

**Міністерство освіти і науки України
Державний заклад
«Луганський національний університет
імені Тараса Шевченка»**

Кафедра фінансів

*О. В. Шевчук,
Н. М. Чеботарьова,
Н. А. Телічко*

ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ

*Навчально-методичний посібник
для самостійної роботи
студентів зі спеціальності «Фінанси»*

**Луганськ
ДЗ «ЛНУ імені Тараса Шевченка»
2009**

УДК 336.22(076.6)

ББК 65.261.41р3

Ш37

Рецензенти:

Махортов Ю. О. — доктор економічних наук, професор кафедри фінансів Луганського національного університету імені Тараса Шевченка.

Лангазова В. В. — кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту Луганського національного аграрного університету.

Шевчук О. В., Чеботарьова Н. М., Телічко Н. А.

Ш37 Податковий менеджмент : навч.-метод. посіб. для сам. роботи студ. зі спец. «Фінанси» / О. В. Шевчук, Н. М. Чеботарьова, Н. А. Телічко; Держ. закл. «Луган. нац. ун-т імені Тараса Шевченка». – Луганськ : Вид-во ДЗ «ЛНУ імені Тараса Шевченка», 2009. – 206 с.

Навчально-методичний посібник підготовлено відповідно до програми з нормативної дисципліни «Податковий менеджмент», яку включено до навчального плану підготовки фахівців за спеціальністю «Фінанси». У посібнику для самостійної роботи з дисципліни «Податковий менеджмент» розглянуті теоретичні, правові, методологічні та практичні аспекти управління у сфері оподаткування. Особливу увагу приділено контрольній роботі державних податкових органів.

Призначено для студентів, магістрантів економічних спеціальностей, слухачів ІПО, викладачів, бухгалтерів-практиків, а також усіх зацікавлених осіб, що займаються розв'язанням проблем оподаткування.

УДК 336.22(076.6)

ББК 65.261.41р3

*Рекомендовано до друку навчально-методичною радою
Луганського національного університету
імені Тараса Шевченка
(протокол №2 від 7 жовтня 2009 р.)*

© Колектив авторів, 2009

© ДЗ «ЛНУ імені Тараса Шевченка», 2009

ЗМІСТ

Вступ.....	4
Методичні рекомендації щодо самостійного вивчення тем.....	6
Модуль 1.	
Тема 1. Теоретичні основи податкового менеджменту.....	7
Тема 2. Правове забезпечення функціонування податкової системи України.....	22
Тема 3. Організаційна структура податкової служби та її функції.....	35
Тема 4. Корпоративний податковий менеджмент.....	51
Модуль 2.	
Тема 5. Податкове планування і прогнозування.....	64
Тема 6. Податкове регулювання.....	89
Тема 7. Адміністрування податкових зобов'язань.....	118
Тема 8. Податковий контроль та органи, що його здійснюють.....	138
Завдання для контрольних модульних робіт.....	152
Тестові завдання.....	155
Критерії оцінки рівня знань студентів з дисципліни „Податковий менеджмент”.....	173
Термінологічний словник (глосарій).....	175
Список рекомендованої літератури.....	199

ВСТУП

Дієздатність податкової системи залежить від ефективного управління в системі оподаткування, що потребує висококваліфікованих кадрів, спроможних брати участь у розробці податкового законодавства, здійснювати планування податків і контроль за правильністю нарахування та своєчасністю сплати до бюджету податків та обов'язкових платежів.

Основною *метою* курсу є отримання знань з питань податкового менеджменту, необхідних майбутнім фінансистам для здійснення управління в сфері оподаткування.

Завданнями вивчення дисципліни «Податковий менеджмент» є опрацювання теоретичних та організаційних основ податкового менеджменту і на цьому підґрунті - формування у студентів професійних навичок роботи у контролюючих органах, знань податкового обліку і планування на мікроекономічному рівні.

В результаті вивчення курсу студент *повинен знати*:

- теоретичні та організаційні основи податкового менеджменту;
- діюче податкове законодавство;
- функції контролюючих органів з адміністрування податкових зобов'язань платників перед бюджетами та державними цільовими фондами;
- методика проведення камеральних та документальних перевірок правильності нарахування податків і обов'язкових платежів до бюджету та своєчасності їх сплати;
- форми і сутність контрольної роботи податкових органів, особливості проведення податкового аудиту з окремих видів податків.

Студент повинен вміти:

- оволодіти навичками роботи з основними законодавчими актами, діючими інструктивними матеріалами в сфері оподаткування;

- творчо мислити та вміти приймати рішення в умовах складного податкового законодавства;

- роз'яснювати окремі положення податкового законодавства, давати пропозиції щодо його вдосконалення, вирішувати дискусійні питання.

Податковий менеджмент зорієнтований на усвідомлення теоретичних, правових, методологічних та практичних основ управління у сфері оподаткування юридичних і фізичних осіб.

Курс з податкового менеджменту складається із двох частин: теоретичної й практичної. У теоретичній частині вивчаються економічні, організаційні та правові питання, які виникають в процесі управління податковими відносинами. Тому під час опрацювання теоретичного матеріалу треба ознайомитися з глосарієм.

Закріпити теоретичний матеріал на конкретних реальних прикладах дозволять практичні завдання, які формують вміння визначати й аналізувати фактори, що характеризують явища, дають змогу набути навички проведення розрахунків з бюджетом.

МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ ЩОДО САМОСТІЙНОГО ВИВЧЕННЯ ТЕМ

Самостійна робота студентів з курсу „Податковий менеджмент” полягає, насамперед, у вивченні та опрацюванні відповідної літератури, законодавчих та нормативно-правових актів, а також розв’язанні тематичних задач і виконанні реферативних завдань.

Для самостійної роботи студентів і слухачів ПО використовуються наступні форми:

- 1) опрацювання лекційного матеріалу;
- 2) опрацювання навчальної та навчально-методичної літератури;
- 3) вивчення законодавчих і нормативних актів з оподаткування;
- 4) підготовка до семінарських та практичних занять;
- 5) розв’язання навчальних задач та підготовка відповідей на тести;
- 6) самостійне опрацювання додаткового матеріалу та написання рефератів.

При самостійному опрацюванні матеріалу представити і зрозуміти найважливіші економічні зв’язки допоможуть студентам та магістрантам рисунки (схеми) та таблиці, що наводяться у теоретичній частині посібника. Саме вони слугують тим засобом, за допомогою якого легко уявляти економічні теорії або моделі.

МОДУЛЬ 1

Тема 1. Теоретичні основи податкового менеджменту

Зміст

1. Основні поняття податкового менеджменту
2. Історичний досвід розвитку податків і системи оподаткування
3. Суб'єкти і об'єкти податкового менеджменту
4. Види податкового менеджменту
5. Основні функції податкового менеджменту
6. Принципи управління

Ключові слова: менеджмент, податковий менеджмент, податковий облік, податковий контроль



Література: [38,39,40,42,45,48]

1. Поняття “управління” знайоме практично всім, але його зміст найчастіше сприймається інтуїтивно. Проблема узагальнення поняття управління – непросте завдання.

Управління пов'язане з найважливішими науковими поняттями – кібернетикою, правом, філософією, військовою справою, економікою тощо.

Існує багато визначень терміну “управління”, оскільки влучно передати його суть непросто. Тим більш, що останнім часом з'явився ще один термін – “менеджмент”, який практично є його синонімом.

Фундаментальний Оксфордський словник англійської мови трактує “менеджмент” як:

- спосіб, манеру спілкування з людьми;
- владу й мистецтво управління;
- особливого роду адміністративні навички;
- орган управління, адміністративну одиницю.

Разом з тим, найчастіше управління розглядається як сукупність стратегій, принципів, методів, засобів і форм наукового керівництва будь-якою діяльністю з метою підвищення її ефективності.

У деяких випадках термін “управління” використовується для визначення цілеспрямованої дії на об’єкт для зміни його стану або поведінки, збереження певної структури, підтримання оптимального режиму діяльності та реалізації наміченої програми стосовно технічних (управління верстатом, автомобілем), біологічних (управління кровообігом, обміном речовин в організмі), соціальних (управління суспільством, державою, колективом) та інших організованих систем.

Важливою складовою загальної теорії і практики управління є управління оподаткуванням, яке базується на фундаментальному пізнанні політичних, економічних, юридичних і інших наук, збагачених сучасною вітчизняною і зарубіжною практикою.

Управління оподаткуванням - це сукупність методів, прийомів і засобів інформаційного забезпечення, за допомогою яких органи влади і управління (зокрема податкові адміністрації і інспекції всіх рівнів) дають заданий законом напрям функціонуванню податкового механізму і координують податкові дії при істотних змінах в економіці і політиці.

Права і обов’язки органів системи податкового управління оподаткуванням регламентуються в законодавчому порядку.

Поняття "управління оподаткуванням" можна розглядати в двох аспектах:

по-перше, - як систему органів управління (законодавчих і виконавських органів). До їх обов’язків входить процедурне забезпечення проходження податкової

концепції на наступний плановий період, її розгляд і обговорення і твердження в установленому порядку; по-друге, - як сукупність норм і правил, які регламентують дії у сфері оподаткування, а також визначають міру відповідальності за порушення податкового законодавства. Управління оподаткуванням - найбільш соціально виражена сфера управлінських дій.

У економічному і соціальному житті України питання теоретико-організаційного обґрунтування державного управління у сфері оподаткування є надзвичайно актуальним. Це обумовлено новими явищами в економіці, її переходом до ринкових відносин, де управління народним господарством вимагає активного використання інструментів фінансового механізму і, перш за все, - податків.

На відміну від управління оподаткуванням, податковий менеджмент направлений не тільки на організацію оподаткування, а й на удосконалення всієї податкової системи.

Податковий менеджмент - це механізм, вбудований в податкову систему, яка функціонує відповідно об'єктивним законам ринкової економіки.

Механізм податкового менеджменту передбачає дослідження і аналіз стану оподаткування, виявлення недоліків і причин їх появи, а також розробку пропозицій щодо їх рішення.

Як один з елементів державного менеджменту, податковий менеджмент виконує специфічні функції з організації податкової системи і діяльності по збору податків, відтворенню і розширенню податкової бази.

Податкова робота - це діяльність держави, його органів, а також платників податків в процесі правової регламентації, нарахування, сплати і зарахування податків і

податкових платежів, а також контролю за своєчасністю і повнотою їх надходження до бюджету.

Податкові правовідносини – це суспільні відносини, які виникають при сплаті податків і інших податкових платежів, врегульовані нормами фінансового, адміністративного, цивільного і кримінального права

Отже, в процесі стягнення і адміністрування податків, податкових платежів і зборів виникають суспільне відношення між державою, державними органами і платниками податків, тобто податкові відносини (рис. 1.1).

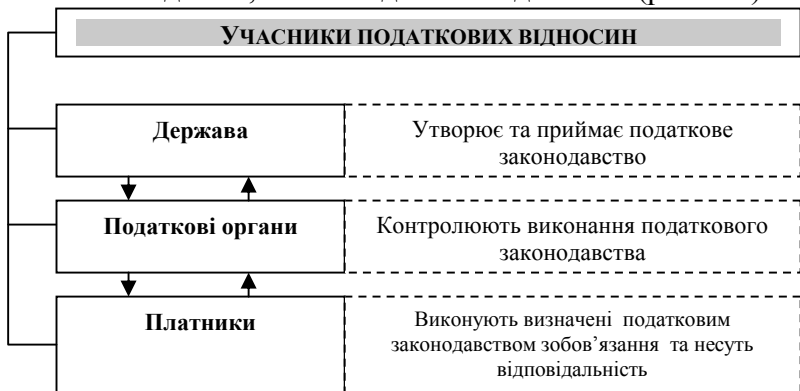


Рис. 1.1 - Учасники податкових відносин

Податкові відносини складають особливу форму виразу економічних, політичних і інших відносин. Вони стосуються широкого кола питань - від розробки і закріплення форм платежу до контролю за стягненням і надходження платежів до бюджету.

2. Історичний досвід розвитку податків і системи оподаткування показує, що характер функціонування податків і державних структур, які здійснюють збір коштів в державну скарбницю, в більшості випадків визначається видом державного правління, державним устроєм, розвитком продуктивних сил і економічних відносин.

Світова практика оподаткування свідчить, що основними напрямками діяльності податкової служби повинні бути:

- можливість організувати виконання нових податкових законів, своєчасно проаналізувати і визначити їх вплив на стимулювання вітчизняного виробництва;
- виявлення недоліків і внесення пропозицій законодавцю щодо оптимізації системи оподаткування;
- забезпечення збору податків і обов'язкових платежів з одночасною оптимізацією бази оподаткування, особливо через створення механізмів мінімізації обороту тіньового капіталу;
- організація роботи з платниками податків так, щоб не допускати порушень їх прав з боку працівників податкової служби.

Податкова система, щоб бути ефективною, має відповідати адміністративним і організаційним можливостям управління нею. Для того, щоб акцентувати увагу на важливості змін у сфері управління, в теорії і практиці управлінської діяльності з'явилася така специфічна форма управління, як податковий менеджмент.

3. Як і кожна система управління, управління оподаткуванням складається з двох взаємозв'язаних складених - об'єкту і суб'єкта управління. На якість управління прямо впливають як знання об'єкту (керованої системи), так і суб'єкта (системи, що управляє).

Об'єктом податкового менеджменту є дії і процеси, направлені на встановлення і зміну податкових норм і стягнення податків.

Суб'єктами податкового менеджменту є держава в особі його органів, а також платники податків.

До державних органів відносять законодавчі і виконавські органи влади. В їх складі виділяють: з законодавчих органів - Верховну Раду України, а в структурі виконавчої влади - Міністерство фінансів України, зокрема Департамент податкової політики і макроекономічного прогнозування і Департамент по бюджету, а також Державну податкову адміністрацію. Безпосередніми суб'єктами управління виступають керівники підприємств, фінансові менеджери, бухгалтера фірм.

Суб'єктами податкового менеджменту в Україні виступають:

- Верховна Рада України - приймає закони загальної і спеціальної дії у сфері оподаткування;
- органи виконавчої влади (Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів, Державне казначейство, Міністерство економіки) - забезпечують дію механізмів стягнення податків і податкових платежів;
- органи податкової служби - здійснюють контроль за дотриманням податкового законодавства, розробляють нормативно-правову базу дії законів про оподаткування, здійснюють облік платників і податкових надходжень, здійснюють нарахування і стягнення окремих податків, проводять роз'яснення податкового законодавства, притягають до відповідальності його порушників;
- платники податків - нараховують і сплачують податки і податкові платежі, подають податкову звітність, несуть відповідальність за порушення податкового законодавства.

Податкова робота включає такі основні елементи:

- встановлення правової бази (законодавчої бази і інструктивно-методичного забезпечення);

- нарахування і обчислення податків і податкових платежів, їх облік;
- визначення способів утримання і стягнення податків (з джерела сплати, по платіжному повідомленню, за податковою декларацією);
- розрахунки з бюджетом - визначення форм (авансові платежі, платежі за фактом) і способів (готівка, безготівкова).

4. Податковий менеджмент діяльності державних органів влади має бути направлений на забезпечення інтересів як держави, так і платників податків. Тому основними його видами є державний податковий менеджмент і корпоративний податковий менеджмент (рис. 1.2).

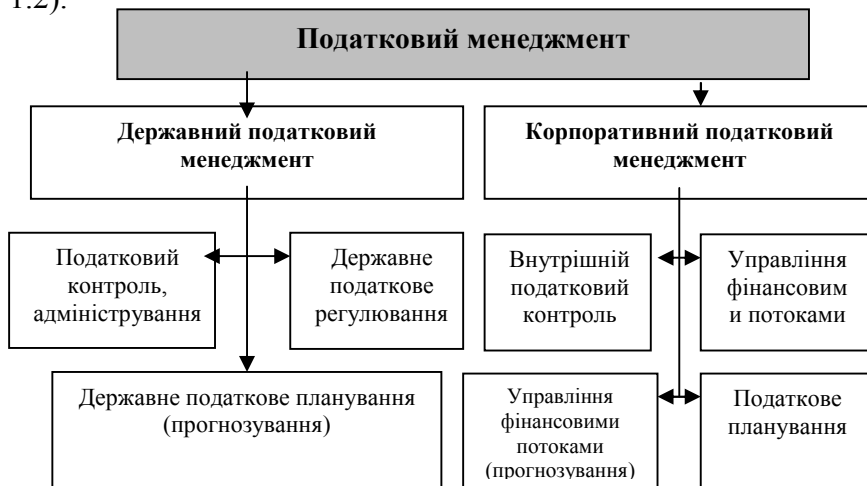


Рис. 1.2 - Склад державного и корпоративного податкового менеджменту

Отже, податковий менеджмент необхідно розглядати як комплекс взаємодіючих фінансово-бюджетних сфер діяльності, який регламентується особливими правовими нормами законодавчих актів у сфері оподаткування

держави. Це - елемент системи державного управління з приводу супроводу механізмів забезпечення держави фінансовими ресурсами і регулювання процесів, які відбуваються в реальному секторі економіки.

Поняття "податковий менеджмент", як підсистема державного управління прямо залежить від рівня розвитку, якості, різносторонності, гнучкості, актуальності і об'єктивності існуючого в державі правового поля. З одного боку, нормативно-правові акти дають державним управлінським інститутам право здійснювати управлінські повноваження, а з іншого - недосконалість чинного законодавства практично робить неможливим виконання державними органами покладених на них завдань.

5. Процес реформування економіки України вимагає перейти до раціонального управління податками через систему його функцій. В економіці основні функції менеджменту податків виконує державна податкова служба України, яка має багаторівневу ієрархічну податкову структуру, до якої входить сукупність державних органів, що організують і контролюють надходження податків, податкових і окремих видів неподаткових платежів.

Тактичні вимоги до функцій податкового менеджменту здійснює підприємство – платник податків.

Податковий менеджмент – це система принципів, методів, засобів і форм організації податкових платежів.

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

Основними функціями податкового менеджменту є податкове планування і прогнозування, податкове регулювання, податкове стимулювання і податковий контроль.

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.

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

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

Податковий контроль – це комплекс методів перевірки надходжень до бюджету та виконання 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.

6. Наступний елемент механізму управління – принципи управління. Більшість праць з науки управління детально розглядають цілі та функції соціального управління, не акцентуючи увагу на методах та принципах. Окремі науковці взагалі заявляли про негативне ставлення до принципів управління (К. Кіллен). А. Файоль заявляв, що поняття “принцип” не слід розуміти в науковому значенні. Протилежного погляду дотримуються інші фахівці (Т. Куну, С.О. Доннел), які вважають, що саме наявність принципів підтверджує науковість управління.

Принцип (від латинського *principium* – початок, основа) – вихідне положення теорії, вчення, науки, світогляду. Принципи - суб'єктивні за природою, оскільки формулюються суб'єктами (людьми) на основі пізнання закономірностей та досвіду практичної діяльності.

Принципи соціального управління – це основні положення, які відображають пізнані та засвоєні людиною об'єктивні закони та закономірності, якими органи управління керуються у процесі створення і функціонування соціальних систем управління.

Принципи управління є результатами узагальнення людьми об'єктивно діючих законів та закономірностей, притаманних їм загальних рис, характерних фактів та ознак.

Отже, принципи соціального управління повинні:

- бути заснованими на законах розвитку суспільства, його соціальних та економічних законах, а також на законах і закономірностях соціального управління;

- відповідати цілям соціального управління, відображати основні властивості, зв'язки та відносини управління;

- урахувати часові та територіальні аспекти процесів соціального управління;

- мати правове оформлення.

Особливого значення набуває систематизація принципів соціального управління, що ґрунтується на пізнанні його закономірностей.

Розрізняють дві групи принципів:

- загальні, що впливають на всі сфери суспільного управління (суспільно-політичні);

- спеціальні принципи побудови системи управління і здійснення процесу управління.

До загальних належать такі принципи управління:

Принцип науковості (наукової обґрунтованості, об'єктивності) передбачає цілеспрямований вплив на суспільну систему в цілому або на її окремі ланки на основі пізнання та використання об'єктивних законів та закономірностей. Управляти науково – це своєчасно виявляти тенденції соціального розвитку, його

закономірності, організувати, регулювати та контролювати рух цих закономірностей.

Принцип законності полягає в обов'язковому виконанні законів і підзаконних актів органами управління, посадовими особами, громадянами та громадськими організаціями. Це один з найбільш важливих принципів, тим більш для правоохоронних органів, до яких належить державна податкова служба.

Принцип гласності полягає у своєчасному, широкому та регулярному інформуванні громадян про діяльність органів управління, реальне становище у суспільстві. Реалізація досягається за допомогою обов'язкових звітів органів управління перед населенням, всебічного обговорення у встановленому порядку певних питань та рішень, що приймаються. Даний принцип є засобом формування громадської думки, включення у процес управління громадян, підвищення їх активності. Інструментом реалізації є засоби масової інформації.

Принцип гуманізму виражає систему поглядів, що визнає цінність людини як особистості, її права на волю, щастя, розвиток, виявлення здібностей, є одним з основоположних принципів управління у демократичному суспільстві та проходить червоною ниткою через Конституцію України.

Принцип розподілу влади (автор Шарль Монтеск'є – французький правознавець, філософ, письменник) визначає розподіл влади на законодавчу, виконавчу та судову (праця “Про дух законів”). Це створює гарантії від узурпації влади, безмежних повноважень, зловживань владою, дозволяє розмежувати сфери компетенції та відповідальності.

Принцип системності спрямований на поєднання (при відсутній диференціації) окремих взаємообумовлених видів управлінської діяльності на основі загальної мети, передбачає тісно пов'язані дії різних органів управління, що

здійснюються в рамках однієї спрямованості. Це не означає тривіальну координацію, а передбачає поєднання дій у цілісній цільовій програмі, де окремі органи управління, їх завдання виступають як взаємопов'язані елементи, наділені своїм місцем та роллю у ході здійснення управлінського процесу. Реалізація вимагає певних зусиль, але забезпечує високий ефект.

Пропорційний розвиток різних регіонів, галузей економіки, інших напрямів соціальної діяльності на різних рівнях системи з урахуванням законів, потреб суспільства, колективів, соціальних груп забезпечує *принцип плановості*. Недостатня практика застосовування не робить поганим сам принцип, оскільки без нього управління взагалі неможливе.

Принцип конкретності полягає у тому, що необхідно вивчати конкретні процеси управління, зіставляти їх з відповідними законами, аналізувати їх дію у конкретних обставинах і готувати висновки та пропозиції для практичного використання.

Спеціальні принципи управління поділяють на 2 підгрупи.

До першої підгрупи (принципи побудови, системи управління) належать наступні принципи.

Принцип ієрархічності побудови системи управління відображає багатоступінчатий розподіл обсягу повноважень між ланками структури, згідно з яким ланка вищого рівня управління керує ланкою нижчого управління, у той же час сама може бути об'єктом управління.

Функціональний означає, що організаційна структура будь-якої системи будується, виходячи з основних функцій, виконання яких покладаються на неї, і вимагає створення такої структури, яка б виключала виникнення структур з дубльованими функціями.

Територіально-галузевий полягає у поєднання галузевої організації управління з державним устроєм

країни, адміністративно-територіальним розподілом і економічним районуванням.

Принцип норми керованості (обсягу контролю) полягає у тому, що, виходячи з певної межі, можливості засвоєння людиною інформації та практичного досвіду і спостережень видатних адміністраторів, обмежується чисельність працівників, безпосередньо підпорядкованих одному керівнику. А. Файоль визначив граничну чисельність підпорядкованих осіб одному керівнику – 6. Л. Гулік, зазначив, що при однорідності функцій керованою є група в 10–12 осіб, неоднорідності – 5–8 осіб.

Друга підгрупа спеціальних принципів – принципи, що визначають здійснення процесу управління.

Цілеспрямованість забезпечення чіткої спрямованості процесів відповідного регулювання для збереження або підтримки управлінських відносин у певному вигляді або надання їм нових якостей.

Принцип головної ланки визначає, що у ланцюгу подій необхідно відшукати головну ланку, основне завдання, вирішення якого дозволить вирішити всю сукупність або частину проблем, тобто на головному завданні повинні бути зосереджені основні завдання системи.

Принцип відповідності передбачає делегування керівництвом виконавцю такої кількості повноважень, яка йому необхідна, щоб виконати завдання, за які той несе відповідальність.

Принцип поєднання єдиноначальності та колегіальності – керівник конкретного рівня управління користується правом одноосібного вирішення питань, що входять до його компетенції. Колегіальність передбачає вироблення колективного рішення на основі думок керівників різного рівня, а також виконавців конкретних рішень. Дотримання оптимального співвідношення між

єдиноначальністю і колегіальністю становить одне з найбільш важливих і складних завдань управління, від якого багато в чому залежить його ефективність.

Принцип відповідальності органів та посадових осіб за дії або бездіяльність пов'язаний із функціями органів управління, спрямованими на задоволення суспільних потреб. Діяльність указаних суб'єктів управління спрямована, насамперед, на виконання покладених на них обов'язків, для реалізації яких вони наділені певними правами у межах норм, визначених законодавством. Якщо такі норми порушуються або посадові особи не виконують належним чином покладені на них посадові обов'язки, настає їх відповідальність.

Принцип раціонального співвідношення цілей та способів їх досягнення з ресурсним забезпеченням містить вимогу про необхідність попереднього визначення цілей кожного рішення, що приймається, у економічному, політичному, моральному та інших аспектах, тобто вивчаються можливі наслідки прийняття такого рішення. Якщо цілі чітко не визначені або суперечать одна одній, то можуть бути вибрані нераціональні способи їх досягнення, може виникнути дефіцит ресурсів тощо.



КОНТРОЛЬНІ ПИТАННЯ

1. В чому заключаються сутність та призначення податкового менеджменту?
2. Який історичний досвід розвитку податків і системи оподаткування?
3. Що представляють собою суб'єкти и об'єкти податкового менеджменту?
4. Чи має податковий менеджмент різновиди?
5. Які функції виконує податковий менеджмент?
6. На які групи і підгрупи поділяються принципи управління?



ПРАКТИЧНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

На основі інформації із додаткових джерел, у першу чергу, - з періодичних видань, заповнить табл. 1 показниками податкових надходжень за останні роки.

Таблиця 1

Структура податкових надходжень до Зведеного бюджету України, млн. грн.

Види податків, зборів та інших обов'язкових платежів	2007		2008		2009		20.....	
	Сума	%	Сума	%	Сума	%	Сума	%
1. Прямі податки								
Податок на прибуток								
Податок з доходів фізичних осіб								
Податок на землю								
Податок з власників транспортних засобів								
2. Непрямі податки								
ПДВ								
Акциз								
Мито								
3. Платежі за ресурси								
4. Місцеві податки і збори								
5. Інші податки								
ВСЬОГО								

Завдання 3

Розрахувати частку окремих податків у складі податкових надходжень засобами EXCEL. Побудувати графіки, які відображають динаміку податкових доходів. Проаналізувати структуру податкової системи, виділити в складі кожної групи домінуючий податок, зробити висновки.

Тема 2. Правове забезпечення функціонування податкової системи України

Зміст

1. Основи правового забезпечення функціонування податкової системи України
2. Основні елементи нормативно-правової бази податкової системи України.
3. Правові повноваження державної податкової служби (ДПС)

Ключові слова: правове забезпечення управління, нормативно-правовий акт, нормативний акт.



Література: [11, 27, 38, 40, 42, 43, 45]

1. Правове забезпечення управління – створення та підтримка в необхідних межах конструктивних організаційно-функціональних характеристик систем управління за допомогою упорядкованого впливу всього арсеналу юридичних засобів.

Перед правовим забезпеченням органів ДПС стоїть ряд завдань, які можна звести до наступного вигляду:

– забезпечення точного розподілу функціональних ролей працівників управління, їх прав та обов’язків, створення системи взаємозв’язку управлінських відносин;

– розмежування і розподіл збирання, обробки інформації, надсилання результатів аналізу на різні рівні управлінської структури;

– раціональна побудова системи прийняття рішень і точного співвідношення її з інститутом відповідальності;

– нормативне вираження компетенції посадових осіб при прийнятті ними управлінських рішень;

– упорядкування: розподілу часу, необхідного для виконання управлінських функцій працівниками; зв’язку

результатів праці з точними критеріями її оцінки, у тому числі з розмірами оплати, системою заохочень тощо.

Основу правового забезпечення управління складають формування і підтримка його нормативно-правової бази як юридичного засобу досягнення ефективної діяльності систем управління. При цьому правові норми забезпечують моделювання систем управління, формування та формалізацію їх функціональних, організаційних та інформаційних структур.

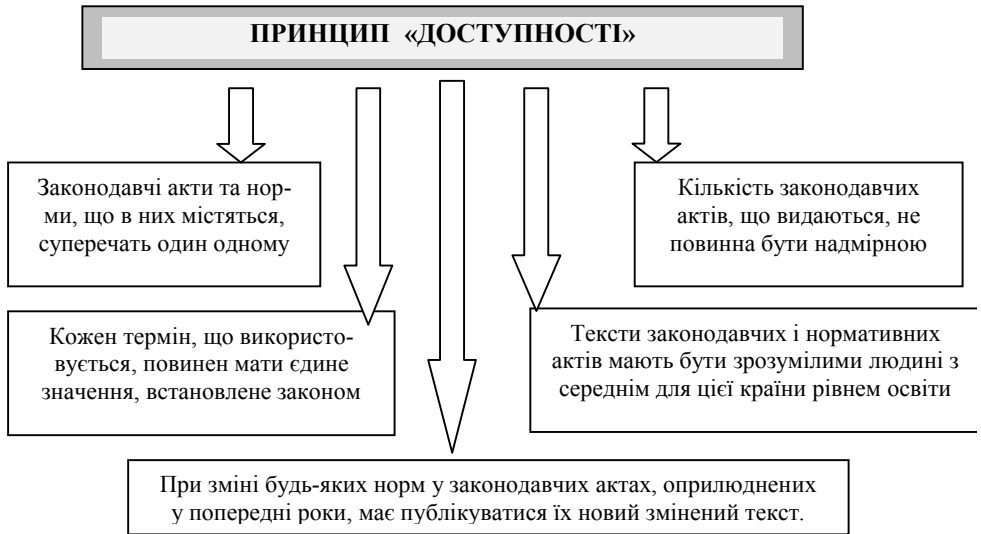


Рис. 2.1 - Мінімальні вимоги для реалізації принципу доступності норм податкового законодавства

Юридичні принципи оподаткування в Україні:

- принцип установлення податків законами;
- принцип пріоритету податкового законодавства над неподатковим;
- принцип заперечення зворотної сили податкового закону;

- принцип законодавчого врегулювання найважливіших елементів податку;
- принцип сполучення інтересів держави і суб'єктів податкових відносин.

Різноманітність і складність чинних законодавчих актів у сфері оподаткування ускладнюють податкову систему, а тому дуже важливою вимогою до норм податкового законодавства є їх доступність для всіх суб'єктів податкової роботи (рис. 2.1).

2. Правове регламентування порядку встановлення і справляння податків і зборів є основою податкової роботи. Функцію прийняття законодавчих актів у податковій сфері здійснюють вищі органи державної влади. Підготовкою законопроектів з питань оподаткування в Україні займаються Кабінет Міністрів України та Державна податкова адміністрація України, приймає закони - Верховна Рада України.

На сьогодні діяльність податкових органів за різними напрямками діяльності (правовий статус та функціонування податкових органів, податкові перевірки, застосування фінансових та адміністративних санкцій, кримінальне переслідування за ухилення від оподаткування, порядок обліку платників податків, нарахування, сплати та стягнення платежів до бюджету, виконання нормативних актів інших міністерств та відомств) регулюють майже 2000 нормативно-правових актів, зареєстрованих в установленому порядку в Міністерстві юстиції України.

Правовою базою щодо оподаткування є законодавчі акти загальної і спеціальної дії.

Усю базу нормативно-правових актів, що регулюють діяльність податкових органів, умовно можна поділити на дві частини: зовнішню і внутрішню.

Основою правової бази організації роботи та управління ДПС є зовнішня частина бази нормативно-правових актів, що визначає статус, завдання та компетенцію системи державної податкової служби у цілому, так і щодо конкретних напрямів їх діяльності, окремих підсистем, рівнів управління.

Умовно зовнішню частину бази нормативно-правових актів можна поділити на три групи:

- загальне законодавство,
- спеціальне законодавство
- законодавство про оподаткування.

До першої групи (*загальне законодавство*) належать: Конституція України, Закон України “Про державну службу”, Закон України “Про міліцію”, Закон України “Про оперативно-розшукову діяльність”, Закон України “Про боротьбу з корупцією”, Кримінальний кодекс України, Кодекс України про адміністративні правопорушення, інші закони України, Укази Президента України, постанови Верховної Ради України, постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України, міжнародні угоди України, а також спільні накази та накази міністерств і відомств, що мають міжвідомчий характер (про охорону праці, пожежну безпеку, охорону навколишнього середовища, бухгалтерський облік і статистику тощо) та інші нормативно-правові акти.

У своїй діяльності податкова служба України, як центральний орган виконавчої влади, та її працівники, як державні службовці, зобов’язані керуватися нормативно-правовими актами загальної юрисдикції. Тобто тими документами, дія яких розповсюджується не тільки на податкову службу та її працівників, але й на інші міністерства, відомства, установи та організації, а також на їх працівників та громадян України в цілому.

Друга група нормативно-правових актів (*спеціальне законодавство*) охоплює: Закон України “Про державну податкову службу в Україні”, Указ Президента України “Про затвердження Положення про Державну податкову адміністрацію України”, Закон України “Про Державний реєстр фізичних осіб-платників податків та інших обов’язкових платежів”, нормативні акти, що регулюють систему оплати праці, соціального захисту та проходження служби працівників податкових органів.

На відміну від функціонування більшості центральних органів виконавчої влади України, діяльність органів податкової служби в основному врегульована спеціальними нормативно-правовими актами. Умовно їх можна поділити на три основні групи:

– *нормативно-правові акти, що регулюють правовий статус податкових органів та їх організаційну структуру* (Закон України “Про державну податкову службу в Україні”, Указ Президента України “Про затвердження Положення про Державну податкову адміністрацію України”, Указ Президента України “Про утворення Державної податкової адміністрації України та місцевих державних податкових адміністрацій”, Указ “Питання державних податкових адміністрацій” та ряд інших);

– *нормативно-правові акти, що регулюють окремі напрями діяльності податкових органів* (наприклад, Закон України “Про Державний реєстр фізичних осіб-платників податків та інших обов’язкових платежів”, Укази Президента України “Про заходи щодо підвищення відповідальності за розрахунки з бюджетами та державними цільовими фондами”, “Про заходи щодо нормалізації платіжної дисципліни в народному господарстві України”, “Про застосування штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки”, Постанови Кабінету Міністрів

України: “Про затвердження порядку вилучення готівки”, “Про затвердження порядку звернення стягнення на рухоме майно”, “Про Порядок координації проведення планових виїзних перевірок фінансово-господарської діяльності суб’єктів підприємницької діяльності контролюючими органами” та багато інших);

– *нормативні акти, що регулюють систему оплати праці працівників податкових органів та проходження служби в податкових органах* (Постанови Кабінету Міністрів України “Про умови оплати праці працівників органів державної податкової служби” та “Про затвердження Положення про спеціальні звання посадових осіб органів державної податкової служби” тощо).

Необхідність існування цих нормативно-правових актів викликана специфікою діяльності податкових органів, пов’язаною з виконанням надзвичайно важливої державної функції – забезпечення надходжень до бюджетів усіх видів країни.

Виконання цієї функції державним органом – податковою службою України – потребує наділення її спеціальними правами та обов’язками, що виникають під час процедури збору податків та обов’язкових платежів.

До третьої групи (законодавство про оподаткування) належать: Закон України “Про систему оподаткування”, Закон України “Про бюджетну систему України”, Декрет Кабінету Міністрів України “Про місцеві податки і збори”, Закон України “Про податок на додану вартість”, Закон України “Про оподаткування прибутку підприємств та інші нормативно-правові акти.

Ці нормативно-правові акти є рамковими та відіграють роль законодавчих джерел для нормативного регулювання процесу оподаткування та використання бюджетних коштів.

Основними законами загальної дії є закони України

«Про систему оподаткування», «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» та «Про державний бюджет».

Закон України «Про систему оподаткування» визначає принципи системи оподаткування, порядок встановлення податків і зборів, компетенцію органів державної влади щодо оподаткування в державі, права і обов'язки платників податків тощо.

Будь-які податки і збори, які не передбачені названим законом, не можуть бути обов'язковими до сплати на території України. Зміни та доповнення до цього закону вносяться не пізніше, ніж за шість місяців до початку нового бюджетного року і набирають чинності з початку нового бюджетного року.

Закон України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» являє собою цілісну систему процедур, пов'язаних із забезпеченням боргових зобов'язань платників податків перед державою, регулює відносини між платниками податків, контролюючими органами та органами стягнення. Закон визначає порядок подання податкових декларацій, узгодження податкового зобов'язання, порядок адміністративного оскарження нарахованих контролюючим органом податків, зборів і обов'язкових платежів, установлює норми, пов'язані з нарахуванням пені та штрафних санкцій, визначає механізм стягнення податкового боргу для юридичних та фізичних осіб, надання відстрочок у сплаті податкового боргу, порядок списання безнадійного боргу тощо.

Закон України «Про державний бюджет», хоча й належить до сфери бюджетного законодавства, щорічно вносить певні корективи в систему оподаткування на конкретний рік.

В Україні діє більше 300 законів про оподаткування, більшість з яких відіграють роль нормативно-правових актів спеціального призначення, тобто таких, що регулюють один або декілька видів податків, зборів чи обов'язкових платежів до бюджетів усіх рівнів.

Ці документи містять не тільки безпосередні норми про оподаткування, але й регламентують діяльність податкових органів щодо їх прав, обов'язків та виконання певних процедур і функцій. До таких нормативно-правових актів можна, зокрема, віднести: Закони України “Про податок на додану вартість”, “Про оподаткування прибутку підприємств”, “Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби”, “Про плату за землю”, “Про патентування деяких видів підприємницької діяльності”, “Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин та механізмів”, Декрети Кабінету Міністрів України “Про місцеві податки і збори”, “Про акцизний збір” тощо.

На основі прийнятих законів органи виконавчої влади розробляють інструктивно-методичну базу, яка забезпечує виконання законодавчих актів загальної та спеціальної дії в сфері оподаткування.

3. Органи податкової служби України, виконуючи державну функцію щодо наповнення дохідної частини бюджетів усіх рівнів, керуються у своїй діяльності великою кількістю нормативно-правових актів з оподаткування, які визначають їх права та обов'язки, регламентують певні дії з податкового контролю. Умовно ці нормативно-правові акти можна розділити на дві категорії: нормативно-правові акти про оподаткування загального характеру та нормативно-правові акти спеціального призначення. Органи ДПС не тільки застосовують норми права. У межах компетенції вони видають відомчі та міжвідомчі нормативні акти на

основі та на виконання Указів Президента України, постанов Верховної Ради України, законів, постанов та розпоряджень Кабінету Міністрів України.

Нормотворчість є правовою формою управлінської діяльності органів ДПС України. Її основне призначення полягає у створенні правової основи управління, тобто правових норм, які встановлюють, змінюють або відмінюють певні правові відносини, що визначають зміст управлінської діяльності. Це внутрішня частина правової бази.

До внутрішньої частини правової бази належать положення, посадові інструкції, постанови, накази та інші нормативні акти, що розробляються у межах компетенції податковою службою або за її дорученням і визначають конкретні методи та прийоми управління (наприклад, Інструкція про порядок вилучення посадовими особами органів ДПС України у підприємств, установ та організацій документів, що свідчать про приховування (заниження) об'єктів оподаткування, несплату податків та інших платежів, Інструкція про порядок застосування та стягнення фінансових санкцій органами ДПС, Положення про порядок подання та розгляду скарг платників податків державними податковими адміністраціями).

Виходячи з наведеного, можна зробити висновки:

- перелік нормативно-правових актів, що регулюють діяльність податкової служби, занадто великий, а самі акти досить складні в практичному застосуванні.
- нормативно-правові акти не систематизовані та не кодифіковані.
- законодавчі акти не завжди чітко та повністю описують норми права, що призводить до появи значної кількості підзаконних актів.

- недосконалість нормативно-правових актів призводить до частой їх зміни та прийняття численних доповнень.

Основною причиною такого стану є не тільки вузькі проблеми законотворчості, але й створення нормативно-правової бази в умовах перехідного періоду до ринкової економіки: нові нормативно-правові акти створювалися в період дії старого законодавства або при повній відсутності такого, у зв'язку з чим вступали в протиріччя з ним, відставали або випереджали розвиток ринкових відносин.

Виходячи з наведеного, можливо передбачити, що існуючі проблеми у правовому регулюванні організації діяльності органів державної податкової служби будуть вирішені через прийняття Податкового кодексу.

Недостатня визначеність правового статусу елементів системи органів ДПС України не дає змоги в даний час навести чіткий перелік питань, з яких їх керівники можуть видавати нормативні акти. Разом з тим, практика свідчить про те, що податкові органи можуть видавати нормативні акти, які регламентують:

- організаційно-правові відносини в апаратах органів ДПС та питання їх взаємодії з іншими правоохоронними, державними органами у межах їх компетенції;

- організацію, удосконалення процесів управління в апаратах органів та їх структурних підрозділах, особливо щодо формування і функціонування надійної системи контролю;

- заходи управлінського впливу апаратів ДПА на систему органів і підрозділів, безпосередньо зайнятих у сфері боротьби із порушеннями податкового законодавства;

- ресурсне забезпечення служб, підрозділів та органів ДПС для виконання поставлених перед ними завдань.

Нормативний акт – правовий документ (акт), який виданий спеціально уповноваженою на те посадовою

особою або органом управління, містить юридичні норми і розрахований на багаторазове використання та відносно невизначене коло осіб.

Підставою для видання відомчих нормативних актів слугують:

- приписи органів управління вищого рівня;
- рішення керівництва;
- план роботи органу;
- рішення колегії;
- ініціатива інших відомств та організацій;
- власна ініціатива.

Узагальнена процедура підготовки нормативних документів може бути подана у наступному вигляді:

- постановка питання про необхідність видання конкретного нормативного документа;
- підготовка до роботи над проектом документа;
- систематизація матеріалу, конкретизація проблематики, додаткове опрацювання матеріалу;
- підготовка проекту документа;
- попереднє обговорення проекту документа із зацікавленими службами та підрозділами;
- візування документа;
- обговорення проекту документа у керівника (на колегії, нараді);
- прийняття і затвердження документа;
- публікація (тиражування) документа, доведення його до виконавців і зацікавлених відомств, служб, посадових осіб.

Така досить складна процедура підготовки та прийняття нормативних документів має на меті попередити виникнення суперечливих, безперспективних документів. На етапі обговорення, погодження, візування проекту виявляються відповідність його чинному законодавству, правильність посилань на інші нормативні акти, наявність

можливих помилок, практична необхідність і доцільність прийняття документа, обґрунтованість його форми й дотримання необхідних реквізитів, можливість внесення змін до діючих нормативних актів (у разі потреби).

Текст нормативного акта викладається простою, чіткою мовою, короткими фразами, що виключали б подвійне їх значення.

Формулювання повинні забезпечувати вичерпне регулювання питань. Чітко викладається зміст приписів, перелік (коло) органів, структурних підрозділів, посадових осіб, на яких вони поширюються.

Терміни вживаються в проекті тільки в тому значенні, яке прийняте законодавством.

Написання назв органу, підрозділу, підприємства, установи, організації, посад здійснюється у точній відповідності з їх офіційним найменуванням (повним, скороченим, умовним).

У приписах строк зазначається з обов'язковим наведенням місця, року.

Проекти відомчих нормативних актів друкуються на бланках встановленого зразка згідно зі стандартами на організаційно-розпорядчу документацію. У випадках, коли здійснення заходів, передбачених проектом документа, потягне за собою додаткові витрати, до проекту додаються відповідні фінансово-економічні розрахунки. Вони обов'язково офіційно погоджуються із зацікавленими структурними підрозділами, а у разі потреби – з іншими органами виконавчої влади. У разі незгоди із змістом проекту керівник зацікавленої служби додає свої письмові зауваження і візує проект. Якщо автори проекту не погоджуються із зауваженнями, то у довідці до проекту надають мотивовані заперечення та пояснення.

Усі проекти нормативних актів перед поданням на затвердження або на розгляд колегиї підлягають

обов'язковому розгляду підрозділами правового забезпечення для правової експертизи щодо відповідності їх вимогам чинного законодавства.

У випадку виявлення у проекті суперечностей законодавству чи невідповідності стандартам щодо його оформлення, відсутності необхідних віз, додатків тощо, проект повертається на доопрацювання із зауваженнями та пропозиціями.



КОНТРОЛЬНІ ПИТАННЯ

1. Якими нормативними актами регламентується функціонування податкової системи України?
2. Які основні елементи нормативно-правової бази податкової системи України?
3. В чому заключають правові повноваження державної податкової служби (ДПС)?



ПРАКТИЧНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

До Верховної Ради України поступив на розгляд проект Закону «Про податок з доходів фізичних осіб». Підготуйте відповіді на запитання:

Ким має бути підготовлений проект Закону? Вкажіть порядок його прийняття та вступу в дію. В які строки повинно бути розроблено інструктивне супроводження Закону? Чи є обов'язковим видання листів ДПА України для пояснення положень цього Закону?

Завдання 2

Законом України встановлено податок на майно, платниками якого є юридичні та фізичні особи.

Визначте, які підрозділи необхідно створити в податкових органах різного рівня (вищого, середнього, нижчого). Складіть приблизний перелік їх функцій.

Тема 3. Організаційна структура податкової служби та її функції

Зміст

1. Поняття системи управління та її елементи
2. Організаційні принципи державного управління ДПС
3. Організаційна структура державних податкових органів
4. Завдання і функції органів ДПС різних ланок
5. Взаємодія ДПС з іншими органами виконавчої влади

Ключові слова: Державна податкова служба України, податкова адміністрація, податкова інспекція, податкові перевірки.



Література: [11, 13, 22, 26, 38, 39, 41, 44, 45]

1. Будь-яка система управління складається з двох взаємопов'язаних підсистем: управляючої підсистеми або суб'єкта управління (того, хто управляє) та керованої підсистеми або об'єкта управління (того, ким управляють).

До управляючої підсистеми належать усі елементи, що забезпечують процес управління: цілеспрямований вплив на колективи людей, зайнятих у керованих системах.

Від всебічного вивчення специфіки суб'єктів управління значною мірою залежить ефективність управління, яка досягається розмежуванням або об'єднанням функцій, визначенням мети на тому чи іншому етапі розвитку, запобіганням дублювання функцій тощо.

Головною кінцевою метою системи управління є не особиста діяльність, а організація та забезпечення належного стану її об'єкта.

Об'єкт управління може розглядатись дwoяко, як:

- організована підсистема управління;

– об’єктивні явища, процеси матеріального світу, що підлягають впливу, перетворенню та використанню.

Зміни в об’єктах зумовлюють етапи розвитку системи управління та оцінку ефективності її функціонування. Тому об’єкт управління володіє властивістю певною мірою впливати на управлінську діяльність за кінцевими результатами.

Більше того, об’єкт управління визначає стан функціонування суб’єкта, впливаючи на його побудову, організацію діяльності, вибір цілей, використання комплексу засобів їх досягнення.

Система управління складається із декількох однорідних груп елементів (технічних, технологічних, організаційних та соціальних).

Технічні елементи – збалансований комплекс окремих видів технічного обладнання спеціальних засобів.

Технологічні елементи – це елементи, що визначають розподіл політичної або духовної діяльності, матеріального виробництва на етапи, стадії, процеси. Як правило, такі елементи – це набір правил і норм, що визначають послідовність операції у процесі певного виду діяльності та управління ними.

Організаційні елементи – це елементи, які безпосередньо через розробку структури управління, відповідних інструкцій, положень та інших нормативних документів визначають раціональне використання технічних засобів, предметів праці, інформації, трудових та матеріальних ресурсів.

Економічні елементи – це сукупність господарських та фінансових процесів, операцій та зв’язків.

Соціальні елементи – сукупність соціальних відносин, що створюються в результаті спільної діяльності соціальних груп.

Прикладом системи управління є органи державної податкової служби, які складаються з великої частини специфічних у функціональному та організаційному відношеннях підсистем: податкова міліція, підрозділи, що займаються документальними перевірками дотримання податкового законодавства, податковими розслідуваннями, примусовим стягненням податків відповідно до норм чинного законодавства, а також підготовкою та підвищенням кваліфікації кадрів. Ці підсистеми функціонують і структуровані згідно з особливостями завдань, що виконуються та методів, що при цьому використовуються.

Державна податкова служба в Українській РСР була створена при Раді Міністрів Української РСР у 1990 році у складі Головної державної податкової інспекції і державних податкових інспекцій в областях та містах з районним поділом, у районах, районах у містах, містах без районного поділу. Таким чином, було закріплено трирівневу структуру державної податкової служби:

- перший рівень - центральний орган - Головна державна податкова інспекція;
- другий рівень - державні податкові інспекції в областях та містах з районним поділом;
- третій рівень - державні податкові інспекції у районах, районах у містах, містах без районного поділу.

1996 рік – Указ Президента – на базі ДПІ створені ДПА (теж три рівні). 1998 рік – на базі низових ДПА створені ДПІ.

Законом від 5 лютого 1998 р. № 83 «Про внесення змін до Закону України «Про державну податкову службу в Україні» закріплено зміни, що виникли протягом наступного етапу реформування податкової служби, та введені нові положення. Встановлено, що 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.

З метою більш раціонального використання кадрових ресурсів передбачено право Державної податкової адміністрації України залежно від кількості платників податків та інших місцевих умов утворювати міжрайонні (на два і більше районів), об'єднані (на місто і район) державні податкові інспекції та у їхньому складі відповідні підрозділи податкової міліції.

Закон доповнено розділом «Податкова міліція». Закріплено статус податкової міліції як спеціальних підрозділів по боротьбі з податковими правопорушеннями у складі органів державної податкової служби.

Надання Державній податковій адміністрації статусу центрального органу виконавчої влади стало значною подією у процесі становлення податкової служби. Прийняття ж нової Конституції України сприяло швидшому та рішучішому втіленню у життя назрілих реформ. Розгорнутий у 1996 р. процес податкової реформи охопив й організаційні основи державної податкової служби. Ряд нормативних актів, прийнятих у 1996-1998 рр., має чітку спрямованість на підвищення ефективності роботи податківців, більш оперативного реагування їх на розвиток економічних процесів, всебічного контролю за надходженнями податків та інших платежів, а отже, - виведення роботи державної податкової служби на новий якісний рівень з метою поліпшення незадовільного становища, що склалося останнім часом з виконанням планів по збору податків.

Останнім часом ряд суттєвих змін до податкового законодавства було внесено шляхом прийняття низки

законодавчих актів, спрямованих на спрощення процесу оподаткування, зменшення податкового тягаря стосовно підприємців, стимулювання розвитку сільського господарства та окремих галузей промисловості, удосконалення податкової роботи.

Серед прийнятих законодавчих актів є такі, що регулюють діяльність податкової служби. Зокрема:

- Указом Президента України від 23 липня 1998 р. «Про деякі заходи з дорегулювання підприємницької діяльності» встановлено чіткі загальні правила здійснення органами виконавчої влади, у тому числі й органами податкової служби, перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності;
- Законом України від 21.12.2000 р. № 2181-ІІ «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» запроваджено систему процедур, пов'язаних із забезпеченням боргових зобов'язань платників податків перед державою, визначено порядок подання податкових декларацій, узгодження податкового зобов'язання тощо;
- Законом України від 12 січня 2005 року № 2322-ІV «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України (щодо посилення правового захисту громадян та запровадження механізмів реалізації конституційних прав громадян на підприємницьку діяльність, особисту недоторканність, безпеку, повагу до гідності особи, правову допомогу, захист)» уточнено права та обов'язки працівників Державної податкової служби, визначено підстави та порядок проведення планових і позапланових виїзних перевірок своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати податків та зборів (обов'язкових платежів).

2. Основу податкової діяльності складає правове регламентування. Основними правовими документами, якими керуються податкові органи при організації державного управління ДПС є: закони України, укази Президента, інструкції ДПА, роз'яснювальні листи ДПА.

Закони є відправною точкою, але недостатньою для організації діяльності податкових органів. Вони тільки визначають основні принципи й основні елементи системи оподаткування, тобто – платників, ставки, пільги, об'єкти і т.д., але потрібні більш докладні документи – Інструкції.

Окрім інструкцій використовуються також роз'яснювальні листи, але їх існування свідчить про низький рівень підготовки законів та інструкцій.

Складність організаційної побудови системи управління податковою службою обумовлена, з одного боку, багатогранністю функцій, що використовуються її підсистемами, а з іншого – їх розподілом з урахуванням адміністративно-територіального поділу України.

Система управління податковою службою має *центральні та місцеві органи управління.*

До *центральных органів управління* належать ДПА України, до *місцевих* – податкові адміністрації в АР Крим, областях і містах Києві та Севастополі, а також усі податкові інспекції.

Кожний орган управління має свій апарат управління, що являє собою комплекс служб, які входять до його складу.

В системі апаратів управління, як правило, виділяють три основних рівні:

- стратегічний,
- оперативний,
- тактичний.

На стратегічному рівні на підставі вимог законодавства розробляються і приймаються найважливіші

рішення за всіма напрямками організації функціонування ДПС України. Виконання таких рішень забезпечується шляхом централізованого керівництва з боку центрального апарату ДПА України.

Оперативний рівень характеризується повсякденним управлінням підлеглими органами та службами, що спрямований на здійснення постанов Верховної Ради, указів Президента, постанов та розпоряджень Кабінету Міністрів, органів виконавчої влади та місцевого самоврядування з урахуванням соціально-економічних, географічних та інших особливостей регіонів. Даний рівень управління забезпечують ДПА АР Крим, областей, міст Києва та Севастополя.

Тактичний рівень управління передбачає безпосереднє здійснення функцій у сфері контролю за дотриманням податкового законодавства, повнотою і своєчасністю сплати податків та інших обов'язкових платежів тощо, а також проведення в життя розпоряджень органів управління ДПС України вищого рівня.

Подібна диференціація містить певну умовність, яка, проте, не порушує наведеного принципу розмежування.

Центральним напрямом діяльності ДПА України є стратегічне управління системою органів ДПС України, тобто стратегічне управління. Разом з тим, у діяльності центрального апарату є елементи повсякденного оперативного управління обласним ДПА. Силами працівників апарату ДПА України здійснюється і тактичне управління в окремих регіонах, переважно в екстремальних ситуаціях (розкриття, розслідування податкових злочинів тощо).

Для системи органів ДПС України характерна розгалужена мережа зовнішніх і внутрішніх інформаційних зв'язків, що забезпечують органи державної влади інформацією, взаємний інформаційний обмін між органами

ДПС України, її управлінськими ланками та службами тощо.

Організація і функціонування системи ДПС України базується на загальних *принципах державного управління*, які, проте, мають ряд особливостей:

- об'єктом впливу є певний комплекс суспільних відносин, що володіють специфічними властивостями. Властивості об'єкта визначають характеристики системи управління, її завдання, форми та методи діяльності.
- дисциплінарні вимоги, з одного боку, за рахунок того, що частину ДПС України складають підрозділи податкової міліції (проходження служби, звання, майже військова дисципліна, статuti, присяга, форма тощо), а з іншого: більшу частину працівників складають цивільні податківці, яким теж присвоюються спеціальні звання.
- виконання органами ДПС України широкого кола обов'язків щодо здійснення нагляду за дотриманням посадовими особами та громадянами законодавчих та інших нормативних актів з питань забезпечення повноти і своєчасності внесення до бюджету обов'язкових платежів. Певним категоріям працівників органів ДПС України надано право розглядати та застосовувати до правопорушників заходи адміністративного впливу.
- реалізація системою ДПС України процесуальних функцій, тобто наявність права та обов'язків здійснювати податкові розслідування.
- використання, у межах закону специфічних методів оперативно-розшукової роботи й застосування до правопорушників спеціальних засобів впливу.

3. Організаційна структура державних податкових органів є основою їх діяльності, а саме - фактичного здійснення своїх цілей, завдань, функцій, методів та повноважень. Чітке визначення статусу, структури, підпорядкованості та повноважень органів податкової служби має привести до налагодження їх роботи, визначення поставлених перед ними завдань, встановлення належного контролю за їх виконанням і, як наслідок, - виконання запланованої програми з формування дохідної частини державного бюджету. У цьому переліку питання структурної побудови як податкової служби в цілому, так і її органів займають провідне місце.

До системи органів ДПС належить ДПА України, ДПА в АР Крим і областях України, ДПА міст Києва та Севастополя, ДПП в містах (крім Києва і Севастополя), в районах областей та містах. До органів системи ДПС України також належать спеціальні підрозділи по боротьбі з податковими правопорушеннями – податкова міліція.

Систему Державної податкової служби України ілюструє рисунок 3.1.

Державна податкова адміністрація України (ДПА України) є центральним органом виконавчої влади, займає рівень міністерства в ієрархії державної влади. Її очолює Голова ДПА України, якого призначає на посаду і звільняє Президент України за поданням Прем'єр-міністра України.

Заступники Голови ДПА України призначаються на посаду і звільняються з посади Кабінетом Міністрів України за поданням Голови ДПА України. Кількість заступників Голови ДПА України визначається Кабінетом Міністрів України.

Основним призначенням ДПА в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі є інформаційний і правовий зв'язок між низовою ланкою і ДПА України. Очолюють їх голови, які призначаються на посаду і звільняються з посади

Кабінетом Міністрів України за поданням Голови ДПА України.

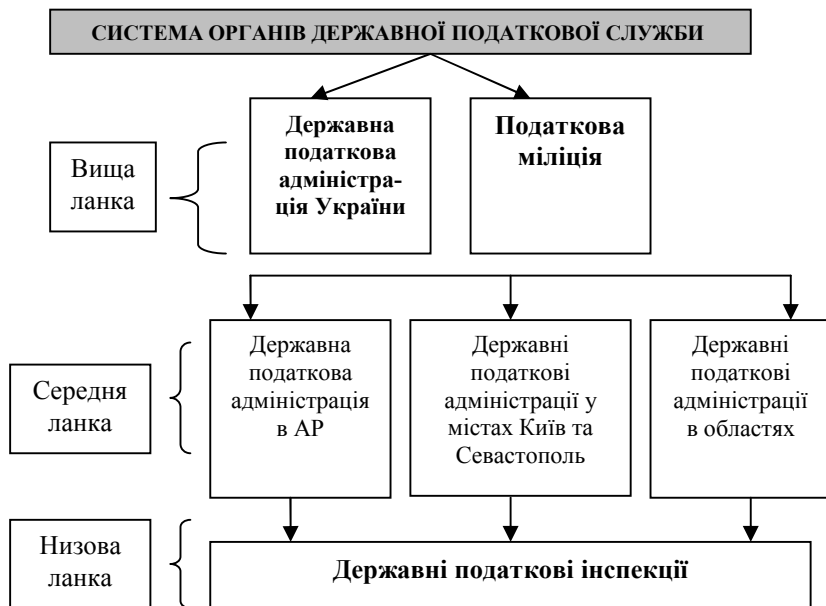


Рис. 3.1 - Організаційна структура податкової служби в Україні

Державна податкова адміністрація України, залежно від кількості платників податків та деяких інших умов, може утворювати міжрайонні (два і більше райони), об'єднані (місто + район) ДП.

У ДПА України та ДПА АР Крим, областей, міст Києва та Севастополя створено колегії, що підвищило статус колегійальних органів управління. Вони є дорадчими органами та розглядають найбільш важливі напрями діяльності відповідних державних податкових адміністрацій.

Посадовим особам органів ДПС України присвоюються спеціальні звання, зокрема: головний

державний радник податкової служби, державний радник податкової служби 1-го рангу, державний радник податкової служби 2-го рангу, державний радник податкової служби 3-го рангу, радник податкової служби 1-го рангу, радник податкової служби 2-го рангу, радник податкової служби 3-го рангу, інспектор податкової служби 1-го рангу, інспектор податкової служби 2-го рангу, інспектор податкової служби 3-го рангу.

Очолює колегію Державної податкової адміністрації України Голова Державної податкової адміністрації України. До її складу входять заступники Голови, народні депутати України, віце-президент УСПП та інші відповідальні працівники податкової служби. Загальна кількість членів колегії – 15 осіб. Її засідання проходять у міру необхідності вирішення питань, як правило, один раз на місяць. На засідання колегії запрошуються керівники податкових адміністрацій областей, начальники управлінь та самостійних відділів ДПА України. На колегії розглядаються найбільш важливі питання діяльності податкової служби, затверджуються плани роботи, підводяться підсумки проведеної роботи.

Згідно з законодавством України Державна податкова адміністрація України є центральним органом виконавчої влади. ДПА в АР Крим, областях, містах Києва та Севастополі підпорядковуються ДПА України. Державні податкові інспекції у районах, містах (крім Києва та Севастополя), районах у містах, міжрайонні та об'єднані державні податкові інспекції підпорядковуються відповідним державним податковим адміністраціям в областях, АР Крим, містах Києві та Севастополі.

Посадові особи податкової міліції розподілені на чотири категорії: вищий начальницький склад, старший, середній і молодший начальницький склад.

Вищому начальницькому складу присвоюються звання генерал-полковника, генерал-лейтенанта і генерал-майора податкової міліції. Старшому начальницькому складу присвоюються звання полковник, підполковник і майор податкової міліції. Середньому начальницькому складу присвоюються звання капітана, старшого лейтенанта і лейтенанта податкової міліції. Молодшому начальницькому складу присвоюються звання старшого прапорщика і прапорщика податкової міліції.

Низова ланка ДПС України - Державна податкова інспекція (ДПІ) - безпосередньо виконує податкову роботу. ДПІ очолюють начальники, які призначаються на посаду і звільняються з посади Головою ДПА України за поданням голів відповідних державних податкових адміністрацій в АР Крим, областях, містах Києві та Севастополі.

У складі органів державної податкової служби діють відповідні спеціальні підрозділи по боротьбі з податковими правопорушеннями - податкова міліція.

4. Завданнями органів ДПС є :

- здійснення контролю за дотримання податкового законодавства;
- внесення пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства;
- прийняття у відповідних випадках нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування;
- формування й ведення державного Реєстру фізичних осіб – платників податків та Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб;
- запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним Законом до компетенції податкової міліції.

Структура і завдання ДПІ міст/районів/районів міст :

- управління непрямих податків;

- управління організації документальних перевірок юридичних осіб;
- управління оподаткування фізичних осіб;
- управління прямих податків;
- управління роботи з платниками податків.

Функціями ДПП низової ланки є:

- забезпечення обліку платників податків;
- контроль за своєчасністю подання податкових документів;
- здійснення контролю за валютними операціями;
- контроль за дотримання встановленого порядку розрахунків із споживачами з використанням ЕККА;
- облік векселів на сплату податків;
- забезпечення використання та своєчасне стягнення фінансових санкцій;
- аналіз причин та оцінка даних про факти порушень податкового законодавства;
- перевірка фактів приховування і заниження сум податків;
- передання відповідним правоохоронним органам матеріалів по кримінальних порушеннях;
- проведення роботи , пов'язаної з виявленням, обліком та оцінкою безгосподарного майна та майна, що перейшло у власність держави;
- розгляд звернень та скарг громадян з питань оподаткування;
- подання відповідним фін органам і Держказначейству звітів про надходження податків ті інших платежів;
- здійснення контролю за наявністю марок акцизу на алкогольні та тютюнові вироби;
- роз'яснення порядку використання податкового законодавства.

5. Органи державної податкової служби координують свою діяльність з фінансовими органами, органами Державного казначейства України, органами СБУ, МВС, прокуратури, статистики, Державною митною і контрольно-ревізійною службами та іншими контролюючими органами, установами банків, а також з податковими службами інших держав.

Як бачимо, законотворча і методична функції, організація роботи та процесуальної сторони діяльності державної податкової служби є виключною прерогативою Державної податкової адміністрації України.

Важливим моментом для виконання поставлених до органів Державної податкової служби завдань є їх взаємодія з іншими органами виконавчої влади (рис. 3.2.)

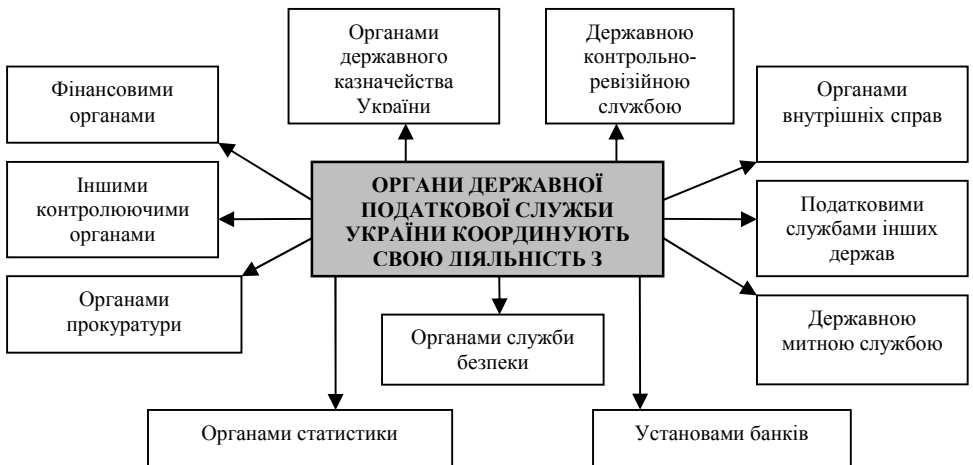


Рис. 3.2 - Органи, з якими координують свою діяльність органи державної податкової служби України

Основною функцією державної податкової служби є контроль за правильністю і своєчасністю надходження податкових коштів, боротьба з порушниками податкового законодавства. Це - стратегія.

Тактику боротьби з порушниками диктує сама природа фіскальних порушень. Це: заходи етично-виховного, профілактичного, контрольного і карно-репресивного характеру. Вистежуючи податкових зловмисників, які ухиляються від сплати податків, представники податкової служби змушені реагувати на мотиви їхньої поведінки та зміст їхніх дій.

Узагальнюючи дану проблему, необхідно зазначити, що даний аспект включає в себе два основних напрями роботи податкової служби: контрольний та соціально-психологічний. Головне в цій справі - організаційні потенціали, компетентність і професіоналізм представників податкових органів.



КОНТРОЛЬНІ ПИТАННЯ

1. Що таке „система управління” та які її елементи?
2. Які організаційні принципи державного управління ДПС ви можете назвати?
3. Як виглядає організаційна структура державних податкових органів?
4. В чому заключаються завдання і функції органів ДПС різних ланок
5. Чи взаємодіють ДПС з іншими органами виконавчої влади? Якщо – так, то з якими?



ПРАКТИЧНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

Законом України встановлено податок на майно, платниками якого є юридичні та фізичні особи.

Визначте, які підрозділи необхідно створити в податкових органах різного рівня (вищого, середнього, нижчого). Складіть приблизний перелік їх функцій.

Завдання 2

Необхідно сформулювати сутність адміністративного правопорушення; зазначити винних осіб; визначити суму адміністративного штрафу, який буде накладено на винних осіб Державною податковою службою за наведені правопорушення; визначити, ким виносяться рішення про притягнення до адміністративної відповідальності; вказати нормативну базу.

Варіант 1

Вихідні дані

Перевіркою встановлено, що громадянка здійснювала продаж тютюнових виробів без придбання одноразового патенту.

Варіант 2

Вихідні дані

Громадянин не подав у зазначений термін декларацію про доходи.

Варіант 3

Вихідні дані

Перевіркою встановлено, що підприємство не веде податковий облік.

Варіант 4

Вихідні дані

Підприємство несвоєчасно подало платіжне доручення на перерахування до бюджету ПДВ.

Варіант 5

Вихідні дані

Перевіркою встановлено, що підприємство веде податковий облік з порушеннями встановленого порядку. Винних осіб протягом року було піддано адміністративному стягненню за ті самі дії.

Тема 4. Корпоративний податковий менеджмент

Зміст

1. Сутність корпоративного менеджменту
2. Корпоративне податкове планування

Ключові слова: корпоративний податковий менеджмент; об'єкти і суб'єкти корпоративного податкового менеджменту; податкове планування; податковий контроль; податковий облік; інформаційна база корпоративного податкового менеджменту.



Література: [11, 13, 22, 26, 38, 39, 41, 44, 45]

1. Корпоративний податковий менеджмент - процес управління податками суб'єктів підприємницької діяльності, який регулює їх фінансові взаємовідносини з державою у процесі перерозподілу своїх доходів і формування доходів бюджету. Він передбачає розробку управлінських рішень, спрямованих на формування фінансового потенціалу і підвищення його ефективності.

Мета корпоративного податкового менеджменту не зводиться до абсолютної мінімізації податкових платежів, а полягає в активному впливі на максимізацію чистого прибутку за заданих параметрів податкового середовища і ринкової кон'юнктури.

Об'єктом корпоративного податкового менеджменту є виробничо-економічні стратегії підприємства і пов'язані з ними відносини, які складаються у процесі оподаткування.

Суб'єктами податкового менеджменту (залежно від розміру підприємства) є відповідні підсистеми: департаменти, відділи або податкові менеджери.

Процес корпоративного податкового менеджменту забезпечується відповідною інформаційною базою, яка формується на основі зовнішніх і внутрішніх джерел.

Зовнішніми інформаційними джерелами є: законодавчі і нормативні акти, які регулюють питання оподаткування, бухгалтерського і податкового обліку.

До внутрішніх інформаційних ресурсів відносять:

- форми бухгалтерського обліку і звітності за різними напрямками діяльності суб'єкта господарської діяльності,
- митні декларації,
- дані управлінського обліку,
- фінансового обліку,
- податкового обліку тощо.

Функціонування корпоративного податкового менеджменту пов'язане із системою корпоративних фінансів, маркетингу і менеджменту в цілому. Його результатами можуть бути рекомендації до змін в оподаткуванні, проведення дій з коригування відхилень, що виникають, а це в кінцевому підсумку може позитивно вплинути на показники чистого прибутку суб'єкта підприємницької діяльності.

Корпоративний податковий менеджмент якраз і сприяє збільшенню прибутковості бізнесу та оптимізації податкових зобов'язань. Пошук шляхів оптимізації податкових платежів є одним із напрямів податкового планування.

2. Вітчизняне податкове законодавство передбачає різноманітні податкові режими для різних ситуацій, дозволяє різноманітні методи для обчислення податкової бази, пропонує платникам податків, зборів і податкових платежів різні податкові пільги і тим самим викликає потребу в корпоративному податковому плануванні.

Отже, зміст податкового планування зводиться до визнання права платника податків застосовувати всі засоби, прийоми і способи, які дозволяються законодавством, з

метою максимального зменшення своїх податкових зобов'язань.

Податкове планування – важливий етап розробки податкової політики підприємства, спрямований на визначення планових сум його податкових платежів у майбутньому періоді й розробку графіка їх сплати (податкового календаря).

Податкове планування дозволяє платникові податків робити вибір оптимальних варіантів фінансово-господарської діяльності підприємства з метою досягнення мінімального рівня податкових зобов'язань, що виникають, а також забезпечення оптимізації податків та збільшення прибутковості.

Це цілеспрямована діяльність суб'єкта підприємницької діяльності, яка орієнтована на максимальне використання всіх сторін чинного податкового законодавства з метою зменшення податкових зобов'язань.

Податкове планування спрямоване не на порушення податкового законодавства, а на законне використання всіх існуючих пільг і особливостей податкового права на свою користь.

Отже, головною метою *корпоративного податкового планування* є оптимізація податкових платежів шляхом використання всіх особливостей податкового законодавства.

Податкове планування можуть здійснювати всі суб'єкти підприємницької діяльності - як юридичні, так і фізичні особи. Особливості оптимізації оподаткування залежать від того, до якої сфери діяльності належить підприємство (так звана галузева оптимізація, яка має свої конкретні інструменти й методи, властиві конкретному виду діяльності: виробниче підприємство, торговельне, посередницьке, фінансово-кредитне тощо), а також від розмірів самого підприємства (мале, середнє, велике).

За альтернативних напрямів діяльності платник податків має можливість вибрати найбільш ефективний варіант сплати податкового зобов'язання за допомогою певного виду податкового планування (табл. 4.1.).

Таблиця 4.1

Класифікація видів податкового планування

Класифікаційна ознака	Види податкового планування
1. Сфера застосування	а) внутрішньодержавне б) міждержавне
2. Суб'єкт підприємництва	а) податкове планування, здійснюється фізичними особами (громадянами-підприємцями); б) податкове планування, здійснюється юридичними особами.
3. Організаційна структура суб'єкта підприємництва	а) податкове планування фінансово-господарської діяльності підприємства загалом; б) податкове планування окремого виду господарської діяльності підприємства; в) податкове планування реалізації окремого підприємницького проекту.
4. Обсяг охоплення господарської діяльності підприємництва	а) податкове планування на етапі створення (заснування) підприємства; б) податкове планування, що здійснюється в процесі функціонування підприємства; в) податкове планування операцій щодо ліквідації підприємства та розподілу його активів.
5. Етап функціонування підприємництва	а) поточний податковий контроль; б) поточне податкове планування; в) стратегічне податкове планування.
6. Характер управлінських рішень	а) податкове планування, що базується на податкових пільгах; б) податкове планування з використанням податкових лазівок; податкове планування, в основі якого лежать спеціально розроблені схеми оптимізації податкових платежів.
7. Використання суб'єктом інструментів податкового планування	а) пасивне; б) активне.

Для досягнення основної мети повинен бути сформований цілісний механізм корпоративного податкового планування із визначенням тактики, стратегії і можливих шляхів досягнення цілей (рис. 4.2).

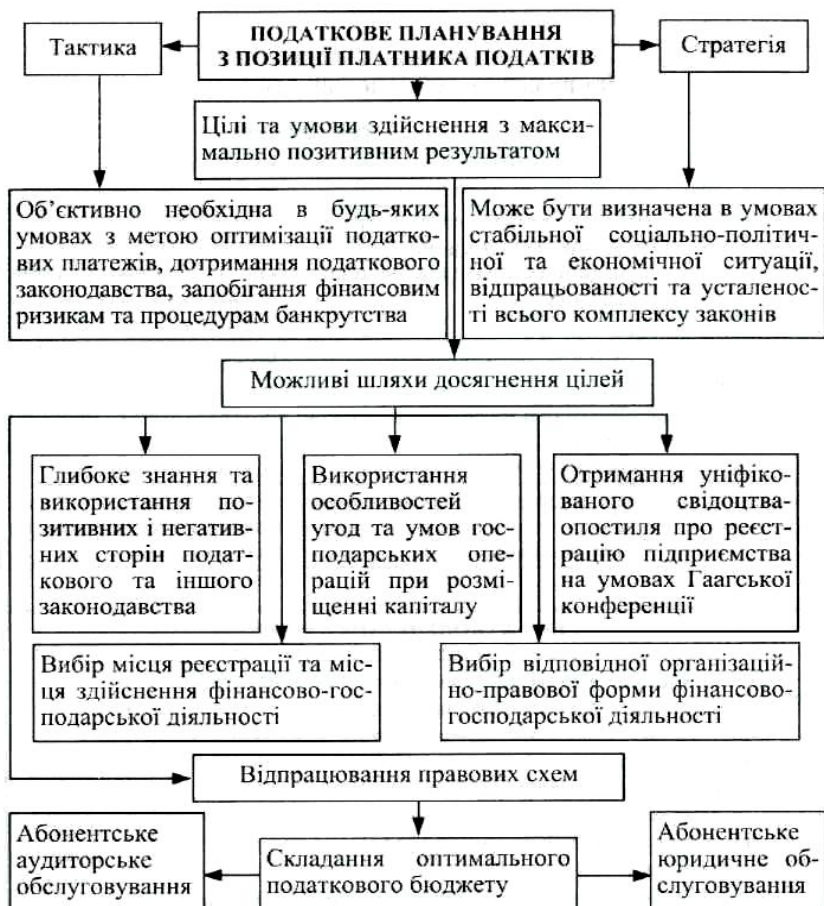


Рис. 4.2 - Механізм корпоративного податкового планування

Податкове планування є значно ширшим поняттям, оскільки передбачає оптимізацію сплати податків та зниження податкового навантаження на підприємство, а також оцінку ефективності податкового планування (рис. 4.2).



Рис. 4.2 - Складові планування податкових платежів та податкового планування

Планування податкових платежів є одноваріантним і безальтернативним, оскільки види податків для тих чи інших сфер підприємницької діяльності, а також граничні терміни їх сплати визначені законодавчо.

Крім того, на відміну від планування податкових платежів, податкове планування передбачає можливість

вибору між альтернативними рішеннями щодо використання тих чи інших схем оподаткування. Такі рішення можуть прийматись як на етапі створення підприємства, так і у процесі його діяльності.

Методика, інструменти і схеми реалізації податкового планування значною мірою залежать від його виду. За сферою застосування податкове планування поділяється на внутрішньодержавне і міждержавне. Внутрішньодержавне податкове планування поширюється на господарські операції, що реалізуються всередині певної держави, а міждержавне - на зовнішньоекономічні операції суб'єктів підприємництва.

Назвемо основні методи податкового планування, які однакові для всіх підприємств:

- зниження бази оподаткування;
- перенесення бази оподаткування на іншу структуру, у якої ставки податків менші;
- метод заміни відносин (його суть у тому, що операція, яка передбачає надмірне оподаткування, замінюється на операцію, яка дозволяє досягти тієї ж мети, але з меншим оподаткуванням);
- метод розподілення відносин (коли замінюється не вся господарська операція, а лише її частина);
- метод відстрочення податкового платежу (якщо вже доводиться платити, то нехай ця подія настане якомога пізніше).

Податкове планування передбачає декілька рівнів: спочатку потрібно навчитися правильно платити податки. Потім слід навчитися сплачувати їх оптимально (планувати адекватність доходів і витрат в одному податковому періоді). І, нарешті, сплачувати мінімально, використовуючи законні методи зменшення податкового навантаження.

У процесі податкового планування використовують різноманітний інструментарій: від норм чинного законодавства до пошуку можливих «лазівок» у ньому (рис. 4.3).

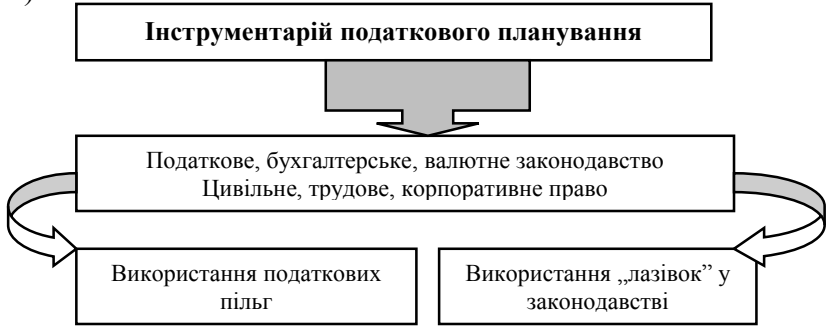


Рис. 4.3 - Інструментарій податкового планування

Корпоративне податкове планування є творчим процесом, а тому потребує індивідуального підходу. У такому процесі можна виділити низку послідовних етапів, на основі яких базується фінансово-господарська діяльність підприємства (рис. 4.4).

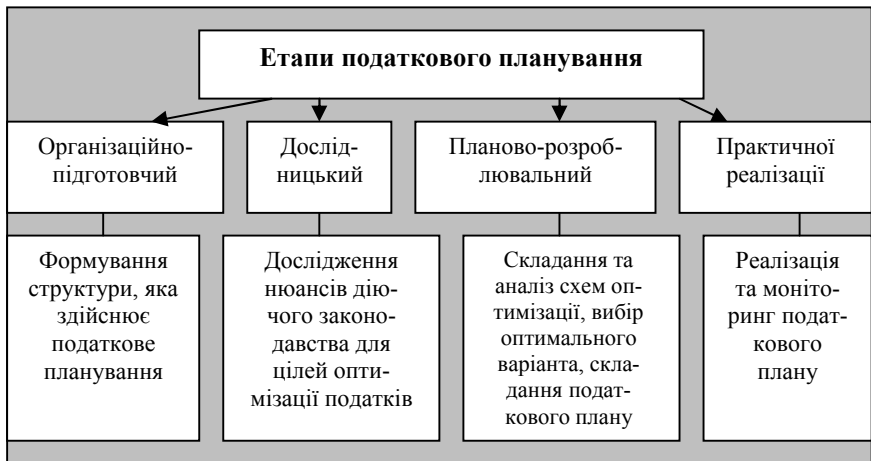


Рис. 4.4 - Етапи податкового планування

Однак вказані етапи не потрібно розглядати як чітку і однозначну послідовність дій, які обов'язково гарантують зменшення податкових зобов'язань.

При цьому результативним етапом, на якому приймається рішення щодо конкретного вибору з-поміж існуючих альтернатив, є планово-розроблювальний етап.

Саме на цьому етапі обираються найбільш ефективні засоби мінімізації податків, зборів і податкових платежів, що не суперечать нормам чинного законодавства і тому не підпадають під визначення незаконних.

Серед найбільш поширених законних способів мінімізації податкових зобов'язань виокремлюють такі (рис. 4.5):

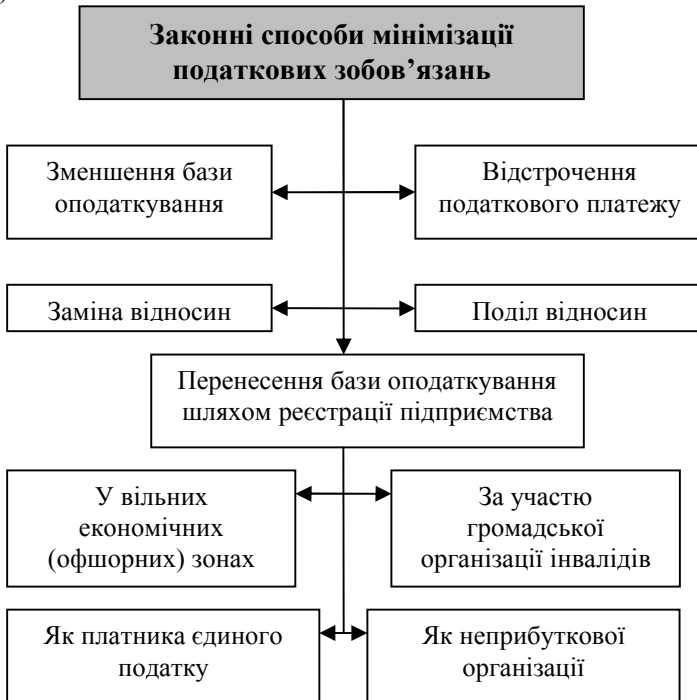


Рис. 4.5 - Найбільш поширені способи законної мінімізації податкових зобов'язань

Після прийнятих загальних способів мінімізації податкових зобов'язань розробляють спеціальні методи податкового планування для оптимізації окремих податків, зборів і обов'язкових платежів. Для прикладу, наведемо методи податкового планування для оптимізації податку на прибуток.

Таким чином, корпоративне податкове планування з позицій корпоративного податкового менеджменту необхідно розглядати як невід'ємну складову підприємницької діяльності господарюючого суб'єкта. Воно повинно здійснюватись у ході усієї господарської діяльності і бути обов'язковим її елементом, що дасть можливість суб'єктові господарської діяльності оптимізувати систему оподаткування, мінімізувати податкові зобов'язання в межах чинного законодавства і підвищити ефективність податкового менеджменту в цілому.



КОНТРОЛЬНІ ПИТАННЯ

1. Як відбувалося становлення корпоративного податкового менеджменту в Україні?
2. Які принципи побудови корпоративного податкового менеджменту?
3. Чи існує взаємозв'язок між окремими ланками корпоративного податкового менеджменту? Якщо – так, то який?
4. Які методи корпоративного податкового планування вам відомі?



ПРАКТИЧНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

За III квартал поточного року акціонерне товариство (недержавної форми власності) визначило скоригований

валовий дохід з метою оподаткування в сумі 550 тис. грн. Перевірити достовірність цієї суми, виходячи з таких даних: Виручка від реалізації продукції — 400 тис. грн. + 80 тис. ПДВ Надходження сум орендної плати — 100 тис. грн + 20 тис. ПДВ Капітальний дохід — 20 тис. грн.

У разі виявлення порушень нарахувати фінансові санкції та визначити загальну суму донарахувань до бюджету, зважаючи на те, що перевірка проводилася 1 листопада поточного року

Завдання 2

Підприємство здійснює діяльність з торгівлі будівельними матеріалами. На початок звітного періоду на складі числився залишок товару на суму 20 000 грн. Протягом звітного періоду були придбані товари за обліковою вартістю 60 000 тис. грн. У тому ж звітному періоді був проведений ремонт вартістю 26 000 грн. об'єкта основних фондів першої групи. Для ремонту були використані будівельні матеріали, які значилися як товари, на суму 24 000 грн. На кінець звітного періоду в підприємства числився на складі залишок товару на суму 16 000 грн. Уся вартість ремонту була списана на збільшення балансової вартості об'єкта, яка надалі амортизувалася, починаючи з наступного звітного періоду. Вказані операції в бухгалтерському і податковому обліку були відображені так:

Перевірити правильність віднесення сум на валові витрати підприємства. У разі виявлення порушень визначити їх вплив на величину оподаткованого прибутку, розрахувати фінансові санкції, пеню та загальну суму донарахувань до бюджету, зважаючи на те, що перевірка за III квартал проводилася 5 листопада.

Завдання 3

Підприємство є товариством з обмеженою відповідальністю, засновниками якого є фізичні особи. У вересні була сплачена вартість навчання п'яти співробітників, у т. ч. засновника, в сумі 25 000 (5000 грн. за одну особу). Вказана сума була списана на валові витрати підприємства. Перевірити правильність відображення в податковому обліку витрат на підготовку кадрів, враховуючи, що фонд оплати праці за III квартал становив 300 000 грн.

Завдання 4

Перевірити правильність нарахування підприємством зборів на соціальне страхування та на державне пенсійне страхування, виходячи з таких даних:

заробітна плата працівників підприємства	70 тис. грн.
компенсація за невикористану відпустку	3 тис. грн.
відшкодування у зв'язку з каліцтвом робітників	10 тис. грн.
вартість безкоштовно наданих проїзних квитків	1 тис. грн.
матеріальна допомога на оздоровлення дітей (понад 12 мінімальних зарплат)	9 тис. грн.
оплата вартості путівок для працівників	3 тис. грн.
сплата за рахунок прибутку страхових внесків на добровільне страхування працівників	20 тис. грн.
вартість безкоштовно наданого спецодягу	3 тис. грн.
вартість спец харчування	2 тис. грн.
вихідна допомога при звільненні	8 тис. грн.
Нараховано зборів:	
на соціальне страхування	8 тис. грн.
в т. ч. на випадок безробіття	1,3 тис. грн.
на державне пенсійне страхування	28 тис. грн.

Завдання 5

Документальною перевіркою за звітний період встановлено, що в складі валових витрат підприємства значаться:

виплата матеріальної допомоги -	3 тис. грн.
сплата страхових внесків за умовами обов'язкового страхування майна -	2 тис. грн.
виплата премій за результати виробничої діяльності -	20 тис. грн.
придбання комп'ютера -	3 тис. грн.
у оплата вартості проїзного квитка для бухгалтера -	20 тис. грн.
компенсація втрати частини заробітної плати у зв'язку з її несвоєчасною виплатою -	3 тис. грн.
ремонт автомобіля, орендованого у фізичної особи -	4 тис. грн.

Встановити порушення, визначити його вплив на величину оподаткованого прибутку.

МОДУЛЬ 2

Тема 5. Податкове планування і прогнозування

Зміст

1. Основні завдання податкового планування і прогнозування
2. Податкове планування
3. Організація податкового планування на підприємстві
4. Оптимізація оподаткування
5. Податкове прогнозування

Ключові слова: податкового планування, податкове прогнозування.



Література: [5, 13, 26, 27, 29, 38, 39, 42, 43, 45]

1. Особливими елементами системи вироблення і прийняття рішень у сфері життєдіяльності держави у процесі розподілу і перерозподілу валового внутрішнього продукту є податкове прогнозування і планування.

Основне завдання податкового прогнозування і планування-економічно й обґрунтовано забезпечити якісні та кількісні параметри бюджетних завдань і перспективних програм соціально-економічного розвитку країни, виходячи з розробленої і прийнятої в законодавчому порядку податкової концепції. Виконується дане завдання як у розрахунку на один фінансовий рік (поточне податкове планування), так і на більш тривалу перспективу (податкове прогнозування).

При податковому плануванні і прогнозуванні реалізуються фіскальні завдання, а також закладаються основи оптимізації тактики і стратегії податкового регулювання.

Залежно від організаційної структури суб'єкта

підприємництва податкове планування буває індивідуальним або корпоративним:

– особливість *корпоративного податкового планування* - використання гнучкої структури корпорацій для перерозподілу прибутку між відповідними структурними одиницями, що входять до складу корпорації. Корпоративне податкове планування зазвичай є і міждержавним;

– *індивідуальне податкове планування* реалізується суб'єктами підприємництва, що не мають корпоративної структури, і суб'єктами підприємництва, які ведуть діяльність без створення юридичної особи.

За охопленням господарської діяльності підприємства податкове планування поділяється на таке, що охоплює всю фінансово-господарську діяльність, якусь її частину як окремий вид діяльності (виробничу, посередницьку, зовнішньоекономічну, транспортну, банківську тощо) або навіть окремий підприємницький проект, комерційну угоду.

За характером управлінських рішень податкове планування поділяється на такі види:

– *поточне податкове планування* (щоденний моніторинг зміни законодавчої бази, контроль правильності обчислення й переведення податкових зобов'язань, дослідження причин різних змін середньостатистичних показників підприємства, а також заходи з поточної оптимізації оподаткування, складання типових схем господарських операцій і реалізації угод);

– *стратегічне податкове планування* (варіаційно-податковий аналіз) - складання прогнозів податкових зобов'язань підприємства, а також схем реалізації заходів зі зниження податкового навантаження.

Що стосується інструментарію - податкове планування може базуватися на використанні:

- податкових пільг;
- податкових схем.

Залежно від тактики застосування податкового законодавства податкове планування поділяється на *пасивне* та *активне*:

– в основі *пасивного податкового планування* лежить альтернативна оптимізація. Така оптимізація можлива, коли в податковому законодавстві є дві або більше альтернативні норми, а доцільність використання кожної з них визначає фахівець підприємства або фізична особа - платник податків. Прикладом пасивного податкового планування може бути вирішення питання про доцільність переходу на спрощену систему оподаткування (для суб'єкта малого підприємництва);

– до *активного податкового планування* належать специфічні методи планування діяльності підприємства з використанням спеціально розроблених оптимізаційних схем.

При податковому плануванні слід зважати на податкові ризики. Умовно їх можна розподілити на передбачувані та непередбачувані. Непередбачувані ризики пов'язані в першу чергу з політичною ситуацією. На жаль, зараз наше податкове законодавство відображає скоріше політичну ситуацію в країні, ніж економічну доцільність.

2. Щодо податкового планування, то його завдання неоднозначні і різняться залежно від того, хто їх ставить: державні органи чи керівники підприємницьких структур. Відповідно, сфера податкового планування неоднорідна, вона поділяється на загальнодержавне податкове планування та корпоративне податкове планування (рис. 5.1).



Рис. 5.1 - Зміст податкового планування

Якщо основним завданням загальнодержавного податкового планування є регламентація оподаткування і контроль за сплатою податків, зборів і обов'язкових платежів, то основним завданням корпоративного податкового планування є сплата податків, зборів і обов'язкових платежів, а також їх оптимізація.

Однак між загальнодержавним і корпоративним податковим плануванням є органічний зв'язок, оскільки, незважаючи на протилежність їх економічних інтересів, загальна стратегія у них одна - створити стійкий економічний базис у рамках країни в цілому.

При державному податковому плануванні закладаються основи оптимізації тактики і стратегії податкового регулювання і контролю. Разом з податковим прогнозуванням, воно базується на оцінці ефективності податкової системи в цілому - позиції виконання нею фіскальних завдань і впливу на економіку, а також на аналізі причин розходжень між плановими і фактичними сумами податкових надходжень.

Основними напрямки державного податкового планування є:

- розробка науково обґрунтованої податкової системи держави

- вироблення податкової політики, що визначає організаційно-правові принципи функціонування системи оподаткування і методіку нарахування конкретних податків. Податкова політика – частина загальної економічної політики держави, що включає в себе сукупність державних заходів, спрямованих на досягнення визначеного ступеня ефективності в мобілізації доходів, що має за мету забезпечення виконання державою його функцій і створення умов для економічної стабілізації суспільства

- розмежування податкових повноважень і джерел доходів між органами влади і управління всіх рівнів

- визначення конкретних пропорцій розподілу податкових надходжень між бюджетами. Ціль податкового регулювання доходів бюджетів складається в такому розподілі податкових надходжень між ієрархічними рівнями, що гарантувало б нормативну частину витрат, законодавчо закріплену, за кожною з ланок бюджетної

системи, і звело б до мінімуму необхідність додаткового розподілу між ними фінансових засобів

– розрахунок контингентів податків, що мобілізуються на території

– визначення обсягів податкових надходжень території на короткострокову і довгострокову перспективу. Оцінка загальної суми податкових надходжень здійснюється на основі прогнозних розрахунків зміни прибутковості підприємств, окремих галузей і економіки в цілому.

Процес загальнодержавного податкового планування схематично відображається таким чином (рис. 5.2).

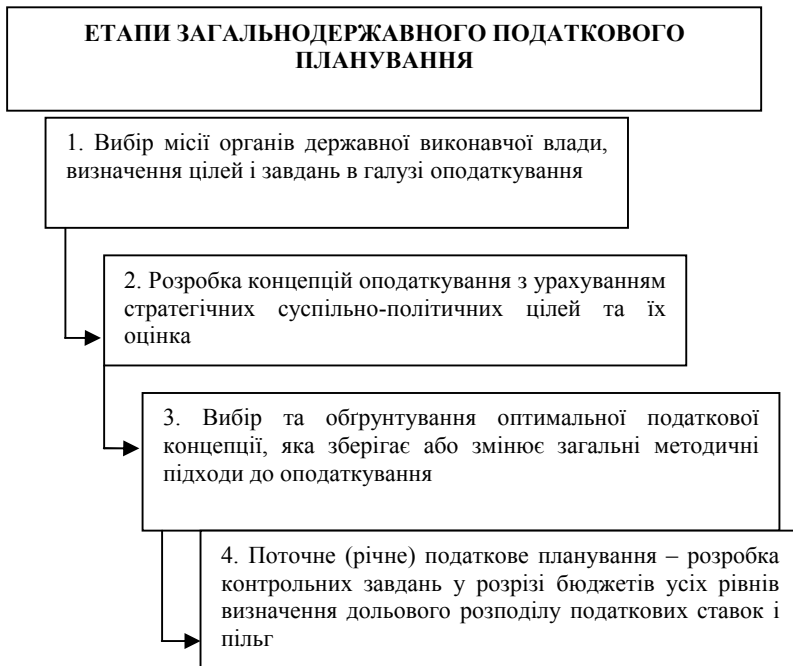


Рис. 5.2 - Етапи загальнодержавного податкового планування

Вибір місії органів державної виконавчої влади, визначення цілей і завдань у галузі оподаткування є першим важливим етапом державного податкового планування. Опрацювання поточних завдань на відповідний плановий період містить цілий ряд взаємопов'язаних дій, зокрема: пошук варіантів податкового режиму із врахуванням тенденцій, які склались в економіці за минулий період; оцінку варіантів оптимального оподаткування, їх ранжирування у розрізі податкових груп, типів фінансово-господарської діяльності, окремих територій; розрахунок проекту податкових надходжень із врахуванням результатів проведених експертиз виконання бюджету попереднього року.

При цьому важливим є обговорення прийнятих урядом і парламентом податкових зобов'язань за відповідними статтями бюджетної класифікації, уточнення і прийняття на основі кінцевих погоджень бюджетних доходів відповідних законів.

Розробка концепцій оподаткування проводиться з урахуванням стратегічних суспільно-політичних цілей. Оцінки і детального вивчення потребують позитивні і негативні прояви у взаємовідносинах платників податків з бюджетом, встановлення закономірностей розвитку цих взаємовідносин.

З метою виявлення впливу всієї системи оподаткування, її окремих елементів і окремих податків на показники фінансово-господарської діяльності і навпаки проводиться факторний аналіз у системі бюджетно-податкових відносин.

Після попередньої оцінки можливості виникнення непередбачених економічних, фінансових, бюджетних і податкових ситуацій, антагонізму між цілями платників податків і бюджетними цілями розробляється комплекс заходів щодо їх згладжування або повного усунення.

Вибір та обґрунтування оптимальної податкової концепції проводиться шляхом прогнозування мобілізації сум контингентів податкових платежів на основі макроекономічних показників (обсяг ВВП, індекс інфляції, обсяг товарообороту) і розподілу регулюючих доходів за рівнями бюджетної системи з метою формування дохідної бази бюджетів територій.

Стратегію формування податкових доходів на наступний рік і перспективу визначає прогнозування надходжень податків на базі макроекономічних показників, однак воно не вирішує всіх проблем податкового прогнозування і планування. Тому необхідним його компонентом є опрацювання та аналіз статистичних даних про акумуляцію податків у бюджет за минулий період, а також інформації про можливі зміни у податковому законодавстві.

Не менш важливим є розмежування податкових доходів між бюджетами різних рівнів, оскільки значна частина доходів місцевих бюджетів формується за рахунок відрахувань від регулюючих доходів. Конкретне виконання місцевих бюджетів залежить не тільки від встановлених пропорцій розподілу загальнодержавних податків, а й від реальних надходжень контингентів цих податків на відповідній території. Прогнозування контингентів податкових доходів на відповідній території здійснюється територіальними фінансовими управліннями разом з податковими органами на основі даних, які характеризують економічний потенціал регіону, включаючи показники, які визначають обсяг платежів щодо відповідних податків.

При розробці поточних податкових планів вирішуються тактичні завдання у сфері оподаткування. Їх вирішення створює правове поле для постановки і дослідження стратегічних цілей. Щоб у майбутньому не було розриву між податковими завданнями та показниками

фінансово-господарської діяльності, розробка поточних податкових планів має проводитися з детальним врахуванням перспектив розвитку оподаткування.

Таким чином, послідовність етапів податкового планування становить єдину лінію управлінських дій на поточний період та на подальшу перспективу (рис. 5.3).



Рис. 5.3 - Складові механізму реалізації податкових планів

3. Податкові схеми діяльності підприємства в цілому, як і схеми реалізації кожного правочину зокрема, конкретні, вони потребують попереднього планування й розрахунків. Звичайно, елементи податкового планування первісно присутні в діяльності кожного підприємства і кожного підприємця. Проте ефективність податкового планування значно підвищується за умови правильної його організації. Тобто коли на підприємстві спеціально формується колектив людей, які цілеспрямовано будуть займатися цією роботою, розробляти план, цілі та завдання податкового планування, а також розробляти й реалізовувати схеми мінімізації податкових платежів.

Звичайно, податкове планування потребує коштів на оплату праці працівників і консультантів, формування інформаційних баз даних, придбання комп'ютерів, оргтехніки тощо. Тому кожне підприємство, формуючи службу податкового планування, повинне виходити, по-перше, з того, які кошти воно зможе виділити на організацію такої діяльності, а по-друге, чи окупляться ці затрати -і за який час.

Зрозуміло, на *малих підприємствах*, де часто крім працівників є тільки керівник (директор) і бухгалтер, ні про яку спеціальну службу не йдеться. Функції податкового планування повинні взяти на себе директор і бухгалтер.

На *великих підприємствах*, де як структурні підрозділи створюються бухгалтерія і планово-фінансовий відділ, такі обов'язки доцільно покласти на одного з працівників цього відділу або у відділі сформувати групу податкового планування.

У складі *великих підприємницьких структур* слід формувати спеціальні відділи податкового планування. До цих підрозділів (груп або відділів) доцільно вводити таких фахівців:

– фінансистів, які розробляють схеми податкового

планування та оцінюють їх ефективність;

– бухгалтерів, які аналізують можливість відображення таких схем у бухгалтерському обліку відповідно до норм чинного податкового законодавства та Положень (стандартів) бухгалтерського обліку;

– юристів, які готують необхідні документи для оформлення й виконання правочинів, а також аналізують схеми податкового планування з погляду їх правової захищеності з урахуванням норм податкового, фінансового, господарського, цивільного та міжнародного права.

Тільки при правильній організації податкового планування на підприємстві можна очікувати реальних результатів, а оптимальна організація внутрішньовиробничих зв'язків служби податкового планування з фінансовим відділом, бухгалтерією, відділом цінних паперів, юридичним відділом забезпечить узгодженість управлінських рішень, що приймаються для оптимізації податкових платежів.

Якщо ж відділ податкового планування на підприємстві не створюється, тоді до реалізації окремих схем з мінімізації податкових платежів доцільно залучати крім керівника підприємства ще й юриста, бухгалтера та фахівця з податкового планування.

Кожний з учасників оптимізації податкових платежів виконує певні, чітко визначені функції. Покажу це на схемі (схему див. у кінці консультації).

Керівник підприємства приймає рішення про доцільність певної діяльності або правочину, дає юристу та бухгалтеру розпорядження щодо фактичних умов реалізації та очікуваних результатів податкової оптимізації.

Юрист аналізує правові аспекти правочину та його відповідність законодавству, погоджує особливості реалізації правочину з контрагентами.

Бухгалтер здійснює розрахунки фінансових параметрів правочину, продумує порядок його відображення в бухгалтерському обліку та податкової звітності, розраховує суму податків до сплати.

Фахівець з податкового планування оцінює всю інформацію, що надійшла від керівника, юриста й бухгалтера, і дає висновок про можливість та доцільність реалізації планованого правочину. Якщо на підприємстві немає фахівця з податкового планування, слід залучити аудиторську фірму, яка спеціалізується в цьому напрямі.

Схема податкового планування на підприємстві наведена на рис. 5.4. Вона побудована у вигляді тетраедра тому, що Тетраedr є головним будівельним матеріалом Всесвіту на глибоке і небезпідставне переконання відомого американського винахідника Річарда Бакмінстера Фуллера. Напевно, саме форму тетраедра повинна мати оптимальна схема податкового планування на підприємстві (утім, як і самого бізнесу). При зменшенні масштабів бізнесу модель спрощуватиметься. Наприклад, три складові: директор - бухгалтер - юрист, тобто трикутник - це характерно для дрібного бізнесу; дві: директор - бухгалтер - це партнерство (у тому числі сімейний бізнес), і, нарешті, одноосібне ведення бізнесу (приватний підприємець). Усі ці форми мають право на життя і доцільні для певного рівня бізнес-розвитку. Ланки, яких не вистачає, з метою застосування будь-якої схеми податкового планування час від часу купуються (отримали консультацію від аудитора і працюють собі далі або скористалися послугами бухгалтера для складання декларації та збирають документи до наступного звітного періоду, потрібні послуги юриста - звернулися до нього за допомогою і надалі застосовують уже накатану схему тощо). У будь-якому випадку тут діє головний принцип: вигода від використання інформації повинна перевищувати затрати на її отримання.

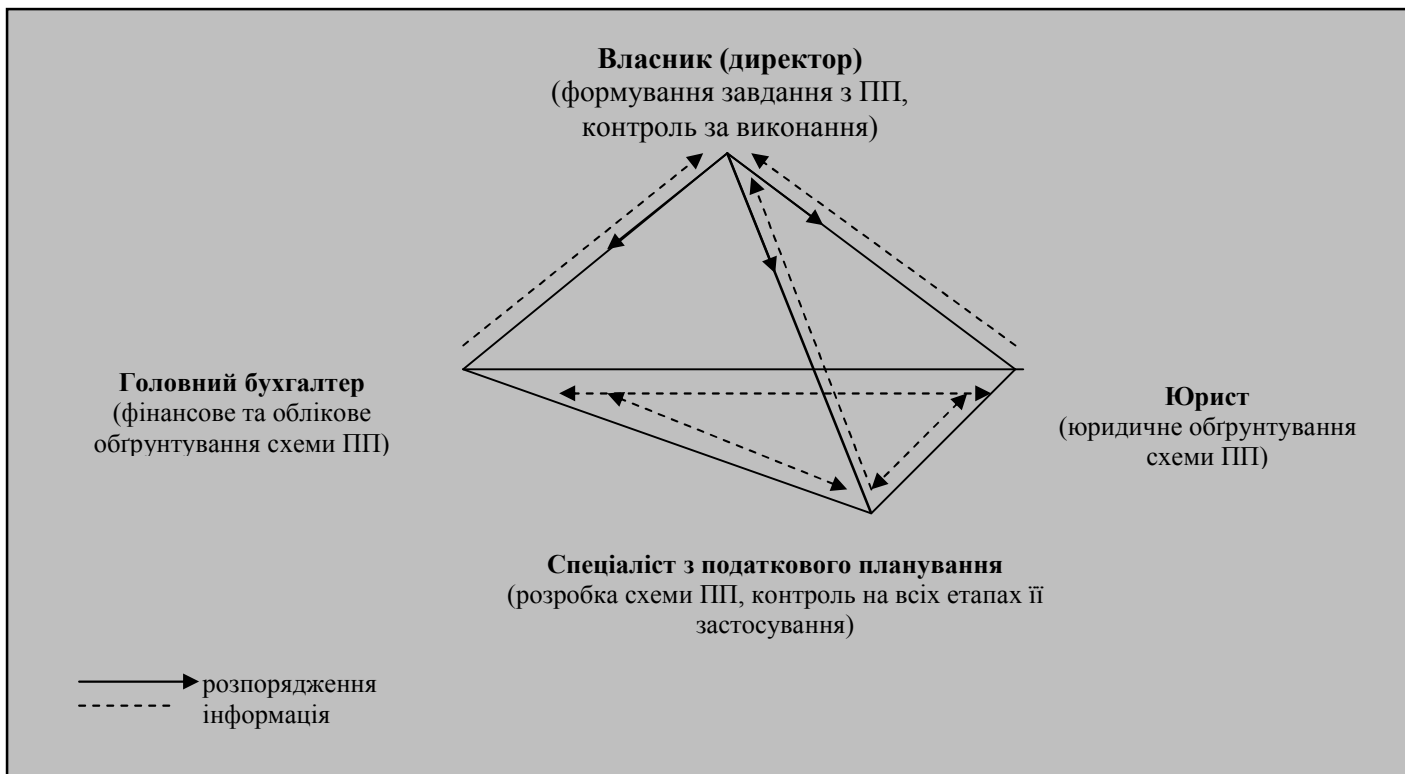


Рис. 5.4 – Процедура податкового планування

Важливий момент: у директора (власника) і головного бухгалтера - діаметрально протилежні завдання. Для першого важливо сплатити до бюджету якомога менше податків, а для другого - сплатити потрібно стільки, щоб не виникло проблем з податковою.

Також, податкове планування передбачає декілька рівнів, кожен з яких вимагає певних знань і навичок:

рівень перший — вивчити податкові закони і навчитися своєчасно і правильно сплачувати податкові платежі. Для цього треба знати лише перелік усіх податків і зборів, їх об'єкти оподаткування, ставки, джерело і терміни сплати. Обчислити базу оподаткування, помножити її на ставку і віднести за рахунок відповідного джерела — це все, що треба зробити, щоб податок був нарахований. При ухваленні рішення про здійснення будь-якої господарської операції потрібно уважно вивчити законодавче поле і користуватися лише офіційними нормативними документами;

рівень другий — навчитися оптимально сплачувати податкові платежі (планувати пропорційність прибутків і витрат в одному податковому періоді, уникати дебіторської заборгованості, тобто не платити зайвого), аналізувати фінансовий стан підприємства;

рівень третій — навчитися платити мінімально, застосовуючи законні методи зменшення податкового тиску (рис. 5.5).

Таким чином, ефективність податкового планування значно підвищується за умови правильної і цілеспрямованої організації, що передбачає формування колективу людей, які виконуватимуть цю роботу, розробку плану, цілей і завдань податкового планування, а також розробку і реалізацію схем мінімізації податкових платежів.



Рис. 2.1.5 - Рівні податкового планування

Отже, податкове планування при правильній його організації надасть можливість підприємству:

- у першу чергу стати поза конкуренцією;
- дотримувати податкове законодавство шляхом правильного розрахунку податків, зборів та інших платежів податкового характеру;
- звести до мінімуму податкові зобов'язання;
- максимально збільшити прибуток;
- розробити структуру взаємовигідних угод з постачальниками й замовниками;
- управляти грошовими потоками;
- уникати штрафних санкцій.

В результаті – підприємство зберігає свої нелегко зароблені гроші.

4. Кінцева мета податкового планування — оптимізація податкових платежів.

Важливим елементом податкового менеджменту є розрахунок *оптимальності податкових платежів* на

фінансовий рік. Для цього досліджуються рух фінансових потоків підприємства за звітний період, оцінюються ресурсний потенціал, економічна стратегія підприємства, а також проводиться моніторинг податкового законодавства. У практиці податкового менеджменту визначають кілька шляхів оптимізації податкових платежів.

При визначенні оптимальності оподаткування використовується *метод багатоваріантних розрахунків*, тобто розглядається якомога більше різних варіантів, потім вони порівнюються і вибирається найсприятливіший та найкорисніший.

Завершується процес розробки оптимальних розмірів податкових платежів визначенням ефективності розробленої політики. При цьому особливе місце відводиться аналізу податкових платежів за ряд років, порівнянню їх та визначенню найсприятливішого з урахуванням конкретних умов і напрямів діяльності.

Оптимізація податкових платежів передбачає вибір таких податкових систем і платежів, які б задовольняли підприємство з погляду отримання доходів, необхідних для розширення виробництва, знаходження працівників, зацікавлених у результатах своєї праці, та давали б можливість зменшити втрати від ризику господарської діяльності.

Розробка оптимального плану податкових платежів повинна базуватись на основі їх мінімізації. Оптимізація податкових платежів на підприємстві відрізняється за змістом від їх мінімізації. Мінімізація передбачає розробку різних заходів щодо сплати податків, яка може здійснюватись як на незаконних, так і на законних підставах. Мінімізація податкових платежів на незаконних підставах надалі, коли ці порушення будуть викриті, може призвести до збільшення платежів у вигляді штрафів, пені.

Для вибору оптимального варіанта податкових платежів розробляють кілька варіантів і вибирають найефективніший шляхом порівняння.

При розробці оптимального плану податкових платежів встановлюються різні напрями:

– визначення доцільності застосування спрощеної або будь-якої іншої системи оподаткування для конкретного підприємства.

– розрахунок різних варіантів напрямів виробничої діяльності може супроводжуватись розрахунком розмірів податкових платежів. При цьому визначається доцільність вибраних напрямів діяльності та можлива їх зміна з урахуванням мінімізації податкових виплат.

– визначення можливостей зменшення податкових платежів за рахунок прямих і непрямих податків та застосування різних пільг щодо них.

– визначення можливості регіональної диверсифікації, розширення сфери та напрямів діяльності, застосування тих, які дають можливість зменшення загальної суми податкових платежів.

– розробка прогнозів податкових платежів на майбутнє.

Один із способів оптимізувати оподаткування - поділити бізнес на декілька господарюючих суб'єктів. Наприклад, замість одного підприємства створюються два, три або ж підприємства «виходять» два підприємства і три приватні підприємці (фізичні особи) тощо. Про особливості цього способу оптимізації йтиметься в консультації.

Суть схеми. Цю схему можна назвати «поділай і плати менше податків». Суть у тому, що з одного СПД виділяються декілька нових, при цьому учасники схеми застосовують різні системи оподаткування, за рахунок чого їх загальне податкове навантаження знижується. Розглянемо дію схеми на конкретному прикладі.

Приклад 1

З підприємства виділили двох приватних підприємців, тобто був один СПД, стало три. Якщо всі учасники схеми будуть платниками ПДВ, тоді податкове навантаження з ПДВ залишиться приблизно на тому ж рівні. Частину діяльності підприємства (у тому числі доходи і витрати) вирішено перевести на двох новостворених приватних підприємців, які перебувають на єдиному податку.

У таблиці 5.1 порівняємо місячні фінансові показники підприємства до поділу і після.

Таблиця 5.1

№ п/п	Показники	Підприємство до поділу	Підприємство після поділу		
			Підприємство	Приватні підприємці	Усього (гр.4 + гр.5)
1	2	3	4	5	6
1	Доходи	700	620	80	700
2	Витрати	500	480	20	500
3	Прибуток	200 (700-500)	140 (620-480)	60 (80-20)	200 (700-500)
4	Податки: - на прибуток	50 (200×25%)	35 (140×25%)	–	37
	- єдиний податок за себе і за найманих працівників	–	–	2 (умовно)	
5	Чистий прибуток	150 (200-50)	105 (140-35)	58 (60-2)	163 (200-37)

З таблиці наочно видно, що після виділення з підприємства двох нових СПД загальний місячний чистий прибуток становить 163 тис. грн., що на 13 тис. грн. (163 - 150) більше, ніж було до поділу підприємства.

Зрозуміло, для кожного окремого випадку показники будуть різні: комусь вигідно поділитися, а комусь ні. Тобто перш ніж приймати рішення про поділ, необхідно зробити попередній докладний розрахунок.

Різновиди схеми

Варіант 1. Кожний із учасників схеми веде окрему самостійну діяльність і всі реалізують товари (роботи,

послуги) на сторону, а не один одному (рис. 5.6). Оптимізація з використанням першої схеми актуальна для СПД, які одночасно ведуть декілька видів діяльності. Наприклад, займаються роздрібною торгівлею, виробництвом, надають послуги тощо. У такому разі може бути вигідно для здійснення кожного виду діяльності заснувати нові СПД, кожний з яких вибере систему оподаткування, оптимальну саме для цього виду діяльності.

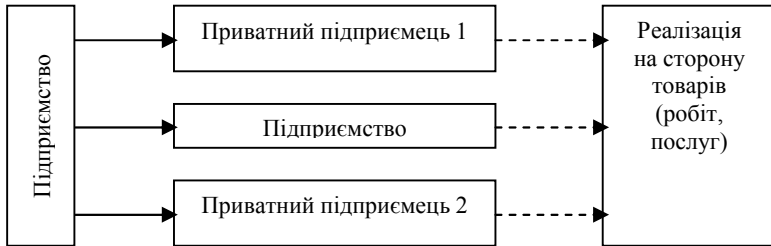


Рис. 5.6 – Варіант схеми 1

Варіант 2. Виділені СПД виконують окремі види робіт, послуг для основного СПД (рис. 5.7).

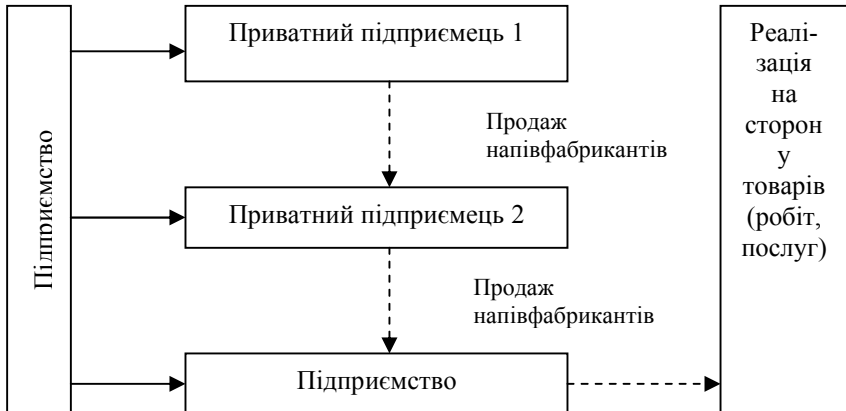


Рис. 5.7 - Варіант схеми 2

За другим варіантом схеми можна оптимізувати діяльність будь-яких СПД, навіть тих, які займаються одним видом діяльності (скажімо, виробництвом якоїсь продукції). Тоді, наприклад, виробництво на першому переділі здійснюватиметься першим СПД, який продасть напівфабрикат другому СПД. Цей другий здійснюватиме виробництво на другому переділі тощо. А останній СПД продаватиме готову продукцію на сторону.

5. Податкове прогнозування ґрунтується на результатах наукових досліджень звітних і аналітичних даних, які отримані у результаті виконання поточних податкових зобов'язань. Збір і обробка цих даних свідчать про позитивні і негативні тенденції оподаткування в поточному році, його вплив на темпи інвестування, структурних зрушень у галузях, співвідношення доходів територій, корпорацій і громадян. Аналітичні дослідження змісту податкових відносин при виконанні податкових зобов'язань у поточному фінансовому році служать важливою умовою для успішного податкового прогнозування.

Під прогнозом розуміють науково обґрунтоване передбачення можливого стану об'єкта у майбутньому, альтернативних шляхів і термінів його існування. Прогнози класифікують на суб'єктивні та засновані на моделях. Суб'єктивні прогнози ґрунтуються на здогадах, досвіді та інтуїції, спираються на неформальні погляди і міркування експерта. Засновані на моделях прогнози випливають із правил або моделей, у яких формалізовано відносини між потрібними нам змінними.

Прогнози можуть припустити майбутній фінансовий вплив поточної політики, економічних тенденцій і припущень, а тому є інструментами фінансового управління. *Об'єктом* прогнозування у податковому

менеджменті є обсяги податкових надходжень до бюджетів усіх рівнів. Органи влади зорієнтовані, насамперед, на максимально високий рівень можливого вилучення ресурсів у суб'єктів підприємницької діяльності. Цей процес базується на врахуванні зростання загальнодержавних потреб у міру розвитку суспільства.

Податкове прогнозування включає:

– оцінку доходності регіональної власності (використовуються коефіцієнти фінансової забезпеченості регіонів і бюджетної ефективності), потреб технічного оновлення галузей, спеціалізації регіону, стан оплати праці, ресурсної бази регіону, участь регіону в експертно-імпортних операціях, якість виробничої і соціальної інфраструктури, забезпеченість транспортними магістралями, рівень зайнятості. Ці дані формують інформаційну базу методичного розрахунку сукупного доходу регіону, його економічного, фінансового і податкового потенціалу;

– прогнозування обсягів податкових надходжень із врахуванням темпів економічного росту регіону. Ці показники мають важливе значення при формуванні бюджетів усіх рівнів, оскільки в них можуть бути більш достовірно відображені потреби регіонів у фінансових ресурсах з центру у вигляді: субсидій, субвенцій, дотацій і трансфертного фінансування. Знання потенціалу регіону дозволяє точніше сформулювати пільговий режим оподаткування, що є також важливим при вирішенні питань удосконалення податкового законодавства;

– прогнозування соціально-економічних потреб регіону на основі всеохоплюючої інвентаризації видів майна і ресурсної складової його економіки. Визначення питомої ваги коштів, які отримують від використання територіальної власності і спрямованих на задоволення внутрішніх потреб. Внесення об'єктивно необхідних коректив у відносини

власності та у механізм погодження загальнодержавних, корпоративних і особистих економічних інтересів;

– визначення сум бюджетного дефіциту, рівня інфляції, індексів цін, ринкових індикаторів.

Слід зазначити, що як для прогнозування і планування податкових надходжень, так і для управління податковим процесом загалом необхідні дані не тільки про виконання бюджетних завдань з мобілізації податкових надходжень і результати діяльності податкової служби, а й про вплив оподаткування на економічний розвиток та його тенденції.

Отримати таку інформацію можна у процесі аналітичної обробки та аналізу фактичних сум податкових надходжень шляхом порівняння їх з даними минулих періодів і передовим досвідом, а також за допомогою оцінки впливу факторів макро- і мікроекономічного стану на кінцеві результати оподаткування. До того ж у процесі аналітичної роботи виявляються недоліки, невикористані можливості і перспективи податкового процесу. Отже, прогнозування управлінських рішень у сфері оподаткування найбільш тісно пов'язане з плануванням. Таким чином, план і прогноз взаємопов'язані і взаємодоповнюючі один одного стадіями планування. При цьому визначальна роль відводиться плану як провідній ланці управління.



КОНТРОЛЬНІ ПИТАННЯ

1. Які основні завдання податкового планування і прогнозування ви можете назвати?
2. Що представляють собою податкове планування і податкове прогнозування?
3. Як організувати податкове планування на підприємстві?
4. Що таке оптимізація оподаткування?



ПРАКТИЧНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

В минулому році платник податків подавав декларацію з ПДВ у податкову інспекцію щомісячно. Обсяг оподатковуваних операцій за минулий рік дорівнював 110 тис. грн.

У звітному році декларацію з ПДВ він подав 8 квітня за перший квартал. У декларації відображені сума податкового зобов'язання 24 тис. грн., сума податкового кредиту – 32 тис. грн. Разом з декларацією платник податків подав:

- додаток № 1 „Розрахунок експортного відшкодування”;
- митну декларацію, що підтверджує факт експорту товарів за межі митної території України;
- копії платіжних доручень, завірених банком про перерахування платником грошових коштів на користь інших платників за придбані товари у звітному кварталі.

Розрахована ним сума експортного відшкодування на розрахунковий рахунок становила 8,0 тис. грн.

Скласти перелік порушень правил податкового законодавства платником податків.

Визначити категорію уваги до платника на підставі його податкової поведінки і очікуване супроводження його посадовими особами податкової служби. Оцінити категорію декларації з ПДВ, виходячи із можливих втрат бюджету, а також подальші дії посадових осіб податкової служби.

Завдання 2

У зв'язку із звільненням бухгалтера підприємством за квітень не було подано декларацію з податку на додану вартість. Прийнятий на цю посаду спеціаліст подав декларацію за травень своєчасно. Узгоджена сума чистого

податкового зобов'язання 2490 грн. Інспектор податкової служби виявив у першому розділі декларації арифметичну помилку, що привело до заниження податкового зобов'язання на 10 грн.

У серпні бухгалтер самостійно виявив заниження податку на додану вартість за травень на 500 грн. Він сплатив суму заниження і самостійно нарахованого у зв'язку з цим суму штрафу до бюджету – 10 серпня. Визначити суми штрафних санкцій і пені за допущені порушення правил оподаткування. Облікова ставка НБУ на 1 квітня – 18%, на 10 серпня – 17%, на дату розрахунку пені – 21%.

Завдання 3

Під час перевірки правильності розрахунку і своєчасності сплати податків посадовою особою податкової служби були виявлені порушення правил оподаткування:

- відсутність декларації за I квартал;
- несвоєчасне подання платіжного доручення в установу банку за II квартал;
- заниження суми податку за II квартал.

Виконати розрахунок податкового зобов'язання, що буде відображено у податковому повідомленні, за даними, наведеними у табл. 1 і 2:

Таблиця 1
Вихідна інформація для задачі № 3

№	Показники	Значення, якщо остання цифра залікової книжки				
		1	3	5	7	9
1	Дата подання платіжного доручення на сплату податку на прибуток за II квартал	20.09	19.09	10.10	19.10	20.10
2	Сума сплаченого податку на прибуток за II квартал, грн.	22500	12000	4500	4000	1200

№	Показники	Значення, якщо остання цифра залікової книжки				
		1	3	5	7	9
3	Зниження суми податку на прибуток за II квартал, грн.	1800	1900	1000	1100	1500
4	Дата вручення податкового повідомлення платнику	20.10	25.10	20.11	25.11	30.11
5	Облікова ставка НБУ на дату виникнення податкового боргу	15	15	7	12	8
6	Облікова ставка НБУ на дату погашення податкового боргу	12	19	9	15	9

Таблиця 2

Вихідна інформація для задачі № 3

№	Показники	Значення, якщо остання цифра залікової книжки				
		2	4	6	8	0
1	Дата подання платіжного доручення на сплату податку на додану вартість за квітень	20.05	20.06	10.06	30.05	30.06
2	Сума сплаченого податку на додану вартість за квітень, грн.	6400	9600	10400	12800	13600
3	Зниження суми податку на додану вартість за квітень, грн.	1000	800	1900	1500	1100
4	Дата вручення податкового повідомлення платнику	30.06	30.07	10.09	20.06	30.09
5	Облікова ставка НБУ на дату виникнення податкового боргу	9	17	19	15	7
6	Облікова ставка НБУ на дату погашення податкового боргу	17	15	17	21	9

Тема 6. Податкове регулювання

Зміст

1. Економічна сутність податкового регулювання
2. Загальна структура системи механізмів податкового регулювання
3. Альтернативні системи оподаткування
4. Спеціальні податкові режими
5. Локальні механізми податкового регулювання

Ключові слова. податкове регулювання, податки, податкові пільги, легалізація неоподаткованих доходів, оптимізація податкових ставок.



Література: [11, 13, 22, 26, 38, 39, 41, 44, 45]

1. Найбільш важливою складовою державного податкового менеджменту є податкове регулювання.

Оскільки при цьому економічні інтереси перетинаються в тій точці, яку спрогнозувати дуже важко, зміст і цілі податкового регулювання визначаються регулюючою функцією системи оподаткування. Тому цей процес є об'єктивно необхідним, і його результат залежить від адекватності застосованих методів стану реальної економіки.

Податкова політика у світовій практиці державного регулювання економіки стоїть в одному ряді з такими економічними інструментами, як бюджетне фінансування визначених пріоритетів та вплив через кредитну політику на грошовий обіг і господарську кон'юнктуру в цілому. Кредитно-фінансові механізми і податкова політика є ключовими елементами економічних методів управління економікою.

Державне регулювання економіки через використання податкових важелів має бути спрямоване на

відтворення виробничих процесів забезпечення і підтримку збалансованого економічного зростання, ефективного використання ресурсів, стимулювання легітимних форм обороту капіталів, інвестиційної діяльності і підприємницької активності.

Податкове регулювання є одним з найбільш мобільних елементів податкового механізму, основою якого є система економічних засобів оперативного втручання в хід виконання податкових зобов'язань.

Податкове регулювання – це непрямий вплив на економіку та соціальні процеси через застосування таких заходів, як зміна податків, податкових ставок, податкових пільг, підвищення чи зниження загального рівня оподаткування, відрахувань до бюджету.

Соціально-економічна сутність і мета податкового регулювання обумовлені регулюючою функцією системи оподаткування. Відповідно, цей процес є об'єктивно необхідним, і його результат залежить від адекватності методів, які використовуються, та стану реальної економіки держави.

Регулююча функція оподаткування реалізується за допомогою спеціальних механізмів, вбудованих у систему оподаткування в цілому, і в кожен податок - окремо.

Роль цих механізмів в ефективному функціонуванні системи оподаткування настільки важлива, що деякі фахівці визначають термін «податкове регулювання» саме через ті важелі, що застосовуються в процесі його здійснення. Так, зокрема, А. Началов під податковим регулюванням розуміє заходи непрямого впливу на економічні та соціальні процеси шляхом зміни: 1) виду податків; 2) податкових ставок; 3) встановлення податкових пільг; 4) підвищення або зниження загального рівня оподаткування; 5) відрахувань у бюджет.

Енциклопедичний словник Габлера до нефіскальних цілей податкової політики відносить «... будь-які цілі, досягнення яких сприяє вирішенню загальнодержавних проблем, у тому числі регулювання окремих сфер економіки за допомогою диференціації ставок податків по суб'єктах оподаткування, стабілізація й зростання економіки за рахунок збільшення амортизаційних відрахувань та ін. ... Цілі податкової політики досягаються також за допомогою введення або скасування податків, розширення або зменшення бази податкових розрахунків, зміни ставок, введення податкових пільг».

У наведених визначеннях названі деякі механізми реалізації регулюючої функції оподаткування, однак такі класифікації ані системними, ані повними не видаються.

2. Загальна структура системи механізмів податкового регулювання з точки зору характеру їх дії, можуть бути розділені на три групи:

- системні;
- комплексні;
- локальні.

До механізмів системного характеру відносять регуляторні механізми, які вбудовані в систему оподаткування.

Серед них, насамперед, варто виділити загальний рівень оподаткування. Підвищення податкового навантаження в загальному випадку є чинником, що стримує економічну активність та процеси нагромадження, а також створює умови для прискореного розвитку тіньової економіки. Втім, високий рівень оподаткування може бути прийнятним у випадку ефективного використання бюджетних коштів на загальнонаціональні економічні й соціальні програми.

Прикладом у цьому плані можуть служити податкові системи Скандинавських держав із соціально орієнтованою ринковою економікою.

Зниження загального рівня податкового навантаження в загальному випадку сприяє поживленню всіх економічних процесів і зниженню рівня тіньової економіки, однак супроводжується тимчасовим скороченням дохідної частини бюджету на період до відповідного збільшення податкових баз,

Однак слід відзначити, що використання цього макроекономічного регулятора може істотно спотворюватися через нерівномірний розподіл податкового навантаження між платниками.

Наступним регулюючим механізмом системного характеру є структура діючої в країні системи оподаткування. Зміна цієї структури може бути здійснена двома основними шляхами: по-перше, введенням нових податків та зборів і скасуванням у системі оподаткування тих податків, регуляторний потенціал яких вичерпано, а по-друге, зміною співвідношення податкових ставок з різних податків і зборів.

Найважливішими структурними показниками податкової системи є:

- *співвідношення прямих та непрямих податків.* Зменшення цього показника дозволяє переносити центр ваги оподаткування із виробника на споживача, а збільшення - знижує стимули для виробництва й отримання доходів, але зменшує гостроту проблеми перекидання податків;

- *співвідношення податків, які справляються з юридичних та з фізичних осіб.* За допомогою регулювання цього співвідношення держава може істотно стимулювати (чи дестимулювати) ділову активність, інвестиції й зміну обсягів виробництва. Збільшення цього співвідношення

сприяє зростанню реальних доходів населення та скороченню масштабів тіньової економіки (за рахунок легалізації виплати доходів фізичним особам). При цьому одночасно виявляється непрямий регулюючий вплив і на споживання за рахунок збільшення чистого доходу, який залишається в розпорядженні споживачів. Водночас, надмірне збільшення податкового тягаря для юридичних осіб призводить до таких негативних наслідків, як підвищення цін, зменшення внутрішніх джерел інвестування та втрата конкурентних позицій виробниками товарів (робіт, послуг);

- *питома вага податків на майно і капітал.* Збільшення цього показника сприяє підвищенню ефективності використання капіталу та прискорює процеси його перерозподілу на користь ефективного власника.

3. Іншою групою регулюючих механізмів системного характеру є застосування альтернативних систем оподаткування, що представляють:

- фіксований сільськогосподарський податок,
- спрощена система оподаткування,
- обліку та звітності,
- фіксований податок з фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності.

Перша з цих систем має галузеву спрямованість і є інструментом державної підтримки сільськогосподарських товаровиробників.

Друга та третя - спрямовані на стимулювання розвитку малого підприємництва та вирішення на цій основі комплексу соціальних й економічних проблем.

Альтернативність наведених систем оподаткування обумовлена такими обставинами:

по-перше, перехід на одну із цих систем оподаткування (за винятком фіксованого

сільськогосподарського податку) *обумовлюється лише рішенням платника, що обирає одну з існуючих альтернатив;*

по-друге, та ж сама діяльність, здійснювана суб'єктом підприємництва, може обкладатися податком тільки за однією системою оподаткування - звичайною або альтернативною;

по-третє, кожна із цих систем є альтернативною звичайній системі оподаткування, тобто передбачає відповідний перелік податків і зборів, які є обов'язковими до сплати. При цьому вибір однієї із цих систем звільняє платника від сплати деяких податків і зборів, які передбачені загальною податковою системою.

Крім того, найпоширеніший з альтернативних систем оподаткування - спрощеній системі властива також «внутрішня альтернативність». Так, платники єдиного податку (як юридичні, так і фізичні особи) можуть самостійно прийняти рішення щодо доцільності реєстрації платниками ПДВ, а для юридичних осіб це означає можливість самостійного вибору ставки податку.

Альтернативні системи оподаткування, крім сприяння детінізації економіки, одночасно розв'язують дві проблеми, які є надзвичайно актуальними для сучасного етапу розвитку економіки України. Перша з них пов'язана з необхідністю реалізації регулюючої функції оподаткування, зокрема стимулювання зросту обсягів діяльності й ефективного використання наявних ресурсів. Друга - це дерегулювання підприємницької діяльності, яка істотно знижує витрати держави на адміністрування податків й зборів та витрати платників на підготовку податкової звітності, а також зменшує ризик виникнення помилок та застосування штрафних санкцій. Цей аспект, разом із зниженням податкового навантаження, у багатьох випадках є вирішальним для платника при ухваленні рішення про

перехід на ту чи іншу альтернативну систему.

Тому застосування альтернативних систем оподаткування як на сьогоднішньому етапі розвитку української економіки, так і в майбутньому є одним з найбільш ефективних засобів реалізації регулюючої функції податків.

Альтернативні системи оподаткування, як і будь-яке економічне явище, не є однозначно позитивними як з погляду інтересів держави, так і з погляду інтересів суб'єктів малого підприємництва. Порівняно зі звичайною системою оподаткування, вони мають певні переваги, і деякі недоліки, що їх необхідно враховувати при їх законодавчому корегуванні та при прийнятті платником рішення щодо їхнього застосування.

Основними перевагами альтернативних систем оподаткування, які, власне, і спричинили їхню появу, з погляду загальнодержавних інтересів, є:

- структурні зміни у валовому національному продукті на користь збільшення питомої ваги малого бізнесу за рахунок стимулювання розвитку діючих та створення нових суб'єктів підприємницької діяльності;

- розвиток конкурентного середовища та демонополізація економіки;

- збільшення податкових платежів за рахунок розширення кола платників та бази оподаткування (ліквідація пільг щодо тих податкових платежів, які замінюються альтернативним податком);

- виведення значної частини господарських операцій з тіньового сектору економіки через зниження податкового навантаження та спрощення процедурних питань при застосуванні альтернативних систем;

- зменшення обсягів заборгованості платників перед бюджетами й державними цільовими фондами;

- спрощення адміністрування податків і зменшення

відповідних витрат контролюючих органів внаслідок скорочення переліку податків та зборів (обов'язкових платежів), які сплачуються суб'єктами малого підприємництва, та зменшення кількості перевірок за окремими напрямками оподаткування;

- зменшення обсягу бартерних операцій (для спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності юридичних осіб - суб'єктів малого підприємництва), що сприяє оздоровленню фінансового клімату в країні;

- поліпшення соціальної ситуації на основі забезпечення додаткових робочих місць і розвитку самозайнятості;

- сприяння формуванню середнього класу, що спрямовано на зниження гостроти проблеми стратифікації суспільства за рівнем доходів.

Саме завдяки зниженню податкового тягаря та спрощенню механізмів, пов'язаних із адмініструванням єдиного і фіксованого податків, були створені сприятливі умови для зайнятості працездатного населення (створено близько 500 тис. робочих місць) та зменшена соціальна напруга в країні. При цьому темпи росту кількості суб'єктів підприємницької діяльності (юридичних осіб), які перейшли на спрощену систему оподаткування, у 2003 р., порівняно з 2000 р., в окремих регіонах збільшилися більш ніж у 3 рази, а фізичних осіб-підприємців - у 5 разів. Питома вага надходжень єдиного податку від юридичних осіб у загальній сумі надходжень зросла більш, ніж у 5 разів, а від фізичних осіб - у 2,8 рази.

Недоліками, притаманними альтернативним системам оподаткування з позицій інтересів держави, є:

- певне зниження можливостей та ефективності податкового регулювання економіки через зменшення кількості податків і, відповідно, й об'єктів оподаткування;

- ризик зниження податкових платежів до бюджету

при погіршенні загальноекономічної кон'юнктури у зв'язку зі зміною їх структури. Основний акцент при спрощеній системі оподаткування переноситься на виторг від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та відмови від основних прямих (податку на прибуток підприємств і податку з доходів фізичних осіб), частини непрямих (ПДВ) і майнових (плата за землю) податків;

– зменшення надходжень з такого «звичайного» джерела формування дохідної частини бюджету, як штрафні санкції, внаслідок зменшення кількості перевірок та кількості податків, які сплачуються при звичайній системі оподаткування.

Крім того, підприємство може оптимізувати порядок справляння податків шляхом застосування спрощених систем оподаткування, обліку та звітності для суб'єктів малого підприємництва.

Важливим ланцюгом у розрахунку ефективності податкових платежів є використання системи планування та моделювання баз оподаткування. Для цього податкові платежі розраховуються різними варіантами, а потім підставляються результати моделювання.

Ефективність обраної податкової політики характеризується такими коефіцієнтами:

- коефіцієнт податкомісткості, що характеризує суму всіх податкових платежів підприємства, які припадають на одиницю реалізованої продукції:

$$K = \frac{\text{Загальна сума податкових платежів підприємства}}{\text{Обсяг реалізації продукції}}$$

- коефіцієнт частки окремого податку в загальній сумі передбачуваних зборів та податків:

$$\hat{E} = \frac{\text{Ні́а́ і́е́д́а́ї́ї́ і́ї́а́а́о́е́о́ , _ ÷ è _ çáíðó}}{\text{Çáãàèüíà ñòíà ÿáðáááà ÷ óáàìèð ÿ́ãàðèè³á _ òà _ çáíð³á}}$$

Важливою виявляється також оцінка зміни питомої ваги податків в обсягах виробництва товарів (робіт, послуг),

аналіз співвідношення нарахованих (сплачених) податків та собівартості продукції; валових доходів підприємства; чистого доходу від реалізації; прибутку підприємства.

Ефективність податкової політики досягається дотриманням наступних принципів:

- суворе дотримання діючого законодавства по оподаткуванню;

- доцільність застосування на підприємствах малого бізнесу спрощених систем оподаткування;

- управління виробничим процесом у залежності від зміни діючої системи оподаткування;

- вплив на елементи бази оподаткування в залежності від групи податків, зборів та платежів.

Таким чином, система оптимізації податків належним чином сприяє підвищенню економічної ефективності підприємств, що прямо пропорційно впливає на зміцнення економіки країни.

Рівень сплати податків та добросовісність обох сторін цього процесу - платників податків і держави - свідчить про цивілізованість суспільства, бо податки - це плата за цивілізацію.

4. До механізмів податкового регулювання комплексного характеру, які одночасно стосуються кількох основних податків й зборів та створюють спеціальний режим оподаткування для певних груп платників віднесені:

- *спеціальні податкові режими*, які вводяться за територіальною ознакою. Насамперед, маються на увазі спеціальні (вільні) економічні зони (С(В)ЕЗ) й території пріоритетного розвитку. Як правило, застосування інструментів такого роду пов'язано з необхідністю прискореного розвитку депресивних регіонів шляхом економічного стимулювання залучення інвестицій та створення робочих місць. До цієї підгрупи також можуть

бути віднесені технопарки, основною метою створення яких є прискорення Інноваційних процесів.

Відмінними рисами спеціальних режимів оподаткування як комплексних механізмів податкового регулювання є такі:

– у рамках кожного спеціального режиму застосовується комплекс взаємозалежних податкових пільг, які стосуються різних податків і зборів (у більшості випадків - ПДВ, податок на прибуток, мито й плата за землю) і застосовуються одночасно;

– спеціальні податкові режими вводяться на визначений відповідним законодавчим актом період;

– спеціальні режими спрямовані на стимулювання розвитку регіонів або областей за допомогою створення відповідних умов для інтенсифікації інвестиційної й інноваційної (переважно в рамках технопарків) діяльності. Інші цілі податкового стимулювання (наприклад, заохочення виробництва окремих видів товарів, створення сприятливих умов для окремих соціальних груп платників та ін.), які вирішуються шляхом застосування локальних податкових пільг, спеціальним податковим режимам не властиві;

– для кожного спеціального податкового режиму встановлюються пріоритетні види і спеціальні умови здійснення підприємницької діяльності (наприклад, обмежується мінімальний обсяг інвестицій), що і зумовлює коло платників;

– для засобів податкового регулювання цієї групи характерним є об'єднання власне податкових пільг з іншими заходами неподаткового регулювання підприємницької діяльності.

Центр ООН по транспортних корпораціях (UNCTC) у 1990 р. вважав економічний і кількісний ріст СЕЗ однією із найважливіших тенденцій останніх десятиліть. Перша СЕЗ

була створена в США у 1934 р. зона зовнішньої торгівлі. Усього у світовому економічному просторі існує близько 25 різновидів і функціонує близько 2000 вільних економічних зон. Перше місце за кількістю вільних економічних зон серед європейських країн посідає Ірландія. У цій країні функціонує майже 60 локальних СЕЗ.

В Україні вперше спеціальні режими оподаткування цього виду були введені в 1995 р. (Північно-Кримська спеціальна економічна зона «Сиваш»). Однак після 10 років існування, у 2005 р. всі особливості оподаткування суб'єктів цих режимів були скасовані, що негативно вплинуло на інвестиційний клімат у країні.

– *Спеціальні режими оподаткування, які вводяться за галузевою ознакою.* Такі режими, по суті, є комплексом пільг, який вводиться одночасно щодо декількох різних податків і зборів та стосується суб'єктів господарювання однієї галузі або платників, що здійснюють певний вид діяльності.

За останні роки в Україні такі спеціальні галузеві режими оподаткування застосовувалися у: суднобудуванні, аерокосмічній галузі, гірничо-металургійному комплексі, автомобілебудуванні, сільському господарстві, видавничій справі, у сфері виробництва бронетехніки, боєприпасів, засобів спецхімії та ін.

Так, зокрема, комплекс заходів для підтримки видавничої справи містить у собі:

– звільнення від ПДВ операцій поставки (передплати) періодичних видань друкованих засобів масової інформації та книжок, крім видань еротичного характеру, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників українського виробництва, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови; доставки таких періодичних видань друкованих засобів масової інформації на митній території України;

– тимчасове (до 1 січня 2009 р.) звільнення від оподаткування прибутку видавництв, видавничих організацій, підприємств поліграфії, отриманого ними від діяльності з виготовлення на території України книжкової продукції, крім продукції еротичного характеру, за умови, що суми коштів, вивільнених у зв'язку з наданням податкових пільг, спрямовуються суб'єктом господарської діяльності - платником податків на переоснащення видавничо-поліграфічної бази, розроблення і запровадження новітніх технологій, розширення виробництва книжкової продукції.

Іншим прикладом галузевого спеціального режиму оподаткування є комплекс механізмів податкового регулювання діяльності сільгосптоваровиробників, що містить у собі:

- право на віднесення до складу валових витрат плати за землю, яка не використовується в сільськогосподарському обороті;

- збільшену тривалість податкового періоду (один календарний рік), початок якого припадає на 1 липня;

- індексація валових доходів і валових витрат;

- зменшення суми нарахованого податку на прибуток (податковий кредит) на суму плати за землю, що використовується у сільськогосподарському виробничому обороті;

- особливий порядок визначення дати збільшення валових витрат і валового доходу у випадках продажу товарів, безпосередньо пов'язаних з технологічними процесами виробництва сільськогосподарської продукції сільгосптоваровиробникам на умовах товарного кредиту;

- звільнення від ПДВ операцій з:

- безкоштовної передачі корпоративних прав (частки, паю, акції), емітованих переробним підприємством, у власність приватного сільськогосподарського підприємства;

- поставки в сільській місцевості сільськогосподарськими товаровиробниками послуг з ремонту шкіл, дошкільних закладів, інтернатів, закладів охорони здоров'я та подання матеріальної допомоги (в межах одного неоподаткованого мінімуму доходів громадян на місяць на одну особу) продуктами харчування власного виробництва та послуг з обробки землі окремим категоріям громадян і закладів;

- особливий порядок визначення бази оподаткування з операцій поставки неплатникам ПДВ сільгосппродукції та продуктів її переробки, придбаной в осіб, які не мають статусу платників ПДВ;

- застосування нульової ставки з операцій поставки переробним підприємствам молока та м'яса живою вагою сільськогосподарськими товаровиробниками всіх форм власності і господарювання, при цьому сума ПДВ, що підлягає сплаті в бюджет переробними підприємствами за продані продукти переробки, у повному обсязі спрямовується винятково для виплати дотацій сільгосптоваровиробникам;

- суми ПДВ з операцій поставки сільгосптоваровиробниками інших товарів (робіт, послуг) власного виробництва, включаючи продукцію, виготовлену на давальницьких умовах, залишаються у розпорядженні таких платників і використовуються ними на придбання матеріально-технічних ресурсів виробничого призначення.

Стосовно доцільності застосування комплексних галузевих механізмів податкового стимулювання існують різні точки зору.

Доводи прихильників податкової підтримки галузей базуються на тому, що в силу певних історичних причин може складатися ситуація, коли відмова від державної підтримки деяких галузей може призвести до серйозних втрат економічного й соціального характеру, розмір яких

може перевищувати суму наданих пільг. Окремі галузі просто не в змозі існувати самостійно без державної підтримки, але при цьому мають важливе значення для підтримки загальної економічної стабільності в державі. До таких галузей можна віднести, наприклад, вугільну промисловість, сільське господарство та деякі інші. Так, зокрема, наявність спеціальних пільгових режимів оподаткування сільгосптоваровиробників є звичайним явищем для країн Євросоюзу.

Інший підхід до цієї проблеми полягає у тому, що результатом державної підтримки є перерозподіл бюджетних ресурсів між секторами економіки.

Світовий досвід свідчить про те, що галузі економіки, які підтримуються державою, переважно є неефективними. В результаті забезпечується податкова підтримка тих галузей, які показують гірші показники діяльності, що є абсолютно нелогічним з макроекономічної точки зору і не дозволяє забезпечувати зміцнення й розвиток тих галузей, які визначають конкурентні переваги національної економіки.

Економічний протекціонізм (створення більш сприятливих умов для існування одних галузей, порівняно з іншими) порушує встановлений ринковими правилами розподіл ресурсів. Цілком зрозуміло, що наявність податкової підтримки певних галузей робить їх більш привабливими, з погляду інвестиційного клімату, оскільки вкладення коштів у ці галузі, порівняно з іншими, дозволяє забезпечити більш високу рентабельність інвестицій. Іншими словами, саме існування галузей зі спеціальними податковими пільгами або іншою державною підтримкою згубно впливає на вільну конкуренцію на ринку, знижуючи мотивацію суб'єктів господарювання щодо розвитку власного виробництва та задоволення потреб споживачів.

Крім того, податкова підтримка окремих галузей національної економіки не відповідає принципам СОТ та порушує принцип справедливості оподаткування, що веде до підриву довіри до цього фіскального інституту.

Втім, світовий досвід оподаткування свідчить про застосування спеціальних галузевих режимів оподаткування в більшості держав із транзитивною економікою. Основна, але важко розв'язувана проблема при цьому полягає у необхідності обмеження масштабів застосування таких механізмів та в обґрунтованому виборі пріоритетних галузей, які вимагають податкової підтримки.

У 2004-2005 рр. в Україні сформувалась явно виражена тенденція до скорочення сфери застосування спеціальних територіальних та галузевих режимів оподаткування. Так, за даними Рахункової палати України, скасування деяких галузевих механізмів податкової підтримки вітчизняних товаровиробників та спеціальних податкових режимів СЕЗ і ТПР у першому півріччі 2005 р. сприяли збільшенню надходжень до бюджету: з податку на прибуток - більш ніж на 1,1 млрд. грн. та ПДВ з вироблених в Україні товарів - на суму 1,4 млрд. грн. Щоправда, такі радикальні заходи негативно позначилися на Інвестиційному кліматі та зовнішньоторговельному балансі, тому у листопаді 2005 р. Кабінет Міністрів був змушений розповсюдити на суб'єктів спеціальних економічних зон механізм відстрочення сплати імпортного ПДВ шляхом застосування податкових векселів.

5. Локальні механізми податкового регулювання пов'язані з реалізацією регуляторного потенціалу кожного окремого податку або збору, який обумовлюється обранням приєднанням елементів податку та відповідним порядком обчислення податкових зобов'язань.

Досить часто такі механізми податкового регулювання неправомірно класифікують як податкові пільги. Проте, власне пільгами такі механізми не є, їх варто розглядати як регулятори, безпосередньо вбудовані в конструкцію податку. За даними Науково-дослідного фінансового інституту при Міністерстві фінансів України (НДФІ), за рахунок необґрунтованого віднесення таких механізмів податкового регулювання до розряду податкових пільг обсяг останніх в офіційній звітності ДПА України суттєво завищений. Так, на основі звіту ДПА України за 2006 р. пільги за всіма видами податків сягали 73,3 млрд. грн., у тому числі за двома основними податками - на прибуток підприємств і на додану вартість - 66,1 млрд. грн., що становить 87,9% від загальної суми доходів зведеного бюджету, або 25% від ВВП. Розрахунки НДФІ свідчать, що суму пільг з ПДВ завищено на 44,4 млрд. грн. (71.6%), податку на прибуток - на 2,9 млрд. грн. (69,8%).

До основних локальних механізмів податкового регулювання відносять такі:

1. Механізми, пов'язані з об'єктом та предметом оподаткування. Сам факт введення того або іншого податку впливає на діяльність всіх тих платників, які мають відповідні об'єкти оподаткування.

Взагалі введення нового податку обумовлює прагнення суб'єкта господарювання організувати свою діяльність таким чином, щоб зменшити непродуктивне відволікання коштів на сплату податкових платежів. У результаті, введення податку, об'єктом якого, наприклад, є здійснення певної діяльності або господарських операцій, підштовхує платника до вибору такого варіанта господарської поведінки, яка припускає мінімальний обсяг оподатковуваних операцій. Наслідком нього може бути зміна співвідношення видів діяльності як на рівні платника податків, так і на макрорівні.

Встановлення об'єкта оподаткування у вигляді права власності на нерухоме майно стимулює платника до ефективного використання такого об'єкта або (при неможливості покриття витрат на сплату податку внаслідок низької ефективності використання об'єкта або з інших джерел) до його відчуження на користь ефективного власника. Результатом цього є активізація процесів перерозподілу власності та підвищення ефективності її використання.

Прикладом такого роду механізмів стосовно акцизного збору може служити встановлення переліку підакцизних товарів. Відсутність у переліку певного виду товару означає і відсутність податкових зобов'язань з акцизного збору при здійсненні операцій з його виробництва або імпорту. Проте, розглядати такий факт як податкову пільгу було б некоректним, оскільки щодо таких операцій взагалі не виникає об'єкта оподаткування.

У Законі України «Про податок на додану вартість» об'єктом оподаткування визначені операції з поставки товарів та послуг, місце надання яких знаходиться на митній території України, ввезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі імпорту або реімпорту, а також вивезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту або реекспорту, поставки транспортних послуг по перевезенню пасажирів, вантажобагажу (товаробагажу) та вантажу за межами державного кордону України. Тому операції з випуску (емісії), розміщенню в будь-які форми управління й продажу за грошові кошти цінних паперів суб'єктами підприємницької діяльності (відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» цінні папери є товаром у будь-яких операціях, крім операцій з їх випуску (емісії) і погашення); операції з передачі (повернення) майна на зберігання (відповідальне зберігання) й оперативний лізинг (які не

підпадають під визначення поставки товарів є не податковими пільгами, а особливостями загального порядку визначення об'єкта оподаткування. Така ж логіка може бути застосована до всіх операцій, які не є об'єктами оподаткування згідно з п. 3.2 Закону.

До групи локальних механізмів податкового регулювання, пов'язаних з об'єктом оподаткування з податку на прибуток, можуть бути віднесені, наприклад:

- *зменшення валового доходу на суми коштів або вартість майна, що надходять платникові у вигляді прямих інвестицій або реінвестицій в емітовані ним корпоративні права*, що дозволяє вивести з-під оподаткування частину отримуваних платником інвестиційних ресурсів, право власності на які до нього не переходить;

- *механізм податкового стримування операцій з отримання фінансової допомоги на зворотній основі*, який припускає безподатковий режим тільки для короткострокової (у межах одного податкового періоду) зворотної фінансової допомоги.

2. *Визначення складу платників податків.* Масштаби податкового регулювання та його ефективність визначаються тим, наскільки повно охоплені податком потенційні платники. Варто розрізняти встановлений законодавством порядок визначення суб'єктів оподаткування (який являє собою вбудований у конструкцію податку механізм) та звільнення від оподаткування окремих груп платників, що може бути класифіковане як податкова пільга.

Так, у перелік суб'єктів оподаткування комунальним податком не включаються бюджетні установи й організації, а також планово-дотаційні та сільськогосподарські підприємства. Таке звільнення не слід розглядати як податкову пільгу, на відміну від ситуації, коли органи місцевого самоврядування в межах своїх компетенцій

звільняють від оподаткування цим податком, наприклад, комунальні підприємства.

Характерною рисою ПДВ є встановлення нижнього порога обсягу оподатковуваних операцій, при перевищенні якого особа підлягає обов'язковій реєстрації як платник ПДВ. На сьогодні цей поріг встановлено на рівні 300 тисяч грн. за останні 12 календарних місяців сукупно. Наявність такого порога, з одного боку, дозволяє підприємствам з невеликими обсягами діяльності не сплачувати цей податок та не вести трудомісткий податковий облік, але з іншого - унеможливорює для таких осіб компенсацію сум сплаченого ПДВ. Такий механізм також є елементом конструкції податку та не може бути розцінений як податкова пільга.

3. *Принципи встановлення та розмір ставки податку.* Значення ставки податку для податкового регулювання важко переоцінити. На думку Дж. К. Ван Хорна, «професіоналізм законодавця повинен виражатися не у винаході нових податкових механізмів, а в умінні знайти оптимальне співвідношення рівнів податкових ставок, адекватне сучасному моменту». Водночас, поняття «оптимальна ставка», по-перше, - досить відносне (все залежить від того, який саме з критеріїв оптимальності покладено в основу її визначення та які обмеження при цьому передбачені), а по-друге, - характеризується високим ступенем динамічності (зі зміною макроекономічних умов та цілей державної економічної політики оптимальний рівень ставок може змінюватися в досить широкому діапазоні).

Загалом збільшення податкової ставки стримує дії платників, пов'язані із збільшенням бази оподаткування. Зменшення ставок оподаткування, навпаки, стимулює суб'єкта господарювання, за інших рівних умов, до розширення масштабів таких дій.

Одним з різновидів цього механізму податкового регулювання є встановлення диференційованих ставок, що дозволяє регулювати податкове навантаження з урахуванням окремих складових об'єкта оподаткування. Прикладом диференційованого підходу до встановлення ставок в Україні може служити податок з доходів фізичних осіб. Диференціація податкових ставок використовується в оподаткуванні прибутку підприємств, а також у багатьох інших податках і зборах.

Використання диференційованих ставок передбачене чинним законодавством України з податку на додану вартість (основна ставка - 20% та нульова ставка, що не є пільгою, а особливим механізмом стимулювання експорту і деяких інших видів діяльності). Світовий досвід свідчить про доцільність більш глибокої диференціації ставок цього податку.

Так, Директивою 77/388/ЄЕС передбачена можливість застосування зниженої ставки ПДВ щодо постачання деяких товарів і послуг, потрібних для здійснення сільськогосподарського виробництва, за винятком товарів капітального призначення (машини, будівлі та споруди). Отже, звільнення сільськогосподарських підприємств від сплати ПДВ до бюджету, що мають місце в Україні, не відповідають принципам оподаткування в ЄС. Відповідно до законодавства ЄС, не може бути надано жодних звільнень від сплати ПДВ для сільськогосподарського сектору, який за певних визначених умов може скористатися спеціальним режимом оподаткування.

Окрім розміру податкових ставок, серйозний регуляторний потенціал закладено в обраний метод їх встановлення.

Пропорційні ставки нейтральні щодо платників, які мають різні розміри податкової бази, в них найкраще

реалізовані принципи рівнозначності та пропорційності оподаткування, які закріплені у ст. 3 Закону України «Про систему оподаткування».

Встановлення прогресивних ставок сприяє перенесенню центра навантаження оподаткування на платників, які мають більші розміри бази оподаткування. Основна відмінність прогресивних ставок від диференційованих у тому, що різні ставки встановлюються залежно від розміру об'єкта оподаткування, та незалежно від його виду.

У світовій практиці прогресивні ставки найбільш широко застосовуються в оподаткуванні доходів та майна фізичних осіб, оскільки їхнє використання дозволяє перенести навантаження оподаткування на громадян, які мають високі та надвисокі доходи, при одночасному зниженні податкового навантаження на малозабезпечені верстви населення. Саме такий підхід забезпечує виконання принципу соціальної справедливості оподаткування. Найбільш послідовним прибічником прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб виступав російський фінансист А. Ісаєв, основні роботи якого були написані в XIX ст.

В Україні прогресивні ставки застосовувалися в період з 1993 по 2003 р. у прибутковому податку з громадян, але, починаючи з 01.01.2004 р. вони були замінені пропорційною ставкою податку з доходів фізичних осіб, яка на цей час становить 13%, а згодом 15 %. Причиною відмови від прогресивного оподаткування доходів громадян було те, що границі діапазонів шкали (встановлені в неоподатковуваних мінімумах доходів громадян) лишалися незмінними протягом тривалого часу та не враховували ні інфляційних процесів, ні збільшення номінальної та мінімальної заробітної плати. В результаті цього доходи більшої частини населення до 2003 р. обкладалися за

ставками 20 й 30%, що явно перевищувало прийнятний рівень та підштовхувало роботодавців до виплати частини доходів у неофіційній формі, тобто в безподатковому режимі. Тому другою, не менш значимою, причиною переходу до пропорційної ставки податку була необхідність активізації боротьби з тіньовою економікою. Проте, такий підхід не відповідає принципам встановлення ставок індивідуального оподаткування, прийнятим у Євросоюзі, тому він, радше, має тимчасовий характер, та в перспективі буде знову замінений прогресивним оподаткуванням.

На сьогодні єдиним податком у системі оподаткування України, щодо якого встановлені прогресивні ставки, є податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів. Крім того, прогресивні ставки встановлені з внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування та деякі види загальнодержавного соціального страхування, які утримуються з доходів найманих робітників.

Застосування прогресивного оподаткування доходів юридичних осіб дискримінує прибуткові підприємства, в яких зростання прибутку призводить до збільшення податкових ставок. У результаті прибуткові підприємства прагнуть максимально занизити свої фінансові результати з метою зниження оподаткування, відповідно знижуються і темпи розвитку економіки. Однак введення прогресивних ставок податків для юридичних осіб може мати і позитивні результати:

по-перше, знижені ставки податку на прибуток (дохід) корпорацій є могутнім засобом підтримки малого бізнесу та низькорентабельних підприємств. Саме такий підхід застосовується в Нідерландах, де за основної ставки 34,5%, для підприємств, що отримують оподатковуваний дохід до 22 689 євро, встановлена знижена ставка податку - на рівні 29%;

по-друге, прогресивне оподаткування може бути застосоване як допоміжний антимонопольний механізм (протиція надмірній концентрації та монополізації виробництва) або тоді, коли держава не заінтересована у збільшенні певних об'єктів оподаткування. В ресурсному оподаткуванні за допомогою прогресивних ставок може стримуватися зріст споживання окремих видів обмежених або непоправних ресурсів, в оподаткуванні доходів - збільшення масштабів виробництва й інвестиційна привабливість окремих галузей або видів діяльності.

Як додатковий регулюючий механізм при прогресивному оподаткуванні можуть бути використані альтернативні види прогресії (рис. 6.1).



Рис. 6.1 - Види прогресивного оподаткування

4. Механізми, пов'язані з порядком обчислення податкових зобов'язань та суми податку, який підлягає сплаті до бюджету.

Практично в кожному податку та зборі містяться спеціальні регулюючі механізми, що стимулюють або стримують певні дії платників за допомогою спеціальних правил обчислення податкових зобов'язань чи суми податку, який підлягає сплаті до бюджету. Причому дія цих механізмів поширюється на усіх без винятку платників.

Чинним українським законодавством, так само як і в більшості країн ЄС, передбачена можливість зменшення об'єкта оподаткування на суму від'ємного значення об'єкта оподаткування в попередніх податкових періодах (механізм переносу збитків). Цілком зрозуміло, що в умовах ринкової економіки у кожного підприємства можуть бути періоди, в яких суми понесених витрат перевищують отримані доходи. Це може бути наслідком зміни ринкової кон'юнктури (яка безпосередньо від платника не залежить), освоєння нових видів продукції чи діяльності, що вимагає підвищених витрат на стадії впровадження, та, у кінцевому підсумку, відповідає інтересам не тільки платника, а й держави. Крім того, збиткова діяльність досить імовірна для новостворених підприємств, підтримка яких є одним з важливих завдань державного регулювання економіки. Тому механізм переносу збитків дозволяє певним чином згладити негативні наслідки таких ситуацій шляхом зменшення податкового навантаження. Такий механізм неправомірно відносити до категорії пільг з двох причин.

По-перше, перенесення збитків є механізмом, який застосовується без будь-яких додаткових умов і обмежень до всіх, без винятку, платників.

По-друге, введення такого механізму сприяє реалізації принципу платоспроможності, реалізація якого передбачає необхідність обкладання нетто-доходу, тобто

доходу за винятком пов'язаних з його отриманням витрат.

Іншим регулюючим механізмом оподаткування прибутку підприємств є порядок корегування приросту (збитку) запасів. Відповідно до нього, сума приросту запасів за податковий період підлягає включенню до валового доходу платника, а суму зменшення (убутку) - відносять до складу валових витрат. Сама наявність такого механізму є наслідком прийнятого порядку формування валових витрат без прив'язки до фактичного використання ресурсів, що купуються. За відсутності цього механізму

у платників з'являється можливість штучного заниження податкових зобов'язань з податку на прибуток шляхом нагромадження запасів на кінець податкового періоду. Тому такий механізм стримує необґрунтоване збільшення вартості запасів товарно-матеріальних цінностей, а збільшення валових витрат платника у зв'язку із зменшенням запасів не може розцінюватись як податкова пільга.

Як ще один приклад таких механізмів можна навести право платників на податковий кредит, тобто зменшення нарахованого до сплати в бюджет суми податку на прибуток від діяльності, яка підлягає патентуванню, на вартість придбаних торгових патентів. Наявність такого механізму зацікавлює платника, який здійснює відповідні види діяльності, у прибутковій роботі, оскільки при недостатньому розмірі прибутку сплачена вартість патентів не може бути повною мірою компенсована такому платникові. А така некомпенсована вартість патентів, по суті справи, являє собою своєрідне покарання суб'єкта підприємницької діяльності за неотримання ним підприємницького прибутку.

Таким чином, потреба в поточних податкових коректуваннях з допомогою системи пільг і санкцій диктується динамічним характером відновлювальних

процесів. Економічні реалії, які склались на момент прийняття управлінського рішення, можуть суттєво відрізнятися від тих, які складуться до кінця фінансового року. І саме сукупність методів й способів податкового регулювання призначена враховувати рух економіко-соціальних та суспільно-політичних відносин.



КОНТРОЛЬНІ ПИТАННЯ

1. В чому заключається економічна сутність податкового регулювання?
2. Як виглядає загальна структура системи механізмів податкового регулювання?
3. Які альтернативні системи оподаткування ви знаєте?
4. Що таке „спеціальні податкові режими”?
5. Чим представлені локальні механізми податкового регулювання?



ПРАКТИЧНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

Необхідно розрахувати суму адміністративного штрафу, фінансових санкцій та пені, які належить перерахувати до бюджету. Особи, відповідальні за податкові правопорушення — керівник підприємства та головний бухгалтер. Вихідні дані:

Варіант 1

Актом документальної перевірки донараховано ПДВ у сумі 1800 грн. Період затримки платежу 30 діб. Облікова ставка НБУ, яка діяла на момент виникнення податкового боргу 25%, на момент погашення — 24%.

Варіант 2

Актом камеральної перевірки донараховано земельний податок у сумі 124 грн. Період затримки платежу 65 діб. Ставка НБУ, яка діяла на момент виникнення податкового боргу 26% , на момент погашення — 25% .

Варіант 3

Актом документальної перевірки донараховано комунальний податок у сумі 90 грн. Період затримки платежу 20 діб. Облікова ставка НБУ, яка діяла на момент виникнення податкового боргу 25%, на момент погашення — 24%.

Варіант 4

Актом камеральної перевірки донараховано податок на доходи фізичних осіб у сумі 100 грн. Період затримки платежу 152 доби. Ставка НБУ, яка діяла на момент виникнення податкового боргу 25%, на момент погашення — 21%.

Варіант 5

Актом документальної перевірки донараховано податок на прибуток у сумі 630 грн. Період затримки платежу 91 доба. Ставка НБУ, яка діяла на момент виникнення податкового боргу 24%, на момент погашення — 23%.

Завдання 2

Документальною перевіркою за II квартал поточного року було встановлено заниження суми податку на прибуток у червні місяці на 100 тис. грн. Розрахувати розмір фінансових санкцій, пені та загальну суму донарахувань до бюджету, зважаючи на те, що перевірка проводилася 25 серпня.

Завдання 3

Документальною перевіркою за I квартал поточного року було встановлено заниження суми ПДВ в березні на 200 тис. грн. Розрахувати розмір фінансових санкцій, пені та загальну суму донарахувань до бюджету, враховуючи, що перевірка проводилася 25 квітня.

Завдання 4

Декларацію податку на прибуток за I квартал поточного року було подано платником до податкової інспекції 30 квітня. Сума податкових зобов'язань платника по декларації становить 50 тис. грн. Станом на 20 квітня платником внесено до бюджету податку на прибуток у сумі 48 тис. грн. Крім того, є переплата податку на додану вартість у сумі 5 тис. грн. Розрахувати розмір фінансових санкцій.

Завдання 5

Магазин торгує товарами для школярів. Протягом квітня магазином було придбано товарів за контрактними цінами на суму 36 тис. грн., в т.ч. канцприладдя -на суму 30 тис. грн., учнівських зошитів -на суму 2 тис. грн., підручників -на суму 4 тис. грн. Крім того, було придбане торговельне обладнання за контрактною ціною в сумі 4 тис. грн., яке використовується для торгівлі пільговими товарами. Покупне канцприладдя було реалізовано в квітні за продажною ціною на суму 42 тис. грн., зошити на суму 2,5 тис. грн., а підручники - за 6 тис. грн. ПДВ, що підлягає сплаті до бюджету за квітень, визначено магазином у сумі 0,2 тис. грн. Перевірити достовірність цієї суми.

Тема 7. Адміністрування податкових зобов'язань

Зміст

1. Контролюючі органи з питань оподаткування та їх компетенція.
2. Узгодження податкових зобов'язань, визначених контролюючим органом.
3. Адміністративний арешт активів.
4. Порядок нарахування пені та застосування штрафних санкцій.

Ключові слова: адміністрування, відповідальність платників податків, адміністративний арешт активів, податковий борг банкрутів, штрафна санкція, пеня



Література: [11, 13, 22, 26, 38, 39, 41, 44, 45]

1. Законом України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами», визначений вичерпний перелік контролюючих органів, на які покладені функції контролю за своєчасністю, достовірністю та повнотою нарахування податків та погашенням податкових зобов'язань. Зокрема, згідно з Законом, контролюючими органами є:

- митні органи - стосовно ввізного та вивізного мита, акцизного збору, податку на додану вартість, які справляються при ввезенні (пересиланні) товарів і предметів на митну територію України або вивезенні (пересиланні) товарів і предметів з митної території України;

- органи Пенсійного фонду України – що стосується внесків до Пенсійного фонду України;

- органи фондів загальнообов'язкового соціального страхування - стосовно внесків на загальнообов'язкове соціальне страхування;

- податкові органи - стосовно податків, які справляються до бюджетів та державних цільових фондів, крім тих, за справляння яких відповідають інші контролюючі органи.

При цьому органами, уповноваженими здійснювати заходи з погашення податкового боргу (далі - органи стягнення), є виключно податкові органи, а також державні виконавці у межах їх Компетенції.

Податкові зобов'язання та способи їх визначення. Податкові зобов'язання - це зобов'язання платника податків сплатити відповідну суму коштів до бюджетів та державних цільових фондів у порядку і строки, визначені законами з оподаткування.

Платник податків самостійно розраховує податкові зобов'язання та зазначає їх у податковій декларації. Термін «податкова декларація» визначає документ податкової звітності або розрахунок, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податку та який подається платником податку до контролюючого органу у встановлені строки.

Даним Законом передбачена уніфікація строків подання податкових декларацій в залежності від тривалості базового податкового (звітного) періоду.

Декларації подаються до контролюючого органу:

- протягом 20 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного податкового місяця;

- протягом 40 календарних днів, що настають за останнім календарним днем звітного податкового кварталу (півріччя);

- протягом 60 календарних днів, що настають за останнім днем звітного року, крім декларацій з доходів

фізичних осіб, термін подання яких - до 1 квітня року, що настає за звітним.

Якщо податкова декларація за квартал, півріччя, три квартали або рік розраховується наростаючим підсумком, під базовим періодом слід розуміти перший податковий період, зокрема, квартал - для оподаткування прибутку підприємств. Декларація останнього періоду прирівнюється до річної, у цьому випадку річна декларація не подається.

Податкова декларація приймається контролюючим органом без попередньої перевірки зазначених у ній показників. Відмова службової (посадової) особи контролюючого органу прийняти податкову декларацію з будь-яких причин або висування нею будь-яких передумов щодо її прийняття (включаючи зміну показників такої декларації, зменшення або скасування від'ємного значення об'єктів оподаткування, сум бюджетних відшкодувань, незаконного збільшення податкових зобов'язань тощо) забороняється та розцінюється як перевищення службових повноважень, тягне за собою дисциплінарну та матеріальну відповідальність.

Податкова звітність, заповнена всупереч затвердженим правилам, може бути не визнана контролюючим органом, якщо:

- в декларації не зазначені обов'язкові реквізити;
- декларацію не підписано відповідними посадовими особами і не скріплено печаткою платника податків.

У цих випадках контролюючий орган звертається до платника податків з письмовою пропозицією надати нову податкову декларацію з виправленими показниками (із зазначенням підстав неприйняття попередньої). Платник податків має право надати нову декларацію разом зі сплатою відповідного штрафу або оскаржити рішення податкового органу в порядку апеляційного узгодження.

Податкове зобов'язання, самостійно визначене платником податків у податковій декларації, вважається узгодженим з дня подання такої податкової декларації. Воно не може бути оскаржене платником податку в адміністративному або судовому порядку та підлягає сплаті протягом 30 календарних днів, наступних за останнім днем подання декларації.

Контролюючий орган визначає суму податкового зобов'язання платника за *прямими методами* та відповідає за правильність нарахування податків у наступних випадках:

- платник податків не подає у встановлені строки податкову декларацію;

- дані документальних перевірок результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових деклараціях;

- контролюючий орган при проведенні камеральної перевірки виявляє арифметичні або методологічні помилки у наданій платником податків податковій декларації, які призвели до заниження або завищення суми податкового зобов'язання;

- згідно з законами про оподаткування, нарахування зобов'язань здійснює контролюючий орган у звичайному порядку.

Непрямі методи визначення податкових зобов'язань. За непрямими методами суми податкового зобов'язання визначаються виключно податковими органами у разі якщо:

- платник податків не подав в установлені терміни податкову Декларацію і податковий орган не може встановити фактичне місцезнаходження підприємства чи його відокремленого підрозділу;

- платник податків не подав в установлені терміни податкову Декларацію і платник податків чи його посадова

особа ухиляється від надання відомостей, передбачених законодавством;

- платник податків не подав в установлені терміни податкову Декларацію і не веде податкового обліку або не пред'являє первинні документи;

- платник податків подав податкову декларацію, але в ході документальної перевірки не підтверджує розрахунки, що наведені у декларації, наявними документами обліку.

За непрямыми методами можуть бути визначені суми податкового зобов'язання з:

- податку на додану вартість;
- податку на прибуток підприємств;
- рентних платежів;
- збору за геологорозвідувальні роботи, виконані за рахунок державного бюджету;
- збору за спеціальне використання природних ресурсів;
- збору за забруднення навколишнього природного середовища;
- податку з реклами;
- готельного збору;
- податку на доходи фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності;
- акцизного збору.

Непрямі методи - це визначення сум податкових зобов'язань за оцінкою витрат платника податків, приросту його активів, кількості осіб, які перебувають з ним у відносинах найму, а також оцінкою інших елементів податкових баз, які приймаються для розрахунку податкового зобов'язання.

При цьому оцінка елементів податкових баз здійснюється за допомогою інформації, одержаної з джерел інших, ніж звітність або первинні документи. Згідно з даними про коди економічної діяльності платника

податковою інспекцією надаються запити до відповідних органів - зовнішніх джерел отримання інформації, наприклад:

- до банківських установ для отримання інформації про поточні, депозитні та інші рахунки, наявність та обіг коштів на цих рахунках (з призначенням платежу); іншої інформації, пов'язаної з обчисленням і сплатою податків;

- органів державної статистики - щодо поданої статистичної звітності та інформації для проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств усіх форм власності;

- виконавчих органів місцевих рад - для отримання відомостей про суми плати за оренду землі, комунального майна;

- бюро технічної інвентаризації - для отримання даних про зареєстровані об'єкти нерухомості;

- органів Державтоінспекції - щодо інформації про зареєстровані транспортні засоби та інших органів;

- органів, уповноважених проводити державну реєстрацію та видавати спеціальні дозволи (ліцензії, патенти тощо) на провадження деяких видів підприємницької діяльності, - відомості про видачу таких дозволів суб'єктам підприємницької діяльності;

- спеціальних органів у галузі екології та природних ресурсів - відомості про обсяги викидів, скидів і розміщення відходів. Отриману інформацію можна використовувати для визначення об'єкта оподаткування збором за забруднення навколишнього середовища;

- органів виконавчої влади у галузі водного господарства - відомості про фактичний обсяг води, забраної водокористувачами і т. д.

Податкові зобов'язання платника визначаються такими непрямими методами:

- економічного аналізу;

- розрахунку грошових надходжень;
- аналізу інформації про доходи і витрати платника податків;
- контролю витрат і доходів фізичної особи - суб'єкта підприємницької діяльності.

2. Сума податкового зобов'язання, розрахована контролюючим органом, вказується у податковому повідомленні та надсилається платнику податків. Податкове зобов'язання, визначене контролюючим органом, вважається узгодженим у день отримання платником податків такого повідомлення и має бути погашеним протягом 10 днів, якщо платник податку не оскаржує рішення контролюючого органу.

У разі, коли платник податків вважає, що контролюючий орган неправильно визначив суму податкового зобов'язання або прийняв інше рішення, що суперечить законодавству, він має право звернутися до такого контролюючого органу зі скаргою про перегляд цього рішення. Законом визначений термін, протягом якого платник податку може оскаржити рішення контролюючого органу (10 днів), а також термін, протягом якого контролюючі органи повинні розглянути скаргу платника податків (20 днів, в окремих випадках - до 60 днів). Якщо контролюючий орган не задовольнив скаргу платника, він має право протягом 10 днів після отримання відповіді звернутися до контролюючого органу вищого рівня, у подальшому - до центрального контролюючого органу.

У випадку, коли платник податку не погоджується з рішенням центрального контролюючого органу, таке рішення не підлягає подальшому адміністративному оскарженню, але може бути оскаржене у судовому порядку.

Платник податку також має право одразу оскаржити рішення контролюючого органу в судовому порядку без

попереднього його адміністративного оскарження. Поряд із цим платник податку зобов'язаний письмово повідомляти контролюючий орган про кожний випадок судового оскарження його рішень.

У разі конфлікту інтересів, коли різні закони припускають неоднозначне трактування норм і положень, рішення приймається на користь платника податків.

Протягом періоду від початку до закінчення процедури оскарження сума податкового зобов'язання вважається неузгодженою, сплаті не підлягає, і штрафні санкції до неї не застосовуються. Днем узгодження податкового зобов'язання є день закінчення процедури адміністративного або судового оскарження. Строк сплати — 10 днів, наступних за днем такого узгодження.

Узгоджені суми податкового зобов'язання та штрафних санкцій (за їх наявності, наприклад, за результатами документальної перевірки), не сплачені в установлені строки, визнаються сумою податкового боргу такого платника податків. У разі його виникнення податковий орган надсилає платнику податків податкові вимоги.

Податкові вимоги надсилаються:

а) перша податкова вимога — не раніше першого робочого дня після закінчення граничного строку сплати узгодженої суми податкового зобов'язання;

б) друга податкова вимога - не раніше тридцятого календарного дня від дня направлення (вручення) платнику податків першої податкової вимоги, у разі непогашення за цей період суми податкового боргу.

Оскільки, згідно з Законом, органами стягнення є виключно податкові органи, інші контролюючі органи, що провели процедуру узгодження податкового зобов'язання з платником податків, надсилають відповідному податковому органу подання про здійснення заходів щодо погашення

податкового боргу платника податків, а також розрахунок його розміру, на підставі якого податковий орган надсилає податкові вимоги.

З метою захисту інтересів бюджету Законом передбачено, що активи платника податків, які мають податковий борг, передаються у податкову заставу. Право податкової застави виникає також у разі неподання або несвоечасного подання платником податків податкової декларації. Право податкової застави не потребує письмового оформлення.

Платник податків, активи якою перебувають у податковій заставі, вільно розпоряджається ними, за випадком операцій купівлі, продажу (крім готової продукції і запасів), інвестування, ліквідації, які потребують письмового узгодження з податковим органом. Надання майна, що перебуває у податковій заставі, у наступну заставу або іншого використання для забезпечення вимог третіх осіб не дозволяється. Платник зобов'язаний письмово повідомляти наступних кредиторів про податкову заставу та про характер і розмір забезпечених цією заставою зобов'язань. Операції із заставленим майном контролюються податковим керуючим, якого призначає податковий орган.

Законом № 2181 чітко визначені джерела сплати податкового боргу платника податків, у тому числі додаткові (заборгованість дебіторів і активи платника, попередньо передані у тимчасове користування іншим особам), а також кошти та майно, які не можуть бути використані як джерела погашення податкового боргу платника податків за його самостійним рішенням або за рішенням органу стягнення.

3. Законом передбачено також запровадження адміністративного арешту активів платників податків, які

ухиляються від їх сплати, як винятковий спосіб забезпечення його податкового боргу.

Арешт активів може бути *повним* та *умовним*. *Повний арешт активів* полягає у забороні платнику податків вчиняти будь-які дії щодо своїх активів, крім дій з їх охорони, зберігання та підтримання у належному функціональному та якісному стані. Умовним арештом активів визнається обмеження платника податків щодо реалізації прав власності на такі активи, яке полягає в обов'язковому попередньому отриманні дозволу керівника відповідного податкового органу на здійснення будь-якої операції платника податків з такими активами.

Законом визначаються обставини, за яких може застосовуватися адміністративний арешт, порядок його застосування та зупинення.

Поряд із цим, Законом передбачається можливість надання відстрочок або розстрочок податкових зобов'язань для сумлінних платників податків, які силою об'єктивних причин та форс-мажорних обставин опинились у скрутному фінансовому стані.

Якщо всі заходи з погашення податкового боргу не дали позитивного результату, податковий орган здійснює заходи щодо погашення суми податкового боргу шляхом:

- стягнення коштів, які перебувають у власності;
- продажу інших активів такого платника податків.

Стягнення коштів здійснюється шляхом надіслання обслуговуючому банку (банкам), платіжної вимоги на суму податкового боргу або його частини.

Продаж інших активів здійснюється на підставі рішення податкового органу, підписаного його керівником та скріпленого гербовою печаткою податкового органу. Якщо платник податків у будь-який момент до укладення договору купівлі-продажу його активів повністю погашає суму податкового боргу, податковий орган приймає рішення

щодо звільнення його активів з-під податкової застави та скасовує рішення про проведення їх продажу.

З моменту прийняття ухвали судом о порушенні справи про банкрутство погашення податкового боргу такого платника податків визначається згідно з нормами Закону України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом».

Банкрутство - не визнана господарським судом неспроможність боржника відновити свою платоспроможність та задовольнити визнані судом вимоги кредиторів не інакше як через застосування ліквідаційної процедури.

Суб'єктами банкрутства можуть бути:

1) юридичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності, у тому числі державні підприємства (крім казенних підприємств);

2) фізичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності.

Не можуть бути суб'єктами банкрутства;

- відокремлені структурні підрозділи юридичної особи (філії, представництва, відділення тощо);

- комунальні підприємства, засновані на власності відповідної територіальної громади, якщо стосовно них виключно на пленарному засіданні відповідної ради органів місцевого самоврядування прийняті рішення про незастосування до них положень Закону про банкрутство;

- казенні підприємства;

- фізичні особи - не суб'єкти підприємницької діяльності.

Органам державної податкової служби доцільно звертатися до суду із заявами про порушення справ про банкрутство у випадках, коли боржник має податковий борг, а саме :

коли майна боржника - юридичної особи свідомо не вистачає на відшкодування судових витрат у справі про банкрутство;

коли протягом дванадцяти місяців не проводилися операції на рахунках боржника;

коли боржник - юридична особа припинив діяльність;

коли громадянин підприємець - боржник або керівник боржника - юридичної особи (які фактично припинили свою діяльність) відсутні та визначити їх місцезнаходження неможливо.

Процедура банкрутства вимагає значних грошових витрат (оплата оголошень в офіційних друкованих виданнях, праці арбітражних керуючих), а також значних зусиль працівників органів державної податкової служби щодо збору необхідних документів та матеріалів для підготовки заяв про порушення справ про банкрутство (хоча заздалегідь відомо, що у боржника відсутні і майно, і кошти для погашення не тільки податкового боргу, а й судових витрат). Таким чином, процедура банкрутства - неефективний захід погашення податкового боргу, її можливо застосувати лише з метою списання безнадійного податкового боргу. Враховуючи зазначене, органам державної податкової служби необхідно своєчасно застосовувати до боржників інші заходи стягнення податкового боргу з метою отримання реальних надходжень до бюджетів.

Погашення податкового боргу державних та комунальних підприємств. Якщо платник податків, який перебуває у державній або комунальній власності, не погашає суму податкового боргу у строки, визначені чинним податковим законодавством, податковий орган здійснює заходи щодо продажу активів такого платника податків, які не входять до складу цілісного майнового

комплексу, що забезпечує здійснення основної діяльності платника податків.

У разі, коли платник податків має податковий борг і не підлягає приватизації, податковий орган здійснює заходи щодо продажу його активів, які не входять до складу цілісного майнового комплексу, що забезпечує його основну діяльність.

За умови, що кошти, отримані від продажу, не покривають сум податкового боргу та витрат, пов'язаних з організацією та проведенням публічних торгів, податковий орган зобов'язаний звернутися до органу виконавчої влади, до сфери управління якого належить такий платник податків, з поданням про прийняття рішення щодо:

- надання відповідної компенсації з бюджету, до якого має зараховуватися сума податкового боргу такого платника податків, за рахунок коштів, призначених для утримання такого органу виконавчої влади, до сфери управління якого належить платник податків;

- реорганізації такого платника податків з урахуванням правил, встановлених чинним законодавством;

- ліквідації такого платника податків та списання податкового боргу;

- оголошення такого платника податків банкрутом у порядку, встановленому Законом України «Про відновлення платоспроможності боржника або визнання його банкрутом».

Якщо протягом зазначеного строку органи податкової служби не отримали відповідь від органу виконавчої влади, податковий орган зобов'язаний звернутися до суду із заявою про визнання такого платника податків банкрутом.

Погашення податкового боргу в разі ліквідації та реорганізації платника податків. Якщо внаслідок ліквідації платника податків або скасування реєстрації фізичної особи

як суб'єкта підприємницької діяльності частина його податкового боргу залишається непогашеною у зв'язку з недостатністю його активів, такий борг погашається за рахунок активів засновників або учасників такого підприємства за умови, що вони несуть повну або додаткову відповідальність.

У разі ліквідації філії, відділення чи іншого відокремленого підрозділу юридичної особи податковий борг погашається за рахунок юридичної особи, незалежно від того, чи є вона платником податку, збору (обов'язкового платежу), стосовно яких виник податковий борг таких філії, відділення, іншого відокремленого підрозділу.

В інших випадках податковий борг, що залишився непогашеним після ліквідації платника податків, вважається безнадійним податковим боргом і підлягає списанню.

Якщо власник платника податків або уповноважений ним орган приймає рішення про реорганізацію платника податків, його податковий борг підлягає врегулюванню в такому порядку:

- за умови, що реорганізація здійснюється шляхом зміни назви, організаційно-правового статусу або місця реєстрації платника податків, такий платник податків після реорганізації набуває усіх прав і обов'язків щодо погашення податкового боргу, який виник до його реорганізації;

- за умови, що реорганізація здійснюється шляхом об'єднання двох або більшої кількості платників податків в одного платника.

Декларація подається платником до закінчення граничного строку, штрафні санкції не застосовуються.

4. Законом запроваджується певний порядок *нарахування пені*. Так, згідно чинного законодавства, пеня нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій при їх наявності) із розрахунку 120 %

річних облікової ставки НБУ, яка діяла на день виникнення такого податкового боргу або на день його погашення (його частини) залежно від того, *яка з величин є більшою*, за кожний календарний день прострочення його сплати. Зазначений розмір пені діє щодо всіх видів податків, крім пені за порушення термінів розрахунків у сфері зовнішньоекономічної діяльності, що встановлюється окремим законодавством. Податковий борг, що погашається частково, сплачується разом зі сплатою пені, нарахованої відповідно до такої частки.

Крім того, якщо платник податків до початку його перевірки контролюючим органом *самостійно* виявляє факт заниження податкового зобов'язання та погашає його відповідно до положень чинного законодавства, *пеня не нараховується*. Це правило не застосовується до платників податків, які не подають податкову звітність або судом доведене скоєння злочину посадовими особами – платниками податків або фізичною особою – платником податків з умисного ухилення від сплати зазначеного податкового зобов'язання.

За порушенням нормативів зарахування податків до бюджетів або державних цільових фондів, установлених законодавством, з вини банку такий банк зобов'язаний сплатити пеню за кожний день прострочення. При цьому платник податків звільняється від відповідальності за несвоєчасне або неповне зарахування таких платежів до бюджетів та державних цільових фондів, включаючи нараховану пеню або штрафні санкції.

Також, існують і інші штрафні механізми. Так, якщо платник податку не сплачує узгоджену суму податкового зобов'язання протягом місяця (до 30 днів), що настає за останнім днем граничного строку сплати, то сума штрафу складатиме 10% від такої суми податкового боргу; до 3-х місяців (до 90 днів) – 20%; більше 3-х місяців – 50%. Якщо

сума штрафних санкцій сплачується частково, штрафні санкції нараховуються на таку частку. Законодавством встановлено розміри штрафних санкцій і за інші порушення норм податкового законодавства, у тому числі і самостійно виявлені платником податку (Табл. 7.1). В останньому випадку, якщо нова уточнена декларація подається платником до закінчення граничного строку, штрафні санкції не застосовуються.

Таблиця 7.1
Штрафні санкції згідно чинного законодавства
(Закон № 2181 п.17)

Пункт ст..17 Закону №2181	Підстави для застосування штрафу	Розмір штрафних санкцій
Пп.17.1.1	Неподання декларації в терміни, указані у пп.4.1.4, 4.1.5, 4.1.6	У розмірі 10 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (НМДГ) за кожний факт неподання або затримки
Пп..17.1.2	Самостійне визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання у разі неподання платником податкової декларації у встановлені терміни	Додаткового штрафу, установленого пп.17.1.1, 10% суми податкового зобов'язання за кожний повний або неповний місяць затримки податкової декларації, але не більше 50% суми нарахованого податкового зобов'язання і не менше 10 НМДГ
Пп..17.1.3	Донарахування контролюючим органом сум податкового зобов'язання за результатами документальних перевірок	10% суми недоплати (зниження податкового зобов'язання) за кожний з податкових періодів, установлених для такого податку, починаючи з податкового періоду, на який припадає така недоплата і закінчуючи податковим періодом, у якому платник податків отримав повідомлення від контролюючого органу, але не більше 50% суми нарахованого податкового зобов'язання і не менше 10 НМДГ

Продовження таблиці 7.1

Пп..17.1.4	Донарахування контролюючим органом сум податкового зобов'язання при виявленні в декларації арифметичних або методологічних помилок	5% суми донарахованого податкового зобов'язання, але не менше одного НМДГ сукупно за весь строк, незалежно від кількості податкових періодів
Пп..17.1.6	Платник податків (посадова особа платника податків) осуджений за здійснення злочину з ухилення від сплати податків або декларує переоцінені або недооцінені об'єкти оподаткування, що призвело до заниження податкових зобов'язань у великих розмірах на рівні, визначеному КК України (3000 НМДГ – ст.212-2КК)	50% суми недоплати, але не менше 100 НМДГ сукупно за весь період
Пп..17.1.7	За несплату податкових зобов'язань протягом граничних термінів платник податків сплачує штраф у таких розмірах: - при затримці до 30 календарних днів - при затримці від 31 до 90 календарних днів включно - при затримці більше 90 календарних днів	10% погашеної суми податкового боргу <hr/> 20% погашеної суми податкового боргу <hr/> 50% погашеної суми податкового боргу
Пп..17.1.8	За відчуження активів, які знаходяться у податковій заставі, без узгодження з податковим органом	100% суми відчуження
Пп..17.1.9	За продаж товарів (продукції) або виплату грошових коштів без попереднього нарахування і сплати податків, якщо це передбачено законодавством	200% суми податкового зобов'язання з такого податку
Пп..17.2	У разі самостійного виявлення платником податків факту заниження податкового зобов'язання	5% суми податкового зобов'язання
*Передбачені підпунктом 17.1.7 штрафні санкції застосовуються незалежно від того, чи були застосовані штрафні санкції, передбачені підпунктами 17.1.1-17.1.6		



КОНТРОЛЬНІ ПИТАННЯ

1. Які органи, що контролюють питання оподаткування фізичних та юридичних осіб, ви знаєте?
2. Як узгодити податкові зобов'язання, визначених контролюючим органом?
3. Коли можливий адміністративний арешт активів?
4. Який порядок нарахування пені та застосування штрафних санкцій?



ПРАКТИЧНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

Документальною перевіркою за II квартал поточного року встановлено, що суму податку на прибуток занижено на 35 тис. грн. Розрахувати суму фінансових санкцій, нарахувати пеню та визначити загальну суму донарахувань до бюджету, враховуючи, що перевірка проводилася 12 серпня поточного року.

Завдання 2

Визначити податкові зобов'язання меблевої фабрики з ПДВ і податку на прибуток за прямими і непрямими методами.

Меблева фабрика для виготовлення виробів у звітному додатковому періоді купила дошки в кількості 400 м³ на суму 80 тис. грн. (без ПДВ) та включила їх вартість до складу валових витрат. За даними бухгалтерського обліку, придбані дошки у повному обсязі були використані в процесі господарської діяльності та списано на собівартість продукції. Інші валові витрати за звітний період становили 40 тис. грн. (не обкладаються ПДВ), амортизація – 15 тис. грн. норма витрачання дошок на один виріб становить 0,25м³.

За звітний період було вироблено і реалізовано 800 одиниць виробів на суму 90 тис. грн. (без ПДВ), яку відображено у валовому доході.

Визначити розмір штрафних санкцій та суми податків, донрахованих непрямыми методами.

Завдання 3

Валові витрати підприємства за звітний період характеризуються такими даними:

Придбання сировини та матеріалів -	70 тис. грн.
Приріст балансової вартості сировини та матеріалів на кінець звітного періоду -	30 тис. грн.
Заробітна плата працівників підприємства -	50 тис. грн.
Виплата матеріальної допомоги працівникам -	5 тис. грн.
Відрахування до Фонду соціального страхування та Пенсійного фонду -	18 тис. грн.
Сплата обов'язкових платежів до бюджету:	
плата за землю, податок з власників транспортних засобів -	3 тис. грн.
Придбання канцприладдя -	2 тис. грн.
Ремонт системи сигналізації -	0,1 тис. грн.
Придбання та встановлення телефону -	0,5 тис. грн.
Службові відрядження АУП -	1,5 тис. грн.
Придбання форменого одягу -	2 тис. грн.
Сплата страхових внесків на добровільне страхування працівників -	3 тис. грн.
Виготовлення бланків візитних карток директора підприємства та його заступників -	2 тис. грн.
Утримання бази відпочинку -	20 тис. грн.
Всього -	208 тис. грн.

Встановити законність відображення в складі валових указаних витрат. У разі виявлення порушень визначити їх вплив на стан розрахунків з бюджетом. Нарахувати фінансові санкції.

Завдання 4

За III квартал поточного року акціонерне товариство (недержавної форми власності) визначило скоригований валовий дохід з метою оподаткування в сумі 550 тис. грн. Перевірити достовірність цієї суми, виходячи з таких даних:

Виручка від реалізації продукції -	400 тис. грн. + 80 тис. ПДВ
Надходження сум орендної плати -	100 тис. грн. + 20 тис. ПДВ
Дохід від участі в капіталі -	20 тис. грн.
Кредиторська заборгованість, за якою минув термін позовної давності -	40 тис. грн.
Суми штрафних санкцій, що надійшли на підприємство за порушення умов договорів -	30 тис. грн.
Емісійний дохід -	30 тис. грн.
Дивіденди, отримані від інших платників -	20 тис. грн.

У разі виявлення порушень нарахувати фінансові санкції та визначити загальну суму донарахувань до бюджету, зважаючи на те, що перевірка проводилася 1 листопада поточного року.

Завдання 5

Документальною перевіркою платника податку за попередній звітний рік, проведеною в квітні поточного року, донараховано податку на прибуток 20 тис. грн., податку на додану вартість - 30 тис. грн., акцизного збору - 15 тис. грн. Розрахувати розмір фінансових санкцій.

Тема 8. Податковий контроль та органи, що його здійснюють

Зміст

1. Сутність податкового контролю
2. Суб'єкти податкового та фінансового контролю
3. Види і форми податкового контролю

Ключові слова: правопорушення у сфері оподаткування, штрафи та пеня, документальні перевірка, камеральна перевірка



Література: [11, 13, 22, 26, 38, 39, 41, 44, 45]

1. Необхідною умовою існування ефективної податкової системи є податковий контроль як складова податкового менеджменту. Він покликаний забезпечити зв'язок платників податків з органами державного управління, що наділені особливими правами і повноваженнями з усіх питань оподаткування.

Податковий контроль є завершальною стадією управління оподаткуванням і одночасно - одним із елементів планування податкових доходів бюджету.

Його двоїста природа зумовлена тим, що, з одного боку, він є формою реалізації контролюючої функції податків, а з іншого - це примусові грошові відносини.

Усі складні штучні системи, до яких з повним правом віднесено і систему оподаткування, завжди прагнуть вийти з-під контролю через різні об'єктивні та суб'єктивні причини. Цим тенденціям протистоїть система управління і насамперед такий її елемент як контроль. Внаслідок цього ефективність управління багато в чому визначається тим, як налагоджено систему контролю.

Фіскальна практика доводить, що проведення ефективної податкової політики і виконання нею повною мірою своїх головних функцій неможливі у випадку, коли контроль буде обмежено лише проведенням перевірок платників податків і застосуванням санкцій до порушників. Без масової роз'яснювальної роботи, проведення профілактичних заходів, глибокого аналізу економічної ситуації та оперативного вживання необхідних запобіжних заходів, не можна реалізувати великий регулюючий, стимулюючий і перерозподільний потенціал оподаткування. Здійснюючи податковий контроль, працівники державних органів виявляють відхилення параметрів дохідної частини бюджету від заданих умов, аналізують їх причини та визначають шляхи подальшого розвитку оподаткування.

Податковий контроль внутрішньо властивий будь-якій державі. Саме він створює умови для використання податками повною мірою своєї фіскальної функції - формування грошових ресурсів держави. Однак, розглядати контроль тільки як завершальний етап управлінської діяльності в сфері оподаткування - означає зводити його винятково до порівняння фактичних результатів із установленими показниками.

Отже, *податковий контроль* - це система активних дій, що здійснюються контролюючими органами для спостереження за функціонуванням будь-якого суб'єкта господарської діяльності у частині нарахування та сплати до бюджетів і державних цільових фондів податків, зборів і податкових платежів, а також з метою протидії податковим правопорушенням.

З розвитком податкового законодавства регулятивна скерованість податкового контролю постійно зростає, норми податкового контролю стають дедалі гнучкішими. Це дозволяє податковим органам все ширше

використовувати при здійсненні контролю договірні взаємовідносини з платниками податків. Передовсім, це стосується не тільки міжнародних договорів про усунення подвійного оподаткування, кількість яких швидко зростає, а й розширення можливостей укладення договорів з вітчизняними платниками.

Враховуючи те, що в Україні ще на початку 90-х років податковий контроль не розглядався як самостійна галузь навіть теоретично, сьогоdnішній його стан можна вважати достатньо досконалим та фундаментально сформованим. Виділившись із галузі фінансового контролю, податковий контроль став важливим його елементом і необхідною умовою ефективного податкового менеджменту (рис. 8.1).

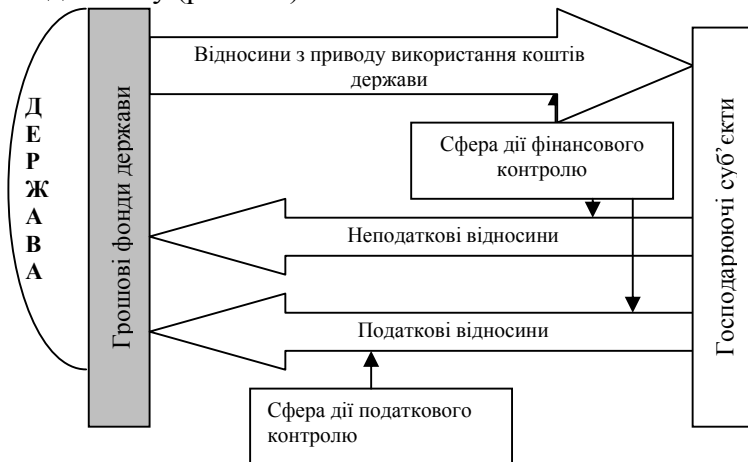


Рис. 8.1 - Сфера дії податкового та фінансового контролю

2. Податковий контроль поступово набував розвитку разом зі створенням та становленням контролюючих фінансових органів в сфері оподаткування (рис. 8.2), прийняттям податкового законодавства та нормативно-правових актів, що регулюють діяльність підприємства.

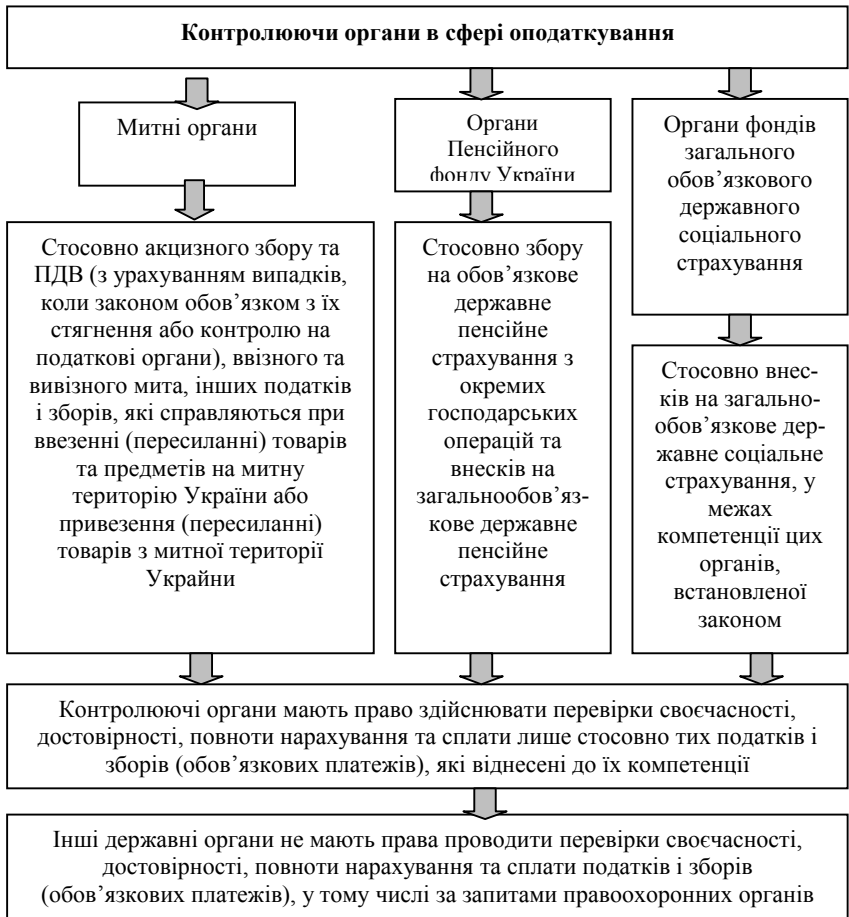


Рис. 8.2 - Контролюючі органи у сфері оподаткування та їх компетенція

Ефективність податкового контролю, що включає рівень, повноту, достатність, порядок виконання контролюючими органами як суб'єктами контролю роботи із забезпечення його цілей, реалізації окремих процедур, є досить важливою умовою ефективності податкового менеджменту.

З цією метою першочергового вирішення потребують питання оптимізації процедур податкового контролю, підвищення якості проведення податкових перевірок та забезпечення ефективності і доцільності функціонування всіх видів податкового контролю.

Серед перелічених вище суб'єктів податкового контролю, центральне і провідне місце займають податкові органи, основним завданням яких, згідно з Законом України «Про державну податкову службу», є здійснення контролю за додержанням платниками податків податкового законодавства, правильністю нарахування, повнотою та своєчасністю сплати податків, зборів та податкових платежів.

3. Види податкового контролю наведені на рис. 8.3.

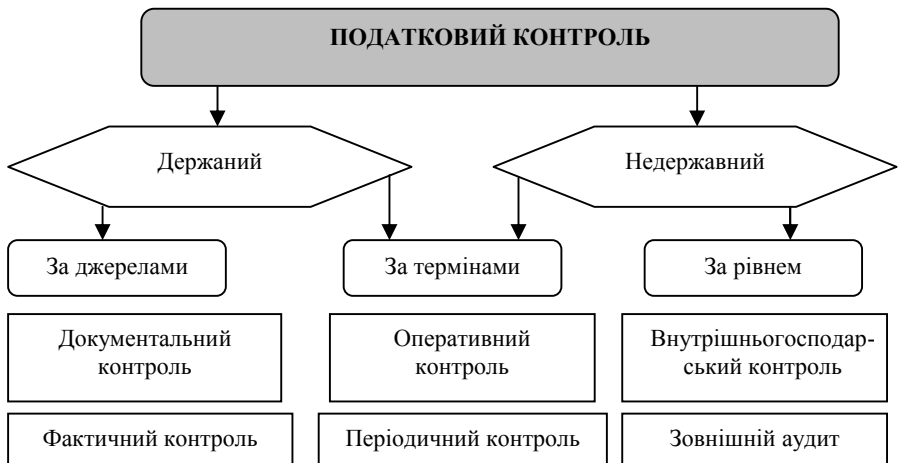


Рис. 8.3 - Види податкового контролю

Податковий контроль проводиться посадовими особами органів податкової служби у такому порядку (рис. 8.4).



Рис. 8.4 - Схема проведення податкового контролю

Усі перелічені вище контрольні дії активно застосовуються на практиці, однак ефективність їхнього використання ще не досягла оптимального рівня. На сьогодні потребують удосконалювання як організація і методи податкового контролю, так і форми його проведення (рис. 8.5).



Рис. 8.5 - Форми податкового контролю

Особливою формою податкового контролю є податкові перевірки, на результативність яких впливають досконале знання податкового і юридичного

законодавства, законодавчої та нормативної бази з бухгалтерського обліку і звітності.

Порядок і періодичність податкових перевірок регулюються законодавчими актами, зокрема Законом України «Про державну податкову службу в Україні», Указом Президента України «Про деякі заходи щодо урегулювання підприємницької діяльності», постановою Кабінету Міністрів України «Про порядок координації проведення планових виїзних перевірок діяльності суб'єктів підприємницької діяльності контролюючими органами» тощо.

Податкові перевірки можна класифікувати за такими ознаками (рис. 8.6).

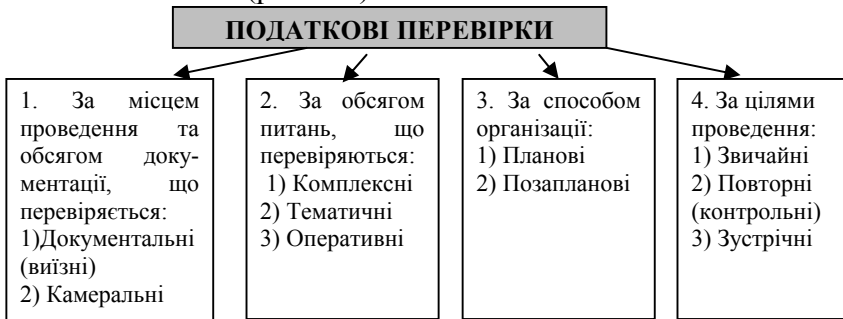


Рис. 8.6 - Схема класифікації податкових перевірок

За місцем проведення та обсягом документації, що перевіряється, податкові перевірки поділяють на:

- документальні
- камеральні.

Документальні (виїзні) перевірки - це перевірки, які проводяться за місцем знаходження платника податку і передбачають вивчення первинних документів, вияв правильності і достовірності організації та ведення бухгалтерського обліку, своєчасності і повноти сплати податків, зборів і податкових платежів, а також правильності застосування існуючих пільг.

Камеральні перевірки - це перевірки, які проводяться фахівцями галузевих відділів оподаткування у приміщенні податкового органу і зміст яких полягає у встановленні правильності обчислення сум податків, зборів і податкових платежів, заповнення відповідних форм звітності та перевірки їх взаємозв'язку (табл. 8.1).

Таблиця 8.1

Порівняльна характеристика камеральних та документальних перевірок

Елемент	Камеральна перевірка	Документальна перевірка
1. Суб'єкт	Територіальні податкові органи	Податкові органи всіх рівнів
2. Об'єкт	Сукупність фінансово-господарчих операцій тільки за звітний період	Сукупність фінансово-господарських операцій за весь період, перевіряється, але не більше ніж за три роки
3. Підстава для проведення	Спеціального рішення не потребує	Рішення керівника податкового органу
4. Періодичність	Регулярно з періодичністю представлення звітності	Вибірково у міру необхідності
5. Місце проведення	Місцезнаходження податкового органу	Місцезнаходження платники податку
6. Категорія платників податків, що перевіряються	Всі платники податків	Юридичні особи та приватні підприємці

За обсягом питань, що перевіряються перевірки поділяють на:

- комплексні
- тематичні
- оперативні.

Комплексні перевірки - всебічні перевірки діяльності суб'єктів підприємницької діяльності щодо дотримання ними основ податкового та валютного законодавства, правильності розрахунків з бюджетами всіх

рівнів, достовірності ведення бухгалтерського і податкового обліку та складання звітності.

Тематичні перевірки - це перевірки, які проводяться з окремих питань дотримання податкового і валютного законодавства України за окремими графіками.

Оперативні перевірки - це перевірки, які здійснюються щодо окремих положень чи вказівок і проводяться за окремими планами, затвердженими керівниками податкових органів.

За способом організації перевірки поділяють на:

- планові
- позапланові.

Планові перевірки - перевірки фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, які передбачені в плані роботи контролюючого органу з обов'язковим повідомленням таких суб'єктів.

Позапланові перевірки - це перевірки, необхідність у проведенні яких може виникнути за поданням правоохоронних органів або за рішеннями, що приймаються Кабінетом Міністрів України, і проводяться незалежно від кількості раніше проведених перевірок цього суб'єкта господарської діяльності.

Позапланові виїзні перевірки проводяться у таких випадках:

1. За результатами проведення зустрічних перевірок виявленні факти, що свідчать про порушення суб'єктом підприємницької діяльності норм законодавства.

2. Суб'єкт підприємницької діяльності не подав у встановлений строк документів обов'язкової звітності.

3. Виявлена недостовірність даних, що містяться у документах обов'язкової звітності.

4. Суб'єкт підприємницької діяльності у встановленому порядку подав скаргу про порушення законодавства посадовими особами наглядово-

контролюючого органу під час проведення планової або позапланової виїзної перевірки.

5. Виникнення необхідності у перевірці відомостей, отриманих від особи, яка мала правові відносини із суб'єктом підприємницької діяльності, якщо останній не надасть пояснень та їх документальних підтверджень протягом трьох робочих днів з дня одержання запиту контролюючого органу.

6. Проводиться реорганізація (ліквідація) підприємства.

7. Стосовно платника податків (посадової особи платника податків) у порядку, встановленому законом, податковою міліцією заведено оперативно-розшукову справу, у зв'язку з чим є потреба провести позапланову виїзну перевірку фінансово-господарської діяльності такого платника податків.

8. У разі, коли вищестоящий орган державної податкової служби в порядку контролю за достовірністю висновків нижчестоящого органу державної податкової служби здійснив перевірку документів обов'язкової звітності платника податків або висновків акта перевірки, складеного нижчестоящим контролюючим органом, та виявив їх невідповідність вимогам законів, що призвело до ненадходження до бюджетів сум податків та зборів (обов'язкових платежів).

9. Платником подано декларацію з від'ємним значенням з податку на додану вартість, яке становить понад 100 тис. грн.

Позаплановими перевірками вважаються також перевірки в межах повноважень податкових органів, визначених законами України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг», «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового,

коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів», а в інших випадках - за рішенням суду.

За цілями проведення перевірки поділяють на:

- звичайні
- повторні
- зустрічні.

Звичайні перевірки - це планові і позапланові податкові перевірки, що проводяться без застосування особливих умов.

Повторні (контрольні) перевірки - це перевірки, які проводяться у випадках:

- за рішенням вищестоящого контролюючого органу, якщо стосовно посадових або службових осіб контролюючого органу, які проводили планову чи позапланову перевірку суб'єкта підприємницької діяльності, розпочато службове розслідування чи порушено кримінальну справу;

- за рішенням ДПАУ, що оформлено наказом за підписом голови.

Зустрічні перевірки - це перевірки діяльності суб'єктів підприємницької діяльності та їх партнерів щодо господарських стосунків між ними з питань ведення господарської діяльності, правильності розрахунків з бюджетом, дотримання основ податкового законодавства. Під час такої перевірки здійснюється порівняння і зіставлення документів бухгалтерського та податкового обліку щодо їх достовірності, ідентичності і відповідності записів у партнера платника податків тощо.

Достовірність формування платником податків об'єктів оподаткування та розрахунків податків перевіряється за допомогою відповідних джерел інформації, а також методичних прийомів документального і фактичного контролю.

Прийоми контролю - це якісно однорідні контрольні дії перевіряючого, спрямовані на виявлення відхилень податкового законодавства, що їх допускають платники податків, а методи - певна сукупність декількох прийомів, які дають змогу комплексно дослідити достовірність визначення об'єктів оподаткування та розрахунків податків. В організаційному аспекті під час податкових перевірок доцільно застосовувати різні прийоми фактичного й документального контролю.

До фактичних прийомів податкового контролю належать:

- огляд;
- обстеження;
- інвентаризація;
- обмір виконаних робіт;
- контрольний запуск сировини і матеріалів у виробництво (експеримент);
- аналіз сировини, матеріалів і продукції.

Документальний контроль під час податкових перевірок здійснюють за допомогою: формальної, арифметичної, хронологічної, логічної та зустрічної перевірок достовірності інформації облікових і податкових документів.

Прийоми фактичного і документального контролю дуже схожі за призначенням і різняться лише тим, що документальний контроль передбачає перевірку документів, а фактична перевірка дає змогу встановити реальний технологічний процес господарської діяльності. Зазначені прийоми застосовуються в поєднанні та взаємозв'язку. Аналіз інформації документів може передувати фактичній перевірці або провадитися під час її чи пізніше. Метою фактичної перевірки найчастіше є з'ясування достовірності даних, що містяться в документах.



КОНТРОЛЬНІ ПИТАННЯ

1. В чому заключається сутність податкового контролю?
2. Чи є відмінність між суб'єктами податкового та фінансового контролю?
3. Які види і форми податкового контролю ви знаєте?
4. Які з приймів належать до фактичних прийомів податкового контролю?



ПРАКТИЧНІ ЗАВДАННЯ

Завдання 1

Підприємство сплачує ПДВ до бюджету один раз на місяць. Показати стан на особовому рахунку платника та обчислити пеню, виходячи з таких даних:

у квітні підприємство нарахувало 40 тис. грн. ПДВ, у травні - 30 тис. грн. Платіжне доручення в банк про перерахування ПДВ до бюджету воно подало:

15.05 - на суму 10 тис. грн., 26.06 - на суму 40 тис. грн., 15.07 - на 5 тис. грн.

Завдання 2

Підприємство сплачує акцизний збір один раз на місяць. Показати стан на особовому рахунку платника та обчислити пеню, виходячи з таких даних:

у січні підприємство нарахувало 50 тис. грн. акцизного збору, в лютому - 60 тис. грн., платіжне доручення в банк на перерахування акцизного збору до бюджету воно подало: 10 лютого - на суму 30 тис. грн., 20 лютого - на суму 35 тис. грн., 14 березня - на суму 50 тис. грн.

Завдання 3

Підприємством у квітні були занижені податкові зобов'язання по ПДВ на суму 40 тис. грн., а в травні - податковий кредит на 20 тис. грн. У додатку 2 до декларації за червень відображено коригування податкового кредиту і

податкових зобов'язань по ПДВ. Суму недоїмки і пені було сплачено 5 липня в розмірі 21,4 тис. грн. Перевірити достовірність цієї суми.

Завдання 4

За результатами звітного періоду підприємство визначило оподатковуваний прибуток у сумі 3600 грн. і податок на прибуток у сумі 900 грн. У тому ж звітному періоді за актом перевірки фінансово-господарської діяльності за попередній звітний період була донарахована сума податку на прибуток у розмірі 1100 грн., яку не було сплачено до бюджету в зв'язку з відсутністю обігових коштів. При складанні декларації суму податку на прибуток, донараховану за актом перевірки, було відображено в додатку П до декларації. В результаті дані податкової звітності підприємства є такими:

Додаток П

Код рядка	Показники	Сума, тис. грн.
41.1	Рядок 39 декларації x 25: 100	0,9
41.4	Всього нараховано податку на прибуток	0,9
(42) 42.2	(Нарахований податок зменшується на:) донараховану суму податку за актом перевірки	1,1
44	Підлягає зменшенню	0,2

ДЕКЛАРАЦІЯ

Код рядка	Показники	Сума, тис. грн.
39	Оподатковуваний прибуток	3,6
41	Податкові зобов'язання (додаток П, ряд. 41.4)	0,9
42	Нарахований податок зменшується (додаток П, ряд. 2)	1,1
44	Сума податку, що підлягає зменшенню за особовим рахунком платника (додаток П, ряд. 44)	0,2

Встановити порушення і наслідки, до яких це порушення призвело. Вказати, як виправити помилку.

ЗАВДАННЯ ДО КОНТРОЛЬНИХ МОДУЛЬНИХ РОБІТ

Модуль 1

1. Доведіть необхідність управління в сфері оподаткування.
2. Назвіть суб'єкти та об'єкти податкового менеджменту.
3. Розкрийте основні функції податкового менеджменту.
4. Охарактеризуйте елементи нормативно-правової бази податкової системи України.
5. Перерахуйте загальні юридичні принципи оподаткування в Україні.
6. Охарактеризуйте основні ланки законодавчого й інформаційного забезпечення оподаткування.
7. Назвіть органи, які мають право встановлювати та скасовувати податки і збори до бюджету та державних цільових фондів.
8. Визначте правові акти з регламентування діяльності податкових органів.
9. Назвіть рівні структури податкової служби України.
10. Охарактеризуйте функції податкових органів.
11. Визначте основну мету корпоративного податкового менеджменту.
12. Виділіть об'єкти корпоративного податкового менеджменту.
13. Перерахуйте суб'єкти корпоративного податкового менеджменту і охарактеризуйте основні процеси, які забезпечують функціонування корпоративного податкового менеджменту.

14. Доведіть необхідність існування корпоративного податкового менеджменту.
15. Обґрунтуйте відповідь на питання, у чому полягають результати корпоративного податкового менеджменту.
16. Назвіть склад інформаційної бази корпоративного податкового менеджменту.
17. Доведіть необхідність функціонування корпоративного податкового менеджменту.
18. Назвіть внутрішні і зовнішні взаємозв'язки корпоративної складової податкового менеджменту.
19. Охарактеризуйте фактори, які впливають на ефективність корпоративного податкового менеджменту.

Модуль 2

1. Охарактеризуйте принципи, які покладені в основу побудови системи податкового планування і прогнозування?
2. Назвіть основні напрями державного податкового планування.
3. Виділіть етапи загальнодержавного податкового планування.
4. Розкрийте складові механізму реалізації податкових планів ви знаєте.
5. Дайте визначення податкового регулювання як складової частини державного податкового менеджменту.
6. Охарактеризуйте механізм податкового регулювання.
7. Назвіть недоліки пільгового оподаткування в Україні.

8. Охарактеризуйте локальні механізми податкового регулювання.
9. Обґрунтуйте необхідність застосування спеціальних податкових режимів в Україні?
10. Назвіть методи визначення податкових зобов'язань і терміни їх виконання.
11. Назвіть умови надання відстрочки та розстрочки податкового боргу.
12. Дайте визначення строків давності для виявлення і стягнення податкового боргу.
13. Поясніть: чи призупиняє подання скарги необхідність виконання зобов'язань по сплаті податку?
14. Перерахуйте і охарактеризуйте державні органи, які контролюють сплату податків, зборів і обов'язкових платежів.
15. Охарактеризуйте порядок проведення планових перевірок органами Державної податкової служби України.
16. Перерахуйте планові підстави для проведення позапланових перевірок органами Державної податкової служби України.
17. Охарактеризуйте прийоми податкового контролю.

ТЕСТОВІ ЗАВДАННЯ

Модуль 1

Тест 1 Управління оподаткуванням – це:

А) сукупність методів, прийомів і засобів інформаційного забезпечення, за допомогою яких органи влади і керування дають задане законом напрямок функціонуванню податкового механізму і координують податкові дії при істотних змінах в економіці і політику;

Б) прийоми і засоби інформаційного забезпечення, за допомогою яких органи влади і управління дають задане законом напрямок функціонуванню податкового механізму;

В) органи влади і управління, що дають задане законом напрямок функціонуванню податкового механізму і координують податкові дії при істотних змінах в економіці і політику.

Г) правильної відповіді немає

Тест 2. Податковий менеджмент – це:

А) діяльність держави, її органів, а також платників податків у процесі правового регламентування, нарахування, сплати і зарахування податків та податкових платежів;

Б) механізм, убудований у податкову систему, що функціонує відповідно об'єктивним законам ринкової економіки;

В) суспільні відносини, що виникають при сплаті податків і інших податкових платежів.

Г) правильної відповіді немає

Тест 3. Податкова робота – це:

А) контроль за своєчасністю і повнотою надходження податків у бюджет;

Б) дії і процеси, спрямовані на встановлення і зміну податкових норм і стягнення податків.

В) діяльність держави, його органів, а також платників податків у процесі правового регламентування, нарахування, сплати і зарахування податків і податкових платежів, а також контролю за своєчасністю і повнотою їхнього надходження в бюджет.

Г) правильної відповіді немає

Тест 4. Податкові правовідносини – це:

А) управління безпосередніми суб'єктами оподаткування в Україні.

Б) суспільні відносини, що виникають при сплаті податків і інших податкових платежів, урегульовані нормами фінансового, адміністративного, цивільного і кримінального права;

В) контроль за дотриманням податкового законодавства, здійснення обліку платників і податкових надходжень, здійснення нарахування і стягнення окремих податків, проведення роз'яснення податкового законодавства, притягання до відповідальності порушників.

Г) правильної відповіді немає

Тест 5. Спеціальні підрозділи по боротьбі з податковими правопорушеннями – податкова міліція належать до органів:

А) Служби безпеки України;

Б) Контрольно-ревізійного управління;

В) системи Державної податкової служби України;

Г) не належить не до якого, це - самостійний орган.

Тест 6. Основними правовими документами, якими керуються податкові органи при організації державного управління ДПС є :

А) Роз'яснювальні листи ДПА;

Б) Укази Президента;

В) Інструкції ДПА;

Г) Закони України;

Д) всі відповіді вірні.

Тест 7. Закон України “Про державну податкову службу в Україні”, Указ Президента України “Про затвердження Положення про Державну податкову адміністрацію України”, Закон України “Про Державний реєстр фізичних осіб-платників податків та інших обов’язкових платежів”, нормативні акти, що регулюють систему оплати праці, соціального захисту та проходження служби працівників податкових органів належать до:

- А) спеціального законодавства;
- Б) загального законодавства;
- В) внутрішнього законодавства;
- Г) правильної відповіді немає

Тест 8. До низової ланки управління в системі органів державної податкової служби належать:

- А) Податкова міліція;
- Б) Державні податкові адміністрації;
- В) Державні податкові інспекції в районах, містах, районах у містах;
- Г) правильної відповіді немає.

Тест 9. Державна податкова інспекція (ДПІ) займає:

- А) середню ланку ДПС України
- Б) низову ланку ДПС України;
- В) вищу ланку ДПС України;
- Г) правильної відповіді немає.

Тест 10. В системі апаратів управління виділяють рівні:

- А) стратегічний,
- Б) оперативний,
- В) тактичний;
- Г) всі відповіді вірні.

Тест 11. Об’єктом податкового менеджменту є дії і процеси, спрямовані на встановлення і зміну податкових норм і стягнення податків:

- А) так;
- Б) ні

Тест 12. Органи виконавчої влади (Кабмін України, Мінфін, Державне казначейство, Мінекономіки) здійснюють контроль за дотриманням податкового законодавства, розробляють нормативно-правову базу дії законів про оподаткування, здійснюють облік платників і податкових надходжень, здійснюють нарахування і стягнення окремих податків, проводять роз'яснення податкового законодавства, притягають до відповідальності його порушників.

А) так;

Б) ні

Тест 13. Стратегічний рівень управління податковою системою України характеризується повсякденним управлінням підлеглими службами, й спрямований на здійснення постанов Верховної Ради, указів Президента, постанов та розпоряджень Кабінету Міністрів, органів виконавчої влади та місцевого самоврядування з урахуванням соціально-економічних, географічних та інших особливостей регіонів. Даний рівень управління забезпечують ДПА АР Крим, областей, міст Києва та Севастополя.

А) так;

Б) ні.

Тест 14. Суб'єктами податкового менеджменту є держава в особі його органів, а також платники податків.

А) так;

Б) ні

Тест 15. Корпоративний податковий менеджмент - процес управління податками суб'єктів підприємницької діяльності, який регулює перерозподіл і формування доходів бюджету:

А) так;

Б) ні.

Тест 16. Основу правового забезпечення управління складають формування і підтримка його нормативно-правової бази як юридичного засобу досягнення ефективної діяльності систем управління.

А) так;

Б) ні.

Тест 17. Платники податків - забезпечують дію механізмів стягнення податків і податкових платежів.

А) так;

Б) ні

Тест 18. Основна функція державної податкової служби - це контроль за правильністю і своєчасністю надходження податкових коштів, боротьба з порушниками податкового законодавства:

А) так;

Б) ні.

Тест 19. У своїй діяльності податкова служба України, як центральний орган виконавчої влади, та її працівники, як державні службовці, зобов'язані керуватися нормативно-правовими актами загальної юрисдикції.

А) так;

Б) ні.

Тест 20. Основною функцією менеджера щодо управління податками є передбачення зміни податкової політики країни, законодавчої бази оподаткування і оцінка їх з метою виявлення і використання легальних можливостей мінімізації податкових зобов'язань.

А) так;

Б) ні.

Тест 21. Види податкового планування:

А) загальнодержавне податкове планування;

Б) довгострокове податкове планування;

В) корпоративне податкове планування;

Г) макроекономічне податкове планування.

Тест 21. Основне завдання податкового прогнозування і планування - економічно й обґрунтовано забезпечити якісні та кількісні параметри бюджетних завдань і перспективних програм соціально-економічного розвитку країни, виходячи з розробленої і прийнятої в законодавчому порядку податкової концепції.

А) так;

Б) ні.

Тест 22. При податковому плануванні і прогнозуванні реалізуються фіскальні завдання, а також закладаються основи оптимізації тактики і стратегії податкового регулювання.

А) так;

Б) ні.

Тест 23. Основним завданням загальнодержавного податкового планування є регламентація оподаткування і контроль за сплатою податків, зборів і обов'язкових платежів.

А) так;

Б) ні.

Тест 24. Податкове регулювання – це прямий вплив на економіку та соціальні процеси через застосування таких заходів, як зміна податків, податкових ставок, податкових пільг, підвищення чи зниження загального рівня оподаткування, відрахувань до бюджету.

А) так;

Б) ні.

Тест 25. Податкове прогнозування ґрунтується на результатах наукових прогнозів згідно звітних і аналітичних даних, які отримані у результаті виконання поточних податкових зобов'язань.

А) так;

Б) ні.

Тест 26. Корпоративне податкове планування це:

- А) цілеспрямована діяльність організації по зменшенню податкових платежів у рамках законодавства;
- Б) фінансовий засіб зменшення податкових платежів корпорації у рамках законодавства;
- В) цілеспрямована діяльність організації, з метою збільшення власних фінансових засобів за рахунок зменшення податкових платежів у рамках законодавства;
- Г) правильної відповіді немає.

Тест 27. Загальнодержавне податкове планування:

- А) сукупність практичних дій органів влади і управління при виробленні загальної структури податкової системи на майбутній період;
- Б) сукупність практичних дій органів влади і управління при виробленні загальної структури доходів статей бюджету на майбутній період;
- В) сукупність практичних дій органів управління при виробленні загальної структури управління податками та зборами;
- Г) правильної відповіді немає.

Тест 28. До механізмів системного характеру податкового регулювання відносять такі регуляторні механізми, як:

- А) спеціальні режими оподаткування;
- Б) загальні структури оподаткування;
- В) альтернативні структури оподаткування;
- Г) структура системи оподаткування;
- Д) всі відповіді вірні

Тест 29. Податкове прогнозування використовується всіма розвиненими країнами світу як метод економічного передбачення.

- А) так;
- Б) ні.

Тест 30. Основним завданням корпоративного податкового планування є сплата податків, зборів і обов'язкових платежів, а також їх оптимізація.

А) так;

Б) ні.

Тест 31. З точки зору характеру дії, механізми податкового регулювання можуть бути розділені на такі групи:

А) системні;

Б) вербальні

В) комплексні;

Г) локальні.

Д) організаційні

Тест 32. Податкове прогнозування включає:

А) оцінку доходності регіональної власності, потреб технічного оновлення галузей, спеціалізації регіону, стан оплати праці, ресурсної бази регіону, участь регіону в експертно-імпортних операціях, якість виробничої і соціальної інфраструктури, забезпеченість транспортними магістралями, рівень зайнятості.

Б) прогнозування обсягів податкових надходжень із врахуванням темпів економічного росту регіону.

В) прогнозування соціально-економічних потреб регіону на основі всеохоплюючої інвентаризації видів майна і ресурсної складової його економіки.

Г) визначення сум бюджетного дефіциту, рівня інфляції, індексів цін, ринкових індикаторів.

Д) всі відповіді вірні

Тест 33. До механізмів системного характеру податкового регулювання відносять такі регуляторні механізми, як:

А) структура системи оподаткування;

Б) альтернативні структури оподаткування;

В) спеціальні режими оподаткування;

Г) всі відповіді вірні

Тест 34. До механізмів локального характеру податкового регулювання відносять такі регуляторні механізми, як:

- А) спеціальні режими оподаткування;
- Б) податкові пільги;
- В) принципи встановлення та розмір ставки податку;
- Г) механізми пов'язані з порядком обчислення податкових зобов'язань та суми податку
- Д) всі відповіді вірні

Модуль 2

Тест 35. Найважливішими структурними показниками податкової системи є:

- А) співвідношення прямих та непрямих податків;
- Б) співвідношення податків, які справляються з юридичних та з фізичних осіб;
- В) питома вага податків на майно і капітал;
- Г) всі відповіді вірні

Тест 36. Зменшення співвідношення прямих та непрямих податків дозволяє переносити центр ваги оподаткування із виробника на споживача.

- А) так;
- Б) ні.

Тест 37. Збільшення співвідношення прямих та непрямих податків збільшує стимули для виробництва й отримання доходів, але зменшує гостроту проблеми перекладання податків.

- А) так;
- Б) ні.

Тест 38. За допомогою регулювання співвідношення податків, які справляються з юридичних та з фізичних осіб держава може істотно стимулювати (чи дестимулювати) ділову активність, інвестиції й зміну обсягів виробництва.

- А) так;
- Б) ні.

Тест 39. Збільшення питомої ваги податків на майно і капітал сприяє підвищенню ефективності використання капіталу та прискорює процеси його перерозподілу на користь ефективного власника.

А) так;

Б) ні.

Тест 40. Збільшення співвідношення податків, які справляються з юридичних та з фізичних осіб зменшує реальні доходи населення та скорочує масштаби тіньової економіки.

А) так;

Б) ні.

Тест 41. До альтернативних систем оподаткування відносять:

А) фіксований сільськогосподарський податок,

Б) спрощена система оподаткування,

В) обліку та звітності,

Г) фіксований податок з фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності.

Д) правильної відповіді немає.

Тест 42. Недоліками, притаманними альтернативним системам оподаткування з позицій інтересів держави, є:

А) певне зниження можливостей та ефективності податкового регулювання економіки через зменшення кількості податків і, відповідно, й об'єктів оподаткування:

Б) ризик зниження податкових платежів до бюджету при погіршенні загальноекономічної кон'юнктури у зв'язку зі зміною їх структури.

В) зменшення надходжень з такого «звичайного» джерела формування дохідної частини бюджету, як штрафні санкції, внаслідок зменшення кількості перевірок та кількості податків, які сплачуються при звичайній системі оподаткування.

Д) правильної відповіді немає.

Тест 43. Комплекс заходів для підтримки видавничої справи містить у собі:

А) звільнення від ПДВ операцій поставки (передплати) періодичних видань друкованих засобів масової інформації та книжок, крім видань еротичного характеру, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників українського виробництва, словників українсько-іноземної або іноземно-української мови; доставки таких періодичних видань друкованих засобів масової інформації на митній території України;

Б) тимчасове звільнення від оподаткування прибутку видавництва, видавничих організацій, підприємств поліграфії, отриманого ними від діяльності з виготовлення на території України книжкової продукції, крім продукції еротичного характеру, за умови, що суми коштів, вивільнених у зв'язку з наданням податкових пільг, спрямовуються суб'єктом господарської діяльності - платником податків на переоснащення видавничо-поліграфічної бази, розроблення і запровадження новітніх технологій, розширення виробництва книжкової продукції.

В) правильної відповіді немає

Тест 44. Суб'єктами податкового контролю є:

А) органи державної податкової служби;

Б) сукупність фінансово-господарських операцій;

В) органи державної митної служби;

Г) Рахункова палата;

Д) всі відповіді вірні.

Тест 45. Локальні механізми податкового регулювання пов'язані з реалізацією регуляторного потенціалу кожного окремого податку або збору, який обумовлюється обраним приєднанням елементів податку та відповідним порядком обчислення податкових зобов'язань.

А) так;

Б) ні.

Тест 46. До основних локальних механізмів податкового регулювання відносять такі:

А) механізми, пов'язані з об'єктом та предметом оподаткування.

Б) визначення складу платників податків

В) принципи встановлення та розмір ставки податку

Г) механізми, пов'язані з порядком обчислення податкових зобов'язань та суми податку, який підлягає сплаті до бюджету.

Д) правильної відповіді немає

Тест 47. При прогресивному оподаткуванні зі збільшенням розміру бази оподаткування ставка податку зменшується.

А) так;

Б) ні.

Тест 48. На сьогодні єдиним податком у системі оподаткування України, щодо якого встановлені прогресивні ставки, є податок із власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів.

А) так;

Б) ні.

Тест 49. Види прогресивного оподаткування:

А) проста порозрядна прогресія;

Б) проста відносна прогресія;

В) складна прогресія;

Г) страхова прогресія;

Д) правильної відповіді немає

Тест 50. Податковий контроль – це:

А) система активних дій, що здійснюються контролюючими органами для спостереження за функціонуванням будь-якого суб'єкта господарської діяльності у частині нарахування та сплати до бюджетів і державних цільових фондів податків, зборів і податкових платежів, а також з метою протидії податковим правопорушенням;

Б) податковий контроль - це регулювання податків, що здійснюються контролюючими органами для спостереження за функціонуванням будь-якого суб'єкта господарської діяльності у частині нарахування та сплати до бюджетів і державних цільових фондів податків, зборів і податкових платежів, а також з метою протидії податковим правопорушенням;

В) правильної відповіді немає.

Тест 51. Податковий контроль є завершальною стадією управління оподаткуванням і одночасно — одним із елементів планування податкових доходів бюджету.

А) так;

Б) ні.

Тест 52. Податковий контроль створює умови для використання податками повною мірою своєї фіскальної функції - формування грошових ресурсів держави.

А) так;

Б) ні.

Тест 53. Види податкового контролю:

А) оперативний податковий контроль;

Б) короткостроковий податковий контроль;

В) плановий податковий контроль;

Г) середньостроковий податковий контроль.

Тест 54. До спеціального режиму податкового регулювання діяльності сільгосптоваровиробників, належать:

А) збільшену тривалість податкового періоду (один календарний рік), початок якого припадає на 1 липня;

Б) особливий порядок визначення дати збільшення валових витрат і валового доходу у випадках продажу товарів, безпосередньо пов'язаних з технологічними процесами виробництва сільськогосподарської продукції сільгосптоваровиробникам на умовах товарного кредиту;

В) звільнення від ПДВ по деяким операціям

Г) особливий порядок визначення бази оподаткування з

операцій поставки неплатникам ПДВ сільгосппродукції та продуктів її переробки, придбаної в осіб, які не мають статусу платників ПДВ;

Д) всі відповіді вірні.

Тест 55. Порядок корегування приросту (убутку) запасів є регулюючим механізмом оподаткування прибутку підприємств

А) так;

Б) ні.

Тест 56. До контролюючих органів в сфері оподаткування належать:

А) Митні органи;

Б) Органи пенсійного фонду України;

В) Органи фондів обов'язкового державного соціального страхування;

Г) Податкові органи;

Д) правильної відповіді немає

Тест 57. Види державного і недержавного податкового контролю:

А) документальний контроль;

Б) операційний контроль;

В) періодичний аудит;

Г) зовнішній аудит;

Д) всі відповіді вірні.

Тест 58. Форми податкового контролю:

А) податкові перевірки;

Б) облік платників податку;

В) оперативно-бухгалтерський облік надходження податків;

Г) контроль за відповідністю витрат фізичних осіб їх доходам;

Д) всі відповіді вірні.

Тест 59. Види податкових перевірок за місцем документації, що перевіряється:

А) документальні (виїзні);

- Б) комплексні;
- В) планові;
- Г) камеральні.

Тест 60. Види податкових перевірок за обсягом питань, що перевіряються:

- А) комплексні;
- Б) камеральні;
- В) тематичні;
- Г) оперативні.

Тест 61. Види податкових перевірок за способом організації:

- А) планові;
- Б) камеральні;
- В) позапланові;
- Г) тематичні.

Тест 62. Види податкових перевірок за цілями проведення:

- А) звичайні;
- Б) камеральні;
- В) повторні (контрольні);
- Г) зустрічні.

Тест 63. Документальні (виїзні) перевірки – це:

- А) перевірки, які проводяться фахівцями галузевих відділів оподаткування у приміщенні податкового органу і зміст яких полягає у встановленні правильності обчислення сум податків, зборів і податкових платежів, заповнення відповідних форм звітності та перевірки їх взаємозв'язку
- Б) перевірки, які проводяться за місцем знаходження платника податку і передбачають вивчення первинних документів, вияв правильності і достовірності організації та ведення бухгалтерського обліку, своєчасності і повноти сплати податків, зборів і податкових платежів, а також правильності застосування існуючих пільг.
- В) правильної відповіді немає

Тест 64. Камеральні перевірки – це:

А) перевірки, які проводяться фахівцями галузевих відділів оподаткування у приміщенні податкового органу і зміст яких полягає у встановленні правильності обчислення сум податків, зборів і податкових платежів, заповнення відповідних форм звітності та перевірки їх взаємозв'язку;

Б) перевірки, які проводяться за місцем знаходження платника податку і передбачають вивчення первинних документів, вияв правильності і достовірності організації та ведення бухгалтерського обліку, своєчасності і повноти сплати податків, зборів і податкових платежів, а також правильності застосування існуючих пільг.

В) правильної відповіді немає

Тест 65. Комплексні перевірки - це:

А) всебічні перевірки діяльності суб'єктів підприємницької діяльності щодо дотримання ними основ податкового та валютного законодавства, правильності розрахунків з бюджетами всіх рівнів, достовірності ведення бухгалтерського і податкового обліку та складання звітності;

Б) перевірки, які проводяться з окремих питань дотримання податкового і валютного законодавства України за окремими графіками;

В) перевірки, які здійснюються щодо окремих положень чи вказівок і проводяться за окремими планами, затвердженими керівниками податкових органів.

Д) правильної відповіді немає

Тест 66. Тематичні перевірки – це:

А) всебічні перевірки діяльності суб'єктів підприємницької діяльності щодо дотримання ними основ податкового та валютного законодавства, правильності розрахунків з бюджетами всіх рівнів, достовірності ведення бухгалтерського і податкового обліку та складання звітності;

Б) перевірки, які проводяться з окремих питань дотримання податкового і валютного законодавства України за окремими графіками;

В) перевірки, які здійснюються щодо окремих положень чи вказівок і проводяться за окремими планами, затвердженими керівниками податкових органів.

Д) правильної відповіді немає

Тест 67. Оперативні перевірки – це:

А) всебічні перевірки діяльності суб'єктів підприємницької діяльності щодо дотримання ними основ податкового та валютного законодавства, правильності розрахунків з бюджетами всіх рівнів, достовірності ведення бухгалтерського і податкового обліку та складання звітності;

Б) перевірки, які проводяться з окремих питань дотримання податкового і валютного законодавства України за окремими графіками;

В) перевірки, які здійснюються щодо окремих положень чи вказівок і проводяться за окремими планами, затвердженими керівниками податкових органів.

Д) правильної відповіді немає

Тест 68. Планові перевірки - це:

А) перевірки фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, які передбачені в плані роботи контролюючого органу з обов'язковим повідомленням таких суб'єктів.

Б) перевірки, необхідність у проведенні яких може виникнути за поданням правоохоронних органів або за рішеннями, що приймаються Кабінетом Міністрів України, і проводяться незалежно від кількості раніше проведених перевірок цього суб'єкта господарської діяльності.

В) правильної відповіді немає

Тест 69. Позапланові перевірки – це:

А) перевірки фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності, які передбачені в плані роботи контролюючого органу з обов'язковим повідомленням таких суб'єктів.

Б) перевірки, необхідність у проведенні яких може виникнути за поданням правоохоронних органів або за рішеннями, що приймаються Кабінетом Міністрів України, і проводяться незалежно від кількості раніше проведених перевірок цього суб'єкта господарської діяльності.

В) правильної відповіді немає

Тест 70. В які строки погашається сума податкового зобов'язання у разі її самостійного узгодження платником податків:

А) протягом 10 днів, що настають за граничним строком подання податкової декларації;

Б) протягом 30 днів, що настають за граничним строком подання податкової декларації;

В) до 20 числа місяця, наступного за звітним податковим періодом.

КРИТЕРІЇ ОЦІНКИ РІВНЯ ЗНАТЬ СТУДЕНТІВ З ДИСЦИПЛІНИ „ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ”

Оцінювання знань студентів, що складають іспит, здійснюється за 100-бальною системою з переведенням у традиційну систему оцінювання за національною шкалою для фіксації загальної оцінки.

Підсумковий бал семестру – це арифметична сума балів, отриманих студентом протягом семестру за всі види роботи з дисципліни (поточний, модульний контроль, самостійна робота). Підсумковий бал семестру виставляє викладач на підсумковому занятті.

Семестрова оцінка з дисципліни – це оцінка за 100-бальною шкалою, яку виставляє провідний викладач (лектор) на підставі підсумкового балу семестру, результатів ректорських робіт та письмового іспиту (якщо його передбачено робочим навчальним планом), а також балів, нарахованих студентові за активну участь у науково-дослідницькій роботі.

У разі проведення письмового іспиту частка його в семестровій оцінці складає 60%.

При переведенні семестрової оцінки з дисципліни в оцінку за національною шкалою („незадовільно”, „задовільно”, „добре”, „відмінно” в разі семестрового іспиту та диференційованого семестрового заліку або „зараховано”, „не зараховано” в разі семестрового заліку) викладач використовує таку шкалу, яка наведена у табл. 1.

Оцінка „зараховано” виставляється студентові, який набрав не менше 50% балів.

У залікову книжку студента виставляється тільки оцінка за національною шкалою; в екзаменаційну (залікову) відомість – семестрова оцінка з дисципліни за 100-бальною шкалою, оцінка за національною шкалою та оцінка за шкалою ECTS.

Таблиця 1

Шкала переведення 100-бальної оцінки в оцінку за національною шкалою

Національна шкала	Відсоток	Шкала ECTS
відмінно	90 – 100%	A – відмінно – відмінне виконання роботи з незначною кількістю помилок
добре	83 – 89%	B – дуже добре – вище середнього рівня з кількома помилками
добре	75 – 82%	C – добре – загалом правильна робота з кількома грубими помилками
задовільно	63 – 74%	D задовільно – посередньо, зі значною кількістю недоліків
задовільно	50 – 62%	E достатньо – виконання задовольняє мінімальні критерії оцінки
незадовільно	21 – 49%	FX незадовільно – для одержання кредиту потрібне деяке доопрацювання
незадовільно	0 – 20%	F незадовільно – необхідне повторне вивчення дисципліни.

Викладач, який виставляв оцінку за іспит (залік), передає відомість у деканат (директорат) у термін, визначений розкладом. За результатами семестрового контролю здійснюється допуск до продовження навчання в наступному семестрі.

Порядок перекладання диференційованих семестрових заліків та семестрових іспитів регламентується Положенням про перекладання заліків та іспитів та Положенням про порядок ліквідації академічної заборгованостей та поглиблене або додаткове вивчення навчальних дисциплін студентами ЛНУ імені Тараса Шевченка.

ТЕРМІНОЛОГІЧНИЙ СЛОВНИК (ГЛОСАРІЙ)

Активи — ресурси, контрольовані підприємством унаслідок минулих подій. Використання активів як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому.

Акцизний збір - це непрямий податок на окремі товари (продукцію), визначені законом як підакцизні, який включається до ціни цих товарів (продукції).

Алкогольні напої - продукти, одержані внаслідок спиртового бродіння цукромістких матеріалів або виготовлені на основі харчових спиртів з вмістом спирту етилового понад 1,2% об'ємних одиниць, які належать до товарних груп Гармонізованої системи опису та кодування товарів під кодами 22 04, 22 05, 22 06, 22 08.

Амортизація основних фондів і нематеріальних активів - поступове віднесення витрат на їх придбання, виготовлення або поліпшення, на зменшення скоригованого прибутку платника податку у межах норм амортизаційних відрахувань, установлених цією статтею.

Антидемпінгове мито (попереднє або остаточне) - особливий вид мита, що справляється в разі ввезення на митну територію України товару, який є об'єктом застосування антидемпінгових заходів (попередніх або остаточних).

Апеляційна палата - орган для досудового вирішення спорів щодо набуття та охорони прав на об'єкти промислової власності, в тому числі на зазначення походження товарів.

Аудит - перевірка публічної бухгалтерської звітності, обліку, первинних документів та іншої інформації щодо фінансово-господарської діяльності суб'єктів господарювання з метою визначення

достовірності їх звітності, обліку, його повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам.

Аудиторська діяльність - включає в себе організаційне і методичне забезпечення аудиту, практичне виконання аудиторських перевірок (аудит) і надання інших аудиторських послуг.

Аудиторський висновок - офіційний документ, засвідчений підписом та печаткою аудитора (аудиторської фірми), який складається в установленому порядку за наслідками проведення аудиту і містить висновок стосовно достовірності звітності, повноти і відповідності чинному законодавству та встановленим нормативам бухгалтерського обліку фінансово-господарської діяльності.

Банкрутство - пов'язана з недостатністю активів у ліквідній формі неспроможність юридичної особи - суб'єкта підприємницької діяльності - задовольнити в установлений для цього строк пред'явлені до нього з боку кредиторів вимоги і виконати зобов'язання.

Бартер (товарний обмін) - господарська операція, яка передбачає проведення розрахунків за товари (роботи, послуги) у будь-якій формі, іншій, ніж грошова, включаючи будь-які види заліку та погашення взаємної заборгованості, внаслідок яких не передбачається зарахування коштів на рахунки продавця для компенсації вартості таких товарів (робіт, послуг).

Безоплатно надані товари (роботи, послуги) - це:

- товари, що надаються платником податку згідно з договорами дарування, іншими договорами, які не передбачають грошової або іншої компенсації вартості таких матеріальних цінностей і нематеріальних активів чи їх повернення, чи без укладення таких угод;

- роботи й послуга, що надаються платником податку без вимоги про компенсацію їх вартості;
- товари, передані юридичній чи фізичній особі на відповідальне зберігання і використані нею в її виробничому або господарському обороті.

Безповоротна фінансова допомога - це:

- сума коштів, передана платнику податку згідно з договорами дарування, іншими подібними договорами, які не передбачають відповідної компенсації чи повернення таких коштів (за винятком бюджетних дотацій і субсидій), чи без укладення таких угод;
- сума безнадійної заборгованості, відшкодована кредитору позичальником після списання такої безнадійної заборгованості;
- сума заборгованості платника податку перед іншою юридичною чи фізичною особою, що залишилася нестягнутою після закінчення строку позовної давності;
- кредит або депозит, наданий платнику податку без встановлення строків повернення його основної суми, за винятком кредитів, наданих під безстрокові облігації, та депозитів до запитання у банківських установах.

Біржова операція — угода, що відповідає сукупності зазначених нижче умов:

- якщо вона являє собою купівлю — продаж, поставку та обмін товарів, допущених до обігу на товарній біржі;
- якщо її учасниками є члени біржі;
- якщо вона подана до реєстрації та зареєстрована на біржі не пізніше наступного за здійсненням угоди дня.

Благодійна діяльність - безкорислива діяльність благодійних організацій, що не передбачає одержання прибутків від цієї діяльності.

Бюджет - план утворення і використання фінансових ресурсів для забезпечення функцій, що

здійснюються органами державної влади України, органами влади Автономної Республіки Крим та місцевими Радами народних депутатів.

Бюджетне відшкодування - сума, що підлягає поверненню платнику податку з бюджету у зв'язку з надмірною сплатою податку у випадках, визначених діючим законодавством.

Бюджетний устрій - організація і принципи побудови бюджетної системи, її структури, взаємозв'язок між окремими ланками бюджетної системи.

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

Валовий дохід - загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі, виключній (морській) економічній зоні, так і за їх межами.

Валовий дохід від страхової діяльності - сума страхових внесків, страхових платежів або страхових премій, за винятком суми валових внесків, переданих у перестраховання, отриманих (нарахованих) страховиками протягом звітного періоду по договорах страхування і перестраховання ризиків на території України або за її межами.

Валютний дериватив - стандартний документ, який засвідчує право продати та/або купити валютну цінність на обумовлених умовах у майбутньому.

Валютні кошти (валютні цінності) - іноземна валюта готівкою, платіжні документи (чеки, векселі, тратти, депозитні сертифікати, акредитиви і т. ін.) в іноземній валюті, цінні папери (акції, облігації, купони до них, бони, векселі та інші) в іноземній валюті, золото та інші дорогоцінні метали у вигляді зливків, пластин і монет, а також сертифікати, облігації, варанти та інші цінні папери, номінал яких виражено у золоті, дорогоцінні камені.

Ввізна вантажна митна декларація - заява, що містить відомості про товари та інші предмети і транспортні засоби, які ввозяться на митну територію України, мету їх ввезення з-за меж митного кордону України або про зміну митного режиму для таких товарів та інших предметів і транспортних засобів, а також інформацію, необхідну для здійснення митного контролю, митного оформлення, митної статистики, нарахування митних платежів.

Вексель - цінний папір, який засвідчує безумовне грошове зобов'язання векселедавця сплатити після настання строку визначену суму грошей власнику В. (векселедержателю). Випускаються два види В.: простий і переказний.

Виключне право - право, коли жодна особа, крім тієї, якій належить авторське право або суміжні права, не може використовувати твір, не маючи на те відповідного дозволу (ліцензії).

Виконавче провадження - сукупність дій органів і посадових осіб, спрямованих на примусове виконання рішень судів та інших органів (посадових осіб), які здійснюються на підставах, у спосіб та в межах повноважень, визначених законодавством.

Виробник реклами - особа, яка повністю або частково здійснює виробництво реклами.

Відповідальне зберігання - господарська операція платника податку, що передбачає передання згідно з договорами схову матеріальних цінностей на зберігання іншій особі без права їх використання у господарському обороті такої фізичної чи юридичної особи, з подальшим поверненням цих матеріальних активів платнику податку без зміни їхніх якісних або кількісних характеристик.

Відповідальне зберігання матеріальних цінностей державного резерву - зберігання закладених до державного резерву матеріальних цінностей у постачальника (виробника) або одержувача (споживача) без надання йому права користуватися цими матеріальними цінностями до прийняття у встановленому порядку рішення про відпуск їх з державного резерву.

Відходи - будь-які речовини, матеріали і предмети, що утворюються у процесі людської діяльності і не мають подальшого використання за місцем утворення чи виявлення, та яких їх власник позбувається, має намір або повинен позбутися шляхом утилізації чи видалення.

Господарська діяльність — будь-яка діяльність, в тому числі підприємницька, пов'язана з виробництвом та обміном матеріальних і нематеріальних благ, що виступають у формі товару.

Господарська операція - дія або подія, яка викликає зміни в структурі активів та зобов'язань, власному капіталі підприємства.

Гральний бізнес - діяльність, пов'язана із влаштуванням казино, інших гральних місць (домів), гральних автоматів за грошовим або майновим виграшем, проведенням - лотерей (крім державних) та розиграшів з видачею грошових виграшів у готівковій формі - поза банківськими установами або у майновій формі на місці.

Гудвіл - нематеріальний актив, вартість якого визначається як різниця між балансовою вартістю активів підприємства та його звичайною вартістю як цілісного майнового комплексу, що виникає внаслідок використання кращих управлінських якостей, домінуючої позиції на ринку товарів (робіт, послуг), нових технологій тощо.

Давальницька сировина - сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, ввезені на митну територію України іноземним замовником (чи закуплені іноземним замовником за іноземну валюту в Україні) або вивезені за її межі українським замовником для використання у виробленні готової продукції з наступним поверненням усієї продукції або її частини до країни власника (чи реалізацією в країні виконавця замовником або за його дорученням виконавцем) або вивезенням до іншої країни.

Демпінг - продаж товарів за цінами, нижчими від контрактних на міжнародних товарних ринках, за умови, що низький рівень ціни не зумовлюється відповідним рівнем витрат виробництва цього товару.

Депонент — юридична чи фізична особа, яка користується послугами зберігача на підставі договору про відкриття рахунку в цінних паперах.

Державна служба в Україні - професійна діяльність осіб, які займають посади в державних органах та їх апараті щодо практичного виконання завдань і функцій держави та одержують заробітну плату за рахунок державних коштів. Ці особи є державними службовцями і мають відповідні службові повноваження.

Державний реєстр фізичних осіб - платників податків та інших обов'язкових платежів - автоматизований банк даних, створений для забезпечення єдиного державного обліку фізичних осіб, які зобов'язані сплачувати податки, збори, інші обов'язкові платежі до

бюджетів та внески до державних цільових фондів у порядку і на умовах, що визначаються законодавчими актами України,

Державні послуги - будь-які платні послуги, обов'язковість отримання яких встановлюється законодавством та які надаються фізичним чи юридичним особам органами виконавчої влади, органами місцевого самоврядування і створеними ними установами та організаціями, що утримуються коштом відповідних бюджетів.

Дивіденди - платіж, що провадиться юридичною особою на користь власників (довірених осіб власника) корпоративних прав, емітованих такою юридичною особою, у зв'язку з розподілом частини її прибутку.

Довгостроковий договір (контракт) - будь-який договір на виготовлення, будівництво, установку або монтаж матеріальних цінностей, що входять до складу основних фондів замовника або складових частин таких основних фондів, а також на створення нематеріальних активів, пов'язаних з таким виготовленням, будівництвом, установкою або монтажем (послуг типу «інжиніринг», науково-дослідних і дослідно-конструкторських робіт та розробок), за умови, що такий контракт не планується завершити раніше ніж через 9 місяців з моменту здійснення перших витрат або отримання авансу (передоплати).

Додаткова заробітна плата - винагорода за працю понад установлені норми, за трудові успіхи та винахідливість і за особливі умови праці. Вона включає доплати, надбавки, гарантійні та компенсаційні виплати, передбачені чинним законодавством; премії, пов'язані з виконанням виробничих завдань і функцій.

Доходи з джерелом їх походження з України - будь-які доходи, отримані резидентами або нерезидентами від будь-яких видів їхньої діяльності на території України, включаючи проценти, дивіденди, роялті та будь-які інші види пасивних доходів, сплачених резидентами України, доходи від надання резидентам або нерезидентам в оренда (користування) майна, розташованого в Україні, включаючи рухомий склад транспорту, приписаного до портів, розташованих в Україні, доходи від продажу нерухомого майна, розташованого в Україні, доходи, отримані у вигляді внесків та премій на страхування і перестраховування ризиків на території України, а також доходи страховиків - резидентів від страхування ризиків страхувальників - резидентів за межами України, інші доходи від господарської діяльності на митній території України або на територіях, що перебувають під контролем митних служб України (у зонах митного контролю, на спеціалізованих ліцензійних митних складах тощо).

Експорт (експорт товарів) - продаж товарів іноземним суб'єктам господарської діяльності та вивезення товарів через митний кордон України, включаючи реекспорт товарів, крім передачі майна суб'єктом зовнішньоекономічної діяльності іноземному суб'єкту господарської діяльності за кордоном як натуральної частки участі у формуванні статутного капіталу при спільній господарській діяльності.

Єдиний митний тариф України - систематизований звіт ставок мита, яким обкладаються товари та інші предмети, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі цієї території.

Загальний строк позовної давності - загальний строк для захисту права за позовом особи, право якої порушено (позовна давність). Установлюється в три роки.

Заробітна плата - винагорода, обчислена, зазвичай, у грошовому виразі, яку за трудовим договором власник або уповноважений ним орган виплачує працівникові за виконану ним роботу.

Зведений бюджет України - сукупність усіх бюджетів, що входять до складу бюджетної системи України.

Звичайна ціна - ціна реалізації товарів (робіт, послуг) продавцем, що включає суму нарахованих (сплачених) процентів, вартість іноземної валюти, яка може бути отримана у разі їх продажу особам, які не пов'язані з продавцем при звичайних умовах ведення господарської діяльності.

Звітний (податковий) період - період, за який платник податку зобов'язаний проводити розрахунки податку та сплачувати його до бюджету.

Зобов'язання підприємства - заборгованість підприємства, що виникла внаслідок минулих подій і погашення якої в майбутньому, як очікується, приведе до зменшення ресурсів підприємства, що втілюють у собі економічні вигоди.

Зовнішньоекономічна діяльність - діяльність суб'єктів господарської діяльності України та іноземних суб'єктів господарської діяльності, побудована на взаємовідносинах між ними, що має місце як на території України, так і за її межами.

Імпорт (імпорт товарів) - закупка в іноземних суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності товарів та їх ввезення на територію України, включаючи закупку товарів, призначених для власного споживання установами та організаціями України, розташованими за її межами.

Інвестиція - господарська операція, що передбачає придбання основних фондів нематеріальних активів, корпоративних прав та цінних паперів в обмін на кошти або майно.

Індксація - встановлений актами законодавства України механізм підвищення грошових доходів громадян, що дає можливість частково або повністю відшкодувати їм подорожчання споживчих товарів і послуг.

Іноземна валюта - валюта готівкою, грошові знаки (банкноти, білети державної скарбниці, монети), що знаходяться в обігу та є законним платіжним засобом на території відповідної іноземної держави. а також вилучені або ті, що вилучаються з обігу, але підлягають обміну на грошові знаки, які знаходяться в обігу; платіжні документи у грошових одиницях іноземних держав та міжнародних розрахункових одиницях, кошти у грошових одиницях іноземних держав, міжнародних розрахункових одиницях та у діючій на території України валюті з вільною конверсією, які знаходяться на рахунках та вкладах у банківсько-кредитних установах на території України та за її межами.

Казначейські зобов'язання - боргові цінні папери, що емітуються державою в особі її уповноважених органів, розміщуються виключно на добровільних засадах серед фізичних та юридичних осіб і засвідчують внесення їх власниками грошових коштів до бюджету та дають право на отримання фінансового доходу або інші майнові права, відповідно до умов їх випуску

Капітальна інвестиція - операція, яка передбачає придбання будинків, споруд, інших об'єктів нерухомої власності, інших основних фондів та нематеріальних активів, які підлягають амортизації.

Концерни - статутні об'єднання підприємств промисловості, наукових організацій, транспорту, банків, торгівлі тощо на основі повної фінансової залежності від одного чи групи підприємців.

Корпоративні права - право власності на частку (пай) у статутному фонді (капіталі) юридичної особи, включаючи права на управління, отримання відповідної частки прибутку такої юридичної особи, а також частки активів у разі її ліквідації відповідно до чинного законодавства.

Корпорації - договірні об'єднання, створені на основі поєднання виробничих, наукових та комерційних інтересів, з делегуванням окремих повноважень централізованого регулювання діяльності кожного з учасників.

Країна експорту - країна походження товару, що імпортується в Україну чи країна - посередник (митний союз або економічне угруповання), за винятком випадків, коли зазначений товар перевозиться транзитом через цю країну, в ній не виробляється або в цій країні немає порівнянної ціни для цього товару.

Країна походження - країна (митний союз або економічне угруповання), в якій товар було повністю вироблено або піддано достатній переробці чи обробці.

Кредит - кошти й матеріальні цінності, що надаються резидентами або нерезидентами у користування юридичним або фізичним особам на визначений строк та під процент.

Кредитор - громадянин або юридична особа, яка має підтвержені належними документами майнові вимоги до боржника, крім кредиторів, майнові вимоги яких повністю забезпечені заставою.

Лізингова (орендна) операція - господарська операція фізичної чи юридичної особи (орендодавця), що передбачає надання основних фондів або землі у користування іншим фізичним чи юридичним особам (орендарям) під процент і на визначений строк.

Марка акцизного збору - спеціальний знак, яким маркуються алкогольні напої та тютюнові вироби.

Маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів - наклеювання марки акцизного збору в порядку, передбаченому Положенням про виробництво, зберігання, продаж марок акцизного збору, маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів.

Матеріальний актив - основні фонди та оборотні активи у будь-якому виді, що відрізняється від коштів, цінних паперів, деривативів і нематеріальних активів.

Митна вартість товару - ціна, що фактично сплачена або підлягає сплаті за товари та інші предмети, які підлягають митному обкладенню, на момент перетину митного кордону України.

Мінімальна заробітна плата - законодавчо встановлений розмір заробітної плати за просту, некваліфіковану працю, нижче якого не може провадитися оплата за виконану працівником місячну, погодинну норму праці (обсяг робіт).

Місце торгівлі - місце реалізації товарів, обладнане електронним контрольно-касовим апаратом або де є товарно-касова книга, в яких фіксується виручка від продажу алкогольних напоїв і тютюнових виробів незалежно від того, чи оформляється через них продаж інших товарів.

Монопольна ціна - ціна, що встановлюється суб'єктом господарювання, що займає монопольне становище на ринку, і призводить до обмеження конкуренції або порушення прав споживача.

Науково-інформаційна діяльність — сукупність дій, спрямованих на задоволення потреб громадян, юридичних осіб і держави у науково-технічній інформації, що полягає в її збиранні, аналітично-синтетичній обробці, фіксації, зберіганні, пошуку і поширенні.

Невиробничі фонди — капітальні активи, що не використовуються у господарській діяльності платника податку.

Незаконна торговельна діяльність - здійснення угод купівлі-продажу товарів чи інших предметів з ухиленням від реєстрації в установленому порядку з метою одержання неконтрольованого державою прибутку, якщо ці дії вчинено протягом року після накладення адміністративного стягнення за порушення порядку заняття підприємницькою діяльністю в сфері торгівлі.

Нематеріальний актив - об'єкти інтелектуальної, в тому числі промислової власності, а також інші аналогічні права, визнані у порядку, встановленому відповідним законодавством, об'єктом права власності платника податку.

Неплатоспроможність банку - неспроможність протягом одного місяця виконати законні вимоги кредиторів; зменшення розміру власних коштів до суми, що становить менше 1/3 суми, встановленої Національним банком України як мінімально необхідної.

Нерезиденти - юридичні особи та суб'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи (філії, представництва тощо) з місцезнаходженням за межами України, які створені та здійснюють свою діяльність відповідно до законодавства іншої держави.

Неустойка (штраф, пеня) - визначена законом або договором грошова сума, яку боржник повинен сплатити кредиторіві в разі невиконання або неналежного

виконання зобов'язання, зокрема в разі прострочення виконання.

Облікова політика - сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності.

Облікова ставка Національного банку України - виражена у відсотках плата, що береться Національним банком України за рефінансування комерційних банків шляхом купівлі векселів до настання строку платежу з них і утримується з номінальної суми векселя.

Оперативний лізинг - договір лізингу, за яким лізингоодержувач на своє замовлення отримує у платне користування від лізингодавця об'єкт лізингу на строк, менший від строку, за який амортизується 90% вартості об'єкта лізингу, визначеної в день укладення договору

Оперативний лізинг (оренда) - господарська операція фізичної чи юридичної особи, що передбачає передачу орендарю права користування основними фондами на строк, що не перевищує строку їх повної амортизації, з обов'язковим поверненням таких основних фондів їх власнику після закінчення строку дії лізингової (орендної) угоди.

Оренда жилих приміщень - господарська операція, що передбачає надання житлового будинку або квартири її власником у користування іншій фізичній чи юридичній особі на визначений строк або безстроково, для цільового використання та за орендну плату.

Основна діяльність неприбуткових організацій - діяльність неприбуткових організацій з надання благодійної допомоги, просвітніх, культурних, наукових, освітніх та інших подібних послуг для суспільного споживання, зі створення системи соціального самозабезпечення громадян та для інших цілей, передбачених статутними документами, укладеними на

підставі норм відповідних законів про неприбуткові організації.

Основна заробітна плата - винагорода за виконану роботу відповідно до встановлених норм праці (норми часу, виробітку, обслуговування, посадові обов'язки).

Основні фонди - матеріальні цінності, що використовуються у господарській діяльності платника податку протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію таких матеріальних цінностей, та вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом.

Пасивні доходи - доходи, отримані у вигляді процентів, дивідендів, страхових виплат і відшкодувань, а також роялті.

Первинні водокористувачі - водокористувачі, які мають власні водозабірні споруди і відповідне обладнання для забору води.

Перевірка - обстеження і вивчення окремих ділянок фінансово-господарської діяльності підприємства, установи, організації або їхніх підрозділів

Переказ валютних коштів за межі України - переказ грошових (валютних) коштів на користь (на рахунок) іноземного суб'єкта господарської діяльності чи в банківсько-кредитну установу, що не є суб'єктом господарської діяльності в Україні.

Підприємництво - самостійна ініціатива, систематична, на власний ризик діяльність із виробництва продукції, виконання робіт, надання послуг та заняття торгівлею з метою одержання прибутку.

Підприємство з іноземними інвестиціями - підприємство (організація) будь-якої організаційно-правової форми, створене відповідно до законодавства України, іноземна інвестиція в статутному фонді якого, за його наявності, становить щонайменш 10%.

Повне товариство - товариство, всі учасники якого провадять спільну підприємницьку діяльність і несуть солідарну відповідальність за зобов'язаннями товариства усім своїм майном.

Податкове зобов'язання - загальна сума податку, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді.

Податковий кредит з податку на додану вартість - сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду.

Посадові особи - керівники та заступники керівників державних органів та їх апарату, інші державні службовці, на яких законами або іншими нормативними актами покладено здійснення організаційно-розпорядчих та консультативно-дорадчих функцій.

Постійні представництва нерезидентів в Україні - розташовані в Україні представництва іноземних компаній і фірм, міжнародних організацій та їхніх філій, що не мають дипломатичного імунітету та дипломатичних або прирівняних до них привілеїв, наданих міжнародним договором або законом, створені у будь-якій організаційній формі та не мають статусу юридичної особи, через які повністю або частково проводиться підприємницька діяльність нерезидента, а також фізичні особи, які представляють в Україні інтереси нерезидента і перебувають з ним у цивільно-правових відносинах, і українські юридичні особи, що представляють нерезидентів в Україні.

Право власності - врегульовані законом суспільні відносини щодо володіння, користування і розпорядження майном.

Представництво іноземного суб'єкта господарської діяльності - установа чи особа, яка представляє інтереси іноземного суб'єкта господарської

діяльності в Україні та має на це належним чином оформлені відповідні повноваження.

Продаж - передача майна однією особою у власність або користування та/або у володіння та/або у розпорядження іншій особі, зокрема передача згідно з угодами купівлі-продажу, оренди майна, іншими цивільно-правовими угодами, а також у разі заміни одного зобов'язання іншим або зміни умов виконання зобов'язань.

Продаж послуг (робіт) - будь-які операції цивільно-правового характеру з надання послуг (результатів робіт), надання права на користування або розпорядження товарами, у тому числі нематеріальними активами, а також з надання будь-яких інших, ніж товари, об'єктів власності за компенсацію, а також операції з безоплатного надання послуг (робіт).

Продаж товарів - будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів.

Прожитковий мінімум - вартісна величина достатнього для забезпечення нормального функціонування організму людини, збереження його здоров'я набору продуктів харчування, а також мінімального набору непродовольчих товарів та мінімального набору послуг, необхідних для задоволення основних соціальних і культурних потреб особистості.

Проценти - платіж, що здійснюється позичальником на користь кредитора у вигляді плати за використання залучених на визначений строк коштів або майна.

Пряма інвестиція - господарська операція, яка передбачає внесення коштів або майна до статутного

фонду юридичної особи в обмін на корпоративні права, емітовані такою юридичною особою.

Ревізія - метод документального контролю за фінансово-господарською діяльністю підприємства, установи, організації, дотриманням законодавства з фінансових питань, достовірністю обліку і звітності, спосіб документального викриття недостач, розтрат, привласнень та крадіжок коштів і матеріальних цінностей, попередження фінансових зловживань. За наслідками Р. складається акт.

Резиденти - юридичні особи та суб'єкти підприємницької діяльності України, що не мають статусу юридичної особи (філії, представництва тощо), які створені та провадять свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням на її території; дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва України за кордоном, які мають дипломатичні привілеї та імунітет, а також філії й представництва підприємств та організацій України за кордоном, що не провадять підприємницької діяльності.

Реінвестиція - операція, яка передбачає здійснення капітальних або фінансових інвестицій за рахунок доходу (прибутку), отриманого від інвестиційних операцій.

Реклама - спеціальна інформація про осіб чи продукцію, що розповсюджується в будь-якій формі та в будь-який спосіб з метою прямого чи опосередкованого одержання прибутку.

Роботодавець - особа, яка найняла працівника за трудовим договором (контрактом).

Роялті - платежі будь-якого виду, одержані у вигляді винагород (компенсацій) за використання або надання дозволу на використання прав інтелектуальної, в тому числі промислової, власності; а також інших

аналогічних майнових прав, що визнаються об'єктом права власності суб'єкта підприємницької діяльності, включаючи використання авторських прав на будь-які твори науки, літератури, мистецтва, записи на носіях інформації, права на копіювання і розповсюдження будь-якого патенту або ліцензії, знака на товари та послуги, права та винаходи, на промислові або наукові зразки, креслення моделі, або схеми програмних засобів обчислювальної техніки, автоматизованих систем або систем обробки інформації, секретної формули або процесу, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

Спільні підприємства - підприємства, що базуються на спільному капіталі суб'єктів господарської діяльності України або іноземних суб'єктів господарської діяльності, на спільному управлінні та на спільному розподілі результатів та ризиків.

Спонсорство - добровільна безприбуткова участь фізичних та юридичних осіб у матеріальній підтримці благодійної діяльності з метою популяризації винятково свого імені (назви), торгової марки.

Страховий платіж (страховий внесок, страхова премія) - плата за страхування, яку страхувальник зобов'язаний внести страховику згідно з договором страхування.

Страховий ризик — певна подія, на випадок якої проводиться страхування і яка має ознаки ймовірності та випадковості настання.

Страхування - вид цивільно-правових відносин щодо захисту майнових інтересів громадян та юридичних осіб у разі настання певних подій (страхових випадків), визначених договором страхування або чинним законодавством, за рахунок грошових фондів, що формуються шляхом сплати громадянами та юридичними

особами страхових платежів (страхових внесків, страхових премій).

Суб'єкт господарювання - юридична особа незалежно від організаційно-правової форми та форми власності чи фізична особа, яка займається діяльністю з виробництва, реалізації, придбання товарів, іншою господарською діяльністю; будь-яка юридична або фізична особа, яка здійснює контроль над суб'єктами господарювання, група суб'єктів господарювання, якщо один або декілька з них здійснюють контроль над іншими.

Суб'єкти банкрутства (боржники чи банкрути) - юридичні особи - суб'єкти підприємницької діяльності, неспроможні своєчасно виконати свої зобов'язання перед кредиторами або перед бюджетом.

Суб'єкти лізингу - лізингодавець, лізингоодержувач і продавець лізингового майна.

Суб'єкти підприємницької діяльності (підприємці) - громадяни України, інших держав, не обмежені законом у правоздатності або дієздатності; юридичні особи всіх форм власності, встановлених Законом України «Про власність».

Техногенні родовища корисних копалин - місця, де накопичилися відходи видобутку, збагачення та переробки мінеральної сировини, запаси яких оцінені та мають промислове значення. Такі родовища можуть виникнути також внаслідок втрат при зберіганні, транспортуванні та використанні продуктів переробки мінеральної сировини.

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

Товарна біржа - організація, що об'єднує юридичних і фізичних осіб, які провадять виробничу і

комерційну діяльність, і має на меті надання послуг в укладенні біржових угод, виявлення товарних цін, попиту і пропозицій на товари, вивчення, упорядкування і полегшення товарообігу і пов'язаних з ним торговельних операцій.

Торговий патент - державне свідоцтво, яке засвідчує право суб'єкта підприємницької діяльності чи його структурного (відокремленого) підрозділу провадити такі види підприємницької діяльності: торговельна діяльність (за готівкові кошти, а також з використанням інших форм розрахунків та кредитних карток); діяльність з обміну готівкових валютних цінностей; діяльність із надання послуг у сфері грального бізнесу; діяльність із надання побутових послуг.

Упущена вигода - дохід або прибуток, що його міг би одержати суб'єкт зовнішньоекономічної діяльності в разі здійснення зовнішньоекономічної операції та якого він не одержав внаслідок дії обставин, що не залежать від нього, якщо розмір його передбачуваного доходу або прибутку можна обґрунтувати.

Факторинг - операція з переуступки першим кредитором прав вимоги боргу третьої особи другому кредитору з попередньою або наступною компенсацією вартості такого боргу першому кредитору.

Фіксований сільськогосподарський податок - податок, який не змінюється протягом визначеного терміну і справляється з одиниці земельної площі.

Фінансова звітність - бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Фінансова інвестиція - операція, що передбачає придбання корпоративних прав, цінних паперів, деривативів та інших фінансових інструментів.

Фінансовий кредит - кошти, що надаються банком - резидентом або нерезидентом, кваліфікованим як банківська установа згідно з законодавством країни перебування нерезидента, або резидентами і нерезидентами, які мають статус небанківських фінансових установ, згідно з відповідним законодавством у позику юридичній або фізичній особі на визначений строк, для цільового використання та під процент.

Фінансовий лізинг - договір лізингу, внаслідок укладення якого лізинг о одержувач на своє замовлення отримує в платне користування від лізингодавця об'єкт лізингу на строк, не менший строку, за який амортизується 60% вартості об'єкта лізингу, визначеної в день укладення договору.

Фінансовий лізинг (оренда) - господарська операція фізичної чи юридичної особи, що передбачає придбання орендодавцем за замовленням орендаря основних фондів з подальшим їх переданням у користування орендарю на строк, що не перевищує строку повної амортизації таких основних фондів з обов'язковою подальшою передачею права власності на такі основні фонди орендарю.

Фінансово-кредитна установа - юридична особа, яка проводить одну або кілька операцій, що можуть виконуватися банками, за винятком залучення вкладів від населення.

Фондова біржа - організаційно оформлений, постійно діючий ринок, на якому здійснюється торгівля цінними паперами; акціонерне товариство, яке зосереджує попит і пропозицію цінних паперів, сприяє формуванню їх біржового курсу та здійснює свою діяльність відповідно чинного законодавства, статуту і правил фондової біржі.

Форвардний контракт - стандартний документ, який засвідчує зобов'язання особи придбати (продати)

цінні папери, товари або кошти у визначений час та на визначених умовах у майбутньому, з фіксацією цін такого продажу під час укладення такого контракту.

Ф'ючерний контракт - стандартний документ, який засвідчує зобов'язання придбати (продати) цінні папери, товари або кошти у визначений час та на визначених умовах у майбутньому, з фіксацією цін на момент виконання зобов'язань сторонами контракту.

Холдингові компанії - юридичні особи, які є власниками інших юридичних осіб або здійснюють контроль над такими юридичними особами як пов'язані особи.

Цінні папери - грошові документи, що засвідчують право володіння чи відносини позики, визначають взаємовідносини між особою, яка їх випустила, та їх власником і здебільшого передбачають виплату доходу у вигляді дивідендів або процентів, а також можливість передачі грошових та інших прав, що впливають із цих документів, іншим особам.

Юридичні особи - організації, які мають відокремлене майно, можуть від свого імені набувати майнових та особистих немайнових прав і нести обов'язки, бути позивачами і відповідачами в суді, арбітражі або в третейському суді.

СПИСОК РЕКОМЕНДОВАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

Нормативна література

1. Конституція України: прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України 28 червня 1996 року. – К.: Право, 1996. – 56с.
2. Бюджетний кодекс України: Ухвалений Верховною Радою України 22.03.2001р.// Відомості Верховної Ради України, 2001. - № 37 – 38.
3. Господарський кодекс України // Відомості Верховної Ради (ВВР), 2003. - № 18-22.
4. Закон України «Про державний бюджет України на поточний 2009 рік» // <http://www.rada.gov.ua>
5. Закон України «Про Державну контрольно-ревізійну службу в Україні» // <http://www.rada.gov.ua>
6. Закон України «Про державний бюджет України на поточний 2009 рік» // <http://www.rada.gov.ua>
7. Закон України «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування на випадок безробіття» від 02.03. 2000 р. № 1533-III // <http://www.rada.gov.ua>
8. Закон України «Про загальнообов'язкове державне соціальне страхування у зв'язку з тимчасовою втратою працездатності та витратами, зумовленими народженням та похованням» від 18.01. 2001 р. № 2240-III // Урядовий кур'єр. – 2001. - 28 лютого.
9. Закон України «Про місцеві податки і збори» // Місцеве самоврядування. – 1997. - № 3-4. – С.138-146.
10. Закон України «Про пенсійне забезпечення» IV 1788-XII від 05.11.1991 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1992. - № 2.
11. Закон України «Про систему оподаткування» від 18.02. 1997 р. № 77/97-ВР зі змінами та доп. // <http://www.rada.gov.ua>

12. Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР зі змінами та доп. // <http://www.rada.gov.ua>
13. Закон України «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21 травня 1997 р. № 280/97-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1997. - № 24.
14. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 р. № 889 – IV зі змінами та доп. // <http://www.rada.gov.ua>
15. Закон України «Про збір на розвиток виноградарства, садівництва і хмелярства» 09.04.1999 р. № 587-XIV // <http://www.rada.gov.ua>
16. Закон України «Про зовнішньоекономічну діяльність» від 16.04.1991 р. № 959-XII // <http://www.rada.gov.ua>
17. Закон України «Про Митний тариф України» від 05.04.2001 р. № 2371-III // <http://www.rada.gov.ua>
18. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 р. № 283-ВР (зі змінами та доповненнями) // <http://www.rada.gov.ua>
19. Закон України «Про плату за землю» від 19.09.1996г. № 378/96-ВР // <http://www.rada.gov.ua>
20. Закон України «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів» від 18.02.1997 р. № 75/97-ВР // <http://www.rada.gov.ua>
21. Закон України «Про господарські товариства» від 19.09.1991 р. № 1576-XII // Відом. Верх. Ради України. – 1991. – № 40. – С.627.
22. Закон України «Про державну податкову службу в Україні» від 04.12.1990 р. № 509-12 // <http://www.rada.gov.ua>
23. Про державну підтримку малого підприємництва. — Закон України від 19.10.2000 г. №2063-111 // <http://www.rada.gov.ua>

24. Про державний реєстр фізичних осіб — платників податків та інших обов'язкових платежів. - Закон України від 22.12.1994 р. №320/94-ВР // <http://www.rada.gov.ua>
25. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування і послуг: Закон України від 06,07,1995 р. № 265/95-ВР // <http://www.rada.gov.ua>
26. Про Порядок координації проведення планових виїзних перевірок фінансово-господарської діяльності суб'єктів підприємницької діяльності контролюючими органами: Постанова КМУ від 29.01.1999 р. № 112 // <http://www.rada.gov.ua>
27. Інструкція про порядок ведення органами державної податкової служби оперативного обліку податків і зборів до бюджетів та до державних цільових фондів: Наказ ДПА України від 12.05.1994 р. № 37 (в редакції наказу від 02.04.1999 р. № 174), зі змінами та доповненнями // <http://www.rada.gov.ua>
28. Інструкція про порядок обліку платників податків: Наказ ДПА України від 19.02.1998 р. № 80 (зі змінами та доповненнями) // <http://www.rada.gov.ua>
29. Інструкція про порядок застосування та стягнення сум штрафних (фінансових) санкцій органами державної податкової служби України: Наказ ДПА України від 17.03.2001 р. № 110 // <http://www.rada.gov.ua>
30. Методичні рекомендації визначення сум податкових зобов'язань за непрямими методами: Наказ ДПА України від 05.07.2002 р. № 312 // <http://www.rada.gov.ua>
31. Международные соглашения об устраниении двойного налогообложения, ратифицированные Верховной Радой Украины // <http://www.liga.kiev.ua>
32. Порядок оформлення результатів документальних

- перевірок щодо дотримання податкового та валютного законодавства суб'єктами підприємницької діяльності — юридичними особами, їх філіями, відділеннями та Іншими відокремленими підрозділами: Наказ ДПА України від 16.09.2002 р. №429 // <http://www.rada.gov.ua>
33. Про затвердження форм актів перевірок: Наказ ДПА України від 31.01.2003 р. №50 // <http://www.rada.gov.ua>
34. Про затвердження форми декларації з податку на прибуток підприємства та порядку її складання: Наказ ДПА України від 29.03.2003 р. № 143 // <http://www.rada.gov.ua>
35. Порядок заповнення та подання податкової декларації з податку на додану вартість: Наказ ДПА України від 30.05.1997 р. № 166 // <http://www.rada.gov.ua>
36. Про реалізацію тренінг-курсу «Міжнародний податковий аудит»: Наказ ДПА України від 14.06.2001 р. № 246 // <http://www.rada.gov.ua>
37. Указ президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку і звітності суб'єктів малого підприємництва» № 727 / 98 від. 03.07.1998 р. // Офіційний вісник України . – К., 1998. - № 27. – С.1.

Основна література

38. Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Десятник О.М. Податкова система / Ю.Б. Іванов, А.І. Крисоватий, О.М. Десятник: Підручник. – К.: Атака, 2006. – 920 с.
39. Мельник Д.Ю. Налоговый менеджмент / Д.Ю. Мельник — М.: Финансы и статистика, 2000. — 352 с.
40. Податковий менеджмент: навч. посіб. / І.А. Крисоватий, А.Я. Кізіма. – Тернопіль: Карт-бланш, 2004. – 304 с.
41. Панчук А.В., Резніченко О.О. Податкова система України. Практикум / А.В. Панчук, О.О. Резніченко:

- навч. посіб. – К. : Київ. нац. торг-екон.ун-т, 2008. – 231с.
42. Рева Т.М. Податковий менеджмент: навчальний посібник / Т.М. Рева – К. : Центр навчальної літератури, – 2003. – 282 с.
43. Сердюк О.М., Заревчатська Т.В. Податкова система (практикум) / О.М. Сердюк, Т.В. Заревчатська: навч. посіб. – К. : Центр учбової літератури, 2007 – 328 с.
44. Скворцов Н.Н. Налоговый менеджмент: стратегия и тактика: [В 10 кн. Кн.1.От стагнации к стабилизации: практ. рук.]; под ред, В. П. Давыдовой. — К. : Вища школа, 2002. — 222 с.
45. Тимченко О.М. Податковий менеджмент: навч.-метод. посібник для самост. вивч. дисц. / О.М. Тимченко - К. : КНЕУ, - 2001. - 150 с.

Додаткова література

46. Антология экономической классики [Петти В. Трактат о налогах и сборах; Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов; Рикардо Д. Начала политической экономии и налогового обложения]; сост. И. Столяров - М. : ЗКОНОВ КЛЮЧ, 1993. — 475с.
47. Василик О.Д. Державні фінанси України : підручник / О.Д. Василик, К.В. Павлюк – К. : Центр навчальної літератури, 2003. – 608с.
48. Василик О.Д. Теорія фінансів: підручник / О.Д. Василик - К. : НІОС, 2001. - 416 с.
49. Ващенко В.В. Митно-тарифне регулювання зовнішньоекономічної діяльності / В.В. Ващенко // Фінанси України. – 2000. - №3. – С. 40-46.
50. Галушко О.С. Від констатації фінансового стану до управління фінансами підприємства / О.С. Галушко // Фінанси України. 1999. - №5. - С. 18-26.

51. Завгородний В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине / В.П. Завгородний – К. : «А.С.К.», 2000. — 639 с.
52. Інформаційні системи і технології в економіці: Посібник для студентів вищих навчальних закладів; за ред. Пономаренка В.С. - К. : Видавничий центр «Академія», 2002. - 544 с.
53. Квасовський О.В. Моделювання вибору оптимального оподаткування для малих підприємств / О.В. Квасовський // Фінанси України. - 2001. - №30. - С. 102-111.
54. Ковальчук К.Ф., Рева Т.М. Налоговый менеджмент промышленного предприятия / К.Ф. Ковальчук, Т.М. Рева - Днепропетровск: Институт технологии, 2000. - 123 с.
55. Кондиріна А.Г. Необхідність реформування податкової системи України / А.Г. Кондиріна // Фінансовий консультант. - 2001. - №15-16, - С. 89.
56. Кейнс Дж.М. Избранные произведения; пер. с английского / Дж. М. Кейнс - М. : Экономика, 1993. — 254 с.
57. Лунина И. Податкова політика України у контексті створення умов для економічного зростання / И. Лунина // Економіка України. - 2000. - № 9. - С.37-47.
58. Марполь О. Оцінка працівників - невід'ємна складова системи управління персоналом / О. Марполь // Вісник податкової служби України. - 2001. - № 44. - С. 53.
59. Мельник П.В. Розвиток податкової системи у перехідній економіці / П.В. Мельник — Ірпінь: АДПСУ, — 2001. — 362 с.
60. Никитин С, Глазова Е., Степанова М. Изменения в системе налогообложения / С. Микитин, Е. Глазова, М.Степанова // Мировая экономика и международные

- отношения. — 1999. — №8. — С. 35-42.
61. Піхоцький В. Малий бізнес в рамках проекту Податкового кодексу України / В. Піхоцький // Економіст. - 2002. — №12. - С. 44-45.
 62. Самюелсон П., Нордгауз В. Мікроекономіка; пер. з англ. / П. Самюелсон, В. Нордгауз - К.: Основи, 1998. — 676 с.
 63. Сенчуков В. Оптимальна система оподаткування / В.Сенчуков // Економіка України. - 1999. — №3. — С. 55-60.
 64. Теорія і практика обліку платників податків в органах ДПС України: навчальний посібник / Р.Е. Островерха та ін. - Ірпінь: АДПСУ, 2002. - 292 с.
 65. Формування доходної частини бюджету: Методи і моделі / Бабич Л.М., Барсук Р.П., Білостоцька В.О. та інш. - К.: Нора Принт, 1998. - 88 с.
 66. Цал-Цалко Ю. Податковий контроль об'єктів оподаткування та проблеми застосування прийомів фактичного контролю / Ю. Цал-Цалко // Вісник податкової служби. - 2000. - № 43. - С. 55-57.

Навчально-методичне видання

ШЕВЧУК Олександра Василівна
ЧЕБОТАРЬОВА Наталія Миколаївна
ТЕЛІЧКО Наталія Александрівна

ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ

*Навчально-методичний посібник
для самостійної роботи
студентів зі спеціальності «Фінанси»*

За редакцією авторів
Комп'ютерний макет – Чеботарьова Н. М., Телічко Н. А.
Коректор – Безгодова Н. С.

Здано до склад. 07.09.2009 р. Підп. до друку 07.10.2009 р.
Формат 60x84 1/16. Папір офсет. Гарнітура Times New Roman.
Друк ризографічний. Ум. друк. арк. 11,97. Наклад 100 прим. Зам № 121.

Видавництво Державного закладу
«Луганський національний університет
імені Тараса Шевченка»
вул. Оборонна, 2, м. Луганськ, 91011. Тел./факс: (0642) 58-03-20