

А. В. Череп, Л. Г. Олейнікова, В. В. Барабанова

ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ



АНОТАЦІЯ

У теоретично-практичному посібнику з дисципліни «Податковий менеджмент» висвітлюються теоретичні та методичні засади податкового менеджменту, особливості його практичної реалізації на рівні держави і підприємства.

У посібнику знайшли відображення Податковий кодекс та нові законодавчі і нормативні акти, статті провідних економістів, податківців.

До теоретичного матеріалу посібника додано тестові завдання для проведення підсумкового модульного контролю, глосарій основних термінів та понять, додаткові таблиці та розрахунки.

Теоретичний, практичний матеріал має ілюстративність, супроводжується достатньою кількістю рисунків, схем, формул, допоміжних таблиць для розрахунків податків.

Розрахований на студентів економічних спеціальностей вищих закладів освіти. Може бути корисний також для аспірантів та викладачів вищих навчальних закладів, науковцям і економістам-практикам, діяльність яких пов'язана з податковим менеджментом.

Автори.

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ, МОЛОДІ ТА СПОРТУ УКРАЇНИ
ЗАПОРІЗЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ

А. В. Череп, Л. Г. Олейнікова, В. В. Барабанова

ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ

Теоретично-практичний посібник

Рекомендовано Міністерством освіти і науки, молоді та спорту України
для студентів вищих навчальних закладів

УДК 336. 22: 005 (075.8)

ББК 65. 261. 4 я 73

Рекомендовано Міністерством Освіти і Науки України, як теоретично-практичний посібник для студентів вищих навчальних закладів (Лист МОНУ № 1/11-14696 від 19.09.12)

Рецензенти:

Л.Л. Тарангул, д.е.н., професор, проректор з наукової роботи Національного університету ДПС України

О.В. Кендюхов, д.е.н., професор, завідувач кафедри стратегічного управління економічним розвитком Донецького національного технічного університету, голова Всеукраїнської спілки вчених-економістів

В.В. Лаврук, д.е.н., професор, завідувач кафедри фінансів і кредиту Подільського державного аграрно-технічного університету

А.А. Пилипенко, д.е.н., професор, завідувач кафедри бухгалтерського обліку Харківського національного економічного університету

А. В.Череп, Л. Г. Олейнікова, В. В. Барабанова

“Податковий менеджмент”: теоретично-практичний посібник.- Держ. вищ. навч. закл. "Запорізь. нац. ун-т". - Запоріжжя : ЗНУ, 2014. - 281 с.

ISBN

Теоретично-практичний посібник висвітлює практичні аспекти з дисципліни “Податковий менеджмент”. З метою поглибленого вивчення студентами цієї дисципліни і отримання базових знань та навичок у сфері податкових відносин, що виникають між державою, юридичними та фізичними особами з приводу податкового планування, податкового регулювання та податкового контролю. Знайшли відображення Податковий кодекс, нові законодавчі і нормативні акти автореферати, статті провідних економістів та податківців. У посібнику передбачені форми активних методів навчання: ситуаційні та тестові завдання. Розрахований на студентів економічних та фінансових спеціальностей вищих закладів освіти. Може бути корисний також керівникам, податковим менеджерам підприємств і організацій.

УДК 658.14/17 (075.8)

ББК 65.9 (2)26. 27

ISBN

А.В.Череп, Л. Г. Олейнікова, В.В. Барабанова

ЗМІСТ

ПЕРЕДМОВА	5
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ	6
1.1. Податки як об'єкт управління в системі менеджменту	6
1.2. Історичний розвиток державного податкового менеджменту в Україні	17
1.3. Сутність та складові податкового менеджменту	23
1.4. Державна податкова служба України. Міністерство доходів та зборів	30
РОЗДІЛ 2. ПОДАТКОВЕ ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ПЛАНУВАННЯ ЯК СКЛADOVA ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ	50
2.1. Державне податкове планування і прогнозування	50
2.2. Система податкового планування на підприємстві	60
2.3. Методика прогнозування надходжень податку на додану вартість	65
РОЗДІЛ 3 ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ЯК СКЛADOVA ДЕРЖАВНОГО ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ	74
3.1. Податкове регулювання та економічна політика держави	74
3.2. Сучасний стан податкових пільг в Україні	79
3.3. Податкові канікули та офшорні зони для суб'єктів малого та середнього бізнесу	87
РОЗДІЛ 4. ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ ЯК СКЛADOVA ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ	98
4.1. Сутність та поняття податкового контролю	98
4.2. Ведення обліку платників податку	100
4.3. Види та порядок проведення перевірок за Податковим кодексом України	105
4.4. Реформування системи адміністраторів податків і зборів	115
РОЗДІЛ 5. ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ	127
5.1. Управління податковими надходженнями на державному рівні	127
5.2. Податкове адміністрування	143
5.3. Правовий механізм регулювання податків у Європейському Союзі	152

<i>5.4. Світовий досвід адміністрування податків</i>	156
<i>5.5. Методи визначення та класифікація податкових ризиків</i>	163
РОЗДІЛ 6. КОРПОРАТИВНИЙ ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ	175
<i>6.1. Сутність та поняття податкової політики підприємства</i>	175
<i>6.2. Методи управління формування податкових платежів підприємств</i>	184
<i>6.3. Податковий аналіз на підприємстві та його методи</i>	189
<i>6.4. Оцінка ефективності податкового планування підприємства</i>	192
ГЛОСАРІЙ	202
СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ	210
ДОДАТКИ	220

ПЕРЕДМОВА

Сучасний розвиток економічної системи, глобалізаційні процеси та фінансово-економічна криза, що виникла в сучасних умовах, вимагають принципово інших методів управління бюджетами.

В умовах економічної кризи особливої гостроти набувають питання наповнення дохідної частини бюджету. Вирішення цих питань значною мірою залежить від ефективності управлінської діяльності, тобто від податкового менеджменту

Універсальним інструментом управління, який забезпечує специфічні підходи до вирішення поставлених питань у сфері оподаткування сьогодні є саме податковий менеджмент.

На сучасному етапі податковий менеджмент має ряд пріоритетних особливостей. Зокрема, він повністю орієнтується на кон'юнктуру ринку та залежно від ринкової ситуації встановлює взаємовідносини між державою та платниками податків. Також податковий менеджмент оперативно адаптується до економічних та політичних змін. Тому сьогодні можна вважати, що податковий менеджмент з наукового погляду обґрунтовує необхідність у використанні засобів і методів управлінської діяльності у роботі податківців та робить їх менеджерами у сфері оподаткування.

Державний податковий менеджмент як управлінська категорія є складовою державного управління і підпорядковується його загально визнаним принципам. Знання і врахування принципів і функцій державного податкового менеджменту дає можливість краще уявити суттєві сторони проблем пов'язаних з оподаткуванням, врахувати усю сукупність взаємозв'язків і забезпечити створення оптимальної податкової системи. Це, в свою чергу, дасть можливість вирішити цілу низку проблем, а саме: мінімізація надмірного податкового тягаря, зниження рівня тіньової економіки, забезпечення зростання дохідної частини бюджетів усіх рівнів, розвитку підприємництва та ін.

Податковий менеджмент у діяльності підприємства займає надзвичайно важливе значення, адже, податки на практиці є важливим інструментом економічного регулювання, ефективним важелем впливу на більшість бізнес-рішень, часто змушуючи керівництво кардинально змінювати тактику дій підприємства.

У зв'язку з цим особливу увагу слід приділити організації і вдосконаленню всіх аспектів податкового менеджменту на макрорівні, так і на мікрорівні, що саме розглянуто в теоретично-практичному посібнику «Податковий менеджмент».

Навчальні матеріали, представлені на підставі переліку тем, що сформовані на основі освітньо-професійної програми підготовки і структурно логічної схеми підготовки фахівців.

Представлені матеріали можуть стати в нагоді студентам під час вивчення та самостійного засвоєння курсу «Податковий менеджмент». Для цього у посібнику надається система схем, таблиць, розміщених у певній логічній послідовності відповідно до програми курсу, в якій узагальнено найбільш суттєвий і складний матеріал. Це доцільно використовувати під час лекційних занять, щоб студенти не втрачали часу на його копіювання, а концентрували увагу на засвоєнні змісту програмного матеріалу.



**ТЕОРЕТИЧНІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ОСНОВИ ПОДАТКОВОГО
МЕНЕДЖМЕНТУ**

- 1.1. Податки як об'єкт управління в системі менеджменту**
- 1.2. Історичний розвиток державного податкового менеджменту в Україні**
- 1.3. Сутність та складові податкового менеджменту**
- 1.4. Державна податкова служба України. Міністерство доходів та зборів**

Терміни та поняття: менеджмент, податки, збір (плата, внески), податковий менеджмент, податкове планування, податкове регулювання, Державна податкова служба

1.1. Податки як об'єкт управління в системі менеджменту

Податок є одним із самих давніх фінансових інструментів державного устрою. Податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно ст.6 Податкового кодексу України.

Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій.

Це дуже складна фінансова категорія, яка здійснює вплив на всі економічні явища та процеси. На різних етапах історичного розвитку податки відповідали особливостям самого історичного періоду, зокрема: способу виробництва, формам оподаткування, видам джерел доходів, напрямам витрат тощо. Форми податків на протязі існування людства постійно змінювались, але їх сутність залишалася постійною. Спочатку податок мав вигляд частини або шматка загальної здобичі громадянина, потім частини військової здобичі, використання праці рабів, жертвування, відпрацювання якогось часу на користь землевласника, і набрав вигляду грошових платежів, які

мають місце в сучасних умовах розвитку суспільства. Але, незважаючи на різні форми податків, економічний зміст залишився єдиним – суспільне оподаткування частини особистого доходу платника на користь керівництва суспільством (чи окремий вождь, чи апарат керівництва держави) [77, с.32].

Як вважають науковці С.І.Юрій та В.М.Федосов – економічний зміст податків відображається взаємовідносинами суб'єктів господарювання та громадян, з одного боку, та держави – з іншого, з приводу формування державних фінансів. Специфіка цих відносин полягає в тому, що держава є визначальною діючою особою, а платник податку – виконавцем вимог держави. Стягнення державою на користь суспільства певної частки вартості ВВП у вигляді обов'язкового внеску становить сутність податку [105, с.106].

Поняття податку, податкова база, система оподаткування, основні засади нарахування податків на підприємствах мають велике значення як на сучасному етапі, так і в історичному аспекті кожної держави. Бо податок є по своїй суті необхідним елементом розширеного відтворення та чинником зростання суспільної продуктивності праці, економічного потенціалу кожної держави. Перехід від філософських значень податків до економічних здійснюється завдяки системі оподаткування. Оподаткування має свою методологію, тобто теоретичне, науково-практичне та правове обґрунтування суті, поняття податку та одночасно дослідження податку як економічної категорії та конкретної форми взаємовідносин між суб'єктами та об'єктом оподаткування. Базою методології оподаткування є дія загальних економічних законів суспільства, а також законодавча база, яка діє в державі.

Як економічна категорія податок повинен відповідати тій системі розширеного відтворення, яка існує в конкретній державі, тій фазі економічного розвитку, яка характерна для конкретного часу. Податок як економічна категорія має різні форми. В конкретній формі податок виступає як примусове вилучення частини доходу суб'єкта до державної казни на підставі діючої законодавчої бази. Тому в податку знаходять відображення як позитивні, так і негативні риси конкретної економічної політики держави, системи державного будівництва та керівництва. Від цього залежить

розвиток держави по прогресивному або регресивному шляху. При цьому велике значення мають взаємовідносини між державою, платниками податків, податковою базою, змісту і ступеню відповідальності платників податків за дотримання чинного законодавства.

У світовій фінансовій науці розрізняють два системних підходи до теоретико-організаційного обґрунтування проблеми фіскального вибору та трактування категорії «податок». Перший ґрунтується на визнанні необхідної обов'язковості податків і податкових платежів. Податки як ціна суспільних благ у цій концепції одночасно розглядаються у двох аспектах – цільовому і примусовому. Такий напрям фінансової думки базується на тезі, запропонованій ще Е.Саксом, – послух і примус є необхідними елементами податкової теорії (теорія оподаткування з позицій суб'єктивної вартості Австрія). В теоретичному трактуванні примусовий характер сплати обов'язкових платежів державі в обмін на суспільні блага називають податком за Пігу. На відміну від розуміння податку як примусу законослухняних платників – виконавців, другий напрям фіскальної теорії визначає податок як громадянський обов'язок. Податок, що сплачується на основі свідомого індивідуального вибору і власної оцінки характеру державної діяльності виборцем – платником податків, одержав назву «податку Кларка», від імені американського економіста Едварда Кларка. У світлі концепції Кларка демократія – це не лише свобода думки й законослухняної діяльності, а й обтяжливий фіскальний обов'язок свідомо оплачувати свободу [52, с.12].

З переходу до ринкової економіки у поглядах на податки відбулася трансформація у бік розуміння податку як усвідомленої необхідності. Для підприємств податок може бути поганим або дуже поганим, оскільки він навіть і мінімальний, скорочує їхні реальні доходи. Але його сплата є обов'язковою для задоволення суспільних потреб і не залежить від бажання та волі конкретного платника. Тобто податки носять суспільно-соціальний характер і їх суспільна ціна вимірюється втратою частини особистого прибутку конкретними платниками, яку перерозподіляють між усіма членами суспільства. А.М.Соколовська вважає що податки – це своєрідна плата всього

загалу платників і кожного з них окремо за послуги, які надає держава, виконуючи суспільно необхідні функції, тобто функції, які спрямовані на реалізацію спільних інтересів індивідів і які держава повинна брати на себе задля забезпечення розвитку людської цивілізації [84, с.22].

На думку українських економістів А.І. Крисоватого, О.М. Десятнюка: труднощі пізнання природи податку пояснюється тим, що податок – це одночасно економічне, господарське і політичне явище, це інструмент державного втручання в економічні процеси, що проходять в суспільстві. Тому основне завдання пізнання природи податків – прослідкувати еволюцію уявлень про природу податку під впливом учення про державу [52, с. 21].

Визначення терміну податки має дуже багато значень та по-різному трактується в різних наукових працях як та підручниках. Поняття податок першим розкрив А.Сміт у роботі «Про багатство народів»(1770р.) За його словами «податок – це тягар, що накладається державою у формі закону, який передбачає і його розмір, і порядок сплати». Нарахування – сума, що вилучається з найманих працівників за неправильні дії, порушення своїх зобов'язань або їх неякісне виконання.

Податкові розрахунки – розрахунки підприємства з бюджетом за податковими зобов'язаннями і з податкового кредиту. **Податкові зобов'язання** – загальна сума податку, нарахована платником податку в звітному (податковому) періоді; податковий кредит – сума, на яку платник податку має право зменшити податкові зобов'язання.

Практичне аналогічне визначення використовують С.І. Юрій, В.М.Федосов: податки – це обов'язкові платежі, які законодавчо встановлюються державою, сплачуються юридичними та фізичними особами в процесі розподілу частини вартості валового внутрішнього продукту й акумулюються в централізованих грошових фондах для фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї функцій [105, с. 108].

Податок – це узаконена форма відчуження власності юридичних та фізичних осіб до бюджету відповідного рівня (в розмірах і в строки,

передбачені в законі) на принципах обов'язковості, безповоротності, індивідуальної безоплатності.

Податок як фінансову і економічну категорію характеризують такі ознаки: примусовий характер, відсутність цільового використання, законодавча регламентація, однаковий підхід до всіх платників, зміна форми власності [24, с. 13].

Слід зазначити, що не одна із цих інтерпретацій визначення податків не відображає поняття «нарахування податків», хоча в діючій законодавчій базі завжди є стаття про порядок нарахування, утримання та сплати податку до бюджету. Визначення терміну податок може бути таким:

Податок— це форма примусового відчуження результатів діяльності суб'єктів господарювання, який зараховується до бюджету відповідного рівня на засадах обов'язковості, безумовності, безповоротності, та законодавчої закріпленості.

Нарахування податку це порядок визначення податкових зобов'язань, розрахунку, утримання податку, та його внесення до бюджету на основі встановлених процедур податкового законодавства. Наведені та удосконалені терміни систематизують характерні ознаки, сукупність яких притаманні лише податкам як особливому виду державних доходів та більш повно розкривають їх сутність. Дана категорія податку розглядається не тільки як економічна, а як суспільно-соціальна та юридична.

Згідно статті 14 Податкового кодексу податкове зобов'язання - сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі сума коштів, визначена платником податків у податковому векселі та не сплачена в установлений законом строк).

Обчислення податкового зобов'язання— сукупність дій з визначення суми податкового зобов'язання, що підлягає сплаті до бюджету (позабюджетного цільового фонду). Формула обчислення податкового законодавства —

формалізована процедура визначення розміру податкового зобов'язання, що підлягає сплаті до бюджету у встановлені законодавством строком [70, с.142].

Функції податку це проявлення його сутності в дії, спосіб вираження його властивостей [52, с.16]. Сутність податку як економічної категорії проявляється через ті функції, які вони виконують, вважають В.Б.Захожай, Я.В.Литвиненко.І в теоретичному аспекті виділяють три головні функції податків, рис.1.1:

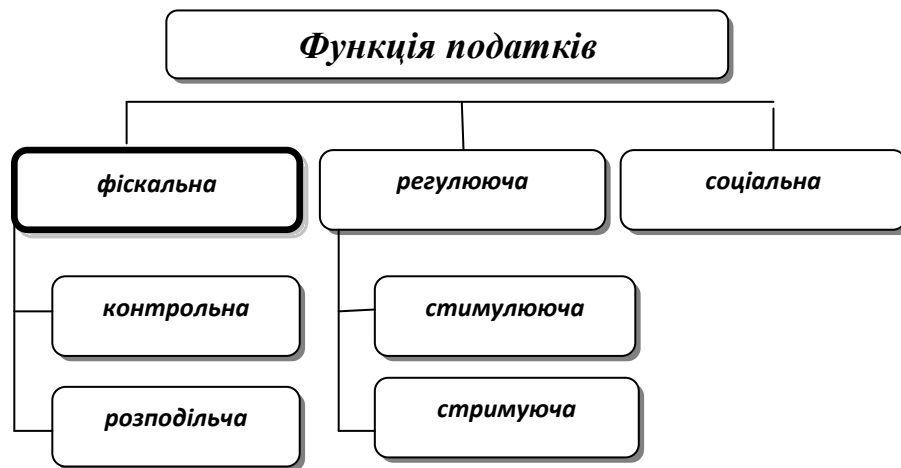


Рис.1.1. Функції податків

На думку М.П.Кучерявенка, усі функції податків можна згрупувати на два блоки: основні та додаткові. Основні функції є обов'язковими для усіх податків і зборів, а додаткові мають відтінок факультативності й не обов'язково представлені за всіма податками. Автор вважає, що податки виконують накопичувальну функцію яка являє собою своєрідне узагальнення всіх попередніх функцій [98, с. 171].

На думку інших авторів, податки виконують ще таку функцію як дестимулюючу. Як вважає І.Педь, ця підфункція спрямована навпаки на встановлення перешкод для розвитку певних економічних процесів. Проявом її є введення підвищених податків для окремих видів діяльності, встановлення податку на вивіз капіталу, застосування високих ставок мита, акцизів тощо [117, с. 27].

Підсумовуючи сказане, ми вважаємо, що в Україні недостатньо приділяється увага такій важливій функції податків як регулююча. Саме використання цієї функції полягає у впливі на фінансово-господарські рішення підприємств шляхом зміни рівня податкового навантаження. Встановлюючи більш пільговий режим оподаткування для підприємств держава в першу чергу може сприяти притоку інвестицій у недостатньо розвинуті галузі. Кожен вид податків має свої специфічні риси і функціональне призначення та займає окреме місце в податковій системі. Всі податки можна класифікувати за різними ознаками.

Класифікація податків дає можливість більш повно висвітлити сутність та функції податків, показати їх роль у податковій політиці держави, напрям і характер впливу на соціально-економічну сферу.

Науковці: А.І.Крисоватий, О.М.Десятнюк, М.П.Кучерявенко, М. Д. Білик, І.А. Золотько виділяють сім ознак класифікації податків :

1)За економічною ознакою об'єкта оподаткування :

- податки на доходи та прибутки;
- податки на споживання;
- податки на майно.

2)За економічним змістом (за формою взаємовідносин платника і держави) :

- прямі податки ;
- непрямі податки.

3)За ознакою органів державної влади, які їх встановлюють:

- загальнодержавні податки;
- місцеві податки і збори .

4)За формою стягнення :

- розкладні ;
- окладні, квотарні.

5) За способом зарахування податкових надходжень:

- закріплені ;
- регулюючі .

6) Відносно до платника:

- податки з юридичних осіб ;
- податки з фізичних осіб ;
- змішані .

7) Відносно до джерела сплати:

- податки, що включаються у валові витрати ;
- податки, що включаються до ціни ;
- податки, що сплачуються з прибутку або капіталу.

В.Б.Захожай, Я.В. Литвиненко класифікацію податків вісім ознак та доповнюють і розширюють такими ознаками :

1) За методом розрахунку ставок оподаткування :

- регресивні;
- пропорційні;
- прогресивні ;
- лінійні;
- ступеневі .

2) За способом вилучення :

- прямі податки ;
- непрямі податки ;
- особисті податки ;
- реальні податки .

3) За порядком використання податкових платежів :

- загальні податкові платежі;
- спеціальні податкові платежі.

Представлені класифікації податків носять загальний характер і не класифікують податки окремо для підприємств. Найбільш розширена класифікація податків зустрічається в роботах В.В.Захожай, Я.В.Литвиненко, І.Педь. Встановлені українським законодавством податки підприємств дуже різноманітні за своєю сутністю, і їх кількість є достатньо великою. На перший погляд система оподаткування може здатися лише плутаним нагромадженням законодавчих приписів, у яких відсутня будь-яка внутрішня логіка. Однак кожному з податків притаманна стабільна логічна структура побудови, принципові складові якої є однаковими для всіх інших податків [70, с.44].

Елементи податку— системні категорії податку, що розкривають його сутнісні характеристики. Кожний елемент має відповідну характеристику та значення. Головні елементи податку наведено в табл.1.2.

*Дуже важливе місце в загальній податковій системі як з юридичної так і з економічної точки зору та господарського погляду має **ставка оподаткування**. В загальному вигляді вона є розміром податку на одиницю оподаткування. Вона*

зумовлює і забезпечує принципи рівності оподаткування всіх платників податку, тому що обов'язкова для всіх, хто не має пільг по податках [54, с. 82].

Таблиця 1.2

Головні елементи системи оподаткування підприємств

Елемент оподаткування	Що виражає	ЗМІСТ
Суб'єкт або платник податку	Хто сплачує	Юридична особа, кінцевий споживач
Об'єкт оподаткування	Що підлягає оподаткуванню	Визначається в залежності від виду податку (прибуток, додана вартість, заробітна плата, сукупний дохід, тощо)
Одиниця оподаткування	Як обчислюється	Фізичний вимір об'єкта оподаткування (наприклад, гектар при оподаткуванні землі)
Джерело сплати податку	З чого сплачується	Дохід, прибуток платника, з якого він сплачує податок (заробітна плата, сукупний дохід, прибуток, тощо)
Податкова ставка	Скільки сплачується	Розмір податку на одиницю оподаткування (універсальний і диференційований) тверді, процентні, прогресивні, регресивні)
Податкова квота	Скільки сплачується	Частка податку в доході платника (сума доходу, яка перераховується в бюджет через податкову систему)
Податкові пільги	Часткове або повне звільнення від сплати податку	Ефективний інструмент податкової політики, що швидко дозволяє зменшити податкове навантаження певних видів діяльності або категорій платників податку
Порядок обчислення податкових зобов'язань	Сукупність дій з визначення суми, що підлягає сплаті до бюджету	База оподаткування x Ставка податку = Податкове зобов'язання
Податкова база	Економічне поняття, що визначає розмір предмета оподаткування	Податкова база є частиною предмета оподаткування, вона необхідна для обчислення податку

Всі ставки можна поділити на три напрямки в залежності від обсягу діяльності, в залежності від системи формування, та від техніки розрахунку, вважають В. Б.Захожай, Я.В.Литвиненко. На думку А.І.Крисоватого, О.М.Десятнюк, існує **три методи встановлення ставок**:

- інтуїтивний– ставки встановлюються за бажанням законотворців;
- емпіричний– ставки встановлюються у відповідності з потребами ;

– метод математичного моделювання.

Підсумовуючи сказане, найбільш загальна класифікація ставок податку за різними ознаками для підприємств розроблена І.Педь, рис. 1.3.

Іншим дуже важливим функціональним елементом податку, є база оподаткування. **База оподаткування** –вартісна або фізична характеристика об'єкта оподаткування. База оподаткування за окремим податком характеризується: масштабом бази оподаткування, одиницею бази оподаткування, методом визначення бази оподаткування, формулою визначення бази оподаткування. Метод визначення бази оподаткування – встановлений законодавством порядок обчислення бази оподаткування та використання джерел інформації про об'єкт оподаткування. В Україні використовуються два методи визначення бази оподаткування: прямий і умовний.

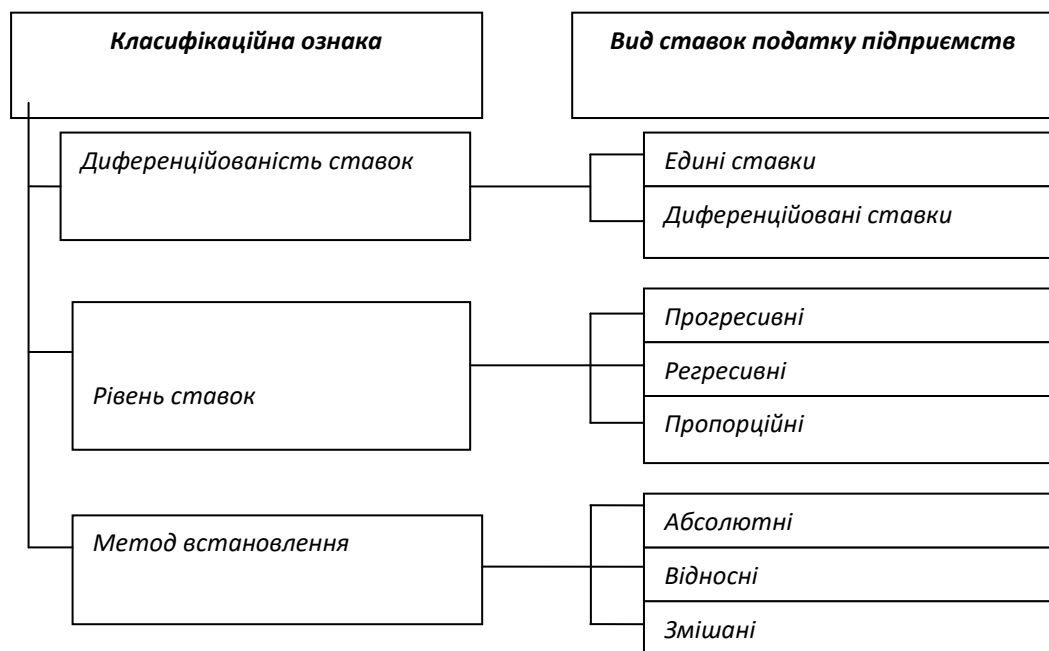


Рис. 1.3. Класифікація податкових ставок [70, с. 131].

Але найчастіше використовується прямий метод як єдино можливий для більшості податків. Бо саме він базується на підставі документально підтверджених показників, що характеризують діяльність та фінансово-майновий стан безпосередньо підприємство. Дотримання принципу

платоспроможності в оподаткуванні вимагає, щоб розмір податкових зобов'язань платнику податку обумовлювався безпосередньо його фінансово-майновим станом. Тому саме відомості про діяльність платника податків та її результати і є основним джерелом інформації для обчислення бази оподаткування.

Для визначення податкового зобов'язання, що підлягає сплаті до бюджету або позабюджетного державного цільового фонду, застосовуються два способи обчислення: кумулятивний і некумулятивний. За кумулятивним способом обчислюється більшість податків, зокрема для податку на додану вартість, податку на прибуток, акцизний збір. Тобто на протязі визначеного податковим законодавством періоду платники накопичують відомості про сукупний розмір бази оподаткування. Наприкінці відповідного періоду відбувається обчислення загальної суми зобов'язань податкових, що виникли у підприємства в результаті певної господарської діяльності протягом такого періоду [70, с. 144].

Податкова пільга являє собою надання переваги, частково або повне звільнення від сплати податку за встановленим чинним законодавством правилами. Вона є одним з головних елементів податкової політики та сферою діяльності податкового менеджменту [54, с. 85].

Податкові пільги, вважають А.І. Крисоватий, О.М. Десятнюк, це законодавчо встановлені умови та можливості пониження податкового навантаження та послаблення податкового пресу [54, с. 22]. Податковим законодавством України запроваджено значну кількість різноманітних податкових пільг. Введення податкових пільг дає змогу державі достатньо швидко зменшити податкове навантаження певних видів діяльності або категорій платників податків, не змінюючи при цьому чинний механізм стягнення того, чи іншого податку.

Впроваджуючи податкові пільги, держава може сприяти розвитку харчової галузі та створювати підтримку соціально незахищених верств населення.

Аналіз системи оподаткування в Україні, її становлення й розвитку дає змогу зробити висновок про серйозні недоліки, що їй притаманні. По-перше, це нестабільність податкової системи. Часті зміни в законодавчих актах щодо окремих податків негативно впливають на розвиток підприємницької діяльності. По-друге, основним є фіскальне спрямування податкової системи, недостатнє виявлення регулюючої функції основних податків. По-третє, система в цілому надто громіздка, розрахунки окремих податків невиправдано ускладнено. Проблема побудови ефективної податкової системи – одна із найбільш актуальних у процесі розвитку в Україні ринкових відносин та інтегрування української економіки в світовий ринок, її вирішення повинно здійснюватись шляхом вивчення, аналізу і творчого осмислення як існуючої в Україні законодавчої бази, так і накопиченого у світі досвіду в сфері оподаткування.

Створення нової законодавчої бази у сфері оподаткування повинно віддзеркалювати традиції існуючої податкової системи та відповідати світовим тенденціям розвитку податкових систем. В Україні необхідно формувати податкову політику, спрямовану на побудову стабільної та зрозумілої системи оподаткування, зменшення податкового тягара і забезпечення збалансованості інтересів держави та суб'єктів господарювання.

1.2. Історичний розвиток державного податкового менеджменту в Україні

Наповнення державної скарбниці в усі часи історичного розвитку державності на території України було досить актуальним. Ефективність вирішення питання наповнення дохідної частини державного бюджету завжди залишалося за вмінням держави керувати оподаткуванням, тобто прерогативою державного податкового менеджменту. Для побудови ефективної системи державного податкового менеджменту незалежної України виникає потреба прискіпливого дослідження історичного його розвитку з прадавніх часів. Кожен

етап історичного розвитку країни характеризувався встановленням різних державних управлінських систем оподаткуванням.

Державний податковий менеджмент – це механізм впливу державних управлінських органів на розвиток ефективної економіки, яка б забезпечувала найбільш повне задоволення державних і соціальних потреб суспільства.

Дослідження показують, що одним із основних елементів державного податкового менеджменту завжди на території України була і залишається по нині побудова оптимальної податкової системи.

Кожний етап історичного розвитку України характеризувався встановленням різного державного податкового менеджменту, який відрізнявся один від одного організацією та способами стягнення податків.

Як стверджують деякі науковці, підвалини оподаткування, а отже, і державного податкового менеджменту, майбутньої Київської Русі закладалися ще з початком зародження та існування державності, особливо в 862–879 роках князем Рюриком.

Зрозуміло, що на той час державне управління оподаткуванням було примітивним, так як сама держава була розрізнена на багато племен, а систему оподаткуванням було представлено лише у вигляді данини.

У Київській Русі в період раннього феодалізму організацією збору данини займалися самі князі або їх підлеглі. У підпорядкованих областях вони наставляли намісників (посадників), якими були або дружинники, або сини чи дальні родичі князя.

Перші українські князі, зокрема Олег, Ігор та інші, особисто об'їжджали підвладні землі, де створювали судово-податкові округи. Ці поїздки були тривалими, з кінця осені (листопада) і до весни (квітень). В окремих випадках контроль за сплатою податків здійснювався різними княжими агентами: городниками, мостниками, митниками, метальниками, вирниками, тощо.

Так, за часів княгині Ольги вперше було встановлено постійні пункти збору податків – погости, де відбувалося нагромадження данини за встановленим, спочатку приблизним, порядком її стягнення. Контроль за роботою згаданих погостів здійснювався системою судочинства та князевою

адміністрацією, але не регулярно, а час від часу, коли проводилися наїзди княжої дружини з Києва. Однак історики визнають, що це була перша реформа податкової системи на Україні.

За правління Ярослава Мудрого державний податковий менеджмент, як ніколи раніше, сприяв зміцненню економічного та фінансового стану могутньої, у свій час, Європейської держави. Створенням кодифікованого юридичного та фінансового документа „Руська правда” була здійснена спроба підпорядкувати суспільні відносини певним правилам. Систематизувавши і звівши розрізнені законоположення воедино, Ярослав Мудрому дозволило унормувати податки (данину) і штрафи (вири). Останні сплачувалися до князівської скарбниці у кожному конкретному випадку різними розмірами, залежно від соціального становища ображеного та виду образи. Тому узаконена „Руською правдою” система штрафів приносила чималі прибутки до державної скарбниці, а також відігравала певну роль у дотриманні порядку в державі.

Після смерті Ярослава Мудрого через міжусобні чвари послабилась централізація держави, а отже, і структура управління податками. У певній мірі вдалося відновити централістську політику державного податкового менеджменту за князювання Володимира Мономаха та його сина Мстислава.

За часів Великого Литовського князівства, до підписання угоди про об’єднання Литви і Польщі в державу Річ Посполита, держава не порушувала існуючої на українських землях системи управління податками, правда, крім держави і князя, з’явився ще один збирач податків – церква.

У період Речі Посполитої на українських землях була введена польська податкова система, яка характеризувалася несправедливим, на нашу думку, оподаткуванням. Одним податкоплатникам надавалися податкові пільги, інші оподатковувалися дискримінаційно. Тому такий підхід не тільки не підвищував податкових надходжень до Польсько-Литовської скарбниці, а, головне, викликав невдоволення серед українського населення, яке почало втікати за московський кордон, і виступило визвольною війною в 1648–1654 рр. на чолі з Богданом Хмельницьким.

При Богдані Хмельницькому у старшинській адміністрації управління податками здійснював генеральний підскарбій, який відповідав за стан фінансів козацького війська і мав право встановлювати ставки мита, інших податків. На місцях у полках збором податків займалися військові комісари.

Реформування державного податкового менеджменту за часів правління Петра I, в тому числі і на території теперішньої України, здійснювалося для організації зростання податкових надходжень до скарбниці держави з метою задоволення потреб, в першу чергу, на утримання армії. Тому бюджет почали формувати до 50 % за рахунок нового на той час подушного податку.

Особливістю введеного подушного податку було те, що об'єктом оподаткування стала „душа чоловічої статі”. У результаті проведеного перепису 5,8 млн. душ чоловічого населення почали обкладатися подушним податком у межах з 1 рубля в 1720 р. до 70 коп. у 1725 році, а потім у 1818 році – 3 карбованці 30 копійок. Не оподатковувалися тільки чоловіки, які належали до дворян, духовенства і державних службовців. На території України подушну подать було скасовано лише у 1887 році.

В історії розвитку державного податкового менеджменту на території України, яка була в той час у складі Росії, в першій половині та на межі XIX-XX століть був період так званого бюрократичного способу стягнення податків.

Наприклад, за царювання імператора Миколи I (1825–1855) одночасно з державним бюджетом існували ще бюджети окремих міністерств і відомств, тому роль державного податкового менеджменту в цей період до кінця не виконувалась. Кожне відомство створювало свою управлінську систему і свої джерела доходів.

Відсутність єдиної бюджетної політики за царювання імператора Миколи I призводило до невизначеності доходів у державному бюджеті. Крім того, дохідна частина бюджету складалася, в основному, з подушного податку, який не був диференційованим за кількістю доходів і тому викликав незадоволення селян, кількість яких постійно зменшувалася у зв'язку із загибеллю їх на Кримській війні.

Така неорганізованість у державних фінансах, в тому числі державному податковому менеджменті, продовжувалася до того часу, поки не було затверджено Олександром II в 1862 році „Правила про складання, розгляд, затвердження та виконання державного розпису і фінансових кошторисів Міністерств і Головних управлінь”.

Відповідно до згаданих Правил, всі державні доходи почали накоплюватися у касах Міністерства фінансів. Крім того, було введено акцизний податок і патентний збір на вино та спиртні напої замість відкупів. Загальне управління нововведеною системою оподаткування здійснювало Міністерство фінансів, а безпосередньо в губерніях чи округах – акцизні управління, які наділялися широкими правами та підвищеною зарплатою їх працівників.

У цей період було запроваджено посади податкових інспекторів, які брали участь у залученні майна й осіб до обкладання прямими податками, збирали відомості про розвиток торгівлі і промисловості, виконували інші обов’язки фінансових працівників на низовому рівні. Були введені також посади податкових ревізорів, які контролювали діяльність місцевих установ і податкових інспекторів.

На рівні губерній і повітів почали діяти „податні присутствія”, які обиралися, відповідно, губернськими та повітовими земськими зборами, що, на думку А.М. Соколовської, надавало оподаткуванню гласності і тим підвищувало його ефективність [84, с. 40].

У період керівництва Української Центральної Ради (1917–1918 рр.) до проголошення незалежною республікою (22 січня 1918 р.) Україна не проводила своєї особистої податкової політики, тобто податкового плану не було, звіти про прибутки до державного бюджету та видатки з нього не складались.

Тільки з приходом до влади П.П. Скоропадського (28–29 квітня 1918 р.) у структурі Міністерства фінансів було створено Департамент Митних зборів, Департамент Простих Податків, Департамент Посередніх Податків тощо. Крім того, працівників згаданих департаментів стимулювали до праці, поділивши їх

на ряди. Наприклад, працівник Департаменту Посередніх Податків 1-го ряду отримував щомісяця платню 300 крб., 2-го ряду – 250 крб., 3-го ряду – 200 крб.

Наведені вище та інші міри уряду Скоропадського дали змогу мобілізувати до державного бюджету, наприклад: за введення цукрової монополії – 355 млн. крб.; за введення акцизу на тютюн – 148 млн. крб.; акциз на чай – 1,2 млн. крб.; митні збори – 51 млн. крб. тощо.

Радянська влада, яка прийшла на зміну Директорії Винниченка та Петлюри зупинила в лютому 1921 року утримання грошових податків і розформувала апарат управління податками [84, с.109].

У період приналежності України до Радянського Союзу за допомогою державного податкового менеджменту контролювалися лише платежі підприємств і організацій недержавної форми власності і громадян, зокрема: прибутковий податок з колгоспів і платежі з прибутку міжгосподарських організацій, прибутковий податок з кооперативних і громадських організацій, державні податки з населення (прибутковий податок, податок на холостяків, одиноких і малосімейних громадян, сільськогосподарський податок), місцеві податки (з власників будівель, земельний податок, податок з власників транспортних засобів та інші).

У період так названої перебудови державний податковий менеджмент відображав нові взаємовідносини податкоплатників з державою. У цей період підприємства отримали відносну господарську самостійність, появились приватизовані організації, що дало поштовх до розробки і прийняття 25 червня 1990 року Закону Української РСР „Про систему оподаткування” та 4 грудня 1990 року Закону Української РСР „Про державну податкову службу в Українській РСР”.

Історичний досвід організації управління оподаткуванням свідчить, що ще за князювання Ярослава Мудрого досягався бездефіцитний бюджет Київської Русі. Це відбувалося за рахунок доброї організації збору податків та завдяки чіткій диференціації оподаткуванням. Доказом того, що Київська Русь була могутньою, висококультурною державою, є те, що в Києві було збудовано 400 церков, і найбільші з них це собор святої Софії і Десятинна церква. Влада

тих часів намагалася знайти оптимальний варіант взаємозв'язку податкоплатника з бюджетною системою країни. Тому окремі приклади заслуговують на увагу і сьогодні.

Таким чином, можна зробити висновок, що історичне становлення сучасного державного податкового менеджменту в Україні проходило складно, витримувало різні випробування. На шляху його розвитку відбувалися навіть суперечливі дії та засоби. Але навіть при таких випробуваннях історичний досвід не потрібно відкидати повністю.

1.3. Сутність та складові податкового менеджменту

На сьогоднішній день розвиток економіки України знаходиться в нерозривному взаємозв'язку з оподаткуванням. Для підтримки стабільної економіки необхідна ефективна система оподаткування, націлена, з однієї сторони, на покриття державних видатків, а з іншої – на стимулювання ділової активності суб'єктів господарювання. Дана мета входить до сфери державного податкового менеджменту, основними завданнями якого є побудова раціональної податкової системи, належного рівня організації податкової служби, її дієздатності і налагодженості податкової роботи.

У вітчизняній науці немає єдиної думки щодо існування системи державного податкового менеджменту. Адже державний податковий менеджмент являється багатоаспектним та відносно новим поняттям, у зв'язку з чим в теорії і практиці ще не вироблено єдиного підходу до визначення понятійного апарату, методичних і організаційних основ його здійснення.

Виходячи із цих базових функцій формується й сучасна термінологія податкового менеджменту.

На думку А. Крисоватого та А.Кізими «податковий менеджмент слід розглядати у трьох аспектах: як систему управління податками; як визначену категорію людей, соціальний прошарок тих, хто здійснює роботу з управління податками; як форму підприємництва, що стосується корпоративного і персонального податкового менеджменту» [54, с.47].

Карп М.В. вважає, що державний податковий менеджмент – це процес управління шляхом використання методів взаємодії податкового механізму на податкову систему з метою реалізації податкової політики. Так, Г. Ісаншиною відмічається, що «податковий менеджмент – це процес управління шляхом використання методів впливу податкового механізму на податкову систему з метою реалізації податкової політики».

О. Тимченко стверджує, що податковий менеджмент – це сукупність прийомів та методів організації податкових відносин із метою забезпечення формування дохідної частини бюджету та впливу на розвиток виробництва й соціальної сфери [94, с.21].

М. Скворцов розглядає податковий менеджмент як елемент державного управлінського менеджменту, який виконує специфічні функції щодо організації податкової системи й діяльності по збору податків, відтворенню і розширенню податкової бази [82,с.19].

Таким чином, за наведеними визначеннями сутність податкового менеджменту зводиться до управління різними видами ресурсів для досягнення бажаного результату та є складною соціально-економічною системою, розвиток якої визначається як внутрішніми, так і зовнішніми факторами.

На думку науковців, які стверджують, що для впровадження податкової системи в дію, з додержанням усіх принципів її побудови, необхідно сформувати механізм державного податкового менеджменту-- створення системи державного податкового менеджменту. Основою побудови методики аналізу і синтезу системи державного податкового менеджменту в конкретних умовах є виконання принципів системного аналізу, що є основною складовою системного підходу.

Останнім часом поряд із поняттям “державний податковий менеджмент” у фінансовій термінології активно використовуються категорії “управління оподаткуванням” та “адміністрування податків”. Проводячи паралелі між цими поняттями, варто зазначити, що усі три поняття тісно пов’язані між собою, але мають різні значення.

Уперше в українській економічній літературі термін “податковий менеджмент” зустрічається на початку 90-х років двадцятого століття, що було зумовлено падінням командно-адміністративної системи і початком інтеграції країни у світовий економічний простір.

Сьогодні податковий менеджмент посідає особливе місце у системі „менеджменту організації” та забезпечує діяльність керованого об’єкта на досягнення кінцевих результатів у господарській, фінансовій та іншій роботі; вирішує проблеми збільшення розміру податкових сум, що надходять до бюджету; сприяє процесу підвищення ефективності та інтенсифікації виробництва; здійснює регулятивні й стимулюючі функції та за рахунок розширення податкової бази забезпечує стійкі темпи податкових надходжень [82, с.16].

У період кризи перед Україною поставлено питання щодо необхідності формування принципово нового виходу зі складної економічної ситуації. Універсальним інструментом управління, який забезпечує специфічні підходи до вирішення поставлених питань у сфері оподаткування сьогодні є податковий менеджмент. На відміну від інших форм і методів управління податковий менеджмент є тим інструментом, що проникає в структуру керованого об’єкта та орієнтує його діяльність на досягнення результатів, передбачених бізнес-планом [82, с.9].

Податковий менеджмент являє собою сукупність прийомів та методів організації податкових відносин із метою забезпечення формування дохідної частини бюджету, централізованих цільових фондів держави й впливу податків на розвиток виробництва й соціальної сфери

Сучасний державний податковий менеджмент забезпечує виконання: прогнозування податкових надходжень, макроекономічних показників, податкового законодавства, аналізу причин порушення податкового законодавства; внесення пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства; розробок нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування; обліку платників податків та інших

податкових платежів; контролю за дотриманням податкового законодавства, правильністю обчислення, повної та своєчасної сплати податків та обов'язкових платежів; стягнення донарахованих сум податків, недоїмки з податків, тарифів та інших санкцій; роз'яснення податкового законодавства громадянам; запобігання, розкриття, розслідування правопорушень податкового законодавства інших питань, які сприяють наповненню дохідної частини державного та місцевого бюджетів.

Менеджмент податків– це система принципів, методів, засобів і форм організації податкових платежів.

Функції менеджменту податків– це вияв сутності податкових платежів, специфічні способи вираження їх властивостей, реалізація суспільного призначення податків як економічної категорії.

Враховуючи такі складові, податковий менеджмент являє собою комплекс взаємодії фінансово-бюджетних сфер діяльності, регламентований відповідними правовими нормами і визначає:

- Ⓢ – встановлення та оцінку планових, фактично виконаних і прогнозних податкових зобов'язань суб'єктів податкових правовідносин – податкове планування;
- Ⓢ – прийняття науково обґрунтованих важелів поточного втручання в хід виконання бюджетів держави стимулюючого характеру – податкове регулювання;
- Ⓢ – використання санкційних мір впливу при порушенні норм податкового законодавства – податковий контроль [54, с. 48].

З метою створення ефективної системи оподаткування необхідно враховувати як раціональність побудови всієї податкової системи, так і рівень організації та управління роботою державної податкової служби України.

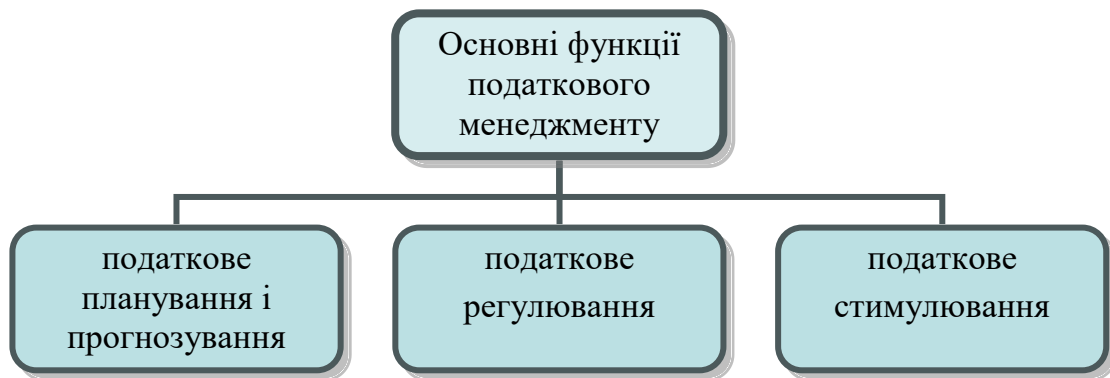


Рис. 1.5. Основні функції податкового менеджменту

Податкове планування і прогнозування – це набір дій і рішень, що ведуть до розробки специфічних стратегій, призначених для забезпечення бюджетних завдань держави і податкових зобов’язань організації.

Державне планування податкових платежів відбувається при розробці плану державного бюджету на майбутній період. Головним при цьому є аналіз виконання бюджету за попередній період, витрат держави та розрахунок витратних статей бюджету на майбутній період. Дохідна частина бюджету розраховується, виходячи з витратної частини.

Планування податкових платежів місцевими органами самоврядування має свої особливості:

1. Перелік місцевих податків, обов’язкових платежів і зборів, їх максимальні ставки визначаються централізовано на державному рівні. Конкретні розміри податкових платежів по кожному податку встановлюють місцеві органи влади.

2. Місцеві податки і збори становлять незначну частку в структурі доходів місцевих бюджетів. Основна частка коштів на покриття витрат місцевих органів влади надходить з державного бюджету.

3. Затвердження місцевих бюджетів, в силу їх залежності від дотацій з державного бюджету, відбувається після визначення всієї допомоги, на яку можуть розраховувати місцеві органи самоврядування.

4. Нестабільність ставок оподаткування. Це негативно впливає на планування податкових платежів і на розвиток підприємництва в регіоні.

5. Визначення розмірів податкових платежів з боку місцевих органів самоврядування має переважно суб'єктивний характер.

Головним типом податкового планування на рівні державного та місцевих бюджетів є стратегічне податкове планування. Початком державного податкового планування є розроблення або коригування науково обгрунтованої концепції податкової політики, а цільові податкові напрями формуються на основі бюджетних завдань і програм соціально-економічного розвитку країни.

Рішення приймаються на підставі розробленого плану податкових платежів і прогнозування.

Основна мета його— економічне обгрунтування якісних і кількісних параметрів для забезпечення фінансування соціально економічного розвитку держави.

Податкове планування базується на результатах наукових досліджень звітних аналітичних даних, їх збору та обробки, визначенні негативних і позитивних рис оподаткування в поточному році, їх впливу на різні напрями економічної діяльності.

Податкове планування підприємства має примусовий характер і здійснюється згідно з тією законодавчою базою, яка існує в державі, у тому числі й з підзаконними актами, які затверджуються на державному та місцевому рівнях.

На рівні підприємства податки сплачуються незалежно від бюджету підприємства, тобто від його витрат та прибутків.

Податкове регулювання— це система економічних заходів оперативного втручання в хід виконання податкових зобов'язань.

Кінцевою метою державного податкового регулювання є створення умов для збільшення податкових надходжень до бюджету країни на базі економічного зростання шляхом впливу на різні сфери господарювання в цілому.

Основними методами державного податкового регулювання є:



Рис. 1.6. Основі методи державного податкового регулювання

Державне податкове регулювання поділяється на дві сфери:

- ✎ **податкове стимулювання;**
- ✎ **податкове обмеження.**

Для України основою сферою податкового стимулювання є податкове пільгування. А с прийняттям Податкового кодексу стало можливим застосування поетапної політики низьких податків та оптимізації складу і структури системи податків, рівня податкового тягаря та ставок окремих податків

Податкове стимулювання— це комплекс заходів і принципів, спрямованих на збільшення надходжень до бюджету і мінімізацію податкових зобов'язань.

Основною функцією менеджера щодо управління податками— передбачати зміни податкової політики країни, законодавчої бази оподаткування і оцінювати їх з метою виявлення і використання легальних можливостей мінімізації податкових зобов'язань.

1.4. Державна податкова служба України. Міністерство доходів та зборів.

В системі податкового менеджменту важливе місце займає контроль який поділяється на зовнішній та внутрішній. Саме зовнішній контроль в Україні здійснюється державними органами по відношенню до підприємства. Особливе місце займають органи Державної податкової служби України, які пройшли певний етап свого розвитку (хронологія основних подій).

Податкова служба України утворена 1 липня 1990 року Постановою Ради Міністрів України від 12 квітня 1990 року №74 „Про створення державної податкової служби в Українській РСР” у складі Міністерства фінансів.

Статус, функції та правові основи діяльності податкової служби в Україні визначені Законами України від 4 грудня 1990 року №509-ХІІ „Про державну податкову службу в Україні” та від 24 грудня 1993 року №3813-ХІІ „Про внесення змін і доповнень до Закону України „Про державну податкову службу в Україні”. На підставі цих законодавчих актів основне місце в системі податкових органів відводилось державним податковим інспекціям, які були утворені на базі відділів державних доходів фінансових органів, підпорядкованих Міністерству фінансів. Новостворена державна податкова служба складалась з Головної податкової інспекції України, державних податкових інспекцій в АР Крим, областях, районах, містах і районах у містах. У такому вигляді податкова служба в Україні проіснувала майже до кінця 1996 року.

З розвитком економічних відносин в країні назріла необхідність реформування податкової служби, яка, крім того, була обумовлена і значним ростом кількості суб'єктів господарювання; залученням в економіку країни іноземних інвестицій та створенням підприємств іноземних держав, що вимагало переходу до світових стандартів в оподаткуванні; збільшенням концентрації оподатковуваних оборотів у фізичних осіб; необхідністю створення інформаційного простору для державного контролю за товарно-

грошовими потоками з країни, а також високим рівнем тінізації економіки; умовами оплати працівників податкової служби, що призвели до відтоку висококваліфікованих кадрів.

Для розв'язання цих питань Президентом України 22 серпня 1996 року видано Указ № 760/96 “Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій”, яким встановлено, що ДПА України є центральним органом виконавчої влади, а податкові адміністрації в областях, районах, містах і районах у містах – самостійними одиницями, які не входять до складу місцевих державних адміністрацій, та Указ від 30 жовтня № 1013/96 “Питання державних податкових адміністрацій”.

В жовтні 1996 року, згідно з зазначеними указами, у складі Державної податкової адміністрації України було утворено податкову поліцію, що з лютого 1998 року почала називатися податковою міліцією, на основі підрозділів з боротьби із кримінальним приховуванням прибутків від оподаткування Міністерства внутрішніх справ України та працівників підрозділів податкових розслідувань.

За період свого існування податкова міліція підтвердила не лише доцільність утворення її у структурі Державної податкової адміністрації України, але і необхідність подальшого розвитку. У лютому 1998 року Верховна Рада України схвалила нову редакцію Законів України “Про державну податкову службу в Україні” та “Про внесення змін і доповнень до Кримінально-процесуального кодексу України та деяких інших законодавчих актів України у зв'язку з утворенням податкової міліції”. Після прийняття зазначених Законів державна податкова служба в Україні стала повністю легітимною.

Таким чином, була створена якісно нова державна податкова служба, до складу якої увійшли:

- Державна податкова адміністрація України;***
- державні податкові адміністрації в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі;***
- державні податкові інспекції в районах, містах, районах у містах.***

За останні роки в державній податковій адміністрації України зроблені значні кроки з її перетворення в сучасний орган державного управління, рис.1.7.

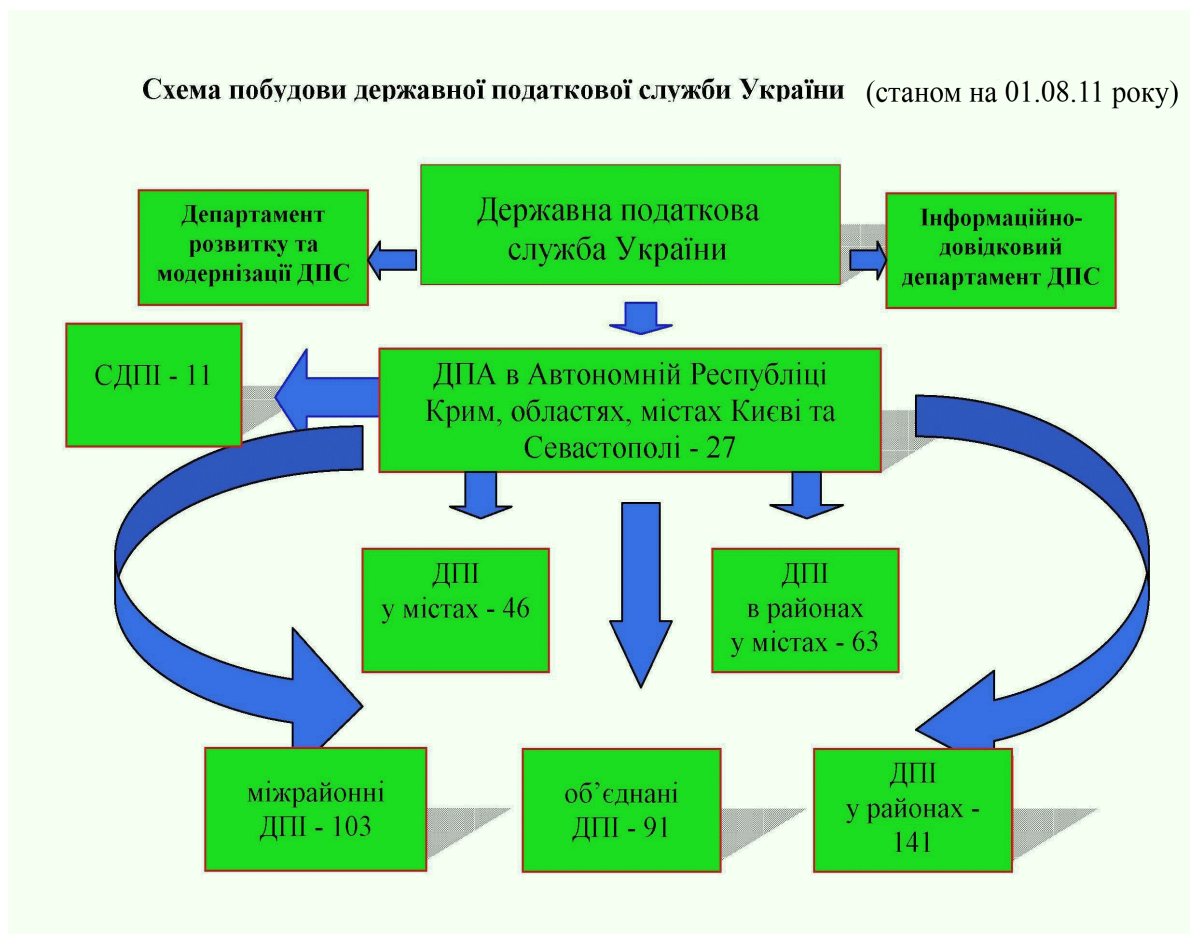


Рис.1.7. Структура побудови державної податкової служби України

За ініціативою керівництва ДПА України з метою забезпечення відповідності діяльності податкової служби реаліям становлення сучасної ринкової економіки, трансформування державної податкової служби у провідний орган європейського рівня було прийнято рішення щодо підготовки та впровадження Програми модернізації державної податкової служби. Для забезпечення ефективного управління процесами підготовки і впровадження Програми постановою Кабінету Міністрів України від 19 вересня 2000 року №1454 у складі Державної податкової служби утворено Департамент розвитку та модернізації державної податкової служби.

Для реалізації державної політики у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, підвищення ефективності контролю в цій сфері, збільшення надходжень до бюджету та на виконання Указу

Президента України від 11 липня 2001 року №510/2001 „Про посилення державного контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів” у складі Державної податкової адміністрації України постановою Кабінету Міністрів України від 7 серпня 2001 року №940 утворено Департамент з питань адміністрування акцизного збору і контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів, який у січні 2007 року реорганізований у Департамент контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв. У складі державних податкових адміністрацій в Автономній Республіці Крим, областях, м. Києві та м.Севастополі утворені регіональні управління цього департаменту.

З метою вдосконалення роботи щодо боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом, створення комплексної системи державного контролю за сумнівними операціями, що здійснюються суб'єктами підприємницької діяльності та на виконання Указу Президента України від 19 липня 2001 року №532/2001 у складі ДПА України з 2001 року функціонує Департамент боротьби з відмиванням доходів, одержаних злочинним шляхом.

Для покращання обслуговування платників податків з використанням сучасних технологій постановою Кабінету Міністрів України від 15 серпня 2007 року №1049 у складі ДПА України утворено Інформаційно-довідковий департамент державної податкової служби. Було створено єдину базу податкових знань, яка охоплює уніфіковані й офіційно затверджені відповіді на всі питання, що виникають при нарахуванні й сплаті податків.

В 2011 році контролюючими органами за Податковим кодексом є:

- 1. органи державної податкової служби - щодо податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, а також стосовно законодавства, контроль за дотриманням якого покладається на органи державної податкової служби;***
- 2. митні органи - щодо мита, акцизного податку, податку на додану вартість, інших податків, які відповідно до податкового законодавства справляються у разі ввезення (пересилання) товарів і предметів на митну територію України або територію спеціальної митної зони або вивезення (пересилання) товарів і предметів з митної території України або території спеціальної митної зони.***

Органами стягнення є виключно органи державної податкової служби, які уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу в межах їх повноважень, а також державні виконавці в межах своїх повноважень. Стягнення податкового боргу за виконавчими написами нотаріусів не дозволяється.

Статус державної податкової служби в Україні, її функції та правові основи діяльності визначає Закон України „Про внесення змін і доповнень до Закону України "Про державну податкову службу в Україні", а також Податковий кодекс України.

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 та Севастополя),
- ✎ районах у містах (далі - органи державної податкової служби).

Завданнями органів державної податкової служби : (стаття 2 Закону України „Про державну податкову службу в Україні”)

- ✎ здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів, державних цільових фондів податків і зборів (обов'язкових платежів), а також неподаткових доходів, установлених законодавством (далі - податки, інші платежі);
- ✎ внесення у встановленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства;
- ✎ прийняття у випадках, передбачених законом, нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування;
- ✎ формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів та Єдиного банку даних про платників податків - юридичних осіб;
- ✎ роз'яснення законодавства з питань оподаткування серед платників податків;
- ✎ запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції податкової міліції, їх розкриття, припинення, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення.

Державна податкова служба України, державні податкові адміністрації в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах

у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції є **юридичними особами**, мають печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, інші печатки і штампи, відповідні бланки, рахунки в установах банків (стаття 7 Закону України „Про державну податкову службу в Україні”).

Податковий кодекс розширив права органів державної податкової служби України. Вони мають право:

 запрошувати платників податків або їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків та зборів, дотримання вимог іншого законодавства, здійснення контролю за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби.

 під час проведення виїзних перевірок отримувати у платників податків (представників платників податків) копії документів (засвідчені підписом платника податків або його посадовою особою та скріплені печаткою (за наявності)), що свідчать про порушення вимог податкового законодавства або іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби; перевіряти під час проведення перевірок у платників податків - фізичних осіб, а також у посадових осіб та інших працівників платників податків - юридичних осіб документи, що посвідчують особу;

 одержувати безоплатно від платників податків, а також від установ Національного банку України, комерційних банків та інших фінансових установ довідки, у порядку встановленому Законом України "Про банки і банківську діяльність" та цим Кодексом, довідки та/або копії документів про наявність банківських рахунків, а на підставі рішення суду - інформацію про обсяг та обіг коштів на рахунках, у тому числі про ненадходження у встановлені терміни валютної виручки від суб'єктів підприємницької діяльності;

 проводити перевірки платників податків (крім Національного банку України) в порядку, встановленому Кодексом;

 вимагати від платників податків, що перевіряються в ході перевірок, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів, у тому числі зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки.

 для здійснення функцій, визначених податковим законодавством, отримувати безоплатно від платників податків, у тому числі благодійних та інших неприбуткових організацій, у порядку, визначеному цим Кодексом, інформацію, довідки, копії документів (засвідчені підписом платника податків або його посадовою особою та скріплені печаткою (за наявності) про фінансово-господарську діяльність, отримувані доходи, видатки платників податків та іншу інформацію, пов'язану з обчисленням та сплатою податків, дотриманням вимог іншого законодавства, здійснення контролю за яким покладено на органи державної податкової служби, а також фінансову та статистичну звітність, в порядку та на підставах, визначених Кодексом;

 під час проведення перевірок вивчати та перевіряти первинні документи, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку, інші реєстри, фінансову, статистичну звітність, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби;

 під час проведення перевірок вимагати від посадових або службових осіб платника податків надання повноважних осіб для спільного з представниками органів державної податкової служби зняття показань внутрішніх та зовнішніх лічильників, якими обладнані технічні пристрої, що використовуються у процесі провадження ним діяльності, що перевіряється;

 доступу під час проведення перевірок до територій, приміщень (крім житла громадян) та іншого майна, що використовується для провадження господарської діяльності, та/або є об'єктами оподаткування або використовується для отримання доходів (прибутку) чи пов'язані з іншими об'єктами оподаткування та/або можуть бути джерелом погашення податкового боргу;

 у випадках, встановлених законом, звертатися до суду щодо припинення юридичної особи та підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця про визнання недійсними установчих (засновницьких) документів суб'єктів господарювання;

 звертатися до суду щодо накладення арешту на кошти та інші цінності такого платника податків, що знаходяться в банку, у разі, якщо у платника податків, який має податковий борг, відсутнє майно та/або його балансова вартість менша суми податкового боргу, та/або таке майно не може бути джерелом погашення податкового боргу;

 звертатися до суду щодо стягнення з дебіторів платника податків, що має податковий борг, сум дебіторської заборгованості, строк погашення якої настав та право вимоги якої переведено на органи державної податкової служби, у рахунок погашення податкового боргу такого платника податків;

 залучати, у разі необхідності, фахівців, експертів та перекладачів;

 застосовувати до платників податків фінансові (штрафні) санкції, стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми грошових зобов'язань та/або податкового боргу у випадках, порядку та розмірі, встановлених Кодексом

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

 одержувати безоплатно необхідні відомості для ведення Єдиного реєстру податкових накладних, формування інформаційного фонду Державного реєстру фізичних осіб - платників податків від платників податків, а також Національного банку України та його установ - про суми доходів, виплачених фізичним особам, і утриманих з них податків та зборів (обов'язкових платежів), від органів, уповноважених проводити державну

реєстрацію суб'єктів, а також видавати ліцензії на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, - про видачу таких свідоцтв про державну реєстрацію та ліцензій суб'єктам господарської діяльності, від органів внутрішніх справ - про громадян, які прибули на проживання до відповідного населеного пункту чи вибули з нього, від відділів державної реєстрації актів цивільного стану - про фізичних осіб, які померли;

 одержувати безоплатно від митних органів щомісяця звітні дані про ввезення на митну територію України імпортованих товарів і справляння при цьому податків та зборів та інформацію про експортно-імпортні операції, що здійснюють резиденти і нерезиденти, за формою, погодженою з Державною податковою адміністрацією України, та від органів статистики - дані, необхідні для використання їх у проведенні аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, установ, організацій усіх форм власності;

 звертатися у випадках, передбачених законом до суду щодо застосування санкцій, пов'язаних із заборобою організації і проведення азартних ігор на території України;

 приймати рішення про зміну основного місця обліку та переведення великих платників податків на облік у спеціалізовані органи державної податкової служби та знімати їх з обліку і переводити до інших органів державної податкової служби;

 звертатися до суду щодо нарахування та сплати податкових зобов'язань, коригування від'ємного значення об'єкта оподаткування або інших показників податкової звітності у результаті застосування звичайних цін;

 отримувати від нотаріусів на письмові запити інформацію про вступ фізичної особи у вправа спадкоємця із обов'язковим зазначенням повних даних про таку особу (прізвище, ім'я, по батькові, номер та серія паспорта, рік народження, місце проживання тощо) та відомості про майно (нерухоме, рухоме, кошти тощо), отримане за спадком.

**Указом Президента України від №726/2012 від 24.12.2012
утворено Міністерство доходів і зборів України шляхом реорганізації**

Державної податкової служби України та Державної митної служби України, поклавши на Міністерство, що утворюється, функцію з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Міністерство доходів і зборів України є правонаступником Державної податкової служби України та Державної митної служби України, що реорганізуються.

Завдяки об'єднанню податкової та митної служб, на базі яких створено Міністерство доходів та зборів, загальна кількість працівників органів, які реорганізуються, скоротиться на 5,8 тис., що становить 8,2%. До створення концептуальної моделі залучені найкращі експерти Податкової та Митної служб, аудитори авторитетної міжнародної компанії PriceWaterHouseCoopers, які раніше працювали над стратегією реформування податкової політики України, а також провідні науковці.

Починаючи з 2013 року Міндоходів України є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади з питань:

-  забезпечення формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізації єдиної державної податкової, державної митної політики;
-  забезпечення формування та реалізації державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок);
-  забезпечення формування та реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Основними завданнями Міндоходів України є:

1) забезпечення формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізація єдиної державної податкової, державної митної політики, а також боротьба з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, здійснення в межах своїх

повноважень контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів та інших платежів;

2) забезпечення формування та реалізація державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів;

3) забезпечення формування та реалізація державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьба з правопорушеннями при застосуванні законодавства з питань сплати єдиного внеску;

4) забезпечення формування та реалізація державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установлений 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, торгових патентів **(Додаток М)**

Міндоходів України відповідно до покладених на нього завдань:

1) розробляє проекти законів України, проекти актів Президента України, Кабінету Міністрів України та вносить їх у встановленому порядку на розгляд Кабінету Міністрів України з урахуванням практики застосування законодавства з питань, що належать до компетенції Міндоходів України;

2) розробляє та затверджує порядки, інструкції, положення, форми розрахунків, звітів, декларацій, інших документів з питань, що належать до компетенції Міндоходів України;

3) розробляє пропозиції до проектів міжнародних договорів України та забезпечує дотримання і виконання зобов'язань, взятих за міжнародними договорами України, з питань, що належать до компетенції Міндоходів України;

4) визначає єдині методологічні засади складення звітності з податків і зборів, звітності з єдиного внеску та інших питань, що належать до компетенції Міндоходів України;

- 5) здійснює адміністрування податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску;
- 6) контролює своєчасність подання платниками податків та єдиного внеску передбаченої законом звітності (декларації, розрахунки тощо), своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків і зборів, єдиного внеску;
- 7) надає відповідно до закону в межах своїх повноважень адміністративні послуги;
- 8) здійснює контроль за дотриманням податкового і митного законодавства, законодавства щодо адміністрування єдиного внеску та в межах своїх повноважень - іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на Міндоходів України;
- 9) забезпечує достовірність та повноту обліку платників податків та єдиного внеску, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням;
- 10) забезпечує ведення обліку податків і зборів, єдиного внеску;
- 11) здійснює диференціацію платників податків;
- 12) здійснює перегляд рішень територіальних органів у встановленому законодавством порядку;
- 13) вирішує відповідно до Митного кодексу України питання щодо реалізації компромісу;
- 14) організовує та контролює застосування адміністративного арешту (арешту) майна платників податків та/або зупинення видаткових операцій на їх рахунках у банках, фінансових санкцій до платників єдиного внеску;
- 15) організовує та контролює погашення податкового боргу з податків і зборів платників податків, а також стягнення своєчасно ненарахованих та/або несплачених сум єдиного внеску з платників єдиного внеску;
- 16) організовує та контролює роботу з відстрочення, розстрочення та реструктуризації грошових зобов'язань та/або податкового боргу, погоджує з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики, рішення про розстрочення або відстрочення грошових

зобов'язань платників податків чи податкового боргу на строк, що виходить за межі одного бюджетного періоду, здійснює в межах повноважень, передбачених законом, списання безнадійного податкового боргу;

17) ініціює застосування до платників податків та платників єдиного внеску судових процедур банкрутства;

18) організовує ведення митної статистики та Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності;

19) організовує та контролює дотримання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності і громадянами установленого законодавством порядку переміщення товарів, транспортних засобів через митний кордон України;

20) здійснює контроль за застосуванням відповідно до закону заходів тарифного та нетарифного регулювання під час переміщення товарів через митний кордон України, зокрема після завершення операцій митного контролю та митного оформлення;

21) організовує контроль за правильністю визначення митної вартості товарів відповідно до закону та загальноприйнятої міжнародної практики, а також за правильністю визначення країни походження товарів, що переміщуються через митний кордон України;

22) забезпечує застосування митних режимів, здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, поміщених у відповідні митні режими;

23) вживає заходів щодо захисту прав інтелектуальної власності у процесі зовнішньоекономічної діяльності, недопущення переміщення через митний кордон України контрафактних товарів;

24) проводить верифікацію (встановлення достовірності) сертифікатів про походження товарів з України та здійснює у випадках, установлених міжнародними договорами, видачу сертифікатів походження;

25) готує пропозиції щодо прогнозу доходів бюджетів і надходжень єдиного внеску з урахуванням прогнозу макроекономічних показників і тенденцій розвитку світової економіки;

26) здійснює ліцензування діяльності суб'єктів господарювання з виробництва спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, з оптової торгівлі спиртом,

- оптової та роздрібної торгівлі алкогольними напоями і тютюновими виробами, а також ліцензування митної брокерської діяльності;*
- 27) надає повноваження на провадження діяльності з надання митним органам фінансових гарантій забезпечення сплати митних платежів ;*
- 28) здійснює у випадках, передбачених законом, провадження у справах про адміністративні правопорушення;*
- 29) організовує та забезпечує ведення обліку осіб, які здійснюють операції з товарами, що перебувають під митним контролем;*
- 30) здійснює кінологічне забезпечення;*
- 31) організовує дослідження і експертну діяльність у податковій та митній сферах;*
- 32) здійснює разом із митними органами інших держав заходи щодо вдосконалення процедури пропуску через державний кордон України товарів і транспортних засобів, їх митного контролю та митного оформлення;*
- 33) впроваджує спрощені митні процедури відповідно до законодавства та сприяє створенню відповідних умов для полегшення торгівлі, сприяння транзиту, збільшення товарообігу та пасажиропотоку через митний кордон України;*
- 34) проводить аналіз та здійснює управління ризиками з метою визначення форм та обсягів митного та податкового контролю;*
- 35) організовує контроль за доставкою товарів, які перебувають під митним контролем, до митних органів призначення;*
- 36) організовує застосування та контроль за процедурами використання гарантій забезпечення сплати митних платежів, взаємодіє з об'єднаннями експедиторів, незалежними фінансовими посередниками, страховими організаціями та фінансово-кредитними установами;*
- 37) організовує стягнення коштів у разі невиконання забезпечених фінансовою гарантією зобов'язань зі сплати митних платежів;*
- 38) надає консультації відповідно до Податкового та Митного кодексів України, законодавства з питань сплати єдиного внеску;*

- 39) забезпечує розвиток, упровадження та технічне супроводження інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних систем і технологій, автоматизацію процедур, зокрема контроль за повнотою та правильністю виконання митних формальностей, організовує впровадження електронних сервісів для суб'єктів господарювання;
- 40) здійснює в межах своїх повноважень формування та ведення реєстрів, банків та баз даних, а також забезпечує ведення реєстру страхувальників;
- 41) організовує взаємодію та обмін інформацією з державними органами інших держав згідно із законодавством України, міжнародними договорами України;
- 42) організовує надання дозволів на відкриття та експлуатацію митних складів, складів тимчасового зберігання, магазинів безмитної торгівлі, вантажних митних комплексів, вільних митних зон комерційного або сервісного типу, видачу сертифікатів уповноваженого економічного оператора;
- 43) бере в установленому порядку участь у наданні послуг електронного цифрового підпису;
- 44) звертається до суду у випадках, передбачених законодавством;
- 45) здійснює прогнозування та проводить аналіз надходження податків і зборів, інших платежів, визначених Податковим та Митним кодексами України, Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», вивчає вплив макроекономічних показників і змін законодавства на надходження податків, інших платежів, розробляє пропозиції щодо збільшення їх обсягу та зменшення втрат бюджету;
- 46) надає на основі макроекономічних показників та тенденцій розвитку світової економіки Міністерству фінансів України пропозиції щодо визначення прогнозних (індикативних) показників доходів Державного бюджету України для складення проекту закону про Державний бюджет України;
- 47) складає звітність щодо стану розрахунків платників податків і зборів із бюджетом та сплати єдиного внеску, а також інших показників роботи за напрямками діяльності Міндоходів України;

- 48) організовує роботу, пов'язану із замовленням марок акцизного податку, їх зберіганням, продажем, відбором зразків з метою проведення експертизи щодо їх автентичності та здійсненням контролю за наявністю таких марок на пляшках (упаковках) з алкогольними напоями і пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації;
- 49) організовує контроль за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та забезпечує міжгалузеву координацію у цій сфері;
- 50) забезпечує контроль за прийняттям декларацій про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), встановлені виробником або імпортером, та узагальненням відомостей, зазначених у таких деклараціях, для організації роботи та контролю за повнотою обчислення і сплати акцизного податку;
- 51) здійснює заходи щодо запобігання та виявлення порушень законодавства у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів;
- 52) забезпечує контроль за дотриманням суб'єктами господарювання, які провадять роздрібну торгівлю тютюновими виробами, вимог законодавства щодо максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених виробниками або імпортерами таких виробів;
- 53) забезпечує контроль за дотриманням суб'єктами господарювання, які провадять оптову або роздрібну торгівлю алкогольними напоями, вимог законодавства щодо мінімальних оптово-відпускних або роздрібних цін на такі напої;
- 54) отримує і реєструє заяви, повідомлення та іншу інформацію про кримінальні та інші правопорушення, приймає щодо них передбачені законом рішення;
- 55) виявляє кримінальні та інші правопорушення у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах, а також встановлює місцезнаходження платників податків, опитує їх засновників, посадових осіб;

- 56) провадить відповідно до закону оперативно-розшукову діяльність, а також досудове розслідування в межах наданих законом повноважень, вживає заходів щодо відшкодування завданих державі збитків;
- 57) здійснює розшук осіб, які переховуються від слідства та суду за кримінальні правопорушення у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах;
- 58) вживає заходів для виявлення, аналізу та перевірки фінансових операцій, які можуть бути пов'язані з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванням тероризму;
- 59) виявляє системні причини та умови, що сприяли вчиненню кримінальних та інших правопорушень у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах, вживає заходів до їх усунення;
- 60) отримує від органів, що здійснюють державний фінансовий контроль, матеріали ревізій та іншу інформацію в разі виявлення фактів порушення законодавства;
- 61) збирає, аналізує, узагальнює інформацію про порушення законодавства у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах, прогнозує тенденції розвитку негативних процесів у зазначених сферах;
- 62) проводить роботу щодо боротьби з незаконним виробництвом, переміщенням, обігом спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів;
- 63) проводить заходи щодо запобігання та протидії контрабанді, боротьби з порушеннями митних правил на митній території України;
- 64) забезпечує у Міндоходів України та його територіальних органах безпеку діяльності, а також державних службовців та працівників від протиправних посягань, пов'язаних із виконанням ними службових обов'язків;
- 65) організовує роботу з виявлення, обліку, зберігання, оцінки, розпорядження безхазайним майном, а також іншим майном, що переходить у власність держави, та з обліку, попередньої оцінки, зберігання майна, вилученого, конфіскованого за порушення митного, податкового законодавства;
- 66) проводить роботу зі стягнення заборгованості суб'єктів господарювання за кредитами та позиками, залученими державою або під державні гарантії;

- 67) застосовує санкції за несвоєчасність подання звітності, встановленої законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на Міндоходів України;
- 68) організовує в межах своїх повноважень погашення заборгованості з інших платежів;
- 69) організовує ведення обліку технічних засобів фіксування проведення готівкових розрахунків;
- 70) організовує проведення перевірок щодо дотримання встановлених законом строків здійснення розрахунків в іноземній валюті, готівкових розрахунків та наявності ліцензій;
- 71) організовує контроль за дотриманням правил переміщення валютних цінностей через митний кордон України;
- 72) забезпечує здійснення санітарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного, фітосанітарного, екологічного контролю щодо товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також контролю за переміщенням культурних цінностей у формі попереднього документального контролю в пунктах пропуску через державний кордон України;
- 73) здійснює інші визначені законами України повноваження, покладені на Міндоходів України.



Питання для контролю знань:

1. Що таке податковий менеджмент, які основні його функції?
2. Яка основна функція менеджера щодо управління податками в організації податкоплатника?
3. Що входить до органів системи управління Міністерство доходів і зборів України?
4. З яких підрозділів складається ДПІ району в містах?
5. Дайте коротку характеристику податкової роботи і її основних елементів.
6. Охарактеризуйте основні форми податкових розрахунків із бюджетом.
7. Які основні способи стягнення податків існують?



Тестові завдання:

1. Менеджмент податків – це:

- а) процес реформування економіки організації;*
- б) система принципів, методів, засобів і форм організації податкових платежів;*
- в) вияв сутності податкових платежів, специфічні способи вираження їх властивостей, реалізація суспільного призначення податків як економічної категорії;*
- г) правильної відповіді немає.*

2. Функції менеджменту податків – це:

- а) процес реформування економіки організації;*
- б) система принципів, методів, засобів і форм організації податкових платежів;*
- в) вияв сутності податкових платежів, специфічні способи вираження їх властивостей, реалізація суспільного призначення податків як економічної категорії;*
- г) правильної відповіді немає.*

3. Податкове планування і прогнозування – це:

- а) процес реформування економіки організації;*
- б) система принципів, методів, засобів і форм організації податкових платежів;*
- в) вияв сутності податкових платежів, специфічні способи вираження їх властивостей, реалізація суспільного призначення податків як економічної категорії;*
- г) правильної відповіді немає.*

4. Основною функцією менеджера щодо управління податками є:

- а) процес реформування економіки організації;*
- б) система принципів, методів, засобів і форм організації податкових платежів;*
- в) вияв сутності податкових платежів, специфічні способи вираження їх властивостей, реалізація суспільного призначення податків як економічної категорії;*
- г) правильної відповіді немає.*

5. Податкова міліція – це:

- а) спеціальний підрозділ по боротьбі з порушниками громадського порядку;*
- б) спеціальний підрозділ по боротьбі з порушниками правил вуличного руху;*
- в) спеціальний підрозділ по боротьбі з податковими правопорушеннями;*
- г) правильної відповіді немає.*

6. Облік платників і надходжень податків – це:

- а) спеціальний підрозділ по боротьбі з податковими правопорушеннями;*
- б) вияв сутності податкових платежів, специфічні способи вираження їх властивостей, реалізація суспільного призначення податків як економічної категорії;*
- в) система принципів, методів, засобів і форм організації податкових платежів;*
- г) правильної відповіді немає.*

7. До якої ланки державної податкової служби ви віднесете державну податкову інспекцію у м. Києві?

- а) середньої.*
- б) базової.*
- в) вищої.*

8. На яку ланку державної податкової служби покладено обов'язок здійснення контролю за додержанням податкового законодавства?

- а) вищу.*
- б) середню.*
- в) низову.*

9. Які ви знаєте форми розрахунків платників податків із бюджетом?

- а) платежі за фактичними даними, авансовими платежами.*
- б) безготівкові.*
- в) готівкові.*

10. Які ви знаєте способи розрахунків платників податків із бюджетом?

- а) авансовими платежами.*
- б) за фактичними даними.*
- в) безготівкові, готівкові.*

Розділ 2

ПОДАТКОВЕ ПРОГНОЗУВАННЯ ТА ПЛАНУВАННЯ ЯК СКЛАДОВА ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

2.1. Державне податкове планування і прогнозування

2.2. Система податкового планування на підприємстві

2.3. Методика прогнозування надходжень податку на додану вартість

Терміни та поняття: державне податкове планування, прогнозування, планування податків на підприємстві, методи планування податків, прогноз

2.1. Державне податкове планування і прогнозування

Ефективність управління у будь-якій сфері значною мірою визначається обґрунтованістю прогнозів майбутньої діяльності та її результатів.

Прогноз (походить від грецького *prognosis*) – передбачення, передрікання.

Ще зовсім недавно прогнозування було справою вузького кола фахівців і знаходило застосування при виконанні обмеженого кола завдань, переважно природничих та наукових. Однак за короткий час прогноз набув значного поширення, оскільки дає можливість завчасно підготуватись до подій, передбачити можливі результати й наслідки управлінського рішення тощо.

Прогнозування – це визначення ймовірних шляхів та результатів майбутнього розвитку явищ і процесів, оцінка показників, що характеризують дані явища та процеси для віддаленого майбутнього.

Прогнозування і планування – різні, але взаємопов'язані етапи єдиного процесу опрацювання управлінського рішення. Вони відрізняються відношенням до інформації про майбутнє. Іншими словами, якщо **прогноз – це інформація для обдумування та визначення можливих шляхів розвитку**, то **план – пряме керівництво до дії**. При цьому важливо, щоб прогнозування було цілеспрямованим, оскільки його результати мають використовуватись під час

виконання конкретних завдань управління, а позиції плану – ґрунтуватись не тільки на аналізі ретроспективної інформації, але й підкріплюватись відповідними прогнозними даними.

На сьогоднішній день розробляється значна кількість прогнозів за різними критеріями, рис. 2.1.



Рис. 2.1. Види прогнозування за критеріями

Усі названі види прогнозування використовуються органами податкових служб, проте найбільш актуальним для них є проведення **соціально-економічного прогнозування**, зокрема, **економічного та юридичного**:

- ✚ прогнозування впливу на об'єкт прийнятих нормативно-правових рішень або їх проектів;
- ✚ прогнозування обсягу надходжень до бюджетів усіх рівнів внаслідок сплати податків та обов'язкових платежів;
- ✚ прогнозування можливого податкового боргу та шляхів його скорочення;
- ✚ прогнозування обсягів окремих порушень податкового законодавства;
- ✚ прогнозування розвитку змін функцій та організаційної структури органів ДПС;

- ✚ – прогнозування розвитку ресурсного забезпечення системи органів ДПС (кадрове, інформаційне, матеріальне, технічне, фінансове тощо).

Механізм прогнозування складається з функцій, принципів та методів. Основними функціями прогнозування є:

- ✚ – **орієнтовна** – виявляється у визначенні органом управління реалістичних напрямів діяльності та вибіркового підході до інформації, що надходить;
- ✚ – **нормативна функція** – полягає у тому, що прогноз завжди містить певні показники та норми, які не тільки допомагають реалізовувати прогностичну модель, а й захищають орган управління від виявів суб'єктивізму.



Рис. 2.2. Принципи податкового прогнозування

Головна мета державного планування податкових платежів — визначення обсягів фінансових ресурсів по платниках податків для централізації грошових коштів у загальнодержавному бюджеті. Розробка податкового прогнозу (плану) на державному рівні складається з чотирьох етапів.

Перший етап — регіональна оцінка прибутковості власності, визначення потреб у технічному оновленні галузей і підприємств, переспеціалізація регіону, рівень доходів населення та їх динаміка, ресурсна база та ступінь задоволення потреб у ресурсах, кількість та обсяги експортно-імпортних зв'язків, виробнича та соціальна інфраструктура. На підставі цієї інформації проводиться розрахунок економічного, соціального, фінансового та податкового потенціалу регіону.

Другий етап — розробка плану податкових надходжень з урахуванням темпів економічного зростання регіону. Визначення розміру податкових надходжень дає змогу більш чітко з'ясувати співвідношення між потребами регіонального бюджету та прогнозними надходженнями з метою визначення подальшої податкової політики та удосконалення податкового законодавства.

Третій етап — прогнозування зміни вартості регіональної власності за рахунок проведення інвентаризації всього ресурсного потенціалу, визначення ступеня забезпечення власних потреб за рахунок ресурсів регіонів і можливості утворення на території залишків, внесення різних коректив щодо узгодження державних, корпоративних та особистих інтересів.

Четвертий етап — розрахунок загального розміру дефіциту бюджету, в тому числі й регіонального, та прогнозування економічних наслідків, до яких належать рівень інфляції, зміна індексів цін, кон'юнктура ринку тощо.

Головна мета державного планування податкових платежів — визначення обсягів фінансових ресурсів по платниках податків для централізації грошових коштів у загальнодержавному бюджеті.

На всіх рівнях управління планування податкових платежів здійснюється наступними методами:

1. Загальні методи планування, які можуть застосовуватись для планування будь-яких показників і процесів. До них належать балансовий, експертних оцінок, економіко-математичні тощо.

Методи експертних оцінок (інтуїтивні) застосовуються, як правило, у випадках, коли немає можливості використовувати більш точні, засновані на математичних розрахунках методи, та у випадку, коли об'єкт прогнозування

дуже простий або дуже складний і його прогностичний стан та поведінку можна визначити інтуїтивним шляхом з певною долею ймовірності (інтерв'ю, анкетування, “мізкові атаки” тощо). Методи експертних оцінок. Роль цих методів набуває особливого значення в період нестабільного розвитку соціальних, економічних та інших процесів, що прямо чи опосередковано впливають на діяльність ДПСУ. Для такого часу характерний високий ступінь невизначеності впливу факторів зовнішнього середовища. Це призводить до того, що статистичні методи прогнозування не дають надійних результатів прогнозу, оскільки можуть бути застосовані у випадках закономірного розвитку процесів. Якщо ж розвиток процесів не відповідає зазначеній вимозі, прийнятна точність процесів не може бути забезпечена ніякими статистичними методами, якими б досконалими вони не були.

До експертних методів належать:

✎ – *метод інтерв'ю з експертом* за заздалегідь підготовленою програмою відносно перспектив розвитку об'єкта. Успіх такого прогнозу вирішальною мірою залежить від кваліфікації експерта та несе значну долю суб'єктивізму. Проте там, де не потрібна висока точність, а результати необхідні негайно, даний метод може стати незамінним;

✎ – *аналітична експертна оцінка* – метод передбачає тривалу і ретельну попередню роботу експерта над аналізом тенденцій, оцінкою стану та шляхів розвитку об'єкта прогнозу. Цей метод дає можливість повніше використати наявну інформацію про об'єкт, що, безумовно, підвищує точність прогнозу.

✎ – *метод “мізкового штурму”* ґрунтується на стимулюванні творчості експертів, що досягається дотриманням певних правил, що регламентують процедуру спільного обговорення ними варіантів прогнозу: допускається висунення будь-яких ідей у рамках питання з одночасною заборорою їх оцінки з боку решти експертів: обмежується час одного виступу, проте кількість їх довільна. Фіксуються всі висловлені гіпотези, проте аналіз та оцінка їх проводиться дещо пізніше;

 – *метод експертних комісій*: під час спільної роботи експерти пропонують свої варіанти прогнозу, спільно обґрунтовуючи і обговорюючи їх, намагаються виробити єдиний погляд щодо прогнозу. Слабким місцем є те, що тут лежить логіка компромісу, яка не позбавлена суб'єктивізму та надмірного впливу найбільш авторитетних (владних) експертів.

2. Особливі методи, які дають можливість досягти найбільшого ефекту, або формалізовані методи належать до класу спеціальних методів і мають, як правило, математичне обґрунтування та базуються на використанні формалізованої інформації про об'єкт, найчастіше статистичної, з використанням складних програмних продуктів. Дані методи переважно й використовуються у системі ДПСУ.

Метод статистичного прогнозування. Суть його полягає у створенні математичної моделі (у вигляді формули), яка б найбільш достовірно відображала той чи інший процес, що має місце на практиці. Найчастіше – це створення багатofакторної моделі, тобто встановлення залежності показника, що вивчається, від ряду факторів зовнішнього середовища методом регресійного аналізу: будується математична модель (у вигляді формули), яка за певної комбінації факторів зовнішнього середовища дає можливість встановити значення основної величини:

$$Y(t) = A_1 + A_2 \times X_1(t) + A_3 \times X_2(t) + \dots A_n \times X_n(t), \quad (2.1)$$

де $Y(t)$ – прогнозований показник у певний період часу;

$X_1(t)$, $X_2(t)$ – кількісне значення факторів зовнішнього середовища за період часу t ;

A_1 , A_2 , A_3 – коефіцієнти, що характеризують ступінь впливу певного фактора на прогнозований показник.

Метод статистичної екстраполяції динамічних рядів. Суть його полягає у визначенні за відомими значеннями динамічного ряду інших значень, що лежать за його межами. Найчастіше використовується для розробки середньострокового (1–5 років) та короткострокового (до 1 року) прогнозу.

Основні з них:

- 1). **Методи кореляції та регресії**, якими користуються при розрахунку планів податкових платежів на підставі встановлення взаємозв'язків між різними чинниками або їх групами. За їх допомогою тенденції, що були в попередньому періоді, переносяться на майбутній період. Найбільший ефект досягається при застосуванні комп'ютерів та іншої обчислювальної техніки.
- 2). **Економіко-статистичні методи**. До них належать методи теорій ігор, масового обслуговування, стохастичного програмування тощо. Найчастіше вони застосовуються при визначенні обсягів пропозиції товарів, зміні цін та їх структури, стану податкової дисципліни.
- 3). **Метод варіантної розробки плану**. При цьому методі розробляється кілька варіантів плану й поступово відхиляються ті з них, які дають негативний результат. Врешті-решт, залишається тільки один план, найсприятливіший для підприємства в певних умовах.
- 4). **Детерміновані моделі** — насамперед лінійного та кількісного програмування. Ці методи застосовуються, коли діє багато змінних чинників, між якими встановлюються взаємозв'язки, й потрібно визначити найоптимальніший варіант.

Вибір моделей і методів планування податкових надходжень залежить від складності поставленого завдання.

Методи планування податкових надходжень— це сукупність конкретних способів і прийомів для розрахунку показників надходження податків на певний плановий період. Серед завдань, які стоять перед державними органами влади в процесі планування податкових надходжень, насамперед потрібно виділити:

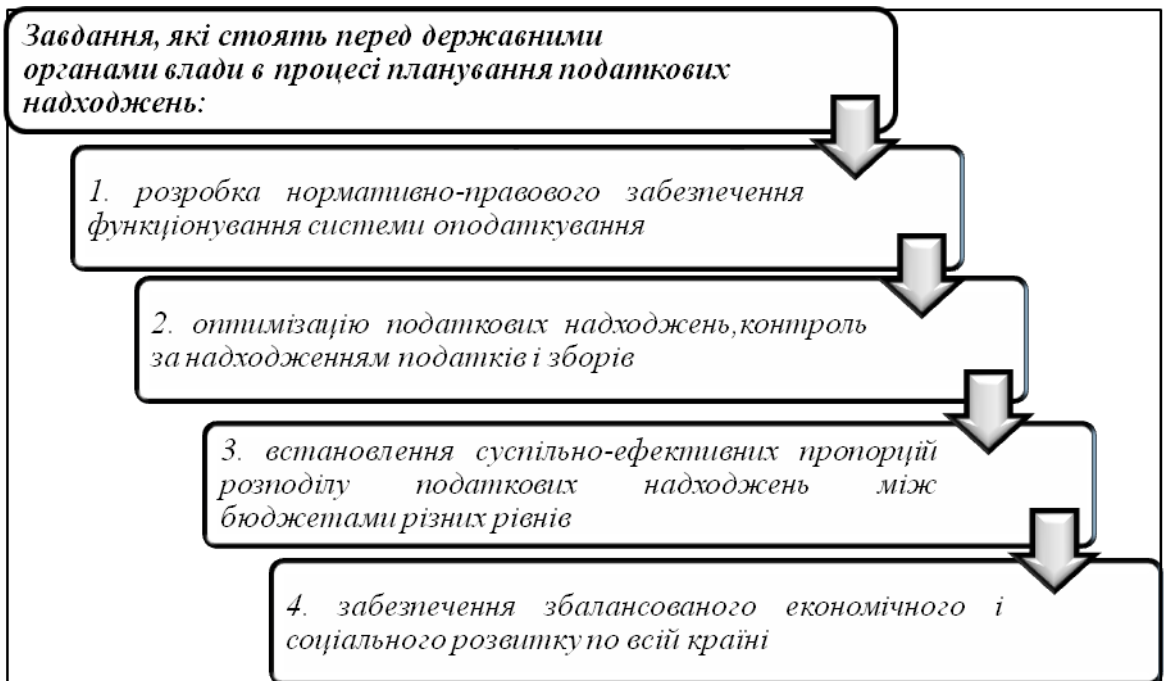


Рис. 2.3. Завдання, що вирішуються при плануванні податкових надходжень

Планування податкових надходжень— це досить складний і багатогранний процес, в якому задіяні: Державна податкова адміністрація України, Міністерство фінансів України, Міністерство економіки України та ін. Головну роль у плануванні податкових надходжень відіграє Державна податкова адміністрація України, яка аналізує динаміку мобілізації податків і зборів, вплив різних факторів на надходження, зокрема макроекономічних показників, змін у законодавстві. Розподіл планових показників у розрізі адміністративно-територіальних одиниць здійснює Міністерство фінансів України для кожного окремого податку на основі формульного підходу. **Планування здійснюється у двох протилежних напрямках („згори – вниз” і „знизу – вгору”).** Міністерство фінансів України як центральний орган виконавчої влади у сфері фінансів здійснює власні розрахунки видатків і доходів місцевих бюджетів. Через обласне фінансове управління доводить інформацію до місцевих органів влади про суму коштів, яку вони зможуть отримати. Тому розрахунки, які проводяться місцевими фінансовими відділами, не мають ніякого впливу на

пропозиції Міністерства фінансів України, можуть лише певним чином зорієнтувати останнього в ситуації, на місцях.

Обрахунок бази оподаткування та прогнозування надходжень доходів складаються на підставі: основних напрямків економічного і соціального розвитку території:

- ✎ облікових даних про кількість платників по кожному виду доходів, суми нарахованих платежів з врахуванням пільг;*
- ✎ діючих ставок справляння податків і обов'язкових платежів;*
- ✎ нових законодавчих актів, що вводяться в прогнозованому періоді;*
- ✎ прогнозних розрахунків окремих підприємств, що мають визначальне значення в надходженнях;*
- ✎ розрахунків до доходів бюджету відповідного рівня;*
- ✎ термінів сплати платежів чи перехідних платежів;*
- ✎ звітних даних органів статистики;*
- ✎ даних про надходження за звітний період, та очікуваних до кінця періоду про залишки податкової заборгованості і переплати;*
- ✎ врахування бюджетних призначень з тим, щоб забезпечити їх виконання;*
- ✎ індексу інфляції, курсу гривні до долара США та ЄВРО на прогнозний період*

На результативність здійснення планування податкових надходжень, як і на будь-які інші процеси, впливає велика кількість різних чинників, без поглибленої класифікації, вивчення та врахування яких не можна робити висновки про ефективність складеного плану.

З метою подальшого вдосконалення процесу планування податкових надходжень потрібно працювати як над вдосконаленням уже існуючих, так і над розробкою нових підходів до планування податкових надходжень. Перспективи подальших досліджень з цієї проблематики полягають у гармонізації інтересів з наповнення центрального та місцевих бюджетів.

Чинники, які мають негативний вплив на якість планування податкових надходжень, можна згрупувати так, рис. 2.4:

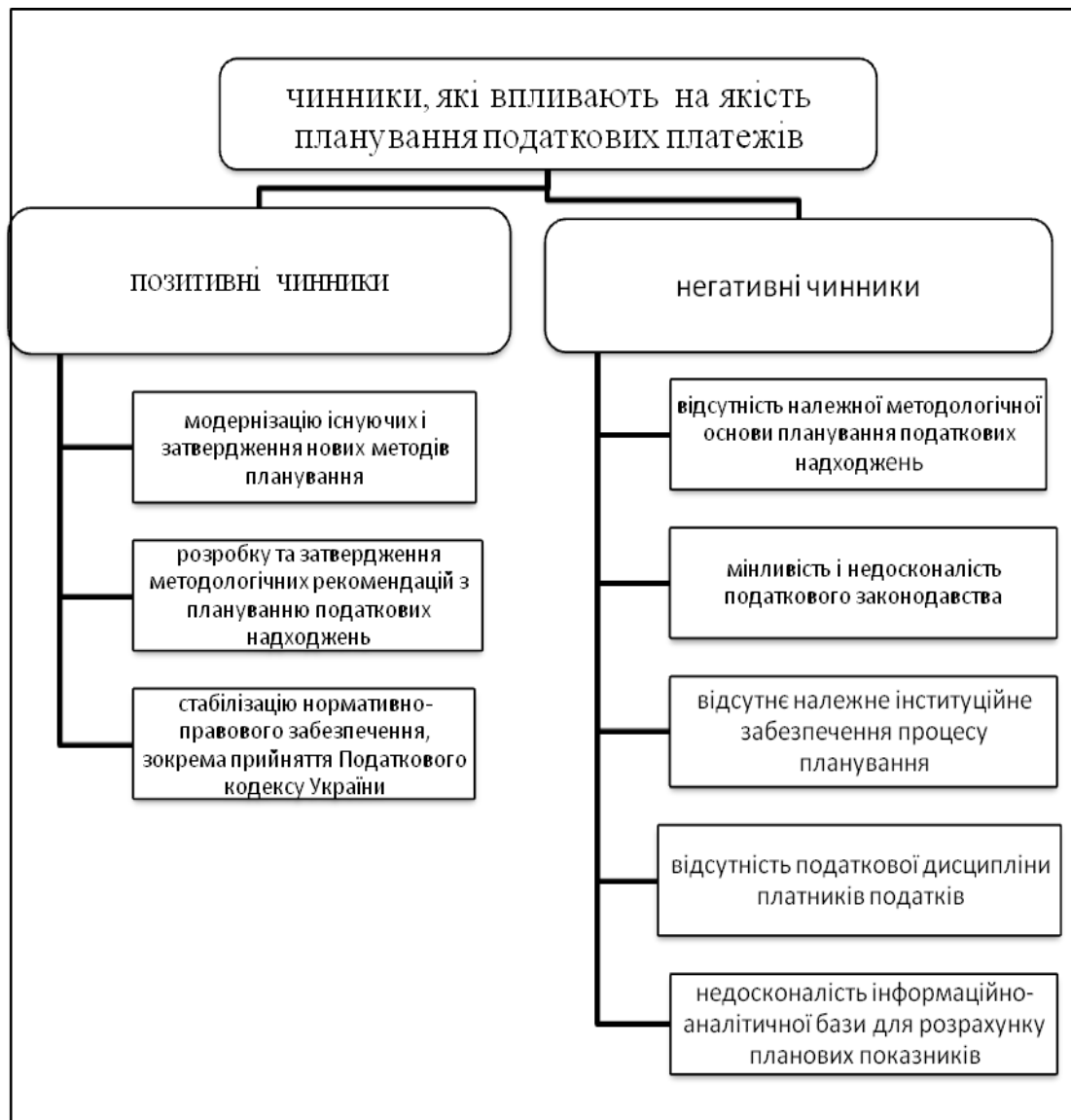


Рис. 2.4. Чинники впливу на якість планування податків

Аналіз сучасної літератури дозволяє зробити висновок, що на сьогодні відомо майже 150 методів планування податкових надходжень. Незважаючи на багатоваріантність способів і методів планування податкових надходжень, вони є, як правило, результатом вдосконалення відомих і досить поширених загальних підходів, у тому числі шляхом органічного поєднання декількох методик. Більше того, оцінка результатів багато в чому залежить від використання певного інструментарію та послідовності дій, а також обраної статистичної бази, яка використовується в розрахунках окремим спеціалістом-аналітиком.

Перспективи подальших досліджень з цієї проблематики полягають у гармонізації інтересів з наповнення центрального та місцевих бюджетів, досягненні збалансованості місцевих бюджетів у контексті забезпечення сталого соціально-економічного розвитку регіонів та покращання умов життя населення України.

2.2. Система податкового планування на підприємстві

На підприємстві виділяють **три рівні планування-- стратегічне, поточне та оперативне**. Кожний з них має свою мету, завдання та форми реалізації.

Стратегічне (податкове планування здійснюється на період від одного року й більше (як правило, на період не більший ніж три роки). Його мета— визначення податкової стратегії на майбутній період на підставі загальної економічної стратегії підприємства і його мети.

Головне завдання стратегічного планування— це підвищення добробуту власників підприємства за рахунок збільшення отриманих доходів та прибутку і зменшення податкових платежів, які є частиною загальних витрат підприємства.

Розробка стратегічного плану податків тісно пов'язана з податковою політикою підприємства та з іншими стратегіями. Розробка стратегії податкових платежів, як частина загальної фінансової стратегії, складається з **шести етапів**.

На першому етапі визначається загальний строк дії стратегії податкових платежів. Цей етап залежить від періоду та умов дії загальної економічної стратегії та загальної державної податкової політики, її передбачуваність, стабільність законодавчої бази, постійність загальної економічної політики держави. Цей етап в умовах перехідного періоду до ринкової економіки в Україні, становить один - два роки.

На другому етапі досліджуються зовнішні чинники, які впливають на податкові платежі підприємства. Насамперед це стосується законодавчої бази

держави, її стабільності та напрямів економічної політики держави. Особливого значення набувають зміни кон'юнктури ринку, в тому числі й фінансової, зміни у світовому економічному середовищі, системі оподаткування в інших країнах.

На третьому етапі формуються стратегічні цілі податкової політики підприємства. До них належать підвищення добробуту власників і співвласників підприємства, рівня прибутковості продукції та підприємства тощо. На підставі цього і визначається стратегічна мета податкової політики— зменшення податкових платежів, їх оптимізація, сплата податків у розмірах, які можуть бути відносно постійними протягом певного періоду, та ін.

На четвертому етапі розробляється податкова політика, плани по окремих видах податків і напрямках діяльності. Залежно від напрямку діяльності підприємства визначається податкова політика, перелік податкових платежів, зборів та обов'язкових платежів, а також визначається можливість диверсифікації напрямів діяльності й залежно від цього— можливість зміни податкової політики підприємства. На цьому етапі розробляються плани податкових платежів по окремих видах податків, визначаються можливості їх зменшення при зміні напрямів діяльності.

На п'ятому етапі розробляються різні заходи щодо досягнення стратегії податкової політики та її реалізації, а також визначаються система керівництва та склад виконавців стратегії, цілі, завдання та напрями діяльності. Податковий менеджмент окреслює коло виконавців і ступінь їх відповідальності, розробляється система стимулювання виконавців.

На шостому етапі оцінюється ефективність розробленої стратегії податкової політики. З цією метою здійснюється:

-  *узгодження стратегії податкових платежів із загальною економічною стратегією підприємства, стратегією його розвитку;*
-  *відповідність прогнозованого розвитку навколишнього екологічного середовища фактичним змінам;*
-  *визначається співвідношення цілей, завдань і стратегій, а також їх спрямованість і можливість виконання;*

- ✚ реалізація стратегій податкових платежів. При цьому оцінюється рівень кваліфікації податкових менеджерів та їх досвід;
- ✚ результативність розробленої стратегії.

Податкове планування на рівні підприємства – це вибір між різними варіантами здійснення фінансово-господарської діяльності і розміщення активів з метою досягнення максимально низького рівня податкових зобов'язань, які при цьому виникають.

У податковому законодавстві не визначено, які дії є правомірними, а які неправомірними, тому платник податку повинен самостійно дотримуватися норм та принципів податкового законодавства, уникаючи фіктивних операцій, щоб їх не можна було трактувати як “ухилення від сплати податків”. Повна чи часткова несплата податків може здійснюватись як легально, тобто з використанням особливостей чинного законодавства, так і нелегально, тобто з порушенням норм законів.

Податкове планування це планування оптимізації податкових платежів і зборів за допомогою законних способів. Податкове планування не переступає межі законодавства, все здійснюється у рамках закону. Створення системи ефективного і безпечного податкового планування стає можливим за умови врахування норм податкового законодавства і правомірності їх використання.

У розвинених країнах податкове планування займає перше місце у фінансовому плануванні діяльності підприємства. Податкове планування повинно бути невід'ємною частиною загального планування діяльності підприємства.

При проведенні планування, в першу чергу, необхідно дослідити, який вплив на фінансовий результат діяльності підприємства має той чи інший податок і з якою метою, і на який період здійснюється податкове планування.

Податкове планування може здійснюватися на основі наступних методів:

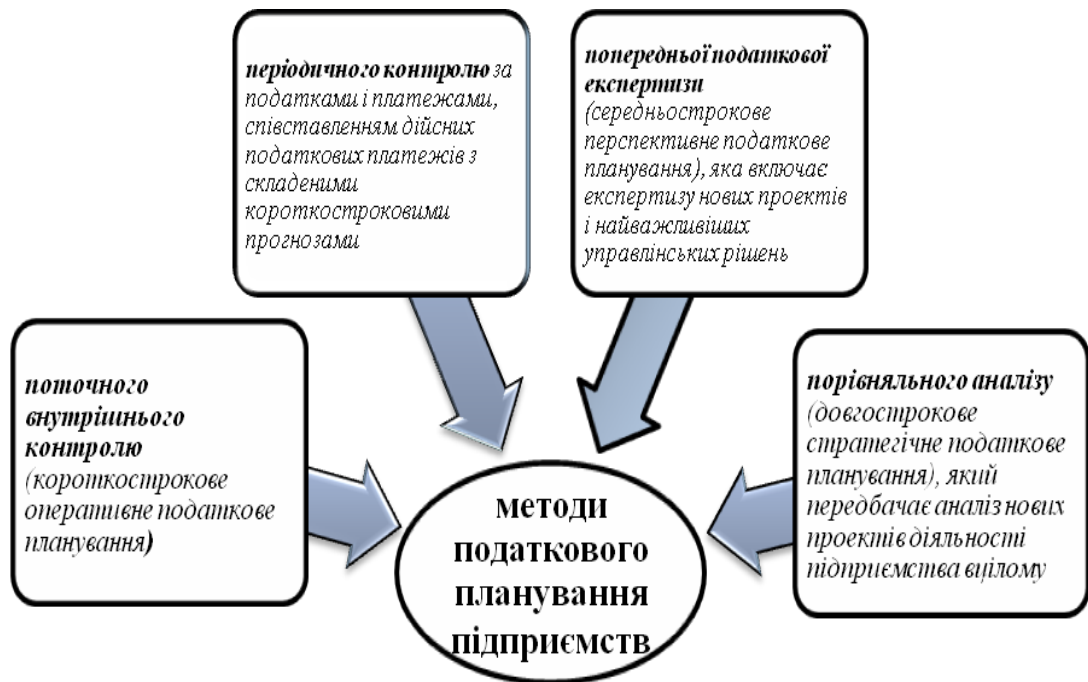


Рис. 2.5. Основні методи податкового планування підприємств

У відповідності з цим методом проводиться порівняння різних варіантів діяльності підприємства з метою визначення їх податкової ефективності: на короткий період і на тривалі періоди діяльності.

Система податкового планування на підприємстві має формуватися й удосконалюватися з урахуванням таких основних принципів:

- знання та дотримання податкового законодавства;**
- доцільність застосування обраної системи оподаткування;**
- швидке реагування платника податку на зміни у законодавстві по оподаткуванню;**
- використання різних методів податкового планування, враховуючи особливості діяльності конкретного платника податку;**
- використання сприятливих податкових режимів**

Ефективна податкова політика підприємства повинна враховувати особливості його діяльності та динаміку розвитку. При формуванні податкової політики потрібно врахувати, яким чином кожен податок впливає на показники діяльності підприємства, а саме на обсяг реалізації, собівартість продукції,

прибуток, платоспроможність, фінансову стійкість, імобілізацію оборотних коштів підприємства, табл. 2.1.

Таблиця 2.1

Податкова політика підприємства

Структурні елементи	Характеристика
Мета	Збільшення фінансових ресурсів для збільшення темпів розвитку операційної діяльності. Зменшення податкових зобов'язань
Сутність	Вибір оптимальних варіантів фінансово-господарської діяльності
Завдання	Формування податкової моделі
Елементи	✚ об'єкти оподаткування ✚ механізми оподаткування по кожному об'єкту ✚ суб'єкти оподаткування ✚ графіки податкових виплат
Методи	✚ розрахунково-аналітичний ✚ нормативний ✚ графоаналітичних залежностей ✚ порівняльний аналіз ✚ кореляційно-регресійний аналіз ✚ економіко-математичні методи
Принципи	✚ суворе дотримання податкового законодавства ✚ пошук та використання найбільш ефективних господарських рішень, які забезпечують мінімізацію бази оподаткування ✚ оперативне врахування змін у чинній податковій системі ✚ планове визначення суми передбачених податкових платежів ✚ забезпечення своєчасних розрахунків з бюджетом та позабюджетними фондами по податкових платежах
Інструменти	Право застосування всіх засобів, прийомів і способів визначених законодавством для досягнення мети

Заключним етапом процесу управління оподаткування діяльності підприємства є оцінка результатів податкового менеджменту. Такими результатами можуть бути розробка як коментарів до змін в оподаткуванні і на їх основі— рекомендацій відповідним підрозділам підприємства, так і проведення коригуючих дій по відхиленнях, які виникають. Але, в кінцевому результаті, вони визначаються, насамперед, показниками чистого прибутку підприємства і відносного рівня агрегованого оподаткування.

Таким чином, вирішення обумовлених вище проблем і недоліків вітчизняної системи податкового менеджменту сприятиме стимулюванню підприємницької виробничої діяльності, підвищенню ділової та інвестиційної активності господарюючого суб'єкта, а також стимулюванню науково-

технічного прогресу, технологічного оновлення виробництва і, як наслідок, виходу вітчизняного товаровиробника на світовий ринок високотехнологічної продукції.

2.3. Методика прогнозування надходжень податку на додану вартість

На виконання Указу Президента України від 23 червня 2004 року № 671 „Про невідкладні заходи щодо підвищення ефективності справляння податку на додану вартість” Державною податковою адміністрацією разом з Міністерством фінансів, Міністерством економіки та з питань європейської інтеграції, Державною митною службою, а також за участі Науково-дослідного фінансового інституту при Міністерстві фінансів, Академії Державної податкової служби України, Національного Інституту стратегічних досліджень при Адміністрації Президента України, Інституту економічного прогнозування НАН України розроблено Методику прогнозування надходжень податку на додану вартість.

Метою розроблення єдиної Методики є підвищення обґрунтованості прогнозних розрахунків надходжень податку на додану вартість до Державного бюджету України, а також досягнення узгодженості рішень щодо прогнозних обсягів податкових надходжень.

На основі Методики прогнозування надходжень податку на додану вартість розроблено функціональну макроекономічну імітаційну модель податку на додану вартість.

В макроекономічній імітаційній моделі ПДВ реалізовано механізм залежності між показниками соціально-економічного розвитку країни та надходженнями податку, що дає можливість не тільки підвищити обґрунтованість та точність прогнозів податкових надходжень, а й забезпечити комплексність та узгодженість прогнозів економічного та соціального розвитку країни.

Макроекономічна імітаційна модель прогнозування ПДВ складається з трьох основних блоків:

- блоку розрахунків обсягу надходжень ПДВ з товарів (робіт, послуг), вироблених в Україні;
- блоку розрахунків обсягу надходжень ПДВ з товарів, ввезених на територію України;
- блоку розрахунків обсягу бюджетного відшкодування ПДВ, рис. 2.6

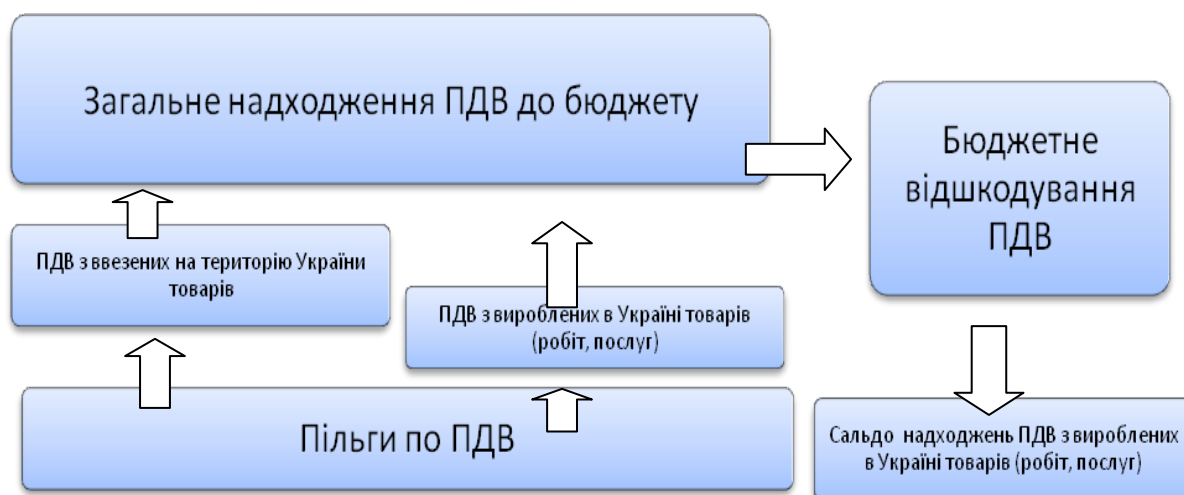


Рис. 2.6. Загальна блок-схема імітаційної моделі ПДВ

Прогнозування надходжень ПДВ здійснюється з урахуванням динаміки та змін кон'юнктури внутрішнього попиту та кон'юнктури пропозиції. Серед впливових чинників на надходження ПДВ з боку компонентів попиту зазначають: кінцеві споживчі витрати домашніх господарств, роздрібний товарооборот підприємств, обсяг реалізації нефінансових послуг населенню, валове нагромадження основного капіталу. При цьому враховано сегмент вітчизняних товарів та послуг в складі компонентів внутрішнього попиту.

Разом з тим для моделювання залежності надходжень ПДВ від змін з боку пропозиції розроблено алгоритм урахування динаміки та структури валової доданої вартості при визначенні надходжень податку в розрізі видів економічної діяльності. Вплив динаміки імпорту товарів на надходження податку реалізується в блоці розрахунку надходжень податку з ввезених на територію України товарів. Розрахунки обсягів бюджетного відшкодування

ПДВ здійснюються з урахуванням таких чинників, як динаміка експорту товарів та послуг, зміна структури собівартості експортоорієнтованих видів діяльності, динаміка обсягів виробництва.

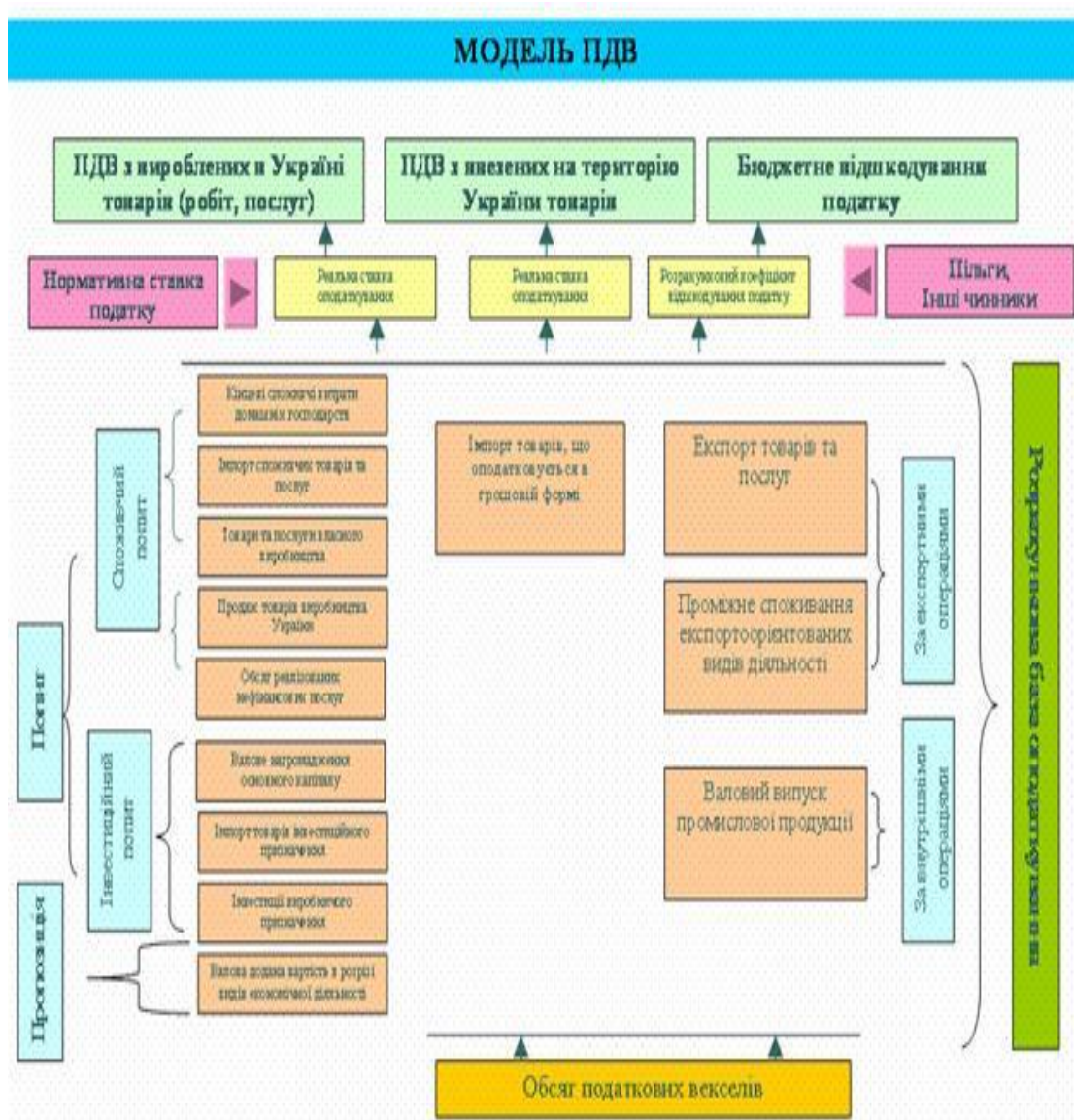


Рис. 2.7. Деталізована схема імітаційної моделі

Також реалізовано механізм впливу обсягів вексельної сплати податку на надходження від ввезених на територію України товарів та на обсяги бюджетного відшкодування податку.

В моделі передбачено врахування змін законодавчої бази податку на додану вартість, зокрема розроблено алгоритм впливу пільг, зміни ставки оподаткування, особливостей оподаткування окремих видів діяльності.

При моделюванні надходжень податку застосовуються єдині підходи, що ґрунтуються на визначенні розрахункової бази оподаткування податком на додану вартість (далі – база оподаткування) та реальної ставки. Загальна формула визначення обсягів надходжень податку така:

$$ПДВ_t = \frac{БО_t \cdot PC_t}{100} \quad (2.2)$$

де: ПДВ_t – прогнозні обсяги надходжень податку до бюджету у t-періоді;
БО_t – розрахункова база оподаткування податком у t-періоді;
PC_t – співвідношення надходжень податку та бази оподаткування (реальна ставка податку) у t-періоді.

Розрахункова база оподаткування (БО_t) визначається на основі тих макроекономічних показників, що є індикаторами бази оподаткування ПДВ, що визначена законодавством. Підходи до її визначення залежать від етапу та варіанту прогнозування податку. Реальна ставка податку відображає фактичний рівень оподаткування, що склався відносно відповідної бази оподаткування. Розрахунок реальної ставки оподаткування у звітному періоді здійснюється за формулою:

$$PC_{t-1} = \frac{ПДВ_{t-1}}{БО_{t-1}} \cdot 100 \quad (2.3)$$

Розрахунок реальної ставки податку (PC_t) в прогнозному періоді здійснюється за такою формулою:

$$PC_t = HC_t \cdot K_{k,t} \quad (2.4)$$

де: HC_t – номінальна ставка податку у t-періоді;
K_{k,t} – коефіцієнт корекції номінальної ставки у t-періоді.

Величина номінальної ставки оподаткування розраховується на основі нормативної ставки, визначеної законодавством, і вводиться в розрахунок в залежності від характеру бази оподаткування. Якщо база оподаткування не включає нарахованого податку, то застосовується нормативна ставка. У разі, коли до бази оподаткування включено суму нарахованого податку, ставка податку розраховується за формулою:

$$HC(e)_t = \frac{HC_t}{100 + HC_t} \quad (2.5)$$

де $HC(v)_t$ – номінальна ставка ПДВ, за якою вираховується податок з бази оподаткування.

Коефіцієнт корекції номінальної ставки (K_k, t) є співвідношенням величин реальної і номінальної ставок оподаткування та відображає вплив чинників, умовно визначених як пільги з оподаткування, що діють відносно відповідної бази оподаткування у t -періоді. Розрахунок зазначеного коефіцієнта корекції в звітному періоді здійснюється за такою формулою:

$$K_{k,t-1} = \frac{PC_{t-1}}{HC_{t-1}} \quad (2.6)$$

прогнозованому періоді коефіцієнт корекції визначається за формулою:

$$K_{k,t} = K_{k,t-1} \cdot K_{п,t} \quad (2.7)$$

де: $K_{п,t}$ – коефіцієнт зміни пільг.

Коефіцієнт зміни пільг ($K_{п,t}$) відображає зміни в чинному законодавстві щодо регулювання та адміністрування податку, що матимуть місце в t -му періоді. Коефіцієнт повинен бути більшим одиниці, якщо очікується ефект

збільшення надходжень податку, та меншим одиниці, якщо очікується розширення обсягу пільг. При наявності даних щодо оцінки обсягів пільг у прогностному періоді розрахунок коефіцієнта зміни пільг здійснюється за формулою:

$$K_{\pi,t} = 1 - \frac{\Pi_t}{BO_t \cdot \frac{HC_t}{100} \cdot K_{\pi,t-1}} + \frac{\Pi_{t-1}}{BO_{t-1} \cdot \frac{HC_{t-1}}{100} \cdot K_{\pi,t-1}} \quad (2.8)$$

де Π_t , Π_{t-1} – оцінка обсягів пільг у прогностному та базовому роках.

Джерелом інформаційного забезпечення макроекономічної імітаційної моделі податку на додану вартість є дані:

1. Державного комітету статистики (статистика макроекономічних показників, статистика торгівлі та інша статистична інформація);
2. Державного казначейства України (звіти про виконання Зведеного бюджету України);
3. Державної податкової адміністрації (дані щодо надходжень податку в розрізі видів економічної діяльності, бюджетного відшкодування податку, дані податкових декларації тощо);
4. Міністерства економіки та з питань європейської інтеграції (прогнози економічного та соціального розвитку);
5. Державної митної служби України (дані щодо імпорту товарів, що підлягають оподаткуванню, надходження податку в розрізі окремих товарних груп);
6. Національного банку України (Платіжний баланс України, дані щодо офіційного обмінного курсу).



ПИТАННЯ ДЛЯ КОНТРОЛЮ ЗНАНЬ:

1. В чому полягає відмінність між поняттями «податкове прогнозування» і «податкове планування».
2. Які існують основні методи державного податкового прогнозування та планування.
3. Назвіть основні типи податкової політики.
4. Які чинники мають негативний вплив на якість планування податкових надходжень до бюджету.
5. Які існують основні етапи стратегії податкового планування на підприємстві.



ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ:

1. Основне завдання податкового планування і прогнозування полягає в такому:

- а) пошуку резервів збільшення доходів, прибутку, підвищення рентабельності та платоспроможності;
- б) необхідності економічно обґрунтованого забезпечення якісних і кількісних параметрів бюджетних завдань та перспективних програм соціально-суспільного розвитку країни з урахуванням розробленої і прийнятої в законодавчому порядку соціально-економічної доктрини;
- в) зміцненні доходної бази бюджету за рахунок удосконалення системи оподаткування і зміцнення контролю за повнотою сплати податків.

2. Мета загальнодержавного податкового планування і прогнозування полягає в такому:

- а) фінансовому забезпеченні поточної виробничо-господарської діяльності;
- б) мобілізації фінансових ресурсів в обсязі, необхідному для фінансування виробничого і соціального розвитку, збільшення власного капіталу суб'єкта підприємницької діяльності;
- в) визначення обсягів фінансових ресурсів у розрізі платників податків для їх централізації в загальнодержавному фонді бюджету.

3. Суб'єктивні прогнози базуються на такому:

- а) правилах або моделях, в яких формалізовано взаємовідносини потрібних змінних;
- б) здогадках, досвіді та інтуїції, неформальних поглядах і міркуваннях експерта;
- в) правильної відповіді немає.

4. Прогнози повинні бути:

- а) обов'язково точними;*
- б) не обов'язково точними.*

5. Зазначте, чи правильне твердження: у процесі прогнозування точність не така важлива, як безпосередньо процес:

- а) так;*
- б) ні.*

6. План і прогноз — це:

- а) взаємовиключні стадії планування;*
- б) взаємодоповнюючі стадії планування;*
- в) взаємоне залежні стадії планування.*

7. Методами елімінування досліджують:

- а) щільність зв'язку між факторним та результативним показниками;*
- б) кількісний вплив факторного показника на результативний;*
- в) числові характеристики та якісні властивості об'єкта, зводячи завдання до вивчення простіших і зручніших величин*

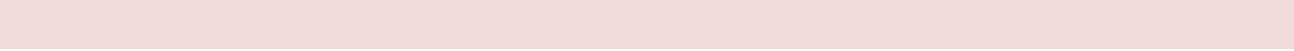
8. Податковий менеджмент — це:

- а) система державного управління оподаткуванням, що здійснює координацію і вдосконалення всіх аспектів оподаткування;*
- б) система управління фінансами, призначена для організації взаємодії фінансових відносин і фондів грошових засобів з метою оптимізації їх впливу на кінцеві результати виробництва;*
- в) економічна категорія, яка відображає грошові відносини, що виникають між державою з одного боку і підприємствами, організаціями, установами всіх форм власності та фізичними особами — з іншого з питань утворення централізованого фонду грошових коштів держави і його використання для розширеного відтворення, підвищення рівня життя і задоволення інших суспільних потреб.*

9. Мета податкового менеджменту полягає в такому:

- а) забезпеченні виконання плану економічного і соціального розвитку необхідними бюджетними коштами з дотриманням оптимальних фінансових пропорцій;*
- б) створенні та у забезпеченні функціонування ефективної податкової політики, удосконалення податкової системи загалом;*
- в) складанні звітів, інформація яких призначена для внутрішніх користувачів (власників, менеджерів).*

10. У завдання податкового менеджменту входять:

- а) облік, аналіз і контроль фінансово-господарської діяльності;*
 - б) аналіз взаємозв'язку витрат, обсягів виробництва продукції та прибутку;*
 - в) прогнозування обсягів податкових надходжень на перспективу на основі прогнозних розрахунків збільшення дохідності підприємств, галузей, економіки загалом із застосуванням зарубіжного досвіду.*
- 

ПОДАТКОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ЯК СКЛАДОВА ДЕРЖАВНОГО ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

3.1. Податкове регулювання та економічна політика держави

3.2. Сучасний стан податкових пільг в Україні

3.3. Податкові канікули та офшорні зони для суб'єктів малого та середнього бізнесу

Терміни та поняття: податкове регулювання, податкова пільга, податкові вилучення, податкові канікули, офшорні зони .

3.1. Податкове регулювання та економічна політика держави

Стратегічною метою реформування економіки України є створення соціально орієнтованої ринкової економіки, яка б на основі розвитку національного конкурентоспроможного виробництва забезпечила гідний рівень життя населення, добробут нації в цілому. Отже, ключовим завданням економічної політики держави є підвищення її конкурентоспроможності та створення для цього відповідних умов.

При цьому держава має важливий інструмент економічного впливу – податкову систему. Глобалізаційні та інтеграційні процеси висувають нові вимоги до податкової системи. Ринкове реформування економіки супроводжувалося неодноразовими спробами удосконалити податкову систему шляхом прийняття окремих законодавчих актів, які не враховували реальний стан економіки.

Для забезпечення розвитку економіки України, поживлення підприємницької діяльності необхідно створити податкову систему, яка поряд із забезпеченням державних доходів буде спроможною ефективно здійснювати регулюючу функцію. Запровадження спеціальних інструментів податкового регулювання, покликаних стимулювати підприємницьку діяльність, доцільне лише у контексті загального реформування податкової

системи країни. Таке реформування передбачено введенням з 2011 року Податкового кодексу України.

У працях українських науковців значна увага приділяється не самій можливості впливу податків на економіку, що нині не підлягає сумніву, а переважно проблемам ефективності застосування інструментарію податкового регулювання, насамперед, у сфері розвитку підприємницької діяльності. Підкреслюючи об'єктивну необхідність процесу податкового регулювання, вітчизняні фахівці цілком справедливо зауважують, що “його результат залежить від адекватності застосовуваних засобів стану реальної економіки. Тому з економіко-правових і технічних аспектів податкове регулювання ускладнене в умовах економічної кризи”

Під податковим регулюванням розуміють цілеспрямований вплив держави на учасників економічних відносин шляхом використання засобів та інструментів податкової політики.

Саме за допомогою податкової політики держава не тільки формує джерела фінансування суспільно необхідних витрат, реалізуючи фіскальну функцію податків, але й забезпечує створення необхідних передумов для структурної перебудови національної економіки та її зростання. В основі використання оподаткування як одного з найважливіших важелів економічної політики держави лежить властива податкам і системі оподаткування в цілому регулювальна функція.

З огляду на пріоритетність фіскальної функції податків, держава зацікавлена у збільшенні загальної суми податків і зборів, що надходить у бюджети всіх рівнів і державні цільові фонди. Однак надмірне підвищення податкового навантаження (пріоритет інтересів держави) позбавляє платників стимулу до розвитку й розширення масштабів діяльності, що веде до таких негативних наслідків, як пригнічення підприємницької ініціативи й стагнація, ухилення від оподаткування та тіньової економіки.

Інтереси платників податків навпаки полягають у мінімізації витрат, витрат на сплату податків, тому лібералізація оподаткування об'єктивно сприяє зміцненню фінансового стану платників податків, нарощуванню обсягів

продажів (тобто сприяє насиченню ринку і створенню конкурентного середовища) та збільшенню виплат, пов'язаних з оплатою праці.

Таким чином, завданням державної податкової політики є встановлення такого оптимального рівня й умов оподаткування, які забезпечують баланс інтересів держави і платників. Проблема полягає в тому, що інтереси ці динамічні й залежать від безлічі факторів, тому оптимальні для певних умов і в конкретний момент часу параметри податкової системи перестають забезпечувати баланс інтересів зі зміною пріоритетів розвитку суспільства та цілей економічної й соціальної політики держави.

Податки мають визначальний та двоїстий вплив на розвиток виробництва. З одного боку, вилучення у формі податків певної частини доходів платників призводить до зменшення їх інвестиційних можливостей, що негативно відображається на розвитку виробництва. З іншого боку, податки можуть певним чином стимулювати розвиток виробництва.

Використовуючи податкові надходження, держава може перерозподіляти капітал з тих галузей виробництва, які менш задовольняють невідкладні суспільні потреби, у ті галузі, розвиток яких дасть можливість вирішити принципово важливі для суспільства в цілому проблеми, підняти економіку країни на вищий рівень. Таким чином, за допомогою податкових надходжень держава може впливати на структуру виробництва.

Проводячи певну податкову політику, держава змінює структуру сукупного попиту в країні (вилучення за допомогою податків частини індивідуальних доходів призводить до зменшення споживчих витрат та індивідуальних інвестиційних витрат) і збільшує державний попит на продукцію окремих галузей і компаній, отже, створюючи для них ринки збуту, стимулює їхній розвиток.

Податкове регулювання слід розглядати як один з ефективних і необхідних механізмів державного регулювання економіки, який має застосовуватися у поєднанні з іншими непрямыми та прямими методами.

Податкове регулювання належить до економічних методів, оскільки за своєю сутністю воно реалізується саме через економічні інтереси суб'єктів податкового процесу.

Податкове регулювання здійснюється як на загальнодержавному (загальнодержавні податки й збори), так і на місцевому рівні (місцеві податки й збори).

Заходи податкового регулювання, залежно від цілей, обраного інструменту й порядку його застосування, можуть мати як довгостроковий (стратегічний), так і оперативний (тактичний) характер.

У першому випадку йдеться про механізми податкового регулювання, результат застосування яких забезпечує досягнення стратегічних цілей, і, як правило, не відчувається у той самий період, у якому реалізується регулюючий вплив. До них відносять, наприклад, стимулювання інвестиційної активності суб'єктів підприємницької діяльності й громадян, заходи, спрямовані на детінізацію економіки й легалізацію об'єктів оподаткування тощо. У другому випадку йдеться про заходи, здатні забезпечити відчутний результат без істотного часового лага, тобто практично відразу ж після застосування відповідного регулюючого механізму.

З погляду масштабів слід розрізняти податкове регулювання економічних процесів на макро- і мікрорівні.

До найважливіших завдань, розв'язуваних за допомогою податкового регулювання на макрорівні, відносять:

✎ регулювання попиту та пропозиції. Вирішення цього завдання забезпечується зміною співвідношення прямих і непрямих податків, стримуванням попиту на певні групи товарів за допомогою введення спеціальних податків і зборів (акцизного податку, тощо.);

✎ формування раціонального співвідношення між накопиченням і споживанням;

✎ вплив на темпи інфляційних процесів. З одного боку, податки розглядаються як засіб вилучення зайвої грошової маси, а з іншого, зміна ставок непрямих податків впливає на рівень цін [113, с.144].

Високі податки супроводжуються двояким фактором інфляції:

- а) через скорочення податкової бази та збільшення бюджетного дефіциту;
- б) через бажання підприємців компенсувати податкові вилучення додатковим доходом від зростання цін.

Разом з тим збільшення податкового навантаження на доходи громадян стримує платоспроможний попит, що може певною мірою протидіяти підвищенню цін виробниками; формування раціональної галузевої структури. Введення галузевих податкових пільг, а також спеціальних галузевих податкових режимів; забезпечує збільшення рентабельності й підвищення на цій основі інвестиційної привабливості.

Реалізація податкового регулювання на мікрорівні проявляється через зміну податкового навантаження на конкретних платників, що відповідають встановленим критеріям:

✎ забезпечення зацікавленості в розвитку підприємницької ініціативи населення. Серед заходів у цьому напрямі у вітчизняній і закордонній практиці оподаткування заслуговують на увагу такі, як звільнення створених суб'єктів господарювання від оподаткування на певний період (т. зв. податкові канікули), введення спрощеної системи оподаткування, обліку й

✎ звітності суб'єктів малого підприємництва, касовий метод податкового обліку з ПДВ та ін.;

✎ збільшення обсягів діяльності й розвиток конкурентного середовища. Найбільш радикальними засобами впливу на суб'єктів господарювання в цьому напрямі виявилось введення єдиного податку з фізичних осіб – суб'єктів малого підприємництва, податкові зобов'язання за яким не пов'язані з розмірами виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг);

✎ стимулювання раціонального використання ресурсів. У певному сенсі на вирішення цього завдання спрямоване власне введення таких загальнодержавних податків та зборів, як плата за землю, збір за забруднення навколишнього природного середовища та деяких інших податків і зборів [113, с.146].

Держава гарантує стабільність основних принципів оподаткування, а механізми та правила їх дії зафіксовані в єдиному документі – Податковому кодексі України.

3.2. Сучасний стан податкових пільг в Україні

Головним інструментом мобілізації фінансових засобів для покриття державних витрат є загальнодержавні податки і збори. Державне регулювання за допомогою податків і зборів залежить від типу податкової системи, податкових ставок, а також видів та розмірів податкових пільг.

Податки в державному регулюванні економіки виконують дві ролі:

-  ***головне джерело фінансування державних витрат;***
-  ***інструмент регулювання.***

В державному регулюванні економіки податкові пільги відіграють значну роль. Система пільг є своєрідним орієнтиром для юридичних і фізичних осіб під час вибору ними сфери діяльності, форми одержання доходів, пільги зменшують податковий тиск на платників. Завданням податкових пільг є рівність в галузі оподаткування, виходячи з матеріального становища суб'єкта оподаткування. Пільги надаються на окремий податок або збір і в залежності від обставин, які визначають тип пільги - це звільнення від податку в повному обсязі або часткове.

Як економічна категорія, податкові пільги – це інструменти податкового регулювання, що закріплені в нормативних актах як винятки із загальної схеми обчислення конкретного виду податку, і стосуються, об'єкта, ставки або інших складових оподаткування.

Також податковою пільгою визначається звільнення платника податків від нарахування і сплати податку чи сплата ним податку ним в меншому розмірі за наявності підстав, визначених законодавством України.

Пільги — це надання переваги, часткове або повне звільнення від виконання встановлених правил, обов'язків або полегшення умов виконання

їх. Податкові пільги — це звільнення від податків згідно з чинним законодавством. Вони є одним із елементів податкової політики і переслідують як економічну, так і соціальну мету. Використовуючи податкові пільги, держава регулює певні економічні процеси і забезпечує соціальний захист окремих видів діяльності та груп населення. Перелік податкових пільг визначається Податковим кодексом та інструкціями Кабінетом Міністерств України про порядок нарахування і сплати тих чи інших податків.

Податкові пільги є альтернативою субсидій, дотацій та інших окремих інструментів пільгового кредитування. Тому для впровадження податкових пільг слід додержуватися системного підходу, який має забезпечувати зв'язок усіх цих інструментів у єдиний комплекс. Система пільг і привілеїв є своєрідним орієнтиром для юридичних або фізичних осіб під час вибору ними сфери діяльності, форми одержання доходів. Можливості застосування податкових пільг в Україні регламентуються відповідними податковим законодавством. Правове регулювання пільг здійснюється, по-перше, на рівні Податкового кодексу, який встановлює засадні принципи надання пільг певним категоріям платників, по-друге, на рівні підзаконних актів, що визначають конкретні пільги для конкретних суб'єктів оподаткування. **Податковий кодекс в якості пільгових суб'єктів виділяє категорії платників, а не окремих юридичних чи фізичних осіб,** тобто виділяє певну однорідну групу платників податків, що характеризується конкретною ознакою, на підставі якої і формується пільговий податковий режим. Усі інші платники податків визначають об'єкт оподаткування, обчислюють податкову базу і суму податків у повному обсязі згідно з встановленими законодавством загальними правилами.

Основними видами податкових пільг міжнародній практиці є: звільнення, вилучення, знижки і податковий кредит. Залежно від того, на зміни якого з елементів структури податку — об'єкта оподаткування, податкової бази чи ставки податку — спрямована пільга, роблять поділ пільг на три групи:

 **вилучення;**

 **знижки;**

 **податкові кредити.**

Вилучення— це податкові пільги, спрямовані на виключення з оподаткованого доходу окремих предметів (об'єктів оподаткування).

Вилучення можуть надаватись як усім платникам податку, так і окремим їхнім категоріям; як постійно, так і на визначений строк.

Знижки— це пільги, спрямовані на скорочення податкової бази. Вони пов'язані не з доходами платника податків, а з видатками. Так, платник податків має право зменшувати оподатковуваний прибуток на суму перерахованих ним коштів у благодійні фонди, підприємствам освіти, охорони здоров'я, культури тощо.

Податкові кредити — це пільги, спрямовані на зменшення податкової ставки або податкового окладу. Об'єктом в даному випадку виступає обчислена сума податку, а не доходи або видатки платника.

Платник податків вправі використовувати податкову пільгу з моменту виникнення відповідних підстав для її застосування і в період усього терміну її дії самостійно, без попереднього повідомлення податкових органів. Якщо платника цілком звільнено від сплати податку, то обов'язок з обліку і звітності в нього залишиться. Політика України має стимулювати вітчизняне виробництво з метою підвищення купівельного попиту "і конкурентоспроможності окремих видів товарів (продукції) на внутрішньому ринку. Одним із аспектів такого стимулювання при оподаткуванні і є надання пільг та інших заохочень. При наданні пільг оподаткування розглядається не як бар'єр на шляху розвитку і не як безповоротна втрата більшої частки доходів, а як усвідомлена необхідність відрахувань на розвиток охорони здоров'я, страхування, соцзабезпечення власне платників податків.

Податкові пільги завжди були і залишаються об'єктом особливої уваги та зацікавленості всіх платників податку, оскільки - наявність комплексу податкових пільг означає повне або часткове звільнення юридичних і фізичних осіб від обов'язкових платежів. В умовах ринкових відносин вони виступають необхідною передумовою для активного використання всіх податкових

інструментів з метою економічного і правового регулювання соціальних процесів, стимулювання розвитку виробництва тощо. Пільги мають носити постійний, сталий характер і не бути амністією для неплатників податків.

На думку деяких економістів, податки повинні сплачувати всі, в кого виникає той чи інший об'єкт оподаткування. Пільги можливі й потрібні, якщо вони мають цілеспрямований характер — стимулюють інвестиційну та інноваційну діяльність, сприяють виконанню загальнодержавних програм і мова може йти тільки про пільгові податкові ставки, встановлені на якийсь термін. Причому, по-перше, надання таких пільг має бути виваженим процесом, а по-друге, — водночас вирішувати питання про компенсаційні заходи щодо доходної частини бюджету.

Інші вважають, що окремі пільги в оподаткуванні можливі лише з трьох позицій: щодо експортних операцій, інвестицій і новостворених підприємств.

З наведеними доказами не можна не погодитися, тому що, коли немає чіткої концепції податкової політики, пільги до недавнього часу надавалися широкому колу суб'єктів підприємницької діяльності на шкоду інтересам держави.

Пільги мають встановлюватися лише стосовно об'єкта, а не суб'єкта оподаткування. Президент і Кабінет Міністрів України протягом останніх років видавали нормативні акти, якими встановлювали або скасовували пільги суб'єктам підприємницької діяльності. Часто такі нормативні акти не кореспондувалися між собою, а іноді просто суперечили один одному, що призводило до всіляких порушень як з боку платників податків, так і працівників податкових адміністрацій.

Концепція фіскальної спрямованості податкової системи, яка протягом тривалого терміну домінувала у стратегії соціально-економічного розвитку України, призвела до дестабілізації фінансового стану підприємств і, відповідно, падіння реального ВВП, відсутності ресурсів довготривалого зростання економіки. Створення умов для покращання стану справ у реальному секторі економіки, активізації інвестиційного процесу, стимулювання розвитку

пріоритетних галузей народного господарства – основні напрями державного регулювання економіки у теперішній час.

Реалізація поставлених цілей, як ми бачили, можлива й через застосування інструментів податкового регулювання, зокрема, зміни видів (переліку) податків, їх ставок, бази оподаткування та надання податкових пільг, що саме й було проведено в результаті скасування великої кількості законів в сфері оподаткування та прийняття Податкового кодексу .

Податкова пільга-- передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності підстав для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат (ст. 30 ПКУ).

Платник податків вправі використовувати податкову пільгу з моменту виникнення відповідних підстав для її застосування і протягом усього строку її дії. Податкові пільги, порядок та підстави їх надання встановлюються з урахуванням вимог законодавства України про захист економічної конкуренції виключно Податковим кодексом, рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування, прийнятими відповідно до Кодексу.

Згідно з діючим Податковим кодексом України передбачені наступні форми надання податкових пільг:

- ~~✗~~ *податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до нарахування податку та збору;*
- ~~✗~~ *зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору;*
- ~~✗~~ *встановлення зниженої ставки податку та збору;*
- ~~✗~~ *звільнення від сплати податку та збору.*

Платник податків вправі відмовитися від використання податкової пільги чи зупинити її використання на один або декілька податкових періодів, якщо

інше не передбачено Кодексом. Податкові пільги, не використані платником податків, не можуть бути перенесені на інші податкові періоди, зараховані в рахунок майбутніх платежів з податків та зборів або відшкодовані з бюджету.

Особливості змін у законодавстві за напрямом „Податкові пільги”у 2012році

Постановою Верховної Ради України № 3358-VI схвалено **Основні напрями бюджетної політики на 2012 рік**, де серед основних завдань бюджетної політики, визначено, зокрема, «...запровадження інструментарію оцінки ефективності отримання податкових пільг, забезпечення цільового їх використання та відповідальності отримувачів за порушення умов надання таких пільг».

Відповідно до пункту 30.6 статті 30 Податкового кодексу України Кабінетом Міністрів України прийнято Постанову «Про затвердження Порядку обліку сум податків та зборів, не сплачених суб’єктом господарювання до бюджету у зв’язку з отриманням податкових пільг» від 27 грудня 2010 року № 1233.

Згідно з положеннями зазначеної Постанови, *суб’єкт господарювання, що не сплачує податки та збори у зв’язку з отриманням податкових пільг, веде облік сум таких пільг та складає звіт про суми податкових пільг*. Цією ж Постановою затверджено *форму звіту про суми податкових пільг*.

Звіт подається суб’єктом господарювання за три, шість, дев’ять і дванадцять календарних місяців за місцем його реєстрації протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем податкового періоду. У разі коли суб’єкт господарювання *пільгами не користується, звіт не подається*.

Кабінетом Міністрів України прийнято Постанову «Про затвердження Порядку використання коштів, вивільнених від оподаткування у зв’язку з наданням відповідно до пунктів 15, 17–19 підрозділу 4 розділу XX «Перехідні

положення» Податкового кодексу України пільг з податку на прибуток підприємств».

Відповідно до вказаної Постанови вивільнені кошти спрямовуються платниками податку виключно на збільшення обсягів виробництва (надання послуг), переоснащення матеріально-технічної бази, запровадження новітніх технологій, пов'язаних з основною діяльністю таких платників податку, та/або на повернення кредитів, використаних на зазначені цілі, і сплату процентів за ними. Вивільнені кошти з метою ведення обліку і оподаткування відображаються в бухгалтерському обліку в установленому порядку на окремому субрахунку рахунку «Цільове фінансування і цільові надходження».

Платник податку за результатами кожного звітного (податкового) періоду:

 – *складає звіт про використання вивільнених коштів за формою, затвердженою Державною податковою службою;*

 – *подає зазначений звіт відповідному органів державної податкової служби разом з декларацією з податку на прибуток підприємств.*

Податкові пільги, порядок та підстави їх надання встановлюються з урахуванням вимог законодавства України про захист економічної конкуренції виключно цим Кодексом, податковими законами, рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування, прийнятими відповідно до цього Кодексу.

Суми податку та збору, не сплачені суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, обліковуються таким суб'єктом - платником податків. Облік зазначених коштів ведеться в порядку, визначеному Кабінетом Міністрів України.

Контролюючі органи складають зведену інформацію про суми податкових пільг юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців та визначають втрати бюджету внаслідок надання податкових пільг.

Контролюючі органи здійснюють контроль за правильністю надання та обліку податкових пільг, а також їх цільовим використанням, за наявності законодавчого визначення напрямків використання (щодо умовних податкових пільг) та своєчасним поверненням коштів, не сплачених до бюджету внаслідок надання пільги, у разі її надання на поворотній основі. Податкові пільги, використані не за призначенням чи несвоєчасно повернуті, повертаються до відповідного бюджету з нарахуванням пені в розмірі 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України.

Постановою Кабінету Міністрів України від 19 квітня 2010 р. № 315 схвалено Декларацію цілей та завдань бюджету на 2011 рік (Бюджетну декларацію). У вказаному нормативно-правовому акті передбачені основні напрями податкової реформи, серед яких, йдеться про забезпечення адаптації законодавства України з питань митного оподаткування до законодавства Європейського Союзу, зокрема недопущення надання тарифних пільг та преференцій за галузевим (суб'єктним) принципом, а також приведення митного законодавства у відповідність з Міжнародною конвенцією про спрощення і гармонізацію митних процедур.

Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 13 січня 2010 року № 110-р схвалено Концепцію Закону України „**Про території перспективного розвитку**”. Метою прийняття даного закону є визначення шляхів законодавчого врегулювання активізації підприємницької діяльності на територіях, які внаслідок об'єктивних причин мають значні перешкоди для реалізації їх високого потенціалу соціально-економічного розвитку.

У вказаній Концепції йдеться про те, що для створення правових засад активізації підприємницької діяльності на територіях, які внаслідок об'єктивних причин мають значні перешкоди для реалізації їх високого потенціалу соціально-економічного розвитку, **проект Закону України „Про території перспективного розвитку”, зокрема повинен передбачати:**

✎ запровадження особливого митного та пільгового режиму оподаткування в спеціальних митних зонах, створених у межах території перспективного розвитку;

~~з~~ запровадження податкових та митних пільг для суб'єктів господарювання, які провадять виробничу діяльність на території спеціальних митних зон;

~~з~~ поширення податкових та митних пільг тільки на суб'єктів господарювання, що утворені, розміщені на територіях спеціальних митних зон та виготовляють продукцію з метою експорту;

~~з~~ встановлення податкових та митних пільг для суб'єктів господарювання, які провадять виробничу діяльність на території спеціальних митних зон, на десять років з моменту введення в експлуатацію виробничих потужностей;

~~з~~ оподаткування на загальних підставах продукції, що вироблена суб'єктами господарювання, які провадять виробничу діяльність на території спеціальних митних зон, і реалізується на внутрішньому ринку.

3.3. Податкові канікули та офшорні зони для суб'єктів малого та середнього бізнесу

На період з 1 січня 2011 року до 31 грудня 2015 року передбачено запровадити податкові канікули для суб'єктів малого та середнього бізнесу.

Порядок застосування ставки податку на прибуток 0 % Категорії суб'єктів господарювання, що мають право застосовувати нульову ставку податку на прибуток:

«Новачки» (суб'єкти господарювання, створені після 1 квітня 2011 року) Уже діючі платники податку на прибуток, в яких за останні 3 роки (або за весь період діяльності, якщо він менше 3 років) щорічний обсяг доходів не перевищував **3 млн грн.**, а середньооблікова кількість працівників — не **перевищувала 20 осіб**.

Формально це обмеження стосується тільки тих платників податку на прибуток, що вже діють і планували з 01.04.2011 р. перейти на ставку 0 %.

Проте припускаємо, що податківці можуть поширити його й на «новачків». Крім того, у ДПАУ вважають, що підприємства, зареєстровані з IV кварталу 2010 року по I квартал 2011 року, вперше зможуть застосувати нульову ставку з 1 січня 2012 року.

Колишні **юрособи-єдиноподатники** (зареєстровані такими до набуття чинності ПКУ), в яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) не перевищував 1 млн грн., а середньооблікова кількість працівників — не перевищувала 50 осіб

Таблиця 3.1

Критерії перебування на нульовій ставці податку на прибуток

Критерій	Умови перебування на нульовій ставці податку на прибуток
<i>Доходи</i>	Обсяг доходів наростаючим підсумком з початку року не повинен перевищувати 3 млн грн.**
<i>Кількість працівників</i>	Середньооблікова кількість працівників протягом року не повинна перевищувати 20 осіб
<i>Заробітна плата найманих працівників</i>	Розмір нарахованої за календарний місяць заробітної плати (доходу) працівнику, який перебуває з платником податків у трудових відносинах, не повинен складати менше 2 мінімальних заробітних плат

Якщо платники податку, що застосовують нульову ставку, в будь-якому звітному періоді досягнуть показників у частині отриманого доходу, середньооблікової чисельності або середньої заробітної плати працівників, коли хоча б один не відповідає критеріям, зазначеним в п. 154.6 ПКУ, то в періоді порушення ці платники зобов'язані будуть оподатковувати прибуток, отриманий в такому звітному періоді, у звичайному порядку (тобто за загальною ставкою за всіма правилами нарівні зі звичайними платниками податків).

Категорії платників податків, які не можуть застосовувати нульову ставку податку на прибуток:

1. Суб'єкти господарювання, утворені в період після набуття чинності ПКУ шляхом реорганізації (злиття, приєднання, поділу,

виділення, перетворення), приватизації та корпоратизації.

2. Суб'єкти господарювання, що здійснюють такі види діяльності:

2.1) діяльність у сфері розваг, визначену в п.п. 14.1.46 (тобто проведення лотерей, а також розважальних ігор, участь в яких не передбачає отримання її учасниками грошових або майнових призів (виграшів), зокрема більярд, кегельбан, боулінг, настільні ігри, дитячі відеоігри тощо);

2.2) виробництво, оптовий продаж, експорт, імпорт підакцизних товарів;

2.3) виробництво, оптовий та роздрібний продаж пально-мастильних матеріалів;

2.4) видобування, серійне виробництво та виготовлення дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, у тому числі органічного утворення, що підлягають ліцензуванню згідно із Законом України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» від 01.06.2000 р. № 1775-III;

2.5) фінансову діяльність;

2.6) діяльність з обміну валют;

2.7) видобування та реалізацію корисних копалин загальнодержавного значення;

2.8) операції з нерухомим майном, оренди (у тому числі надання в оренду торговельних місць на ринках та/або в торговельних об'єктах);

2.9) діяльність з наданням послуг пошти та зв'язку;

2.10) діяльність з організації торгів (аукціонів) виробами мистецтва, предметами колекціонування або антикваріату;

2.11) діяльність з надання послуг у сфері телебачення і радіомовлення згідно із Законом України «Про телебачення і радіомовлення» від 21.12.93 р. № 3759-XII;

2.12) охоронну діяльність;

2.13) зовнішньоекономічну діяльність (крім діяльності у сфері інформатизації);

2.14) виробництво продукції з давальницької сировини;

2.15) оптову торгівлю та посередництво в оптовій торгівлі;

2.16) діяльність у сфері виробництва та розподілу електроенергії, газу і води;

2.17) діяльність у сферах права, бухгалтерського обліку, інжинірингу, надання послуг підприємцям.

Таблиця 3.2

Особливі умови ведення обліку при застосуванні податкових канікул

Нарахування та виплата дивідендів акціонерам	Платники податку на прибуток за нульовою ставкою, які здійснюють нарахування та виплату дивідендів своїм
---	--

	акціонерам (власникам), повинні нараховувати і вносити до бюджету авансовий внесок з податку в порядку, установленому п.п. 153.3.2 ПКУ, та сплачувати податок на прибуток за основною ставкою (з 01.04.2011 р. по 31.12.2011 р. вона становить 23 %) за звітний податковий період, у якому здійснювалися нарахування та виплата дивідендів (п.п. 153.3.2 ПКУ)
Використання коштів, вивільнених у зв'язку із застосуванням нульової ставки податку на прибуток	Суми коштів, не перераховані до бюджету при застосуванні ставки податку 0 %, спрямовуються на переоснащення матеріально-технічної бази, на повернення кредитів, використаних на зазначені цілі, та сплату процентів за ними та/або поповнення власних оборотних коштів. Суми коштів, не перераховані до бюджету при застосуванні ставки податку 0 %, визнаються доходами одночасно з визнанням витрат, здійснених за рахунок цих коштів, у розмірі таких витрат. Якщо суми коштів, не перераховані до бюджету при застосуванні ставки податку 0 %, використані не за цільовим призначенням або не використані протягом річного звітного періоду, залишок невикористаних коштів або сума коштів, використана не за цільовим призначенням, перераховується платником податків до бюджету в I кварталі наступного звітного року (п. 152.11 ПКУ)
Спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат	Платники податку на прибуток за ставкою 0 % ведуть спрощений бухгалтерський облік доходів і витрат з метою обчислення об'єкта оподаткування за методикою, затвердженою Міністерством фінансів України (п. 44.2 ПКУ)
Подання декларації з податку на прибуток за спрощеною формою	Платники податку на прибуток за ставкою 0 % подають до органів державної податкової служби декларації (розрахунки) з податку на прибуток підприємств за спрощеною формою в порядку, установленому Податковим кодексом (п. 49.2 ПКУ)

Офшорні зони для українського бізнесу

Український успішний бізнесмен має як мінімум дві-три компанії, зареєстровані в офшорних юрисдикціях, через які здійснюється рух капіталу як усередині нашої держави, так і з неї. Цьому сприяють привілеї, широко надані офшорними юрисдикціями зареєстрованим у них компаніям.

Ідеться про дві основні пільги: повне або істотне звільнення від податків на прибуток і капітал, а також повна конфіденційність інформації про власників і бізнес офшорної компанії.

Ця інформація розкривається, як правило, тільки на запит суду щодо справ про кримінальні злочини, які перебувають у його провадженні, і/або в

рамках процедур з протидії відмиванню доходів, отриманих злочинним шляхом (не плутати з ухилянням від оподаткування). Додайте до цього дуже спрощений бухгалтерський облік (а часом і взагалі ніякого), відсутність валютного контролю, можливість використання номінальних власників і директорів, заберіть заборону ведення бізнесу на території офшорної юрисдикції — і ви отримаєте повний набір переваг роботи з такими компаніями.

Звісно, офшорна зона («податковий рай», «податкова гавань») — не наш винахід. Уперше термін offshore (дослівний переклад — поза берегом) з'явився в американській пресі наприкінці 50-х років минулого століття.

Ішлося про фінансову структуру, яка звільнилася від оподаткування шляхом розміщення свого офісу поза межами США. Ідея лягла на благодатний ґрунт, і за підтримки великого бізнесу в усьому світі до кінця XX століття було створено понад 70 офшорних зон і юрисдикцій. Бурхливе зростання кількості податкових гаваней припало на 90-ті роки минулого століття.

За даними Міжнародного валютного фонду, сукупні закордонні банківські депозити тільки семи офшорних центрів (Гонконг, Бахрейн, Панама, Сінгапур, Багамські, Кайманові, Нідерландські Антильські Острови) становили в 1975 році 21,7% депозитів усіх розвинених країн світу, а в 1995-му — вже 28,3%. Практично всі великі американські і європейські банки мають дочірні структури в офшорних зонах. Сьогодні, за даними Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР), світова система банківського офшору приховує близько 11,5 трлн. доларів США.

На рівні міжнародних законодавчих актів відсутнє чітке визначення **ознак офшорної зони — критеріїв**, за якими та чи інша юрисдикція могла б отримати офіційний статус офшору. Тому до цього часу основним критерієм, який дає підстави вважати зарубіжну компанію офшорною, є рівень співробітництва держави, в якій ця компанія зареєстрована, з тією чи іншою міжнародною організацією.

Наприклад, відповідно до класифікації відомих міжнародних організацій FATF (The financial action task force on money laundering) і FSF (Financial stability forum), термін **«офшорний фінансовий центр»** застосовується до

територій, які мають розвинутий ринок капіталів, ліберальний податковий і валютний режим і ігнорують рекомендації міжнародних фінансових установ про вдосконалення міжнародного регулювання і контролю за банківською та фінансово-валютними системами.

Переліки офшорних зон встановлюються в національних законодавствах. В Україні відповідно до пункту 161.2 статті 161 Податкового кодексу України було оприлюднено перелік офшорних зон згідно з додатком (ДОДАТОК). Стосовно операцій із компаніями-резидентами офшорних зон передбачено спеціальні правила, спрямовані на протидію ухилянню від оподаткування.

Проте ці правила малоефективні, враховуючи досить суб'єктивний підхід до упорядкування переліків офшорних зон. Крім того, специфіка країн Східної Європи полягає в тому, що для наших бізнесменів, основний капітал яких має здебільшого нелегальне походження, головною перевагою є не стільки податкові пільги, скільки захист банківської і комерційної таємниці, що не дозволяє розголошувати дані про бізнес і власників офшорної компанії.

Задля вступу в Євросоюз Кіпр підняв нульову ставку податку на прибуток до 10%, ця юрисдикція з класичного офшору перетворилася на країну з "пом'якшеним оподаткуванням". Разом з тим, на Кіпрі діє нульова податкова ставка на пасивні доходи: дивіденди, роялті, відсотки за кредитами. Членство в Євросоюзі та прийняття вимог щодо обміну фінансовою інформацією робить Кіпр повноцінним суб'єктом міжнародних фінансових потоків.

Українські бізнесмени, яким не хочеться платити навіть 10% податку на прибуток, можуть через Кіпр перевести капітали в класичні офшори, з якими працювати напяму не дозволяє українське законодавство.

Крім того, Україна та Кіпр підписали угоди з уникнення подвійного оподаткування. Це означає, що при інвестуванні коштів українських підприємств в Республіку Кіпр податок на репатріацію не сплачується.

Номінально з 2004 року Кіпр не є офшором, але його законодавство дозволяє українським компаніям виводити туди гроші і платити там податки

за значно нижчими ставками, ніж в Україні. Кіпр є головним інвестором в економіку України, хоча насправді це виведені українські гроші. Тільки у 2010 році в Україну з Республіки Кіпр надійшло більш як 11 млрд доларів інвестицій, і завдяки цьому було створено понад 300 підприємств в Україні. У свою чергу, Україна інвестувала більш як 6 млрд доларів в економіку Кіпру. Саме завдяки угоді, яку було укладено ще за часів УРСР, близько 20 мільярдів доларів щороку недоотримує державний бюджет України, а це майже 10% ВВП і майже половина всіх податкових надходжень за рік.

Саме тому наслідки рішення G20 про офшорні юрисдикції в недалекому майбутньому найбільше відчують на собі саме наші не найбільш співвітчизники. Адже основним критерієм, який ліг в основу класифікації офшорних зон за версією G20, стало виконання країнами ст. 26 Модельного податкового кодексу ОЕСР, що передбачає обов'язки практично необмеженого обміну інформацією щодо адміністрування і/або примусового виконання національного податкового законодавства.

Саме тому такі поважні країни Старої Європи, як Швейцарія, Австрія, Бельгія, Люксембург, потрапили до списку «юрисдикцій, які дотримуються узгоджених міжнародних податкових стандартів, але не імплементували відповідні норми у своє законодавство» (так званий «сірий список податкових гаваней»). Ліхтенштейн у цьому зв'язку взагалі визнано податковим раєм (tax haven). Адже в законодавстві всіх цих країн у тій чи іншій формі містяться прямі норми, які забороняють розкривати банківську таємницю на запити інших країн у справах про ухиляння від оподаткування.

За словами генерального секретаря ОЕСР Ангеля Гурріа, «припинення зловживання заходами банківської таємниці, що полегшує ухиляння від оподаткування, є частиною широкого руху за очищення однієї з найбільш суперечливих сторін глобалізованої економіки. Підтримка G20 зусиль, спрямованих на вдосконалення прозорості та обміну інформацією, підкреслює їхню важливість як для розвинених, так і для країн, які розвиваються».

Саме ОЕСР є тією організацією, яка займається питаннями протидії ухилянню від оподаткування шляхом розробки і впровадження універсальних норм і правил. А визначення офшорної зони, виходячи з відкритості інформації про оподаткування, і є ключем до істотного зменшення значення офшорних зон як механізму легальної мінімізації оподаткування. Так, маючи повну інформацію про фактичних (не номінальних) власників офшорних компаній, держави Європи зможуть легко додати з метою оподаткування дохід зазначених компаній до доходу їхнього власника і не тільки обкласти відповідним податком, а й притягти до відповідальності за ухиляння від оподаткування. Адже, відповідно до податкового законодавства переважної більшості країн, такі доходи необхідно декларувати. І тільки абсолютна банківська і комерційна таємниця податкових гаваней дає можливість бізнесменам істотно зменшувати свої податкові платежі.

Зазначимо, що для нашої країни процес «розсекречення» інформації про офшорні компанії матиме не тільки економічний, а й політичний ефект. Адже навіть ефемерна можливість перевірки зв'язку політичних діячів з окремими офшорними компаніями змусить багатьох задуматися про розмір відображених у податкових деклараціях доходів.

Звичайно, зважаючи на нинішню економічну ситуацію, сьогодні ОЕСР має набагато більше шансів на успіх, ніж іще кілька років тому. Тим більше що процес усунення офшорних зон відкрито лобіюється великими країнами — Німеччиною, Бразилією і Францією — і не зустрічає протидії з боку інших країн. Проте досі будь-які конкретні механізми розкриття інформації на запит податкових органів України (крім урегульованих двосторонніми міжнародними угодами) відсутні. Їх створення, з огляду на об'єктивну складність бюрократичних процедур, — справа не завтрашнього дня.

Причому повна ліквідація офшорних зон як механізму легальної оптимізації оподаткування навряд чи можлива. Занадто багато зацікавлених у їхньому існуванні. Відомого «борця за справедливість» — Сполучених Штатів Америки — немає в когорті лідерів руху «проти офшорів». І це зрозуміло, адже

загальновідомо, що на території США протягом багатьох років функціонують офшорні зони.

Аналіз методів боротьби провідних держав з "податковими гаванями" вказує на певну обмеженість та декларативний характер прийнятих рішень.

Політика G-20 в жодному разі серйозно не вплине на рентабельність офшорного бізнесу, адже усуне лише одну з багатьох переваг офшорних юрисдикцій - конфіденційність фінансової інформації. При цьому безперешкодний доступ до даних надаватиметься винятково компетентним державним органам на вимогу.

Такі переваги офшорних зон, як низькі податкові ставки, полегшений валютний контроль та можливість вільного переміщення капіталу і надалі приваблюватимуть акул бізнесу. Оскільки в короткостроковій перспективі не залишиться жодного "секретного" офшору, жодна "гавань" не втратить своєї конкурентоспроможності. Саме на цьому наголошує Швейцарія, яка контролює більше третини офшорних потоків і погоджується повністю прийняти єдині податкові стандарти за умови, що такі кроки зроблять усі без винятку "податкові гавані".

Для розвинутих країн, особливо США, розкриття інформації дасть можливість краще контролювати рух надлишкової ліквідності у рамках монетарної політики, наповнювати бюджет ресурсами без допомоги друкарського станка, а також боротися із світовим тероризмом та відмиванням коштів, арештовуючи рахунки окремих юридичних та фізичних осіб в офшорних банках будь-якої юрисдикції.

З іншого боку, уряди недемократичних країн можуть використати винятковість повноважень державних органів в отриманні конфіденційної інформації як спосіб боротьби з окремими олігархічними групами, проводячи вибіркове полювання на офшорні угоди бізнесових та політичних конкурентів.

Таким чином, нова схема "прозорості на вимогу" дозволить урядам багатьох країн запліщувати очі на одні офшорні схеми і публічно викривати інші. Покрив конфіденційності і надалі захищатиме інформацію офшорних компаній від поглядів сторонніх спостерігачів.



Питання для контролю знань:

1. *Податки в державному регулюванні економіки виконують дві ролі. Назвіть їх та дайте характеристику.*
2. *Дайте визначення терміну -- податкове регулювання.*
3. *До найважливіших завдань, розв'язуваних за допомогою податкового регулювання на макrorівні, відносять...*
4. *Згідно з діючим податковим кодексом України які є форми надання податкових пільг*
5. *Дайте визначення терміну --податкова пільга*
6. *Визначте категорію платників податків, які можуть застосовувати нульову ставку податку на прибуток.*
7. *Поясніть вислів «ОФШОРНІ ЗОНИ –ПОДАТКОВИЙ РАЙ».*



Тестові завдання:

1.назвіть основні види податкових пільг:

- А) неоподатковуваний мінімум об'єкта податку;
- Б) звільнення від сплати податків окремих осіб або категорій населення;
- В) підвищення податкових ставок;
- Г) звільнення від оподаткування окремих елементів об'єкта податку;
- Д) відрахування від податкової бази;
- Ж) податковий кредит;
- З) податкові канікули

2. якою за характером буде податкова політика держави, якщо оподаткування виступає лише як система забезпечення соціальних програм:

- А) активною;
- Б) пасивною;
- В) нейтральною;
- Г) стимулюючою.

3. який принцип податкової політики використовується при аналізі справедливості оподаткування:

- А) податкоспроможності;
- Б) рівнонапруженості;
- В) еластичності;
- Г) ефективності;
- Д) єдиного податку;
- Е) множини податків.

4. частка податку в доході платника податку — це:

- А) джерело сплати;

- Б) ПОДАТКОВА КВОТА;
- В) ПОДАТКОВА СТАВКА;
- Г) ПОДАТКОВА БАЗА;
- Д) ПОДАТКОВИЙ ТЯГАР.

5. ПОДАТОК БУДЕ СПРАВЕДЛИВИМ, ЯКЩО СТУПІНЬ ЕКОНОМІЧНОЇ НЕРІВНОСТІ ПРИ РОЗПОДІЛІ ДОХОДІВ У ПОСТПОДАТКОВІЙ СИТУАЦІЇ ВІЯВИТЬСЯ:

- А) МЕНШИМ, НІЖ У ДОПОДАТКОВІЙ;
- Б) БІЛЬШИМ, НІЖ У ДОПОДАТКОВІЙ;
- В) ТАКИМ САМИМ;
- Г) УСІ ВІДПОВІДІ НЕПРАВИЛЬНІ.



СКЛАДИ "ПОДАТКОВУ ПІРАМІДУ"

ПЕ
 ПОДА
 ЗА
 БІЗ
 ГРО
 ДОКУ
 ДЕКЛА
 БУХ
 ПА
 ЗЕМ
 ТРАНС
 ПРО
 ПРИ
 ТО

ВАР
 НЯ
 БУТОК
 ДАЖ
 НЕС
 ПОРТ
 ШІ
 МЕНТ
 ЛЯ
 ГАЛТЕР
 РАЦІЯ
 ТОК
 ТЕНТ
 КОН

ПОДАТКОВИЙ КОНТРОЛЬ ЯК СКЛАДОВА ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

- 4.1. Сутність та поняття податкового контролю**
- 4.2. Ведення обліку платників податку**
- 4.3. Види та порядок проведення перевірок за Податковим кодексом**
- 4.4. Податкове адміністрування**
- 4.5. Реформування системи адміністраторів податків і зборів.**

Терміни та поняття: податковий обов'язок, фінансовий контроль, податковий контроль, податковий агент, камеральні перевірки, документальні та фактичні перевірки, великий платник податків

4.1. Сутність та поняття податкового контролю

Щоб забезпечити надходження запланованих сум платежів у бюджет, потрібно здійснювати контроль за правильністю нарахування та своєчасністю сплати державі податків та обов'язкових платежів. Таким чином податковий контроль— це важлива складова податкового менеджменту. Цей вид діяльності передбачає ведення податкового обліку та здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства. Податковий облік, у свою чергу, включає облік платників та облік нарахованих і фактично сплачених сум до бюджету. Важливим є управлінський аспект контролю, згідно яким контроль можна трактувати як функцію, підсистему та елемент менеджменту у фінансовому секторі економіки.

Податковим обов'язком визнається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені Кодексом, законами з питань митної справи. Податковий обов'язок виникає у платника за кожним податком та збором.

Сплата податку та збору здійснюється платником податку безпосередньо, а у випадках, передбачених податковим законодавством, - податковим агентом, або представником платника податку, або банком на підставі податкової поруки.

Податковий контроль є елементом фінансового контролю і

податкового механізму, а з іншого боку він є необхідною умовою ефективного податкового менеджменту. Податковий контроль зумовлений необхідністю перевірки виконання платниками своїх зобов'язань згідно ст.67 Конституції України, якою визначено, що суб'єкти господарювання, фізичні особи зобов'язані сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Згідно Податкового кодексу ст. 65 визначення податкового контролю має таке трактування:

Податковий контроль-- система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Податковий контроль у частині здійснення заходів, що вживаються митними органами з метою перевірки правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, є складовою частиною митного контролю.



Рис. 4.1. Способи здійснення податкового контролю

4.2. Ведення обліку платників податку

Облік платників податків ведеться з метою створення умов для здійснення контролюючими органами контролю за правильністю нарахування, своєчасністю і повнотою сплати податків, нарахованих фінансових санкцій, дотримання податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби.

З метою проведення **податкового контролю** платники податків підлягають реєстрації або взяттю на облік в органах державної податкової служби за місцезнаходженням юридичних осіб, відокремлених підрозділів юридичних осіб, місцем проживання особи (основне місце обліку), а також за місцем розташування (реєстрації) їх підрозділів, рухомого та нерухомого майна, об'єктів оподаткування або об'єктів, які пов'язані з оподаткуванням або через які провадиться діяльність (неосновне місце обліку).

Центральний орган державної податкової служби може прийняти рішення про зміну основного місця обліку платника податків.

Об'єктами оподаткування і об'єктами, пов'язаними з оподаткуванням, є майно та дії, у зв'язку з якими у платника податків виникають обов'язки щодо сплати податків та зборів. Такі об'єкти за кожним видом податку та збору визначаються згідно з відповідним розділом Кодексу.

Платник податків зобов'язаний стати на облік у відповідних органах державної податкової служби за основним та неосновним місцем обліку, повідомляти про всі об'єкти оподаткування і об'єкти, пов'язані з оподаткуванням, органи державної податкової служби за місцезнаходженням таких об'єктів у порядку, встановленому центральним органом державної податкової служби.

Заява про взяття на облік платника податків за неосновним місцем обліку подається у відповідний податковий орган протягом 10 робочих днів після створення відокремленого підрозділу, реєстрації рухомого чи нерухомого майна чи відкриття об'єкта чи підрозділу, через які провадиться діяльність або які підлягають оподаткуванню.

Взяття на облік платників податків - юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів здійснюється після їх державної реєстрації .

Всі фізичні особи - платники податків та зборів реєструються в органах державної податкової служби шляхом включення відомостей про них до Державного реєстру фізичних осіб - платників податків у порядку, визначеному Кодексом.

Фізичні особи - підприємці та особи, які мають намір провадити незалежну професійну діяльність, підлягають взяттю **на облік як самозайняті особи** в органах державної податкової служби.

Облік платників податків в органах державної податкової служби ведеться за податковими номерами.

Центральним органом державної податкової служби визначаються:

- ✎ порядок обліку платників податків і зборів;
- ✎ перелік документів, які подаються для взяття на облік платників податків, а також порядок подання таких документів;
- ✎ форми заяв, свідоцтв та документів з питань реєстрації та обліку платників податків.

Органи ДПС забезпечують достовірність даних про платників податків в Єдиному банку даних про платників податків - юридичних осіб та Державному реєстрі фізичних осіб - платників податків, реєстрі платників податку на додану вартість, реєстрі неприбуткових організацій та інших реєстрах, що формуються та ведуться органами державної податкової служби згідно з Кодексом, їх захист від несанкціонованого доступу, оновлення, архівування та відновлення даних.

Взяття на облік за основним місцем обліку юридичних осіб та їх відокремлених підрозділів як платників податків та зборів в органах державної податкової служби здійснюється на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором згідно із Законом України "Про державну реєстрацію юридичних осіб та фізичних осіб- підприємців", не пізніше наступного робочого дня з дня отримання зазначених відомостей органами державної податкової служби.

Підставою для взяття на облік (внесення змін, перереєстрації)

відокремленого підрозділу іноземної компанії, організації, у тому числі постійного представництва нерезидента, є належна акредитація (реєстрація, легалізація) такого підрозділу на території України згідно із законом. У разі встановлення органом ДПС за результатами податкового контролю ведення нерезидентом господарської діяльності через постійне представництво на території України без взяття на податковий облік складається акт, який надсилається через компетентний орган України до компетентного органу іноземної держави для організації заходів стягнення.

Центральний орган ДПС визначає порядок обліку платників податків в органах державної податкової служби та порядок формування Реєстру великих платників податків на відповідний рік.

Після включення платника податків до Реєстру великих платників податків та отримання повідомлення центрального органу державної податкової служби про таке включення платник податків зобов'язаний стати на облік у спеціалізованому органі державної податкової служби, що здійснює податкове супроводження великих платників податків, з початку податкового періоду (календарного року), на який сформовано Реєстр.

Взяття на облік фізичних осіб - підприємців в органах державної податкової служби здійснюється *за місцем їх державної реєстрації* на підставі відомостей з реєстраційної картки, наданих державним реєстратором.

Приватні нотаріуси та інші фізичні особи, умовою ведення незалежної професійної діяльності яких згідно із законом є державна реєстрація такої діяльності у відповідному уповноваженому органі та отримання свідоцтва про реєстрацію чи іншого документа (дозволу, сертифіката тощо), протягом 10 календарних днів після такої реєстрації зобов'язані стати на облік в органі державної податкової служби за місцем свого постійного проживання.

Фізичній особі, яка провадить незалежну професійну діяльність, довідка про взяття на облік платника податків видається органом державної податкової служби із зазначенням строку, якщо такий строк вказаний у свідоцтві про реєстрацію чи іншому документі (дозволі, сертифікаті тощо).

Основні підстави для внесення змін до облікових даних платників податків:

- + інформація органів державної реєстрації;
- + інформація банків та інших фінансових установ про відкриття (закриття) рахунків платників податків;
- + документально підтверджена інформація, що надається платниками податків;
- + інформація суб'єктів інформаційного обміну, уповноважених вчиняти будь-які реєстраційні дії стосовно платника податків;
- + рішення суду, що набрало законної сили;
- + дані перевірок платників податків.

У разі проведення державної реєстрації зміни місцезнаходження або місця проживання платника податків, внаслідок якої змінюється адміністративно-територіальна одиниця та орган державної податкової служби, а також у разі зміни податкової адреси платника податків, органами державної податкової служби за попереднім та новим місцезнаходженням (місцем проживання) платника податків проводяться процедури відповідно зняття з обліку/взяття на облік такого платника податків.

Підставою для зняття з обліку платника податків в одному органі державної податкової служби і взяття на облік в іншому є надходження хоча б до одного з цих органів даних, що свідчать про належну державну реєстрацію таких змін органами державної реєстрації.

У такому разі платник податків зобов'язаний подати органу державної податкової служби за новим місцезнаходженням відповідну заяву у **десятиденний строк** від дня реєстрації зміни місцезнаходження (місця проживання) у порядку, визначеному центральним органом державної податкової служби.

У разі неподання такої заяви протягом **10 календарних днів** платник податків або посадові особи платника податків несуть відповідальність відповідно до закону

Підставами для зняття з обліку в органах державної податкової служби юридичної особи, її відокремлених підрозділів та самозайнятих осіб є:

-повідомлення чи документальне підтвердження державного реєстратора чи іншого органу державної реєстрації про проведення державної реєстрації припинення юридичної особи, закриття відокремленого підрозділу юридичної особи.

У разі коли внаслідок припинення платника податків - юридичної особи шляхом ліквідації частина його податкових зобов'язань чи податкового боргу залишається непогашеною, такі податкові зобов'язання чи борг погашаються за рахунок активів засновників або учасників такого підприємства.

У випадках, що стосуються самозайнятих осіб, зняття з обліку таких осіб здійснюється за відсутності податкового боргу або в разі його погашення за рахунок майна зазначеної фізичної особи, що переходить за правом спадщини у власність інших осіб, або визнання такого податкового боргу безнадійним і списання його в установленому порядку, коли таке майно відсутнє або не з'являються інші особи, які вступають у права спадщини незалежно від часу набуття таких прав.

Органи державної податкової служби в установленому законом порядку мають право звертатися до суду про винесення судового рішення щодо:

- ☒ припинення юридичних осіб або підприємницької діяльності фізичних осіб - підприємців;
- ☒ відміни державної реєстрації припинення юридичних осіб або підприємницької діяльності фізичних осіб - підприємців;
- ☒ скасування державної реєстрації змін до установчих документів.

Договори про спільну діяльність знімаються з обліку в органах державної податкової служби після їх припинення, розірвання, закінчення строку дії такого договору чи після досягнення мети, для якої вони були укладені,

визнання їх недійсними у судовому порядку.

4.3. Види та порядок проведення перевірок за Податковим кодексом

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні органу державної податкової служби виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків.

Камеральна перевірка проводиться посадовими особами органу державної податкової служби без будь-якого спеціального рішення керівника такого органу або направлення на її проведення. Камеральній перевірці підлягає вся податкова звітність суцільним порядком. Згода платника податків на перевірку та його присутність під час проведення камеральної перевірки не обов'язкова. За результатами камеральної перевірки у разі встановлення порушень складається акт у двох примірниках, який підписується посадовими особами такого органу, які проводили перевірку, і після реєстрації в органі державної податкової служби вручається або надсилається для підписання протягом трьох робочих днів платнику податків у порядку, визначеному статтею 42 Кодексу.

Ст. 42.2. (Податковий кодекс) Документи вважаються належним чином врученими, якщо вони надіслані за адресою (місцезнаходженням, податковою адресою) платника податків рекомендованим листом з повідомленням про вручення або особисто вручені платнику податків або його законному чи уповноваженому представникові.

Документальною перевіркою вважається перевірка, предметом якої є своєчасність, достовірність, повнота нарахування та сплати усіх передбачених Кодексом податків та зборів, а також дотримання валютного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами) та яка проводиться на підставі податкових декларацій (розрахунків), фінансової, статистичної та іншої звітності, реєстрів

податкового та бухгалтерського обліку, ведення яких передбачено законом, первинних документів, які використовуються в бухгалтерському та податковому обліку і пов'язані з нарахуванням і сплатою податків та зборів, виконанням вимог іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, а також отриманих в установленому законодавством порядку органом державної податкової служби документів та податкової інформації, у тому числі за результатами перевірок інших платників податків.

Документальна планова перевірка проводиться відповідно до плану-графіка перевірок.

Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи органу державної податкової служби і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених Кодексом.

Документальною виїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться за місцезнаходженням платника податків чи місцем розташування об'єкта права власності, стосовно якого проводиться така перевірка.

Документальною невиїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться в приміщенні органу державної податкової служби.

Фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється органом державної податкової служби щодо дотримання порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі свідоцтв про державну реєстрацію, виробництва та обігу підакцизних товарів, дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

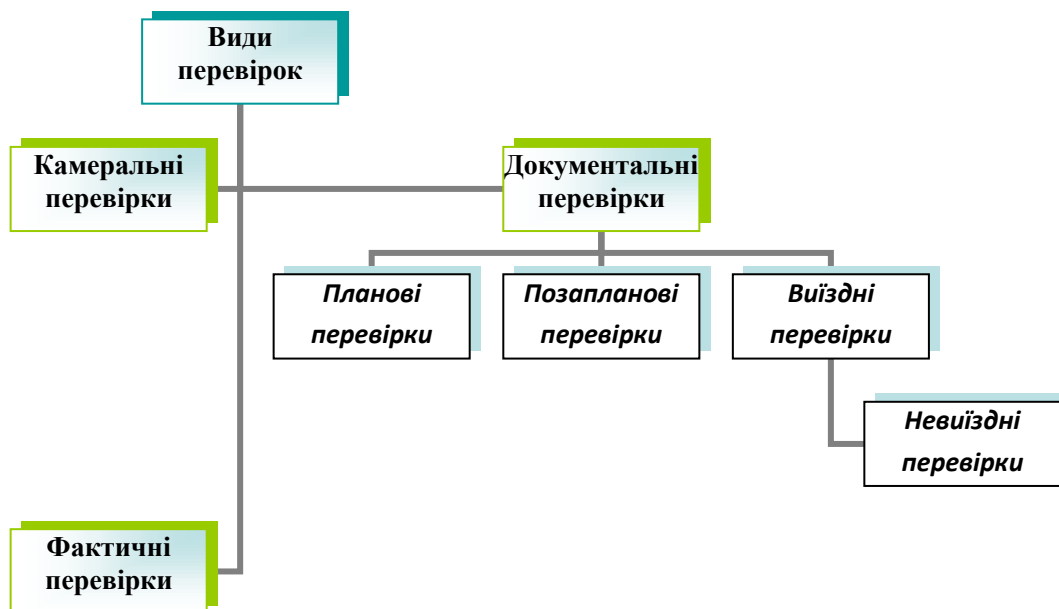


Рис. 4.2. Види перевірок за Податковим кодексом України

Порядок проведення документальних планових перевірок

Документальна планова перевірка повинна бути передбачена у плані-графіку проведення планових документальних перевірок. До плану-графіка проведення документальних планових перевірок відбираються платники податків, які мають ризик щодо несплати податків та зборів, невиконання іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи державної податкової служби.

Періодичність проведення документальних планових перевірок платників податків визначається залежно **від ступеня ризику** в діяльності таких платників податків, який поділяється на **високий, середній та незначний**. Платники податків з незначним ступенем ризику включаються до плану-графіка не частіше, ніж раз на три календарних роки, середнім - не частіше ніж раз на два календарних роки, високим - не частіше одного разу на календарний рік.

Порядок формування та затвердження плану-графіка, перелік ризиків та їх поділ за ступенями встановлюються центральним органом державної податкової служби.

Забороняється проведення документальної планової перевірки за окремими видами зобов'язань перед бюджетами, крім правильності обчислення, повноти і своєчасності сплати податку з доходів фізичних осіб та зобов'язань за бюджетними позиками і кредитами, що гарантовані бюджетними коштами.

Про проведення документальної планової перевірки керівником органу державної податкової служби приймається рішення, яке оформлюється наказом.

Право на проведення документальної планової перевірки платника податків надається лише у випадку, коли йому не пізніше ніж за 10 календарних днів до дня проведення зазначеної перевірки вручено під розписку або надіслано рекомендованим листом з повідомленням про вручення копію наказу про проведення документальної планової перевірки та письмове повідомлення із зазначенням дати початку проведення такої перевірки.

Допуск посадових осіб органів податкової служби до проведення документальної планової виїзної перевірки здійснюється згідно із статтею 81 Кодексу, який визначає, що **посадові особи органу державної податкової служби повинні пред'явити направлення на проведення такої перевірки**, в якому зазначаються:

- ✍ дата видачі,
- ✍ найменування органу державної податкової служби,
- ✍ реквізити наказу про проведення відповідної перевірки,
- ✍ найменування та реквізити суб'єкта (об'єкта), перевірка якого проводиться (прізвище, ім'я, по батькові фізичної особи - платника податку, який перевіряється),
- ✍ мета, вид (планова або позапланова),
- ✍ підстави,
- ✍ дата початку та тривалість перевірки,
- ✍ посада та прізвище посадової (службової) особи, яка проводитиме перевірку.

Направлення на перевірку є дійсним за наявності підпису керівника органу державної податкової служби або його заступника, що скріплений печаткою органу державної податкової служби.

Строки проведення документальної планової перевірки:

-  для великих платників податків – 30 робочих днів,
-  для суб'єктів малого підприємництва – 10 робочих днів,
-  для інших платників податків – 20 робочих днів.

Продовження строків проведення перевірок можливе за рішенням керівника органу державної податкової служби не більш як на 15 робочих днів для великих платників податків, щодо суб'єктів малого підприємництва - не більш як на 5 робочих днів, інших платників податків - не більш як на 10 робочих днів.

Документальна позапланова виїзна перевірка здійснюється за наявності хоча б однієї з таких обставин:

1. **за наслідками перевірок інших платників податків** або отримання податкової інформації виявлено факти, що свідчать про можливі порушення платником податків податкового, валютного та іншого законодавства, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на обов'язковий письмовий запит органу державної податкової служби протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту;
2. **платником податків не подано в установлений законом строк податкову декларацію або розрахунки**, якщо їх подання передбачено законом;
3. **платником податків подано органу державної податкової служби уточнюючий розрахунок з відповідного податку** за період, який перевірявся органом державної податкової служби;
4. **виявлено недостовірність даних**, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків, якщо платник податків не надасть пояснення та їх документальні підтвердження на письмовий запит органу державної податкової служби протягом 10 робочих днів з дня отримання запиту;
5. **платником податків подано в установленому порядку органу державної податкової служби заперечення до акта перевірки або скаргу** на прийняте за її результатами податкове повідомлення-рішення, в яких вимагається повний або частковий перегляд результатів відповідної перевірки або скасування прийнятого за її результатами податкового повідомлення-

рішення у разі, коли платник податків у своїй скарзі (запереченнях) посиляється на обставини, що не були досліджені під час перевірки, та об'єктивний їх розгляд неможливий без проведення перевірки. Така перевірка проводиться виключно з питань, що стали предметом оскарження;

6. розпочато процедуру реорганізації юридичної особи (крім перетворення), припинення юридичної особи або підприємницької діяльності фізичної особи - підприємця, порушено провадження у справі про визнання банкрутом платника податків або подано заяву про зняття з обліку платника податків;

7. платником подано декларацію, в якій заявлено до відшкодування з бюджету податок на додану вартість, та/або з від'ємним значенням з податку на додану вартість, яке становить **більше 100 тис. гривень.**

8. щодо платника податку подано скаргу про ненадання таким платником податків податкової накладної покупцю або про порушення правил заповнення податкової накладної у разі ненадання таким платником податків пояснень та документального підтвердження на письмовий запит органу державної податкової служби протягом 10 робочих днів з дня його отримання;

9. отримано постанову суду (ухвалу суду) про призначення перевірки або постанову органу дізнання, слідчого, прокурора, винесену ними відповідно до закону у кримінальних справах, що перебувають у їх провадженні;

10. органом державної податкової служби вищого рівня в порядку контролю за діями або бездіяльністю посадових осіб органу державної податкової служби нижчого рівня **здійснено перевірку документів обов'язкової звітності платника податків** або матеріалів документальної перевірки, проведеної контролюючим органом нижчого рівня.

11. у разі отримання інформації про ухилення податковим агентом від оподаткування виплаченої (нарахованої) найманим особам (у тому числі без документального оформлення) заробітної плати, пасивних доходів, додаткових благ, інших виплат та відшкодувань, що підлягають оподаткуванню, у тому

числі внаслідок не укладення платником податків трудових договорів з найманими особами згідно із законом, а також здійснення особою господарської діяльності без державної реєстрації. Така перевірка проводиться виключно з питань, що стали підставою для проведення такої перевірки.

Право на проведення документальної позапланової перевірки платника податків надається лише у випадку, коли йому до початку проведення зазначеної перевірки вручено під розписку копію наказу про проведення документальної позапланової перевірки.

Платник податків зобов'язаний надати посадовим (службовим) особам органів державної податкової служби у повному обсязі всі документи, що належать до предмета перевірки або пов'язані з ним.

Великий платник податків - це юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує п'ятсот мільйонів гривень або загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків за платежами, що контролюються органами державної податкової служби, за такий самий період перевищує дванадцять мільйонів гривень (підпункт 14.1.24 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу).

На сьогодні Реєстр великих платників податків на 2011 рік затверджено наказом ДПА України від 24.12.2010 № 1005.

Відповідно до статті 1 Закону України від 19 жовтня 2000 року № 2063-III „Про державну підтримку малого підприємництва” суб'єктами малого підприємництва є:

- ✎ фізичні особи, зареєстровані у встановленому законом порядку як суб'єкти підприємницької діяльності;
- ✎ юридичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний період (календарний рік) не перевищує **50 осіб** та обсяг річного валового доходу не перевищує **70 млн. гривень**.

Що стосується інших платників податків, то до цієї категорії відносяться платники, які не підпадають під визначення великого платника або суб'єкта малого підприємництва.

Великий платник податків зобов'язаний також надати в електронному вигляді з дотриманням умови щодо реєстрації електронного підпису підзвітних

осіб копії документів з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів, не пізніше робочого дня, наступного за днем початку документальної виїзної планової, позапланової перевірки, документальної невиїзної перевірки.

Результати перевірок (крім камеральних) оформлюються у формі акта або довідки, які підписуються посадовими особами органу державної податкової служби та платниками податків або їх законними представниками (у разі наявності). У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка.

Акт (довідка), складений за результатами перевірки та підписаний посадовими особами, які проводили перевірку, надається платнику податків або його законному представнику, який зобов'язаний його підписати.

Порядок оформлення результатів документальних перевірок визначено пунктами 86.3 – 86.4 статті 86 Кодексу. Крім того, наказом ДПА України від 22 грудня 2010 року № 984, який зареєстрований у Міністерстві юстиції України 12 січня 2010 року за №34/18772, затверджено „Порядок оформлення результатів документальних перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства” (Далі - Порядок № 984).

Порядком № 984 визначено вимоги до оформлення акту (довідки) документальної перевірки (вимоги до титульного аркуша, запису показників тощо), складові частини акта (довідки) (вступна частина, загальні положення, описова частина і висновок), а також перелік інформації, що повинна містити кожна з них.

Рекомендований перелік питань які мають відображатися у акті перевірки:

- дотримання порядку проведення розрахункових операцій через реєстратори розрахункових або розрахункові книжки;
- відповідність та/або невідповідність суми готівкових коштів на місці проведення розрахунків сумі коштів, зазначеній у денному звіті, а в разі використання розрахункової книжки - загальній сумі продажу за розрахунковими квитанціями, виданими з початку робочого дня;
- роздрукування та/або нероздрукування відповідного розрахункового документа, що підтверджує виконання розрахункової операції, або проведення її без використання розрахункової книжки;
- використання та/або невикористання при здійсненні розрахункових операцій у випадках, визначених цим Законом, розрахункової книжки або використання

незареєстрованої належним чином розрахункової книжки чи порушення встановленого порядку її використання, або незберігання розрахункових книжок протягом встановленого терміну;

- порядок ведення книг обліку розрахункових операцій і розрахункових книжок;*
- виконання та/або невиконання щоденного друку фіскального звітного чеку та порядок його зберігання;*
- дотримання встановленого порядку роздрукування та зберігання контрольної стрічки;*
- проведення розрахункових операцій через реєстратори розрахункових операцій з використанням режиму попереднього програмування найменування, цін товарів (послуг) та обліку їх кількості;*
- порядок проведення розрахунків через каси підприємств, установ і організацій, в яких ці операції повинні проводитися з оформленням прибуткових і видаткових касових ордерів та видачею відповідних квитанцій, підписаних і завірених печаткою у встановленому порядку;*
- порядок оформлення розрахункових і звітних документів при здійсненні продажу проїзних і перевізних документів на залізничному (крім приміського) та авіаційному транспорті;*
- наявність ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі свідоцтв про державну реєстрацію;*
- облік товарів за місцем реалізації та зберігання;*
- дотримання вимог законодавства з виробництва та обігу підакцизних товарів;*
- дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками.*

**Перелік не є вичерпним і може доповнюватися іншими питаннями у ході здійснення до перевірконого аналізу чи безпосередньо при проведенні перевірки.*

У разі незгоди платника податків з висновками акта такий платник зобов'язаний підписати такий акт перевірки із зауваженнями, які він має право надати разом з підписаним примірником акта або окремо у строки, передбачені цим Кодексом.

За результатами камеральної перевірки у разі встановлення порушень складається акт у двох примірниках, який підписується посадовими особами такого органу, які проводили перевірку, і після реєстрації в органі державної податкової служби вручається або надсилається для підписання протягом трьох робочих днів платнику податків.

Відмова платника податків або його законних представників від підписання акта перевірки або отримання його примірника не звільняє платника податків

Існують особливості проведення документальної невиїзної перевірки, а саме: документальна позапланова невиїзна перевірка проводиться посадовими особами органу державної податкової служби виключно на підставі рішення керівника органу державної податкової служби, оформленого наказом, та за умови надіслання платнику податків рекомендованим листом із повідомленням про вручення або вручення йому чи його уповноваженому представнику під розписку копії наказу про проведення документальної позапланової невиїзної перевірки та письмового повідомлення про дату початку та місце проведення такої перевірки. Присутність платників податків під час проведення документальних невиїзних перевірок не обов'язкова.

Фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків (особи). Вона може проводитися на підставі рішення керівника органу податкової служби, оформленого наказом, та за наявності хоча б однієї з таких обставин:

1. *у разі коли за результатами перевірок інших платників податків виявлено факти, які свідчать про можливі порушення платником податків законодавства щодо виробництва та обігу підакцизних товарів, здійснення платником податків розрахункових операцій, ведення касових операцій, наявності патентів, ліцензій, свідоцтв про державну реєстрацію та інших документів, контроль за наявністю яких покладено на органи державної податкової служби, та виникає необхідність перевірки таких фактів;*

2. *у разі отримання інформації від державних органів або органів місцевого самоврядування, яка свідчить про можливі порушення платником податків законодавства;*

3. *письмового звернення покупця (споживача), оформленого відповідно до закону, про порушення платником податків установленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування;*

4. неподання суб'єктом господарювання в установлений законом строк обов'язкової звітності про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;

5. отримання в установленому законодавством порядку інформації про порушення вимог законодавства в частині виробництва, обліку, зберігання та транспортування спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів та цільового використання спирту платниками податків;

6. у разі отримання в установленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації.

Під час проведення перевірки посадовими особами, які здійснюють таку перевірку, може проводитися хронометраж господарських операцій. За результатами хронометражу складається довідка, яка підписується посадовими особами органу державної податкової служби та посадовими особами суб'єкта господарювання або його представника та/або особами, що фактично здійснюють господарські операції.

4.4. Реформування системи адміністраторів податків і зборів

Сучасна система адміністраторів складається із декількох незалежних органів державної влади, зокрема Державної податкової служби України, Державної митної служби України, адміністраторів окремих зборів та обов'язкових платежів. Це призводить до погіршення координації роботи різних адміністраторів, наявності значної кількості контролюючих органів, що негативно позначається на умовах господарської діяльності платника податків та знижує ефективність роботи адміністраторів. Пропонується об'єднання адміністраторів за принципом спільної реалізації механізмів адміністрування

податків і зборів (обов'язкових платежів) та проведення єдиної державної податкової, митної та бюджетної політики. Зокрема передбачається:

1. Контроль за нарахуванням та сплатою податків та зборів при здійсненні експортно–імпортних операцій (при переміщенні товарів через митний кордон України) має здійснювати Державна митна служба. Державна податкова адміністрація України має контролювати нарахування і сплату податків, зборів (обов'язкових платежів) за операціями, що здійснюються на території України.
2. Передати ДПАУ функцію контролю за нарахуванням та сплатою усіх податків і зборів (обов'язкових платежів) (крім тих, що контролюються Державною митною службою та внесків на соціальне страхування), у тому числі до державних цільових фондів, а також стягнення заборгованості з таких платежів.
3. Визначити, що інші адміністратори податків і зборів (обов'язкових платежів) здійснюватимуть адміністрування тих платежів, що вносяться в якості плати за державні послуги, надання дозволів, або як внески до державних цільових фондів.

За порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, застосовуються такі види юридичної відповідальності, рис. 4.3:



Рис. 4.3. Види юридичної відповідальності

Фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства встановлюється Кодексом та іншими законами. Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені.

Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) за порушення норм законів з питань оподаткування або іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби, штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), не передбачених Кодексом та іншими законами України, **не дозволяється. У разі вчинення платником податків двох або більше порушень законів з питань оподаткування та іншого законодавства**, штрафні (фінансові) санкції (штрафи) застосовуються за кожне вчинене разове та триваюче порушення окремо. Неподання у строки та у випадках, передбачених Кодексом, заяв або документів для взяття на облік у відповідному органі державної податкової служби, реєстрації змін місцезнаходження чи внесення інших змін до своїх облікових даних, неподання виправлених документів для взяття на облік чи внесення змін, подання з помилками чи у неповному обсязі, неподання відомостей стосовно осіб, відповідальних за ведення бухгалтерського обліку та/або складення податкової звітності, відповідно до вимог встановлених Кодексом,

- тягнуть за собою накладення штрафу на самозайнятих осіб у розмірі 170 гривень, на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, - 510 гривень.

У разі неусунення таких порушень або за ті самі дії, вчинені протягом року особою, до якої були застосовані штрафи за таке порушення,

-тягнуть за собою накладення штрафу на самозайнятих осіб у розмірі 340 гривень, на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи чи юридичну особу, відповідальну за нарахування та сплату податків до бюджету під час виконання договору про спільну діяльність, - 1020 гривень.

Порушення платником податків, що виробляють спирт етиловий (коньячний, плодовий), алкогольні напої та тютюнові вироби, вимог щодо обов'язкової реєстрації як платника акцизного податку органами державної податкової служби за місцем державної реєстрації таких суб'єктів у п'ятиденний строк з дня отримання ліцензії на виробництво, - тягне за собою накладення штрафу в розмірі **1700 гривень**.

Неподання банками або іншими фінансовими установами відповідним органам державної податкової служби строк повідомлення про відкриття або закриття рахунків платників податків - тягне за собою накладення штрафу у розмірі **340 гривень** за кожний випадок неподання або затримки.

Здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного органу державної податкової служби про взяття рахунку на облік в органах державної податкової служби - тягне за собою накладення штрафу на банк або іншу фінансову установу **в розмірі 10 відсотків** суми усіх операцій за весь період до отримання такого повідомлення, здійснених з використанням таких рахунків (крім операцій з перерахування коштів до бюджетів або державних цільових фондів), але не менш як **850 гривень**.

Неповідомлення фізичними особами - підприємцями та особами, що проводять незалежну професійну діяльність, про свій статус банку або іншої фінансовій установі при відкритті рахунку -тягне за собою накладення штрафу в розмірі **340 гривень** за кожний випадок неповідомлення.

Неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб - платників податків, передбаченого Кодексом, - тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі **85 гривень**.

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі **170 гривень**.

Неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку - тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі **510 гривень**. Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі **1020 гривень**.

Оформлення документів, які містять інформацію про об'єкти

оподаткування фізичних осіб або про сплату податків без зазначення реєстраційного номера облікової картки платника податків, або з використанням недостовірного реєстраційного номера облікової картки платника податків, - тягне за собою накладення штрафу у розмірі **170 гривень**.

Неподання або несвоєчасне подання податкової звітності або невиконання вимог щодо внесення змін до податкової звітності

Неподання або несвоєчасне подання платником податків або іншими особами, зобов'язаними нараховувати та сплачувати податки, збори податкових декларацій (розрахунків), - тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі **170 гривень**, за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі **1020 гривень** за кожне таке неподання або несвоєчасне подання.

Неподання платником податків - фізичною особою декларації чи включення до неї перекручених (недостовірних) даних про суми одержаних доходів, понесених витрат та якщо такі дії платника призвели до заниження суми оподатковуваного доходу, - тягнуть за собою накладення на платника податків - фізичну особу **штрафу у розмірі 25 відсотків** від різниці між заниженою сумою податкового зобов'язання і сумою, визначеною податковим органом.

Невиконання платником податків вимог, щодо умов самостійного внесення змін до податкової звітності - тягне за собою накладення штрафу у **розмірі 5 відсотків** від суми самостійно нарахованого заниження податкового зобов'язання (недоплати).

 Роз'яснення законодавства:

Відповідно до пункту 2 розділу XIX „Прикінцеві положення” Податкового кодексу України (далі – Кодекс) втратив чинність Закон України від 21 грудня 2000 року №2181-III „Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” (далі – Закон №2181-III).

Починаючи з 1 січня 2011 року, платники податків несуть відповідальність, передбачену нормами Кодексу, зокрема, у разі виявлення за результатами камеральних перевірок порушень.

Так, коли платник податку подає податкову декларацію (розрахунок) з порушенням граничних термінів подання податкової звітності, застосовується штрафна санкція у розмірах, передбачених пунктом 120.1 статті 120 Кодексу.

При цьому в акті перевірки фіксується факт порушення термінів подання податкової звітності, що встановлені Законом №2181-III, та застосовується штрафна санкція у розмірі 170 гривень (пункт 120.1 статті 120 Кодексу) за кожен неподану (несвоєчасно подану) податкову декларацію, зазначену у такому акті.

У разі встановлення протягом року з дати винесення податкового повідомлення-рішення таких дій (несвоєчасного подання) повторно, штрафна санкція застосовується у розмірі 1020 гривень за кожне таке несвоєчасне подання.

Повторним порушенням, за яке передбачено штраф у розмірі 1020 гривень згідно з пунктом 120.1 статті 120 Кодексу, буде несвоєчасне подання податкової декларації (розрахунку) платником податків незалежно від виду податку, за яке до такого платника протягом року вже було застосовано штраф за неподання (несвоєчасне подання) податкової декларації (розрахунку) та у період до одного року (до 365 або 366 днів – для високосного року) винесено податкове повідомлення-рішення.

У випадку порушення платниками податків граничних термінів сплати податкових зобов'язань, передбачених податковим законодавством, з 1 січня 2011 року з урахуванням строку давності застосовується штрафна санкція у розмірах, встановлених статтею 126 Кодексу.

Тобто, у разі якщо платник податків не сплачує суми самотійно визначеного грошового зобов'язання протягом строків, передбачених Кодексом, такий платник податків притягається до відповідальності у вигляді штрафу у таких розмірах:

- ✎ при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 10 відсотків погашеної суми податкового боргу;
- ✎ при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 20 відсотків погашеної суми податкового боргу.

При самотійному донарахуванні суми податкових зобов'язань інші штрафи не застосовуються.

Незабезпечення платником податків зберігання первинних документів облікових та інших реєстрів, бухгалтерської та статистичної звітності, інших документів з питань обчислення і сплати податків та зборів строків їх

зберігання та/або ненадання платником податків контролюючим органам оригіналів документів чи їх копій при здійсненні податкового контролю у випадках, передбачених цим Кодексом, - тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі **510 гривень**.

Ті самі дії, вчинені платником податків, до якого протягом року було застосовано штраф за таке саме порушення, - тягнуть за собою накладення штрафу в розмірі **1020 гривень**.

Несплата (неперерахування) платником податків - фізичною особою сум єдиного податку в порядку та у строки, визначені законодавчим актом, тягне за собою накладення штрафу у розмірі **50 відсотків ставок** податку, встановлених для фізичних осіб - платників єдиного податку, визначених законодавчим актом.

У разі якщо платник податків не сплачує суми самостійно визначеного грошового зобов'язання протягом строків, визначених Кодексом, такий платник податків притягується до відповідальності у вигляді штрафу у таких розмірах:

при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, - у розмірі 10 відсотків погашеної суми податкового боргу;

при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, - у розмірі 20 відсотків погашеної суми податкового боргу.

Пеня нараховується: після закінчення встановлених Кодексом строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу.

Нарахування пені розпочинається:

при самостійному нарахуванні суми грошового зобов'язання платником податків — від першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного Кодексом ;

при нарахуванні суми грошового зобов'язання контролюючими органами — від першого робочого дня, наступного за останнім днем

граничного строку сплати грошового зобов'язання, визначеного у податковому повідомленні-рішенні згідно з Кодексом ;

Нарахування пені закінчується:

✎ у день зарахування коштів на відповідний рахунок Державного казначейства України та/ або в інших випадках погашення податкового боргу та/або грошових зобов'язань;

✎ у день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків;

✎ у день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів (при винесенні відповідної ухвали суду у справі про банкрутство або прийнятті відповідного рішення Національним банком України);

✎ при прийнятті рішення про скасування або списання суми податкового боргу (його частини).

Пеня нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені) із розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, діючої на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті.

Пеня не нараховується:

✎ на пеню;

✎ за несвоєчасне або перерахування не в повному обсязі податків, зборів і інших платежів до бюджетів та державних цільових фондів, якщо таке несвоєчасне або неповне перерахування відбулось через порушення банком строків зарахування податків, зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів або державних цільових фондів, встановлених Законом України “Про платіжні системи та переказ коштів в Україні”.

ПРИКЛАД

нарахування пені при погашенні податкового боргу

Платник податків 04.01.2011 здійснює сплату платежу до бюджету у сумі 250 000 гривень. При цьому платник податків має податковий борг у сумі 20 000 грн., який виник у зв'язку з несплатою податкового зобов'язання, останнім днем граничного строку сплати якого було 19.11.2010. Розрахунок пені на суму погашеного податкового боргу 20 000 грн. за період з 22.11.2010 по 03.01.2011 включно здійснюється таким чином.

Припустимо, що облікова ставка Національного банку України, яка діяла на момент виникнення податкового боргу (станом на 19.11.2010), дорівнювала 7,75%, на момент погашення (станом на 04.01.2011) — 6,00%. У розрахунку використовується облікова ставка Національного банку України, яка є більшою. У наведеному прикладі ставка дорівнює 7,75%. Сума пені розраховується за такою формулою:

$$S \times K : 100\% \times U \times 1,2$$

погашення податкового боргу днів НБУ

де:

S — знак суми;

Y — сума пені, що нараховується на фактично погашену суму податкового боргу (завжди округлюється до другого знака після коми);

S — фактично погашена сума погашення податкового боргу податкового боргу;

K — кількість днів затримки сплати податкового днів зобов'язання;

U — більша з облікових ставок Національного банку України, НБУ що діяли на день виникнення податкового боргу або на день його (його частини) погашення;

1,2 — коефіцієнт, що дозволяє розрахувати 120% річних U ;

R — кількість днів у календарному році.

$$20\,000 \times 43 : 100\% \times 7,75\% \times 1,2$$

де $Y = 219,12$ гривень.

Отже, нарахована платнику податків пеня складає 219,12 гривень.

Ненарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків платником податків, у тому числі податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків, - тягнуть за собою накладення штрафу в **розмірі 25 відсотків** суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

ПРИКЛАД

нарахування пені у разі виявлення заниження податкового зобов'язання

За результатами проведеної органом державної податкової служби документальної перевірки платника податків донараховано за податковим повідомленням-рішенням податкове зобов'язання з податку на прибуток на загальну суму 20 000 гривень. При цьому заниження податкового зобов'язання у вказаній сумі виявлено за 9 місяців 2010 року. Податкове повідомлення-рішення про нарахування податкового зобов'язання з податку на прибуток платник податків отримав 01.02.2011 та зобов'язаний сплатити протягом 10 календарних днів, що настають за днем такого отримання.

Розрахунок пені на суму заниження 20 000 грн. за період з 19.11.2010 по 10.02.2011 включно здійснюється таким чином. Припустимо, що облікова ставка Національного банку України, яка діяла на день заниження (станом на 19.11.2010), дорівнювала 7,75%. Сума пені розраховується за такою формулою:

$$S \times K : 100\% \times U \times 1,2$$

заниження днів НБУ

де: Y — сума пені, що нараховується на суму заниження податкового зобов'язання (завжди округлюється до другого знака після коми);

*S — фактично занижена сума податкового заниження зобов'язання;
K — кількість днів заниження;
U — облікова ставка Національного банку України, що діяла НБУ на день заниження податкового зобов'язання;
1,2 — коефіцієнт, що дозволяє розрахувати 120% річних U ;
R — кількість днів у календарному році.
У цьому прикладі: $20\,000 \times 84 : 100\% \times 7,75\% \times 1,2$
де $Y = 428,05$ гривень.
Отже, нарахована платнику податків пеня складає 428,05 гривень.*

Ті самі дії, вчинені повторно протягом **1095 днів**, - тягнуть за собою накладення штрафу у розмірі **50 відсотків** суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Дії, передбачені частиною першою цього пункту, вчинені протягом **1095 днів** втретє та більше, - тягнуть за собою накладення **штрафу у розмірі 75 відсотків** суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету.

Відповідальність за погашення суми податкового зобов'язання або податкового боргу, що виникає внаслідок вчинення таких дій, та обов'язок щодо погашення такого податкового боргу покладається на особу, визначену цим Кодексом, у тому числі на податкового агента. При цьому платник податку - отримувач таких доходів звільняється від обов'язків погашення такої суми податкових зобов'язань або податкового боргу.



Питання для контролю знань:

1. Дайте визначення поняття фінансового контролю.
2. Які способи здійснення податкового контролю ви знаєте.
3. Які види перевірок податкового контролю визначає Податковий кодекс України.
4. Охарактеризуйте методи проведення документальних перевірок.
5. Назвіть строки проведення документальної планової перевірки.
6. Назвіть етапи проведення камеральної перевірки.
7. Перелік яких питань які мають відображатися у акті перевірки:
8. Назвіть види фінансової відповідальності за порушення Податкового кодексу.



ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ:

1. Яка суть ухилення від сплати податків?

- а) це ухилення шляхом перекладання сплати податків на партнера у бізнесі.*
- б) це часткове або цілковите ухилення платника від податкових зобов'язань.*
- в) це приховування платником своїх доходів від оподаткування.*

2. Штучне збільшення витрат виробництва це:

- а) легалізований метод ухилення від податків.*
- б) незаконний метод ухилення від податків.*
- в) один із методів перекладання податків.*

3. Чи має право контролюючий орган самотійно визначати суму податкового зобов'язання?

- а) ні, немає такого права. Платники самотійно зобов'язані нараховувати податкові зобов'язання.*
- б) має право в окремих випадках.*
- в) немає правильної відповіді.*

4. Контролюючий орган нарахував платнику податків суму податкового зобов'язання. Що потрібно надіслати даному платнику податків?

- а) контролюючий орган повинен надіслати платнику податків податкову вимогу про необхідність сплати податкового зобов'язання.*
- б) необхідно надіслати платнику податків податкове повідомлення.*

5. Документальні перевірки можуть бути:

- а) камеральними перевірками;*
- б) плановими перевірками;*
- в) позаплановими перевірками;*
- г) виїздними перевірками;*
- д) немає правильної відповіді.*

6. Податкові перевірки, які проводяться фахівцями галузових відділів оподаткування у приміщенні податкового органу, сутністю яких є встановлення вірності нарахування сум податків, заповнення відповідних форм і перевірки їх взаємозв'язку – це:

- а) документальні перевірки;*
- б) камеральні перевірки;*
- в) аудиторські перевірки;*
- г) позапланові перевірки.*

7. Елемент державного впливу на суб'єктів господарювання, що зумовлює їх вірно формувати податкову базу та обчислювати з них платежі – це:

- а) податковий контроль;*
- б) податкове регулювання;*
- в) податкове планування;*

г) податкове стимулювання.

8. До основних елементів податкового менеджменту відносяться:

а) податковий облік, податковий аналіз та податковий контроль;

б) податкове стимулювання та податкове планування;

в) податкова стратегія та податкова тактика;

г) податкове планування і прогнозування, податкове регулювання і податковий контроль.

ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ

- 5.1. Управління податковими надходженнями на державному рівні.**
- 5.2. Податкове адміністрування**
- 5.3. Правовий механізм регулювання податків у Європейському Союзі**
- 5.4. Світовий досвід адміністрування податків**
- 5.5. Методи визначення та класифікація податкових ризиків**

Терміни та поняття: ефективність державного податкового менеджменту, ризик як економічна категорія, податковий ризик, регулювання податків, адміністрування податків .

5.1. Управління податковими надходженнями на державному рівні

Спрямованість на досягнення результатів та ефективність діяльності є визначальним фактором усіх об'єктів розвитку, в тому числі податкового менеджменту. У менеджменті ефективність— одна з найважливіших характеристик, що визначає результативність діяльності як управлінського апарату, так і організації загалом. Ефективність податкового менеджменту характеризує результативність реалізації податкової політики та діяльності його суб'єктів в особі компетентних органів влади, насамперед податкової служби. В нашій країні це прихована наявність імперативу, коли абсолютним фіскальним індикатором успіху в адмініструванні вважається більша сума податкових платежів, зібрана у звітному періоді в порівнянні з попереднім, а відповідно йде постійна гонитва за збільшенням податкових надходжень. Така інформація в нашій державі майже закрыта для широкого кола користувачів, і це пов'язано з двома чинниками. Перший – „в Україні поки що не є загальноприйнятою практика дослідження діяльності фіскальних загалом і податкових органів зокрема. На відміну від вітчизняної практики, наприклад, у США, такі

дослідження є систематичними і проводяться великими дослідницькими групами кожні декілька років.

Українські громадяни оцінювати загальну ситуацію та якість управлінських рішень в сфері оподаткування можуть дуже опосередковано, а це порушує вищевказаний зворотний зв'язок і не дає податковому менеджменту підвищувати свою ефективність. Другий чинник – суб'єктивний. Ми можемо припустити, що відповідна податкова інформація свідомо не збирається або замовчується саме через очікуваність негативних результатів. Це підтверджується окремими дослідженнями ефективності діяльності вітчизняної податкової служби, які показують негативні тенденції як у динаміці, так і у порівнянні з іншими країнами.

Протягом останніх десяти років функціонування податкової системи в загальних обсягах доходів державного бюджету країни більш ніж п'ятдесят відсотків належить саме податковим надходженням бюджету. З кожним роком їх питома вага в загальній сумі бюджетних надходжень зростає.

Відповідно до бюджетної класифікації всі доходи бюджету можуть бути згруповані залежно від джерел і форм власності платників податків до **п'яти основних груп**:

- ✎ *податкові надходження;*
- ✎ *неподаткові надходження;*
- ✎ *доходи від операцій з капіталом;*
- ✎ *офіційні трансферти;*
- ✎ *цільові фонди.*

Визначальною базою побудови податкової системи є обсяг видатків бюджету та цільових фондів. Податки в державі — не самоціль. З погляду організації її фінансової діяльності вони вторинні відносно видатків. В основі їх установа лежить така схема, рис. 5.1:



Рис. 5.1. Схема утворення податків [54, с.53]

Важливою складовою побудови і функціонування податкової системи є **встановлення її вихідних принципів:**

✎ **принципи формування податкової системи;**

✎ **принципи оподаткування;**

✎ **принципи податкової політики.**

Податковими надходженнями визнаються передбачені Податковим кодексом загальнодержавні і місцеві податки, збори та інші обов'язкові платежі. Податковий кодекс зменшив кількість податків в Україні, так ст.9 визначено, що **до загальнодержавних належать такі податки та збори:**

1. податок на прибуток підприємств;
2. податок на доходи фізичних осіб;
3. податок на додану вартість;
4. акцизний податок;
5. збір за першу реєстрацію транспортного засобу;
6. екологічний податок;
7. рентна плата за транспортування нафти і нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами, транзитне транспортування трубопроводами природного газу та аміаку територією України;
8. рентна плата за нафту, природний газ і газовий конденсат, що видобуваються в Україні;
9. плата за користування надрами;
10. плата за землю;
11. збір за користування радіочастотним ресурсом України;
12. збір за спеціальне використання води;
13. збір за спеціальне використання лісових ресурсів;
14. фіксований сільськогосподарський податок;
15. збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства;
16. мито;
17. збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками;
18. збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності.

До місцевих податків і зборів належать:

1. податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки;
2. єдиний податок.
3. збір за провадження деяких видів підприємницької діяльності;

4. збір за місця для паркування транспортних засобів;
5. туристичний збір.

Основою формування податкової системи є податкова політика, в якій відображається комплекс цілей і заходів держави, спрямованих на ефективне функціонування податкової системи відповідно до соціально-економічної мети суспільства, на реалізацію основних функцій податків. Своїми діями в цій сфері держава намагається досягти:

- ✎ стимулювання динамічного розвитку економіки на принципах економічного зростання;
- ✎ забезпечення оптимального наповнення бюджетів і стабільності у сфері державних фінансів;
- ✎ структурної перебудови економіки, заохочення інвестиційної та інноваційної діяльності;
- ✎ стимулювання розвитку зайнятості та самозайнятості;
- ✎ підвищення добробуту населення та розвитку людського капіталу.

Держава, через проведення податкової політики, здійснює впливна обсяги та структуру національного виробництва, ділову активність суб'єктів господарювання (стримання або стимулювання), рівень інфляції, рівень зайнятості, а також впливає на стан конкурентного середовища. У першу чергу потрібно сприяти розвитку всіх сфер життя суспільства, використовуючи при цьому податкові важелі та інструменти. Сьогодні реалізація податкової політики відбувається без глибокого аналізу фінансових зв'язків у економіці, потреб держави у фінансових ресурсах для виконання покладених на неї функцій. Отже, її реалізація відбувається під впливом заходів, спрямованих як на утримання дохідної бази бюджету, так і на формування пільгових режимів оподаткування для окремих галузей і груп підприємств.

Аналіз динаміки структури доходів зведеного бюджету України за 2000–2010рр. свідчить про її залежність від податкової політики та економічної

ситуації в країні, табл. 5.1. У 2003 р. спостерігалось зниження фіскальної ефективності податку на додану вартість, мита і податку на прибуток підприємств, та однак у 2007 р. частка ПДВ зведеного бюджету становила 36.8 % податкових надходжень. У 2004 р. частка акцизного збору в структурі зведеного бюджету зросла до 10 %, але через неефективне управління цим видом платежу у 2007 р. вона знизилася до 6 %, хоча фактично відбувається нарощення обсягів цих надходжень, табл. 5.1.

Таблиця 5.1.

**Динаміка податкових надходжень до Зведеного бюджету
України за 2000–2010 рр. (млрд грн)***

Показники	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Податкові надходження, в т	31,3	36,7	45,4	54,3	63,2	98,1	125,7	161,3	227,2	148,9	156,2
податок на додану вартість	9,4	10,3	13,5	12,6	16,7	33,8	50,4	59,4	92,1	84,6	87,3
акцизний збір із вироблених в Україні товарів	1,8	2,2	3,6	4,7	6,1	7,4	6,1	9,1	10,2	17,5	18,9
ввізне мито	1,6	1,9	2,1	3	4	6	6,9	9,6	11,9	6,3	6,9
податок на прибуток підприємств	7,7	8,3	9,4	13,2	16,2	23,5	26,2	34,4	47,9	32,5	40,2
інші податки	4,4	5,2	6,0	7,3	7,0	10,1	11,8	14,0	19,2	8,0	9,7

(*) За інформацією з офіційного сайту Міністерства фінансів України

Фіскальне навантаження на економіку зазнавало значних коливань за останнє десятиліття. Це підтверджують дані щодо частки ВВП, що перерозподіляється через бюджет: у 1998 р. – 28.2 %, у 2001 р. – 26.9 %, у 2004 р. – 26.5 %, у 2006 р. – 31.9 %, у 2008 р. – 29.9 %. Таким чином, держава повинна бути зацікавлена в оптимізації оподаткування, насамперед, щодо раціональної поведінки економічних суб'єктів.

Питання щодо рівня податкового навантаження на економіку надзвичайно важливе. "Під тягарем оподаткування розуміють всю суму збитків, завдану податками населенню".

Надмірний тягар свідчить про втрату ефективності при оподаткуванні, що характеризується зниженням рівня добробуту громадян. Показник податкового навантаження є основним індикатором обсягів податкових зобов'язань

суб'єктів господарювання. Загальноприйнятої методики щодо визначення рівня податкового тягара не існує. Доцільно використати таку формулу для розрахунку податкового навантаження (Пн) у відсотках:

$$Пн = П \div ВВП \times 100\% \quad (5.1)$$

де П – обсяги податків (податкових платежів);

ВВП – валовий внутрішній продукт держави

Проаналізувавши дані за 1997–2010 рр. можна констатувати, що в обсягах податкових надходження до Зведеного бюджету та рівні податкового навантаження не спостерігалось певних стабільних тенденцій. Хоча з 1997 р. по 2001 р. податковий тиск на економіку знизився з 22,6 % до 17,98 %; однак у 2008 р. він становив 22,8 %, у 2010р. 16,2%.

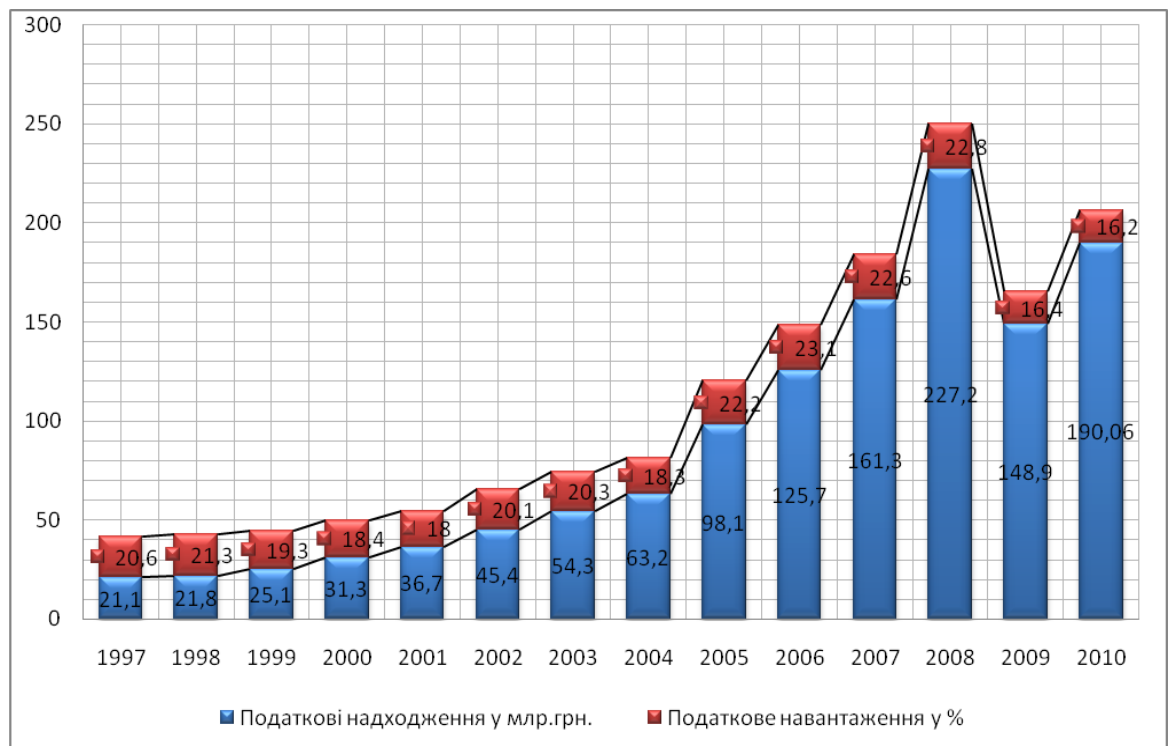


Рис. 5.1. Динаміка обсягів податкового навантаження до Зведеного бюджету та рівня податкового навантаження

Зниження податкового навантаження дає змогу підвищити надходження до бюджету за рахунок податків. Можна констатувати, що держава проводить таку податкову політику, яка тримає на відносно однаковому рівні податковий тиск на економіку, підвищуючи при цьому обсяги податкових надходжень до бюджету.

Аналіз свідчить про залежність доходів бюджету від податкової політики та економічної ситуації в країні. Так у 2003 р. спостерігалось зниження фіскальної ефективності податку на додану вартість, мита і податку на прибуток підприємств. У 2007 р. частка ПДВ зведеного бюджету становила 36,8 % податкових надходжень. У 2004 р. частка акцизного збору в структурі зведеного бюджету зросла до 10 %, але через неефективне управління цим видом платежу у 2007 р. вона знизилася до 6 %, хоча фактично відбувається нарощення обсягів цих надходжень (рис.5.2).

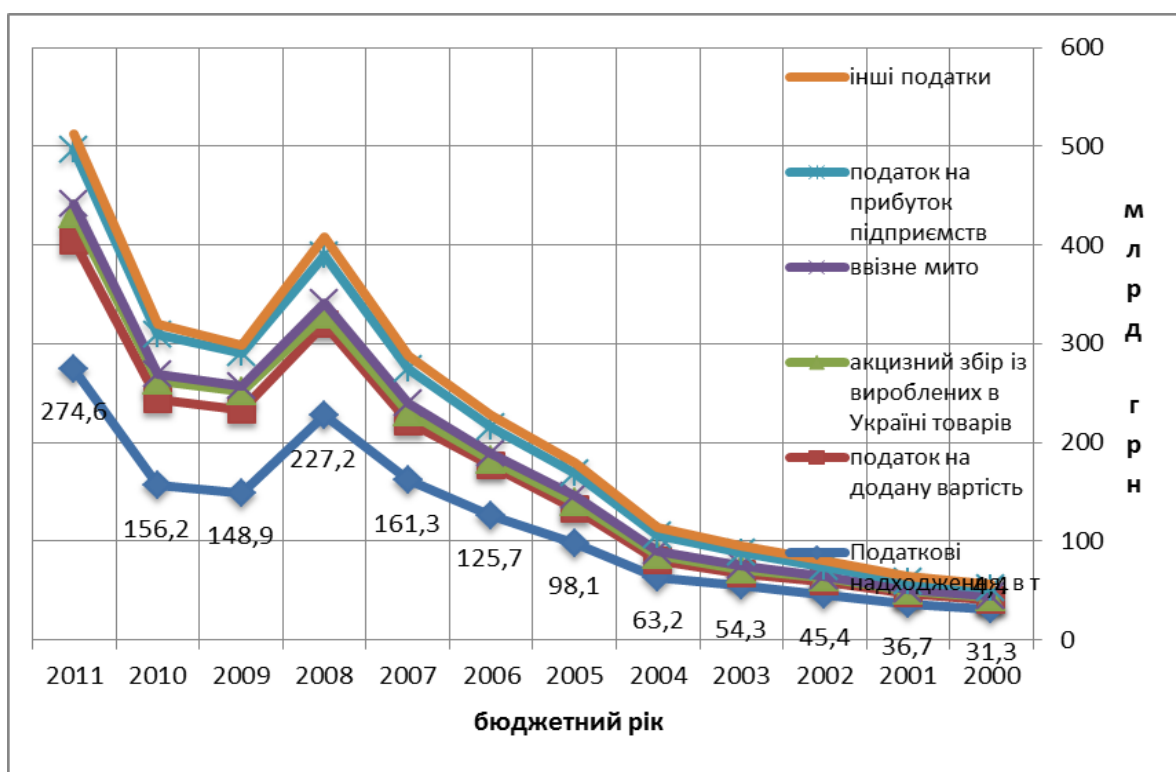


Рис. 5.2. Динаміка податкових надходжень до Зведеного бюджету України за 2000–2011 рр.

Низький рівень надходження запланованих доходів, і перш за все бюджетоутворюючих платежів, спричинив їх зменшення і у 2009- 2010рр. Аналізуючи стан виконання доходної частини бюджету у 2010 р. у цілому за окремими платежами загального фонду не надійшло 13 млрд. 818,9 млн. грн. запланованих доходів. Зокрема, зменшений на 5,7 млрд. грн., або 6,8%, план надходжень податку на додану вартість із ввезених на територію України товарів не виконано на 5 млрд. 352,1 млн. грн., або 6,8 %. Збільшення обсягу переplat податків і зборів упродовж 2011 р. на 3 млрд. 850,8 млн. грн, або 25,9%, сприяло перевиконанню державного бюджету за доходами на 1 млрд. 185 млн. грн.

Дуже цікавим є факт, що саме у 2011 році відбулося запровадження норм Податкового кодексу України, які повинні були врахувати відповідні зміни. Так у 2011 році податкові платежі були перевиконані на 56,8% більше ніж у попередньому році (94,7 млрд. грн.). Тільки податку на прибуток надійшло на 37% більше запланованого, при умові що ставка була знижена на 2%, починаючи з 1 січня 2011р. У 2011 році на 50,7 % було збільшено фактичні надходження податку на додану вартість. Рівень виконання плану акцизного податку склав у 2011році склав 90,1% (у 2010 – відповідно 93% від запланованого на рік).

Таким чином, сучасний методичний підхід до аналізу виконання плану податкових надходжень до бюджету та методика планування основних податкових платежів не об'єктивно відображає планові показники та стан сплати окремих податків, шляхи розвитку економіки України. Інтенсивне використання та подальший розвиток наукових досліджень призвели до створення потужного арсеналу методів та прийомів податкового прогнозування. Тому слід провести чітку систематизацію методів прогнозування.

В загальному обсягу доходів бюджету країни, а також у ВВП, вага всіх податків коливається від 20 % у США до 60 % у Швеції. В 2011 році в країнах ЄС спостерігається зростання бюджетного дефіциту та повільний ріст ВВП, в середньому 2-3%, що свідчить про можливість настання кризисних явищ в

економіці держав ЄС. В Україні ситуація дещо інша, але є певні чинники які можуть погіршити економічну безпеку країни.

Як правило, в розвинутих країнах серед усіх податків, з яких складається загальна сума податкових надходжень доходів бюджету країни, найбільшу частину займають прямі податки (податок з доходів фізичних осіб, податок на прибуток підприємств). Це явище обумовлено тим, що в розвинутих країнах дуже високий рівень доходів громадян, невелика кількість збиткових підприємств, високий рівень ділової активності. В українській бюджетно-податковій системі переважно використовуються непрямі податки (податок на додану вартість, акцизи), що підтверджує той факт, що Україна є країною, яка тільки розвивається. До факторів, що впливають на обсяг податкових надходжень до бюджету, відносять макроекономічні чинники: розмір ВВП, який створюється країною, структура платіжного балансу, рівень інфляції, рівень зайнятості населення, платоспроможність населення, нормативно-правове поле законодавчої бази. Крім цього, на обсяг податкових надходжень до бюджету впливають і мікроекономічні чинники: вибір підприємствами виду свого оподаткування (спрощена система тощо), наявність у підприємств податкових пільг, рівень прибутковості суб'єктів господарювання, розмір їх валового доходу, витрати на оплату праці в структурі собівартості продукції підприємства, середньооблікова чисельність працюючих, ефективність податкового менеджменту підприємств тощо.

Податкові доходи бюджету визначаються суттю податкової політики, яку проводить держава на конкретному етапі її розвитку, адже податки є фактором впливу на економічну діяльність підприємств, держави, вони можуть змінювати структуру діяльності окремих підприємств, структуру галузей економіки, структуру національної економіки загалом. Зокрема податки можуть бути застосовані для вирівнювання доходів громадян та забезпечення певного рівня соціальної рівності, сприяти створенню нових робочих місць через надання преференцій розвитку малого бізнесу та індивідуального підприємництва, бути інструментом стримування інфляції, а також бути регулятором експортно-імпортних операцій.

При будь-якій домінуючій податковій політиці її важливою складовою завжди є фінансова складова, яка відповідає за наповнюваність бюджету для здійснення державою своїх конституційних функцій. Держава повинна гарантовано мати певний обсяг фінансових ресурсів для здійснення зовнішньої оборони, наведення внутрішнього порядку, що відповідає її конституції, забезпечення функціонування державного управління, системи освіти та охорони здоров'я

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. 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.

В Україні більшою частиною доходів Зведеного бюджету є податки, які складають 65% всіх доходів. Абсолютний обсяг податкових надходжень протягом останніх років невідмінно зростає. Найбільші податкові надходження – від податку на прибуток, податку на додану вартість та акцизного збору. До 2010 року найбільший відсоток надходжень давав ПДВ, за обсягом надходжень він посідає друге місце після податку на прибуток підприємств.

Введений у дію з 1 січня 2011 р. Податковий кодекс України анулював усі раніше ухвалені закони щодо оподаткування. Проаналізувавши зміст прийнятого Податкового кодексу, ми можемо виділити таке позитивне зрушення податкової системи як скорочення кількості податків і зборів та зниження податкового тиску на економіку. Так, замість 28 загальнодержавних та 14 місцевих обов'язкових платежів, що були закріплені Законом України «Про систему оподаткування», Податковим кодексом введено відповідно 19 та 5 платежів. При цьому, до 2015 року скасовано буде ще один державний та два місцевих збори, таким чином кількість державних місцевих платежів складе 18 та 3 відповідно.

Зауважимо, що за даними дослідження Paying Taxes 2010, середньостатистичне українське підприємство протягом року сплачувало 147 податків та платежів, що є найгіршим показником в світі (183 місце). Для порівняння, в Росії кількість платежів складає - 11, Польщі - 40, Чехії - 12, - Білорусі - 107, Грузії – 18, США - 10, Франції - 7, Китаї – 7. Позитивним напрямком податкової реформи стало зниження ставок ключових податків. Водночас, на нашу думку, необхідно відзначити наступні проблеми та суперечності кодексу в питанні зниження податкового тиску.

Цікавими є дослідження проведені Ю.М.Воробйовим та Л.З.Сітшаєвою. Так, на підставі проведених ними досліджень сформовані наступні прогнози щодо обсягів надходжень бюджетоформуючих податків української податкової системи в контексті Податкового кодексу:

1. У наступні 2 роки загальна сума податкових надходжень до Зведеного бюджету України буде зростати.
2. Податкові надходження податку на додану вартість збільшаться з 88 млрд.грн.у 2010 році до 103 млрд.грн. у 2012 році.
3. Обсяги податкових надходжень податку на доходи фізичних осіб можуть збільшитися з 48 млрд.грн. у 2010 році до 64 млрд.грн. у 2012 році.
4. Податкові надходження податку на прибуток підприємств, враховуючи податкові реформи, які матимуть місце у 2011-2012 роках, можуть зменшитися з 39 млрд. 280 млн.грн. у 2010 році до 39 млрд. 128 млн.грн. у 2012 році.

За даними звітності платників податків „Про суми пільг в оподаткуванні юридичних та фізичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності” за I квартал 2011 року обсяг втрат зведеного бюджету від пільг у оподаткуванні склав 8 591,8 млн.грн., що на 10,7 відс., або на 831,1 млн. грн., більше відповідного періоду минулого року, кількість пільговиків збільшилась на 10,9 тис. та складає 33,1 тисяч. Всі пільги в оподаткуванні запроваджуються виключно законодавчими актами та рішеннями органів місцевого самоврядування у межах їх повноважень.

Практично всі пільги надані відповідно до Податкового кодексу України. Основна сума втрат припадає на пільгове оподаткування податком на додану вартість та податком на прибуток.

З податку на додану вартість втрати склали 7 614,8 млн. грн. (88,6 відс. загальних втрат), у т. ч. з пільг, пов’язаних з наданням послуг із перевезення

пасажирів та вантажів транзитом через територію і порти України, підтримкою сільськогосподарських товаровиробників, постачанням лікарських засобів, наданням освітніх послуг та підтримкою національної освіти.

З податку на прибуток втрати бюджету склали 771,6 млн. грн. (9 відс. загальних втрат), зокрема з пільг щодо участі у міжнародному співробітництві, державної підтримки облаштування родовищ корисних копалин, надання безоплатного вугілля на побутові потреби працівникам вугільної промисловості.

Надходження до зведеного бюджету протягом 2011 року значно випереджають темпи зростання економіки завдяки впровадженню реформаторських змін, у тому числі передбачених Податковим кодексом України. Реалізація податкової реформи забезпечила стимулювання виробництва та ділової активності. У січні –серпні 2011р. по платежах, які контролюються ОДПС надійшло 127,2 млрд. грн, що у 1,5 рази (44,3 млрд. грн.) перевищує фактичний показник за аналогічний період минулого року. Позитивні тенденції розвитку економіки держави знайшли адекватне відображення в розрахунках з бюджетом підприємств різних секторів економіки. За перше півріччя поточного року приріст промислової продукції становив 8,7%, зростання обсягу виробництва спостерігалось майже за всіма видами промислової продукції. Відповідно зросли і надходження до бюджету.

Найбільший темп росту збору платежів забезпечено підприємствами, які займаються такими видами економічної діяльності, рис. 5.3:

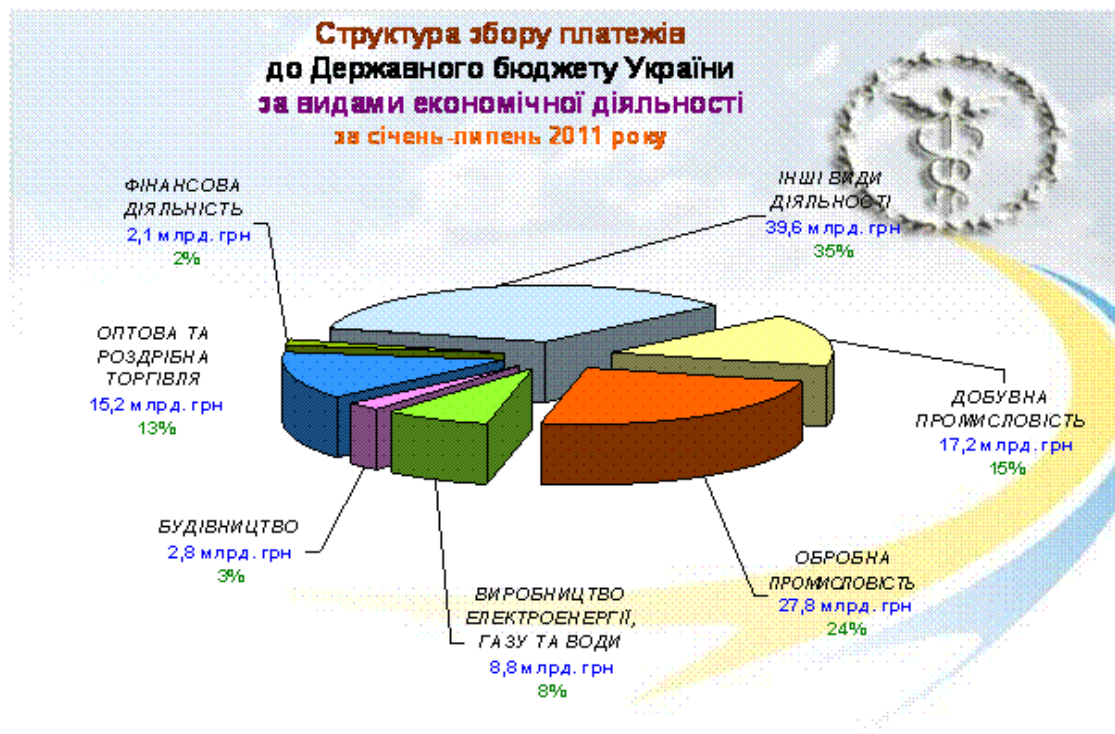


Рис. 5.3. Структура податкових надходжень до Держбюджету за видами економічної діяльності за січень-липень 2011 року

Набагато більшу роль в наповненні дохідної частини бюджету гратимуть податки. Так, якщо 2010 року, вони становили 74% дохідної частини, то у 2011р. складають 83%.

За січень – серпень 2011 року до загального фонду державного бюджету зібрано на 49 млрд. грн., або в 1,4 раза, більше, ніж за цей самий період минулого року. Завдання зі збору платежів податковою службою виконано на 102,2%, бюджет додатково отримав 2,7 млрд. грн.

Таким чином податки і бюджет – два взаємопов'язаних соціально-економічних механізми. Без податкових надходжень неможливо на здоровій основі сформувати прибуткову частину бюджету. Бюджети потребують самостійних стабільних джерел податкових надходжень, які б у повній мірі могли забезпечити виконання необхідних функцій і обов'язків. Тому дуже важливо визначити вплив податкових надходжень на формування Держбюджету України. Податкові надходження відіграють значну роль у системі бюджетно-податкового регулювання. Від ступеня прогнозованості

податкових надходжень, керованості процесу їх формування залежить фінансово-бюджетна збалансованість, ефективність бюджетної політики та її вагомість у системі інструментів державного регулювання економіки. Ці проблеми збалансованості Держбюджету можна вирішити за допомогою економіко-математичного моделювання.

Проблема прогнозування податкових надходжень в Україні на сьогодні стоїть надзвичайно гостро, оскільки немає нормативно оформленої методики, яка б давала можливість максимально точно розрахувати надходження дохідної частини бюджету у сфері податків. А це зумовлює ті значні розходження, що ми маємо при порівнянні прийнятого бюджету на поточний період і результатів, отриманих у кінці.

Як відомо, існує три підходи до прогнозування податкових надходжень:

- за видами платежів;***
- за регіонами;***
- за галузями економіки.***

Кожен із цих підходів вимагає певної процедури підготовки і розробки всього процесу прогнозування податкових надходжень, значних моральних, матеріальних, людських і фінансових затрат. ***Щоб уникнути цього, пропонується розробити модель прогнозування податкових надходжень на єдиній інформаційній базі шляхом визначення економічних показників, від яких залежить кожен податок.*** Це дасть можливість уникнути співробітникам відділів економічного аналізу та прогнозування обласного й районного рівнів повторного аналізу бази оподаткування, підготовки аналітичних матеріалів і довідок тощо.

Для реалізації цієї концепції необхідно створити єдину інформаційну базу даних з усіх структурних підрозділів органів ДПС України, мати спеціально підготовлені кадри й відповідне технічне та матеріальне устаткування.

На сьогодні ДПА здійснює певні аналітично-прогнозні функції, які пов'язані зокрема з оцінками обсягів потенційних податкових надходжень за

допомогою певного модельного апарату, оцінкою можливого впливу на ці надходження тих чи інших сценаріїв поведінки підприємств, тощо.

Але масштаби та якість цієї роботи не відповідають вимогам сьогодення. Сьогодні, коли перед країною стоїть нагальна необхідність подальшого реформування податкової системи, складовим елементом якої є підвищення якості адміністрування податків, виникає потреба в створенні якісного інструментарію, який дозволить оперативно оцінювати вплив тих чи інших макроекономічних параметрів та відповідних законодавчих актів на обсяги податкових надходжень **вирішуючи, при цьому, наступні завдання:**

- *аналіз наслідків впливу податкової політики на тенденції розвитку економіки;*
- *оцінка впливу макроекономічних та галузевих показників на рівень податкових надходжень в цілому та в розрізі окремих галузей економіки;*
- *оцінка впливу неподаткових макроекономічних шоків на стан економіки в цілому, основні показники діяльності окремих галузей економіки та податкові надходження.*

З метою підвищення обґрунтованості розрахунків обсягів податкових надходжень в залежності від макропоказників, впливу податкової політики та неподаткових шоків на тенденції розвитку економіки Державною податковою адміністрацією України розпочаті роботи щодо розробки та **впровадження модельного апарату** по визначенню впливу макроекономічних показників на рівень податкових надходжень. Мета розробки та впровадження модельного апарату по визначенню впливу макроекономічних показників на рівень податкових надходжень полягає у:

- а) підвищенні обґрунтованості розрахунків обсягів податкових надходжень в залежності від макропоказників, впливу податкової політики на тенденції розвитку економіки;*
- б) забезпеченні ДПА України дієвим механізмом для проведення аналізу впливу макроекономічних показників на рівень надходження податків, інших платежів та зборів, розробки пропозицій щодо розширення бази*

оподаткування на основі моделювання сценаріїв розвитку економічних процесів внаслідок зміни податкового законодавства, підтримки прийняття управлінських рішень у сфері керування економічним розвитком країни та регіонів, основних видів економічної діяльності, у тому числі для:

- ідентифікації економічного стану;*
- макроекономічного прогнозування;*
- виявлення взаємозв'язків між макропоказниками, бюджетними надходженнями та податковими ставками;*
- вирішення на базі модельного апарату прогнозно-аналітичних задач та забезпечення оперативного доступу фахівців структурних підрозділів державної податкової адміністрації до відповідних інформаційно - аналітичних ресурсів з метою прийняття управлінських рішень у сфері бюджетно-податкової політики.*

У процесі виконання завдання повинні бути вирішені такі задачі:

- 1) аналіз динаміки податкових надходжень з урахуванням впливу тенденцій макроекономічних процесів, реалізації податкової політики Уряду, з метою виявлення чинників формування податкових надходжень;
- 2) розробка інформаційної бази даних показників, необхідних для функціонування модельного апарату;
- 3) проведення тестування комп'ютерної версії модельного апарату в частині прогнозування податкових надходжень на відповідність корпоративному стандарту податкової служби з проектування та розробки автоматизованих систем;
- 4) розробка методичних та інструктивних матеріалів по супроводженню модельного апарату податкових надходжень;
- 5) проведення дослідної експлуатації інформаційної бази даних модельного апарату;
- 6) впровадження інформаційної бази даних та модельного апарату в експлуатацію;

- 7) проведення навчання фахівців ДПА України з експлуатації модельного апарату та актуалізації баз даних;
- 8) авторське супроводження впровадженого модельного апарату.

Модельний апарат повинен бути спроектованим на принципах системного підходу, тобто розглядати економіку країни в цілому та включати взаємодію його частин, базуватись на сучасних економічних теоріях, а також забезпечувати виконання наступних функціональних характеристик:

- обчислення зміни макропоказників при використанні інструментів бюджетно-податкової політики, що є необхідною умовою для прийняття управлінських рішень при розробці стратегії економічного розвитку;
- прогнозування податкових надходжень в розрізі основних податків;
- вивчення взаємовпливу макроекономічних показників, податкових надходжень та податкових ставок;
- обчислення зміни випуску валової доданої вартості, індексів інфляції та інших показників по видам економічної діяльності при зміні податкового законодавства;
- визначення взаємовпливу макроекономічних показників, податкових надходжень та податкових ставок.

У цих умовах постає завдання щодо якісного прогнозування податкових надходжень на наступні бюджетні роки, комплексного аналізу стану надходжень протягом бюджетного року, визначення ризиків виконання затверджених законом про бюджет джерел доходів, вивчення факторів, які впливають на стан виконання затверджених прогнозних показників доходів бюджету. Таке поєднання дозволяє поступово забезпечити новий, якісний рівень вітчизняному оподаткуванню та наблизити його до світових стандартів. Основним завданням податкової реформи як однієї з найважливіших умов функціонування ефективної податкової системи є значне зниження і вирівнювання податкового тягара; спрощеної системи оподаткування, посилення податкового контролю за рівнем витрат виробництва, мінімізація витрат виконання й адміністрування податкового законодавства, зниження ставок податків.

5.2. Податкове адміністрування

Проблема адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів, а також податкового боргу залишається на сьогодні однією з найактуальніших не тільки у сфері оподаткування, а й сфері соціального управління фінансово-господарською діяльністю суб'єктів господарювання в цілому.

В основі цієї проблеми лежить питання недостатньої наукової розробленості понять "адміністрування", "адміністрування податків, зборів та інших обов'язкових платежів" ("податкове адміністрування") та "адміністрування податкового боргу". Найчастіше вони розглядаються через поняття "державне управління". У словнику російської мови С.І.Ожегова "адміністрування" або російською мовою "администрировать" визначається в двох аспектах: як спеціальна категорія – "управлять, руководить чем-нибудь; як "неодобрительная" (рос.) категорія – "управлять чем-нибудь. Бюрократически, формально, не входя в существо дела" [67, с. 22].

Проаналізувавши дослідження в системі державного управління щодо використання понять „адміністрування” і „менеджмент” Оксфордський словник пояснює „адміністрування” як дію, акт, напрям або завідування виконанням, а „менеджмент” – як організацію та контроль. Якщо звернемося до латинського перекладу, то бачимо, що слово „адміністрування” походить від „minor”, „minostrare” – служити, бути корисним, впливати, правити, регулювати, а „менеджмент” походить від „manus” – безпосередньо контроль за допомогою руки. На думку В. В. Токовенко, з цих визначень випливає, що для адміністрування головне регулювання за допомогою інструкцій, а для менеджменту – досягнення результатів [96, с.3].

Термін "адміністрування" у різних відмінках досить часто зустрічається у вітчизняних нормативно-правових актах різних видів, але в кожному з них відсутнє визначення його поняття.

В Податковому кодексі також відсутнє трактування цього терміну, хоча сенс розробки його полягає якраз у виправленні перекосів чинної податкової

системи України, і зокрема в галузі адміністрування податків - визначення засад відносин між платниками податків (зборів) та державними органами стягнення податків (зборів) і контролю за повнотою і своєчасністю їх надходження до бюджетів. Об'єднання розрізнених нормативних актів з цього питання в межах одного документу об'єктивно дозволяє спростити такі відносини шляхом уніфікації їх регулювання.

Так статтею 1 та 40 Податкового кодексу визначено, що Податковий кодекс України регулює відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства [2, с. 1].

Тому, на наш погляд порядок адміністрування податків і зборів слід розуміти як управлінську діяльність публічно-правового характеру, що здійснюється податковими органами, митними органами в межах їх компетенції та суб'єктів господарювання, щодо формування державних доходів з метою реалізації функцій податків у відповідності з Податковим кодексом.

Основні складові податкового адміністрування, що визначаються у розділі II «Адміністрування податків, зборів (обов'язкових платежів)» Податкового кодексу, це:

- ✎ податкова звітність;
- ✎ податкові консультації;
- ✎ податковий контроль;
- ✎ облік платників податків;
- ✎ інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності органів державної податкової служби;
- ✎ перевірки;
- ✎ погашення податкового боргу платників податків;

- ✎ застосування міжнародних договорів та погашення податкового боргу за запитами компетентних органів іноземних держав;
- ✎ відповідальність;
- ✎ пеня [2, с.42].

Отже, порядок адміністрування податків і зборів значно розширені у Податковому кодексі. На нашу думку, є певні позитивні зрушення в аналітичній роботі державних податкових служб в бік застосування сучасних систем обробки електронної звітності та обробки інформації з баз даних органів ДПС і зовнішніх джерел.

Також термін "адміністрування" використовується у численних листах, роз'ясненнях та відомчих наказах центрального податкового органу і вживається як визначення порядку справляння (складання розрахунків, приймання звітів, здійснення заходів щодо мобілізації коштів до бюджетів) щодо конкретних податкових платежів, враховуючи їх особливості або використовується у назвах окремих структурних підрозділів системи органів державної податкової служби.

На думку вітчизняного вченого А.Селіванова, "адміністрування податків" це "правовідносини, які складаються у сфері здійснення уповноваженими державними органами заходів з погашення податкового боргу і передбачають застосування методів владно-примусового характеру до платників податків" [81, с.34].

Удосконалення системи податкового адміністрування є основним моментом цього процесу і особливо при здійсненні адміністрування податкового боргу, оскільки саме в останньому випадку найбільше проявляється фіскальна функція податкових органів і рівень їх належної взаємодії як суб'єктів управління до платників податків (об'єкта управління або впливу). При цьому ступінь втручання державно-адміністративної системи управління (структурні підрозділи стягнення податкового боргу, завдання, функції, засоби, способи, методи) у внутрішньо-адміністративну систему управління – податкового боржника залежатиме від ряду факторів, основними з яких є:

- ✍ *своєчасність та дисциплінованість сплати податкових платежів;*
- ✍ *стадія кризового стану суб'єкта господарювання;*
- ✍ *розмір його суми заборгованості та термін несплати;*
- ✍ *досконалості його системи управління;*
- ✍ *внутрішні взаємовідносини власників (співвласників) суб'єкта господарювання – податкового боржника, його менеджерів з податковими керуючими та іншими посадовими особами податкових органів, інвесторами (кредиторами) тощо.*

Податковий кодекс України вніс деякі зміни в адміністрування податків. Також зміни в адміністрування податків внесе реалізація проекту «Модернізація державної податкової служби України – 1», в основі якого закладено комплексну систему інформаційних технологій, серед яких ключовим сегментом виступає інформаційна система «Податковий блок».

Зокрема, у напрямі реєстрації платників податків зміни стосуються процедури взяття на облік юридичних та реєстрації фізичних осіб. ДПС отримала право ставити на облік у СДП великих платників податків юридичних осіб – платників податків, яких віднесено до категорії ВПП, без їх заяви та застосовувати до них штрафи (від 170 грн. до 1700 грн.) як до платників, які протягом встановленого терміну не подали/подали з помилками або не в повному обсязі до органів ДПС інформацію (документи) стосовно своїх реєстраційних/облікових даних, зокрема, щодо їх змін.

Процес «Реєстрація платників податків» є одним із процесів адміністрування податків, що увійшов до складу інформаційної системи «Податковий блок», яка розробляється у рамках проекту «Модернізація державної податкової служби України – 1». Ця система надасть можливість отримати низку переваг як для платників податків, так і для органів ДПС. Зокрема, передбачається, що у будь-якій державній податковій інспекції фізична особа зможе безкоштовно отримати індивідуальну пластикову смарт-картку з набором ідентифікаційних даних та відкритим електронним ключем цифрового підпису.

Перевагами впровадження смарт-картки для платників податків, безперечно, є: нові можливості праці в режимі реального часу (повідомлення про зміни своїх облікових даних, подання податкової звітності, здійснення звірки платежів); формування єдиного інформаційного простору за рахунок інтеграції розрізнених інформаційних ресурсів різних організацій та відомств; впровадження механізму ефективного та якісного інформаційного обміну в системі взаємин держави і суспільства; створення засобу для безпечного зберігання в електронному вигляді особистої інформації про фізичних осіб – платників податків та для забезпечення зручного доступу до неї; використання в якості електронного цифрового підпису; забезпечення зручності в отриманні пенсій, стипендій, субсидій, соціальних виплат, власних коштів тощо.

За умови поєднання смарт-картки з національною системою електронних платежів нею можна буде оплачувати податки, різні послуги, у тому числі житлово-комунальні, розраховуватися за товари тощо.

Зміни торкнулися і процедури обробки податкової звітності та платежів. Зокрема, великі і середні підприємства зобов'язані надавати податкову звітність до органів ДПС виключно в електронному вигляді з обов'язковим застосуванням електронного цифрового підпису підзвітних осіб. Усі платники податку на прибуток (крім малих підприємств) зобов'язані подавати до органів державної податкової служби фінансову звітність щоквартально, а малі підприємства – щорічно. Впроваджено єдиний реєстр податкових накладних платників податків, де платники ПДВ зобов'язані реєструвати податкові накладні, в яких сума ПДВ перевищує 10000 грн. Започатковано автоматичне відшкодування податку на додану вартість.

До прийняття Податкового кодексу в Україні було визначено 42 види податків, зборів (обов'язкових платежів) – 28 загальнодержавних та 14 місцевих, за якими діяло 115 форм податкової звітності та 75 додатків до них. Тепер в Україні визначено 23 види податків і зборів – 18 загальнодержавних і 5 місцевих, за якими діють всього 74 форми податкової звітності, але 121 додаток до них

Таким чином, з прийняттям Податкового кодексу порядок адміністрування податків не спростився, а ускладнився. Нові форми стали більш складні та об'ємні, кількість додатків значно збільшилась. Наприклад, кількість додатків до декларації з податку на додану вартість зросла з 5 до 8, до податкового розрахунку збору за забруднення навколишнього природного середовища та розрахунку акцизного збору додатків не було взагалі, проте нові форми податкової декларації екологічного податку та декларації акцизного податку мають відповідно 7 та 8 додатків тощо. Тому одним із головних факторів, що надасть можливість спростити систему адміністрування податків та зменшити витрати часу платників податків на складання та подання податкової звітності до органів ДПС є скорочення кількості, спрощення та уніфікація форм податкової звітності.

По кожному податку і збору передбачається розробити одну форму податкової звітності. Усі показники у формах податкової звітності будуть уніфіковані та розміщені за єдиним принципом. Для кожного показника зазначатиметься інформація про порядок та алгоритм його заповнення. Крім того, у формах податкової звітності будуть відображатись лише ті показники, які безпосередньо задіяні у розрахунку податкових зобов'язань платників податків та необхідності для відбору платників для проведення податкового аудиту. Такий підхід дозволить скоротити обсяг податкової форми до однієї-двох сторінок. Запровадження індивідуальних смарт-карток та безкоштовне програмне забезпечення мають створити зручні умови для подання платниками податків податкової звітності в електронному вигляді у режимі реального часу.

Відповідно до положень Податкового кодексу змінився і порядок нарахування пені та черговість погашення платежів.

З 1 січня 2011 року нарахування пені здійснюється за весь період, протягом якого грошове зобов'язання було знижено та не сплачено, у тому числі за період його оскарження. Винятком є випадки, коли оскарження грошового зобов'язання було зараховане на користь платника податків.

Зокрема, Податковим кодексом встановлено наступну черговість погашення грошових зобов'язань. Так, при погашенні суми податкового боргу (його частини) кошти, що сплачує такий платник податку, передусім зараховуються у рахунок податкового зобов'язання. У разі повного погашення суми податкового боргу кошти, що сплачує такий платник податку, у наступну чергу зараховуються у рахунок погашення штрафів, в останню чергу – зараховуються у рахунок пені.

У межах створення системи «Податковий блок» у частині обліку платежів передбачено впровадження в Україні найбільш ефективної, прозорої та простої системи сплати податків – Єдиного рахунку.

Тепер платники податків усі свої грошові зобов'язання сплачуватимуть на один рахунок. Ця система податків і зборів надасть можливість платнику податків одним платіжним дорученням сплатити грошові зобов'язання по всіх податках та зборах, які обов'язкові до сплати, а отже, – стовідсотково запобігатиме помилкам при перерахуванні коштів.

Цікава інформація:

Такі європейські країни, як Швеція, Данія, Англія вважають запровадження Єдиного рахунку для сплати податків найважливішим досягненням податкових служб, яке значно покращило взаємовідносини з платниками податків, скоротило бюрократичні процедури та витрати, пов'язані зі сплатою податків. За останні роки багато країн у Європі почали застосовувати подібну систему податкових платежів, зокрема, Єдиний рахунок для сплати податків запроваджено у Бельгії та Росії.

Статтею 77 Податкового кодексу до плану-графіка документальних перевірок відбираються платники податків, які мають ризик щодо несплати податків, невиконання законодавства, контроль за яким покладено на органи державної податкової служби. А відповідно до статті 200 Податкового кодексу встановлено автоматичне відшкодування ПДВ.

Відповідно до п. 200.19 Податкового кодексу право на отримання автоматичного відшкодування мають платники податку, які відповідають одночасно таким критеріям:

✎ не перебувають у судових процедурах банкрутства; включені до Єдиного державного реєстру юридичних осіб та фізичних осіб – підприємців і не мають у ньому записів про припинення державної реєстрації, відсутність підтвердження відомостей або відсутність за місцезнаходженням); протягом попередніх дванадцяти місяців

✎ питома вага поставок за нульовою ставкою в загальному обсязі поставок не менше 50 %; загальна сума розбіжностей між задекларованим

податковим кредитом заявника відшкодування та задекларованими податковими зобов'язаннями його контрагентів не перевищує 10 % заявленої суми відшкодування ПДВ; середня заробітна плата не менше, ніж у два з половиною рази перевищує мінімальну у кожному з останніх чотирьох звітних періодів (кварталів) з ПДФО; не мають податкового боргу,

або відповідають хоча б одному із критеріїв: чисельність працівників перевищує 20 осіб у кожному з останніх чотирьох звітних періодів (кварталів); залишкова вартість (у податковому обліку) власних основних фондів для ведення задекларованої діяльності перевищує заявлену суму відшкодування за попередні 12 місяців; рівень податкового навантаження з податку на прибуток є вищим від середнього по галузі в кожному з останніх чотирьох звітних періодів (кварталів).

З урахуванням прийняття Податкового кодексу удосконалення напряму податкового аудиту здійснюватиметься шляхом впровадження ризикоорієнтованої системи адміністрування податків.

Таким чином, запровадження ризикоорієнтованої системи надасть можливість зосередити увагу податкових органів на злісних неплатниках податків та визначенні основних критеріїв (індикаторів) для відбору платників податків.

Виявлення хоча б одного з цих індикаторів буде означати віднесення суб'єкта господарювання до певної категорії уваги і здійснення органами ДПС відповідних дій, приділення такому платнику особливої уваги та проведення відповідної роботи, а також внесення його до плану-графіка проведення планових документальних перевірок.

Отже, відбувається зміщення акцентів аналітичної роботи в бік застосування сучасних систем обробки електронної звітності та обробки інформації з баз даних органів ДПС і зовнішніх джерел, завдяки чому аналітична робота як на центральному, так і на регіональному рівні стає більш оперативною та комплексною.

Мета цієї роботи – визначення прогалин у процедурах адміністрування платежів та вивчення норм законодавства, які використовуються несумлінними платниками податків для мінімізації платежів до бюджету, з подальшим їх урегулюванням для

5.3. Правовий механізм регулювання податків у Європейському Союзі

Правове регулювання податків багато в чому визначається підходами до проведення інтеграційної політики і обиранням найбільш ефективних правових засобів досягнення мети, встановленої в засновницьких договорах. Відповідно, правовий механізм регулювання податків в ЄС є сукупністю правових засобів, вибір яких визначається цілями податкової політики і співвідношенням податкових повноважень інститутів ЄС і держав-членів. В основі податкової політики лежить принцип гармонізації. В основі співвідношення повноважень інститутів ЄС і держав-членів лежить принцип субсидіарності.

Принцип гармонізації реалізується за допомогою застосування двох основних методів: позитивної і негативної інтеграції.

Поняття позитивної і негативної інтеграції не визначаються в актах первинного і вторинного права ЄС. Вони ввійшли у застосування через доктрину як авторське уявлення про юридичні процеси, що відбуваються в ЄС, і швидко прижилися в ній, оскільки точно передають характер і особливості впливу рішень інститутів ЄС на регулювання інтеграційних процесів і досягнення мети договорів. Поняття «інтеграція» ширше за поняття «гармонізація і зближення» і є точнішим для визначення правових дій інститутів ЄС.

Позитивна інтеграція означає прийняття інститутами ЄС нормативно-правових актів, направлених на гармонізацію національного податкового законодавства.

Негативна інтеграція означає встановлення заборон на певні види дій, що суперечать політиці ЄС, і здійснюється за допомогою заборонних норм у договорах і актах інститутів ЄС і заборонних рішень Європейського Суду.

Обидва підходи (позитивна і негативна інтеграція) використовуються таким чином: якщо сумісні дії ЄС (позитивна інтеграція) не приводять до бажаних результатів, то питання, які не вдалося вирішити на рівні ЄС, вирішуються державами-членами в рамках їх компетенції з урахуванням обмежень, встановлених заборонами ЄС (негативна інтеграція) на дії, що суперечать податковій політиці ЄС.

Метод «позитивної інтеграції» найпомітніше виявляється в прийнятті директив, що гармонізують законодавство держав-членів про непрямі податки. Ці директиви можна представити у вигляді двох груп: директиви відносно акцизів і директиви відносно ПДВ.

Законодавство держав-членів про прямі податки також є об'єктом гармонізації. Проте це стосується лише окремих аспектів прямого оподаткування. Договір про ЄЕС не містить положень про політику інститутів у цій сфері інтеграції. Тому всі рішення ЄС по прямим податках приймаються на основі принципу субсидіарності.

У ЄС принцип субсидіарності, не будучи конкретно визначеним, застосовувався для роз'яснення характеру взаємин інститутів і держав-членів ЄС з самого початку проведення інтеграційної політики. Проте лише в 1986 р. в Єдиному європейському акті він був закріплений в тексті у зв'язку із заходами ЄС з охорони довкілля (ст. 12), а як загальне правило — в ст. 5 Договору про Співтовариство: «Співтовариство діє в межах повноважень цього Договору, та керуючись визначеними в ньому цілями.

У сферах, які не є винятковою компетенцією Співтовариства, воно має право діяти на основі принципу субсидіарності, лише настільки, наскільки поставлене завдання не може бути повною мірою розв'язане окремими державами-членами, і тому, зважаючи на його масштаби і результати, буде краще виконано Співтовариством.

Будь-які дії Співтовариства не повинні виходити за межі того, що необхідно для досягнення цілей даного Договору».

Принцип субсидіарності чітко не визначається в тексті статті, проте його зміст детально роз'яснюється в спеціальному протоколі до Договору про Співтовариство:

1) субсидіарність означає можливість розширення (за межами виняткової компетенції) сфери діяльності Співтовариств з відомих держав-членів;

2) будь-які дії інститутів ЄС в цьому напрямі (розширення сфери діяльності) повинні бути належним чином мотивовані і мати переважно правову форму директиви, що містить рамкові положення;

3) будь-які ініціативи інститутів ЄС на основі принципу субсидіарності повинні передбачати максимально широку свободу прийняття рішень по їх реалізації на національному рівні з урахуванням правових традицій держав-членів, що склалися;

4) будь-яка законодавча ініціатива, наприклад Комісії, на основі принципу субсидіарності підлягає детальній регламентації, описаній в Протоколі, і повинна проходити перевірку (Ради, Європейського парламенту, інших Зацікавлених інститутів ЄС) на предмет відповідності вимогам принципу субсидіарності: «...настільки, наскільки поставлене завдання не може бути повною мірою розв'язане окремими державами-членами».

У податковому праві застосування принципу субсидіарності знаходить свій вираз в розширенні сфери діяльності інститутів ЄС відносно тих видів податків держав-членів, які не згадуються в засновницьких договорах. Засновницький договір про ЄЕС 1957 р. в гл. 2 «Положення про податки» передбачає заборону для держав-членів встановлювати відносно продукції (всередині ЄЕС), що імпортується і експортується, різний податковий режим, а також визначає порядок прийняття норм, регулюючих «процес гармонізації законодавства про податки з обороту, акцизні збори та інші форми непрямого оподаткування». Відповідно до Договору такі рішення можуть прийматися Радою лише одноголосно і в межах, необхідних «для створення і функціонування внутрішнього ринку». Таким чином, до компетенції Співтовариства Договір відносить лише непрямі податки. Прямі податки і відповідне національне законодавство, як об'єкт гармонізації, в тексті не

згадуються. Це пов'язано з тим, що держави поступаються своїм суверенітетом Співтовариствам лише в тих сферах діяльності, без загального підходу в яких неможливе досягнення мети інтеграції. Одноманітність в регулюванні основних непрямих податків забезпечує вільний рух товарів і послуг в умовах відміни митних бар'єрів і створення Митного союзу.

Стаття 94 Договору про Співтовариство встановлює: «Рада, на пропозицію Комісії та після консультацій з Європейським Парламентом і Економічним та соціальним комітетом, приймає одноголосним рішенням директиви про зближення таких законів, нормативних постанов та адміністративних актів держав-членів, які справляють безпосередній вплив на створення і функціонування спільного ринку».

Дана стаття, по суті, є базовим положенням Договору для прийняття рішень по прямих податках на основі принципу субсидіарності. На сьогоднішній день на основі ст. 94 інститути ЄС прийняли лише чотири директиви, направлені на зближення законодавства держав-членів в сфері прямого оподаткування. Відповідно основне навантаження по регулюванню прямих податків в ЄС як і раніше покладається на національне законодавство держав-членів.

Метод «негативної інтеграції» застосовується переважно шляхом ухвалення Судом ЄС рішень, що забороняють дискримінацію в оподаткуванні нерезидентів і доходів, отриманих за кордоном.

Заборони діють у всіх сферах формування і функціонування ЄС, але в меншій мірі застосовуються в тих сферах інтеграції, де розроблена і ефективно діє система інтеграційних актів, які або мають пряму дію, або гармонізували національне податкове законодавство таким чином, що необхідні відносини в рамках ЄС не вимагають загальних заборонних заходів. Податкові відносини на сьогоднішній день до таких «успішних» сфер віднести не можна. Багато що в податковій сфері як і раніше регулюється національним законодавством, має свої особливості в окремих державах і в цілях створення єдиних правових умов спільного ринку вимагає негативної інтеграції. Такий підхід достатньо ефективний, оскільки встановлює чіткі рамки податкової політики держав-

членів, що надалі конкретизуються актами інститутів ЄС і коректуються практикою Суду ЄС. Ці заборони сформульовані Судом у формі принципів і застосовуються до податкових відносин, що виникають у зв'язку з будь-якою діяльністю, результати якої є предметом оподаткування. В процесі розгляду і тлумачення положень договорів Суд встановив заборону тарифних і нетарифних бар'єрів на кордонах усередині Співтовариства і заборону дискримінації за ознакою громадянства. Ці заборони, що встановлюються Судом, забезпечують реалізацію цілей податкової політики ЄС і, зокрема, вільний рух товарів, осіб, послуг і капіталів.

В цілому можна зазначити, що правовий механізм гармонізації законодавства держав-членів ЄС будується на гнучкому поєднанні методів позитивної і негативної інтеграції.

5.3. Світовий досвід адміністрування податків

Перехід до нових механізмів та стандартів адміністрування податків в Україні потребує глибокого вивчення податкового досвіду держав з розвинутою економікою. Під час заходів, що здійснювались у рамках програми професійного обміну "Розвиток податкового адміністрування", делегація українських податківців відвідала урядові установи, громадські об'єднання, наукові осередки США. Ця зустріч представників державної податкової служби із керівництвом податкової служби США вкотре засвідчила актуальність міжнародного обміну напрацюваннями у податковій галузі

Податкова система у США є трирівневою, а подекуди й чотирирівневою. Так, у США податки встановлено на федеральному (національному) рівні, на рівні штатів, міст, іноді навіть районів. Основу федерального бюджету становить податок на доходи фізичних осіб, який забезпечує 40 – 45% бюджету. Податок на прибуток юридичних осіб наповнює федеральний бюджет майже на 10%, відрахування на соціальне забезпечення (для виплати пенсій та на

медичне забезпечення пенсіонерів) становлять 30 – 35% федерального бюджету; акцизний податок наповнює бюджет на 2 – 3% [102, с.5].

Оскільки податки до федерального бюджету адмініструє національна податкова служба (IRS), а податки до бюджетів штатів та місцевих бюджетів – служби, утворені урядами штатів та органами місцевого самоврядування, то між цими службами функціонує система обміну інформацією. За наявності такого механізму один і той самий об'єкт контролюється декількома службами, що ускладнює спроби знизити оподаткування.

Штати та органи місцевого самоврядування мають змогу запроваджувати додаткові податки на доходи фізичних осіб та прибутки юридичних осіб, податок з продажу (кінцевої реалізації) товарів (лише на рівні штатів) та податок на майно. При цьому на місцях вирішують, які з цих податків запроваджувати, та встановлюють ставку податку й пільги в оподаткуванні.

У США ніколи не вводився податок на додану вартість, а справляється податок з обороту. Так, податок з продажу встановлюється на рівні штатів. Штати, запроваджуючи податок з продажу, визначають базу оподаткування (базою оподаткування переважно є операції з кінцевої реалізації споживачам товарів та деяких послуг, таких як готельні), умови звільнення від сплати податку, ставку податку. Деякі штати, наприклад штат Орігон, взагалі не запровадили податок з продажу. Тому для заміни податку з продажу на ПДВ потрібна одночасна згода усіх штатів на такий крок та їх узгоджена податкова політика щодо ПДВ. А досягти цього на практиці надзвичайно складно, бо Федеральний уряд США не має прямих важелів впливу на уряди штатів щодо запровадження ПДВ.

Якщо Федеральний уряд США спробує запровадити ПДВ на національному рівні, то штати розцінюватимуть це як посягання на їх (штатів) суверенітет через обмеження фінансів. Вважають також, що при запровадженні ПДВ бідні сплачуватимуть його більше, ніж багаті (у відсотках до доходу), що є негативним моментом.

Для зручності виконання платником податкових зобов'язань та зменшення витрат на адміністрування податку на прибуток підприємств, забезпечення рівномірного надходження цього податку до бюджету та виконання бюджетних призначень у США замість щоквартальної, чинної в Україні, запроваджено річну звітність з податку на прибуток підприємств з одночасною сплатою щоквартальних авансових внесків, розрахованих з огляду на очікуваний прибуток у поточному році, але не менш як 1/4 від суми нарахованого податку за попередній рік.

Відносно новою в США є програма попереднього моніторингу операцій (CAP), основним завданням якої є напрацювання узгоджених рішень між податковим органом і платником з відображення в податковому обліку окремих операцій ще до подання податкової звітності.

Нині у програмі CAP беруть участь близько 140 платників і при цьому IRS намагається істотно розширити кількість таких платників. Участь у програмі CAP вимагає від платників значно вищого рівня прозорості та довіри порівняно із звичайним аудитом вже поданої податкової звітності. При цьому платники зобов'язані надавати до податкових органів достовірну інформацію про суттєві операції.

Платник податків у США може звернутися на платній основі до офісу із заявою про укладення попередньої цінової угоди, в якій встановлюватиметься механізм визначення трансфертних цін.

Крім того, у США платники податків не можуть уточнювати показники податкової звітності, що пов'язані з трансфертними цінами. Зазвичай тривалість перевірок правильності визначення трансфертних цін становить у США 12 – 18 місяців [102,с.7].

Доцільно вивчати досвід Франції, зокрема щодо сервісу платників податків. Зазначу, що процедури адміністрування там здійснюються прозоро, водночас скорочується шлях надходження коштів від платника до державної скарбниці. Податковим відомством Франції випадки порушення законодавства систематизуються за регіональною ознакою, що дає можливість аналітичним

шляхом визначати потенційні ризики мінімізації розрахунків з бюджетом певними категоріями платників.

Так, відбуваються спрощення та прискорення виконання формальностей для платників: запроваджено безпаперову процедуру подання декларацій про майновий стан і доходи, зокрема в режимі онлайн, спрощено процедуру здійснення безготівкових розрахунків щодо сплати податків фізичними особами, зокрема податку на нерухомість, запроваджено безпаперову процедуру адміністрування податків для великих платників, впроваджено Інтернетпортал – персональні сайти великих платників податків, які містять повний обсяг інформації про них.

Відмова від застосування невважених фіскальних методів здійснення контролю за дотриманням законодавства платниками – один із вагомих чинників, що сприяє співпраці українських податківців з платниками податків у форматі довіри та чесності. Так, в Україні згідно з Податковим кодексом тривалість перевірок обмежена і не може перевищувати 30 робочих днів. У США тривалість проведення документальних перевірок платників податків податковими органами у часі не обмежена. Перевірка великого платника податків може тривати кілька років із залученням чималої кількості перевіряючих (понад 20 осіб), які в процесі перевірки підлягають ротації, щоб запобігти проявам корупції. Водночас при проведенні перевірки окремої компанії її керівництво постійно інформують про хід перевірки та її результати.

У США також активно використовують непрямі методи визначення податкових зобов'язань платників, зокрема інформацію з третіх джерел. Так, у структурі IRS є Whistleblower office (дослівно "Офіс свистунів"), що займається збором та аналізом даних з третіх джерел (наприклад, інформації добропорядного громадянина про майновий стан свого сусіда).

Слід зауважити, що податкові органи у США мають ширші, ніж в Україні, права на отримання інформації від третіх осіб про об'єкти оподаткування платників податків. Так, податківці безперешкодно отримують інформацію від банків, брокерських компаній про доходи та від будьяких інших сторін, які виплачують гроші конкретній особі. Приміром, від

дистри-б'юторських компаній надходить інформація про відпуск підакцизної продукції. На запит IRS банки повідомляють про зняття готівки на суму понад 10 тис. дол. США, нараховані відсотки на суми депозитних вкладів, про підозрілі діяльність і операції, нелогічні чеки, часте відкриття депозитів тощо.

Крім того, при перевірці платника у США використовують агентів. Відбувається це у такий спосіб. Скажімо, на переговори до компанії направляють агента, що нібито зацікавлений у придбанні активів такої компанії. Керівництво компанії, у свою чергу зацікавлене у вигідному продажу активів, показує агенту справжню фінансову звітність компанії та її реальний фінансовий стан. При цьому при проведенні переговорів агенту дозволено використовувати засоби запису інформації без відповідного дозволу прокуратури, оскільки в цьому разі одна із сторін переговорів (агент) знає про факт здійснення запису. Кримінальні агенти можуть також діяти під виглядом представників незалежного аудиту.

У США запроваджено електронний сервіс (вікно) для платників податків на сайті податкових органів як елемент спрощення спілкування та інструмент обслуговування платника. Головною стратегічною метою електронного сервісу є різке зменшення конфліктних ситуацій з податковими органами, забезпечення стовідсоткового нарахування та сплати податкових зобов'язань і зменшення кількості перевірок.

Реєстрація платника на сайті податкових органів здійснюється за допомогою коду (Taxes Identification Number) та паролю (Web file number). За допомогою електронного сервісу (вікна) платник подає, уточнює звітність та сплачує податки з будь-якого комп'ютера через мережу Інтернет. Платник також має постійний доступ до своїх облікових даних (зокрема, до картки особового рахунку). Крім того, при заповненні податкової звітності на сайті податкових органів платник автоматично отримує підказки щодо правильності заповнення.

При надісланні заяви на подання звітності через вебсайт особи, уповноважені платниками подавати таку звітність, надають податковим органам зразки відбитків пальців.

Якщо платник податків надає недостовірну інформацію декілька разів, податкові органи можуть заблокувати доступ цього платника на сайт.

Податкова служба США усіляко стимулює платників до заповнення і подання декларацій в електронному вигляді. У 2011 р. прийнято мільярдну декларацію в електронному вигляді. Водночас податкова служба США має більше, ніж в Україні прав на відмову у прийнятті податкової декларації. Так, податкова декларація не приймається, якщо її складено не за встановленою формою або з порушенням вимог до формату складання електронного документа, якщо вона не містить усіх додатків або є арифметичні помилки.

Досить цікавим і корисним для України може бути досвід Словацької Республіки, яка розпочинала розбудову економіки в таких же складних умовах, що й Україна. Ще десять років тому країна мала надскладну систему оподаткування, місцеві групи впливу (бізнес, регіони) шматували бюджет через лобіювання численних податкових пільг, а компанії виводили прибутки в офшори. Однак завдяки проведенню ефективних, хоч і не завжди популярних реформ сьогодні країна сформувала найбільш конкурентоспроможний фіскальний простір у Центрально-Східній Європі.

Загалом Словаччині вдалося створити найбільш сприятливе середовище для ведення бізнесу. Зокрема, в рейтингу Doing business 2010 країна посідає найвищі позиції серед країн регіону (42-ге місце). Для прикладу, Україна — лише 142-ге.

Зразком ефективності словацької податкової системи в цьому аспекті є адміністрування податку на прибуток Словацькі законодавці зробили значно простіше. Вони проаналізували причини, що спонукають підприємців мінімізувати податок на прибуток, і ліквідували їх. Тож нині визначенню бази оподаткування в законодавстві присвячено кілька базових пунктів, а податкова звітність є простою і зрозумілою.

Система корпоративних відносин у Словаччині побудована в такий спосіб, що функції контролюючих органів у питаннях правильності, повноти та достовірності декларування прибутку виконують акціонери, які зацікавлені в його легалізації, бо лише прибуток виступає джерелом їхніх доходів. Прибуток

із капіталовкладень оподатковується нині лише один раз — на рівні прибутків корпорацій. Таким чином, оскільки доходи від дивідендів не оподатковуються після сплати податку на прибуток (ставка якого, нагадаємо, дорівнює ставці податку на доходи фізосіб), то акціонерам просто немає сенсу уникати оподаткування.

Можливо, дещо дивно для України, але менеджери словацьких компаній під тиском акціонерів демонструють дива винахідливості, щоб збільшити прибуток і, відповідно, базу оподаткування податку на прибуток.

Аналогічно, виключно за рахунок системи стимулів Словаччина спростила законодавство, зменшила втручання в господарську діяльність підприємств, підвищила фіскальну продуктивність податків і рентабельність податкової служби.

До податкової реформи Словаччина мала велику кількість податкових знижок, пільг, преференцій і спеціальних режимів. Під час податкової реформи було скасовано 80% усіх податкових пільг, у тому числі абсолютно всі пільги зі сплати ПДВ. Спеціальні податкові режими застосовуються лише в депресивних районах і є зрозумілими, прозорими та тимчасовими. Спрощена система оподаткування спрямована на підтримку малого бізнесу і зведена до спрощення обліку та звітності. Різке обмеження кількості спеціальних податкових режимів створило рівний фіскальний простір, що сприяло посиленню конкуренції. Крім того, залізно працює формула «немає пільг — немає корупції».

Одним зі стратегічних завдань, які було реалізовано під час податкової реформи, було підвищення конкурентоспроможності податкової системи Словаччини порівняно із сусідніми країнами. Нова словацька система є конкурентоспроможною як за своєю якістю, так і за ставками податків.

Низька ставка оподаткування капіталу в Словаччині доповнюється ще однією конкурентною перевагою — низьким рівнем оподаткування праці. Попри значну кількість платежів, реальна ставка перебуває на досить помірному рівні (33,5%). Знову ж таки, порівнюючи цей показник з аналогічним в Україні (45,3%), тому не дивно, чому інвестор робить вибір на користь Словаччини.

Якщо Україна хоче залучати інвесторів, то вона повинна запропонувати кращі умови за ті, що їх пропонують сусідні країни. У цьому сенсі показники фіскального навантаження на працю та капітал Словаччини мають стати для України певним орієнтиром, до якого слід рухатися.

Очевидно, що із американського та словацького досвіду Україні можна взяти багато корисних конкретних інструментів, ефективних економічних механізмів для успішного проведення податкових реформ.

5.5. Методи визначення та класифікація податкових ризиків

Ризик породжується об'єктивно існуючими невизначеністю, конфліктністю, нестачею інформації на момент оцінювання, прийняття управлінських рішень, неоднозначністю прогнозів, змінами як в оточуючому середовищі, так і в самій системі, еволюційно-трансформаційними процесами, нестачею часу для наукового обґрунтування значень економічних і фінансових показників та підтримки прийняття відповідних рішень. На практиці існує безліч визначень ризику.

Ризик– це економічна категорія, яка відображає характерні особливості сприйняття зацікавленими суб'єктами економічних, зокрема, податкових відносин, об'єктивно існуючих невизначеності та конфліктності, притаманних процесам ціле покладання, управління, прийняття рішень, оцінювання, що супроводжуються можливими загрозами та невикористаними можливостями як для держави, так і для платника податків.

Ризик– це можливість виникнення певної події, настання якої призводить до фінансових чи іншого виду втрат членів та/або учасників платіжної системи.

Виходячи з узагальненого визначення, під поняттям „ризик” розуміється ступінь потенційної можливості для суб'єкта понести фінансові або інші втрати внаслідок негативних відхилень від очікуваних результатів, що ґрунтуються на чинних нормах права та враховуються суб'єктом при прийнятті

рішень. Що стосується терміну „податковий ризик”, то за основу взято наступне визначення:

„Під податковим ризиком слід розуміти теоретичну ймовірність того, що внаслідок певних дій платника податку певні платежу до бюджету можуть надійти не в повному обсязі або несвоєчасно”.

Також у методичних рекомендаціях ДПА існує наступне визначення:
„Податковий ризик – це вірогідна можливість порушення податкового законодавства, в результаті чого можливі втрати бюджету”.

Таблиця 5.2

Визначення поняття «податковий ризик» у нормативних актах України

Визначення	Нормативний акт
Податковий ризик – ймовірність порушення податкового законодавства суб’єктами господарювання, внаслідок чого можливі втрати бюджету	Наказ ДПА України «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо порядку розподілу платників податків по категоріях уваги» № 373 від 30.06.2006 р.
Податковий ризик – можливість втрати бюджетних надходжень внаслідок достовірного чи встановленого порушення податкового і валютного законодавства	Наказ ДПА України «Про затвердження Методичних рекомендацій з організації проведення перевірок підприємств, що входять до складу фінансово-промислової групи, інших об’єднань і великих платників податків» № 432 від 16.07.2007 р.
Податковий ризик – ймовірність порушення податкового законодавства суб’єктами господарської діяльності, внаслідок чого можливі втрати надходжень до бюджету	Ст. 212 Кримінального кодексу України

На державному рівні в Україні втрати бюджету через податкові ризики прийнято визначати показниками рівня тіньової економіки, тобто відношенням обсягів тіньової економіки до обсягу податкових надходжень у ВВП. Фактично рівень недонадходжень податкових платежів через важелі економіки можна вважати рівнем ухилення від оподаткування.

Для виявлення ризикових суб'єктів на практиці використовуються **індикатори ризиків** - певні критерії (ознаки), що вказують на наявність або можливість негативного перебігу подій.

Групування переліків індикаторів проводиться відповідно до визначених груп ризиків:

- ✎ індикатори випадкових ризиків;*
- ✎ індикатори оптимізації оподаткування;*
- ✎ індикатори ухилення від оподаткування.*

Індикатори ризиків визначаються структурними підрозділами органів ДПС в процесі адміністрування податків та постійно актуалізуються. Порядок формування переліків (шаблонів) індикаторів ризиків, їх затвердження та використання визначається Державною податковою адміністрацією України.

Вага індикаторів, як правило, визначається, з урахуванням ступеню ризику, щодо якого визначено ці індикатори. Порядок розрахунку ваги індикаторів визначається Державною податковою адміністрацією України.

Для визначення ризиків використовуються такі методи:

- ✎ метод історичного аналізу, що полягає у визначенні схожості ситуації, схеми або документу, по яких визначається ризик, з тими, що спостерігалися, використовувалися або готувалися раніше;*
- ✎ метод аналогій, який базується на використанні досвіду та напрацювань, набутих іншими державними органами України або податковими органами інших країн в аналогічних (схожих) ситуаціях;*
- ✎ аналітичний метод, який передбачає використання таких технологій, як моделювання, аналіз за схемою „причина-наслідок" та інші;*
- ✎ метод „зворотного аналізу", який полягає у вивченні виявлених на практиці фактів невідповідності податкових стягнень їх прогнозованим розмірам і встановленні причин та зовнішніх ознак цих відхилень, які у подальшому буде можливо використовувати для виявлення ризиків на ранніх стадіях адміністрування;*

✎ **індивідуальне опитування**, тобто проведення опитувань, у тому числі анонімних, учасників або потенційних учасників процесу, щодо якого визначаються ризики.

Що стосується останніх наукових досліджень у даній галузі, податкові ризики прийнято поділяти на **податковий ризик держави та податковий ризик платника**.

Податковий ризик держави-- це економічна категорія, яка характеризує невизначеність кінцевого результату діяльності щодо забезпечення надходжень коштів до бюджетів усіх рівнів, державних цільових фондів, унаслідок можливого впливу (дії) на нього низки об'єктивних та/або суб'єктивних факторів, неефективного адміністрування податків та порушень податкового законодавства.

Податковий ризик держави є складним ризиком, тобто таким, що включає інші ризики, зокрема ризики, управління якими зі сторони органів ДПС України повністю або частково неможливе. Це природно - кліматичні ризики (стихійні лиха), та політико-економічні ризики (зміна або реорганізація політичної або економічної систем). До ризиків, управління якими зі сторони органів ДПС України можливе, відносять ризики порушення податкового законодавства, операційні та організаційно-управлінські ризики.

Ризик порушення податкового законодавства може розглядатися за двома аспектами:

 **ризик порушення податкового законодавства платниками податків;**

 **ризик порушення податкового законодавства державними службовцями.**

Деякі види податкових ризиків принципово не можуть бути усунені, проте всі податкові ризики повинні бути ідентифіковані та оцінені їх наслідки для подальшого використання аналітичних даних при ухваленні управлінських рішень.

Усі податкові ризики можна класифікувати за різними ознаками, табл. 5.3.

Класифікація податкових ризиків

Класифікаційна ознака	Вид податкового ризику
1. За суб'єктами податкових відносин	Загальнодержавні ризики Ризики платників податків Ризики податкових агентів
2. За джерелами виникнення	Зовнішні Внутрішні
3. За часом виникнення	Існуючі (реальні) Майбутні (потенційні)
4. За можливістю прогнозування	Прогнозовані Непрогнозовані
5. За результатом ризикової події	Чисті (призводять до втрат) Спекулятивні (призводять як до втрат, так і до позитивних результатів)
6. За величиною можливих втрат	Припустимі ризики Критичні ризики Катастрофічні ризики
7. За наслідками	Ризик податкового контролю Ризик збільшення податкового навантаження Ризик кримінальної відповідальності Ризик втраченої вигоди
8. За впливом на діяльність суб'єкта	Ризики тінізації Податково-процесуальні ризики Фінансові ризики
9. За відношенням до галузі права	Економічні ризики Юридичні ризики

Ризик порушення податкового законодавства платниками податків характеризується можливістю (ймовірністю) ненавмисного або навмисного порушення суб'єктом господарювання чинного законодавства, в результаті чого можливі втрати надходжень до бюджету, виражені в грошовій формі.

Ризик порушення податкового законодавства державними службовцями характеризується можливістю (ймовірністю) зловживань та корупційних дій з боку працівників державних відомств, в результаті чого можливі втрати надходжень до бюджету, виражені в грошовій формі. Ризик порушення податкового законодавства платниками податків, державними службовцями інших відомств, природно – кліматичні та соціально-політичні ризики відносяться до зовнішніх ризиків адміністрування податків.

До внутрішніх ризиків відносяться операційні та організаційно-управлінські ризики.

Операційні ризики адміністрування податків характеризуються невизначеністю кінцевого результату здійснення операційних процесів, завданням яких є забезпечення надходження коштів до бюджетів та державних цільових фондів, унаслідок можливого впливу (дії) на них об'єктивних та/або суб'єктивних факторів, неефективного управління та порушень податкового законодавства.

Організаційно-управлінські ризики адміністрування податків характеризуються можливістю (ймовірністю) впровадження неефективної організаційної структури органів та підрозділів ДПС України, системи прийняття управлінських рішень, планування, ціле покладання, прогнозування, що у свою чергу впливає на невизначеність результатів діяльності операційних процесів адміністрування податків.

Податковий ризик платника податків відноситься до різновиду підприємницьких ризиків. Чинниками його можуть бути: зміна податкової політики, у результаті чого може збільшитися податковий тиск, і відповідно, збільшиться податкове зобов'язання; можливість донарахувань і платежів та штрафів за ненавмисне порушення суб'єктом господарювання чинного законодавства; помилки та недоліки при плануванні, проектуванні та організації бізнесу.

Ризики держави як суб'єкта у сфері оподаткування можливо умовно розподілити на два типи:

- ✎ ризики недобору, у випадку реалізації яких обсяги надходжень до бюджетів не досягатимуть прогнозованих розмірів;*
- ✎ ризики надвитратності, у випадку реалізації яких витрати на забезпечення прогнозованих розмірів надходжень до бюджетів по окремих видах податків (зборів) перевищуватимуть економічно доцільні.*

У межах зазначених типів визначаються такі групи ризиків та факторів (причин) їх виникнення, а саме випадкові ризики, ризики оптимізації оподаткування, ризики ухилення від оподаткування та процедурні ризики.

До ризиків недобору відносяться випадкові ризики, ризики оптимізації оподаткування та ризики ухилення від оподаткування, які можна представити наступним чином.

I група - випадкові ризики, які можуть реалізуватися без свідомого бажання реального або потенційного платника податків уникнути оподаткування, та зумовлюються факторами:

- ✎ **необізнаності платника;**
- ✎ **невмисної помилки платника.**

Ризики I групи (випадкові ризики) є ризиками низького ступеню, оскільки не є системними, можуть бути легко нівельовані (виправлені, усунені) та не спричиняють значних втрат бюджету.

II група - ризики оптимізації оподаткування, які зумовлюються усвідомленим намаганням реального або потенційного платника мінімізувати рівень сплати податків, уникаючи прямих порушень норм чинного податкового та іншого законодавства, та зумовлюються факторами:

- ✎ недосконалості законодавчого забезпечення процесів адміністрування податків;
- ✎ недосконалості нормативного забезпечення процесів адміністрування податків.

III група - ризики ухилення від оподаткування, які визначаються усвідомленим намаганням реального або потенційного платника мінімізувати рівень сплати податків або уникнути оподаткування шляхом порушення чи невиконання вимог чинного податкового та іншого законодавства.

Ризики II групи (ризики оптимізації оподаткування) та III групи (ризики ухилення від оподаткування) є ризиками високого ступеню, оскільки визначаються усвідомленим намаганням платника уникнути оподаткування, складно піддаються визначенню, кваліфікуванню, документуванню та виправленню (уникненню, усуненню), спричиняють значні втрати державного бюджету.

До ризиків надвитратності відносяться процедурні ризики, які зумовлюються чинним (запропонованим) регламентом процедур

адміністрування податків та/або вимагають використання при цьому неадекватно великих людських чи матеріальних ресурсів.

Процедурні ризики є ризиками середнього ступеню, оскільки можуть бути виправлені (уникнені, усунені) шляхом внесення відповідних змін до нормативно-правової бази або визначених процедур.

Для уникнення (усунення) кожного визначеного ризику розробляється та впроваджується конкретизований перелік заходів, що розробляється на підставі стандартного переліку.

Конкретизований перелік заходів має надавати відповіді на три запитання: хто?, що?, коли?

Фіскальні органи західних країнах накопичили унікальний за багатством ідей, обсягом інформації та якістю аналітичних матеріалів досвід адміністрування податкових ризиків. Податковим органам, занепокоєним ризиками, пов'язаними з можливою втратою (зменшенням, обмеженням) податкових доходів, протистоять підприємницько-комерційні кола, в яких свої уявлення про ризики і загрози з їх боку

У Нідерландах щодо платників, які викликають довіру, податкова адміністрація обмежується розглядом ризикових випадків у режимі реального часу. **У Канаді** близько 90 % загальної суми податкових платежів надходять від великих підприємств, кількість яких не перевищує 20 % всієї чисельності бізнесових одиниць. Тому ресурси фіскального відомства з виявлення податкових ризиків, у тому числі і шляхом опитування, зосереджені саме на цьому сегменті платників. У країні засновано експертні центри, розраховані на викриття схем агресивного податкового планування та розробку стратегій боротьби з ними.

В Австралії надають перевагу гласності. З цією метою публікують огляди проблемних й високоризикових ситуацій в оподаткуванні, обговорюють їх на різних форумах, представники фіску проводить відкриті зустрічі та дискусії з питань податкових ризиків з вищими менеджерами 100 найбільших корпорацій.

У Франції запроваджено спеціальну процедуру Rescrit Fiscal – так званий *фіскальний рескрипт*. (Термін „рескрипт” походить із римського права у значенні відповіді імператора, що має силу закону на поставлене йому запитання). З метою попередження протиправних дій з боку платників податкова служба на їх прохання попередньо надає їм офіційну консультацію щодо контрактів чи дій, в якій застерігає про можливі порушення законів і податкові ризики, роз’яснює податкові наслідки ділових операцій. Так Rescrit Fiscal забезпечує правомочність дій платника у складних, невідомих, малозрозумілих для нього обставинах. Аналогічні процедури протидії зловживанням і ризикам у сфері оподаткування передбачені податковим правом США і Великої Британії (Advance Ruling – завчасна порада, розпорядження), а також інших західних держав.

Що стосується ситуації, яка склалася в Україні – то немає системності, компетентності, послідовності й наполегливості, немилосердної строгості законів і невідворотності покарань, здатних відчутно приборкати охочих до трансформації податкових зобов’язань у джерела приватних доходів і прибутків. На Заході саме ці фактори стають бастіоном, який нелегко подолати всім любителям поживитися за державний кошт.

Відповідно в Україні завдання протидії податковим ризикам потребує адекватної підготовки кадрів податкової служби, спеціально призначених для адресного виявлення й нейтралізації податкових ризиків як з боку великих платників – юридичних і фізичних осіб, так і представників малого бізнесу, що викликають підозру [15, с.74].



ПИТАННЯ ДЛЯ КОНТРОЛЮ ЗНАНЬ:

1. Як класифікуються прогнози у оподаткуванні?
2. У чому полягає сутність методів експертних оцінок?
3. Назвіть етапи прогнозування податкових платежів у бюджеті всіх рівнів.
4. На основі яких показників здійснюється розрахунок бази оподаткування та прогнозування надходжень Головним управлінням економічного аналізу ДПА України?
5. У чому полягає аналіз виконання податкових надходжень?

6. Як розраховується фактичний рівень стягнення податків?
7. Як класифікуються податкові ризики?
8. У чому полягає сутність податкового ризику держави.



ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ:

1. Планування сукупної суми податкових надходжень на відповідний бюджетний рік – це:

- а) податковий бюджет;
- б) податковий потенціал;
- в) податкове виробництво;
- г) податкове планування.

2. Діяльність держави у сфері встановлення та стягування податків – це:

- а) податковий менеджмент;
- б) податкова стратегія;
- в) податкова політика;
- г) податкова дифузія.

3. Обов'язкове виконання платником податку певних дій, спрямованих на фактичне фінансування державного бюджету – це:

- а) податкове виробництво;
- б) нарахування податків;
- в) податкова дифузія;
- г) податкове зобов'язання.

4. Податкове регулювання – це:

- а) особливий елемент системи розробки та прийняття рішень у сфері життєдіяльності держави у процесі розподілу ВВП;
- б) інструмент непрямого впливу на економіку та соціальні процеси у державі за посередництвом зміни податків, податкових ставок, збільшення та зниження загального рівня оподаткування, відрахувань до бюджету;
- в) елемент державного впливу на суб'єктів господарювання, що зумовлює їх правильно формувати податкову базу та нараховувати належні з них платежі;
- г) встановлена законодавством сукупність прийомів, способів та методик, що визначає порядок виконання юридичних зобов'язань з нарахування та сплати податку до бюджету або позабюджетний фонд.

5. Плата у вигляді відсотків, що нараховані на суму податкового боргу (крім обліку пені), яка стягується з платників податків у зв'язку з несвоєчасним погашенням податкового зобов'язання, – це:

- а) пеня;
- б) штраф;
- в) податковий тягар;

г) податкове мито.

6. До суб'єктивних чинників формування податкового середовища відносяться:

- а) свобода підприємництва та відкритість економіки;
- б) готовність управлінських структур дотримуватися законів соціально-орієнтованої економіки;
- в) наявність ринків капіталу;
- г) різноманітність форм власності.

7. Чинники, що впливають на формування податкового середовища, розрізняються на:

- а) об'єктивні та суб'єктивні;
- б) державні та корпоративні;
- в) внутрішні та зовнішні;
- г) прямі й непрямі.

8. Планування сукупної суми податкових надходжень на відповідний бюджетний рік – це:

- а) податковий бюджет;
- б) податковий потенціал;
- в) податкове виробництво;
- г) податкове планування

9. Концепція перекладення податків, в основі якої лежить теорія граничної корисності товару, його вартості і ціни – це:

- а) оптимістична концепція;
- б) статистична концепція;
- в) математична концепція;
- г) прагматична концепція.

10. Знаходження приблизного або точного значення будь-якої величини по вже відомим окремим значенням цієї ж величини або інших величин, що пов'язані з цією – це:

- а) метод апроксимації;
- б) метод відносних різниць;
- в) метод ланцюгових підстановок;
- г) метод інтерполяції.

11. Статистичний метод, що передбачає заміну одних математичних величин іншими у тому або іншому змісті близьких до первинної величини – це:

- а) метод апроксимації;
- б) метод відносних різниць;
- в) метод ланцюгових підстановок;

г) метод інтерполяції.

Задача 1

Розрахувати розмір податкової заборгованості на 1 січня звітного періоду платником податків перед бюджетом області, якщо:

база оподаткування області – 12569 тис.грн.;

сума переплати на 1 січня звітного періоду – 738 тис.грн.;

сума нарахованих податків платникам – 5656, 05 тис.грн.

Задача 2

Розрахувати коефіцієнт оптимальності фіскальної політики, якщо:

профінансовані суспільні блага (величина виплат з бюджету на загальнонаціональні цілі) – 4847 умовних одиниць;

сума сплачених податків – 13954 умовних одиниць.

Задача 3

Розрахувати коефіцієнт відносної податкової спроможності в галузях А і Б, якщо контингент доходів, що мобілізовані на території областей протягом року склав 500 гривень в розрахунку на душу населення. Разом з цим, в області А зібрано надходжень в обсязі 280 гривень на душу населення, а в області Б – 320 гривень.

Задача 4

Використовуючи основні методи економічного та кореляційно-регресійного аналізу визначте правильність та достовірність прогнозних показників держави на 2013-2014рр.

Таблиця 1

№ з/п	Показники	2008р.	2009р.	2010р.
1.	Валовий внутрішній продукт: номінальний, млрд. грн.	949,9	1046,5	1178,6
	реальний, у відс. До попереднього року у(%)	102,1	100,4	103,7
2.	Індекс споживчих цін (грудень до грудня попереднього року), відс.	122,3	109,5	109,7
3.	Індекс цін виробників промислової продукції (грудень до грудня попереднього року), відс.	123,0	112,0	113,6 4.
4.	Прибуток прибуткових підприємств, млрд. грн.	173,6	247,6	252,2
5.	Збиток збиткових підприємств, млрд. грн.	184,5	76,5	121,9

Задача 5

Використовуючи статистичні методи економічного та кореляційно-регресійного аналізу визначте достовірність податкових прогнозних показників держави на 2013-2014рр.

Таблиця 2

Основні прогностні показники економічного розвитку України на 2009- 2014 роки

Найменування показника	2009 рік	2010рік	2011рік	2012рік	2013рік	2014 рік
1 ВВП номінальний, млрд. гривень	914,72	1070	1253	1522	1708,0	1887,0
2 Загальний обсяг доходів	239,21	183,98	274,6	332,4	357, 8	367, 8
3 Податкові надходження(номінальні),млрд	208,07	156,2	190,6	286,1	321,3	325,4
4 податок на доходи фізичних осіб	46,09	52,2	56,3	64,3	87,4	79, 6
5 податок на прибуток підприємств	32,5	40,2	55,1	39,1	60,0	63, 8
6 податок на додану вартість	84,6	87,3	130,1	145,5	163,5	157,5
7 акцизний податок	17,5	18,9	26,1	30,8	48,1	51, 1
8 Індекс споживчих цін, відсотків: грудень до грудня попереднього року %	115,9	109,4.	112,0	108,2	105,9	105,0
9 Прибуток прибуткових підприємств, млрд. грн.	247,6	252,2	272,3	288,7	323,4	364,5

Зробіть відповідні висновки та пропозиції.

Задача 6

Визначити обсяг прогнозованих податкових надходжень у наступному звітному році, якщо:

очікувані надходження – 2132 тис. грн.;

очікувані надходження з урахуванням впливу зростання недоїмки т зростанню переплат – 311 тис. грн.;

нараховані суми податку по платникам, які перейшли до інших інспекцій – 16 тис.грн.;

нараховані суми податку по платникам, які перейшли до даної податкової інспекції – 19 тис. грн.;

індекс оптових цін – 1,2;

КОРПОРАТИВНИЙ ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ

- 6.1. Сутність та поняття податкової політики підприємства
- 6.2. Методи управління формування податкових платежів підприємств
- 6.3. Податковий аналіз на підприємстві та його методи
- 6.4. Оцінка ефективності податкового планування підприємства

Терміни та поняття: ухилення від сплати податків, – запобігання податкам або обхід податків, податкова політика, податкове планування

6.1. Сутність та поняття податкової політики підприємства

У податковому законодавстві України не визначено, які дії є правомірними, а які неправомірними, тому платник податку повинен самостійно дотримуватися норм та принципів податкового законодавства, уникаючи фіктивних операцій, щоб їх не можна було трактувати як “ухилення від сплати податків”.

Повна чи часткова несплата податків може здійснюватись як легально, тобто з використанням особливостей чинного законодавства, так і нелегально, тобто з порушенням норм закону.

В економічній літературі, поки що не має чіткого визначення щодо зазначених вище понять. Якщо податкові органи використовують термін “ухилення” як для легального, так і нелегального зменшення або несплати податків, то економісти пропонують законне зменшення податків називати терміном “податкове планування”, а незаконне – саме терміном “ухилення”.

Основні ознаки ухилень від сплати податків: приховування виручки, формальне збільшення чисельності працівників; незаконне створення нових організацій; ведення господарської без реєстрації суб’єкта господарської

діяльності; не підтверджене підвищення витрат у господарській діяльності; зловживання в особистих інтересах.

Вивчення досвіду управління податковими платежами на вітчизняних підприємствах дає змогу стверджувати, що практики не приділяють достатньої уваги цьому питанню. Втім, враховуючи нагальність проблеми удосконалення системи управління податковими платежами, вважаємо, що її вирішення вимагає комплексного підходу. Якість реалізації поставленого завдання визначає ефективність діяльності підприємства загалом як у короткостроковій, так і у довгостроковій перспективі.

Вивчення зарубіжного досвіду показав, що в англomовних країнах прийнято виділяти три можливі моделі поведінки платників податків:

✎ **«tax evasion»** – ухиляння від сплати податків – передбачає незаконне використання податкових пільг, несвоєчасну сплату податкових платежів, приховування доходів, неподання чи несвоєчасне представлення документів, необхідних для обчислення й сплати податків;

✎ **«tax avoidance»** – запобігання податкам або обхід податків – така ситуація, коли підприємство або фізична особа не стає платником податків або через те, що здійснює діяльність, яка за законом не підлягає оподаткуванню, чи одержує неоподатковувані податками доходи, або через відсутність реєстрації у податкових органах, тобто використовує як законні, так і незаконні способи;

✎ **«tax planning»** – податкове планування, сутність якого визначено як визнання за кожним платником податків права застосовувати всі допустимі законами засоби, прийоми та способи (зокрема й прогалини у законодавстві) для максимального скорочення своїх податкових зобов'язань.

У сучасній економічній літературі існують різні підходи до визначення *поняття «управління податковими платежами»*, причому більшість науковців ототожнюють це визначення з *«податковим плануванням»*. Більшість науковців, розглядаючи систему управління податковими платежами, виокремлюють також поняття *«ухиляння від податків»*. На наш погляд, саме

законність дій якісно відрізняє управління податковими платежами від ухиляння від податків та спроб приховання доходів, рис. 6.1.

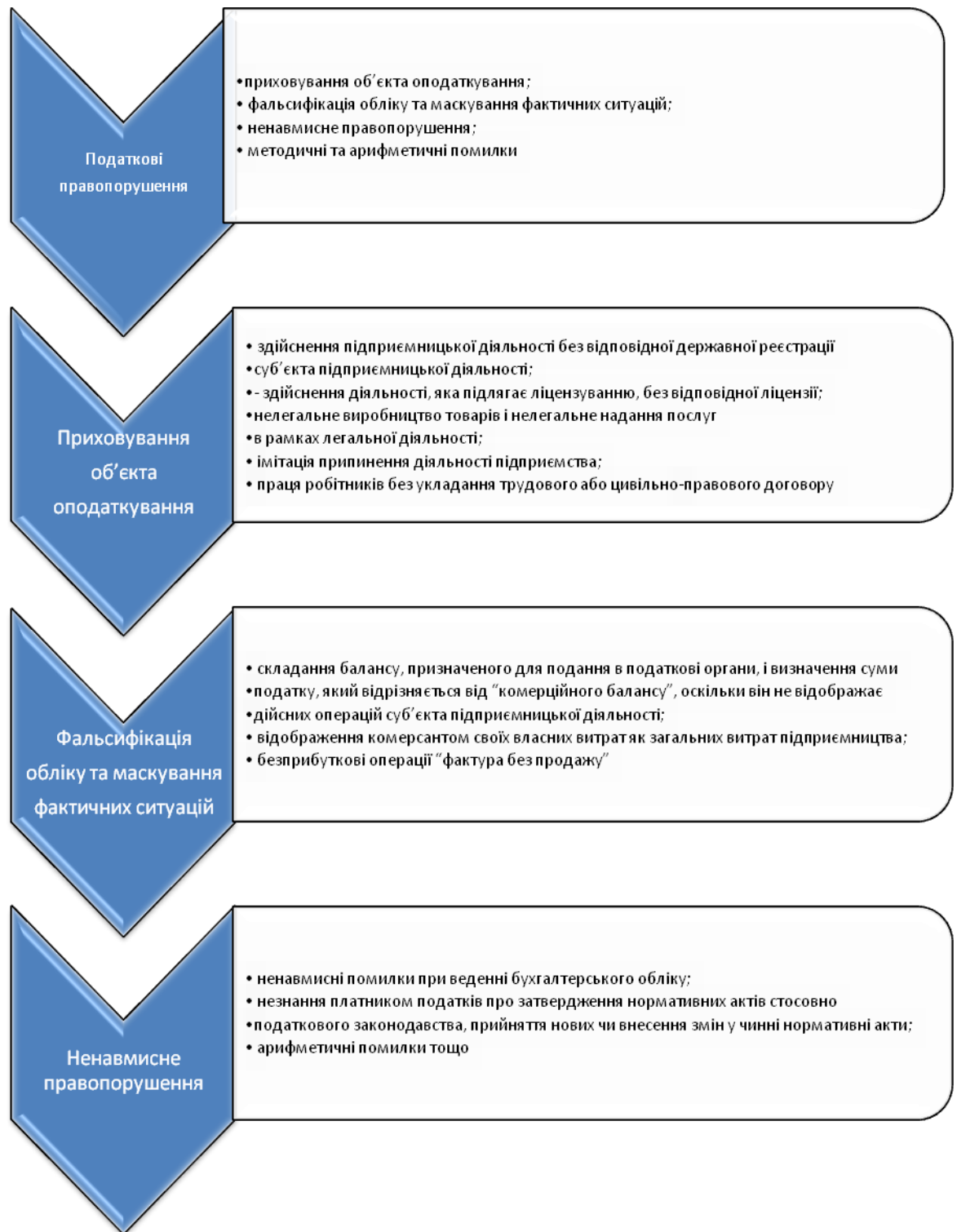


Рис. 6.1. Класифікація податкових правопорушень [101, с.43].

Зважаючи на сучасний економічний стан України, коли більшість підприємств перебуває на межі виживання, питання оптимізації оподаткування постає дуже гостро. Також ситуацію ускладнює зростання корупції та невідповідальне ставлення контрольних органів до своїх обов'язків, превалювання фіскальної функції податків над усіма іншими функціями. Таким чином, у сучасних умовах дуже важно розрізнити поняття “оптимізація оподаткування” та “ухилення від сплати податків”, тому що все буде залежати від ставлення контрольних і судових органів до цього питання. Тому керівники підприємств, приймаючи рішення про оптимізацію оподаткування, повинні виходити з принципу обачності і дуже жорстко контролювати цей процес з метою не перетинання підприємством межі законності.

Основна мета управління податковими платежами не зводиться до абсолютної мінімізації податкових платежів; вона полягає в активному впливі на максимізацію чистого прибутку підприємства при заданих параметрах податкового середовища і ринкової кон'юнктури. На думку більшості науковців, податкова політика підприємства може бути:

- ✎ **нелегальна**, що припускає ухилення від сплати податків на основі свідомого використання кримінально-карних методів обліку доходів і майна й навмисного викривлення бухгалтерської й податкової звітності;
- ✎ **легальна**, заснована на корегуванні господарської діяльності й методів ведення обліку й використанні можливостей, наданих законодавством;
- ✎ **напівлегальна**, що використовує колізії, недоробки й протиріччя чинних законів і підзаконних актів.

Найбільш цивілізованим способом оптимізації податкового менеджменту слід визнати другий варіант.

При цьому в рамках даного варіанта оптимізації податкового менеджменту можна виділити зовнішні й внутрішні фактори, рис. 6.2.



Рис. 6.2. Фактори оптимізації податкового менеджменту
Джерело: [43, с. 7]

Із загальної сукупності наведених факторів, на нашу думку, найбільшу зацікавленість у практичному плані представляє система оподаткування та вибір організаційно-правової форми підприємства.

Огляд різних систем оподаткування, особливості сплати податків і їх сукупний рівень у кожній системі, їх динамічна оцінка, зіставлення між собою й розрахунки початкової ефективності дозволяють розробити досить універсальні практичні рекомендації для широкого кола користувачів. Інші зовнішні фактори оптимізації податкового менеджменту (вибір юрисдикції, організаційно-правової форми, складу засновників, виду діяльності й стратегії) не піддаються узагальненню, індивідуальні в кожному конкретному випадку й можуть розглядатися головним чином у консалтинговій практиці. До того ж в економічній літературі, як правило, системи оподаткування розглядаються кожна окремо. Повномасштабна ж порівняльна оцінка систем оподаткування сучасними авторами або не досліджується взагалі, або датується виданнями

п'ятирічної давнини, що не може вважатися актуальним на даний момент, тому що впроваджені нині системи оподаткування перетерпіли з тих пор істотні зміни. Крім того, у наявних публікаціях не визначається початкова ефективність систем оподаткування, тоді як саме показники ефективності дозволяють оцінити податковий потенціал кожної системи, бо є найбільш вагомим аргументом на користь вибору тієї або іншої системи оподаткування.

З погляду платників податків- юридичних осіб, податкові платежі, по суті, є витратами, причому витратами явно непродуктивного характеру. Разом з тим повністю виключити такі витрати в межах чинного податкового законодавства неможливо, оскільки згідно ст 67 Конституції України кожний зобов'язан сплатити податки й збори в порядку й розмірах, установлених законом, але знизити абсолютну величину податкових витрат, не порушуючи при цьому норми чинного законодавства- задача цілком може бути виконана. Справа в тому, що платнику податків надана свобода вибору варіанта господарської діяльності (згідно зі ст.41 Конституції України кожний має право володіти, користуватися й розпоряджатися своєю власністю, результатами своєї інтелектуальної, творчої діяльності), а різні варіанти здійснення діяльності спричиняють різні податкові наслідки. Саме цим обумовлена можливість активної податкової політики й податкового менеджменту на мікрорівні [46, с.7].

Як і будь-які інші витрати платника, податкові платежі являють собою об'єкт планування й керування, щоправда, на відміну від інших витрат, стосовно до податків існує певна специфіка: правила визначення цих витрат жорстко регламентовані державою, а отже, можливості керування такими витратами обмежені.

У практиці роботи підприємств виділяють наступні форми реалізації податкової політики.

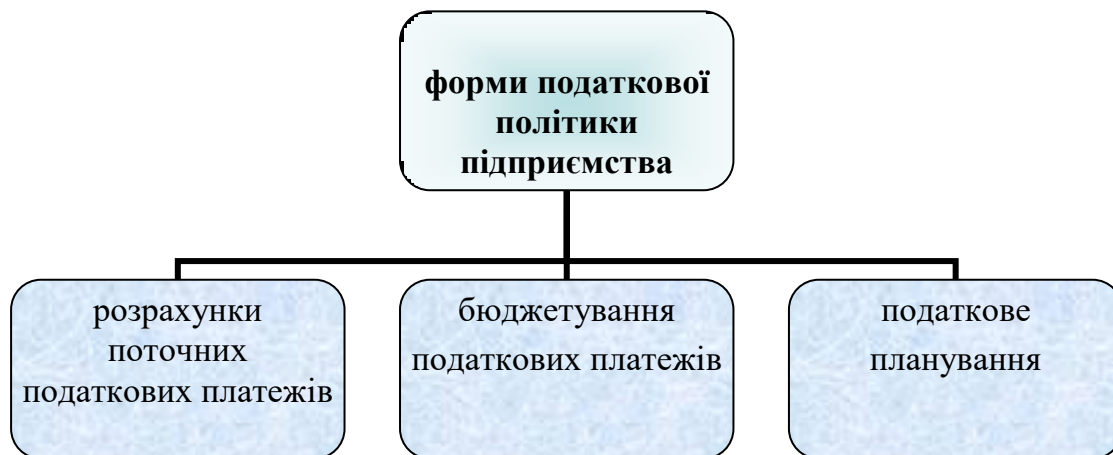


Рис. 6.2. Форми реалізації податкової політики підприємства

1. **Розрахунки поточних податкових платежів** – це визначення сум податкових зобов'язань і графіка їх погашення (податкового календаря) у поточному податковому періоді при певному, заздалегідь вибраному (але далеко не завжди економічно доцільному) варіанті здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства. Розрахунки поточних податкових платежів відображають пасивний підхід до організації податкової політики підприємства, що полягає у фіксації очікуваних податкових наслідків роботи підприємства. Саме такий підхід був переважним на етапі становлення податкової системи, історія якої в нашій країні нараховує більше 10 років. Разом з тим такий пасивний підхід у міру нагромадження практичного досвіду й росту кваліфікації працівників, що спеціалізуються в області оподаткування, усе більшою мірою не влаштовує підприємства й поступово відходить у минуле.

2. **Бюджетування податкових платежів** – це система планових розрахунків з використанням взаємозалежних бюджетів підприємства, спрямована на визначення планової суми податкових платежів, що підлягають сплаті в майбутніх податкових періодах. На відміну від розрахунків поточних податкових платежів, бюджетування дозволяє розрахувати податкові зобов'язання платника не тільки на поточний, але й на наступні податкові періоди.

Бюджетування є робочим інструментом, що включає в себе всі сторони діяльності підприємства: його виробничі, техніко-технологічні, маркетингові, фінансові, інноваційні, інвестиційні та інші аспекти. Разом з тим, процес бюджетування базується на загальній концепції розвитку підприємства, більш детально розробляє економічний і фінансовий аспект стратегії і являє собою єдину систему взаємопов'язаних технічних, організаційних і економічних змін на визначений період часу.[Сомов В.Ф. Бизнес-план как инструмент оценки предпринимательской)

На жаль, для більшості керівників процес бюджетування на рівні підприємства залишається не зовсім зрозумілим. Спостерігається повна відсутність взаємозв'язку мети довгострокового і середньо– короткострокового періодів або часткове їх відображення у деяких бізнес-планах. За відсутності налагоджених процедур і визначеної послідовності операцій планування планово-економічні служби часто займаються лише збором інформації про розмір витрат або доходів або підрозділах підприємства, після чого обробляють її та консолідують у загальний бюджет доходів і витрат (результат фінансової діяльності).

Оскільки основним змістом *процесу бюджетування* є *координація* всіх сторін діяльності підприємства з метою забезпечення виконання його стратегічного плану, то одержані фактичні результати потрібно періодично порівнювати із запланованими і скласти звіт за результатами порівняння для визначення управлінської позиції щодо бюджету, а також з'ясувати причини відхилень. Фінансовий менеджмент з означених позицій обов'язково повинен передбачити як песимістичний, так і оптимістичний варіанти зведених бюджетів (поєднання операційного і фінансового бюджетів), щоб при необхідності мати змогу їх використати, не ставлячи під загрозу весь процес бюджетування.

Загальним для цих двох форм організації податкової політики підприємств є те, що обидві вони базуються на вже вибраному варіанті здійснення господарської діяльності, тобто *фіксують податкові наслідки*

реалізації запланованих господарських операцій і не припускають податкової оптимізації.

3. Податкове планування— цілеспрямована діяльність платника, орієнтована на максимальне використання всіх нюансів існуючого законодавства з метою досягнення найвищого фінансового результату шляхом законодавчої оптимізації господарської діяльності підприємства з погляду її податкових наслідків. Метою податкового планування на підприємствах є вибір такого шляху, при якому можливим є накопичення грошових ресурсів, які вивільняються у ході такого планування. Податкове планування доцільне завжди: і коли підприємство процвітає, і коли воно балансує на межі рентабельності або, що гірше, перебуває на межі банкрутства. При грамотному підході поліпшення становища не має бути пов'язане з податковими порушеннями і їх наслідками.

На відміну від перших двох форм реалізації податкової політики підприємства, податкове планування засноване на активному використанні засобів податкової політики підприємства, що дозволяє обрати найбільш доцільний у конкретних умовах варіант господарської діяльності, з погляду його податкових наслідків і кінцевого фінансового результату. Інакше кажучи, податкове планування припускає використання оптимізації податкової політики підприємства й досягнення найкращого результату із усіх можливих альтернатив.

Сама можливість податкового планування забезпечується альтернативністю господарського й податкового кодексів: ті самі цілі можуть бути досягнуті різними шляхами, при цьому різні будуть і податкові, і фінансові наслідки.

6.2. Методи управління формування податкових платежів підприємств

Організація ефективної системи податкового планування на підприємствах харчової промисловості не зважаючи ні на що здатна об'єднати усі різні стадії і комплекси загальноекономічного планування підприємства, як

тактичного, так і стратегічного; або економічній конструкції під назвою “податкове планування ” як ніякому іншому виду економічного планування присутній комплексний характер, що проявляється насамперед всього в різноманітності зв’язку з різними проявами управлінської взаємодії у внутрішній структурі організації. [47, с. 45].

Іншими словами, можна стверджувати, що податкове планування, тісно взаємодіє з такими управлінськими функціями, як маркетинг, фінанси, облік, кадрова політика, збут, в той же час є одним з базових інструментів генерування показників ефективності функціонування підприємства, так як розрахунок останніх без обліку податкових наслідків представляється нерозумним й іраціональним. Тобто, податкове планування повинно стати обов’язковим інструментарієм в комплекті менеджмента підприємства при прийнятті того чи іншого управлінського рішення [72, с. 23].

Крім того, податкове планування здатне стати не тільки одним із самих цінних і перспективних інструментів, в арсеналі менеджера, воно вже зараз має вплив на інвестиційну політику, як на макро-, так і на мікроекономічному. Особливо це твердження проявляється при аналізі прийняття інвестиційних рішень за кордоном, бо в зарубіжних корпораціях основним показником, на основі якого оцінюють перспективність інвестиційного проекту, є показник чистої приведеної вартості (Net Present Value), в розрахунках якого планування податків займає ведуче місце; а, зважаючи на ту обставину, що в останній час проблема залучення іноземних ресурсів в Україну (як грошових, так, що не менш важливе, й технологічних особливо для хлібопекарської галузі) є однією з гостріших й актуальніших, то становиться ймовірним, що для покращення інвестиційної привабливості підприємствам хлібопекарської промисловості, крім зміни інвестиційного клімату на макро рівні, необхідна кардинальна перебудова системи управління підприємствами, в тому числі й в галузі планування податків, у відповідності з існуючими в зарубіжних країнах стандартами й принципами.

Податкове планування, хоча і є достатньо розповсюдженим терміном, на даний момент не спирається на яку небудь теорію й не має єдиної науково

признаної дефініцією. Дана обставина є результатом того, що податкове планування знаходиться на етапі емпіричного освоєння накопичених фактичних даних. Рамки виключно податкового менеджменту для цього також занадто вузькі, зробити це ймовірно тільки в рамках фінансового планування, чи більш того, фінансового менеджменту. Поряд з податковим плануванням в системі податкового менеджменту може бути представлено, ще податковий костинг, рис. 6.3.



Рис. 6.3. Місце податкового планування в системі податкового менеджменту [16, с. 2].

Аналіз практики застосування податково о планування показує, що усі методи, механізми, підходи і прийоми використовуються в основному комплексно, у взаємодії один з одним. Використання ж їх «в чистому вигляді» спостерігається тільки на прикладі окремих операцій, чи в обмеженій кількості одиничних випадків. Оскільки відмінності між вказаними механізмами чітко й формально ніде не визначені, то ми пропонуємо свою точку зору на цю проблематику.

Слід ввести окреме поняття **«податковий костинг»**. Податкове планування як складова частина податкового менеджменту дозволяє знижати абсолютний показник нарахувань до бюджету за рахунок використання різниці в оподаткованих базах й податкових ставках, встановлених законом, податкових пільг і аналогічних факторів, які не залежать від самої організації, а

регулюються державою. Як результат, у певному сенсі податкове планування в більшій частині орієнтовано на зовнішнє по відношенню до організації середовище. Питання ж про можливості управління платежами, тобто абсолютною величиною податкових виплат, взагалі не підіймається. Між тим управління обсягами податкових виплат можливе при зміні товарного асортименту й більш ефективного використання внутрішніх резервів, тобто впливу на величину податкових виплат, керуючи виключно факторами внутрішнього середовища організації, основ її діяльності. Для позначення цього способу податкового планування й пропонується ввести поняття «податковий костинг».

При прийнятті управлінських рішень керівництво організації повинно бути впевнено в тому, що має всю повноту податкової інформації, а також в тому, що використована ними інформація цілком достовірна. Крім того, розумно побудована податкова й бухгалтерська система організації слугує надійною гарантією від різного роду податкових й інших (митних, валютних, адміністративних й навіть кримінальних) санкцій. Остання обставина особливо важливо для прийняття управлінських рішень, оскільки дозволяє виключити або звести до лояльного рівня ризик непередбаченого зростання витрат, пов'язаних з позовами й претензіями податкових чи інших контролюючих державних органів. Іншими словами, грамотно організована податкова система в організації дозволяє при прийнятті управлінських рішень управляти фактором невизначеності. В свою чергу, пропонується в основу визначення оптимальності податкової системи в організації покласти два критерія: ефективність й надійність.

Критерій ефективності податкової системи можна визначити як **податковий контроль**. Критерій надійності податкової системи можна назвати «**податкова логістика**». Він включає такі питання:

- ✎ **вибір податкової політики,**
- ✎ **організація документообігу,**
- ✎ **оптимізація податкових і облікових процесів.**

Одним із завдань податкового планування є недопущення застосування штрафних санкцій з боку податкових органів, а вже тим більше притягнення керівників і співробітників організації до кримінальної відповідальності. Питання про без підставні санкції вирішується, як правило, в ході попередніх переговорів з податковими органами або у разі невдачі таких переговорів в судовому порядку.

Для того, щоб успішно відхиляти аргументи податкових органів, в організації має бути відмінно налагоджений і чітко функціонувати податковий облік і контроль. Податковий облік і контроль є технологічним підходом до податкового планування [16, с.10].

Як раніше наголошувалося, податкове планування розглядається скоріше як зовнішній по відношенню до організації чинник. В першу чергу це пов'язано з тим, що результати податкового планування покликані впливати на організацію так, щоб викликати свого роду «пристосовану реакцію» в потрібному напрямі. Технологічний підхід в цьому сенсі є одним з інструментів, що дозволяють здійснювати контроль над цією «пристосованою реакцією».

Податкова логістика за своєю суттю практично зводиться до організації документообігу в організації.

До методу податкової логістики належать наступні процедури:

- *контроль за первинними документами з формального боку (розробка стандартних форм, що відповідають вимогам законодавства, і перевірка вхідних документів на відповідність формальним вимогам до їх оформлення і вмісту);*
- *контроль за розрахунками (дублювання розрахункових даних і ведення незалежного контролю);*
- *стандартизація облікових процедур (складання детальної таблиці всіх можливих операцій, на які має право виконавець, його посадової інструкції);*
- *контроль за відхиленнями від стандартних процедур (карти податкових рішень);*
- *колегіальне вироблення рішень;*
- *контроль за податковими пільгами і змінами законодавства і тому подібне.*

Податкову логістику можна вважати заходами превентивного контролю. Вона націлена перш за все на недопущення і раннє виявлення

помилки. Податковий контроль, дає об'єктивне уявлення про ефективність податкової системи, що діє в організації.

Податковий контроль є подальшим контролем, тобто здійснюється вже після того, як ті або інші факти мали місце, і покликаний виявляти ті моменти, в яких податкова логістика «дає збій» [16, с.11].

6.3. Податковий аналіз на підприємстві та його методи

На думку українських вчених В.Б.Захожай, Я.В.Литвиненко, найбільший ефект при плануванні досягається тоді, коли застосовується системний підхід до проведення податкового аналізу. Його сутність полягає в тому, що об'єкт дослідження визначається як складна система, яка в той же час складається з багатьох елементів, які мають як внутрішні зв'язки, так і зовнішні. Системний підхід дозволяє глибше та повніше дослідити як всю систему, так і її складові елементи. Системний аналіз проводиться у визначеній послідовності, в декілька етапів. *Для податкового аналізу характерна комплексність його проведення, яка складається з певних етапів* [77, с. 265].

Проведення податкового аналізу здійснюється за визначеною методикою, яка характерна для проведення кожного типу аналізу. Під методикою розуміють сукупність правил та способів, які необхідні й більш за все доступні для проведення даного аналізу.

При проведенні цього аналізу визначають :

- ✎ загальну методику, яка може використовуватись для проведення аналізу на різних рівнях управління й для будь-яких підприємств. За цією методикою проводиться податковий аналіз по всій державі в цілому;
- ✎ часткову, або особисту, методику. Ця методика застосовується для проведення аналізу окремих елементів загальної системи, а також аналізу окремих видів податків, рис. 6.4.

Всі методи проведення податкового аналізу можна класифікувати за різними ознаками, рис. 6.5.

Одним з **методів**, який найбільш застосовується в практиці податкового аналізу, є **порівняння**. У загальному вигляді це науковий метод пізнання, в процесі якого будь-яке явище або предмет порівнюється з іншим, який раніш вивчався з метою знаходження загальних та специфічних рис або, навпаки, різниці між ними.

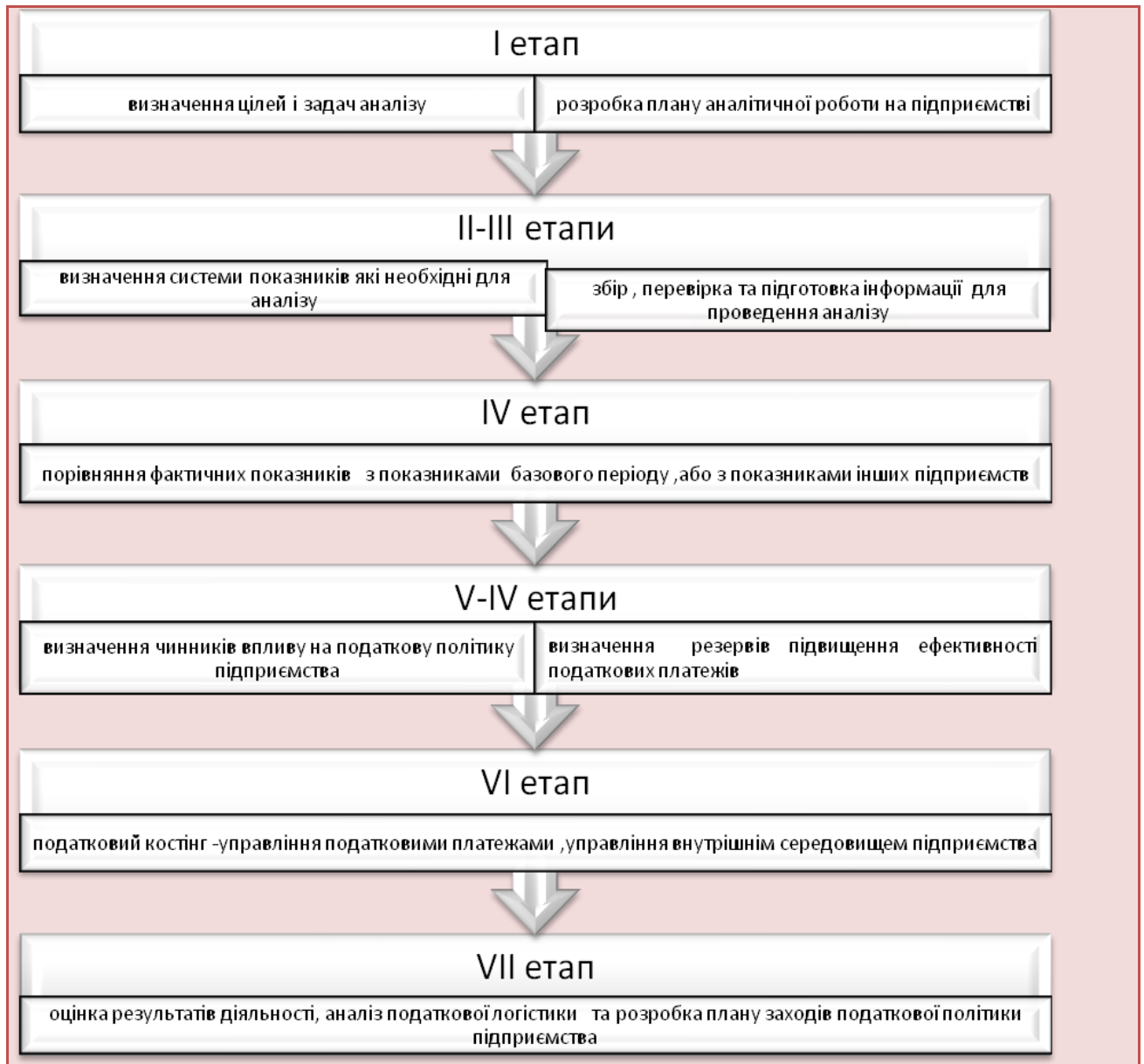


Рис. 6.4. Основні етапи методики податкового аналізу [77, с. 266].

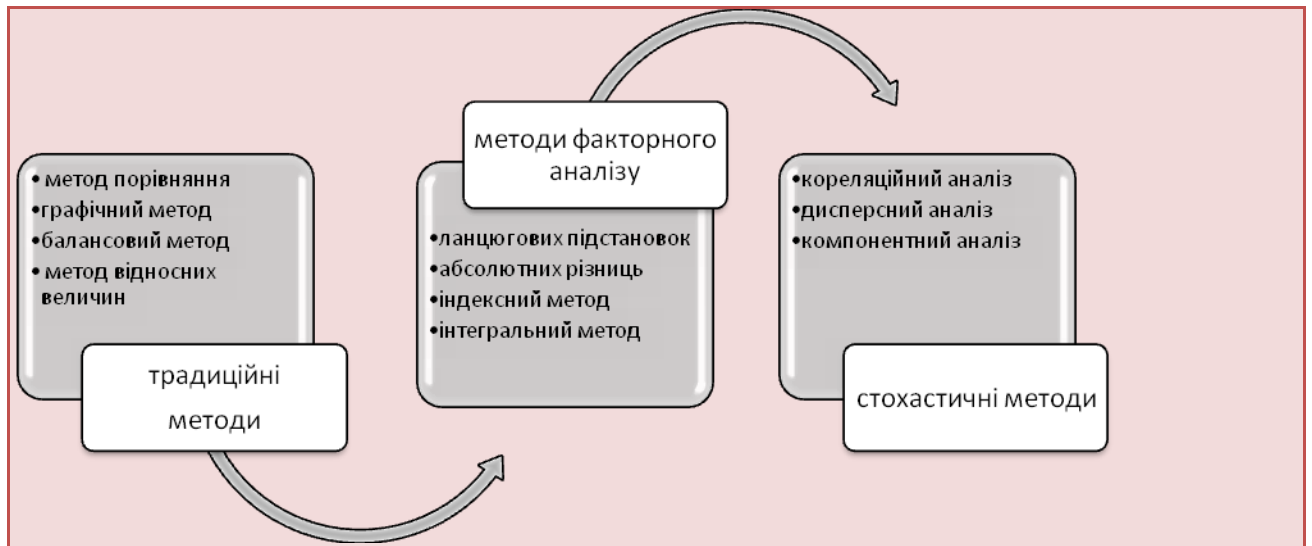


Рис.6.5 Класифікація методів податкового аналізу [77, с. 268].

За допомогою такого аналізу вивчаються зміни, які відбуваються з об'єктом або явищем, визначаються тенденції та різні закономірності їх розвитку.

При застосуванні цього методу повинні дотримуватись певні вимоги, до яких відносяться:

1. Співставність бази дослідження показників, тобто врахування різних об'єктивних чинників, які можуть вплинути на значення показника (наприклад, темпи інфляції, ціни та ін.).
2. Єдність об'ємних, вартісних, якісних показників.
3. Єдність проміжків часу, за які розраховуються діючі показники.
4. Співставність умов виробництва (реалізації або надання послуг).
5. Єдність методик розрахунку показників, які аналізуються, та їх складу [77, с. 268].

Метод порівняння, як вид податкового аналізу, застосовується в таких ситуаціях:

- ✎ співставлення між плановими та фактичними показниками сплати податкових платежів підприємством та визначення ступеня відхилення;
- ✎ співставлений між фактичними та нормативними показниками сплати

податкових платежів та визначення ступеня відхилення і його причин;

- ✎ динаміка податкових платежів за визначений період часу, тобто порівняння фактичних показників з такими ж показниками за попередні роки та виявлення тенденції, яка складається;
- ✎ порівняння фактичних показників сплати податкових платежів даного підприємства з середніми показниками в цілому по галузі, регіону діяльності, іншими підприємствами, які займаються аналогічною діяльністю або виробляють аналогічну продукцію, з метою визначення резервів;
- ✎ визначення взаємозв'язку між окремими показниками сплати податкових платежів та інших показників фінансово-господарської діяльності підприємства, наприклад між сумою податкових платежів, яка сплачена підприємством за рік, та обсягами діяльності його за цей же час або структурою виробництва, або реалізації продукції та ін.;
- ✎ співставлення різних варіантів управлінських рішень з метою визначення та вибору найбільш оптимального з них.

6.4. Оцінка ефективності податкового планування підприємства

Традиційні методи аналізу податкових надходжень дають змогу визначити тільки загальну тенденцію та визначити фактори впливу на стан податкового планування підприємства.

Українські вчені А.І Крисоватий, А.Я.Кізіма вважають, що система оцінки **ефективності податкового планування** підприємства складається із двох груп показників:

- ✎ **показники для оцінки податкового навантаження;**
- ✎ **показники для оцінки ефективності податкового планування.**

Третім напрямом в рамках оперативного податкового планування є оцінка наслідків розміщення інвестицій організації, його прибутку і активів і визначення найбільш раціональних шляхів. Для цих цілей вважається за необхідне розробка системи показників, здатних всесторонньо охарактеризувати

ефективність податкового планування. В зв'язку з цим проведений нами аналіз існуючої системи показників, виявив, що практично всі показники, що характеризуються в літературних джерелах, будуються на основі податків, що нараховуються.

Це традиційний для вітчизняної фінансової школи підхід, заснований на методі нарахування. Проте представляється необхідним використання відносних показників, що характеризують оподаткування і які побудовані не лише на методі нарахування, але і на касовому і балансовому методах, табл. 6.1.

Таблиця 6.1.

Оцінка ефективності податкового планування на підприємстві

Назва показника податкового навантаження підприємства	Складові розрахунку	Спосіб розрахунку показника податкового навантаження
1. Показник чистого прибутку ($\Pi_ч$)	де Π -ціна (ринкова) $O_в$ -обсяг виробництва продукції $B_з$ -вартісний показник загальних витрат $\Pi_з$ -загальна сума податкових зобов'язань	$\Pi_ч = \Pi \times O_в - B_з - \Pi_з$
2. Коефіцієнт ефективності оподаткування ($K_з$)	$\Pi_ч$ -чистий прибуток $\Pi_з$ -загальна сума податкових витрат	$K_з = \Pi_ч \div \Pi_з$
3. Показник рівня оподаткування ($A_о$)	$\Pi_з$ -загальна сума податкових витрат $O_в$ - обсяг виробництва продукції	$A_о = \Pi_з \div O_в$
4. Показник загального рівня оподаткування відносно фінансового результату ($C_о$)	$\Pi_з$ -агрегований показник податків і зборів Π -показник прибутку до оподаткування	$C_о = \Pi_з \div \Pi \times 100$
5. Коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції ($K_п$)	$\Pi_з$ -сума податкових платежів за певний період O_p -обсяг реалізації продукції за цей період	$K_п = \Pi_з \div O_p$
6. Коефіцієнт оподаткування доходів ($K_{од}$)	$\Pi_ц$ -сума податків, що включається до ціни продукції $D_в$ -сума валового доходу	$K_{од} = \Pi_ц \div D_в$

	підприємства за цей період	
7.Коефіцієнт оподаткування витрат ($K_{об}$)	Π_c -сума податків, що відносять на витрати виробництва B -сума витрат виробництва за цей період	$K_{об} = \Pi_c \div B$
Показники оцінки ефективності податкового планування		
1.Абсолютне зменшення податкових платежів (Π_2)	Π_1 -загальна сума податків, що сплачує підприємство в звітному періоді Π_0 -сума податків відповідно в базовому періоді	$\Pi_2 = \Pi_1 - \Pi_0$
2.Відносно зменшення податкових платежів , що сплачує підприємство ($\Delta\Pi_2$)	O_{p0} -обсяг реалізації в базовому періоді O_{p1} -обсяг реалізації в звітному періоді	$\Delta\Pi_2 = \Pi_1 \times \frac{O_{p1}}{O_{p0}} - \Pi_0$
3.Коефіцієнт ефективності податкового планування ($K_{еп}$)	$E_{п1}$ -економія податкових платежів завдяки податковому плануванню Π_0 -сума податкових платежів у базовому періоді	$K_{еп} = \frac{E_{п1}}{\Pi_0}$
5.Ефективність діяльності служби податкового планування (E_{Φ})	$E_{п}$ -економія податкових платежів B_c -витрати на утримання служби за цей період	$E_{\Phi} = \frac{E_{п}}{B_c}$

Джерело: розроблено автором з урахуванням [77, с. 226].

Наведені показники характеризують ефективність податкового менеджменту. Завдяки особливості господарського середовища підприємств промисловості оцінка ефективності розрахунків можлива тільки на основі динамічних розрахунків, які дозволяють виявити тенденції для кожного підприємства.

Приклад.

Оцінка ефективності системи податкового менеджменту на підприємствах здійснюється на основі порівняння показників з їх базисними значеннями, та по періодам, табл. 6.2.

Оцінка рівня податкового навантаження на підприємствах харчової промисловості

	Коефіцієнт ефективності оподаткування (K_e)	Паказник загального рівня оподаткування (C_e),%	Коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції (K_p)	Коефіцієнт оподаткування доходів (K_d)	Коефіцієнт оподаткування витрат (K_v)	Абсолютне зменшення податкових платежів за рік, тис. грн. (+,-)	Відносне зменшення податкових платежів за рік у %
ВАТ Хлібзавод №1							
2006р	0,04	14,6	0,24	0,17	0,12	+345,1	-225,5%
2007р	0,03	20,4	0,24	0,18	0,16	+592,9	-839,2%
2008р	0,02	34,2	0,31	0,22	0,14	+3393,5	-3410%
2009р	-1448	-2186,5	0,23	0,17	0,10	-688,3	-3818%
ВАТ Хлібзавод №2							
2006р	0,005	20,1	0,22	0,17	0,08	+102,8	-380,4%
2007р	0,004	33,8	0,23	0,17	0,14	+1638,7	-3205,6%
2008р	-1628,3	-1615,3	0,23	0,15	0,19	+247,9	-499,1%
2009р	-1780	-1780	0,23	0,15	0,19	+295,4	-547,2%

На підставі отриманих результатів по підприємствам визначено, що показник загального рівня оподаткування відносно фінансових результатів їх діяльності має тенденцію до зменшення, а значить у підприємствах є велика ймовірність в майбутньому періоді отримати збитки. Тільки абсолютне зменшення податкових платежів по підприємствах та їх відносне зменшення дозволяє враховувати вплив на зміну податкових платежів зміни обсягів реалізації продукції, бо саме більшість податків змінюється пропорційно до обсягу реалізації, табл. 6.2.

Виходячи з розрахунків, табл. 6.2 на підприємствах цей показник за період 2006-2009 рр. знаходиться в інтервалі 23%-31%, тобто податкове планування на ВАТ Хлібзавод №1 та ВАТ Хлібзавод №2 повинно стати загальною частиною фінансового управління та контролю.

Результати податкового планування необхідно оцінювати не тільки сумами економії податків і отриманих вигод, але і з точки зору зменшення можливого збитку і витрат, які були неминучими при веденні господарської діяльності без врахування існуючих особливостей оподаткування [53, с. 229].

Проведені розрахунки показників оцінки рівня податкового навантаження на підприємствах не дозволяють спрогнозувати податкове навантаження на майбутній період.

Зрозуміло, що ця методика потребує досконалого вивчення. В той же час відносно показника «податкомісткості продукції» фахівець з податкового планування А. Васильєв приводить наступну оціночну шкалу:

- ✎ якщо значення показника складає не більше 20%, то податкове планування може бути обмежене рамками чіткого ведення бухгалтерського обліку і внутрішнього документообігу, використанням прямих пільг і самоосвітою головного бухгалтера;
- ✎ у інтервалі 20—45% податкове планування повинне стати частиною загального фінансового управління і контролю, для чого потрібне залучення спеціально підготовленого персоналу або участь зовнішніх податкових консультантів (аудиторів);
- ✎ у інтервалі 45—70% податкове планування повинне стати найважливішим елементом стратегічного планування, необхідні обов'язковий податковий аналіз і експертиза організаційних, юридичних і фінансових заходів і інновацій, найімовірніше буде потрібно співпрацю з професійними податковими консультантами, а також юристами, що спеціалізуються в області оподаткування і податкового права;
- ✎ якщо показник перевищує 70%, навряд чи бізнес доцільний надалі.

У податковому плануванні поряд із загальними методами планування (балансовий, розрахунково-аналітичний і ін.) у зв'язку з його оптимізаційним характером застосовується велика група спеціальних методів, до яких відносяться:

1. Метод заміни відносин. Як правило, одна і та ж господарська мета (придбання майна, отримання доходу і ін.) може бути досягнута декількома альтернативними напрямками.

Чинне законодавство практично не обмежує господарюючого суб'єкта у виборі форми і окремих умов операції, виборі контрагента і ін. Підприємець

має право самостійно вибирати будь-який з допустимих варіантів, зважаючи на ефективність операції як в чисто економічному плані, так і з точки зору оподаткування. Цей метод засновується на тому, що операція, яка має жорсткіше оподаткування, замінюється іншою операцією, що дозволяє досягти цю ж або максимально близьку мету, і при цьому застосувати більш пільговий порядок оподаткування. Як приклад можна привести заміну операції безкоштовної передачі (дарування) товарів одним підприємством іншому операцією постачання за ціною 1 грн. (зниження податкових зобов'язань по ПДВ за умови, що партнери не є пов'язаними особами).

2. Метод розподілу відносин. Базується він на методі заміни, але змінюється певна частина операції, або одна господарська операція замінюється декількома іншими, що дозволяє зменшити загальну суму податкових зобов'язань. Так, наприклад; в цілях зменшення соціальних внесків угоду з фізичною особою на виконання робіт з матеріалів замовника може бути замінений двома договорами: договором надання послуг і договором купівлі-продажу матеріалів.[43, с.12].

3. Метод прямого скорочення об'єкту оподаткування реалізується шляхом зменшення бази оподаткування. Прикладом застосування даного методу може бути продаж ТМЦ за зниженою ціною (за ціною, нижче ціни придбання), що дозволяє знизити податкові зобов'язання продавця по податку на прибуток.

4. Метод делегування податків підприємству-сателіту. Полягає в передачі об'єкту оподаткування іншому суб'єктові підприємницької діяльності, пов'язаному з платником податків. Цей метод пов'язаний, як правило, з розміщенням видів діяльності на інших підприємствах, контрольованих платником.

5. Метод відстрочення податкового платежу базується на використанні елементів інших методів, і його використання дозволяє перенести момент виникнення об'єкту оподаткування на інший податковий період. Як приклад застосування такого методу може бути використання договору комісії із

залученням посередника замість укладення договору постачання, що дозволяє перенести на інший термін момент збільшення валового доходу у продавця.

6. Метод пільгового підприємства— один з широко вживаних методів податкової оптимізації який полягає в перенесенні об'єктів оподаткування або видів діяльності під пільговий режим оподаткування, пов'язаний з особливим податковим статусом деяких суб'єктів підприємницької діяльності (суб'єктів малого підприємництва, що застосовують спрощену систему оподаткування, сільгосптоваровиробників підприємств громадських організацій інвалідів і ін.)режиму оподаткування. Широко застосовується не лише в зовнішньоекономічній діяльності, але і на територіях з особливими умовами оподаткування [43, с.13].

Цілком зрозуміло, що кожен із спеціальних методів податкового планування має свою сферу застосування, тому вибір метода визначається специфічними особливостями підприємства, поставленою мети в процесі податкового планування.

Тому головним завданням платника податків є пристосування до існуючих умов оподаткування і послаблення (нейтралізація) його негативної дії на фінансові результати діяльності.



ПИТАННЯ ДЛЯ КОНТРОЛЮ ЗНАТЬ:

1. Назвіть основні форми реалізації податкової політики підприємства.
2. Які існують методи управління формування податкових платежів підприємств.
3. Назвіть основні фактори оптимізації корпоративного податкового менеджменту.
4. Назвіть етапи проведення податкового аналізу на підприємстві.
5. Як можна оцінити ефективність податкового планування на підприємстві. Назвіть основні його показники.



ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ:

1.Основною метою корпоративного податкового менеджменту є:

- а) абсолютна мінімізація податкових платежів;

- б) максимізація чистого прибутку при заданих параметрах податкового середовища і ринкової кон'юнктури;
- в) аналіз зовнішнього податкового середовища, прогнозованих нормативно-правових змін чинного законодавства.

2. Способом оптимізації податкових платежів на підприємстві є:

- а) ухилення від сплати податків;
- б) ухилення від сплати податків шляхом використання недосконалості законодавства чи у результаті лобіювання в парламенті рішень на користь окремих податкоплатників;
- в) оптимізація всієї діяльності підприємства таким чином, щоб вона здійснювалась найбільш ефективним способом.

3. Законним шляхом отримання більшої суми прибутку підприємством є:

- а) розширення свого бізнесу через пошук нових ринків збуту, збільшення обсягу продажу;
- б) підвищення ефективності бізнесу шляхом скорочення витрат, підвищення продуктивності праці, зменшення кількості працівників;
- в) ухилення від сплати податків, збір (обов'язкових платежів).

4. Податковий менеджмент на підприємстві:

- а) підпорядкований всій філософії корпоративних фінансів, маркетингу і менеджменту в цілому;
- б) існує як самостійний і незалежний напрямок управління фінансовою діяльністю підприємства;
- в) інше.

5. Постійні зміни у податковому законодавстві:

- а) сприяють підвищенню точності і якості податкових прогнозів на державному рівні;
- б) позитивно впливають на фінансовий результат на підприємстві;
- в) негативно впливають на фінансовий стан підприємства;
- г) сприяють проведенню напівлегальної податкової політики на підприємстві.

6. Суб'єктивні прогнози базуються на такому:

- а) правилах або моделях, в яких формалізовано взаємовідносини потрібних змінних;
- б) здогадках, досвіді та інтуїції, неформальних поглядах і міркуваннях експерта;
- в) правильної відповіді немає.

7. Прогнози повинні бути:

- а) обов'язково точними;
- б) не обов'язково точними.

8. До багатовимірних методів статистичного аналізу не належать такі:

- а) теорія ігор;*
- б) метод ланцюгових підстановок;*
- в) метод експертних оцінок.*

9. Метод “прогнозування тенденцій” базується на такому припущенні:

- а) процентна різниця у виконанні плану між кожним наступним і попереднім частковим показником, помножена на базове значення узагальнюючого показника, дорівнює впливу цього часткового показника на узагальнюючий;*
- б) рівень зростання майбутньому році буде такий же, як і в попередні роки;*
- в) перемінні, що впливають на ситуацію, не піддаються логіці простих аналітичних рішень.*

10 Врахування зовнішніх умов функціонування підприємства, тобто його прогнозного фону називають принципом:

- а) системний підхід;*
- б) врахування специфіки об'єкта;*
- в) складання альтернатив рішення задач;*
- г) динамічності оцінки.*

Задача 1

Розрахувати коефіцієнт ефективності діючої системи оподаткування для підприємства легкої промисловості, якщо:

сума планового чистого прибутку – 151979 тис.грн.;

загальна сума передбачених податків, зборів та інших обов'язкових платежів – 8020 тис.грн.

Задача 2

Розрахувати коефіцієнт ефективності оподаткування підприємства, якщо:

сума чистого прибутку від виробництва та реалізації продукції – 12500 грн.;

сума чистого прибутку від позареалізаційних операцій підприємства – 7850 грн; сума податкових платежів, сплачених підприємством – 3013 грн.

Задача 3

Розрахувати коефіцієнт оподаткування доходів підприємства, якщо:

сума податкових платежів, що сплачені з доходів підприємства – 1453 грн.;

сума валового доходу підприємства – 9658 грн.

Задача 4

Розрахувати коефіцієнт пільгового оподаткування операційної діяльності підприємства, якщо: сума податкових пільг для даного підприємства у звітному періоді – 1458 грн.; загальна сума податків, сплачених підприємством у звітному періоді – 7845 грн.

Задача 5

Розрахувати розмір податкового навантаження, якщо підприємство у звітному періоді:

сплатило податки в сумі – 541,6 тис. грн.;

собівартість реалізованої продукції з урахуванням вищенаведених податків – 5358,7 тис. грн.;

виручка від реалізації без ПДВ – 6842,8 тис. грн.; чистий прибуток, що залишився у розпорядженні підприємства – 1038,9 тис. грн.

А

Акт (довідка), складений за результатами перевірки та підписаний посадовими особами, які проводили перевірку, надається платнику податків або його законному представнику, який зобов'язаний його підписати.

Акцизний податок - непрямий податок на споживання окремих видів товарів (продукції), що включається до ціни таких товарів (продукції).

Б

База оподаткування - це фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання.

Безнадійна заборгованість - заборгованість, що відповідає одній з таких ознак:

а) **заборгованість за зобов'язаннями**, щодо яких минув строк позовної давності;

б) **прострочена заборгованість**, що не погашена внаслідок недостатності майна фізичної особи, за умови, що дії кредитора, спрямовані на примусове стягнення майна боржника, не призвели до повного погашення заборгованості;

в) **заборгованість, що не погашена внаслідок недостатності майна:**
суб'єктів господарювання, оголошених банкрутами у встановленому законом порядку або знятих з реєстрації як суб'єкти господарювання у зв'язку з їх ліквідацією;

г) **заборгованість, що не погашена внаслідок недостатності коштів**, отриманих від продажу на відкритих аукціонах (публічних торгах) та в інший спосіб, передбачений умовами договору застави, майна позичальника, переданого у заставу як забезпечення зазначеної заборгованості за умови, що інші юридичні дії кредитора щодо примусового стягнення іншого майна позичальника не призвели до погашення заборгованості в повному обсязі;

г) **заборгованість, стягнення якої стало неможливим** у зв'язку з дією обставин непереборної сили, стихійного лиха (форс-мажорних обставин), підтверджених у порядку, передбаченому законодавством;

д) **прострочена заборгованість померлих фізичних осіб**, а також осіб, які у судовому порядку визнані безвісно відсутніми, неієздатними або оголошені померлими, а також прострочена заборгованість фізичних осіб, засуджених до позбавлення волі.

Бюджетування податкових платежів—це система планових розрахунків з використанням взаємозалежних бюджетів підприємства, спрямована на визначення планової суми податкових платежів, що підлягають сплаті в майбутніх податкових періодах.

Бюджетне відшкодування - відшкодування від'ємного значення податку на додану вартість на підставі підтвердження правомірності сум бюджетного відшкодування податку на додану вартість за результатами перевірки платника, у тому числі автоматичне бюджетне відшкодування у порядку та за критеріями, визначеними у розділі V Кодексу.

В

Великий платник податків - юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує п'ятсот мільйонів гривень або загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків за платежами, що контролюються органами державної податкової служби, за такий самий період перевищує дванадцять мільйонів гривень.

Г

Грошове зобов'язання в міжнародних правовідносинах - зобов'язання платника податків сплатити до бюджету іноземної держави відповідну суму коштів у порядку та строки, визначені законодавством такої іноземної держави.

Грошове зобов'язання платника податків - сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або штрафну (фінансову) санкцію, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Д

Документ іноземної держави, за яким здійснюється стягнення суми податкового боргу в міжнародних правовідносинах - рішення компетентного органу іноземної держави про нарахування податкового боргу до бюджету такої держави, що на запит зазначеного компетентного органу відповідно до міжнародного договору України підлягає виконанню на території України.

Документальна планова перевірка повинна бути передбачена у плані-графіку проведення планових документальних перевірок. До плану-графіка проведення документальних планових перевірок відбираються платники податків, які мають ризик щодо несплати податків та зборів, невиконання іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи державної

податкової служби.

Документальна позапланова невіїзна перевірка проводиться посадовими особами органу державної податкової служби виключно на підставі рішення керівника органу державної податкової служби, оформленого наказом, та за умови надіслання платнику податків рекомендованим листом із повідомленням про вручення або вручення йому чи його уповноваженому представнику під розписку копії наказу про проведення документальної позапланової невіїзної перевірки та письмового повідомлення про дату початку та місце проведення такої перевірки.

З

Збором (платою, внеском) є обов'язковий платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників зборів, з умовою отримання ними спеціальної вигоди, у тому числі внаслідок вчинення на користь таких осіб державними органами, органами місцевого самоврядування, іншими уповноваженими органами та особами юридично значимих дій (ст.6 Кодексу).

К

Камеральна перевірка проводиться посадовими особами органу державної податкової служби без будь-якого спеціального рішення керівника такого органу або направлення на її проведення. Камеральній перевірці підлягає вся податкова звітність суцільним порядком.

М

Менеджмент податків— це система принципів, методів, засобів і форм організації податкових платежів.

Мінімальне акцизне податкове зобов'язання - мінімальна величина податкового зобов'язання зі сплати акцизного податку з сигарет, виражена у твердій сумі за 1000 штук сигарет одного найменування, реалізованих на митній території України чи ввезених на митну територію України.

Митні платежі - податки, що відповідно до цього Кодексу або митного законодавства справляються під час переміщення або у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України та контроль за справлянням яких покладено на митні органи.

О

Об'єктами оподаткування і об'єктами, пов'язаними з оподаткуванням, є майно та дії, у зв'язку з якими у платника податків виникають обов'язки щодо

сплати податків та зборів.

Оскарження рішень контролюючих органів - оскарження платником податку податкового повідомлення - рішення про визначення сум грошового зобов'язання платника податків або будь-якого рішення контролюючого органу в порядку і строки, які встановлені Кодексом за процедурами адміністративного оскарження, або в судовому порядку.

П

Підакцизні товари (продукція) - товари за кодами згідно з УКТ ЗЕД, на які цим Кодексом встановлено ставки акцизного податку.

Пеня — сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки.

Погашення податкового боргу - зменшення абсолютного значення суми такого боргу, підтверджене відповідним документом.

Податок— це форма примусового відчуження результатів діяльності суб'єктів господарювання, який зараховується до бюджету відповідного рівня на засадах обов'язковості, безумовності, безповоротності, та законодавчої закріпленості.

Податкова декларація, розрахунок — документ, що подається платником податків (у тому числі відокремленим підрозділом у випадках, визначених Кодексом) контролюючому органу у строки, встановлені законом, і на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків-фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку.

Податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно ст.6 Податкового кодексу України.

Податкова вимога - письмова вимога органу державної податкової служби до платника податків щодо погашення суми податкового боргу.

Податковий борг в міжнародних правовідносинах - грошове зобов'язання з урахуванням штрафних санкцій, пені за їх наявності та витрат, пов'язаних з його стягненням, несплачене в установлений строк, що на підставі відповідного документа іноземної держави є предметом стягнення, яке може бути звернуто відповідно до міжнародного договору України.

Податкова застава - спосіб забезпечення сплати платником податків грошового зобов'язання та пені, не сплачених таким платником у строк, визначений Кодексом. Податкова застава виникає на підставах, встановлених Кодексом.

У разі невиконання платником податків грошового зобов'язання,

забезпеченого податковою заставою, орган стягнення у порядку, визначеному Кодексом, звертає стягнення на майно такого платника, що є предметом податкової застави.

Податкове зобов'язання - сума коштів, яку платник податків, у тому числі податковий агент, повинен сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим законодавством (у тому числі сума коштів, визначена платником податків у податковому векселі та не сплачена в установленій законом строк);

Податкове повідомлення-рішення - письмове повідомлення контролюючого органу (рішення) про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену контролюючим органом у випадках, передбачених цим Кодексом та іншими законодавчими актами, контроль за виконанням яких покладено на контролюючі органи, або внести відповідні зміни до податкової звітності;

Податкове повідомлення в міжнародних правовідносинах - письмове повідомлення контролюючого органу про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену документом іноземної держави, за яким здійснюється погашення такої суми грошового зобов'язання відповідно до міжнародного договору України;

Пов'язані особи - юридичні та/або фізичні особи, взаємовідносини між якими можуть впливати на умови або економічні результати їх діяльності чи діяльності осіб, яких вони представляють і які відповідають будь-якій з наведених нижче ознак:

✎ юридична особа, що здійснює контроль за господарською діяльністю платника податку або контролюється таким платником податку чи перебуває під спільним контролем з таким платником податку;

✎ фізична особа або члени її сім'ї, які здійснюють контроль за платником податку;

✎ посадова особа платника податку, уповноважена здійснювати від імені платника податку юридичні дії, спрямовані на встановлення, зміну або припинення правових відносин, а також члени її сім'ї;

Платники податку - учасники об'єднання підприємств незалежно від його виду та організаційно-правової форми, що провадять свою господарську діяльність шляхом утворення такого об'єднання.

Під контролем господарської діяльності платника податку слід розуміти:

а) володіння безпосередньо або через пов'язаних фізичних та/або юридичних осіб часткою (паєм, пакетом акцій) статутного фонду платника податку в розмірі не менш як 20 відсотків статутного фонду платника

податку;

б) вплив безпосередньо або через пов'язаних фізичних та/або юридичних осіб на господарську діяльність суб'єкта господарювання в результаті:

✎ надання права, яке забезпечує вирішальний вплив на формування складу, результати голосування та рішення органів управління платника податку;

✎ обіймання посад членів наглядової (спостережної) ради, правління, інших наглядових чи виконавчих органів платника податку особами, які вже обіймають одну чи декілька із зазначених посад в іншому суб'єкті господарювання;

✎ обіймання посади керівника, заступника керівника спостережної ради, правління, іншого наглядового чи виконавчого органу платника податку особою, яка вже обіймає одну чи декілька із зазначених посад в інших суб'єктах господарювання;

✎ надання права на укладення договорів і контрактів, які дають можливість визначати умови господарської діяльності, давати обов'язкові до виконання вказівки або здійснювати делеговані повноваження і функції органу управління платника податку.

Для фізичної особи загальна сума володіння часткою статутного фонду платника податку (голосів у керівному органі) визначається як загальна сума корпоративних прав, що належать такій фізичній особі, членам сім'ї такої фізичної особи та юридичним особам, які контролюються такою фізичною особою або членами її сім'ї.

План - графік документальних виїзних перевірок - перелік платників податків, що підлягають плановій перевірці контролюючими органами у відповідний період календарного року.

Податкова консультація - допомога контролюючого органу конкретному платнику податків стосовно практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування податків чи зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган.

Податковий борг - сума грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), самостійно узгодженого платником податків або узгодженого в порядку оскарження, але не сплаченого у встановлений Кодексом строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання.

Податковим обов'язком визнається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені Кодексом, законами з питань митної справи. Податковий обов'язок виникає у платника за кожним податком та збором.

Платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно з Кодексом або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно з Кодексом.

Податковий контроль - система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи.

Податковий менеджмент являє собою сукупність прийомів та методів організації податкових відносин із метою забезпечення формування дохідної частини бюджету, централізованих цільових фондів держави й впливу податків на розвиток виробництва й соціальної сфери.

Податкове стимулювання— це комплекс заходів і принципів, спрямованих на збільшення надходжень до бюджету і мінімізацію податкових зобов'язань.

Податковий ризик – можливість втрати бюджетних надходжень внаслідок достовірного чи встановленого порушення податкового і валютного законодавства(Наказ ДПА України№ 432 від 16.07.2007 р).

Податковий ризик – ймовірність порушення податкового законодавства суб'єктами господарської діяльності, внаслідок чого можливі втрати надходжень до бюджету(Ст. 212 Кримінального кодексу України)

Податковий ризик держави-- це економічна категорія, яка характеризує невизначеність кінцевого результату діяльності щодо забезпечення надходжень коштів до бюджетів усіх рівнів, державних цільових фондів, унаслідок можливого впливу (дії) на нього низки об'єктивних та/або суб'єктивних факторів, неефективного адміністрування податків та порушень податкового законодавства.

Податкова пільга являє собою надання переваги, частково або повне звільнення від сплати податку за встановленим чинним законодавством правилами.

Податкове планування— цілеспрямована діяльність платника, орієнтована на максимальне використання всіх нюансів існуючого законодавства з метою досягнення найвищого фінансового результату шляхом законодавчої оптимізації господарської діяльності підприємства з погляду її податкових наслідків.

Р

Ризик— це економічна категорія, яка відображає характерні особливості сприйняття зацікавленими суб'єктами економічних, зокрема, податкових відносин, об'єктивно існуючих невизначеності та конфліктності, притаманних процесам ціле покладання, управління, прийняття рішень, оцінювання, що супроводжуються можливими загрозами та невикористаними можливостями як для держави, так і для платника податків.

Ризик - ймовірність недекларування (неповного декларування) платником податків податкових зобов'язань, невиконання платником податків іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи державної податкової служби(ст.14. Кодексу)

Розрахунки поточних податкових платежів— це визначення сум податкових зобов'язань і графіка їх погашення (податкового календаря) у поточному податковому періоді при певному, заздалегідь вибраному (але далеко не завжди економічно доцільному) варіанті здійснення фінансово-господарської діяльності підприємства.

Ф

Фактична перевірка може проводитися на підставі рішення керівника органу податкової служби, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку до початку проведення такої перевірки, та за наявності хоча б однієї з таких обставин:

Фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства встановлюється Кодексом та іншими законами. Фінансова відповідальність застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені.

Функції менеджменту податків— це вияв сутності податкових платежів, специфічні способи вираження їх властивостей, реалізація суспільного призначення податків як економічної категорії.

Ш

Штрафна санкція (фінансова санкція, штраф) - плата у вигляді фіксованої суми та/або відсотків, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, а також штрафні санкції за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРА

1. Конституція України. – К.: Просвіта, 1996. – 80с.
2. Податковий кодекс України. – К. : ДП “ІВЦ ДПА України”, 2010. – 336 с.
3. Закон України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» від 26.06.97 № 400/97-ВР із змінами та доповн. [Електронний ресурс]. – Режим доступу та доповн. <http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish>.
4. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування від нещасного випадку на виробництві та професійного захворювання, які спричинили втрату працездатності» від 23.09.99 № 1105-XIV із змінами [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish>.
5. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування на випадок безробіття» від 02.03.02 № 1533-III із змінами і доповн. [Електронний ресурс] – Режим доступу <http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish>.
6. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та втратами, зумовленими народженням та похованням» від 18.01.01 № 2240-III із змінами та доповн. [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.sta.gov.ua/control/uk/publish>.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності »: Затверджено наказом № 87 Міністерства фінансів України від 31 березня 1999р./Міністерство фінансів України//Все про бухгалтерський облік. – 2002. – №6. – С.37-39.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 3 «Звіт про фінансові результати»: станом від 31 березня 1999 р./Міністерство фінансів України//Все про бухгалтерський облік. – 2002. – №84. – С.10-14

9. Положення(стандарт)бухгалтерського обліку №15 «Дохід»: Затверджено наказом № 290 Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р.
- 10.Положення (стандарт)бухгалтерського обліку №16 «Витрати»:за станом на 19 січня 2000р./Міністерство фінансів України//Податки та бухгалтерський облік.–2002.–№6.–С.37-39.
- 11.Адам Смит. Исследование о природе и причинах богатства народов. Т-3 –С-Петербург: типография Глазунова.–1866.–261с.
- 12.Адаптація податкового законодавства України до законодавства Європейського Союзу [Електронний ресурс].– Режим доступу:[http: // www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main)
- 13.Амоша О.О. Про напрямки вдосконалення механізму дії ПДВ/ О.О.Амоша// Економічний вісник НГУ.– 2004.– №2 (6).– С.70–75.
- 14.Андросова О.Ф.Трансфер технологій як інструмент реалізації інноваційної діяльності: монографія./ О.Ф.Андросова, А.В.Череп.– К.: Кондор, 2007.–354с.
- 15.Аранчій В.А.Фінанси підприємств:навч.посіб./ В.А. Аранчій.– К.: Професіонал, 2004.–265с.
16. Бабанин В.А.Организация налогового планирования в российских компаниях/В.А.Бабанин, Н.В.Воронина // Финансовый менеджмент.–№1.– 2006.– С.2-4.
- 17.Барабанова В.В. Зарубіжний досвід податкового стимулювання платежів підприємстві/ В.В.Барабанова// Євроінтеграційний вибір України та проблеми макроекономіки: VII між. наук.-прак. конф. молодих вчених, 2 груд. 2009р: тези доп.–Дніпропетровськ, 2009.– С.
- 18.Барабанова В.В. Методи організації ефективної системи податкового планування на підприємствах/В.В.Барабанова //Проблеми й перспективи розвитку підприємництва: міжнар. наук.-практ. конф.,11 груд.2009р:тези доп.–Х., ХНАДУ.– 2009.– С.28.
- 19.Барабанова В.В. Напрями реформування Державної податкової служби України /В.В.Барабанова //Сучасні проблеми фінансово-господарського

- контролю: II Всеук. наук.-прак. конф., 21 лист. 2008 р.: тези доп. – Кривий Ріг, 2008. – С. 160-162.
20. Барабанова В.В., Сторчак О.Д. Проблеми та перспективи розвитку державного фінансового контролю в Україні. / В.В. Барабанова, О.Д. Сторчак // Сучасні проблеми фінансово-господарського контролю: II Всеук. наук.-прак. конф., 21 лист. 2008 р.: тези доп. – Кривий Ріг, 2008. – С. 162-164.
21. Барабанова В.В. Світовий досвід стимулювання податкових платежів підприємства / В.В. Барабанова // Вісник Хмельницького Національного університету: Зб. наук. праць. – 2011. С. 64-68.
22. Барабанова В.В. Удосконалення методів управління податковими платежами на підприємствах / В.В. Барабанова // Сучасні проблеми та шляхи їх розвиток у науці, транспорті, виробництві та освіті 2009: міжн. наук.-прак. інтер.-конф., 21 груд. 2009 р.: тези доп. – Одеса., 2009. – С.
23. Барабанова В.В. Удосконалення планування податкових платежів на підприємствах методом авторегресійно-мультиплікативного прогнозування / В.В. Барабанова // АПК Київ.
24. Білик Д.М. Податкова система України: навч.-метод. посіб. [для самос. вивч. дисц.] / Д.М. Білик, А.М. Золотко. К.: – 2000. – 179 с.
25. Білик М. Д. Бюджетування у системі фінансового планування / М.Д. Білик // Фінанси України. – 2003. – №3. – С. 106.
26. Білоцерківська Г. Законом № 489-V внесено деякі зміни у порядок обкладання ПДВ / Г. Білоцерківська // Вісник податкової служби України. – 2007. – № 1-2 (428-429). – С. 17.
27. Воробйов Ю.М., Сітшаєва Л.З. Прогнозування податкових надходжень в контексті Податкового кодексу України // Науковий вісник: Фінанси, банки, інвестиції. - 2010. - N 4. с. 13 - 23
28. Василик О.Д. Податкова система України / О.Д. Василик. – К.: ВАТ «Поліграфкнига», 2004. – 478 с.
29. Василик О.Д. Теорія фінансів: підручник / Василик О.Д. – К.: КІОС, 2001. – 416 с.

30. Ватуля І.Д. Податки, збори, платежі: навч. посіб./ Ватуля І.Д., Ватуля М.І., Рибалко Л.В. – К.: Цент. навч. літ., 2006. – 352 с.
31. Вылков Е.С. Финансовое право: Налоговое планирование: учебное пособие /Вылков Е.С. – М.: ОАО “НПО “Издательство “Экономика,” 2001. – 143 с.
32. Гавриленко Н.В. Податкова система : навч. посіб./ Н.В. Гавриленко. – Л.: Новий світ, 2007. – 328 с.
33. Гега П.Т. Основи податкового права: навч. посіб./ П.Т. Гега, Л.М. Доля. – К.: Т-во «Знання», КОО, 2003. – 307 с.
34. Довгалюк В.І. Податкова система: навч. посіб./ В.І. Довгалюк, Ю.Ю. Єрмоленко. – К.: Цент. навч. літ., 2007. – 360 с.
35. Дьякова І. І. Податки та податкова політика України/ І.І. Дьякова. – К.: Наукова думка, 2004. – 112 с.
36. Економічна енциклопедія: Том 2 К-П: Видавничий центр «Академія», 2001. – 846 с.
37. Єпіфанова А. О. Бюджет і фінансова політика України: навч. посіб./ Єпіфанова А. О., Сало І. В., Дьякова І. І. – К.: Наукова думка, 2005. – 154 с.
38. Єріна А.М. Статистичне моделювання та прогнозування: навч. посіб./ Єріна А.М. – К.: Вид-во КНЕУ, 2001. – 250 с.
39. Єлисеєв А. Податкове планування. Мінімізація податків законними способами./ А. Єлисеєв, М. Підлужний – Л.: Центр Бізнес-Сервісу, 2003. – 320 с.
40. Загородній А.Г. Фінансовий словник./ Загородній А.Г., Вознюк Г.Л., Смовженко Т.С. – 2-ге видання, виправлене і доповнене. – Львів: видавництво Центр Європи, 1997. – 576 с.
41. Засухин А. Т. Доходы и налоги./ А.Т. Засухин. – М.: ОАО “НПО “Издательство “Экономика,” 1999. – 325 с.
42. Златкін Б. І. Податкам – стимулюючу роль./ Б.І. Златкін // Економіка України. – 2006 – № 2. – С. 14-15.
43. Иванов Ю. Налоговое планирование в системе менеджмента /Ю.Иванов.// Налоговое планирование: пути снижения налоговых рисков и оптимизация налогообложения. – Бухгалтерия: выпуск. – 2005. – №9. – С. 7-20.

- 44.Каламбет С.В. Удосконалення формування податкової систем України /Каламбет С.В., Антонов А.В.//Фінанси України.–2006.–№5.– С.82–85
- 45.Карпець О. Що нового у податках ?/О.Карпець// Дзеркало тижня.–2004.–№ 13.– С.8.
- 46.Кізима А.Я. Податковий менеджмент: навч.-метод. посіб./А.Я.Кізима. –Тернопіль: Астон, 2002.–477с.
- 47.Ковальчук К.Ф. Налоговый менеджмент промышленного предприятия./ К.Ф.Ковальчук, Т.М.Рева.– Днепропетровск: Институт технологи, 2000.–122с.
- 48.Корнякова Т.В. ПДВ– найбільш криміналізований податок в Україні/Т.В.Корнякова // Газета “Антикорупція”.–2004–14 черв.–№ 1.– С.1-2.
- 49.Короткий огляд ситуації в агропромисловому комплексі в першому півріччі 2009 року.[Електронний ресурс].– Режим доступу <http://www.minagro.gov.ua>.
- 50.Косарчук В.П. Податки України./ В.П.Косарчук, В.А.Ляхович– К.: ДПА України, 2006.– 118с.
51. Коцій В. Податки в майбутньому: базу розширюємо, пільги скорочуємо/ В.Коцій // Фінансова Україна.–2006.–№ 4.– С.14.
52. Крамаренко Г.О. Фінансовий аналіз і планування./ Г.О.Крамаренко– К.: Центр навчальної літератури, 2003.–224с.
- 53.Крисоватий А.І. Податкова система /А.І. Крисоватий, О.М.Десятнюк :Тернопіль–Карт-бланш, 2004.– 326с.
54. Крисоватий А.І. Податковий менеджмент: навч. посіб./ А.І.Крисоватий, А.Я.Кізима –Тернопіль :Карт –бланш,2004.–304с.
55. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: Особенная часть: в 6т./Н.П.Кучерявенко.–Х.: Право, 2002–Т.4:Косвенные налоги –2007.–534с.
56. Кучерявенко Н.П. Курс налогового права: Особенная часть: в 6т./Н.П.Кучерявенко.–Х.: Легас: Право–Т.3:Учение о налоге.–2005.–С.62–134.
57. Кучерявенко М.П. Фінансове право України/М.П.Кучерявенко.–К.: Юрінком Інтер, 2004.–319с.

58. Лазуренко В.І. Боротьба з відмиванням коштів, здобутих злочинним шляхом: наук.-практ. посіб. / В.І. Лазуренко О.М. Виноградов, Р.Р. Такташов; [під. заг. ред. В.І. Лазаренко]. – Донецьк: Каштан, 2006. – 216 с.
59. Лапшин Ю. Сходінками американського досвіду/ Ю.Лапшин, О.Задорожний // Податковий Вісник № 34 вересень 2011р.— С.4-12.
60. Леггет Е. Шахрайство в системі ПДВ і контроль за механізмом відшкодування та кредиту: стратегічний підхід до боротьби з втратами при адмініструванні ПДВ/Леггет Е //Матеріали до конференції “Міжнародного податкового діалогу” з проблем ПДВ.— Рим, 13-14 берез. 2005 р.— 120 с.
61. Лютий І.О. Податки на споживання в економіці України /Лютий І.О., Дрига А.Б., Петренко М.О.— К.: Знання, 2005.— 335с.
62. Міжнародний центр перспективних досліджень. Громадські слухання “Податкова реформа в Україні”Режим □[Електронний ресурс]. доступу: [http:// www.icps.com.ua/project](http://www.icps.com.ua/project).
63. МВФ схвально оцінює наміри українського Уряду реформувати податкову систему. від 06.04.2007. [Електронний ресурс]. □Режим доступу: <http://www.case-ukraine.kiev.ua>.
64. Мельник В.М. Оподаткування підприємницької діяльності: навч. посіб./ В.М.Мельник, І.А. Грицаєнко, О.С.Івашина— К.: Кондор, 2003.— 160с.
65. Мельник П.В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці. Монографія/ П.В.Мельник. — Ірпінь, Академія державної податкової служби України, 2001.— 362 с.
66. Нагорняк Г. Проблеми податкового регулювання в Україні та шляхи їх вирішення / Г.Нагорняк, Ю.Вовк // Галицький економічний вісник. — 2010. — №2(27).— с.140-152
67. Ожегов С.И. Словарь русского языка / Под ред. доктора филологических наук, профессора Н.Ю.Шведовой. — М: Изд. "Советская энциклопедия", 1973. — С. 846.
68. Олійник О.В. Податкова система /О.В.Олійник, І.В.Філон.— К.: ЦНЛ, 2006.—456с.

69. Проблеми податкової системи [Електронний ресурс].– Режим доступу: <http://www.icps.com.ua/lichylnyk>
70. Педь І.В. Непрямі податки в податковій системі України: навч. посіб. / І.В. Педь.; за редакцією Ю.М. Лисенкова. – К.: «Знання», 2008. – 345 с.
71. Педь І.В. Податкова система: економіко-правова характеристика податків: навчальний посібник / І.В. Педь.; за редакцією Ю.М. Лисенкова. – К.: «Знання», 2007. – 191 с.
72. Єлісєєв А.В. Податкове планування. Мінімізація оподаткування законними способами / А.В. Єлісєєв, М.П. Підлужний. – Л: Ліга-Прес, 2003. – 274 с.
73. Пропозиції до концепції податкової реформи. Центр соціально економічних досліджень CASE Україна [Електронний ресурс].– Режим доступу: <http://www.case-ukraine.kiev.ua>.
74. Податкова політика в Україні: реалії і перспективи. Аналітичні розробки, пропозиції наукових та практичних працівників: [у 26 т.]. – Кн. 2. – К.: Міжвідомчий наук. збір., 2001. – 1254 с.
75. Рева Т.М. Податковий менеджмент: навчальний посібник. / Т.М. Рева. – К.: Центр навчал. літер., 2003. – 282 с.
76. Рикардо Д. Начало политической экономии и налогового обложения. / Д. Рикардо. – М.: Наука, 1955. – С. 114.
77. Романенко С Деякі особливості податку на додану вартість (ПДВ) і його застосування в Україні / С. Романенко // Економіка. Фінанси. Право. – 2004. – № 4. – С. 20-21.
78. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия / Г.В. Савицкая: 4-е изд., перер. и доп. – Минск: ООО «Новое знание», 2003. – 696 с.
79. Савчук В.П. Финансовый менеджмент предприятий: прикладные вопросы с анализом деловых ситуаций / В.П. Савчук. – К.: Максимум, 2001. – 600 с.
80. Система оподаткування та податкова політика / [Захожай В.Б., Захожай К.В., Литвиненко Я.В., Литвиненко Р.Я.]. – К.: ЦНЛ, 2006. – 465 с.
81. Селіванов А. Адміністрування податків: нові проблеми в адміністративному та фінансовому праві України // Право України. – 2002. – № 2. – С. 34–38.

82. Соколовська А. До стратегії реформування податкової системи України/ А.Соколовська// Дзеркало тижня.–2006.–№ 13 (592).– С. 4-5.
83. Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення/ А.М.Соколовська.– К.: НДФІ, 2004.– 454 с.
84. Соколовська А. Проблеми реформування податку на додану вартість в Україні /А.Соколовська// Фінанси, податки, кредит.– 2004.–№4.–С.25-27.
85. Сомов В.Ф. Бизнес-план как инструмент оценки предпринимательской деятельности (бизнеса)/В.Ф.Сомов//Стратегия розвитку України.– 2003.–№31.–367с.
86. Статистичний щорічник України за 2008рік / [за ред.О.Г.Осауленка].–К: Держ. ком статистики України, 2009.–615с.
87. Суторіна В. М. Держава, податки, бізнес. /Суторіна В. М., Федосов В. М., Андрушенко В. А.– К.: Либідь, 2002. –117 с.
88. Тарасюк Г.М. Планування діяльності підприємства./ Г.М.Тарасюк, Е.Г. Шваб. навч. посіб.–К.: Каравела, 2003.–432 с.
89. Твердомед А. Податкова реформа: кому потрібна однозначність/ А.Твердомед// Дзеркало тижня–2007.–№ 2 (631).– С.5-6.
90. Терьохін С. ПДВ очікують зміни/ С.Терьохін // Вісник податкової служби.–2006–№ 8, 10.– С.14-15, 20-21.
91. Тимошенко Ю.В. Основні напрямки удосконалення системи оподаткування в Україні/ Ю.В.Тимошенко,О.В.Турчинов.– К.: Либідь, 2005. – 78 с.
92. Тиндюк М. Податки – це синонім держави /М.Тиндюк // Щоденна всеукраїнська газета.–2005.–№190.– С. 20.
93. Тімченко О.М. Податковий менеджмент/ О.М.Тімченко.: навч.-метод.посіб. для сам. вивч. дисц.–К.:КНЕУ, 2001.–150с.
94. Ткаченко Н.М.Податкові системи країн світу та України /Ткаченко Н.М., Горова Т.М., Ільєнко Н.О.: [за ред. Н.М.Ткаченко].–К.: Алерта, 2004.–554с.
- 95.Токовенко В. Основні підходи до визначення поняття "державне управління" // Вісник Української Академії державного управління при Президентові України. – К., 2002. – № 4. – С. 39–46.

96. Тривус А. Налоги как орудие экономической политики./А.Тривус.– М.: Наука, 1925.– с.32.
97. Трухан В. ПДВ відшкодовуватимуть по-новому?/ В.Трухан //Львівська газета.–2003.– №28– С.2.
98. Тургенев Н. Опыт истории налогов./Н.Тургенев.– М.: Наука, 1937.– с.40.
99. Тютюрюков Н.Н. Налоговые системы зарубежных стран Европа и США: учебное пособие /Н.Н.Тютюрюков.–М.: Наука, 2002.–173с.
100. Уткин Э. Стратегический менеджмент. Планирование. Контроль и контроллинг: учебн.для вузов /Э.Уткин.– М.: Зеркало, 1998.–254с.
101. Федько В. Про необхідність удосконалення податкового планування та прогнозування/В.Федько.//Вісник податкової служби України.–2001.– №11– С.7-9.
102. Фінанси підприємств: підруч. /Під ред. А.М. Поддєрьогіна.–К.: КНЕУ, 2001.–460 с.
103. Фінанси: вишкіл студії: навч. посіб. / За ред. С.І.Юрія.–Тернопіль: Карт-бланш, 2002.–357 с.
104. Фінанси: підруч. /За ред. С.І.Юрія, В.М.Федосова.–Київ: «Знання», 2008.–с.587.
105. Фінанси підприємств [за модульною системою навчання, теор.-практ. посіб.]/ В.П.Шило, С.Б.Ільїна, В.В.Барабанова– К.: Кондор, 2011.–427с.
106. Хотинська Г.И. Налоговый менеджмент и его эффективность/Г.И. Хотинская.//Финансовый менеджмент.–2002.–№2.–С.35-50.
107. Череп А.В. Інвестознавство: підруч./А.В.Череп –К.: Кондор, 2006.– 398с.
108. Череп А.В. Економічний аналіз :навч. посіб./ А.В.Череп– К.: Кондор, 2005.– 152с.
109. Череп А.В. Конкурентоспроможність продукції як основа зниження її собівартості/А.В.Череп// Науковий вісник: ДАСОА.–2004.–№ 4.–С.79-83.
110. Череп А.В. Теоретичні аспекти управління фінансовим станом підприємства./А.В.Череп// Економіка і регіон. ПолтНТУ.– 2005.–№4(7).– С.171–173.

111. Череп А.В. Удосконалення управління фінансовими ресурсами з метою підвищення результативності діяльності суб'єктів господарювання./А.В.Череп //Формування ринкових відносин в Україні: зб. наук. праць/ НДУ МЕУ–2005.– Вип.7(50).– С.67-76.
112. Череп А.В. Управління витратами суб'єктів господарювання: монографія./А.В. Череп.– Х.: ВД «ІНЖЕК», 2006.–360с.
113. Череп А.В. Управління собівартістю: монографія./А.В.Череп.–Х.: ВД «ІНЖЕК», 2005.–376с.
114. Череп А.В. Фінансовий менеджмент як необхідна передумова ефективного управління підприємством/А.В.Череп// Економіка, фінанси, право.–2005.–№3.– С.13-16.
115. Череп А.В.Фінансова санація та банкрутство суб'єктів господарювання /А.В.Череп.– К.:Кондор, 2006.–380с.
116. Чернявський С.М. Розробка і обґрунтування заходів з підвищення ефективності податкової системи України./С.М.Чернявський.– К.: Либідь, 2006.– 50 с.
117. Щербак В.М. Регуляторні механізми глобалізації: податковий, торговельний і фінансовий аспекти/В.М.Щербак // [Електронний ресурс].–Режим доступу: <http://www.nbuv.gov.ua>.

ДОДАТОК А

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ
ЛИСТ

03.02.2011 2963/7/10-1017/302

ДПА в АР Крим, областях,
мм. Києві та Севастополі

Про застосування штрафних санкцій

Державна податкова адміністрація України у зв'язку з надходженням численних запитів від органів державної податкової служби щодо застосування штрафних санкцій згідно з Податковим кодексом України повідомляє таке.

Відповідно до пункту 2 розділу XIX „Прикінцеві положення” Податкового кодексу України (далі – Кодекс) втратив чинність Закон України від 21 грудня 2000 року №2181-III „Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами” (далі – Закон №2181-III).

Починаючи з 1 січня 2011 року, платники податків несуть відповідальність, передбачену нормами Кодексу, зокрема, у разі виявлення за результатами камеральних перевірок порушень.

Так, коли платник податку подає податкову декларацію (розрахунок) з порушенням граничних термінів подання податкової звітності, застосовується штрафна санкція у розмірах, передбачених пунктом 120.1 статті 120 Кодексу.

При цьому в акті перевірки фіксується факт порушення термінів подання податкової звітності, що встановлені Законом №2181-III, та застосовується штрафна санкція у розмірі 170 гривень (пункт 120.1 статті 120 Кодексу) за кожну неподану (несвоєчасно подану) податкову декларацію, зазначену у такому акті.

У разі встановлення протягом року з дати винесення податкового повідомлення-рішення таких дій (несвоєчасного подання) повторно, штрафна

санкція застосовується у розмірі 1020 гривень за кожне таке несвоєчасне подання.

Повторним порушенням, за яке передбачено штраф у розмірі 1020 гривень згідно з пунктом 120.1 статті 120 Кодексу, буде несвоєчасне подання податкової декларації (розрахунку) платником податків незалежно від виду податку, за яке до такого платника протягом року вже було застосовано штраф за неподання (несвоєчасне подання) податкової декларації (розрахунку) та у період до одного року (до 365 або 366 днів – для високосного року) винесено податкове повідомлення-рішення.

У випадку порушення платниками податків граничних термінів сплати податкових зобов'язань, передбачених податковим законодавством, з 1 січня 2011 року з урахуванням строку давності застосовується штрафна санкція у розмірах, встановлених статтею 126 Кодексу.

Тобто, у разі якщо платник податків не сплачує суми самостійно визначеного грошового зобов'язання протягом строків, передбачених Кодексом, такий платник податків притягається до відповідальності у вигляді штрафу у таких розмірах:

при затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 10 відсотків погашеної суми податкового боргу;

при затримці більше 30 календарних днів, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, – у розмірі 20 відсотків погашеної суми податкового боргу.

Штрафна санкція, передбачена пунктом 7 підрозділу 10 Розділу XX Кодексу, застосовується за порушення податкового законодавства виключно при обчисленні податкових зобов'язань за період з 01.01.11 по 30.06.11. Також повідомляємо, що ДПА України відкликає лист від 31.12.10 №29429/7/10-1017/5190 (щодо застосування штрафної санкції у розмірі не більше 1 гривні).

ДОДАТОК Б

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ ЛИСТ

31.01.11 №2518/7/23-4017/89

Державні податкові адміністрації
в Автономній Республіці Крим,
областях, мм. Києві та Севастополі

Щодо окремих питань стосовно перевірок

Державна податкова адміністрація України у зв'язку з введенням в дію прийнятого 2 грудня 2010 року Верховною Радою України Податкового кодексу України за №2755-VI (далі – Кодекс) та з метою врегулювання з окремих питань, що виникають при проведенні підрозділами податкового контролю юридичних осіб документальних перевірок платників податків – юридичних осіб, оформленні їх результатів та направленні податкових повідомлень-рішень, повідомляє наступне.

Щодо строків проведення документальних перевірок:

Тривалість проведення документальних перевірок платників податків (за винятком великих платників податків) та їх продовження визначена статтею 82 Кодексу.

Так, тривалість документальних планових перевірок не повинна перевищувати: для великих платників податків - 30 робочих днів; для суб'єктів малого підприємництва - 10 робочих днів; інших платників податків - 20 робочих днів. Продовження строків проведення таких перевірок можливе за рішенням керівника органу ДПС не більш як: на 15 робочих днів - для великих платників податків; на 5 робочих днів - для суб'єктів малого підприємництва; на 10 робочих днів - для інших платників податків (стаття 82 Кодексу).

Тривалість документальних позапланових перевірок (крім перевірок з приводу відшкодування ПДВ) не повинна перевищувати: 15 робочих днів - для великих платників податків, 5 робочих днів - для суб'єктів малого підприємництва, 10 робочих днів – для інших платників податків. Продовження строків таких перевірок можливе за рішенням керівника податкового органу не більш як: на 10 робочих днів - для великих платників податків; на 2 робочих дні - для суб'єктів малого підприємництва; на 5 робочих днів - для інших платників податків.

При цьому, при визначенні граничної тривалості документальних перевірок слід враховувати наступне:

Великий платник податків - це юридична особа, у якої обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує п'ятсот мільйонів гривень або загальна сума сплачених до Державного бюджету України податків за платежами, що контролюються органами державної податкової служби, за такий самий період перевищує дванадцять мільйонів гривень (підпункт 14.1.24 пункту 14.1 статті 14 розділу I Кодексу). На сьогодні Реєстр великих платників податків на 2011 рік затверджено наказом ДПА України від 24.12.2010 № 1005.

Відповідно до статті 1 Закону України від 19 жовтня 2000 року № 2063-III „Про державну підтримку малого підприємництва” суб'єктами малого підприємництва є:

фізичні особи, зареєстровані у встановленому законом порядку як суб'єкти підприємницької діяльності;

юридичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, в яких середньооблікова чисельність працюючих за звітний період (календарний рік) не перевищує 50 осіб та обсяг річного валового доходу не перевищує 70 млн. гривень.

Що стосується інших платників податків, то до цієї категорії відносяться платники, які не підпадають під визначення великого платника або суб'єкта малого підприємництва.

Щодо розпочатих до набрання чинності Кодексом та не закінчених перевірок платників податків, які не відносяться до категорії великих, то тривалість таких перевірок визначається відповідно до Закону України „Про державну податкову службу в Україні” (далі - Закон № 509). Що стосується продовження проведення перевірок, то визначення строків продовження здійснюється відповідно до законодавства, що діяло (діє) на час прийняття рішення про продовження.

Що стосується тривалості проведення невиїзних документальних перевірок, то вона відповідно до пункту 77.7 статті 77 та пункту 78.6 статті 78 Кодексу встановлена статтею 82. Отже при визначенні строків проведення невиїзних перевірок необхідно керуватися вищенаведеною статтею.

Крім того, слід звернути увагу, що Кодексом не передбачена можливість зупинення проведення перевірок платників податків, які не підпадають під визначення великого платника.

Що стосується зупинення документальних планових та позапланових виїзних перевірок великих платників, то відповідно до пункту 82.4 статті 82 Кодексу воно можливе за наказом керівника податкового органу, копія якого не

пізніше наступного робочого дня вручається платнику податків або його уповноваженому представнику під розписку.

При цьому перевірка може бути зупинена на загальний строк, що не перевищує 30 робочих днів, а в разі необхідності проведення експертизи, отримання інформації від іноземних державних органів щодо діяльності платника податків, завершення розгляду судом позовів з питань, пов'язаних з предметом перевірки, відновлення платником податків втрачених документів перевірка може бути зупинена на строк, необхідний для завершення таких процедур (тобто більше, ніж на 30 днів).

Разом з тим, при визначенні можливого терміну зупинення документальної позапланової виїзної перевірки з питання достовірності нарахування бюджетного відшкодування податку на додану вартість, яка проводиться відповідно пункту 200.11 статті 200 Кодексу, слід врахувати, що загальна тривалість такої перевірки з урахуванням зупинення не може перевищувати 60 календарних днів (незалежно від наявності обставин, наведених у попередньому абзаці цього листа).

Щодо порядку оформлення матеріалів документальних перевірок:

Порядок оформлення результатів документальних перевірок визначено пунктами 86.3 – 86.4 статті 86 Кодексу. Крім того, наказом ДПА України від 22 грудня 2010 року № 984, який зареєстрований у Міністерстві юстиції України 12 січня 2010 року за №34/18772, затверджено „Порядок оформлення результатів документальних перевірок з питань дотримання податкового, валютного та іншого законодавства” (Далі - Порядок № 984).

Порядком № 984 визначено вимоги до оформлення акту (довідки) документальної перевірки (вимоги до титульного аркуша, запису показників тощо), складові частини акта (довідки) (вступна частина, загальні положення, описова частина і висновок), а також перелік інформації, що повинна містити кожна з них.

Крім того, визначено дії посадових (службових) осіб органів державної податкової служби в разі відмови посадових осіб платника податків або його законних представників від підпису акта (довідки), від отримання примірника акта (довідки) про результати перевірки, а також при розгляді заперечень до акту (довідки) та підготовки відповіді платнику.

При цьому, залишено порядок винесення на розгляд постійних комісій при відповідних органах державної податкової служби спірних питань, які виникли під час перевірки до підписання акта, а також розгляду заперечень, що надані платником податків або його законним представником до акту (довідки) документальної перевірки.

Слід звернути увагу, що не передбачено діючої до цього часу норми стосовно оформлення за результатами планової документальної перевірки зведеного акта, складовими частинами якого були довідки з окремих питань, які погоджувалися з посадовими особами платника податків. Проте, у разі необхідності на вимогу працівника структурного підрозділу, який очолює перевірку, можливе складання таких довідок, але без вимоги щодо їх погодження платником податків.

Щодо порядку направлення за результатами документальних перевірок податкових повідомлень-рішень:

Статтею 58 Кодексу та наказом ДПА України від 22 грудня 2010 року №985 „Про затвердження Порядку направлення органами державної податкової служби податкових повідомлень-рішень платникам податків”, зареєстрованого у Міністерстві юстиції України 30 грудня 2010 року за №1440/18735 (далі – Порядок № 985) встановлено єдиний порядок складання та надіслання (вручення) платникам податків під час податкового контролю податкових повідомлень-рішень, в т.ч. за результатами всіх видів перевірок щодо дотримання вимог податкового, валютного та іншого законодавства, контроль за яким покладено на органи державної податкової служби, а також у випадках, коли визначити податкове зобов'язання платника відповідно до законодавства повинен орган державної податкової служби.

Відповідно до Порядку № 985 замість податкових повідомлень, податкових повідомлень – рішень та рішень про застосування штрафних (фінансових) санкцій передбачено складання та надсилання платникам податків податкових повідомлень-рішень.

При цьому, залишено майже без змін порядок складання та направлення таких податкових повідомлень-рішень:

- за формою згідно з додатком 1 - для платників податків - фізичних осіб, якщо відповідно до законодавства орган державної податкової служби самостійно визначає податкове зобов'язання платника податків, за причинами, не пов'язаними із порушенням податкового або іншого законодавства (форма „Ф”);

- за формою згідно з додатком 3 за порушення граничного строку сплати суми грошового зобов'язання (форма „Ш”);

- за формою згідно з додатком 4 за самостійне відчуження активів, які перебувають у податковій заставі та потребують обов'язкової попередньої згоди органу державної податкової служби на таке відчуження (форма „З”);

- за формою згідно з додатком 5 про перевищення заявленої суми бюджетного відшкодування податку на додану вартість (форма „В1”), у

тому числі у разі, якщо заявлені до відшкодування суми податку на додану вартість на момент перевірки відшкодовані платнику податку;

- за формою згідно з додатком 6 про заниження заявленої суми бюджетного відшкодування податку на додану вартість (форма „В2”);
- за формою згідно з додатком 7 про відмову у наданні бюджетного відшкодування податку на додану вартість (форма „В3”);
- за формою згідно з додатком 10 про застосування штрафної (фінансової) санкції (штрафу) за порушення норм іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на органи державної податкової служби (форма „С”).

Разом з тим, розроблено такі нові форми податкових повідомлень – рішень:

- за формою згідно з додатком 8 про зменшення від’ємного значення суми податку на додану вартість платника (форма „В4”) - відповідно до статті 58 Кодексу;
- за формою згідно з додатком 9 про зменшення від’ємного значення об’єкта оподаткування податком на прибуток (форма „П”) - відповідно до статті 58 Кодексу;
- за формою згідно з додатком 11 про застосування штрафних (фінансових) санкцій (штрафу) та/або пені за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності (форма „У”).

Крім того, відповідно до впроваджених нормативно-правових актів передбачено складання податкових повідомлень-рішень не тільки на збільшення сум податкових зобов’язань платника податків, а і на їх зменшення за результатами перевірки, у зв’язку з чим податкове повідомлення-рішення за формою згідно з додатком 2 (форма „Р”) складається також і на суму зменшення податкових зобов’язань.

Звертаємо увагу, що у разі здійснення за результатами перевірки розрахунку грошового зобов’язання платника податків із застосуванням звичайних цін, слід керуватись Порядком №985. На відміну від передбаченого раніше наказом ДПА України від 11.09.08 №584 „Про затвердження зразків форм актів перевірок та Методичних рекомендацій щодо їх оформлення” порядку, у даному випадку за результатами перевірки передбачається направлення (вручення) окремих податкових повідомлень – рішень за формами, передбаченими пунктом 2.2 Порядку № 985.

При цьому, з метою розмежування податкових повідомлень – рішень із застосуванням звичайних цін, слід забезпечити обов’язкове зазначення у полі „встановлено порушення” окремого податкового повідомлення-рішення (по

звичайних цінах) після посилання на пункт та статтю законодавчого акта, порушення якого встановлено та відповідно до якого був зроблений розрахунок або перерахунок грошових зобов'язань, обов'язкової відмітки „(щодо застосування звичайної ціни)”.

Слід звернути увагу, що Кодексом передбачено, що до податкового повідомлення-рішення додається розрахунок податкового зобов'язання та штрафних (фінансових) санкцій. У зв'язку з цим, до відповідних форм податкових повідомлень-рішень складаються розрахунки податкових зобов'язань, штрафних (фінансових) санкцій (штрафу), а також завищення відшкодування ПДВ та від'ємних значень тощо, один примірник яких надсилається (вручається) платникам податків разом з повідомленням-рішенням.

Зазначений розрахунок відповідно до п. 2.4 Порядку № 985 складається в довільній формі, проте з обов'язковим наведенням в ньому дати та номера декларації (уточнюючого розрахунку), звітного періоду, а також іншої інформації, необхідної для визначення грошового зобов'язання, завищення відшкодування ПДВ та від'ємних значень тощо.

Наприклад, примірний розрахунок податкового зобов'язання та штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) за податковим повідомленням – рішенням форми „Р”) може бути таким:

Таблиця 1

Тис. грн.

Дата, № Декларації	звітний податковий період	граничний строк сплати	Виявлене органом державної податкової служби заниження (+) або завищення (-) податкового зобов'язання за звітний податковий період	Загальна сума збільшення (+) чи зменшення (-) податкового зобов'язання за податковим повідомленням- рішенням	Розмір штрафної (фінансової) санкції (штрафу) (25%; 50%; 75%)	Сума штрафної (фінансової) санкції (штрафу)
	Грудень 2010	30.01.11	+600			
	Січень 2011	02.03.11	+ 300			
	Лютий 2011	30.03.11	-200			
	Березень 2011	30.04.11	-100			
	Квітень 2011	30.05.11	-200			
Разом			+400	+400		

Крім того звертаємо увагу, що Порядком № 985 не передбачено формування та направлення платникам податків за результатами адміністративного оскарження податкових повідомлень-рішень, у разі якщо за

результатами оскарження податкове повідомлення - рішення залишається без змін (тобто з відповідними дробями), а для проведення (перенесення) нарахування (зменшення) грошового зобов'язання по особовому рахунку платника податків в АС „Аудит” заноситься дата отримання відповідного рішення платником податків та на 10 календарний день а автоматичному режимі переноситься до АІС „Облік податків і платежів”.

При цьому, як і раніше, якщо за результатами оскарження податкового повідомлення-рішення сума грошового зобов'язання збільшується, то, крім раніше надісланого податкового повідомлення-рішення, направляється окреме податкове повідомлення-рішення на суму збільшення, якому присвоюється новий номер та яке вноситься до відповідного реєстру податкових повідомлень-рішень.

Якщо ж за результатами оскарження податкового повідомлення-рішення грошове зобов'язання зменшується, то до платника податків направляється нове податкове повідомлення-рішення, яке містить зменшену суму грошового зобов'язання та якому присвоюється номер та вноситься до відповідного реєстру податкових повідомлень-рішень.

При цьому, відповідно до пункту 4.3. Порядку № 985, у разі подання платником податків скарги на податкове повідомлення – рішення, структурний підрозділ, який здійснює її розгляд, надає підрозділу, який склав податкове повідомлення-рішення, копії відповідних рішень по скарзі для внесення до відповідного реєстру податкових повідомлень – рішень та до АС „Аудит” даних і формування відповідних податкових повідомлень-рішень.

Щодо нарахування пені за актами документальних перевірок:

Нововведенням прийнятого Кодексу є передбачене підпунктом 129.1.2 пункту 129.1 статті 129 нарахування пені на суми виявленого заниження податків і зборів.

Відповідно до підпункту 129.4 статті 129 Кодексу пеня, визначена підпунктом 129.1.2, нараховується із розрахунку 120 відсотків річних облікової ставки Національного банку України, діючої на день заниження.

Проте, нарахування такої пені здійснюється за весь період заниження (в тому числі за період адміністративного та/або судового оскарження) у день настання строку погашення податкового зобов'язання нарахованого контролюючим органом (тобто у день узгодження).

Враховуючи вищенаведене, при складанні актів перевірок, в актах перевірок суми пені не нараховуються і не зазначаються. Про обов'язок сплати платником податків сум пені зазначено у відповідних формах податкових повідомлень – рішень, які вручаються платнику під розписку. Передбачається

нарахування зазначеної пені в автоматичному режимі та на підставі розрахунку податкового зобов'язання та штрафних (фінансових) санкцій.

Рекомендований перелік питань які мають відображатися у акті перевірки

- дотримання порядку проведення розрахункових операцій через реєстратори розрахункових або розрахункові книжки;
- відповідність та/або невідповідність суми готівкових коштів на місці проведення розрахунків сумі коштів, зазначеній у денному звіті, а в разі використання розрахункової книжки - загальній сумі продажу за розрахунковими квитанціями, виданими з початку робочого дня;
- роздрукування та/або нероздрукування відповідного розрахункового документа, що підтверджує виконання розрахункової операції, або проведення її без використання розрахункової книжки;
- використання та/або невикористання при здійсненні розрахункових операцій у випадках, визначених цим Законом, розрахункової книжки або використання незареєстрованої належним чином розрахункової книжки чи порушення встановленого порядку її використання, або незберігання розрахункових книжок протягом встановленого терміну;
- порядок ведення книг обліку розрахункових операцій і розрахункових книжок;
- виконання та/або невиконання щоденного друку фіскального звітного чеку та порядок його зберігання;
- дотримання встановленого порядку роздрукування та зберігання контрольної стрічки;
- проведення розрахункових операцій через реєстратори розрахункових операцій з використанням режиму попереднього програмування найменування, цін товарів (послуг) та обліку їх кількості;
- порядок проведення розрахунків через каси підприємств, установ і організацій, в яких ці операції повинні проводитися з оформленням прибуткових і видаткових касових ордерів та видачею відповідних квитанцій, підписаних і завірених печаткою у встановленому порядку;
- порядок оформлення розрахункових і звітних документів при здійсненні продажу проїзних і перевізних документів на залізничному (крім приміського) та авіаційному транспорті;
- наявність ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі свідоцтв про державну реєстрацію;
- облік товарів за місцем реалізації та зберігання;
- дотримання вимог законодавства з виробництва та обігу підакцизних товарів;

- дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками.

***Перелік не є вичерпним і може доповнюватися іншими питаннями у ході здійснення до перевірконого аналізу чи безпосередньо при проведенні перевірки.**

ДОДАТОК В

ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА АДМІНІСТРАЦІЯ УКРАЇНИ

НАКАЗ

29.03.2011 N 167

Зареєстровано в Міністерстві

юстиції України

18 квітня 2011 р.

за N 483/19221

**Про затвердження Порядку визначення сум податків
та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання
до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг
за операціями, які здійснюються
на митній території України**

Відповідно до пункту 2 постанови Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 N 1233 (1233-2010-п) "Про затвердження Порядку обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом

господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг", пункту 9 Порядку обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, затвердженого цією постановою, та керуючись вимогами Податкового кодексу України (2755-17),

НАКАЗУЮ:

1. Затвердити Порядок визначення сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг за операціями, які здійснюються на митній території України, що додається.

2. Департаменту адміністрування податку на додану вартість (Лапишин Ю.В.) в установленому порядку:

2.1 подати цей наказ до Міністерства юстиції України для державної реєстрації;

2.2 забезпечити оприлюднення цього наказу.

3. Цей наказ набирає чинності з дня офіційного опублікування.

4. Контроль за виконанням наказу покласти на заступника Голови Комісії з проведення реорганізації ДПА України, заступника

Голови ДПА України Любченка О.М.

Голова Комісії з проведення

реорганізації ДПА України,

Голова ДПС України

В.Ю.Захарченко

ПОГОДЖЕНО: Міністр фінансів України

Ф.Ярошенко

ДОДАТОК Д

ЗАТВЕРДЖЕНО

*Наказ Державної податкової
адміністрації України
29.03.2011 N 167*

*Зареєстровано в Міністерстві
юстиції України
18 квітня 2011 р.
за N 483/19221*

ПОРЯДОК

*визначення сум податків та зборів,
не сплачених суб'єктом господарювання
до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг
за операціями, які здійснюються
на митній території України*

I. Загальні положення

1. Цей Порядок розроблено на виконання пункту 9 Порядку обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27.12.2010 N 1233 (1233-2010-п).

2. Цей Порядок є обов'язковим для виконання суб'єктами господарювання, які відповідно до Податкового кодексу України (2755-17) (далі - Кодекс) не сплачують податки та збори до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг.

3. Податкові пільги, порядок та підстави їх надання встановлюються з урахуванням вимог законодавства України про захист економічної конкуренції виключно Кодексом (2755-17), рішеннями Верховної Ради Автономної Республіки Крим та органів місцевого самоврядування, прийнятими відповідно до Кодексу.

4. Суми податку на додану вартість, не сплачені платником до державного бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, розраховуються залежно від особливостей оподаткування.

II. Механізм визначення пільг з податку на додану вартість залежно від особливостей оподаткування

1. Звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання товарів (послуг)

1. Перелік операцій з постачання товарів (послуг), що звільняються від оподаткування податком на додану вартість, передбачено статтею 197 розділу V та підрозділом 2 розділу XX

Кодексу (2755-17), міжнародними договорами України, ратифікованими Верховною Радою України.

2. Сума податку на додану вартість, не внесена платниками до державного бюджету за операціями з постачання товарів (послуг), що звільнені від оподаткування, розраховується шляхом визначення суми податку на додану вартість за встановленою основною ставкою

податку від обсягів операцій з постачання товарів (послуг), що звільнені від оподаткування, зменшених на обсяги операцій з придбання товарів (послуг), які використані в операціях,

звільнених від оподаткування податком на додану вартість.

3. Розрахунок не внесених до державного бюджету сум податку на додану вартість за операціями з постачання товарів (послуг), що звільнені від оподаткування податком на додану вартість, здійснюється за алгоритмом:

$$СП = (V \text{ пост.зв.} - (V \text{ прид. з податком} + V \text{ прид. без податку})) \times \text{розмір ставки податку},$$

де:

СП - сума пільг;

$V \text{ пост.зв.}$ - обсяги операцій, звільнених від оподаткування податком на додану вартість, - з розділу I "Податкові зобов'язання" податкової декларації з податку на додану вартість

(за197-11);

$V \text{ прид. з податком}$, $V \text{ прид. без податку}$ - обсяги операцій з придбання товарів (послуг), які використані в операціях, звільнених від оподаткування податком на додану вартість.

2. Операції з експорту товарів (супутніх послуг) та операції з постачання товарів (послуг) на митній території України, які оподатковуються за нульовою ставкою

1. Перелік операцій, що оподатковуються податком на додану вартість за нульовою ставкою, передбачено статтями 195, 211 розділу V, статтею 337 розділу XVIII та підрозділом 2 розділу XX

Кодексу (2755-17).

2. Не внесені платниками до державного бюджету суми податку на додану вартість через застосування нульової ставки розраховуються шляхом визначення суми податку на додану вартість за встановленою основною ставкою податку від обсягів операцій з експорту товарів (супутніх послуг) та/або операцій з постачання товарів (послуг) на митній території України, оподатковуваних за нульовою ставкою, зменшених на обсяги операцій з придбання товарів

(послуг), які використані в операціях з експорту товарів (супутніх послуг) та/або в операціях з постачання товарів (послуг) на митній території України, які оподатковуються за нульовою ставкою.

3. Розрахунок не внесених до державного бюджету сум податку на додану вартість через застосування нульової ставки здійснюється за алгоритмом:

$$СП = (V \text{ пост.нульов.} - V \text{ прид.}) \times \text{розмір ставки податку,}$$

де:

СП - сума пільг;

V пост.нульов. - обсяги операцій з експорту товарів (супутніх послуг) та/або операцій з постачання товарів (послуг) на митній території України, оподатковуваних за нульовою ставкою, з розділу I "Податкові зобов'язання" податкової декларації з податку на додану вартість (за197-11);

V прид. - обсяги операцій з придбання товарів (послуг), які використані в операціях з експорту товарів (супутніх послуг) та/або в операціях з постачання товарів (послуг) на митній території України, які оподатковуються за нульовою ставкою.

3. Спеціальні режими оподаткування у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства

1. Спеціальний режим оподаткування діяльності у сфері сільського та лісового господарства, а також рибальства передбачено статтею 209 розділу V Кодексу (2755-17).

2. Сума податку на додану вартість, не внесена до державного бюджету сільськогосподарським підприємством, яке відповідає критеріям,

визначеним статтею 209 розділу V Кодексу (2755-17), за операціями з постачання сільськогосподарських товарів (послуг)

визначається з відповідного рядка податкової декларації з податку на додану вартість (скороченої або спеціальної) як сума податку на додану вартість, яка залишається у розпорядженні сільськогосподарського підприємства або спрямовується на спеціальний рахунок сільськогосподарського підприємства.

3. Розрахунок не внесених до державного бюджету сум податку на додану вартість сільськогосподарським підприємством здійснюється за алгоритмом:

$$СП = ПЗ \text{ декларацій,}$$

де:

СП - сума пільг;

ПЗ декларацій сума податку на додану вартість, яка залишається у розпорядженні сільськогосподарського підприємства або спрямовується на спеціальний рахунок сільськогосподарського підприємства, відповідно до податкових декларацій з податку на

додану вартість (скороченої або спеціальної) zb197-11, zc197-11).

Директор Департаменту

адміністрування податку

на додану вартість

Ю.В.Лапшин

(Текст взято з сайту ВРУ <http://zakon.rada.gov.ua>

ДОДАТОК Ж

Інформація щодо внесення змін у законодавство України з питань “Податкового законодавства ЄС” станом на 31.05.2011 р.

Головним зовнішньополітичним пріоритетом України є євроінтеграція. Наближення України до Європейського Союзу надасть їй можливість конкурувати на міжнародному рівні, пропонуючи та розподіляючи свою продукцію на внутрішньому та зовнішньому ринках. Прийнятий Податковий кодекс України певною мірою наблизив нашу країну до ЄС.

На протязі травня місяця поточного року проводився моніторинг змін у нормативно-правовій базі з питань адаптації податкового законодавства до законодавства ЄС, проте ніяких змін у нормативно-правовій базі з цих питань не відбулося.

Водночас, у травні Верховна рада України ухвалила постанову "Про основні напрями бюджетної політики на 2012 рік". За це рішення проголосували 263 із 376 депутатів, зареєстрованих у сесійній залі, повідомляє агентство "УНІАН".

Відповідно до постанови, основні прогностичні макропоказники економічного і соціального розвитку України на 2012 рік передбачаються такі: валовий внутрішній продукт номінальний - 1 трлн. 475,5 млрд. гривень; зростання реального ВВП - 6,5%; індекс споживчих цін (грудень до грудня попереднього року) - 107,9%; індекс цін виробників (грудень до грудня попереднього року) - 109,7%.

Також передбачено, що рівень безробіття, визначений за методологією Міжнародної організації праці, у 2012 році складе 7,2-7,7%.

З метою прискорення процесів інтеграції, створення умов вільного доступу до інформації та надання громадянам роз'яснень всіх аспектів цього процесу, в державі систематично ведеться роз'яснювальна робота серед платників податків під час засідань "круглого столу", зустрічей з колективами підприємств щодо набуття Україною членства в Європейському союзі тощо.

Збори на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій

Сплата збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій в основному регулюється Законом України «Про збір на обов'язкове державне пенсійне страхування» від 26.06.97 р. № 400/97-ВР,

законом про державний бюджет на відповідний рік та Порядком сплати збору на обов'язкове державне пенсійне страхування з окремих видів господарських операцій, затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 03.11.98 р. № 1740.

Види операцій	Розмір ставки	Платники збору
Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій з продажу ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння	5 відсотків від вартості реалізованих ювелірних виробів із золота (крім обручок), платини і дорогоцінного каміння	Підприємства, організації та фізичні особи — суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють торгівлю ювелірними виробами із золота, платини і дорогоцінного каміння
Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій з відчуження легкових автомобілів	3 відсотки від вартості легкового автомобіля, визначеної відповідно до договорів купівлі-продажу, довідок-рахунків торговельних організацій, договорів міни, довідок органів митної служби, актів експертної оцінки вартості автомобіля, інших документів, що підтверджують цю вартість	Підприємства, установи та організації всіх форм власності, а також фізичні особи, які набувають право власності на легкові автомобілі шляхом: — купівлі легкових автомобілів, у тому числі у виробників або торговельних організацій (крім випадків забезпечення автомобілями інвалідів згідно із законодавством); --міни; — дарування (безоплатної передачі); — успадкування (крім випадків успадкування легкового автомобіля за законом); — з інших підстав, передбачених законодавством
Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з операцій купівлі-продажу нерухомого майна	1 відсоток від вартості нерухомого майна, зазначеної в договорі купівлі-продажу такого майна	Підприємства, установи, організації незалежно від форм власності та фізичні особи, які придбавають нерухоме майно, за винятком державних підприємств, установ і організацій, що придбавають нерухоме майно за рахунок

		бюджетних коштів, установ та організацій іноземних держав, що користуються імунітетами і привілеями згідно із законами та міжнародними договорами України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, а також громадян, які придбавають житло і перебувають у черзі на одержання житла або придбавають житло вперше. Збір не сплачується, якщо: а) покупцем нерухомого майна є сільськогосподарський товаровиробник, який сплачує фіксований сільськогосподарський податок відповідно до Закону України «Про фіксований сільськогосподарський податок» і згідно із Загальним класифікатором галузей народного господарства (ЗКГНГ) має код: — сільськогосподарське підприємство, включаючи селянське (фермерське) господарство, — 21000 — 21260; 22300; — рибне господарство, риболовецький колгосп — 21271 — 21273; — цукровий завод (комбінат) — 18111; б) право власності на житло, отримане фізичною особою в результаті його приватизації, відповідно до Закону України «Про приватизацію державного житлового фонду»
Збір на обов'язкове державне пенсійне страхування з вартості	7,5 відсотка від вартості будь-яких послуг стільникового рухомого	Підприємства, установи та організації, фізичні особи, які користуються послугами

послуг стільникового рухомого зв'язку. Збір сплачується платниками збору оператору одночасно з оплатою ними зазначених послуг	зв'язку, сплаченої споживачами цих послуг оператору, що їх надає, включаючи вартість вхідних та вихідних телефонних дзвінків, абонентську плату, плату (надбавку) за роумінг, суму страхового завдатку, авансу, вартість інших спеціальних послуг, зазначених у рахунку на оплату послуг стільникового рухомого зв'язку	стільникового рухомого зв'язку, а також оператори цього зв'язку, які надають свої послуги безоплатно. Збір не сплачується, якщо послугами цього зв'язку користуються річкові, морські, повітряні, космічні транспортні засоби, засоби наземного технологічного транспорту (у тому числі таксі), що мають стаціонарно вбудоване обладнання радіозв'язку, радіонавігації та радіоастрономії, яке не може бути відокремлено від таких засобів без втрати його технологічних або експлуатаційних якостей чи характеристик. Не є об'єктом оподаткування: — транслявання програм радіо- та телевізійними станціями; — передавання або прийом інформації за допомогою радіозв'язку мережами відомчого чи технологічного зв'язку, що не мають автоматичної комутації з мережею зв'язку загального користування; — користування радіотелефонами та радіоподовжувачами, підключеними до номерів квартирних телефонів; — суми, які сплачуються одним оператором у компенсацію вартості послуг з роумінгу (або покриття від'ємного сальдо взаєморозрахунків з роумінгу) іншому оператору, що надав такі послуги
--	--	---

ДОДАТОК 3

Мінімальна заробітна плата

Мінімальна заробітна плата в погодинному розмірі застосовується на підприємствах усіх форм власності, а також фізичними особами — підприємцями, які використовують найману працю, якщо ними встановлено погодинну оплату праці із застосуванням нормованих завдань та обліком фактичного робочого часу. Окремі випадки застосування показника мінімальної заробітної плати в місячному розмірі наведемо в таблиці

Випадки застосування	Величина	Підстава
При визначенні граничного розміру доходу, отриманого у тому числі, але не виключно у вигляді заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат та винагород, що виплачуються (надаються) платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами, з якого утримується податок на доходи фізичних осіб (далі — ПДФО) за ставкою 15 %. З межею, що дорівнює 10-кратному розміру мінімальної заробітної плати, установленій законом на 1 січня звітного податкового року, порівнюється загальна сума нарахованих доходів У 2011 році ставка в розмірі 15 % застосовується до доходів, розмір яких менше або дорівнює 9410 грн. (941 грн. x 10).	Доходи, що перевищують зазначену суму, обкладаються податком на доходи фізичних осіб за двома ставками: за ставкою 15 % — частина доходу в межах 9410 грн. та за ставкою 17 % — частина доходу, що перевищує 9410 грн.	П. 167.1 ПКУ
При визначенні суми вартості негрошових подарунків, що не обкладається ПДФО (а також призів переможцям та призерам спортивних змагань)	У 2011 році не включається до оподаткованого доходу платника податку вартість подарунків (призів переможцям та призерам спортивних змагань), за винятком грошових виплат в будь-якій сумі, у розмірі 470,50 грн.	П.п. 165.1.39 ПКУ
При визначенні суми коштів, отриманих як виграш, приз у державну	У січні — березні 2011 року — 47050 грн.;	П.п. 165.1.46 ПКУ

грошову лотерею, що не обкладається ПДФО	у квітні — вересні 2011 року — 48000 грн.; у жовтні — листопаді 2011 року — 49250 грн.; у грудні 2011 року — 50200 грн.	
При визначенні необхідності подання платником податків податкової декларації за результатами звітного року. Податкова декларація подається, зокрема, якщо протягом календарного року дохід, оподатковуваний за ставками, передбаченими п. 167.1 ПКУ (15 і 17 %), виплачувався платнику податку двома або більше податковими агентами, і при цьому загальна сума такого доходу за будь-який календарний місяць перевищила 10-кратний розмір мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня звітного податкового року	У 2011 році — 9410 грн.	П.п. «Є» п. 176.1 ПКУ
При визначенні можливості застосування на період з 1 квітня 2011 року до 1 січня 2016 року ставки 0 % для платників податку на прибуток. Ця ставка застосовується для платників, щодо яких виконуються всі вимоги, визначені п. 154.6 ПКУ, та в яких розмір доходів кожного звітного податкового періоду нарастаючим підсумком з початку року не перевищує 3 млн грн. і розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду заробітної плати (доходу) працівників, які перебувають з платником податку в трудових відносинах, є не меншим, ніж дві мінімальні заробітні плати	У квітні — вересні 2011 року — не менше 1920 грн.; у жовтні — листопаді 2011 року — не менше 1970 грн.; у грудні 2011 року — не менше 2008 грн.	П. 154.6 ПКУ
З 01.04.2011 р. при визначенні можливості включення до складу витрат безнадійної заборгованості позичальника, у випадку якщо кредитор не може звернутися до суду із заявою про порушення справи про	У квітні — вересні 2011 року — 288000 грн.; у жовтні — листопаді 2011 року — 295500 грн.; у грудні 2011 року — 301200	П.п. 159.3.3 ПКУ

банкрутство у зв'язку з тим, що безспірні вимоги такого кредитора до боржника сукупно становлять суму менше 300 мінімальних розмірів заробітної плати	грн.	
З 01.04.2011 р. при віднесенні до складу витрат на відрядження не підтверджених документально витрат на харчування та фінансування інших власних потреб фізичної особи (добові витрати), понесених у зв'язку з таким відрядженням, а також при визначенні отриманих платником податку на відрядження або під звіт суми коштів, що не обкладаються податком на доходи фізичних осіб:	— у межах території України — не більше ніж 0,2 розміру мінімальної заробітної плати, що діяв для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, у розрахунку на добу; — для відряджень за кордон — не вище 0,75 розміру мінімальної заробітної плати, що діяв для працездатної особи на 1 січня звітного податкового року, у розрахунку на добу — у межах України — з 01.04.2011 р. — 188,20 грн. у розрахунку на добу; — за межі України — з 01.04.2011 р. — 705,75 грн. у розрахунку на добу	Абз. 4 пп. 140.1.7 і 165.1.11 ПКУ
При визначенні ставки збору за місця для паркування транспортних засобів. Ставка збору встановлюється за кожний день здійснення діяльності із забезпечення паркування транспортних засобів у гривнях за 1 кв. метр площі земельної ділянки, відведеної для організації та ведення такої діяльності	У 2011 році розмір ставки збору становить від 0,28 грн. до 1,41 грн.	П.п. 266.3.1 ПКУ
При визначенні ставки збору за провадження торговельної діяльності та діяльності з надання платних послуг. Установлюється згідно з п. 267.3 ПКУ у відповідному розмірі від мінімальної заробітної плати, установлені законом на 1 січня календарного року	Установлюється сільськими, селищними та міськими радами	П. 267.3 ПКУ
При визначенні мінімального розміру	—	Ст. 1 Закону № 2464

єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі — ЄСВ), що визначається як добуток ставки ЄСВ та мінімальної заробітної плати, установлені Законом про держбюджет на 2011 рік на відповідний місяць		
При визначенні розміру оплати вільних від роботи днів при навчанні. Оплата таких днів здійснюється в розмірі 50 % середньої заробітної плати, але не нижче мінімальної заробітної плати	—	Ст. 209, 218 КЗпП
При встановленні підстав для порушення справи про банкрутство. Справа про банкрутство порушується господарським судом, якщо безспірні вимоги кредитора (кредиторів) до боржника сукупно складають не менше 300 мінімальних розмірів заробітної плати, які не були задоволені боржником упродовж трьох місяців після встановленого для їх погашення строку	— у січні — березні 2011 року — 282300 грн.; у квітні — вересні 2011 року — 288000 грн.; у жовтні — листопаді 2011 року — 295500 грн.; у грудні 2011 року — 301200 грн.	Ст. 6 Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом» від 14.05.92 р. № 2343-ХІІ
При визначенні мінімального розміру статутного капіталу АТ, ТОВ та ТДВ	Для АТ такий розмір становитиме (на момент держреєстрації товариства): у січні — березні 2011 року — 1176250 грн.; у квітні — вересні 2011 року — 1200000 грн.; у жовтні — листопаді 2011 року — 1231250 грн.; у грудні 2011 року — 1255000 грн. Для ТОВ і ТДВ складе (на момент держреєстрації товариства): у січні — березні 2011 року — 941 грн.; — у квітні — вересні 2011 року — 960 грн.; — у жовтні — листопаді 2011 року — 985 грн.; — у грудні 2011 року — 1004 грн.	Для ТОВ і ТДВ — ст. 52 і абз. 3 ст. 65 Закону про госптовариства. Для АТ — ст. 14 Закону України «Про акціонерні товариства» від 17.09.2008 р. № 514-VI

ДОДАТОК І

Облікова ставка НБУ

Облікова ставка Національного банку України, за визначенням ст. 1 Закону України «Про Національний банк України» від 20.05.99 р. № 679-XIV (далі — Закон про НБУ) поняття цього терміна — це один із монетарних інструментів, за допомогою якого Національний банк України встановлює для банків та інших суб'єктів грошово-кредитного ринку орієнтир щодо вартості залучених та розміщених грошових коштів.

По суті аналогічне, хоча більше за обсягом визначення цього терміна дається п. 1.1 глави 1 Положення про процентну політику Національного банку України, затвердженого постановою Правління НБУ від 18.08.2004 р. № 389 (далі — Положення № 389).

Облікова ставка Національного банку — один з монетарних інструментів, за допомогою якого Національний банк установлює для суб'єктів грошово-кредитного ринку орієнтир щодо вартості залучених та розміщених грошових коштів на відповідний період і є основною процентною ставкою, яка залежить від процесів, що відбуваються в макроекономічній, бюджетній сферах та на грошово-кредитному ринку.

Національний банк:

— установлює порядок визначення облікової ставки та інших процентних ставок за своїми операціями (ст. 27 Закону про НБУ);

— здійснює дисконтну валютну політику, змінюючи облікову ставку Національного банку для регулювання руху капіталу та балансування платіжних зобов'язань, а також коригування курсу грошової одиниці України до іноземних валют (абзац другий ст. 46 Закону про НБУ).

Визначення рівня та характеру змін облікової ставки Національного банку залежить від тенденцій загального економічного розвитку, макроекономічних та бюджетних процесів, стану грошово-кредитного ринку (п. 3.2 Положення № 389).

Національний банк здійснює оприлюднення облікової ставки, затвердженої постановою Правління Національного банку, через засоби масової інформації (п. 3.4 Положення № 389).

Розмір облікової ставки НБУ може доводитись до відома користувачів відповідними листами.

Розмір облікової ставки Національного банку України

Дата	Розмір ставки	Джерело інформації
3 01.06.2007	8.0000 %	Лист НБУ від 17.05.2007 р. № 14-011/1150-5118
3 01.01.2008	10.0000 %	Постанова НБУ від 29.12.2007 р. № 492
3 30.04.2008	12.0000 %	Постанова НБУ від 21.04.2008 р. № 107
3 16.02.2009	12.0000 %	Лист НБУ від 16.02.2009 р. № 14-011/778-2395
3 15.06.2009	11.0000 %	Постанова НБУ від 12.06.2009 № 343
3 12.08.2009	10.2500 %	Постанова НБУ від 10.08.2009 № 468
3 08.06.2010	9.5000 %	Постанова НБУ від 07.06.2010 р. № 259
3 08.07.2010	8.5000 %	Постанова НБУ від 07.07.2010 р. № 320
3 10.08.2010	7.7500 %	Постанова НБУ від 09.08.2010 р. № 377

Випадки, коли використовується показник облікової ставки НБУ

Коли застосовується (може застосовуватися)	Яким документом передбачено
При визначенні суми процентів, умовно нарахованих на суму поворотної фінансової допомоги, що залишається неповерненою на кінець звітного періоду, у розмірі облікової ставки НБУ, розрахованої за кожний день фактичного використання такої поворотної фінансової допомоги	П.п. 1.22.1 Закону про податок на прибуток;*П.п. 14.1.257 ПКУ
При визначенні загальної суми лізингових платежів при передачі об'єкта, що перебував у складі основних фондів лізингодавця протягом строку перших 50 % амортизації його первісної вартості (для класифікації лізингу (оренди) як фінансового)	П.п. 1.18.2 Закону про податок на прибуток*
При нарахуванні пені у зв'язку з регулюванням сумнівної (безнадійної) заборгованості	П.п. 12.1.2 Закону про податок на прибуток;*П.п. 159.1.2 ПКУ
При визначенні розміру ренти, якщо одержувач ренти передав у власність платника ренти грошову суму	Ст. 737 ЦКУ
При визначенні розміру процентів за договором позики, якщо інше не передбачено договором	Ст. 1048 ЦКУ
При визначенні розміру процентів та порядку їх сплати за кредитним договором	Ст. 10561 ЦКУ
При визначенні розміру процентів, що виплачуються банком вкладнику, якщо інше не передбачено договором	Ст. 1061 ЦКУ
При розрахунку штрафних санкцій за порушення грошових зобов'язань, якщо інший розмір відсотків не передбачено законом або договором	Ч. 6 ст. 231 ГКУ

При розрахунку сум, які необхідно сплатити особі, яка переміщує товар у режимі реімпорту	Ст. 193 МКУ
При нарахуванні пені в розмірі 120 відсотків річних облікової ставки НБУ у разі використання податкових пільг не за призначенням чи несвоєчасного повернення коштів, не сплачених до бюджету внаслідок надання пільги, у разі її надання на поворотній основі	П. 30.8 ПКУ
При розрахунку пені із розрахунку 120 % річних облікової ставки НБУ на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені)	П. 129.4 ПКУ
При нарахуванні пені в розмірі 120 % облікової ставки НБУ на суму недосплаченого податку внаслідок не підтверджених відповідними документами витрат у разі їх втрати, знищення або відсутності та не поновлення таких документів до закінчення податкового періоду, що настає за звітним	П.п. 139.1.9 ПКУ
При нарахуванні пені в розмірі 120 % облікової ставки НБУ, що діяла на день виникнення податкового зобов'язання з податку, яке мав би сплатити платник податку у встановлений строк у разі, якщо б він не користувався податковою пільгою, встановленою п.п. 140.1.3 ПКУ, обчисленої до суми такого податкового зобов'язання та розрахована за кожен день недоплати, закінчуючи днем збільшення доходу	П.п. 140.1.3 ПКУ
При нарахуванні пені в розмірі 120 % облікової ставки НБУ, що діяла на день виникнення у страхувальника податкового зобов'язання, пов'язаного з розриванням з будь-яких причин (крім окремого визначеного ПКУ випадку) дії договору довгострокового страхування життя чи з недержавного пенсійного забезпечення протягом перших п'яти років до закінчення мінімального строку його дії або до настання відповідного страхового випадку	П.п. 156.2.2 ПКУ
При нарахуванні пені, виходячи із 120 % облікової ставки НБУ, у разі порушення вимог щодо цільового використання ввезених на митну територію України товарів, звільнених від оподаткування ПДВ	П.п. 197.16.2.4 ПКУ
При нарахуванні пені на рівні 120 % облікової ставки НБУ на суму ПДВ, не відшкодовані платникам з бюджету протягом визначеного строку	П. 200.23 ПКУ
При нарахуванні пені, виходячи з 120 % облікової ставки НБУ, у разі порушення цільового використання товарів, пов'язаних із виконанням робіт з підготовки до зняття і зняття енергоблоків	П. 211.3 ПКУ

Чорнобильської АЕС	
При нарахуванні пені, виходячи з 120 % облікової ставки НБУ, у разі порушення цільового використання імпортованих товарів, передбачених для використання при реконструкції існуючих і будівництві нових підприємств з виробництва біопалива і для виготовлення та реконструкції технічних і транспортних засобів з метою споживання біопалива, якщо такі товари не виробляються та не мають аналогів в Україні, а також технічних та транспортних засобів, у т. ч. самохідних сільгоспмашин, що працюють на біопаливі, якщо такі товари не виробляються в Україні	П.п. «б» п. 2 підрозділу 2 розділу XX ПКУ
При нарахуванні пені, виходячи з 120 % річних облікової ставки НБУ, на суми коштів, безпідставно стягнені територіальними органами Пенсійного фонду з юридичних і фізичних осіб, які підлягають поверненню	Ст. 26 Закону № 2464

** Згідно з п.п. 2 п. 2 розділу XIX ПКУ з 1 квітня 2011 року цей Закон втрапить чинність, крім п. 1.20 ст. 1 цього Закону, який діє до 1 січня 2013 року. — Прим. ред.*

ДОДАТОК К

Орендні ставки за використання нерухомого державного майна

Використання орендарем нерухомого майна за цільовим призначенням	Орендна ставка, відсотків
1. Розміщення казино, інших гральних закладів, гральних автоматів	100
2. Розміщення пунктів продажу лотерейних білетів, пунктів обміну валюти	35
3. Розміщення:	30
фінансових установ, ломбардів, бірж, брокерських, дилерських, маклерських, ріелторських контор (агентств нерухомості), банкоматів	
ресторанів з нічним режимом роботи	
торговельних об'єктів з продажу ювелірних виробів, виробів з дорогоцінних металів та дорогоцінного каміння, антикваріату, зброї	
операторів телекомунікацій, які надають послуги з рухомого (мобільного) зв'язку, операторів та провайдерів телекомунікацій, які надають послуги з доступу до Інтернет	
4. Розміщення:	25
виробників реклами	
салонів краси, саун, турецьких лазень, соляріїв, кабінетів масажу, тренажерних залів	
торговельних об'єктів з продажу автомобілів	
зовнішньої реклами на будівлях і спорудах	
5. Організація концертів та іншої видовищно-розважальної діяльності	25
6. Розміщення суб'єктів господарювання, що провадять туроператорську та турагентську діяльність, готелів	22
7. Розміщення суб'єктів господарювання, що провадять діяльність з ремонту об'єктів нерухомості	21
8. Розміщення:	20
клірингових установ	
майстерень, що здійснюють технічне обслуговування та ремонт автомобілів	
майстерень з ремонту ювелірних виробів	
ресторанів	
приватних закладів охорони здоров'я	
суб'єктів господарювання, що діють на основі приватної власності і провадять господарську діяльність з медичної практики	

розміщення торговельних об'єктів з продажу окулярів, лінз, скелець	
суб'єктів господарювання, що провадять діяльність у сфері права, бухгалтерського обліку та оподаткування	
редакцій засобів масової інформації:	
— рекламного та еротичного характеру	
— тих, що засновані в Україні міжнародними організаціями або за участю юридичних чи фізичних осіб інших держав, осіб без громадянства	
— тих, де понад 50 відсотків загального обсягу випуску становлять матеріали іноземних засобів масової інформації	
— тих, що засновані за участю суб'єктів господарювання, одним із видів діяльності яких є виробництво та постачання паперу, поліграфічного обладнання, технічних засобів мовлення	
9. Розміщення:	18
крамниць-складів, магазинів-складів	
турбаз, мотелів, кемпінгів, літніх будиночків	
торговельних об'єктів з продажу:	
— непродовольчих товарів, алкогольних та тютюнових виробів	
— промислових товарів, що були у використанні	
— автотоварів	
— відео- та аудіопродукції	
10. Розміщення фізкультурно-спортивних закладів, діяльність яких спрямована на організацію та проведення занять різними видами спорту	17
11. Розміщення:	15
суб'єктів господарювання, що надають послуги, пов'язані з переказом грошей	
бірж, що мають статус неприбуткових організацій	
кафе, барів, закусочних, буфетів, кафетеріїв, що здійснюють продаж товарів підакцизної групи	
ветеринарних лікарень (клінік), лабораторій ветеринарної медицини	
суб'єктів господарювання, що провадять діяльність з організації шлюбних знайомств та весіль	
офісних приміщень	
антен	
суб'єктів господарювання, що провадять діяльність з вирощування квітів, грибів	
12. Розміщення:	13

закладів ресторанного господарства з постачання страв, приготовлених централізовано для споживання в інших місцях	
суб'єктів господарювання, що надають послуги з утримання домашніх тварин	
13. Розміщення:	12
складів	
суб'єктів господарювання, що діють на основі приватної власності і надають послуги з перевезення та доставки (вручення) поштових відправлень (кур'єрська служба)	
стоянок для автомобілів	
14. Розміщення:	10
комп'ютерних клубів та інтернет-кафе	
ветеринарних аптек	
рибних господарств	
приватних навчальних закладів	
шкіл, курсів з навчання водіїв автомобілів	
торговельних об'єктів з продажу книг, газет і журналів, виданих іноземними мовами	
суб'єктів господарювання, що здійснюють проектні, проектно-вишукувальні, проектно-конструкторські роботи	
видавництв друкованих засобів масової інформації та видавничої продукції, що друкуються іноземними мовами	
редакцій засобів масової інформації, крім зазначених у пункті 10 Методики та пункті 8 цього додатка	
15. Проведення виставок непродовольчих товарів без здійснення торгівлі	10
16. Розміщення торговельних автоматів, що відпускають продовольчі товари	9
17. Розміщення:	8
кафе, барів, закусточних, кафетеріїв, які не здійснюють продаж товарів підакцизної групи	
аптек, що реалізують готові ліки	
торговельних об'єктів з продажу продовольчих товарів, крім товарів підакцизної групи	
18. Розміщення:	7
торговельних об'єктів з продажу ортопедичних виробів	
ксерокопіювальної техніки для надання населенню послуг із ксерокопіювання документів	
фотоательє	
19. Проведення виставок образотворчої та книжкової продукції, виробленої в Україні	7

20. Розміщення:	6
їдалень, буфетів, які не здійснюють продаж товарів підакцизної групи	
фірмових магазинів вітчизняних промислових підприємств-товаровиробників, крім тих, що виробляють товари підакцизної групи	
об'єктів поштового зв'язку на площі, що використовується для надання послуг поштового зв'язку	
суб'єктів господарювання, що надають послуги з перевезення та доставки (вручення) поштових відправлень	
хімчисток	
майстерень з ремонту електропобутових товарів	
торговельних об'єктів з продажу поліграфічної продукції та канцтоварів, ліцензованої відео- та аудіопродукції, що призначається для навчальних закладів	
21. Розміщення:	5
перукарень	
державних закладів охорони здоров'я, що частково фінансуються з державного бюджету, та закладів охорони здоров'я, що фінансуються з місцевого бюджету	
оздоровчих закладів для дітей та молоді	
санаторно-курортних закладів для дітей	
державних навчальних закладів, що частково фінансуються з державного бюджету, та навчальних закладів, що фінансуються з місцевого бюджету	
майстерень з ремонту одягу	
торговельних об'єктів з продажу книг, газет і журналів, виданих українською мовою	
відділень банків на площі, що використовується для здійснення платежів за житлово-комунальні послуги	
22. Розміщення:	4
їдалень, буфетів, які не здійснюють продаж товарів підакцизної групи, у навчальних закладах та військових частинах	
громадських вбиралень	
камер схову	
майстерень з ремонту взуття	
майстерень з ремонту годинників	
видавництва друкованих засобів масової інформації та видавничої продукції, що видаються українською мовою	
23. Розміщення:	3

аптек на площі, що використовується для виготовлення ліків за рецептами	
суб'єктів господарювання, що надають ритуальні послуги	
майстерень художників, скульпторів, народних майстрів площею менш як 50 кв. метрів	
органів місцевого самоврядування та їх добровільних об'єднань	
науково-дослідних установ, крім бюджетних	
24. Розміщення:	2
аптек, які обслуговують пільгові категорії населення	
організацій, що надають послуги з нагляду за особами з фізичними чи розумовими вадами	
бібліотек, архівів, музеїв	
лазень, пралень загального користування	
дитячих молочних кухонь	
торговельних об'єктів з продажу продовольчих товарів для пільгових категорій громадян	
25. Розміщення:	1
закладів соціального захисту для бездомних громадян, безпритульних дітей та установ, призначених для тимчасового або постійного перебування громадян похилого віку та інвалідів	
державних та комунальних позашкільних навчальних закладів (крім оздоровчих закладів для дітей та молоді) та дошкільних навчальних закладів	
закладів соціального обслуговування для сімей, дітей та молоді, що утримуються за рахунок місцевого бюджету, зокрема центрів соціально-психологічної реабілітації дітей, соціальних гуртожитків для дітей-сиріт та дітей, позбавлених батьківського піклування, соціальних центрів матерів та дитини, центрів соціально-психологічної допомоги, центрів реабілітації дітей та молоді з функціональними обмеженнями, центрів для ВІЛ-інфікованих дітей та молоді	
26. Розміщення транспортних підприємств з:	
перевезення пасажирів	15
перевезення вантажів	18
27. Розміщення творчих спілок, громадських, релігійних та благодійних організацій на площі, що не використовується для провадження підприємницької діяльності і становить:	
не більш як 50 кв. метрів	3
понад 50 кв. метрів	7
28. Розміщення громадських організацій інвалідів на площі, що не використовується для провадження підприємницької діяльності і становить:	
не більш як 50 кв. метрів	1
понад 50 кв. метрів	7

29. Інше використання нерухомого майна	15
--	----

Примітка. Орендні ставки для орендарів — вітчизняних юридичних і фізичних осіб, що є суб'єктами малого підприємництва, які провадять виробничу діяльність безпосередньо на орендованих виробничих площах (крім офісів), застосовуються з коефіцієнтом 0,7.

(Додаток 2 до Методики розрахунку і порядку використання плати за оренду державного майна, затвердженої постановою КМУ від 04.10.95 р. № 786)

ДОДАТОК Л

ЗАТВЕРДЖЕНО Указом Президента України від 18 березня 2013 року № 141/2013

ПОЛОЖЕННЯ

про Міністерство доходів і зборів України

1. Міністерство доходів і зборів України (Міндоходів України) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України.

Міндоходів України є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади з питань:

забезпечення формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізації єдиної державної податкової, державної митної політики;

забезпечення формування та реалізації державної політики з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (далі - єдиний внесок);

забезпечення формування та реалізації державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

2. Міндоходів України у своїй діяльності керується Конституцією та законами України, актами і дорученнями Президента України, щорічним посланням Президента України до Верховної Ради України про внутрішнє і зовнішнє становище України, актами Кабінету Міністрів України, іншими актами законодавства України.

3. Основними завданнями Міндоходів України є:

1) забезпечення формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізації єдиної державної податкової, державної митної політики, а також боротьба з правопорушеннями під час застосування податкового та митного законодавства, здійснення в межах своїх повноважень контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів та інших платежів;

2) забезпечення формування та реалізації державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів;

3) забезпечення формування та реалізації державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьба з правопорушеннями при застосуванні законодавства з питань сплати єдиного внеску;

4) забезпечення формування та реалізації державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті в установлений 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, торгових патентів.

4. Міндоходів України відповідно до покладених на нього завдань:

1) розробляє проекти законів України, проекти актів Президента України, Кабінету Міністрів України та вносить їх у встановленому порядку на розгляд Кабінету Міністрів України з урахуванням практики застосування законодавства з питань, що належать до компетенції Міндоходів України;

2) розробляє та затверджує порядки, інструкції, положення, форми розрахунків, звітів, декларацій, інших документів з питань, що належать до компетенції Міндоходів України;

- 3) розробляє пропозиції до проектів міжнародних договорів України та забезпечує дотримання і виконання зобов'язань, взятих за міжнародними договорами України, з питань, що належать до компетенції Міндоходів України;
- 4) визначає єдині методологічні засади складення звітності з податків і зборів, звітності з єдиного внеску та інших питань, що належать до компетенції Міндоходів України;
- 5) здійснює адміністрування податків і зборів, митних платежів, єдиного внеску;
- 6) контролює своєчасність подання платниками податків та єдиного внеску передбаченої законом звітності (декларації, розрахунки тощо), своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків і зборів, єдиного внеску;
- 7) надає відповідно до закону в межах своїх повноважень адміністративні послуги;
- 8) здійснює контроль за дотриманням податкового і митного законодавства, законодавства щодо адміністрування єдиного внеску та в межах своїх повноважень - іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на Міндоходів України;
- 9) забезпечує достовірність та повноту обліку платників податків та єдиного внеску, суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням;
- 10) забезпечує ведення обліку податків і зборів, єдиного внеску;
- 11) здійснює диференціацію платників податків;
- 12) здійснює перегляд рішень територіальних органів у встановленому законодавством порядку;
- 13) вирішує відповідно до Митного кодексу України питання щодо реалізації компромісу;
- 14) організовує та контролює застосування адміністративного арешту (арешту) майна платників податків та/або зупинення видаткових операцій на їх рахунках у банках, фінансових санкцій до платників єдиного внеску;
- 15) організовує та контролює погашення податкового боргу з податків і зборів платників податків, а також стягнення своєчасно ненарахованих та/або несплачених сум єдиного внеску з платників єдиного внеску;
- 16) організовує та контролює роботу з відстрочення, розстрочення та реструктуризації грошових зобов'язань та/або податкового боргу, погоджує з центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної бюджетної політики, рішення про розстрочення або відстрочення грошових зобов'язань платників податків чи податкового боргу на строк, що виходить за межі одного бюджетного періоду, здійснює в межах повноважень, передбачених законом, списання безнадійного податкового боргу;
- 17) ініціює застосування до платників податків та платників єдиного внеску судових процедур банкрутства;
- 18) організовує ведення митної статистики та Української класифікації товарів зовнішньоекономічної діяльності;
- 19) організовує та контролює дотримання суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності і громадянами установленого законодавством порядку переміщення товарів, транспортних засобів через митний кордон України;
- 20) здійснює контроль за застосуванням відповідно до закону заходів тарифного та нетарифного регулювання під час переміщення товарів через митний кордон України, зокрема після завершення операцій митного контролю та митного оформлення;

- 21) організовує контроль за правильністю визначення митної вартості товарів відповідно до закону та загальноприйнятої міжнародної практики, а також за правильністю визначення країни походження товарів, що переміщуються через митний кордон України;
- 22) забезпечує застосування митних режимів, здійснення митного контролю та митного оформлення товарів, поміщених у відповідні митні режими;
- 23) вживає заходів щодо захисту прав інтелектуальної власності у процесі зовнішньоекономічної діяльності, недопущення переміщення через митний кордон України контрафактних товарів;
- 24) проводить верифікацію (встановлення достовірності) сертифікатів про походження товарів з України та здійснює у випадках, установлених міжнародними договорами, видачу сертифікатів походження;
- 25) готує пропозиції щодо прогнозу доходів бюджетів і надходжень єдиного внеску з урахуванням прогнозу макроекономічних показників і тенденцій розвитку світової економіки;
- 26) здійснює ліцензування діяльності суб'єктів господарювання з виробництва спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів, з оптової торгівлі спиртом, оптової та роздрібною торгівлі алкогольними напоями і тютюновими виробами, а також ліцензування митної брокерської діяльності;
- 27) надає повноваження на провадження діяльності з надання митним органам фінансових гарантій забезпечення сплати митних платежів;
- 28) здійснює у випадках, передбачених законом, провадження у справах про адміністративні правопорушення;
- 29) організовує та забезпечує ведення обліку осіб, які здійснюють операції з товарами, що перебувають під митним контролем;
- 30) здійснює кінологічне забезпечення;
- 31) організовує дослідження і експертну діяльність у податковій та митній сферах;
- 32) здійснює разом із митними органами інших держав заходи щодо вдосконалення процедури пропуску через державний кордон України товарів і транспортних засобів, їх митного контролю та митного оформлення;
- 33) впроваджує спрощені митні процедури відповідно до законодавства та сприяє створенню відповідних умов для полегшення торгівлі, сприяння транзиту, збільшення товарообігу та пасажиропотоку через митний кордон України;
- 34) проводить аналіз та здійснює управління ризиками з метою визначення форм та обсягів митного та податкового контролю;
- 35) організовує контроль за доставкою товарів, які перебувають під митним контролем, до митних органів призначення;
- 36) організовує застосування та контроль за процедурами використання гарантій забезпечення сплати митних платежів, взаємодіє з об'єднаннями експедиторів, незалежними фінансовими посередниками, страховими організаціями та фінансово-кредитними установами;
- 37) організовує стягнення коштів у разі невиконання забезпечених фінансовою гарантією зобов'язань зі сплати митних платежів;
- 38) надає консультації відповідно до Податкового та Митного кодексів України, законодавства з питань сплати єдиного внеску;

- 39) забезпечує розвиток, упровадження та технічне супроводження інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних систем і технологій, автоматизацію процедур, зокрема контроль за повнотою та правильністю виконання митних формальностей, організовує впровадження електронних сервісів для суб'єктів господарювання;
- 40) здійснює в межах своїх повноважень формування та ведення реєстрів, банків та баз даних, а також забезпечує ведення реєстру страхувальників;
- 41) організовує взаємодію та обмін інформацією з державними органами інших держав згідно із законодавством України, міжнародними договорами України;
- 42) організовує надання дозволів на відкриття та експлуатацію митних складів, складів тимчасового зберігання, магазинів безмитної торгівлі, вантажних митних комплексів, вільних митних зон комерційного або сервісного типу, видачу сертифікатів уповноваженого економічного оператора;
- 43) бере в установленому порядку участь у наданні послуг електронного цифрового підпису;
- 44) звертається до суду у випадках, передбачених законодавством;
- 45) здійснює прогнозування та проводить аналіз надходження податків і зборів, інших платежів, визначених Податковим та Митним кодексами України, Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», вивчає вплив макроекономічних показників і змін законодавства на надходження податків, інших платежів, розробляє пропозиції щодо збільшення їх обсягу та зменшення втрат бюджету;
- 46) надає на основі макроекономічних показників та тенденцій розвитку світової економіки Міністерству фінансів України пропозиції щодо визначення прогнозних (індикативних) показників доходів Державного бюджету України для складення проекту закону про Державний бюджет України;
- 47) складає звітність щодо стану розрахунків платників податків і зборів із бюджетом та сплати єдиного внеску, а також інших показників роботи за напрямками діяльності Міндоходів України;
- 48) організовує роботу, пов'язану із замовленням марок акцизного податку, їх зберіганням, продажем, відбором зразків з метою проведення експертизи щодо їх автентичності та здійснення контролю за наявністю таких марок на пляшках (упаковках) з алкогольними напоями і пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації;
- 49) організовує контроль за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів та забезпечує міжгалузеву координацію у цій сфері;
- 50) забезпечує контроль за прийняттям декларації про максимальні роздрібні ціни на підакцизні товари (продукцію), встановлені виробником або імпортером, та узагальненням відомостей, зазначених у таких деклараціях, для організації роботи та контролю за повнотою обчислення і сплати акцизного податку;
- 51) здійснює заходи щодо запобігання та виявлення порушень законодавства у сфері виробництва та обігу спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів;
- 52) забезпечує контроль за дотриманням суб'єктами господарювання, які провадять роздрібну торгівлю тютюновими виробами, вимог законодавства щодо максимальних роздрібних цін на тютюнові вироби, встановлених виробниками або імпортерами таких виробів;
- 53) забезпечує контроль за дотриманням суб'єктами господарювання, які провадять оптову або роздрібну торгівлю алкогольними напоями, вимог законодавства щодо мінімальних оптово-відпускних або роздрібних цін на такі напої;
- 54) отримує і реєструє заяви, повідомлення та іншу інформацію про кримінальні та інші правопорушення, приймає щодо них передбачені законом рішення;

- 55) виявляє кримінальні та інші правопорушення у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах, а також встановлює місцезнаходження платників податків, опитує їх засновників, посадових осіб;
- 56) провадить відповідно до закону оперативно-розшукову діяльність, а також досудове розслідування в межах наданих законом повноважень, вживає заходів щодо відшкодування завданих державі збитків;
- 57) здійснює розшук осіб, які переховуються від слідства та суду за кримінальні правопорушення у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах;
- 58) вживає заходів для виявлення, аналізу та перевірки фінансових операцій, які можуть бути пов'язані з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванням тероризму;
- 59) виявляє системні причини та умови, що сприяли вчиненню кримінальних та інших правопорушень у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах, вживає заходів до їх усунення;
- 60) отримує від органів, що здійснюють державний фінансовий контроль, матеріали ревізії та іншу інформацію в разі виявлення фактів порушення законодавства;
- 61) збирає, аналізує, узагальнює інформацію про порушення законодавства у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах, прогнозує тенденції розвитку негативних процесів у зазначених сферах;
- 62) проводить роботу щодо боротьби з незаконним виробництвом, переміщенням, обігом спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів;
- 63) проводить заходи щодо запобігання та протидії контрабанді, боротьби з порушеннями митних правил на митній території України;
- 64) забезпечує у Міндоходів України та його територіальних органах безпеку діяльності, а також державних службовців та працівників від протиправних посягань, пов'язаних із виконанням ними службових обов'язків;
- 65) організовує роботу з виявлення, обліку, зберігання, оцінки, розпорядження безхазайним майном, а також іншим майном, що переходить у власність держави, та з обліку, попередньої оцінки, зберігання майна, вилученого, конфіскованого за порушення митного, податкового законодавства;
- 66) проводить роботу зі стягнення заборгованості суб'єктів господарювання за кредитами та позиками, залученими державою або під державні гарантії;
- 67) застосовує санкції за несвоєчасність подання звітності, встановленої законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на Міндоходів України;
- 68) організовує в межах своїх повноважень погашення заборгованості з інших платежів;
- 69) організовує ведення обліку технічних засобів фіксування проведення готівкових розрахунків;
- 70) організовує проведення перевірок щодо дотримання встановлених законом строків здійснення розрахунків в іноземній валюті, готівкових розрахунків та наявності ліцензій;
- 71) організовує контроль за дотриманням правил переміщення валютних цінностей через митний кордон України;
- 72) забезпечує здійснення санітарно-епідеміологічного, ветеринарно-санітарного, фітосанітарного, екологічного контролю щодо товарів, що переміщуються через митний кордон України, а також контролю за переміщенням культурних цінностей у формі попереднього документального контролю в пунктах пропуску через державний кордон України;
- 73) здійснює інші визначені законами України повноваження, покладені на Міндоходів України.

5. Міндоходів України з метою організації своєї діяльності:

- 1) організовує роботу Міністерства, його територіальних органів, підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління;
- 2) встановлює правила поведінки посадових осіб Міндоходів України та здійснює контроль за їх виконанням;
- 3) надає територіальним органам Міндоходів України методичну і практичну допомогу в організації роботи, проводить перевірку стану такої роботи;
- 4) забезпечує прийом громадян, розгляд звернень громадян, запитів і звернень народних депутатів України, а також запитів на отримання публічної інформації;
- 5) координує діяльність своїх територіальних органів та організовує їх взаємодію з державними органами та органами місцевого самоврядування;
- 6) забезпечує згідно із законодавством надання державним органам інформації з баз даних Міндоходів України;
- 7) співпрацює з інститутами громадянського суспільства та забезпечує участь громадськості у формуванні та реалізації державної політики за напрямками діяльності Міндоходів України;
- 8) інформує суспільство про показники роботи, напрями та підсумки діяльності Міндоходів України у порядку та способами, передбачені законодавством;
- 9) організовує роз'яснювальну роботу в засобах масової інформації щодо практики застосування законодавства з питань, що належать до компетенції Міндоходів України;
- 10) формує інформаційну політику Міндоходів України та його територіальних органів;
- 11) оприлюднює на єдиному веб-порталі та в офіційному друкованому виданні Міндоходів України нормативно-правові акти та інші офіційні документи з питань, що належать до його компетенції;
- 12) виступає засновником засобів масової інформації з питань, що належать до компетенції Міндоходів України;
- 13) бере участь у формуванні державного замовлення на підготовку, перепідготовку та підвищення кваліфікації фахівців у відповідних сферах;
- 14) здійснює добір кадрів в апарат Міндоходів України та на керівні посади в територіальних органах Міндоходів України, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери його управління, формує кадровий резерв на відповідні посади, організовує роботу з підготовки, перепідготовки та підвищення кваліфікації працівників Міндоходів України;
- 15) здійснює контроль та забезпечує надання допомоги у стягненні податкового боргу та недоїмки з єдиного внеску в міжнародних правовідносинах за запитами компетентних органів іноземних держав;
- 16) забезпечує в межах своїх повноважень міжнародне співробітництво;
- 17) вживає заходів для спорудження, облаштування, утримання і проведення ремонту пунктів пропуску для автомобільного сполучення через державний кордон України;
- 18) здійснює прогнозування та планування видатків на матеріально-технічне забезпечення і розвиток діяльності Міндоходів України;
- 19) здійснює відомчий контроль та внутрішній аудит за додержанням вимог законодавства і виконанням службових, посадових обов'язків у Міндоходів України, його територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери його управління;

- 20) організовує наукову, науково-технічну, інвестиційну, інформаційну, видавничу діяльність, виступає засновником навчальних закладів та науково-дослідних установ;
- 21) забезпечує в межах своїх повноважень реалізацію державної політики щодо державної таємниці та захисту інформації, контроль за її збереженням в апараті Міндоходів України, а також мобілізаційну підготовку, мобілізацію та контроль за здійсненням таких заходів;
- 22) здійснює відповідно до законодавства управління об'єктами державної власності, що належать до сфери управління Міндоходів України;
- 23) здійснює нагляд за охороною праці в апараті Міндоходів України, його територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери його управління;
- 24) здійснює заходи щодо забезпечення протипожежної безпеки в апараті Міндоходів України, його територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери його управління, та на територіях, де вони розташовані;
- 25) організовує планово-фінансову роботу в Міндоходів України, його територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери його управління, здійснює контроль за використанням фінансових і матеріальних ресурсів, забезпечує організацію та вдосконалення бухгалтерського обліку;
- 26) бере участь у розгляді та погодженні фінансових планів державних підприємств, акціонерних, холдингових компаній та інших суб'єктів господарювання з часткою державної власності, їх дочірніх підприємств та здійснює моніторинг виконання ними показників розрахунків з бюджетом та державними цільовими фондами, затверджених узгодженими фінансовими планами;
- 27) організовує роботу з укомплектування, зберігання, обліку та використання архівних документів;
- 28) здійснює в межах своїх повноважень заходи щодо запобігання корупції і контроль за їх здійсненням у Міндоходів України, його територіальних органах, на підприємствах, в установах та організаціях, що належать до сфери його управління;
- 29) організовує інформаційно-аналітичне забезпечення Міндоходів України та автоматизацію його діяльності;
- 30) розробляє нормативно-правові акти з питань, що належать до компетенції Міндоходів України;
- 31) здійснює інші повноваження, визначені законами України та покладені на нього Президентом України.

6. Міндоходів України для виконання покладених на нього завдань має право:

- 1) проводити відповідно до законодавства перевірки платників податків (крім Національного банку України) і звірки, у тому числі після проведення процедур митного контролю та митного оформлення;
- 2) здійснювати державний експортний контроль під час проведення митного контролю та митного оформлення товарів;
- 3) проводити контрольні розрахункові операції до початку перевірки платника податків щодо дотримання ним порядку проведення готівкових розрахунків та застосування реєстраторів розрахункових операцій;
- 4) запрошувати платників податків та єдиного внеску або їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків, єдиного внеску, інших платежів, дотримання вимог іншого законодавства, здійснення контролю за додержанням якого покладено на Міндоходів України;
- 5) під час проведення перевірок у платників податків - фізичних осіб, а також у посадових осіб платників податків - юридичних осіб та платників єдиного внеску перевіряти документи, що посвідчують особу;

6) для здійснення функцій, визначених законодавством, отримувати безоплатно від платників податків, у тому числі благодійних та інших неприбуткових організацій, у порядку, визначеному законодавством, інформацію, довідки, копії документів (засвідчені підписом платника податків або його посадовою особою та скріплені печаткою (за наявності) про фінансово-господарську діяльність, отримані доходи, видатки платників податків та іншу інформацію, пов'язану з обчисленням та сплатою податків, єдиного внеску, інших платежів, про дотримання вимог законодавства, здійснення контролю за яким покладено на Міндоходів України, а також фінансову і статистичну звітність у порядку та на підставах, визначених законом;

7) отримувати від платників податків та єдиного внеску, а також надавати в межах, передбачених законом, документи в електронному вигляді;

8) вимагати під час документальних перевірок від платників податків, що перевіряються, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів;

9) вимагати від платників податків, що перевіряються, зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки;

10) запитувати та вивчати під час проведення перевірок первинні документи, які використовуються у бухгалтерському та податковому обліку, інші реєстри, фінансову, статистичну звітність, пов'язані з обчисленням і сплатою податків, інших платежів, виконанням вимог законодавства, контроль за додержанням якого покладено на Міндоходів України;

11) вимагати під час проведення перевірок виготовлення і надання засвідчених підписом платника податків або його посадовою особою та скріплених печаткою (за її наявності) копій первинних документів, які свідчать про порушення податкового та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на Міндоходів України, та отримувати їх у платників податків у встановленому Податковим кодексом України порядку;

12) вимагати під час проведення перевірок від посадових або службових осіб платника податків залучення повноважних осіб для спільного з працівниками Міндоходів України зняття показань внутрішніх та зовнішніх лічильників, якими обладнані технічні пристрої, що використовуються у процесі провадження діяльності, яка перевіряється;

13) вилучати в установленому законодавством порядку під час проведення перевірок у підприємств, установ та організацій, фізичних осіб - підприємців та фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, копії документів, що підтверджують заниження розміру заробітної плати (доходу) та інших виплат, на які нараховується єдиний внесок;

14) одержувати в установленому порядку від державних органів та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій усіх форм власності та їх посадових осіб інформацію, документи і матеріали, що стосуються митного та податкового законодавства;

15) доступу під час проведення перевірок до територій, приміщень (крім житла громадян) та іншого майна, що використовуються для провадження господарської діяльності та/або є об'єктами оподаткування або використовуються для отримання доходів (прибутку) чи пов'язані з іншими об'єктами оподаткування та/або можуть бути джерелом погашення податкового боргу в порядку, передбаченому Податковим кодексом України;

16) надсилати в межах своїх повноважень у разі виявлення порушень вимог законодавства платникам податків письмові запити щодо надання засвідчених належним чином копій документів, безпосередньо пов'язаних із виявленими порушеннями;

17) вимагати від керівників та відповідних посадових осіб фізичних і юридичних осіб - платників податків, які перевіряються, припинення дій, що перешкоджають здійсненню законних повноважень службовими (посадовими) особами Міндоходів України, усунення виявлених порушень податкового, митного та іншого законодавства, контроль за додержанням якого покладено на Міндоходів України, та контролювати виконання законних вимог службових (посадових) осіб Міндоходів України;

- 18) проводити у взаємодії з іншими правоохоронними органами України спеціальні заходи, у тому числі контрольовані поставки щодо виявлення, попередження, припинення контрабанди наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів та прекурсорів, а також заходи з переміщення товарів під негласним контролем;
- 19) організовувати взаємодію і обмін інформацією з митними, правоохоронними органами та іншими органами іноземних держав з питань протидії незаконному переміщенню наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів та прекурсорів;
- 20) брати участь у міжнародному співробітництві з питань протидії контрабанді та порушенням митних правил, у тому числі шляхом надання взаємної адміністративної допомоги у запобіганні, виявленні та розслідуванні порушень законодавства з питань митної справи, на підставі міжнародних угод;
- 21) контролювати дотримання вимог законодавства під час провадження у справах про порушення митних правил;
- 22) визначати у передбачених Податковим кодексом України випадках суми податкових та грошових зобов'язань платників податків;
- 23) порушувати в установленому законом порядку питання про притягнення до відповідальності осіб, винних у порушенні податкового, митного, бюджетного законодавства та законодавства про єдиний внесок;
- 24) застосовувати до платників податків передбачені законом фінансові (штрафні) санкції за порушення податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на Міндоходів України, стягувати до бюджетів та державних цільових фондів суми грошових зобов'язань та/або податкового боргу у випадках, порядку та розмірах, встановлених Податковим кодексом України, стягувати суми простроченої заборгованості суб'єктів господарювання перед державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) за кредитами (позиками), залученими державою (Автономною Республікою Крим чи територіальною громадою міста) або під державну (місцеву) гарантію, а також за кредитами із бюджету в порядку, визначеному Податковим кодексом України;
- 25) здійснювати контроль за дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків за товари (послуги), за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню відповідно до закону, за наявністю торгових патентів;
- 26) одержувати від органів виконавчої влади необхідну інформацію, пов'язану з обчисленням та сплатою податків, інших платежів, у випадках, передбачених законодавством, а також відомості, необхідні для проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, установ та організацій усіх форм власності;
- 27) одержувати безоплатно від платників податків, а також від установ Національного банку України, банків та інших фінансових установ довідки у порядку, встановленому Законом України «Про банки і банківську діяльність» та Податковим кодексом України, довідки та/або копії документів про наявність банківських рахунків, а на підставі рішення суду - інформацію про обсяг та обіг коштів на рахунках, у тому числі про ненадходження в установлені строки валютної виручки від суб'єктів господарювання;
- 28) одержувати безоплатно від органів державної влади, Національного банку України, органів місцевого самоврядування, інших суб'єктів під час здійснення ними владних управлінських функцій відповідно до законодавства, у тому числі на виконання делегованих повноважень, від юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців, самозайнятих осіб, податкових агентів, фізичних осіб інформацію, необхідну для забезпечення реєстрації та обліку платників податків, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, для формування та ведення Єдиного банку даних про платників податків - юридичних осіб та інших реєстрів, Державного реєстру фізичних осіб - платників податків;
- 29) приймати за наявності обставин, визначених Податковим кодексом України, рішення про застосування адміністративного арешту майна платника податків;
- 30) приймати рішення про відстрочення, розстрочення грошових зобов'язань та/або податкового боргу;

31) застосовувати до фінансових установ, які не подали відповідним територіальним органам Міндоходів України в установлений законом строк повідомлення про відкриття або закриття рахунків платників податків чи розпочали здійснення видаткових операцій за рахунком платника податків до отримання повідомлення відповідного територіального органу Міндоходів України про взяття рахунка на облік у Міндоходів України, фінансові (штрафні) санкції в установлених Податковим кодексом України розмірах;

32) стягувати з установ банків та інших фінансово-кредитних установ пеню за несвоєчасне виконання ними рішень суду та доручень платників податків про сплату податків та інших платежів;

33) надавати відповідно до закону інформацію з Державного реєстру фізичних осіб - платників податків та з реєстру страхувальників іншим органам державної влади та органам фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування;

34) приймати рішення про зміну основного місця обліку платників податків;

35) отримувати від нотаріусів на письмові запити інформацію про вступ фізичної особи у права спадкоємця з обов'язковим зазначенням повних даних про таку особу та даних про майно, отримане за правом спадкування;

36) звертатися у передбачених законом випадках до суду;

37) скасовувати у визначених законом випадках рішення, прийняті територіальними органами Міндоходів України, в разі їх невідповідності актам законодавства;

38) вчиняти правочини, спрямовані на забезпечення виконання функцій, передбачених законодавством;

39) скликати наради, утворювати комісії та робочі групи;

40) користуватися відповідними інформаційними базами даних державних органів, державними, у тому числі урядовими, системами зв'язку і комунікацій, мережами спеціального зв'язку та іншими технічними засобами;

41) обговорювати на засіданнях Кабінету Міністрів України прогностичні показники доходів державного бюджету та єдиного внеску, що закріплені за Міндоходів України, у частині, визначеній Податковим кодексом України, Митним кодексом України та Законом України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування», для забезпечення їх обґрунтованості.

Посадові особи Міндоходів України користуються правами, передбаченими законом.

7. Міндоходів України здійснює повноваження безпосередньо та через територіальні органи.

До територіальних органів Міндоходів України належать його територіальні органи в Автономній Республіці Крим, областях, містах Києві та Севастополі, міжрегіональні територіальні органи (повноваження яких поширюються на кілька адміністративно-територіальних одиниць), митниці, спеціалізовані департаменти та спеціалізовані органи Міндоходів України, державні податкові інспекції в районах, містах (крім міст Києва та Севастополя), районах у містах, об'єднані та спеціалізовані державні податкові інспекції.

8. Міндоходів України під час виконання покладених на нього завдань взаємодіє з іншими органами виконавчої влади, допоміжними органами і службами, утвореними Президентом України, з органами місцевого самоврядування, громадськими об'єднаннями, відповідними органами іноземних держав і міжнародних організацій, а також підприємствами, установами та організаціями, всеукраїнськими об'єднаннями профспілок і всеукраїнськими об'єднаннями організацій роботодавців.

9. Міндоходів України у межах своїх повноважень, на основі і на виконання Конституції та законів України, актів і доручень Президента України, актів Кабінету Міністрів України видає накази, організовує і контролює їх виконання.

Накази Міндоходів України, які відповідно до закону є регуляторними актами, розробляються, розглядаються, видаються та оприлюднюються з урахуванням вимог Закону України «Про засади державної регуляторної політики у сфері господарської діяльності».

Накази Міндоходів України нормативно-правового змісту підлягають державній реєстрації в установленому законодавством порядку.

Накази Міндоходів України, видані в межах його повноважень, є обов'язковими до виконання центральними органами виконавчої влади, їх територіальними органами, місцевими державними адміністраціями, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування, підприємствами, установами і організаціями всіх форм власності та громадянами.

10. Міндоходів України очолює Міністр, який призначається на посаду за поданням Прем'єр-міністра України і звільняється з посади Президентом України.

Міністр має першого заступника та заступника Міністра - керівника апарату, які призначаються на посаду за поданням Прем'єр-міністра України, внесеним на підставі пропозицій Міністра, і звільняються з посади Президентом України.

У разі необхідності для забезпечення здійснення Міндоходів України окремих завдань рішенням Президента України у Міндоходів України вводиться посада заступника Міністра, який призначається на посаду за поданням Прем'єр-міністра України, внесеним відповідно до пропозицій Міністра, і звільняється з посади Президентом України.

11. Міністр як керівник Міністерства:

1) очолює Міндоходів України, здійснює керівництво його діяльністю;

2) визначає пріоритети роботи Міндоходів України та шляхи виконання покладених на нього завдань, затверджує плани роботи Міністерства, звіти про їх виконання;

3) організовує та контролює в межах своїх повноважень виконання Міндоходів України, його територіальними органами Конституції України, законів України, актів і доручень Президента України, актів Кабінету Міністрів України;

4) подає на розгляд Кабінету Міністрів України проекти законів, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, розробником яких є Міндоходів України;

5) погоджує проекти законів та актів Президента України, що вносяться Кабінетом Міністрів України на розгляд Верховної Ради України та Президента України;

6) визначає з числа своїх заступників посадову особу, відповідальну за забезпечення взаємодії з Верховною Радою України;

7) веде переговори і підписує міжнародні договори України відповідно до наданих повноважень;

8) дає обов'язкові до виконання державними службовцями та працівниками Міндоходів України доручення;

9) призначає на посади за погодженням із головами відповідних місцевих державних адміністрацій та звільняє з посад керівників територіальних органів Міндоходів України, призначає на посади та звільняє з посад заступників керівників територіальних органів Міністерства;

10) утворює, ліквідує, реорганізовує підприємства, установи, організації, що належать до сфери управління Міндоходів України, затверджує їх положення (статуту), призначає на посади за погодженням з головами місцевих державних адміністрацій та звільняє з посад їх керівників, крім випадків, установлених законом, здійснює в межах своїх повноважень інші функції з управління об'єктами державної власності;

- 11) затверджує структуру апарату Міндоходів України та територіальних органів Міністерства;
- 12) визначає обов'язки першого заступника Міністра, заступника Міністра (у разі введення посади) та заступника Міністра - керівника апарату, розподіл повноважень Міністра між першим заступником Міністра та заступником Міністра (у разі введення посади), які вони здійснюють у разі його відсутності;
- 13) порушує в установленому порядку питання щодо притягнення до дисциплінарної відповідальності заступників Міністра;
- 14) притягує до дисциплінарної відповідальності керівників підприємств, установ та організацій, що належать до сфери управління Міндоходів України;
- 15) ініціює питання проведення службового розслідування стосовно керівників, їх заступників, інших посадових осіб апарату Міндоходів України, територіальних органів Міндоходів України, підприємств, установ та організацій, що належать до сфери його управління;
- 16) призначає на посади та звільняє з посад керівників митних постів, приймає рішення щодо їх заохочення, притягнення до дисциплінарної відповідальності;
- 17) вирішує інші питання, пов'язані з діяльністю територіальних органів Міндоходів України;
- 18) вносить на розгляд Кабінету Міністрів України подання про утворення в межах граничної чисельності працівників Міндоходів України і коштів, передбачених на утримання Міністерства, його територіальних органів як юридичних осіб публічного права, а також про їх ліквідацію або реорганізацію, затверджує положення про такі органи;
- 19) затверджує положення про самостійні структурні підрозділи апарату Міндоходів України, призначає на посади та звільняє з посад їх керівників та заступників керівників, працівників патронатної служби Міністра, приймає рішення щодо заохочення та притягнення до дисциплінарної відповідальності таких осіб;
- 20) присвоює відповідно до законодавства ранги та спеціальні звання працівникам органів Міндоходів України, установ та організацій, що належать до сфери управління Міндоходів України; у випадках, передбачених законодавством, звертається з поданнями про присвоєння працівникам органів Міндоходів України, установ та організацій, що належать до сфери управління Міндоходів України, рангів та спеціальних звань;
- 21) залучає державних службовців та працівників територіальних органів Міндоходів України, а за згодою їх керівників - державних службовців та працівників міністерств, інших центральних органів виконавчої влади, місцевих державних адміністрацій, органів влади Автономної Республіки Крим, органів місцевого самоврядування, підприємств, установ та організацій до розгляду питань, що належать до компетенції Міндоходів України;
- 22) вносить подання щодо представлення в установленому порядку державних службовців та працівників Міндоходів України, його територіальних органів, керівників підприємств, установ і організацій, що належать до сфери управління Міндоходів України, до відзначення державними нагородами України;
- 23) представляє Міндоходів України у публічно-правових відносинах з іншими органами, підприємствами, установами та організаціями в Україні та за її межами;
- 24) скликає та проводить наради з питань, що належать до компетенції Міндоходів України;
- 25) підписує накази Міндоходів України;
- 26) скасовує повністю чи в окремій частині накази заступника Міністра - керівника апарату, акти територіальних органів Міндоходів України;
- 27) організовує роботу колегії Міндоходів України і головує на її засіданнях;

28) забезпечує ведення посадовими особами Міндоходів України особистого прийому громадян та розгляд їх письмових звернень;

29) призначає радників на громадських засадах;

30) вносить на розгляд Кабінету Міністрів України в разі вмотивованої відмови Голови Верховної Ради Автономної Республіки Крим, Голови Ради міністрів Автономної Республіки Крим, голови обласної державної адміністрації (підтримки головою обласної державної адміністрації вмотивованої відмови голови районної державної адміністрації) пропозиції щодо надання Кабінетом Міністрів України згоди на призначення керівника територіального органу Міндоходів України, керівника підприємства, установи, організації, що належить до сфери його управління;

31) вирішує в установленому порядку питання щодо заохочення, притягнення до дисциплінарної відповідальності керівників та заступників керівників самостійних структурних підрозділів апарату Міндоходів України, керівників та заступників керівників територіальних органів Міндоходів України, присвоює їм ранги державних службовців;

32) порушує в установленому порядку питання щодо заохочення першого заступника та заступника Міністра (у разі введення посади), заступника Міністра - керівника апарату;

33) приймає рішення щодо розподілу бюджетних коштів, головним розпорядником яких є Міндоходів України;

34) забезпечує виконання зобов'язань, узятих за міжнародними договорами України;

35) здійснює інші повноваження, передбачені законом.

12. Для погодженого вирішення питань, що належать до компетенції Міндоходів України, обговорення найважливіших напрямів його діяльності у Міністерстві утворюється колегія у складі Міністра (голова колегії), першого заступника та заступників Міністра. У разі потреби до складу колегії Міністерства можуть включатися керівники структурних підрозділів апарату Міндоходів України, а також у встановленому порядку інші особи, у тому числі голова громадської ради при Міністерстві, представники інститутів громадянського суспільства.

Рішення колегії можуть бути реалізовані шляхом видання відповідного наказу Міністерства.

Для розгляду наукових рекомендацій та проведення фахових консультацій з основних питань діяльності у Міндоходів України можуть утворюватися інші постійні або тимчасові консультативні, дорадчі та інші допоміжні органи.

Рішення про утворення чи ліквідацію колегії, інших постійних або тимчасових консультативних, дорадчих та інших допоміжних органів, їх кількісний та персональний склад, положення про них затверджуються Міністром.

13. Положення про Міндоходів України затверджується Президентом України.

Гранична чисельність працівників Міндоходів України затверджується Кабінетом Міністрів України.

Структура апарату Міндоходів України затверджується Міністром.

Штатний розпис та кошторис Міндоходів України затверджується заступником Міністра - керівником апарату за погодженням із Міністерством фінансів України.

Штатний розпис та кошторис територіальних органів Міндоходів України затверджується заступником Міністра - керівником апарату.

14. Міндоходів України є юридичною особою публічного права, має самостійний баланс, печатку із зображенням Державного Герба України та своїм найменуванням, власні бланки, рахунки в органах Державної казначейської служби України.

**Глава Адміністрації
Президента України**

С.ЛЮБОВЧІН

ДОДАТОК М



МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

НАКАЗ

07.02.2013 № 73

Зареєстровано в Міністерстві юстиції України
28 лютого 2013 р. за № 336/22868

Про затвердження Національного положення (стандарту) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

Відповідно до статті 6 [Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні»](#) НАКАЗУЮ:

1. Затвердити [Національне положення \(стандарт\) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»](#), що додається.
2. Визнати таким, що втратив чинність, [наказ Міністерства фінансів України від 31 березня 1999 року № 87 «Про затвердження Положень \(стандартів\) бухгалтерського обліку»](#), зареєстрований у Міністерстві юстиції України 21 червня 1999 року за № 391/3684 (із змінами).
3. Установити, що юридичні особи (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством, застосовують форми фінансової звітності, визначені Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до складання фінансової звітності», затвердженим цим наказом, починаючи із звітності за I квартал 2013 року і в наступних звітних періодах.
4. Цей наказ набирає чинності з дня його офіційного опублікування.
5. Департаменту податкової, митної політики та методології бухгалтерського обліку (Чмерук М.О.) в установленому порядку забезпечити: подання цього наказу на державну реєстрацію до Міністерства юстиції України; оприлюднення цього наказу.
6. Контроль за виконанням цього наказу покласти на першого заступника Міністра Мярковського А.І.

Міністр

Ю. Колобов

ЗАТВЕРДЖЕНО

Наказ Міністерства фінансів
України

07.02.2013 № 73

Зареєстровано в

Міністерстві юстиції України

28 лютого 2013 р. за № 336/22868

НАЦІОНАЛЬНЕ ПОЛОЖЕННЯ (СТАНДАРТ) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»

І. Загальні положення

1. Цим Національним положенням (стандартом) визначаються мета, склад і принципи підготовки фінансової звітності та вимоги до визнання і розкриття її елементів.
2. Норми цього Національного положення (стандарту) застосовуються до фінансової звітності і консолідованої фінансової звітності юридичних осіб (далі - підприємства) усіх

форм власності (крім банків та бюджетних установ), які зобов'язані подавати фінансову звітність згідно із законодавством.

3. Терміни, що використовуються в національних положеннях (стандартах) бухгалтерського обліку, мають такі значення:

активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, призведе до отримання економічних вигод у майбутньому;

баланс (звіт про фінансовий стан) - звіт про фінансовий стан підприємства, який відображає на певну дату його активи, зобов'язання і власний капітал;

бухгалтерська звітність - звітність, що складається на підставі даних бухгалтерського обліку для задоволення потреб певних користувачів;

витрати - зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками);

власний капітал - частина в активах підприємства, що залишається після вирахування його зобов'язань;

грошові кошти (гроші) - готівка, кошти на рахунках у банках та депозити до запитання;

доходи - збільшення економічних вигод у вигляді надходження активів або зменшення зобов'язань, які призводять до зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків власників);

еквіваленти грошових коштів (грошей) - короткострокові високоліквідні фінансові інвестиції, які вільно конвертуються у певні суми грошей і які характеризуються незначним ризиком зміни вартості;

збиток - перевищення суми витрат над сумою доходу, для отримання якого були здійснені ці витрати;

звичайна діяльність - будь-яка основна діяльність підприємства, а також операції, що її забезпечують або виникають внаслідок її проведення;

звіт про власний капітал - звіт, який відображає зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду;

звіт про рух грошових коштів - звіт, який відображає надходження і вибуття грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності;

звіт про фінансові результати (звіт про сукупний дохід) - звіт про доходи, витрати, фінансові результати та сукупний дохід;

зобов'язання - заборгованість підприємства, яка виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, призведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди;

інвестиційна діяльність - придбання та реалізація тих необоротних активів, а також тих фінансових інвестицій, які не є складовою частиною еквівалентів грошових коштів;

інший сукупний дохід - доходи і витрати, які не включені до фінансових результатів підприємства;

консолідована фінансова звітність - звітність, яка відображає фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства та його дочірніх підприємств як єдиної економічної одиниці;

користувачі звітності - фізичні та юридичні особи, що потребують інформації про діяльність підприємства для прийняття рішень;

міжнародні стандарти фінансової звітності - прийняті Радою з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку документи, якими визначено порядок складання фінансової звітності;

національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку - нормативно-правовий акт, затверджений центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування державної фінансової політики, що визначає принципи та методи ведення бухгалтерського обліку і складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам фінансової звітності;

негрошові операції - операції, які не потребують використання грошей та їх еквівалентів;

необоротні активи - всі активи, що не є оборотними;

облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, які використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності;

оборотні активи - гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу;

операційна діяльність - основна діяльність підприємства, а також інші види діяльності, які не є інвестиційною чи фінансовою діяльністю;

операційний цикл - проміжок часу між придбанням запасів для провадження діяльності і отриманням грошей та їх еквівалентів від реалізації виробленої з них продукції або товарів і послуг;

основна діяльність - операції, пов'язані з виробництвом або реалізацією продукції (товарів, робіт, послуг), що є головною метою створення підприємства і забезпечують основну частку його доходу;

прибуток - сума, на яку доходи перевищують пов'язані з ними витрати;

примітки до фінансової звітності - сукупність показників і пояснень, які забезпечують деталізацію і обґрунтованість статей фінансової звітності, а також інша інформація, розкриття якої передбачено відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності;

принцип бухгалтерського обліку - правило, яким слід керуватися при вимірюванні, оцінці та реєстрації господарських операцій і при відображенні їх результатів у фінансовій звітності;

розкриття - надання інформації, яка є суттєвою для користувачів фінансової звітності;

рух грошових коштів - надходження і вибуття грошей та їхніх еквівалентів;

стаття - елемент фінансового звіту, який відповідає критеріям, установленим цим Національним положенням (стандартом).

сукупний дохід - зміни у власному капіталі протягом звітного періоду внаслідок господарських операцій та інших подій (за винятком змін капіталу за рахунок операцій з власниками);

суттєва інформація - інформація, відсутність якої може вплинути на рішення користувачів фінансової звітності. Суттєвість інформації визначається відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності та керівництвом підприємства;

фінансова діяльність - діяльність, яка призводить до змін розміру і складу власного та позикового капіталів підприємства;

фінансова звітність - бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

4. Метою складання фінансової звітності є надання користувачам для прийняття рішень повної, правдивої та неупередженої інформації про фінансовий стан, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства.

5. Порядок подання фінансової звітності користувачам визначається чинним законодавством.

II. Склад та елементи фінансової звітності

1. Фінансова звітність складається з: балансу (звіту про фінансовий стан) (далі - баланс), звіту про фінансові результати (звіту про сукупний дохід) (далі - звіт про фінансові результати), звіту про рух грошових коштів, звіту про власний капітал і приміток до фінансової звітності.

Баланс підприємства складається на кінець останнього дня звітного періоду.

Проміжна (місячна, квартальна) звітність, яка охоплює певний період, складається наростаючим підсумком з початку звітного року.

2. Для суб'єктів малого підприємництва і представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності національними положеннями (стандартами) встановлюється скорочена за показниками фінансова звітність у складі балансу і звіту про фінансові результати, форма і порядок складання яких визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку

25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 25 лютого 2000 року № 39, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 15 березня 2000 року за № 161/4382 (у редакції наказу Міністерства фінансів України від 24 січня 2011 року № 25) (із змінами).

3. Форма і склад статей фінансової звітності визначаються цим Національним положенням (стандартом) і наводяться у додатках 1 і 2 до цього Національного положення (стандарту).

4. Підприємства можуть не наводити статті, за якими відсутня інформація до розкриття (крім випадків, якщо така інформація була в попередньому звітному періоді), а також додавати статті із збереженням їх назви і коду рядка з переліку додаткових статей фінансової звітності, наведених у додатку 3 до цього Національного положення (стандарту), у разі якщо стаття відповідає таким критеріям:

інформація є суттєвою;

оцінка статті може бути достовірно визначена.

5. Показники про податок на прибуток, витрати і збитки, вирахування з доходу, вибуття коштів, зменшення складових власного капіталу наводяться в дужках.

6. До фінансової звітності включаються показники діяльності філій, представництв, відділень та інших відособлених підрозділів підприємства.

7. У балансі відображаються активи, зобов'язання та власний капітал підприємства. У випадках, передбачених нормативно-правовими актами, складається окремий баланс. Для складання окремого балансу дані первинних документів про господарські операції філій, представництв, відділень та інших відокремлених підрозділів, виділених підприємством на окремий баланс, а також про господарські операції, які відповідно до законодавства підлягають відображенню в окремому балансі, заносяться до окремих (відкритих для цього відокремленого підрозділу або для відображення господарських операцій з певної діяльності підприємства) реєстрів бухгалтерського обліку. За даними окремих реєстрів бухгалтерського обліку складаються окремий баланс і відповідні форми фінансової звітності щодо зазначених господарських операцій. Показники окремого балансу і відповідних форм фінансової звітності включаються до балансу і відповідних форм фінансової звітності підприємства. Особливості складання окремого балансу спільної діяльності визначаються національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності. При складанні балансу та відповідних форм фінансової звітності підприємств з урахуванням показників окремого балансу та відповідних форм окремої фінансової звітності інформація про внутрішньогосподарські розрахунки (взаємні зобов'язання у рівній сумі) не наводиться.

8. У звіті про фінансові результати розкривається інформація про доходи, витрати, прибутки і збитки, інший сукупний дохід та сукупний дохід підприємства за звітний період.

9. У звіті про рух грошових коштів наводяться дані про рух грошових коштів протягом звітного періоду в результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. При складанні фінансової звітності та консолідованої фінансової звітності підприємства можуть обрати спосіб складання звіту про рух грошових коштів за прямим або непрямим методом із застосуванням відповідної форми звіту.

Підприємство розгорнуто наводить суми надходжень та видатків, що виникають у результаті операційної, інвестиційної та фінансової діяльності. Якщо рух грошових коштів у результаті однієї операції включає суми, які належать до різних видів діяльності, то ці суми наводяться окремо у складі відповідних видів діяльності. Внутрішні зміни у складі грошових коштів до звіту про рух грошових коштів не включаються. Негрошові операції (отримання активів шляхом фінансової оренди; бартерні операції; придбання активів шляхом емісії акцій тощо) не включаються до звіту про рух грошових коштів.

10. У звіті про власний капітал розкривається інформація про зміни у складі власного капіталу підприємства протягом звітного періоду. У графах звіту про власний капітал, призначених для наведення складових власного капіталу, зазначаються показники, наведені у розділі I «Власний капітал» балансу. Для забезпечення порівняльного аналізу інформації

звіту про власний капітал підприємства повинні додавати до річного звіту звіт про власний капітал за попередній рік.

11. Підприємства, які відповідно до законодавства застосовують міжнародні стандарти фінансової звітності і відповідно до міжнародного стандарту фінансової звітності 1 «Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності» подають першу річну фінансову звітність за міжнародними стандартами, у балансі наводять інформацію на початок і кінець звітного періоду, а також на дату переходу на міжнародні стандарти фінансової звітності.

III. Якісні характеристики фінансової звітності та принципи її підготовки

1. Інформація, яка надається у фінансовій звітності, повинна бути дохідлива і зрозуміла її користувачам за умови, що вони мають достатні знання та заінтересовані у сприйнятті цієї інформації.

2. Фінансова звітність повинна містити лише доречну інформацію, яка впливає на прийняття рішень користувачами, дає змогу вчасно оцінити минулі, теперішні та майбутні події, підтвердити та скоригувати їхні оцінки, зроблені у минулому.

3. Фінансова звітність повинна бути достовірною. Інформація, наведена у фінансовій звітності, є достовірною, якщо вона не містить помилок та перекручень, які здатні вплинути на рішення користувачів звітності.

4. Фінансова звітність повинна надавати можливість користувачам порівнювати: фінансові звіти підприємства за різні періоди; фінансові звіти різних підприємств.

5. Передумовою зіставності є наведення відповідної інформації попереднього періоду та розкриття інформації про облікову політику і її зміни. Установлення і зміни облікової політики підприємства здійснюються підприємством, яке визначає її за погодженням з власником (власниками) або уповноваженим органом (посадовою особою) відповідно до установчих документів.

6. Фінансова звітність підприємства формується з дотриманням таких принципів: автономності підприємства, за яким кожне підприємство розглядається як юридична особа, що відокремлена від власників; тому особисте майно і зобов'язання власників не повинні відображатись у фінансовій звітності підприємства;

безперервності діяльності, що передбачає оцінку активів і зобов'язань підприємства, виходячи з припущення, що його діяльність триватиме далі;

періодичності, що припускає розподіл діяльності підприємства на певні періоди з метою складання фінансової звітності;

історичної (фактичної) собівартості, що визначає пріоритет оцінки активів, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;

нарахування та відповідності доходів і витрат, за яким для визначення фінансового результату звітного періоду слід порівняти доходи звітного періоду з витратами, які були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в обліку і звітності у момент їх виникнення, незалежно від часу надходження і сплати грошей;

повного висвітлення, згідно з яким фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки операцій та подій, яка може вплинути на рішення, що приймаються на її основі;

послідовності, який передбачає постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики. Зміна облікової політики повинна бути обґрунтована і розкрита у фінансовій звітності;

обачності, згідно з яким методи оцінки, що застосовуються в бухгалтерському обліку, повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;

превалювання сутності над формою, за яким операції повинні обліковуватись відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;

єдиного грошового вимірника, який передбачає вимірювання та узагальнення всіх операцій підприємства у його фінансовій звітності в єдиній грошовій одиниці.

IV. Розкриття інформації у фінансовій звітності

1. Фінансову звітність за міжнародними стандартами фінансової звітності складають підприємства, які відповідно до законодавства зобов'язані їх застосовувати, а також ті, які прийняли таке рішення (закріплене в обліковій політиці) самостійно.

Міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств можуть застосовувати підприємства, які зобов'язані застосовувати міжнародні стандарти фінансової звітності відповідно до законодавства, а також ті підприємства, які прийняли таке рішення самостійно. Застосовування міжнародного стандарту фінансової звітності для малих і середніх підприємств не допускається підприємствами, на які не поширюється сфера його застосування. Підприємства, які для складання фінансової звітності застосовують міжнародний стандарт фінансової звітності для малих і середніх підприємств, використовують форми звітів, затверджені цим Національним положенням (стандартом).

2. У фінансовій звітності обов'язково наводиться інформація, розкриття якої вимагають національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку або міжнародні стандарти фінансової звітності та/або інші нормативно-правові акти Міністерства фінансів України з питань бухгалтерського обліку.

3. Інформація, що підлягає розкриттю, наводиться безпосередньо у фінансових звітах або у примітках до фінансової звітності.

Згортання статей активів і зобов'язань, доходів і витрат є неприпустимим, крім випадків, передбачених відповідними національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності.

4. Інформація про підприємство, яка підлягає розкриттю у фінансовій звітності, включає:

4.1. Назву, організаційно-правову форму та місцезнаходження підприємства (країну, де зареєстроване підприємство, адресу його офісу).

4.2. Короткий опис основної діяльності підприємства.

4.3. Назву материнської (холдингової) компанії підприємства.

4.4. Середню кількість працівників підприємства протягом звітного періоду.

4.5. Дату затвердження фінансової звітності.

4.6. Повідомлення про складання фінансової звітності за міжнародними стандартами фінансової звітності.

5. Кожний фінансовий звіт повинен містити дату, станом на яку наведені його показники, або період, який він охоплює. Якщо період, за який складено фінансовий звіт, відрізняється від звітного періоду, то причини і наслідки цього повинні бути розкриті у примітках до фінансової звітності.

6. Підприємство повинно висвітлювати обрану облікову політику шляхом опису:

6.1. Принципів оцінки статей звітності.

6.2. Методів обліку щодо окремих статей звітності.

7. У примітках до фінансової звітності наводиться інформація про призначення та умови використання кожного елемента власного капіталу (крім зареєстрованого капіталу).

8. Акціонерні товариства наводять у примітках до фінансової звітності інформацію про:

8.1. Загальну суму активів, одержаних у ході передплати на акції, у такому розрізі:

8.1.1. Сума грошей, внесених як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

8.1.2. Вартісна оцінка майна, внесеного як плата за акції, із зазначенням кількості акцій.

8.1.3. Загальна сума іноземної валюти, внесеної як плата за акції, із зазначенням кількості акцій та курсу, за яким валюту зараховано в облік.

8.2. Акції у складі статутного капіталу за окремими типами і категоріями:

8.2.1. Кількість випущених акцій із зазначенням неоплаченої частини статутного капіталу.

8.2.2. Номінальна вартість акцій.

8.2.3. Зміни протягом звітного періоду у кількості акцій, що перебувають в обігу.

8.2.4. Права, привілеї та обмеження, пов'язані з акціями, у тому числі обмеження щодо розподілу дивідендів та повернення капіталу.

8.2.5. Акції, що належать самому товариству, його дочірнім і асоційованим підприємствам.

- 8.2.6. Перелік засновників і кількість акцій, якими вони володіють.
- 8.2.7. Кількість акцій, які перебувають у власності членів виконавчого органу, та перелік осіб, частки яких у статутному капіталі перевищують 5%.
- 8.2.8. Акції, зарезервовані для випуску згідно з опціонами та іншими контрактами, із зазначенням їх термінів і сум.
- 8.3. Накопичену суму дивідендів, не сплачених за привілейованими акціями.
- 8.4. Суму, включену (або не включену) до складу зобов'язань, коли дивіденди були передбачені, але формально не затверджені.
9. Усі інші підприємства наводять у примітках до фінансової звітності інформацію про:
- 9.1. Розподіл часток зареєстрованого капіталу між власниками.
- 9.2. Права, привілеї або обмеження щодо цих часток.
- 9.3. Зміни у складі часток власників у зареєстрованому капіталі.
10. У примітках до фінансової звітності наводиться (розкривається) інформація про:
- 10.1. Склад грошових коштів.
- 10.2. Склад статей звіту про рух грошових коштів «Інші надходження», «Інші платежі» та інших статей, які об'єднують декілька видів грошових потоків.
- 10.3. Наявність значних сум грошей, які є в наявності у підприємства і які недоступні для використання групою, до якої належить підприємство.
11. У разі придбання або продажу дочірніх підприємств та інших господарських одиниць протягом звітного періоду наводиться (розкривається) інформація про:
- 11.1. Загальну їх вартість придбання або продажу.
- 11.2. Частину їх загальної вартості, яка, відповідно, була сплачена або отримана грошима.
- 11.3. Суму грошей у складі їх активів, що були придбані чи продані.
- 11.4. Суму активів (крім грошей) і зобов'язань придбаного або проданого дочірнього підприємства та інших господарських одиниць у розрізі окремих статей.

Директор
департаменту податкової, митної
політики та
методології бухгалтерського обліку

М.О. Чмерук

Форма №1

Підприємство _____

Територія _____

Організаційно-правова форма господарювання _____

Вид економічної діяльності _____

Середня кількість працівників¹ _____

Адреса, телефон _____

Одиниця виміру: тис. грн. без десяткового знака

Складено (зробити позначку «v» у відповідній клітинці):

за положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку _____

за міжнародними стандартами фінансової звітності _____

Дата (рік, місяць, число)

за ЄДРПОУ _____

за КОАТУУ _____

за КОПФГ _____

за КВЕД _____

КОДИ	
	01

Баланс (Звіт про фінансовий стан)

на _____ 20__ р.

Форма № 1 Код за ДКУД

1801001

Актив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000		
первісна вартість	1001		
накопичена амортизація	1002		

Незавершені капітальні інвестиції	1005		
Основні засоби	1010		
первісна вартість	1011		
знос	1012		
Інвестиційна нерухомість	1015		
Довгострокові біологічні активи	1020		
Довгострокові фінансові інвестиції: які обліковуються за методом участі в капіталі інших підприємств	1030		
інші фінансові інвестиції	1035		
Довгострокова дебіторська заборгованість	1040		
Відстрочені податкові активи	1045		
Інші необоротні активи	1090		
Усього за розділом I	1095		
II. Оборотні активи			
Запаси	1100		
Поточні біологічні активи	1110		
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125		
Дебіторська заборгованість за розрахунками: за виданими авансами	1130		
з бюджетом	1135		
у тому числі з податку на прибуток	1136		
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155		
Поточні фінансові інвестиції	1160		
Гроші та їх еквіваленти	1165		
Витрати майбутніх періодів	1170		
Інші оборотні активи	1190		
Усього за розділом II	1195		
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття			
Баланс	1300		
Пасив	Код рядка	На початок звітного періоду	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований капітал	1400		
Капітал у дооцінках	1405		
Додатковий капітал	1410		
Резервний капітал	1415		
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420		
Неоплачений капітал	1425	()	()
Вилучений капітал	1430	()	()
Усього за розділом I	1495		
II. Довгострокові зобов'язання і забезпечення			
Відстрочені податкові зобов'язання	1500		
Довгострокові кредити банків	1510		
Інші довгострокові зобов'язання	1515		
Довгострокові забезпечення	1520		
Цільове фінансування	1525		
Усього за розділом II	1595		
III. Поточні зобов'язання і забезпечення			
Короткострокові кредити банків	1600		
Поточна кредиторська заборгованість за: довгостроковими зобов'язаннями	1610		
товари, роботи, послуги	1615		
розрахунками з бюджетом	1620		
у тому числі з податку на прибуток	1621		
розрахунками зі страхування	1625		
розрахунками з оплати праці	1630		
Поточні забезпечення	1660		
Доходи майбутніх періодів	1665		
Інші поточні зобов'язання	1690		
Усього за розділом III	1695		
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
	1700		
Баланс	1900		

Керівник
Головний бухгалтер

¹ Визначається в порядку, встановленому центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері статистики.

Підприємство _____
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

КОДИ		
		01

Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)

за _____ 20__ р.

Форма № 2 Код за ДКУД

1801003

I. ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000		
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	()	()
Валовий: прибуток	2090		
збиток	2095	()	()
Інші операційні доходи	2120		
Адміністративні витрати	2130	()	()
Витрати на збут	2150	()	()
Інші операційні витрати	2180	()	()
Фінансовий результат від операційної діяльності: прибуток	2190		
збиток	2195	()	()
Дохід від участі в капіталі	2200		
Інші фінансові доходи	2220		
Інші доходи	2240		
Фінансові витрати	2250	()	()
Втрати від участі в капіталі	2255	()	()
Інші витрати	2270	()	()
Фінансовий результат до оподаткування: прибуток	2290		
збиток	2295	()	()
Витрати (дохід) з податку на прибуток	2300		
Прибуток (збиток) від припиненої діяльності після оподаткування	2305		
Чистий фінансовий результат: прибуток	2350		
збиток	2355	()	()

II. СУКУПНИЙ ДОХІД

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Дооцінка (уцінка) необоротних активів	2400		
Дооцінка (уцінка) фінансових інструментів	2405		
Накопичені курсові різниці	2410		
Частка іншого сукупного доходу асоційованих та спільних підприємств	2415		
Інший сукупний дохід	2445		
Інший сукупний дохід до оподаткування	2450		
Податок на прибуток, пов'язаний з іншим сукупним доходом	2455		
Інший сукупний дохід після оподаткування	2460		
Сукупний дохід (сума рядків 2350, 2355 та 2460)	2465		

III. ЕЛЕМЕНТИ ОПЕРАЦІЙНИХ ВИТРАТ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Матеріальні затрати	2500		
Витрати на оплату праці	2505		

Відрахування на соціальні заходи	2510		
Амортизація	2515		
Інші операційні витрати	2520		
Разом	2550		

IV. РОЗРАХУНОК ПОКАЗНИКІВ ПРИБУТКОВОСТІ АКЦІЙ

Назва статті	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Середньорічна кількість простих акцій	2600		
Скоригована середньорічна кількість простих акцій	2605		
Чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2610		
Скоригований чистий прибуток (збиток) на одну просту акцію	2615		
Дивіденди на одну просту акцію	2650		

Керівник

Головний бухгалтер

Підприємство _____
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

КОДИ		

Звіт про рух грошових коштів (за прямим методом)

за 20__ р.

Форма № 3

Код за ДКУД

1801004

Стаття	Код рядка	За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності			
Надходження від:			
Реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	3000		
Повернення податків і зборів	3005		
у тому числі податку на додану вартість	3006		
Цільового фінансування	3010		
Інші надходження	3095		
Витрачання на оплату:			
Товарів (робіт, послуг)	3100	()	()
Праці	3105	()	()
Відрахувань на соціальні заходи	3110	()	()
Зобов'язань з податків і зборів	3115	()	()
Інші витрачання	3190	()	()
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195		
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності			
Надходження від реалізації:			
фінансових інвестицій	3200		
необоротних активів	3205		
Надходження від отриманих:			
відсотків	3215		
дивідендів	3220		
Надходження від деривативів	3225		
Інші надходження	3250		
Витрачання на придбання:			
фінансових інвестицій	3255	()	()
необоротних активів	3260	()	()
Виплати за деривативами	3270	()	()
Інші платежі	3290	()	()
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295		
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності			
Надходження від:			
Власного капіталу	3300		
Отримання позик	3305		
Інші надходження	3340		
Витрачання на:			
Викуп власних акцій	3345	()	()
Погашення позик	3350		
Сплату дивідендів	3355	()	()
Інші платежі	3390	()	()
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395		
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400		
Залишок коштів на початок року	3405		
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410		
Залишок коштів на кінець року	3415		

Керівник

Головний бухгалтер

Підприємство _____
(найменування)

Дата (рік, місяць, число)
за ЄДРПОУ

КОДИ		

Звіт про рух грошових коштів (за непрямим методом)

за 20__ р.

Форма № 3-н

Код за ДКУД

1801006

Стаття	Код рядка	За звітний період		За аналогічний період попереднього року	
		надходження	видаток	надходження	видаток
1	2	3	4	5	6
I. Рух коштів у результаті операційної діяльності					
Прибуток (збиток) від звичайної діяльності до оподаткування	3500				
Коригування на:					
амортизацію необоротних активів	3505		X		X
збільшення (зменшення) забезпечень	3510				
збиток (прибуток) від нереалізованих курсових різниць	3515				
збиток (прибуток) від неопераційної діяльності та інших негрошових операцій	3520				
Зменшення (збільшення) оборотних активів	3550				
Збільшення (зменшення) поточних зобов'язань	3560				
Грошові кошти від операційної діяльності	3570				
Сплачений податок на прибуток	3580	X		X	
Чистий рух коштів від операційної діяльності	3195				
II. Рух коштів у результаті інвестиційної діяльності					
Надходження від реалізації:					
фінансових інвестицій	3200		X		X
необоротних активів	3205		X		X
Надходження від отриманих:					
відсотків	3215		X		X
дивідендів	3220		X		X
Надходження від деривативів	3225		X		X
Інші надходження	3250		X		X
Витрачання на придбання:					
фінансових інвестицій	3255	X		X	
необоротних активів	3260	X		X	
Виплати за деривативами	3270	X		X	
Інші платежі	3290	X		X	
Чистий рух коштів від інвестиційної діяльності	3295				
III. Рух коштів у результаті фінансової діяльності					
Надходження від:					
Власного капіталу	3300		X		X
Отримання позик	3305		X		X
Інші надходження	3340		X		X
Витрачання на:					
Викуп власних акцій	3345	X		X	
Погашення позик	3350	X		X	
Сплату дивідендів	3355	X		X	
Інші платежі	3390	X		X	
Чистий рух коштів від фінансової діяльності	3395				
Чистий рух грошових коштів за звітний період	3400				
Залишок коштів на початок року	3405		X		X
Вплив зміни валютних курсів на залишок коштів	3410				
Залишок коштів на кінець року	3415				

Керівник

Головний бухгалтер

Перелік додаткових статей фінансової звітності

<i>Статті</i>	<i>Код рядка</i>
1	2
Первісна вартість інвестиційної нерухомості	1016
Знос інвестиційної нерухомості	1017
Первісна вартість довгострокових біологічних активів	1021
Накопичена амортизація довгострокових біологічних активів	1022
Гудвіл	1050
Відстрочені аквізиційні витрати	1060
Залишок коштів у централізованих страхових резервних фондах	1065
Виробничі запаси	1101
Незавершене виробництво	1102
Готова продукція	1103
Товари	1104
Депозити перестрахування	1115
Векселі одержані	1120
Дебіторська заборгованість за розрахунками з нарахованих доходів	1140
Дебіторська заборгованість за розрахунками із внутрішніх розрахунків	1145
Готівка	1166
Рахунки в банках	1167
Частка перестраховика у страхових резервах	1180
у тому числі в:	1181
резервах довгострокових зобов'язань	1182
резервах збитків або резервах належних виплат	1183
резервах незароблених премій	1184
інших страхових резервах	1184
Емісійний дохід	1411
Накопичені курсові різниці	1412
Інші резерви	1435
Пенсійні зобов'язання	1505
Довгострокові забезпечення витрат персоналу	1521
Благодійна допомога	1526
Страхові резерви	1530
у тому числі:	1531
резерв довгострокових зобов'язань	1532
резерв збитків або резерв належних виплат	1533
резерв незароблених премій	1534
інші страхові резерви	1535
Інвестиційні контракти	1540
Призовий фонд	1545
Резерв на виплату джек-поту	1605
Векселі видані	1635
Поточна кредиторська заборгованість за одержаними авансами	1640
Поточна кредиторська заборгованість за розрахунками з учасниками	1645
Поточна кредиторська заборгованість із внутрішніх розрахунків	1650
Поточна кредиторська заборгованість за страховою діяльністю	1670
Відстрочені комісійні доходи від перестраховиків	1800
V. Чиста вартість активів недержавного пенсійного фонду	2010
Чисті зароблені страхові премії	2011
Премії підписані, валова сума	2012
Премії, передані у перестрахування	2013
Зміна резерву незароблених премій, валова сума	2014
Зміна частки перестраховиків у резерві незароблених премій	2070
Чисті понесені збитки за страховими виплатами	2105
Дохід (витрати) від зміни у резервах довгострокових зобов'язань	2110
Дохід (витрати) від зміни інших страхових резервів	2111
Зміна інших страхових резервів, валова сума	2112
Зміна частки перестраховиків в інших страхових резервах	2121
Дохід від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2121

1	2
Дохід від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2122
Витрат від зміни вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю	2181
Витрат від первісного визнання біологічних активів і сільськогосподарської продукції	2182
Дохід від благодійної допомоги	2241
Прибуток (збиток) від впливу інфляції на монетарні статті	2275
Надходження від отримання субсидій, дотацій	3011
Надходження авансів від покупців і замовників	3015
Надходження від повернення авансів	3020
Надходження від відсотків за залишками коштів на поточних рахунках	3025
Надходження від боржників неустойки (штрафів, пені)	3035
Надходження від операційної оренди	3040
Надходження від отримання роялті, авторських винагород	3045
Надходження від страхових премій	3050
Надходження фінансових установ від повернення позик	3055
Зобов'язання з податку на прибуток	3116
Зобов'язання з податку на додану вартість	3117
Зобов'язання з інших податків і зборів	3118
Витрачання на оплату авансів	3135
Витрачання на оплату повернення авансів	3140
Витрачання на оплату цільових внесків	3145
Витрачання на оплату зобов'язань за страховими контрактами	3150
Витрачання фінансових установ на надання позик	3155
Надходження від погашення позик	3230
Надходження від вибуття дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3235
Витрачання на надання позик	3275
Витрачання на придбання дочірнього підприємства та іншої господарської одиниці	3280
Надходження від продажу частки в дочірньому підприємстві	3310
Витрачання на сплату відсотків	3360
Витрачання на сплату заборгованості з фінансової оренди	3365
Витрачання на придбання частки в дочірньому підприємстві	3370
Витрачання на виплати неконтрольованим часткам у дочірніх підприємствах	3375
Прибуток (збиток) від участі в капіталі	3521
Зміна вартості активів, які оцінюються за справедливою вартістю, та дохід (витрати) від первісного визнання	3522
Збиток (прибуток) від реалізації необоротних активів, утримуваних для продажу та груп вибуття	3523
Збиток (прибуток) від реалізації фінансових інвестицій	3524
Зменшення (відновлення) корисності необоротних активів	3526
Фінансові витрати	3540
Збільшення (зменшення) запасів	3551
Збільшення (зменшення) поточних біологічних активів	3552
Збільшення (зменшення) дебіторської заборгованості за продукцію, товари, роботи, послуги	3553
Зменшення (збільшення) іншої поточної дебіторської заборгованості	3554
Зменшення (збільшення) витрат майбутніх періодів	3556
Зменшення (збільшення) інших оборотних активів	3557
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за товари, роботи, послуги	3571
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з бюджетом	3572
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками зі страхування	3573
Збільшення (зменшення) поточної кредиторської заборгованості за розрахунками з оплати праці	3574
Збільшення (зменшення) доходів майбутніх періодів	3576
Збільшення (зменшення) інших поточних зобов'язань	3577
Сплачені відсотки	3585
Сума чистого прибутку, належна до бюджету відповідно до законодавства	4215
Сума чистого прибутку на створення спеціальних (цільових) фондів	4220
Сума чистого прибутку на матеріальне заохочення	4225
Зменшення номінальної вартості акцій	4280
Придбання (продаж) неконтрольованої частки в дочірньому підприємстві	4291

ДОДАТОК Н

Перелік офшорних зон

Британські залежні території Острів Гернси Острів Джерсі Острів Мен Острів Олдерні Близький Схід Бахрейн Центральна Америка Беліз Європа Андорра Гібралтар Монако Карибський регіон Ангілья Антигуа і Барбуда Аруба Багамські Острови Барбадос Бермудські Острови Британські Віргінські Острови Віргінські Острови (США) Гренада Кайманові Острови Монтсеррат Острів Олдерні Тихоокеанський регіон Вануату Маршальські Острови Науру Ніуе Острови Кука Самоа Південна Азія Мальдівська Республіка. Центральна Америка Беліз Європа Андорра Гібралтар Монако	Близький Схід Бахрейн Карибський регіон Ангілья Антигуа і Барбуда Аруба Багамські Острови Барбадос Бермудські Острови Британські Віргінські Острови Віргінські Острови (США) Гренада Кайманові Острови Монтсеррат Нідерландські Антильські Острови Пуерто-Ріко Сент-Вінсент і Гренадіни Сент-Кітс і Невіс Сент-Люсія Співдружність Домініки Теркс і Кайкос Африка Ліберія Сейшельські Острови Тихоокеанський регіон Вануату Маршальські Острови Науру Ніуе Острови Кука Самоа Південна Азія Мальдівська Республіка. Сейшельські Острови
---	---

Навчальне видання

А. В.Череп, Л. Г. Олейнікова, В. В. Барабанова

ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ

Теоретично-практичний посібник



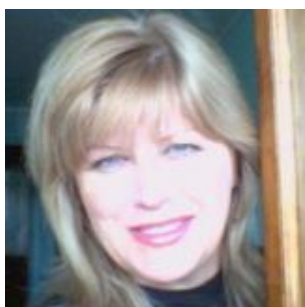
Череп Алла Василівна – декан економічного факультету, завідувач кафедри фінансів та кредиту Запорізького національного університету, доктор економічних наук, професор, академік Академії економічних наук України, академік Академії вищої освіти України, Заслужений діяч науки і техніки України, автор більше 300 наукових статей, 18 монографій, 2 підручників і 8 навчальних посібників з економіки, за якими навчаються студенти по всій Україні. А.В. Череп низкою наукових робіт внесла значний вклад у дослідження та розробку методологічних підходів до формування витрат суб'єктів господарювання. Результати наукових досліджень використані в практичній діяльності підприємств харчової промисловості Запорізької

області.

Алла Василівна підготувала 20 аспірантів і 1 докторанта, які успішно захистили кандидатські і докторські дисертації за спеціальністю 08. 00. 04 – економіка і управління підприємствами і успішно працюють як у вищій школі, так і керівниками на промислових підприємствах.



Олейнікова Людмила Григорівна – завідувач відділу фіскальної політики, податкових та митних платежів Державної навчально-наукової установи «Академія фінансового управління», кандидат економічних наук. В рамках наукової роботи Олейнікова Л.Г. є автором більше 60 наукових статей, 16 монографій та 4 праць навчально-методичного характеру (в тому числі 2 з грифом МОН України). В сучасних умовах особливої уваги набувають дослідження спрямовані на удосконалення податкової системи країни та оптимізацію витрат держави на адміністрування податків і зборів, розробку дієвих механізмів адміністрування податків, управління податковими ризиками, чому і присвячені наукові інтереси Олейнікової Л.Г. Олейнікова Л.Г. регулярно приймає участь та виступає з доповідями щодо результатів наукових розробок на конференціях, семінарах, круглих столах. Результати наукових досліджень, а також супроводження нормотворчої роботи використані в практичній діяльності Міністерства фінансів України.



Барабанова Валентина Віталіївна – завідувач кафедри економічної кібернетики Криворізького факультету Запорізького національного університету. З 2004 займається науковою роботою. Має 44 публікації, з них 36 наукового характеру (у тому числі 13 у фахових виданнях, 1 монографія, 2 посібники з грифом МОН України) та 8 навчально-методичного характеру (у тому числі є співавтором двох навчальних посібників рекомендованих Міністерством освіти, молоді та спорту України): теоретично-методичний посібник «Фінанси підприємств» (2005р., 2011р.), «Робочий зошит для студента з фінансів підприємств» (2011р.), колективна монографія «Інформаційне моделювання економіко-організаційних процесів» (2011р.). Займається проблемами управління діяльності підприємств з метою зниження податкового навантаження та підвищення ефективності, моделювання оптимізації податкових платежів.