносини, що складаються у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів з погашення податкового боргу і передбачають застосування методів владнопримусового характеру до платників податків»[25]. Тобто цим науковцем обґрунтовується так зване «вузьке» розуміння категорії, яка досліджується (по суті в значенні діяльності з примусового стягнення не своєчасно чи не в повному обсязі сплачених податків і зборів).

Адміністрування податків і зборів у значенні будь-якої (як позитивної управлінської, так і юрисдикційної) фіскальної діяльності відповідних органів виконавчої влади розглядає професор В. М. Мельник. Зокрема, він пише, що «адміністрування податків – це управлінська діяльність органів державної виконавчої влади, яка пов'язана з організацією процесу оподаткування, засновується на державних законодавчих і нормативних актах та використовує соціально зумовлені і сприйняті правила»[15].

В. Л. Андрущенко розглядає категорію податкового адміністрування взагалі з позицій соціального управління, а саме як «управління людьми і подіями у сфері оподаткування через ієрархічно структуровані рішення представницьких органів та дії відповідних виконавчо-владних установ»[2]. Безумовно, основним учасником процесу адміністрування податків та зборів є людина, яка безпосередньо бере участь в економічних відносинах з державою з приводу формування централізованих фондів грошових коштів держави через сплату податків та зборів.

В. В. Барабанова під адмініструванням податків розуміє не тільки управлінську діяльність публічно-правового характеру податкових і митних органів щодо формування державних доходів, а й суб'єктів господарювання з метою реалізації положень податкового кодексу[3].

У Податковому кодексі України вперше на законодавчому рівні безпосередньо застосована широко вживана в сучасній економічній науці термінологія «адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)»[23].

В аспекті сформульованого поняття, фіскальної мети цієї організаційно-владної діяльності органів Державної фіскальної служби України наведемо категорійні узагальнення складових системи адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів) у табл. 1.1

Таблиця 1.1

Визначення понятійного апарату елементів системи адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)

Термін	Визначення
Податкові адміністратори	Державна фіскальна служба України, митні органи, контрольні дії яких спрямовані на діяльність підконтрольних суб'єктів для забезпечення реалізації податкової політики.
Підконтрольний суб'єкт	Усі суб'єкти господарювання, що здійснюють господарську діяльність та мають об'єкти оподаткування.
Об'єкт адміністрування	Податки, збори (обов'язкові платежі).
Предмет адміністрування	Первинні, зокрема електронні документи, реєстри бухгалтерського та податкового обліку, фінансова та податкова звітність, які містять відомості за певний період та підлягають контролю (перевірці) у зв'язку із справлянням податків, зборів (обов'язкових платежів) та на які спрямовані контрольні дії адміністраторів.
Контрольні дії та заходи	Процесуальні дії адміністратора, пов'язані з реалізацією наданих прав та виконанням покладених законодавством обов'язків з метою забезпечення наповнення Державного бюджету України.

**складено автором на основі [28]*

При цьому зазначимо, що характерною ознакою структури системи адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів) є наявність двох підсистем. Одна з них – керує, друга – є керованою. Підсистема, що керує, потребує постійного отримання інформації щодо діяльності керованої підсистеми (результатів адміністрування у безперервному режимі). Цей процес постійного адміністрування є основним засобом зворотного зв'язку між підсистемами, без якого успішне управління неможливо.

Податкові адміністратори – це органи Державної податкової служби України, які здійснюють управлінську діяльність, пов'язану із забезпеченням процесу справляння податків, зборів (обов'язкових платежів), з метою забезпечення стабільного наповнення державного бюджету. Законодавчо встановлено право адміністраторів перевіряти лише ті підконтрольні суб'єкти, у яких є об'єкти оподаткування щодо порядку своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків, зборів (обов'язкових платежів). Зазначимо, що з 25 вересня 2019 року було утворено Державну податкову службу України та Державну митну службу України, реорганізувавши Державну фіскальну службу шляхом поділу. Державна податкова служба є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України через Міністра фінансів і який реалізує державну податкову політику, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Державна податкова служба та Державна митна служба є правонаступниками майна, прав та обов'язків реорганізованої Державної фіскальної служби у відповідних сферах діяльності[24]. Підконтрольними суб'єктами в системі адміністрування виступають платники податків, зборів (обов'язкових платежів): юридичні та фізичні особи (резиденти, нерезиденти України).

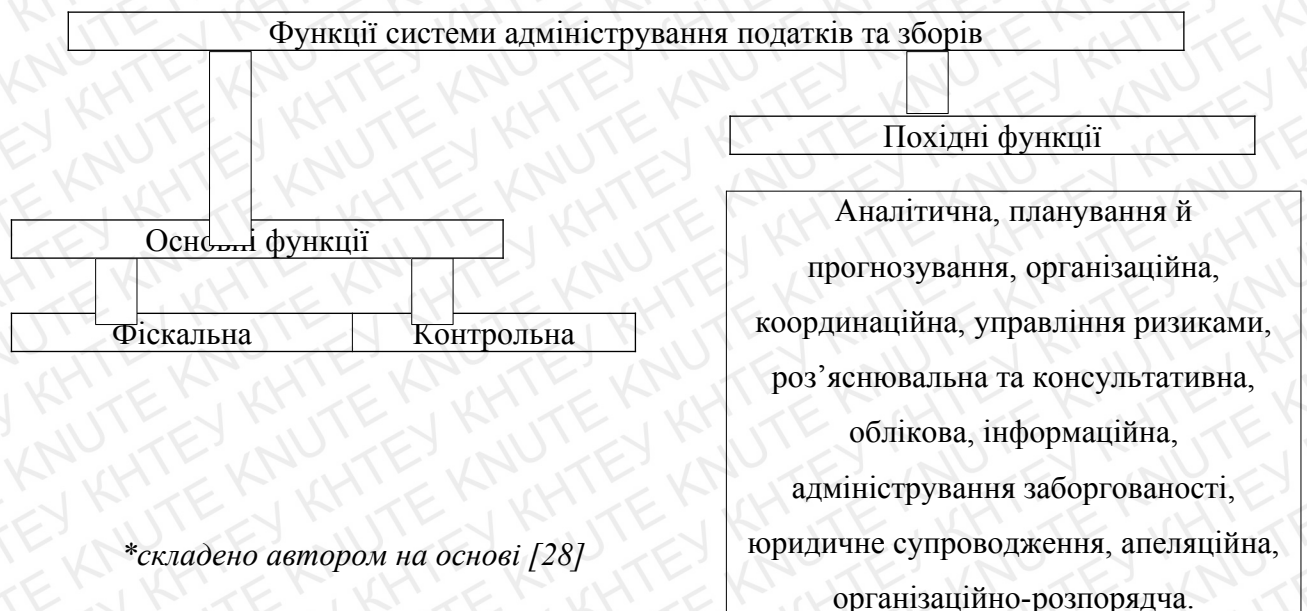
Об'єктом адміністрування – є податки, збори, митні платежі, єдиний соціальний внесок та інші обов'язкові платежі. Предметом адміністрування є первинні документи, їх електронні копії, самостійні електронні документи: митні декларації, товарно-транспортні документи, реєстри бухгалтерського й податкового обліку, фінансова та податкова звітність тощо, які містять правдиві відомості щодо бази оподаткування та підлягають контролю (перевірці) у зв'язку із справлянням податків і зборів та на які спрямовані контрольні дії й заходи адміністраторів.

При розгляді функцій системи адміністрування податків та зборів варто зауважити на основних, які безпосередньо впливають на реалізацію процесу адміністрування, а саме: фіскальна, яка зумовлює мету адміністрування;

регулююча – спрямована на вирішення за допомогою механізмів адміністрування завдань державної політики; контрольна, яка забезпечує своєчасність та повноту надходжень від податків та зборів до бюджету. Чималий перелік похідних функцій складають такі, як: аналітична, планування й прогнозування, організаційна, координаційна, управління ризиками, роз'яснювальна та консультативна, облікова, інформаційна, адміністрування заборгованості, юридичне супроводження, апеляційна, організаційно-розпорядча тощо (Табл.1.2).

Таблиця 1.2

Функції системи адміністрування податків та зборів



*складено автором на основі [28]

Основною ознакою системи адміністрування податків і зборів є те, що кожен з її елементів не існує ізольовано, а лише в сукупності формують єдине ціле. Дієвість функціонування системи адміністрування податків і зборів проявляється через напрями управлінської діяльності органів Державної фіскальної служби України, які використовують у роботі специфічний механізм. У свою чергу, механізм адміністрування податків і зборів реалізується лише через напрями управлінської діяльності адміністраторів. Напрями цієї управлінської діяльності здійснюються через механізм адміністрування податків і зборів та обмежені рамками самої системи.

Функціонування системи адміністрування податків і зборів здатна лише за наявних умов при взаємодії всіх її елементів. При цьому втрата хоча б одного з елементів системи адміністрування податків і зборів означатиме нездатність подальшого існування всієї системи та виконання нею завдань за призначенням. Це свідчить про її цілісність та дієвість.

Отже, проаналізувавши роль та сутність системи адміністрування податків України, можна зробити висновок, що дане поняття – це великий механізм, регламентований 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.

1.2. Зарубіжний досвід системи адміністрування податків

У різних країнах світу податкові системи відрізняються одна від одної за структурою, набором податків, зборів та обов'язкових платежів, методами їх справляння, податковими ставками, фіскальними повноваженнями органів різних рівнів влади, податковою законодавчою базою та податковими пільгами. Це закономірно, оскільки податкові системи формувалися та формуються під впливом економічних, політичних, соціальних та інших чинників. Вибір державою тієї чи іншої моделі організації податкових органів залежить від політичних особливостей, обраної структури органів виконавчої влади, а також історично сформованого підходу до організації податкового адміністрування. Ми проаналізуємо податкові системи за допомогою структури органів влади у сфері фінансів та набору податків, зборів та обов'язкових платежі, які справляються у провідних країнах світу.

Податкова система визначається не лише сукупністю податків і зборів, а й принципами її побудови, які закріплені нормативно. Основою формування принципів оподаткування більшості країн світу, зокрема і України, подальшого розвитку теорії і практики побудови податкових систем стали принципи,

узагальнені А. Смітом. Вони викладені у чотирьох основних правилах: 1) справедливості – яке стверджує загальність оподаткування і рівномірність його розподілу відповідно до доходів;

2) визначеності – час сплати податку, спосіб і сума платежу повинні бути точно і заздалегідь відомі платнику і не залежати від суб'єктивних факторів;

3) зручності – кожен податок повинен стягуватися у такий час і такий спосіб, які найзручніші для платника;

4) економії (раціональності) – будь-який податок повинен стягуватися так, щоб із доходів платника вилучалося якомога менше понад те, що надходить до державної скарбниці [4].

Детальніше розглянемо побудову податкової системи таких країн, як США, Німеччина і Великобританія.

Бюджетна система ФРН загалом характеризується як кооперативна модель бюджетного федералізму, яка передбачає вирівнювання регіональних диспропорцій, активно скоординована співпраця центру і суб'єктів федерації у здійсненні великих соціально-економічних програм, широке залучення регіональних властей до перерозподілу національного доходу. Тому податкова система орієнтована на забезпечення бюджетів доходами.

Основною рисою німецької системи оподаткування є закріплене в Конституції положення, що регулює розподіл податкових доходів між бюджетами різного рівня. При цьому, що кожен рівень влади уповноважений встановлювати й адмініструвати податки і збори, значна частина податкових доходів перерозподіляється за затвердженими нормативами між бюджетами різних рівнів. Податки, надходження за якими підлягають розподілу між бюджетами, називають спільними податками. У податковій системі Німеччини можна виокремити чотири складових – спільні податки, федеральні податки, податки земель і податки громад (податки муніципальних утворень), а також церковний податок, що є окремим видом.

Загальні правила, що діють для всіх видів податків, закріплені в Положенні про справляння податків, зборів і мита. У цьому документі визначається поняття

податків, встановлюються базові визначення: платники податків, податкові органи, об'єкт оподаткування тощо, а також закріплюються основні права та обов'язки платників податків та податкових органів. Крім того, є спеціальні закони по кожному податку і всіх пов'язаних з ними питань [10].

Сполучені Штати Америки, які є федеративною державою, причому самостійність регіонального рівня (штатів) доволі висока, тобто штати володіють значними правами і можливостями регіонального управління. Основний структурний підрозділ США – це Служба внутрішніх доходів (Internal Revenue Service), декларована місія якої: «забезпечення американських платників податків послугами вищої якості через допомогу в роз'ясненні та виконанні податкових зобов'язань, а також застосування податкових законів належним чином і справедливо по відношенню до всіх»[14].

Правовою основою побудови сучасної податкової системи США є федеральна Конституція США та конституції штатів, а також і правові акти, серед яких важливе місце займає Кодекс внутрішніх доходів (Податковий кодекс США). Служба внутрішніх доходів керується Кодексом внутрішніх доходів, який прийнятий конгресом США [14, с. 57]. Цікавою особливістю є те, що система організації державних фінансів не передбачає застосування поняття зведеного або консолідованого бюджету як предмета законодавчих актів, фінансово-економічного аналізу чи показника офіційної статистики. Всі ланки бюджетної системи США автономні, формально незалежні одна від одної [14, с. 68].

Варто зауважити, що перше місце за об'ємністю податкового законодавства загалом займає Великобританія. Податки виконують основну роль (близько 90%) у формуванні дохідної частини англійського державного бюджету. Прибутковий податок (income tax) – фіскально й соціально найбільш важливий податок у Великобританії. Прибутковий податок у Великобританії стягується за прогресивною шкалою, тобто ставка зростає залежно від суми доходу [14, с. 33]. Британський прибутковий податок має так звану шедулярну форму, що означає групування оподатковуваних доходів за певною ознакою. Корпоративний податок (corporation tax) – податок на прибуток компаній від комерційних операцій та

інших доходів після зменшення валового доходу на величину передбачених законом відрахувань і податкових пільг. Справляння цього податку здійснюється за процедурою «pay and file» – «заплати і поклади в папку», що означає обов'язок компанії сплатити належний податок через 9 місяців після закінчення розрахункового періоду, а звіт подати ще через три місяці. Муніципалітети мають право встановлювати й інші місцеві податки та збори, для яких немає єдиного переліку [25].

Податкові системи розвинених країн світу надзвичайно гнучкі. Наприклад, у США та Великобританії платник податку може самостійно вибирати такий варіант оподаткування, приміром, прибутковий податок з фізичних осіб, який для нього є найефективнішим. Це уможливорює зменшення кількості платників, які бажають перейти у тіньовий сектор економіки або ухиляються від сплати податків. Одним із важливих аспектів структури податкових систем розвинутих країн також є структура прямих податків, яка характеризується певними закономірностями, а саме – залежністю співвідношення між податком на прибуток корпорацій і особистим прибутковим податком від структури національного доходу. В країнах з розвинутою ринковою економікою у створеному національному доході переважають індивідуальні доходи, тому частка особистого прибуткового податку значно вища [9].

Основна увага в побудові податкових систем у різних країнах світу приділяється розвитку підприємницької діяльності та залученню інвестиційних коштів і вітчизняними, і іноземними особами. Для цього в державі створюються умови для стимулювання цих видів діяльності. У більшості країн значні пільги надаються підприємствам, що експортують свою продукцію (водночас слід зазначити, що більшість країн укладають між собою угоди про уникнення подвійного оподаткування) [30].

Якщо порівняти структуру української податкової системи з структурою податків в зарубіжних країнах з розвинутою ринковою економікою, то можна стверджувати, що в Україні характерним є відносно низька частка надходжень податку на прибуток з фізичних осіб, більш висока частка надходжень податку на

прибуток, відносно низька питома вага податків на майно. Проте в цілому податкова система України слідує тенденціям розвитку податкових систем зарубіжних країн [21]. Окремі економісти, критикуючи нинішню систему податків, намагаються давати рекомендації про необхідність прискореної реорганізації діючих податків, їх максимального наближення за рівнем і структурою до закордонних. При цьому не береться до уваги, що за рівнем середньодушового доходу, структури виробництва та споживання, наявності майна у власності у населення України серйозно відрізняється від країн з розвинутою ринковою економікою. Тому поспішні кроки з кардинальної реформи податків можуть призвести до зростання соціальної напруженості, дефіциту бюджетних надходжень. Очевидно, що податки поки не стали чинником економічного зростання ні з наповнення бюджетів різних рівнів, ні з стимулювання виробників та інвесторів. Незважаючи на окремі заходи щодо підвищення збирання податків зростає заборгованість з податків. Активно критикується високе податкове навантаження, особливо в секторі виробництва. Пережита Україною гостра фінансова криза, проведення АТО на території Донецької та Луганської областей, тимчасова окупація АР Крим та м. Севастополь, знову викликали черговий виток інтересу до податків.

На жаль, починаючи з перших днів використання податків з 1991 року і до теперішнього часу, немає чіткої податкової політики, відповідної періоду модернізації економіки, який переживає Україна. Здійснюються спроби внесення окремих змін у податкову систему в залежності від конкретної економічної ситуації або, нерідко, від суб'єктивних рекомендацій. Можна сказати, що податки формуються стихійно.

Насамперед, податкова система України повинна враховувати особливості сучасного перехідного періоду, такі як кризовий стан економіки, триваюче падіння виробництва, погіршення добробуту окремих верств населення. Безсумнівно, при формуванні податкової політики слід враховувати основні тенденції розвитку податкових систем зарубіжних країн з розвинутою ринковою економікою. На перший план повинна виходити не фіскальна задача

одномоментного поповнення бюджету, а всемірне стимулювання виробництва, залучення інвестицій до цього сектору. В оподаткуванні громадян в умовах, коли держава поступово відходить від безкоштовного рішення багатьох соціальних проблем, необхідно забезпечити систему відрахувань і встановлення неоподаткованого мінімуму на рівні, достатньому для забезпечення цивілізованих умов життя працівника та його сім'ї. На сучасному етапі, коли різко зросла диференціація окремих груп населення за рівнем доходів необхідно вести курс на більш гнучку диференціацію податку на прибуток, а не згладжування та приведення до єдиного рівня.

Отже, окреслені тенденції розвитку податкової системи різних країн світу створюють передумови для формування новітньої західноєвропейської податкової парадигми, а тому повинні обов'язково враховуватись Україною.

РОЗДІЛ 2

СУЧАСНИЙ СТАН СИСТЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ УКРАЇНИ

2.1 Оцінювання економічної ефективності системи адміністрування податків України

Однією із важливих умов підвищення ефективності податкової системи в Україні є необхідність її модернізації. Новостворена, в період проголошення незалежності, податкова система України виявилась неефективною і невідповідною одному з основних завдань України – переходу до ринкової економіки. Гострий дефіцит фінансових ресурсів бюджету вимагає підвищення фіскальної ефективності податкової системи.

З метою збільшення доходів бюджету, у ході реформ за період 2015–2019 рр., податкова система України та механізми її функціонування зазнали відчутних змін в Податковому кодексі зокрема: [17]

- підвищення ставки ренти за видобування газу, нафти та газового конденсату;
- підвищення ставок акцизного податку;
- розширення групи підакцизних товарів;
- підвищення плати за землю;
- запровадження податку на нерухомість;
- розширення бази оподаткування податком на доходи фізичних осіб та підвищено ставки податку на доходи фізичних осіб (зокрема запроваджено податок на пасивні інвестиційні доходи, включаючи доходи від депозитів та дивідендів);

Окрім цього зменшено податкове навантаження на роботодавців в частині єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Позитивним рішенням для бізнесу також стало скорочення кількості податків і зборів з 29 загальнодержавних і 14 місцевих обов'язкових платежів запроваджено 9 і 5 платежів, відповідно.

Стабільність податкової системи забезпечується незмінною законодавчою базою, чіткими механізмами справляння податків. Цей принцип досить актуальний для України. Часті податкові реформи, зміни в законодавстві

негативно впливають на економічне життя у державі, хоча це може бути зумовлено досить об'єктивними факторами. Стабільність податкової системи забезпечується незмінною законодавчою базою, чіткими механізмами справляння податків. Цей принцип досить актуальний для України.

Говорячи про реформування податкової системи можна наголосити, що «його результат залежить від адекватності засобів, що застосовуються, стану реальної економіки» [8].

Реформування податкової політики в рамках інтеграційних процесів повинно відбуватися поступово, враховуючи особливості національної економіки. Податковий кодекс України встановлює перелік податків, який в основному відповідає європейським стандартам, але така сама по собі відповідність аж ніяк не гарантує Україні ефективність податкової системи, оскільки важливу роль відіграють окремі питання, які формують податкову політику. Ці питання є основними проблемами на шляху гармонізації податкової політики, а саме: питання структури податків, рівня та диференційованості ставок в різних галузях економіки, переліків та правил надання пільг окремим галузям та підприємствам, адміністрування податків як на державному та і на мікрорівні та проблеми низької якості законодавчо-нормативної бази, яка інколи суперечить Законам та нормативно-правовим актам суміжних галузей.

Інвестиційну сприятливість податкової політики країн світу оцінюють рейтингом Doing Business (рейтингом Світового банку і аудиторської компанії "PriceWaterHouseCoopers"). Рейтинг базується на вивченні індикаторів рівня сплати податків підприємствами, який визначається кількістю податків, складністю адміністрування на мікрорівні (на рівні підприємств), ставками податків.

Інвестиційну привабливість податкової політики в Україні станом на 2018 рік ми можемо побачити в (Табл.2.1):

Таблиця 2.1

Інвестиційна привабливість податкової політики України 2018р.

Індикатор	Україна	Європа і Центральна Азія	Краща країна по результату
Податки (кількість в рік)	5	16.5	3 (Гонконг, Китай)
Час (в рік) витрачений на адміністрування	327.5	218.4	50(Естонія)
Загальна ставка податків та зборів (% від прибутку)	37.8	33.1	18.47 (32 економіки)
Індекс процедур після здачі звітності та сплати податків (0-100)	85.95	65.20	99.38 (Естонія)

**складено автором на основі [19]*

Як видно з таблиці податкова політика виділяється складним адмініструванням податків на рівні підприємства, а саме витрачанням часу на обчислення і сплату податків що склало на рік 327,5 годин та великим податковим навантаженням на бізнес [19].

Разом з тим, аудиторська компанія “PriceWaterHouseCoopers” визначає у своїх дослідженнях ряд бізнес-реформ в Україні у 2018 році, які пожвавлюють інвестиційний ринок, а саме: спрощення процедури дозволів на будівництво, зміцнення захисту міноритарних інвесторів, шляхом докладного негайного публічного розкриття інформації про угоди з пов'язаними сторонами. Але скорочення кількості податків перейшло в укрупнення інших та в результаті не дало зменшення податкового навантаження на бізнес. Разом з тим, податкова політика в Україні відрізняється високим рівнем нестабільності, нераціональністю роботи фіскальних служб, складністю розрахування сум податків. Отже, податкова політика України, як будь-яка система має оцінюватися з точки зору її ефективності. Ефективність є ключовим критерієм у визначенні успішності процесу функціонування системи оподаткування та розвитку ринкових відносин у державі [7].

Важливішим фактором оцінки ефективності податкової політики є ступінь її відповідності стану економіки України, стану гармонізації в інтеграційних процесах, стану розвитку податкоутворюючих галузей економіки, стану інтенсивності інвестиційних процесів.

Основними показниками ефективності податкової політики є:

- логічність та стабільність податкового законодавства;
- узгодженість законодавчих і нормативноправових актів;
- оптимальність структури фіскальних органів;
- обґрунтованість методики обчислення та адміністрування податків та зборів;
- відповідність кількості податків та адекватність ставок податків економічним реаліям в Україні;
- максимальна спрощеність процедури повернення надмірно сплачених податків чи податкового відшкодування;
- урегульованість процедури взаємовідносин з платниками податків[5].

Значна складова чинників ефективності податкової політики стосується адміністрування податків. Здатність держави контролювати дотримання податкового законодавства, розробляти вектори реформування податкової системи та впливати на економічні процеси залежить від методики адміністрування податків та її адекватності економічним реаліям. Від ступеня урегульованості взаємовідносин між державою та платниками податків залежить ступінь наповнення бюджету, бажання платників податків дотримуватися податкового законодавства та можливість силового тиску фіскальних органів. Так, класик англійської політекономії А. Сміт наголошував на необхідності якомога меншу суму витратити на забезпечення системи адміністрування. Чим більше держава витрачає на утримання фіскальних служб, тим меншим є чистий фіскальний ефект оподаткування[27].

Цікавою думка є А. Крисоватого, який вважає що ефективність податкової політики забезпечується за умови наукового поєднання таких ознак: фіскальної достатності, економічної ефективності, соціальної справедливості, стабільності,

гнучкості [12]. А. Смирнова вважає основними принципами оподаткування такі: достатність, продуктивність, еластичність, стабільність, фіскальний федералізм, визначеність, економність, зручність для платника податків, вибір джерела оподаткування та нейтральність [26].

На думку Л. Якобсона єдиним виправданням для існування податків у демократичному суспільстві є потреба у відображенні попиту платника податків на суспільні блага та визнаних громадянами принципів перерозподілу доходів. Він вважає, що на практиці податкові системи не здатні повною мірою виконувати вказані функції. Для порівняння податкових систем та оцінки можливостей їх вдосконалення він називає наступні критерії: відносна рівність зобов'язань, економічна нейтральність, організаційна простота, гнучкість та контрольованість податків з боку їх платників [31].

Аналізуючи основні принципи ефективності податкової політики та її гармонізацію до інтеграційних процесів важливо зупинитися на вирішенні проблем з адмініструванням податків, як таких, що найбільш поширені на думку багатьох аналітиків.

Щодо ефективності системи адміністрування податків та проведених реформ свідчить зведений державний бюджет (Табл.2.1.)

Таблиця 2.1

Зведений бюджет України з 2011 по 2019 рр. (млн.грн)

Доходи	Видатк	Кредитування	Сальдо
--------	--------	--------------	--------

			н					
		%ВВП		%ВВП		%ВВП		(дефіцит бюджету) %ВВП
2011	398553,6	30,27	416853,6	31,66	4757,9	0,36	-23057,9	-1,75%
2012	445525,3	31,62	492454,7	34,95	3856,3	0,27	-50785,7	-3,60%
2013	442788,7	30,43	505843,8	34,77	535,2	0,04	-63590,3	-4,37%
2014	456067,3	29,11	523125,7	33,39	4972,1	0,32	-72030,5	-4,60%
2015	652031,0	32,94	679871,4	34,35	3057,8	0,15	-30898,2	-1,56%
2016	782748,5	32,84	835589,8	35,06	1841,3	0,08	-54682,6	-2,29%
2017	1016788,3	34,09	1056759,9	35,43	2122,1	0,07	-42093,8	-1,41%
2018	1184278,1	33,28	1250173,6	35,13	1893,0	0,05	-67788,5	-1,90%

**складено автором на основі [22]*

Згідно з рисунком, кожного року виникає дефіцит бюджету на рівні від 1,41% до 4,6%. Опираючись на цей досвід, можемо припустити, що цього року бюджет знову буде закрито дефіцитом. Податкова система України не є ефективною, так як зміни в податковому законодавстві відбуваються доволі часто, але скоріше мають номінальний характер. Сама ж податкова система перебуває в стані невідповідності соціально-економічним реаліям. Дивлячись на таблицю, податкова система потребує негайних діючих реформ з ціллю скоротити дефіцит бюджету. Якщо залишити вітчизняну податкову систему без суттєвих змін, то явище дефіциту бюджету так і залишиться хронічним для України.

Отже, податкова система України не є ефективною. Реформування податкової системи повинно базуватись на принципі фіскальної ефективності, тобто формування дохідної частини бюджету на відповідному рівні, що забезпечить виконання державою своїх функцій; досягнення рівності податкового тягаря, рівна напруга між платниками, соціальна справедливість, стабільність і гнучкість – запорука ефективності податкової системи. Оптимальне співвідношення цих показників дозволить забезпечити економічне зростання України не лише на певному етапі, а й у довгостроковій перспективі.

2.2. Прогнозування фіскальної ефективності податкової системи України

Ефективність державної податкової політики оцінюється за ступенем виконання державою покладених на неї функцій з точки зору виконання державного бюджету. Фіскальну ефективність податків можна трактувати як показник наповнення бюджету податками, зборами при мінімальних затратах на процес їх адміністрування. Однак сучасний етап розвитку податкової системи України характеризується пошуком шляхів посилення стимулюючої та регулюючої ролі податків. Варто нагадати, що об'єктивно саме фіскальна функція податків є первинною, і нехтування цим може призвести до серйозних фінансових проблем держави. За допомогою цієї функції реалізується головне призначення податків: формування і мобілізація фінансових ресурсів держави, а також акумулювання в бюджеті засобів для виконання загальнодержавних чи цільових державних програм. Всі інші функції оподаткування можна назвати похідними від фіскальної. І.Цимбалюк вважає, що до принципів податкової політики відноситься принцип фіскальної ефективності, який передбачає наступні елементи: достатність доходів, мінімізацію видатків на збирання доходів і запобігання ухиленню від сплати платежів до бюджету, еластичність податкової системи, рівномірний розподіл податків між адміністративно-територіальними одиницями [31].

Прогнозний обсяг податкових надходжень до бюджету України є орієнтуючим фінансовим показником у процесі бюджетного планування.

Достатність та реальність даного показника залежать від оцінки стану, прогнозу та тенденції економічного і соціального розвитку, стабільності, ефективності та прогресивності чинного законодавства, форм і методів організації роботи з мобілізації платежів до бюджету, рівня фінансової культури та інших факторів суспільно-економічного впливу. Крім того, адекватність прогнозування, насамперед, визначається комплексним розумінням сутності та змісту даного процесу.

Аналіз прогнозних надходжень до бюджету є однією зі складових діяльності Державної податкової служби України. Так, Податковим кодексом України (ст. 19¹.1.26) на фіскальні органи покладено функції: прогнозування,

аналізу надходжень податків, інших платежів, джерел податкових надходжень; вивчення впливу макроекономічних показників і податкового законодавства на надходження податків, інших платежів; розроблення пропозицій щодо збільшення доходів та зменшення втрат бюджету [23].

З метою реалізації завдань Державної податкової служби України щодо контролю надходжень до бюджету податків та інших платежів, які реалізуються, зокрема, через прогнозування платежів, розроблено Концепцію організації діяльності Державної податкової служби із прогнозування та забезпечення надходжень до бюджету та єдиного внеску [16].

Для прогнозування фіскальної ефективності податкової системи у 2020 році розглянемо прогнозні фінансові показники сектору загальнодержавного управління у 2018-2020 рр. в табл.2.2

Таблиця 2.2

Таблиця. Прогнозні фінансові показники сектору загальнодержавного управління у 2018-2020 рр.

Показник	2018	2019	2020(проект)	2019	2020
	млрд.грн	млрд.грн	млрд.грн	%ВВП	%ВВП
Зведений бюджет					
Доходи	1184,3	1313,3	1394,0	32,5%	30,6%

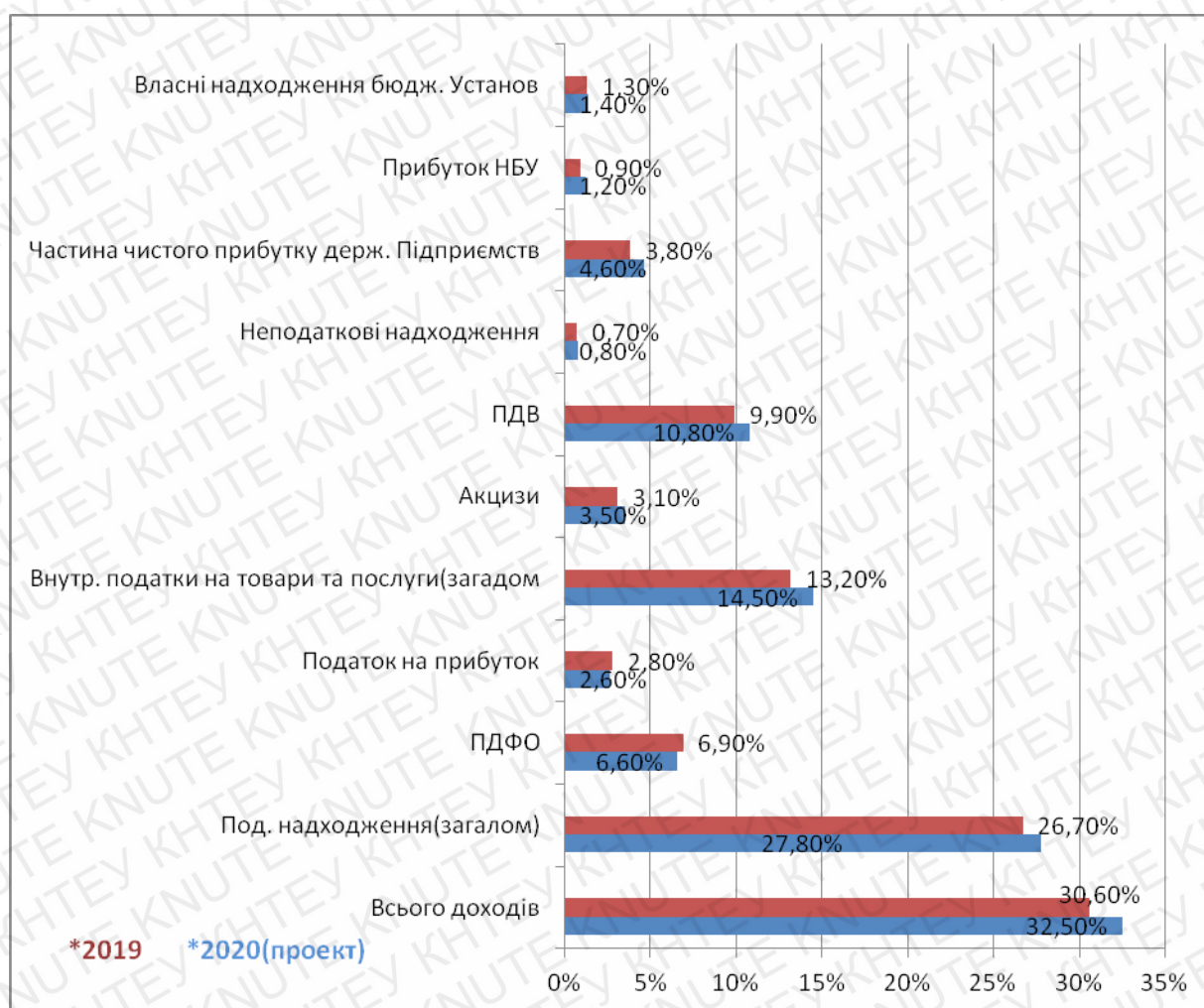
Видатки та чисте кредитування	1250,2	1435,5	1499,9	35,6%	33,0%
Сальдо (- дефіцит/+ профіцит)	-65,9	-122,2	-105,9	-3,0%	-2,3%
Власні бюджети соціальних фондів					
Власні бюджети	234,3	281,2	312,5	7,0%	6,9%
Власні видатки	241,4	282,3	314,0	7,0%	6,9%
Сальдо (-дефіцит/+профіцит)	-7,1	-1,1	-1,5	0,0%	0,0%
Сектор загальнодержавного управління (СЗДУ)					
Сукупні доходи СЗДУ	1481,6	1594,4	1706,5	39,5%	37,5%
Сукупні видатки СЗДУ	1491,6	1717,7	1813,9	42,6%	39,9%
Баланс СЗДУ (- дефіцит/+ профіцит)	-73,0	-123,3	-107,4	-3,1%	-2,4%

**складено автором на основі [22]*

У 2020 році через державний сектор планується перерозподілити 39,9% ВВП, що менше, ніж цьогорічний проектний показник. Доходи становитимуть 37,5% від ВВП, що на 2 в.п. менше, ніж заплановано на 2019 рік. Така динаміка є позитивною, адже перерозподіл великої частки ВВП через державний сектор може мати негативні наслідки для економічного зростання країни [23].

Розглянемо прогнозну структуру доходів зведеного бюджету у 2019-2020 рр. (Рис.2.1)

Рис. 2.1. Прогнозна структура доходів зведеного бюджету у 2019-2020 рр.



**складено автором на основі [20]*

Як бачимо з рисунку, доходи зведеного бюджету на 2020 рік зростуть на 6,2% порівняно з очікуваними у 2019 році. Оскільки збільшення номінального ВВП прогнозується на рівні 12,8%, значить доходи скоротяться по відношенню до розмірів економіки. Податкові надходження зростуть на 8,5% в рік (порівняно з оновленим планом доходів бюджету у 2019 році), що є доволі консервативними очікуваннями, враховуючи, що до проекту не закладено змін у оподаткуванні. Найбільше зростуть надходження від ПДФО (близько 19,3%) та податок на прибуток підприємств (+19,9%). Прогноз надходжень з ПДФО уряд цього разу розрахував не прямим методом, а за допомогою регресійного аналізу історичних даних по росту середньої зарплати, кількості платників та податкової ставки. Згідно з його результатами, ріст надходжень становитиме 19,3%, хоча середня зарплата за прогнозом збільшиться лише на 16,6%, а кількість платників та ставки

податку залишаться незмінними. Додаткові доходи від податку на прибуток уряд очікує від збільшення прибутку підприємств на 15,1%, погашення податкових боргів, перевірок та інших донарахувань. Зростання доходу від податку на додану вартість закладене на рівні всього 3,1% через менші темпи росту імпорту, виражені в гривнях, та зниження ціни на газ. Зменшаться на 0,1% доходи від акцизів. Уряд пояснює це очікуваним скороченням споживання тютюнових виробів (хоча ставка акцизу у 2020 році зросте на 20%), зниженням надходжень від акцизу з імпортованих транспортних засобів та зменшенням виробництва та продажу спирту та лікєро-горілочної продукції.

Загалом податкові надходження становитимуть 87,3% від зведеного бюджету та 26,7% від ВВП (85,4% та 27,7% у 2019 р. відповідно). Але щоб сповна проілюструвати податкове навантаження потрібно врахувати обсяг єдиного соціального внеску, адже він за своєю суттю теж є квазі-податком, який справляється з фонду заробітної плати. В 2020 році заплановано отримати 307,3 млрд грн доходів від ЄСВ, що разом з податковими надходженнями наступного року наповнить бюджет на 1 524,2 млрд грн, або 33,5% ВВП, що на 1,1 в.п. менше, ніж було заплановано на поточний рік. Неподаткові надходження знизяться у 2020 році на 7,4% рік до року (зниження на 5,2% у порівнянні із 2018 роком заплановане в проекті 2019 року). Це відбудеться через зниження на 14,5% частки прибутку НБУ, що перераховується у бюджет, а також частини прибутків підприємств з державною власністю (- 27%), норматив його перерахувань знизили з 75% до 50%.

Також розглянемо прогнозну структуру видатків зведеного бюджету у 2019-2020 рр. (Рис.2.2)

Рис.2.2. Прогнозна структура видатків зведеного бюджету у 2019-2020 роках, % ВВП

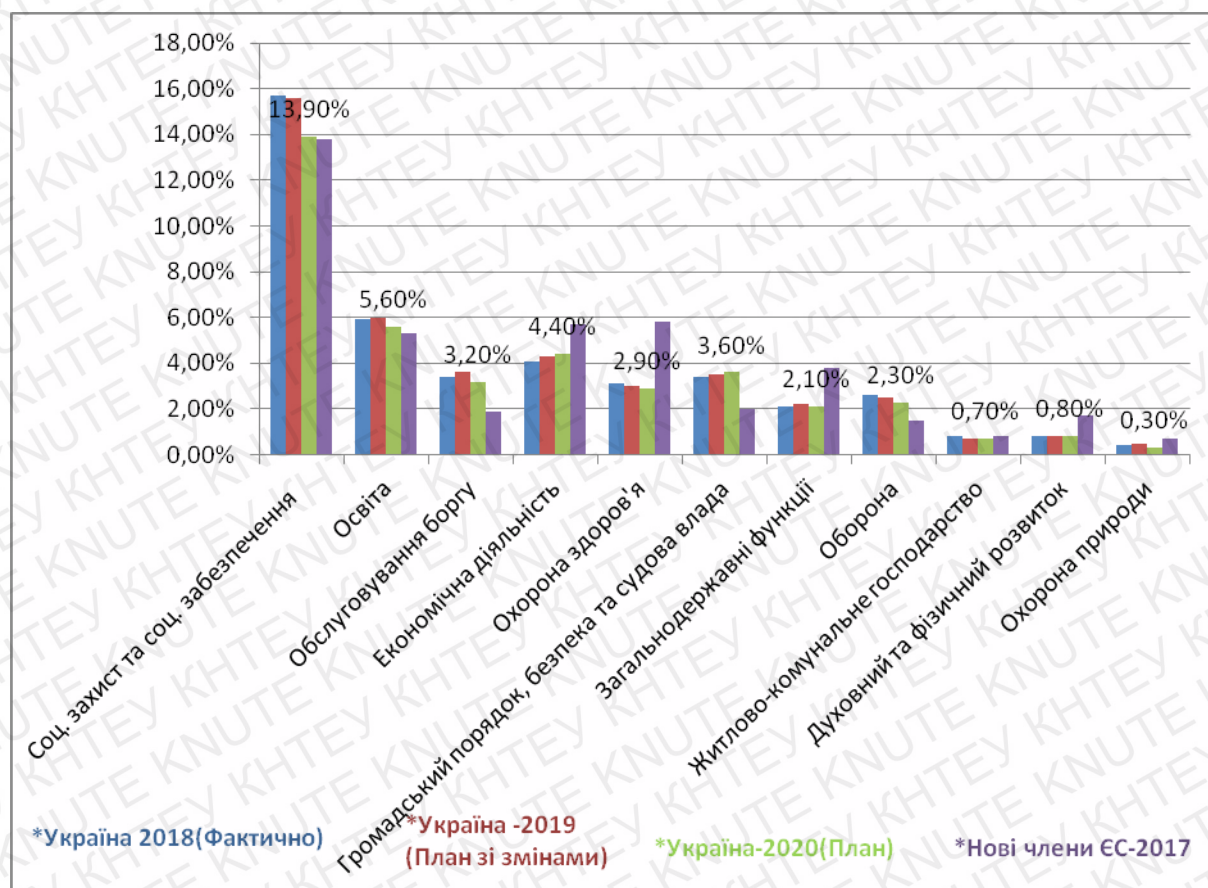


**складено автором на основі [22,23]*

Зростання видатків зведеного бюджету разом із соціальними фондами заплановано на рівні 5,6 % від показника 2019 року. За функціональною класифікацією видатків, пріоритетними напрямками витрат у 2020 році залишатимуться соціальний захист, освіта та виплата відсотків за боргами (закладено до статті «Загальнодержавні функції»). На соціальний захист спрямують 13,9% ВВП, видатки на освіту та охорону здоров'я передбачені на рівні 8,5% від ВВП, та в обох випадках у відносному до ВВП вираженні фінансування зменшується, хоча номінально в гривнях заплановане зростання (Рис.2.2). Зростатимуть у % від ВВП лише видатки на економічну діяльність.

Якщо порівняти структуру видатків в Україні та 11 країнах Центральної та Східної Європи (ЦСЄ) – членів ЄС (після 2004 року), то можна побачити, в яких напрямках фінансування ми наближаємось до показників розвинених країн, а в яких – навпаки. Доречним вважаємо не порівнювати Україну із старими членами ЄС, оскільки в цих країнах структура видатків об'єктивно відрізняється через розвинену інфраструктуру та сталі ринки, а сфокусуватися на «нових членах ЄС» - країнах, що вступили до Євросоюзу після 2004 року.

Рис 2.3. Динаміка державних витрат за окремими напрямками в Україні та країнах – нових членах ЄС



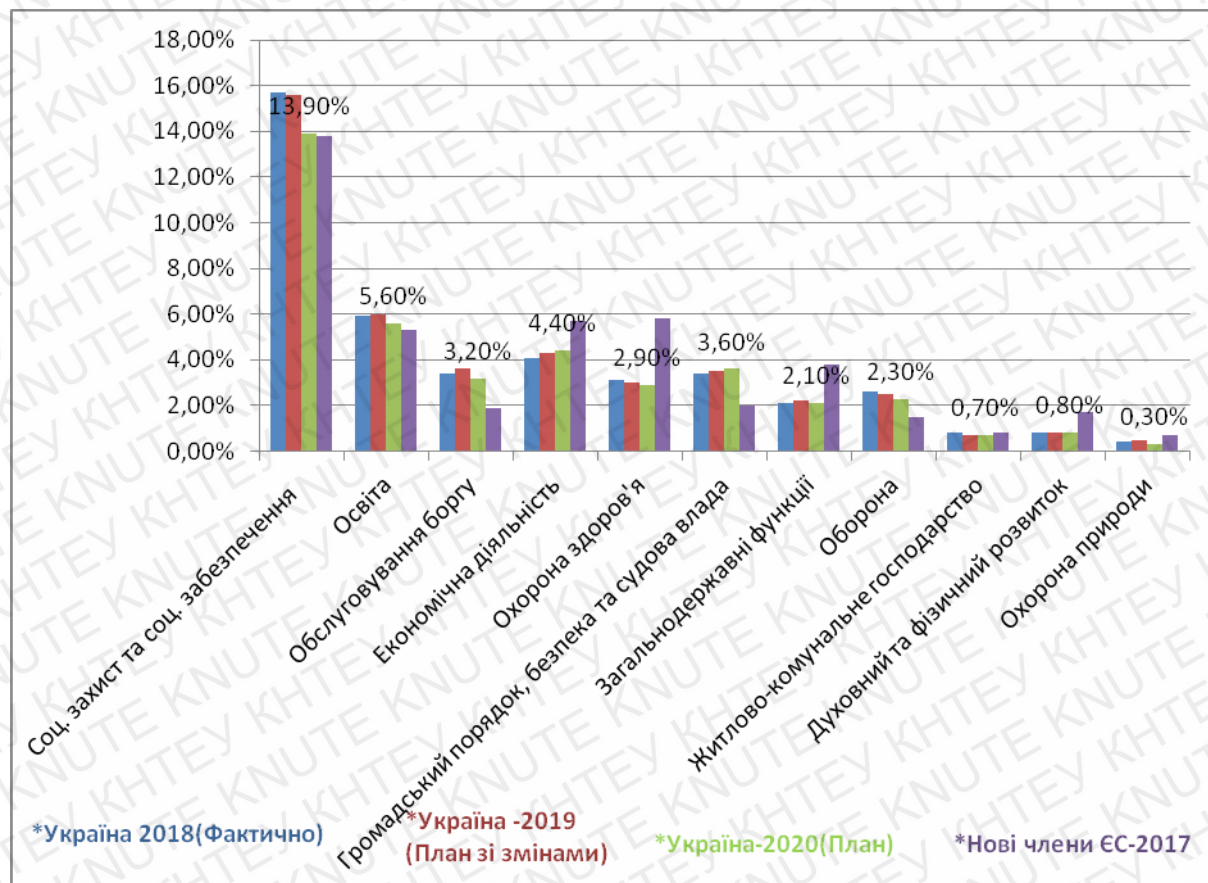
*складено автором за основою [18]

Як видно з *рисунку*, пенсійна реформа та оптимізація субсидій, фінансова дисципліна та інвестиції у інфраструктуру наближають ці показники до показників країн ЦСЄ. Це не означає, однак, що українські пенсіонери мають порівняний рівень доходу: слід враховувати, що частку пенсій у країнах-членах ЄС забезпечено не державою, а самими пенсіонерами через приватні фонди, а в

Україні майже усі пенсійні виплати здійснюються з державного фонду, до того ж український ВВП на душу населення набагато нижчий, ніж в Європі.

Якщо подивитися на динаміку, то за три останні роки Україна наближається до показників країн ЦСЄ у сфері витрат на соціальний захист (з 15,4 до 13,9% від ВВП), обслуговуванні боргу (з 3,6% до 3,2% від ВВП) економічній діяльності (з 4,3% до 4,4% від ВВП). У той час, варто враховувати й особливості зовнішньополітичної ситуації: в Україні на оборону доводиться витратити більше.

Рис 2.3. Динаміка державних витрат за окремими напрямками в Україні та країнах – нових членах ЄС



**складено автором за основою [18]*

Проект бюджету передбачає, що у 2020 році на освіту, обслуговування боргу, громадський порядок, безпеку, судову владу та оборону держава спрямує більше коштів, ніж у країнах – нових членах ЄС. На фінансування економічної діяльності, охорони здоров'я, виконання загальнодержавних функцій (без обслуговування боргу), житлово-комунального господарства та духовний і фізичний розвиток Україна витратить у відсотковому значенні менше за ці країни. За видатками на соціальний захист та соціальне забезпечення Україна у 2020 році майже зрівняється із обраними для порівняння країнами.

Отже, фіскальна ефективність у 2020 році стане кращою. Доходи зведеного бюджету на 2020 рік зростуть на 6,2% порівняно з очікуваними у 2019 році.

Найбільше зростуть надходження від ПДФО (близько 19,3%) та податок на прибуток підприємств (+19,9%). Зростання видатків зведеного бюджету разом із соціальними фондами заплановано на рівні 5,6 % від показника 2019 року.

За видатками на соціальний захист та соціальне забезпечення Україна у 2020 році майже зрівняється із країнами ЄС.

РОЗДІЛ 3

УДОСКОНАЛЕННЯ СИСТЕМИ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ УКРАЇНИ

3.1 Проблеми реформування системи адміністрування податків України

Досвід, набутий Україною за роки незалежності, переконливо свідчить, що ефективне правове регулювання податкової системи України є не тільки важливою передумовою суспільного розвитку, але й нагальною потребою економічного зростання. Необхідність і важливість чіткого правового регулювання податкової системи довели провідні науковці світу та підтверджено історичним розвитком більшості держав [29]. Спроби реформування податкової системи України здійснюються постійно, але істотних зрушень, на жаль, вдалося досягнути лише в окремих напрямках.

Окремі сегменти податкової системи загалом залишилися неохопленими реформою. Сучасна податкова система України і надалі зберігає низку суттєвих недоліків, які є системними.

По-перше, витрати платників на виконання вимог податкового законодавства лишаються надмірно високими.

По-друге, відсутність стабільного регулювання оподаткування, а діюча нормативно-правова база непрозора та заплутана.

По-третє, багаторазове оподаткування, високі ставки деяких податків, переважно фіскальний характер податкової системи створюють несприятливі умови для підприємництва та стримують економічну активність [24].

Основними проблемами в сфері податкової політики залишаються:

1. Високе податкове навантаження;
2. Безсистемне та невиправдане надання податкових пільг та звільнень, що звужує базу оподаткування та призводить до нерівномірності податкового навантаження та викривлень структури економіки;
3. Зростання податкового боргу;
4. Невідповідність окремих норм діючого податкового законодавства вимогам законодавства ЄС;
5. Неузгодженість бухгалтерського і податкового обліку;
6. Недосконала податкова амортизаційна політика;
7. Несвоєчасне відшкодування ПДВ з бюджету поряд з наявністю численних випадків безпідставного декларування платниками до відшкодування від'ємного значення податку [11].

Крім того, внаслідок зниження податків починаючи з 2014 р. актуалізується проблема зниження динаміки зростання доходів бюджету. Втрати бюджету мають компенсуватися відносно високими темпами зростання економіки. Окрім того, в умовах охолодження економіки крихка тенденція зниження дефіциту бюджету може ослабнути через зниження податкових надходжень. Це потребує розробки заходів щодо додаткового збільшення доходів бюджету. Варто зазначити, що в процесі реформ стимулюючий потенціал податкової системи був реалізований лише частково. Більше того, в умовах розростання дисбалансів у секторі публічних фінансів України все частіше лунають пропозиції щодо необхідності скасування окремих податкових стимулів (пільг). З посиленням проблем з виконанням дохідної частини державного бюджету ймовірність трансформації подібних ініціатив у практичні кроки буде зростати.

Також, не менш основними проблемами є відсутність довіри бізнесу до влади, обумовлена спротивом старої корумпованої системи реформам, розбіжностями між деклараціями та фактичними діями влади, збереженням старої системи взаємовідносин між контролюючими органами та платниками податків. Відсутність такої системи, яка б сприяла добровільній сплаті податків, прагнення органів ДФС України до суцільного контролю за сплатою податків та демонстрування ними недовіри до платників податків, змушує багатьох представників бізнесу залишатися в тіні або переходити в тіньовий сектор економіки. Легалізація доходів суб'єктів господарювання та громадян без збільшення рівня довіри та зростання соціальної відповідальності не призведе до очікуваного ефекту та поставить під загрозу реалізацію будь-якої комплексної реформи податкової системи, як це вже було продемонстровано під час запровадження механізму податкового компромісу.

Реформування податкової системи потребує спрямування податкового навантаження із сфери виробництва на сферу споживання, а також на ресурсні та екологічні платежі, у зв'язку з чим необхідно насамперед зменшити податкове навантаження на прибуток підприємств та фонд оплати праці, реформувати акцизний податок, ресурсні та рентні платежі, плату за забруднення навколишнього природного середовища.

Отже, в Україні існує низка проблем, які перешкоджають процесу реформування податкової системи з причини байдужості як влади, так і різних категорій платників податків. Тому податкова система України потребує поступового реформування, яке повинно бути спрямовано на інституціональні умови оподаткування, а також вдосконалення структури податкової системи та окремих її елементів до європейських стандартів.

3.2. Шляхи удосконалення системи адміністрування податків України

Реформа податкової системи України є нагальною потребою держави в сучасний період. Її необхідність останнім часом навіть не доводиться вченими та

практиками, оскільки проблема є очевидною та гострою. Питання полягає лише в тому, яку саме модель податкової реформи прийняти та законодавчо закріпити.

Серед основних напрямів реформування податкової системи доцільно назвати: демократизацію податкової служби України, а саме зміну ідеології її функціонування на основі реформування податкової служби; підвищення фіскальної ефективності податків унаслідок розширення податкової бази, покращення адміністрування, зменшення масштабів ухилення від сплати податків; забезпечення більш рівномірного розподілу податкового тягара між платниками податків; стимулювання розвитку бізнесу та підвищення ефективності виробництва; посилення оподаткування екологічно шкідливих і небезпечних виробництв. Варто наголосити, що в питаннях формування і реалізації податкової політики не повинно бути точного копіювання досвіду окремих країн світу, оскільки не можна накладати податкову систему будь-якої країни на нашу дійсність [13].

Кожен новий крок у податковому законодавстві повинен бути чітко обґрунтованим, логічним, доступним для розуміння і прийматися тільки у тому випадку, коли доведено економічний ефект від такої новації та проведено глибокий і ґрунтовний аналіз ефекту від її застосування в українському податковому законодавстві, спираючись на досвід розвинених країн світу.

Єдиним шляхом реформування системи соціальних внесків може бути лише їхнє зниження. Позитивним зрушенням у податковій системі України є введення єдиного соціального збирання. Важливо є те, що реформування системи соціальних зборів має відбуватися одночасно з удосконаленням системи оподаткування доходів фізичних осіб. Разом зазначені заходи дадуть змогу зробити істотний крок у напрямі легалізації доходів громадян, розширення податкової бази.

Крім того, дедалі актуальнішою проблемою для держави стає виплата заробітної плати в "конвертах", оскільки від "тіньових" розрахунків вона втрачає бюджет, а через непоінформованість і низький рівень свідомості вельми дорогою ціною платять за це і самі наймані робітники. Громадяни, які погоджуються

отримувати зарплату в "конвертах", не тільки сприяють розвитку тіньових схем, а й позбавляють себе соціальної захищеності. Адже пенсію вони матимуть тільки виходячи з офіційно нарахованої суми заробітної плати. Ухиляючись від оподаткування шляхом мінімізації реальних доходів, вони позбавляють себе не тільки достойної пенсії в майбутньому, а й лікарняних, декретних виплат, отримання банківських кредитів тощо. Маючи дуже сумнівний виграш сьогодні, неофіційні працівники однозначно програють в майбутньому.

Потребує удосконалення і система спрощеного оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності. Запровадження такої системи мало безумовно позитивний вплив на розвиток малого та середнього бізнесу, адже відбулося істотне зростання надходжень до бюджету від суб'єктів малого та середнього бізнесу. Тому спрощену систему оподаткування необхідно зберегти на цьому етапі соціально-економічного розвитку країни. Проте вона потребує істотного доопрацювання через її неузгодженість із чинним податковим законодавством та наявністю можливостей для ухилення від оподаткування.

Також, одним із шляхів удосконалення податкової системи є запровадження реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг.

20 вересня 2019 року у Верховній Раді України ухвалили в другому читанні законопроект №1051-1 «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» щодо детінізації розрахунків в сфері торгівлі і послуг[18]. Це означає, що з 1 січня 2021 р. застосування касових апаратів буде обов'язковим для всіх спрощенців, незалежно від обсягів доходу. Виняток становлять лише ФОП 1-ої групи з обсягом річного доходу до 300 000 грн., які не використовують працю найманих осіб і здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торгівельних місць на ринках та надають побутові послуги населенню. Одночасно збільшено ліміт обороту для ФОП 2 групи з 1,5 млн. до 2,5 млн. грн. Загалом обов'язок застосування РРО торкнеться більш як 500 000 платників податку 2-ої та частково 3-ої групи. Підприємець може сам обрати, з яким РРО йому працювати: класичним, або новітнім. Під

програмним РРО слід розуміти програмне рішення, яке можна буде встановити на будь-який сучасний пристрій. Програмний продукт надаватиметься платникам податку безкоштовно. Реформа передбачає, що фіксація чеків відбуватиметься на фіскальному сервері ДПС. Порядок роботи РРО регулюватиметься не НБУ, а Мінфіном. Це значить, що деталізація кожної транзакції в момент її проведення буде відкритою для ДПС, оскільки не захищатиметься банківською таємницею. Таким чином, податківці отримають повний контроль за українським бізнесом. Поза законом опиняться онлайн-розрахунки в інтернет-магазинах та відправка товарів поштою з оплатою при отриманні (т.з. «накладений платіж»). Законопроект вимагає обов'язкової видачі фіскального чека покупцю під час проведення операції. І як на практиці інтернет-магазину здійснювати реалізацію товарів/послуг інтернет-магазину автори не визначили. Отже, ФОП (як платників, так і не платників ПДВ) зобов'язують вести облік запасів і продавати лише ті товари, які відображені в обліку. Сама вимога вести облік залишків, що суперечить самій суті «спрощеної системи оподаткування» не тільки лягає на малий бізнес додатковим тягарем, але й просто його знищує.

Суттєвою перевагою є спрощення процедури реєстрації РРО – вона проводиться засобами Електронного кабінету без подання реєстраційних документів, а лише шляхом отримання фіскального номера, який ідентифікує програмний РРО у інформаційній системі контролюючого органу. Також здешевлюється й процес застосування РРО за рахунок виключення необхідності отримання еквайрингових послуг, послуг центрів сервісного обслуговування, укладання відповідних договорів, придбання класичного РРО.

«Для можливості використовувати замість традиційних РРО спеціальні програми ДПС забезпечить безкоштовне програмне рішення для суб'єктів господарювання. Програму можна буде встановити на будь-який гаджет, у тому числі і на смартфон. Обслуговування такого програмного продукту також буде безкоштовним для суб'єктів господарювання. Тобто, безкоштовним буде не тільки скачування самої програми, але і її підтримка», – зазначив Сергій Верланов[6].

Вдосконалення податкової системи України повинно відбуватися шляхом спрощення механізму оподаткування, підвищення ефективності системи адміністрування податків, а також забезпечення всіх учасників податкових відносин повною інформацією про сплату податків. Крім того, в Україні очікуваний позитивний ефект від податкової реформи може бути значно сильнішим, ніж у країнах Євросоюзу. Зокрема, послаблення податкового тиску на фінансові ресурси підприємств, що спрямовуються на розвиток, сприятиме активізації інвестиційних чинників зростання, а спрощення податкової системи – зменшенню витрат на адміністрування податків. Крім того, необхідно змінити пріоритети контролю із суто фіскального напрямку на безпосереднє обслуговування платників податків та удосконалити систему інформаційної взаємодії з усіма пов'язаними з оподаткуванням і контролем інституціями як в середині держави, так і співробітництва з міжнародними організаціями.

Таким чином, удосконалення системи адміністрування податків має базуватися на подальшому розвитку партнерських взаємовідносин між платниками та податковими органами, у результаті чого конституційний обов'язок громадян сплачувати платежі податкового характеру буде трансформований із примусового на добровільний.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

У результаті проведеного дослідження щодо системи адміністрування податків України ми прийшли до наступних висновків.

1. Система адміністрування податків України 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.

2. У порівнянні з іншими європейськими країнами податкова система України є недосконалою та потребує багато прогресивних та вигідних вкладень для країни. Взяття до уваги міжнародного досвіду у вітчизняну практику повинно відбуватися шляхом підвищення ефективності системи адміністрування податків, а також забезпечити всіх учасників податкових відносин повною інформацією про сплату податків. Це сприятиме досягненню ефективного результату і призведе до посилення соціальної складової системи оподаткування.

3. Дивлячись на часті зміни в податковій системі, ефективність адміністрування залишається й досі неефективною. Нерівномірний розподіл податкового навантаження між різними категоріями платників податків є досить несправедливим та логічно непередуманим. Якщо залишити податкову систему без змін, то явище дефіциту бюджету так і залишиться хронічним.

4. Система прогнозування податкової системи потребує удосконалення. Окрім того, нагальним питанням є підготовка до багаторічного середньострокового прогнозування, впровадження якого необхідне в межах гармонізації бюджетного процесу України з європейськими державами.

5. В податковій системі існує низка проблем, які перешкоджають процесу реформування податкової системи з причини байдужості як влади, так і різних категорій платників податків. Тому вона потребує поступового реформування, яке повинно бути спрямовано на інституціональні умови оподаткування, а також вдосконалення структури податкової системи та окремих її елементів до європейських стандартів.

6. Удосконалення системи адміністрування податків має базуватися на подальшому розвитку партнерських взаємовідносин між платниками та податковими органами, у результаті чого конституційний обов'язок громадян сплачувати платежі податкового характеру буде трансформований із примусового на добровільний.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алексеєнко Л. М. Економічний тлумачний словник: власність, приватизація, ринок цінних паперів [українсько-англійсько-російський] / Л. М. Алексеєнко, В. М. Олексієнко. – Тернопіль: Астон, 2003 р. – 672 с.
2. Андрущенко В. Л. Фіскальне адміністрування як наука і мистецтво / В. Л. Андрущенко // Фінанси України. – 2003. – № 6. – С. 28.
3. В. В. Барабанова // Матеріали XI Міжнародної науково-практичної конференції "Динаміка еволюції людського інтелекту, етико-естетичного сприйняття світу та художньої творчості" [Електронний ресурс – Режим доступу: <http://icp-ua.com/ru/node/1059>]
4. В. Г. Баранова, О. Ю. Дубовик, В. П. Хомутенко та ін.; за ред. В. Г. Баранової. Податкова система: навч. посібник / Одеса: ВМВ, 2014. 344 с.
5. Білецька Г.М., Кармаліта М.В., Куц М.О. та інші Гармонізація податкового законодавства: українські реалії : [монографія]. К.: Алерта, 2012. 222 с.
6. Бухгалтерські новини «Дебет-кредит». Електронний ресурс. Режим доступу: <https://news.dtkk.ua/state/cash-handling/58801>
7. Валінкевич Ю. Б. (2011) Творча робота: Податкова система України: стан, проблеми, перспективи URL: <http://kds.org.ua/>

8. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Кізіма А.Я., Карпова В.В. Податковий менеджмент: підруч. К.: Знання, 2008. 525 с.
9. Копельчук В. П., Клишава Т. Ю. Податкові системи зарубіжних країн як шлях до зниження податкового тиску на платників податків в Україні. URL: <http://intkonf.org/kopelchuk-vp-klishava-tyu-podatkovyi-sistemi-zarubizhnih-krayinyak-shlyah-do-znizhennya-podatkovogo-tisku-na-platnikov-podatkov-v-ukrayini>
10. Короткий курс лекцій з дисципліни «Податкові системи зарубіжних країн».URL: https://studme.com.ua/158407209871/ekonomika/nalogovye_sistemy_zarubezhnyh_stran.htm
11. Крайник О. Сучасний стан та перспективи удосконалення системи оподаткування в Україні / О. Крайник, Н. Процак // Збірник наукових праць / Ефективність державного управління. – 2013. – Вип. 36 – С. 129–135.
12. Крисоватий А.І. Державна податкова політика і система податків. Фінанси України. 1998. № 1. С. 64-68.
13. Крисоватий А.І. Теоретико-організаційні домінанти та практика реалізації податкової політики в Україні : монографія / А.І. Крисоватий. – Тернопіль : Вид-во "Карт-бланш", 2005. – 78 с.
14. Лютий І. О, Демиденко Л.М., Романюк М.В. та ін.; система: навч. посібник за ред. І. О. Лютого. К.: Центр учбової літ-ри, 2009. 56 с.
15. Мельник В. М. Домінанти податків і оподаткування та забезпечення повноти їх дії: дис. д. е. н.: 08.00.08 / Мельник Віктор Миколайович. –К., 2007. – 444 с. –С. 176.
16. Наказ ДФС України від 17.04.2015 №281 «Про затвердження Концепції наукового забезпечення державного управління у податково-митній сфері».
17. Нараєвська І., Полякова Т. Децентралізація влади та податкова реформа [Електронний ресурс]. Режим доступу:<http://www.brightactions.com.ua/single-post/2016/02/04/>
18. Офіційний сайт Верховної Ради України. Електронний ресурс. Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1200-2018-%D0%BF>

19. Офіційний сайт звіту “Doing Business”. URL: www.doingbusiness.org
20. Офіційний сайт Державної казначейської служби. Електронний ресурс. Режим доступу: <https://www.treasury.gov.ua/ua>
21. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України. Міжнародний досвід: адміністрування податків в Європі та в Україні / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sta-sumy.gov.ua>
22. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. Електронний ресурс. Режим доступу: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/>
23. Офіційний сайт Центру економічної стратегії. Електронний ресурс. Режим доступу: <https://ces.org.ua/yakym-ie-optymalnyi-masshtab-derzhavnykh-vydatkiv-v-ukraini/>
24. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI зі змінами та доповненнями.
25. Римар О. Г. Фіскальна ефективність податкової системи в контексті антикризового регулювання / О. Г. Римар // Актуальні проблеми економіки. – 2014. – Вип. 4(118). – С. 224–227.
26. Селіванов А. О. Адміністрування податків: нові проблеми в адміністративному та фінансовому праві України / А. О. Селіванов // Право України. – 2002. – № 2. – С. 34-38.
27. Смирнов А. Налогообложение: модели оптимизации. Экономист. 1998. № 2. С. 68-76.
28. Сміт А. Добробут націй. Дослідження про природу та причини добробуту націй / Пер. з англ. – Книга 5. Про прибутки правителя або держави. К.: Port-Royal, 2001. С. 425-586.
24. Указ Президента України № 846/2019 від 25.09.2019 «Про утворення Державної податкової служби України та Державної митної служби України». {Із змінами, внесеними згідно з Постановою Кабінету Міністрів № 846 від 25.09.2019}. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1200-2018-%D0%BF>

29. Хомутенко В.П., Луценко І.С., Хомутенко А.В. Адміністрування податків, зборів, платежів: навч.посіб. за заг. ред. В.П. Хомутенко – Одеса: «Атлант», 2015. – 14с.
30. Цимбал Т.Я. Правове регулювання податкової системи України : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук: спец. 12.00.07 "Теорія управління, адміністративне право і процес, фінансове право, інформаційне право" / Т.Я. Цимбал. – Ірпінь, 2008. – 18 с.
31. Черник Д. Г. Податки в ринковій економіці. М.: ЮНІТИ, 2005
32. Цимбалюк І. О. Податкове навантаження, як критерій ефективності ведення податкової політики / І. О. Цимбалюк // Ринок цінних паперів України. – 2014. – № 7. – С. 57-63.
33. Якобсон Л.И. Экономика общественного сектора: Основы теории государственных финансов. М.: Аспект Пресс, 1996. 319 с.

ДОДАТКИ