

ТЕМА 1

ТЕОРЕТИЧНІ, ПРАВОВІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

Зміст теми

1.1. Податки як детермінанта податкового менеджменту

1.2. Сутність та види податкового менеджменту

1.3. Правові засади податкового менеджменту

1.4. Інституційні суб'єкти податкового менеджменту

1.1. Податки як детермінанта податкового менеджменту

Податки завжди перебували у центрі фінансової науки та практики. Лідер Української класичної державних фінансів М. Х. Бунге у своїх працях досліджував питання кредиту, грошової політики, державного та комерційного банківництва, біржової діяльності, державного рахівництва, на посаді міністра фінансів проводив реформування фінансової системи у напрямі зниження викупних платежів селян, відміни подушного податку та акцизу на сіль, підвищення ставок акцизу на спирт, цукор, тютюн та мита на ввезені товари, сприяння збільшенню державного боргу шляхом укладення нових позик та конверсії попередніх, вважав: «всі питання залежать від вирішення одного – податкового»¹. Доповненням до положення про важливість ролі податків у фінансовому господарстві держави можуть слугувати слова професора Новоросійського університету С. І. Іловайського з передмови до магістерської дисертації «Непряме оподаткування в теорії та практиці»: «В даний час податки скрізь складають головну основу державного господарства, та організація податків відповідно з пануючими податковими принципами скрізь є однією з головних задач фінансової політики»². Дане твердження відповідало стану державного фінансового господарства кінця ХІХ ст., проте роль податків не лише не зменшилася протягом ХХ ст., а навпаки стрімко зростала.

Сутність категорії «податки» як основної фінансової категорії та вихідної категорії податкового менеджменту залишається дискусійною, тому дослідимо еволюцію поглядів у хронологічному порядку з визначенням характерних ознак (рис. 1.1). Етимологія податку свідчить про ототожнення його з допомогою, пожертвуваннями та платою на користь держави:

- допомога (німець. steuer; франц. aide);
- данина, дарунок державі (tributum, contribution, abgabe);
- обов'язкове пожертвування, що вимагає державна влада (aúflage, daty, impôt);
- постійна, визначена, готівкова плата (taxe, schatzúng, taxation)³.

¹ Степанов В. Л. Н. Х. Бунге: Судьба реформатора / В. Л. Степанов. – М. : "Российская политическая энциклопедия" (РОССПЭН), 1998. – С. 81.

² Иловайский С. И. Косвенное обложение в теории и практике / С. И. Иловайский. – Одесса: Тип. Шт. войск Одес. воен. окр., 1892. – С. I.

³ Сидоренко Г. Д. Финансовое право : Ч. I : Теория финансов : конспект лекций / Сидоренко Г. Д. – Житомир, 1888. – С. 130.

М. М. Алексєєнко	примусові платежі за послуги державного управління населенню у правовому, культурному та господарському аспектах (1870)
І. І. Патлаєвський	постійно повторювані внески, яких вимагає держава від своїх підданих для задоволення загальних потреб (1885)
Г. Д. Сидоренко	збори з приватних осіб при зіткненні їх з державними установами, як винагороду за дії та послуги їх, які зрештою були б необхідні,
С. І. Гловайський	законом встановлені, періодичні, примусові, грошові внески всіх приватних господарств на загальні витрати фінансів... податок являється часткою ресурсів, що виділяються приватним господарством на витрати фінансові ... всі державні доходи, що черпаються з приватних господарств, як у силу фінансового верховенства держави, так і дякуючи особливому стану органів і промислів (1892)
І. І. Янжул	односторонні економічні пожертвування громадян або підданих, які держава чи інші суспільні групи через те, що вони є представниками суспільства, стягують легальним шляхом і законним способом з їх приватного майна для задоволення необхідних суспільних потреб і викликаних ними витрат (1904)
С. Ю. Вітте	примусові збори з доходу і майна підданих, що стягуються через верховні права держави заради здійснення вищих цілей державного співжиття (1912)
М. М. Соболев	примусові збори, які справляються державою або уповноваженими нею публічно-правовими органами з огляду на верховенство права, без будь-якого еквівалента з боку держави на підставі виданого закону і які йдуть на покриття загальнодержавних потреб (1925)
В. М. Федосов, В. М. Опарін, Г. О. П'ятаченко	плата суспільства за виконання державою її функцій, це відрахування частини вартості валового національного продукту (ВНП) на загальносуспільні потреби, без задоволення яких сучасне суспільство існувати не може (1994)
Ю. Б. Іванов, А. І. Крисоватий, О. М. Десятнюк	обов'язкові платежі, які законодавчо встановлюються державою, сплачуються юридичними та фізичними особами в процесі розподілу та перерозподілу частини вартості валового внутрішнього продукту й акумулюються в централізованих грошових фондах для фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї функцій (2007)

Рис. 1.1. Еволюція поглядів на сутність категорії «податки» в українській фінансовій думці

Джерело: побудовано автором

Отже, податок є комплексною економічною, фінансовою, правовою та історичною категорією. Сутність податку як економічної категорії проявляється у економічних відносинах між державою з одного боку та

фізичними і юридичними особами, з іншого, що виникають в процесі розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту з метою фінансування державою покладених на неї функцій.

Під час встановлення податку обов'язково необхідно визначити такі елементи: платники податку; об'єкт оподаткування; база оподаткування; ставка податку; порядок обчислення податку; податковий період; строк та порядок сплати податку; строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку.

Узагальнення елементів податку згідно положень статті 7 Податкового кодексу України наведене у табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Елементи податку та їх характеристика

Елемент податку	Характеристика
платники податку	фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів
об'єкт оподаткування	майно, товари, дохід (прибуток) або його частина, обороти з реалізації товарів (робіт, послуг), операції з постачання товарів (робіт, послуг) та інші об'єкти, визначені податковим законодавством, з наявністю яких податкове законодавство пов'язує виникнення у платника податкового обов'язку
база оподаткування	фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання
ставка податку	розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування
порядок обчислення податку	обчислення суми податку здійснюється шляхом множення бази оподаткування на ставку податку із/без застосування відповідних коефіцієнтів
податковий період	період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів
строк та порядок сплати податку	період часу, що розпочинається з моменту виникнення податкового обов'язку платника податку із сплати конкретного виду податку і завершується останнім днем строку, протягом якого такий податок чи збір повинен бути сплачений у визначеному порядку
строк та порядок подання звітності про обчислення і сплату податку	документи, що подається платником податків контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання, чи документ, що свідчить про суми доходу, нарахованого (виплаченого) на користь платників податків – фізичних осіб, суми утриманого та/або сплаченого податку
податкова пільга	звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності визначених у законодавстві підстав

Джерело: побудовано автором на основі статті 7 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

В сучасних податкових системах справляються податки, які суттєво відрізняються та об'єктивно необхідною є проведення класифікації податків за певними ознаками.

За економічними ознаками об'єкту:

– податки на споживання – обов’язкові платежі, які стягуються в процесі споживання товарів, робіт і послуг (податок на додану вартість, акцизний податок);

– прибуткові податки – обов’язкові платежі, які стягуються з доходу фізичних і доходу (прибутку) юридичних осіб при їх отриманні (податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств);

– податки на майно – обов’язкові платежі, які стягуються у зв’язку з володінням майном (плата за землю, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки);

– податки на ресурси або ренту – платежі за користування державними природними ресурсами, які, зокрема, виконують функцію перерозподілу природно-ресурсної ренти (екологічний податок, рентна плата за користування надрами для видобування корисних копалин, рентна плата за користування надрами в цілях, не пов’язаних з видобуванням корисних копалин, рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України, рентна плата за спеціальне використання води, рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів).

За формою сплати:

– грошові – податки, які сплачуються у грошовій формі (податки в Україні сплачуються в грошовій формі у національній валюті);

– натуральні – податки, які сплачуються у натуральній формі (натуральні податки справлялися у Середньовіччі та в Радянському Союзі).

За способом перекладення:

– прямі – податки, стягвані в результаті придбання і акумулювання матеріальних благ, які залежать від доходу або майна, і платниками яких безпосередньо є власники цих доходів або майна (податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, екологічний податок).

– непрямі – податки, які визначаються розміром споживання і не залежать від доходу або майна платника, виступають у вигляді надбавки до ціни товару або послуги, і платником яких є кінцевий споживач даного товару або послуги (податок на додану вартість, акцизний податок).

За суб’єктом оподаткування:

– юридичні особи – податки, платниками яких є тільки юридичні особи (податок на прибуток підприємств);

– фізичні особи – податки, платниками яких є тільки фізичні особи (податок на доходи фізичних осіб);

– змішані – податки, платниками яких можуть бути як юридичні, так і фізичні особи (плата за землю).

За рівнем бюджетної системи:

– загальнодержавні податки та збори – обов’язкові платежі, які встановлюються урядом і обов’язкові до сплати за єдиними ставками на всій території країни (податок на додану вартість, податок на прибуток підприємства, податок на доходи фізичних осіб, акцизний податок, екологічний податок);

– місцеві податки та збори – обов’язкові платежі, які встановлюють місцеві органи влади і діють вони тільки на території даного регіону (єдиний податок, податок на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки).

За видом ставки:

– прогресивні – податки, у яких середня податкова ставка підвищується зі збільшенням рівня доходу (до 2015 р. податок на доходи фізичних осіб);

– регресивні – податки, у яких середня ставка податку знижується при збільшенні рівня доходу;

– пропорційні – податки, які ґрунтуються на адвалорних ставках, що встановлюються в однаковому відсотковому відношенні до об’єкта податку без урахування диференціації його величини (податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств)

– тверді – податки, ставки яких встановлені в абсолютних сумах на одиницю обкладання (акцизний податок) або в сумах, кратних неоподаткованому мінімуму доходів громадян.

За способом справляння:

– по декларації – податки, які сплачуються після отримання доходу особою, яка отримала цей дохід (податок на прибуток підприємств);

– за джерелом – податки, які утримуються податковим агентом і сплачуються платником податку до отримання доходу (податок на доходи фізичних осіб);

– по кадастру – податки, які утримуються з об’єктів, диференційованих на групи за певною ознакою, і не залежать від прибутковості об’єкта (плата за землю, транспортний податок).

За періодичністю сплати:

– регулярні – податки, сплата яких має регулярний характер у встановлені законом терміни (податок на додану вартість, податок на прибуток підприємств).

– разові – податки, сплата яких не має регулярного характеру, а здійснюється при настанні певної події або вчиненні певної дії (податок на доходи фізичних осіб у частині оподаткування доходу, отриманого платником податку в результаті прийняття ним у спадщину чи дарунок коштів, майна, майнових чи немайнових прав).

За повнотою прав використання податків:

– закріплені – податки, які закріплені за певним бюджетом (військовий збір, податок на додану вартість, акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), ввізне мито, вивізне мито, рентна плата за транспортування нафти та нафтопродуктів магістральними нафтопроводами та нафтопродуктопроводами територією України, рентна плата за транзитне транспортування трубопроводами аміаку територією України, рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України зараховуються виключно до Державного бюджету України; акцизний податок з реалізації суб’єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів

зараховуються до бюджетів міст республіканського Автономної Республіки Крим та обласного значення, міст Києва та Севастополя, районних бюджетів, бюджетів об'єднаних територіальних громад; податок на майно, єдиний податок, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір зараховуються до бюджетів місцевого самоврядування);

– регулюючі – податки, які можуть надходити до бюджетів різних рівнів бюджетної системи (податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств, екологічний податок, рентна плата за спеціальне використання води, рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів) (табл. 1.2).

Таблиця 1.2

Розподіл надходження податків за рівнями бюджетної системи України

	Загальний фонд			Спеціальний фонд місцевих бюджетів
	Державний бюджет України	Бюджети міст республіканського АРК та обласного значення, міст Києва та Севастополя, районні бюджети, бюджети об'єднаних територіальних громад	Бюджети АРК, обласні бюджети	
Податок на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) на відповідній території України	25%	60%	15%	
Податок на доходи фізичних осіб, що сплачується (перераховується) на території міста Києва	60%	40%		
Податок на прибуток підприємств	90%		10%	
Рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів у частині деревини	50%	50%		
Рентна плата за спеціальне використання води	50%	50%		
Рентна плата за спеціальне користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення	75%	25%	25%	
Екологічний податок	20%			80%

Джерело: побудовано автором на основі статтей 29, 64, 66, 69 Бюджетного кодексу України від 08.07.2010 № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2456-17/stru#Stru>

Згідно бюджетної класифікації⁴:

– податки на доходи, податки на прибуток, податки на збільшення ринкової вартості (код 11000000) – податок та збір на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств;

– податки на власність (код 12000000) – податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, рентна плата за спеціальне використання лісових ресурсів, рентна плата за спеціальне використання води, рентна плата за користування надрами, рентна плата за користування радіочастотним ресурсом України, рентна плата за використання інших природних ресурсів;

– внутрішні податки на товари та послуги (код 14000000) – податок на додану вартість, акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції), акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів;

– податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції (код 15000000) – ввізне та вивізне мито;

– окремі податки і збори, що зараховуються до місцевих бюджетів (код 16000000);

– рентна плата за транспортування, збори на паливно-енергетичні ресурси (код 17000000) – збір у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на природний газ для споживачів усіх форм власності;

– місцеві податки (код 18000000) – податок на майно, збір за місця для паркування транспортних засобів, туристичний збір, єдиний податок;

– інші податки та збори (код 19000000) – екологічний податок, збір за забруднення навколишнього природного середовища.

1.2. Сутність та види податкового менеджменту

Податковий менеджмент як і категорія «податки» є комплексною категорією та її слід розглядати як економічну категорію, вид управлінської діяльності, науку, навчальну дисципліну тощо.

Податковий менеджмент як *економічна категорія* являє собою сукупність норм, методів та правил організації відносин між державою з одного боку та фізичними і юридичними особами, з іншого, що виникають в процесі розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту з метою фінансування державою покладених на неї функцій.

Податковий менеджмент *вид управлінської діяльності* являє собою сукупність дій органів державної влади (посадових осіб, фізичних осіб) з метою виконання цілей та завдань податкової політики.

Податковий менеджмент як *наука* являє собою сукупність знань та наукових поглядів на відносини, що виникають між державою з одного боку та фізичними і юридичними особами, з іншого, що виникають в

⁴ Про бюджетну класифікацію: Наказ Міністерства фінансів України від 14.01.2011 р. № 11 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-11>.

процесі розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту з метою фінансування державою покладених на неї функцій.

Податковий менеджмент можна класифікувати за певними ознаками.

За рівнями: міжнародний, державний, регіональний, корпоративний, персональний.

Міжнародний податковий менеджмент – це сукупність методів і прийомів управління податковими відносинами між кількома країнами.

Державний податковий менеджмент – це сукупність методів і прийомів управління податковою системою в процесі розподілу та перерозподілу валового внутрішнього продукту з метою фінансування державою покладених на неї функцій.

В Україні до бюджетів різних рівнів щороку акумулюються податкові надходження та перерозподіл становить близько четвертої частини валового внутрішнього продукту (ВВП), тобто сукупне податкове навантаження становило в середньому 23–24 % (рис. 1.2).

У 2005–2010 рр. частка валового внутрішнього продукту, що перерозподілялася через податкову систему становила близько 21 % з незначними щорічними коливаннями. За даними Державної казначейської служби України⁵ можна стверджувати про збільшення податкового тиску з 2011 р. податковий тиск збільшився, що пов'язане з податковою реформою та набуттям чинності Податкового кодексу України. Лише у 2011 р. частка податків у ВВП збільшилася з 20,92 до 24,31 %, з незначним зменшенням у 2013–2014 рр. та збільшенням у 2015–2016 рр., досягненням максимального значення протягом досліджуваного періоду на рівні 27,31 %.

Регіональний податковий менеджмент – це сукупність методів і прийомів управління податковими відносинами регіону в процесі розподілу та перерозподілу валового регіонального продукту (частково валового внутрішнього продукту) з метою фінансування регіонального розвитку.

Регіональний податковий менеджмент реалізується шляхом надання органам місцевого самоврядування податкових повноважень та можливості зараховувати надходження від місцевих та загальнодержавних податків до бюджетів різних рівнів (обласних, районних, бюджетів міст, сіл, селищ тощо).

Податкові надходження до місцевих бюджетів України наведено у табл. 1.3 та групування регіонів з утворенням п'яти груп (регіони з найнижчим рівнем податкових надходжень, низьким, середнім, високим та найвищим) з рівними інтервалами наведено у табл. 1.4.

Податкові надходження у регіональному розрізі за останні три бюджетні періоди були досить диференційовані та перевищення максимальних значень над мінімальними становило близько 12 разів.

⁵ Звітність про виконання бюджетів Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>



Рис. 1.2. Динаміка податкових надходжень та їх частка у ВВП у 2007–2015 рр.

Джерело: побудовано автором на основі даних Державної казначейської служби України⁶ та Державної служби статистики України⁷

⁶ Звітність про виконання бюджетів [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>

⁷ Валовий внутрішній продукт у фактичних цінах [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>

Таблиця 1.3

**Податкові надходження до місцевих бюджетів України
у 2013-2015 рр., тис грн**

	2013	2014	2015
Автономна Республіка Крим	4 834 786,1	–	–
області			
Вінницька	2 425 523,2	2 584 369,3	3 069 667,3
Волинська	1 187 349,2	1 287 142,5	1 668 168,4
Дніпропетровська	9 268 782,3	10 122 994,0	11 841 473,1
Донецька	11 226 043,4	8 884 270,0	6 162 557,1
Житомирська	1 860 158,4	2 055 307,5	2 301 722,5
Закарпатська	1 244 347,9	1 343 020,0	1 713 781,1
Запорізька	4 000 840,6	4 153 475,0	4 882 207,1
Івано-Франківська	1 669 340,5	1 735 907,7	2 089 732,2
Київська	4 063 179,0	4 210 685,4	5 135 123,4
Кіровоградська	1 662 386,4	1 824 052,1	2 080 224,9
Луганська	3 931 720,3	2 989 523,4	1 733 254,1
Львівська	3 946 145,6	4 222 754,8	5 334 591,1
Миколаївська	2 001 409,5	2 140 205,7	2 483 912,4
Одеська	4 443 396,5	4 691 353,6	5 695 388,9
Полтавська	3 375 026,5	3 504 722,4	4 040 774,6
Рівненська	1 542 515,0	1 619 350,2	1 813 748,3
Сумська	1 899 829,2	1 965 881,0	2 262 060,2
Тернопільська	1 124 007,9	1 182 265,6	1 460 595,9
Харківська	5 611 875,9	5 822 393,9	6 736 366,9
Херсонська	1 401 286,8	1 466 109,6	1 799 006,2
Хмельницька	1 849 555,6	1 960 168,3	2 299 609,3
Черкаська	2 149 614,4	2 262 666,1	2 659 758,9
Чернівецька	957 517,7	1 002 909,0	1 296 453,5
Чернігівська	1 570 692,5	1 727 268,0	2 033 270,1
міста			
м. Київ	10 849 534,8	11 550 598,3	15 624 913,1
м. Севастополь	1 094 205,1	–	–

Джерело: побудовано автором за даними Міністерства фінансів України⁸

До регіонів-лідерів з найвищим рівнем податкових надходжень протягом всіх досліджуваних років належало місто Київ, оскільки до доходів бюджету міста зараховується частина сплаченого податку на доходи фізичних осіб, податку на прибуток підприємств та фінансових установ, акцизний податок з реалізації суб'єктами господарювання роздрібною торгівлю підакцизних товарів, транспортний податок, також єдиний податок, екологічний податок та податок на нерухоме майно. У 2013-2014 рр. Дніпропетровська область також належала до лідерів податкових надходжень місцевих бюджетів, до проведення антитерористичної операції податкові надходження Донецької області перебували на другому місці після м. Києва.

⁸ Звітність про виконання бюджетів Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>

Таблиця 1.4

Групування регіонів України за рівнем податкових надходжень у 2013-2015 рр., тис грн

Група	2013	2014	2015
	957 518-3 011 223	1 002 909-3 112 447	1 296 454-4 162 145
I	Вінницька, Волинська, Житомирська, Закарпатська, Івано-Франківська, Кіровоградська, Миколаївська, Рівненська, Сумська, Тернопільська, Херсонська, Хмельницька, Черкаська, Чернівецька, Чернігівська, м. Севастополь	Вінницька, Волинська, Житомирська, Закарпатська, Івано-Франківська, Кіровоградська, Луганська, Миколаївська, Рівненська, Сумська, Тернопільська, Херсонська, Хмельницька, Черкаська, Чернівецька, Чернігівська	Вінницька, Волинська, Житомирська, Закарпатська, Івано-Франківська, Кіровоградська, Луганська, Миколаївська, Полтавська, Рівненська, Тернопільська, Херсонська, Хмельницька, Черкаська, Сумська, Чернівецька, Чернігівська
II	3 011 223-5 064 928	3 112 447-5 221 985	4 162 145-7 027 837
	Автономна Республіка Крим, Запорізька, Київська, Луганська, Львівська, Одеська, Полтавська	Запорізька, Київська, Львівська, Одеська, Полтавська	Донецька, Запорізька, Київська, Львівська, Одеська, Харківська
III	5 064 928-7 118 633	5 221 985-7 331 523	7 027 837-9 893 529
	Харківська	Харківська	–
IV	7 118 633-9 172 338	7 331 523-9 441 060	9 893 529-12 759 221
	–	Донецька	Дніпропетровська
V	9 172 338-11 226 043	9 441 060-11 550 598	12 759 221-15 624 913
	Дніпропетровська Донецька, м. Київ	Дніпропетровська, м. Київ	м. Київ

Джерело: побудовано автором за даними Міністерства фінансів України⁹

Можливо відзначити Харківську область, яка мала середній рівень податкових надходжень та належать до III групи у 2013-2014 рр. та II групи у 2015 р. Низький рівень податкових надходжень характерний для АРК (2013 р.), Запорізької, Київської, Львівської, Одеської, Полтавської областей.

До регіонів-аутсайдерів сплачених податків, тобто регіонів першої групи з найнижчим рівнем податкових надходжень, належать Вінницька, Волинська, Житомирська, Закарпатська, Івано-Франківська, Кіровоградська, Миколаївська, Рівненська, Сумська, Тернопільська, Херсонська, Хмельницька, Черкаська, Чернівецька, Чернігівська області та м. Севастополь (2013 р.).

Корпоративний податковий менеджмент – це сукупність методів і прийомів управління податковою діяльністю суб'єкта господарювання із метою оптимізації оподаткування та забезпечення розвитку суб'єкта господарювання.

⁹ Звітність про виконання бюджетів Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146477>

Персональний податковий менеджмент – це сукупність методів і прийомів управління податковими платежами фізичної особи чи домогосподарства.

За часовою ознакою та відповідністю цілям виділяють такі види податкового менеджменту:

– стратегічний – має на меті виконання довгострокових цілей та завдань державної податкової політики на термін до 5 і більше років. На сучасному етапі розвитку податкових відносин пріоритетні стратегічні перспективи визначені у чинному законодавстві (Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020»¹⁰, Програма діяльності Кабінету Міністрів України¹¹, Стратегічний план діяльності Міністерства фінансів України¹², Стратегічний план розвитку ДФС України на 2015-2018 рр.¹³) (рис. 1.3 та 1.4);

Мета реформи - побудова податкової системи, яка є простою, економічно справедливою, з мінімальними затратами часу на розрахунок і сплату податків, створює необхідні умови для сталого розвитку національної економіки, забезпечує достатнє наповнення Державного бюджету України і місцевих бюджетів.

Головними напрямками реформи є

- перехід від наглядово-каральної функції фіскальних органів до обслуговуючої, що допомагає у нарахуванні та проведенні сплати податків, а не має на меті наповнення бюджету за рахунок фінансових санкцій та переплат;
- зменшення кількості податків, їх розміру та спрощення порядку розрахунку і сплати;
- впровадження електронних сервісів для платників податків;
- зменшення податкового навантаження на заробітну плату з метою її дегінізації;
- удосконалення законодавства України, спрямованого на посилення боротьби зі схемами ухилення від сплати податків як юридичними, так і фізичними особами, зокрема удосконалення адміністрування податку на додану вартість, формування системи податкового контролю залежно від ступеня ризику в діяльності платників податків, забезпечення відкритості доступу до інформації про сплату податків, удосконалення законодавства з питань трансфертного ціноутворення, впровадження контролю за видатками фізичних осіб

(Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020»)

Рис. 1.3. Напрями реформування податкової системи України

Джерело: побудовано автором на основі Стратегії сталого розвитку «Україна – 2020» : Указ Президента України від 12 січня 2015 р. № 5/2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5/2015/paran11#n11>

¹⁰ Стратегія сталого розвитку «Україна – 2020» : Указ Президента України від 12.01.2015 р. № 5/2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/5/2015/paran11#n11>

¹¹ Про Програму діяльності Кабінету Міністрів України : Постанова Верховної Ради України від 14.04.2016 р. № 1099-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1099-19>

¹² Про затвердження Стратегічного плану діяльності Міністерства фінансів України на 2015 бюджетний рік та два бюджетних періоди, що настають за плановим (2016–2017 роки) : Наказ Міністерства фінансів України від 16.10.2014 № 1052 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://minfin.kmu.gov.ua/control/uk/publish/article?&art_id=403763&cat_id=392729

¹³ Про затвердження Стратегічного плану розвитку ДФС України на 2015 - 2018 роки : Наказ Державної фіскальної служба України від 12.02.2015 р. № 80 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/diyalnist/-zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/63703.html>

1. Підвищення рівня культури сплати податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування та позиціонування ДФС України як відкритого та готового до конструктивного діалогу з громадськістю та бізнесом органу
2. Формування інформаційного поля про діяльність ДФС України
3. Неупереджене та справедливе застосування законодавства
4. Зменшення адміністративного навантаження на громадян та бізнес
5. Розроблення і впровадження ефективної моделі надання послуг громадянам та бізнесу
6. Розвиток наявних і впровадження інноваційних електронних сервісів для громадян та бізнесу
7. Підвищення ефективності процедур митного контролю
8. Реформування системи притягнення до відповідальності за порушення митних правил
9. Розвиток митної логістики
10. Розвиток митної інфраструктури
11. Підвищення ефективності методів протидії мінімізації сплати податків
12. Посилення функції оцінки та управління ризиками як основи контролю за повнотою сплати податків, зборів та митних платежів
13. Посилення централізованої аналітичної функції
14. Боротьба із злочинністю у митній сфері
15. Активна взаємодія з міжнародними організаціями, що провадять діяльність з питань протидії корупції
16. Розроблення та впровадження комплексної системи протидії корупції у ДФС України
17. Підвищення ефективності управління персоналом у ДФС України
18. Розвиток системи підвищення рівня професійної компетентності та системи безперервного навчання
19. Забезпечення стратегічного управління організацією
20. Активне співробітництво з податковими та митними службами іноземних держав, міжнародними організаціями, а також застосування провідного міжнародного досвіду
21. Проведення регулярної оцінки ефективності роботи структурних підрозділів ДФС України та її територіальних органів, формування системи управління якістю їх роботи
22. Оптимізація організаційної структури ДФС
23. Забезпечення комплексної автоматизації ключових процесів у ДФС України
24. Побудова сучасної та динамічної ІТ- функції
25. Забезпечення високого рівня продуктивності, надійності та безпеки інформаційно-телекомунікаційних систем

(Стратегічний план розвитку ДФС України на 2015 - 2018 роки)

Рис. 1.4. Напрями розвитку та реформування Державної фіскальної служби України

Джерело: побудовано автором на основі Про затвердження Стратегічного плану розвитку ДФС України на 2015 - 2018 роки : Наказ Державної фіскальної служба України від 12.02.2015 р. № 80 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/diyalnist-zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/63703.html>

– тактичний – забезпечує виконання середньострокових цілей та завдань державної податкової політики в межах одного бюджетного року. Протягом останніх років план діяльності Державної фіскальної служби України передбачає визначення головних завдань, відповідальних виконавців та термінів виконання¹⁴;

– оперативний – спрямований на виконання поточних цілей та завдань в межах одного календарного місяця або кварталу.

1.3. Правові засади податкового менеджменту

Податкове законодавство – сукупність нормативно-правових актів, що регулюють податкові відносини, регламентують справляння та адміністрування податків, зборів та інших обов’язкових платежів.

Модель ієрархічної системи нормативно-правових актів податкового менеджменту наведена на рис. 1.5.



Рис. 1.5. Нормативно-правове забезпечення податкового менеджменту

Джерело: побудовано автором на основі статті 3 Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755–VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

¹⁴ План роботи Державної фіскальної служби України на 2016 рік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/data/files/130953.pdf>

1. Конституція України¹⁵ – є основою усього законодавства України, її верховенство у системі нормативних актів України.

Стаття 67 визначає обов'язок кожного сплачувати податки та збори в порядку і розмірах, встановлених законом. Усі громадяни щорічно подають до податкових інспекцій за місцем проживання декларації про свій майновий стан та доходи за минулий рік у порядку, встановленому законом.

У Конституції України в загальній формі юридично закріплюються питання оподаткування. Стаття 73 не допускає вирішення питань податків та бюджету на референдумах, натомість виключно законами України встановлюються система оподаткування, податки та збори (стаття 92).

Стаття 116 визначає повноваження Кабінету Міністрів України, в тому числі забезпечення проведення податкової політики. Територіальні громади села, селища, міста безпосередньо або через утворені ними органи місцевого самоврядування мають право на встановлення місцевих податків і зборів (стаття 143).

2. *Податковий кодекс України* – основний уніфікований нормативно-правовий акт, призначений регулювати відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, зокрема, визначає вичерпний перелік податків та зборів, що справляються в Україні, та порядок їх адміністрування, платників податків та зборів, їх права та обов'язки, компетенцію контролюючих органів, повноваження і обов'язки їх посадових осіб під час здійснення податкового контролю, а також відповідальність за порушення податкового законодавства.

Податковий кодекс України¹⁶ набрав чинності з 1 січня 2011 р., прийнятий був у грудні 2010 р., налічував 20 розділів та 340 статей (станом на кінець 2015 р. кількість статей була збільшена до 357).

Структура Податкового кодексу України станом на 01.06.2017 р. наведена на рис. 1.6.

3. Правила оподаткування товарів, що переміщуються через митний кордон України, визначаються Податковим кодексом України, крім правил оподаткування товарів митом, які встановлюються Митним кодексом України та іншими законами з питань митної справи. Митним кодексом України регламентує визначення митної вартості товарів, застосування митних режимів, організації митного контролю, призначення та основні завдання органів доходів і зборів.

Розділ IX визначає загальні положення щодо митних платежів, тобто оподаткування митними платежами товарів, що переміщуються через митний кордон України: мито та його види, платників та об'єкти оподаткування митом, ставки мита та тарифні преференції, порядок і форми сплати митних платежів.

¹⁵ Конституція України [Електронний ресурс] від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР із змінами, внесеними згідно із Законами України від 08.12.2004 р. № 2222-IV, від 01.02.2011 р. № 2952-VI, від 19.09.2013 р. № 586-VII, від 21.02.2014 р. № 742-VII. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80/ed20160315>

¹⁶ Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

РОЗДІЛ I.
ЗАГАЛЬНІ ПОЛОЖЕННЯ

Глава 1. Загальні положення
Глава 2. Податкова звітність
Глава 3. Податкові консультації
Глава 4. Визначення суми податкових та/або грошових зобов'язань платника податків, порядок їх сплати та оскарження рішень контролюючих органів
Глава 5. Податковий контроль
Глава 6. Облік платників податків
Глава 7. Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності
Глава 8. Перевірки
Глава 9. Погашення податкового боргу платників податків
Глава 10. Застосування міжнародних договорів та погашення податкового боргу за запитами компетентних органів іноземних держав
Глава 11. Відповідальність
Глава 12. Пеня

РОЗДІЛ II.
АДМІНІСТРУВАННЯ
ПОДАТКІВ, ЗБОРІВ,
ПЛАТЕЖІВ

РОЗДІЛ III.
ПОДАТОК НА ПРИБУТОК
ПІДПРИЄМСТВ

РОЗДІЛ IV.
ПОДАТОК НА ДОХОДИ
ФІЗИЧНИХ ОСІБ

РОЗДІЛ V.
ПОДАТОК НА ДОДАНУ
ВАРТІСТЬ

РОЗДІЛ VI.
АКЦИЗНИЙ ПОДАТОК

РОЗДІЛ VIII.
ЕКОЛОГІЧНИЙ ПОДАТОК

РОЗДІЛ IX.
РЕНТНА ПЛАТА

РОЗДІЛ XII.
ПОДАТОК НА МАЙНО

РОЗДІЛ XIV.
СПЕЦІАЛЬНІ ПОДАТКОВІ
РЕЖИМИ

Глава 1. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності

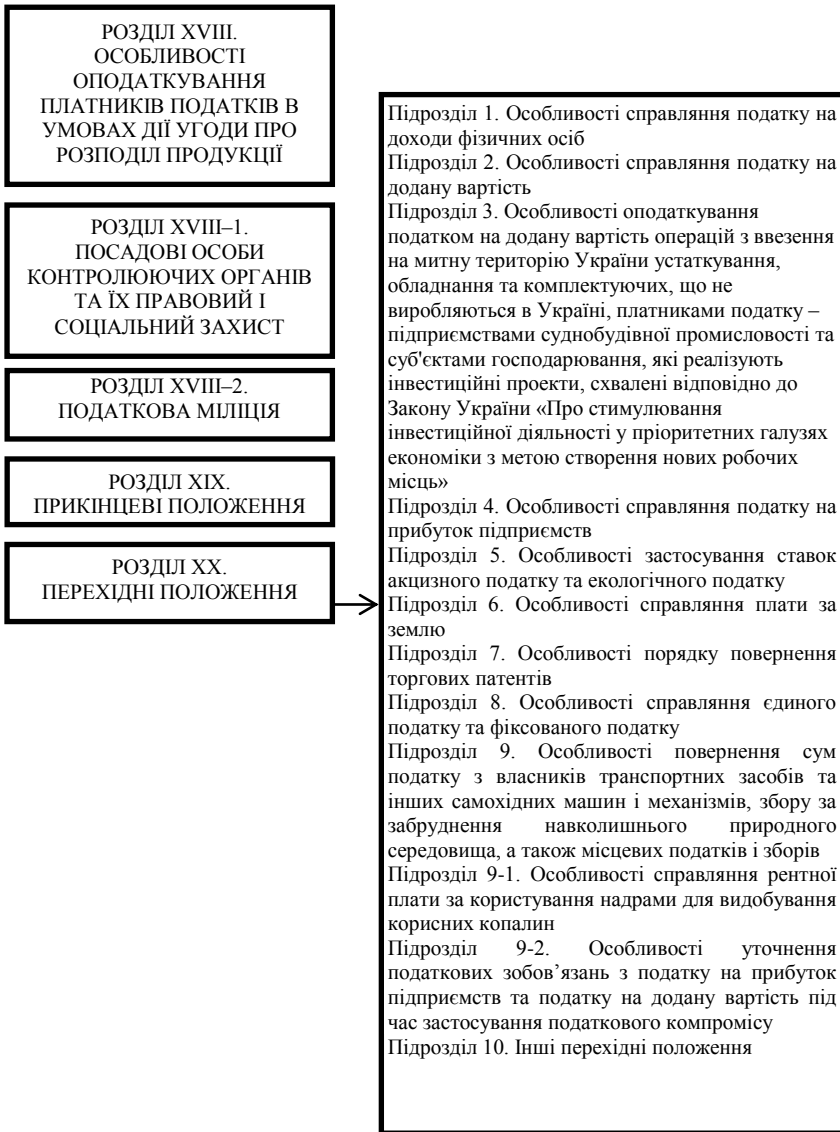


Рис. 1.6. Структура Податкового кодексу України

Джерело: побудовано автором на основі Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

Якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені Податковим кодексом України, застосовуються правила міжнародного договору.

Доповненням до Податкового та Митного кодексів України, міжнародних договорів є нормативно-правові акти, прийняті на підставі та на виконання Податкового кодексу України та законів з питань митної справи; рішення Верховної Ради АРК, органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів. Нормативно-правові акти, які регламентують податкові відносини включають:

- укази Президента України («Про заходи щодо протидії зменшенню податкової бази і переміщенню прибутків за кордон» від 28.04.2016 р. № 180/2016¹⁷),

- постанови Верховної Ради України («Про вдосконалення діяльності органів доходів і зборів» від 28.02.2014 р. № 838–VII¹⁸),

- постанови Кабінету Міністрів України («Про Державну фіскальну службу України» від 21.05.2014 р. № 236¹⁹, «Про утворення територіальних органів Державної фіскальної служби та визнання такими, що втратили чинність, деяких актів Кабінету Міністрів України» від 06.08.2014 р. №311, «Деякі питання електронного адміністрування податку на додану вартість» від 16.10.2014 р. № 56),

- розпорядження Кабінету Міністрів України («Про затвердження Стратегічного плану розвитку Міністерства доходів і зборів на 2013 - 2018 роки» від 23.10.2013 р. N 869-р, «Про утворення Університету державної фіскальної служби України» від 11.11.2015 р. № 1184–р),

- накази Міністерства фінансів України («Про затвердження Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість» від 14.11.2014 р. № 1130, «Про затвердження форми податкової декларації про майновий стан і доходи та Інструкції щодо заповнення податкової декларації про майновий стан і доходи» від 02.10.2015 р. № 859, «Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств» від 20.10.2015 р. № 897, «Про затвердження форми податкової накладної та Порядку заповнення податкової накладної» від 31.12.2015 р. № 1307, «Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість» від 28.01.2016 р. № 21),

- накази та листи Державної фіскальної служби України.

¹⁷ Про заходи щодо протидії зменшенню податкової бази і переміщенню прибутків за кордон : Указ Президента України від 28.04.2016 р. № 180/2016 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.president.gov.ua/documents/1802016-19966>.

¹⁸ Про вдосконалення діяльності органів доходів і зборів : Постанова Верховної Ради України від 28.02.2014 р. № 838–VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/838-VII>.

¹⁹ Про Державну фіскальну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 21.05.2014 р. № 236 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>.

1.4. Інституційні суб'єкти податкового менеджменту

Інституційними суб'єктами податкового менеджменту є учасники податкових відносин, що наділені відповідними повноваженнями. Склад інституційних суб'єктів суттєво відрізняється залежно від рівня податкового менеджменту.

Інституційними суб'єктами державного податкового менеджменту виступають органи законодавчої та виконавчої влади: Верховна Рада України, Рахункова палата, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України, Державна фіскальна служба України, Державна казначейська служба України та інші.

Верховна Рада України є найвищим законодавчим органом, що визначає податкову політику держави, встановлює на території України загальнодержавні податки та збори і визначає:

- перелік та елементи загальнодержавних податків та зборів;
- перелік та елементи місцевих податків та зборів, установа яких належить до компетенції сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад.

В структурі Верховної Ради України функціонує Комітет з питань податкової та митної політики, який здійснює законопроектну, організаційну та контрольну функції за такими предметами відання:

- система оподаткування, загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі), місцеві податки та збори, інші доходи бюджетів неподаткового характеру, а також страхові нарахування на фонд оплати праці;

- організація та діяльність податкових органів, податкової міліції;

- податкові пільги;

- податковий борг та/або податкові зобов'язання;

- митна справа та митні тарифи;

- діяльність митних органів;

- законодавче регулювання ринку спирту, алкоголю і тютюну;

- оподаткування та діяльність державних лотерей і грального бізнесу;

- бухгалтерський облік та звітність, аудиторська діяльність²⁰.

До повноважень *Верховної Ради Автономної Республіки Крим* належать:

- установа на території Автономної Республіки Крим рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин (крім рентної плати за користування надрами для видобування корисних копалин загальнодержавного значення), рентної плати за користування надрами в цілях, не пов'язаних з видобуванням корисних копалин, у межах їх граничних ставок;

- зміна розміру ставок рентної плати у межах її граничних ставок;

²⁰ Комітету з питань податкової та митної політики [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://kompmp.rada.gov.ua/kompmp/control/uk/index>

– визначення розміру і надання додаткових податкових пільг у межах сум, що надходять до бюджету Автономної Республіки Крим.

Кабінет Міністрів України є найвищим органом виконавчої влади, що забезпечує проведення державної фінансової та податкової політики, в тому числі розробляє і здійснює загальнодержавні програми економічного, науково-технічного, соціального і культурного розвитку України; розробляє проект закону про Державний бюджет України і забезпечує виконання затвердженого Верховною Радою України Державного бюджету України, подає Верховній Раді України звіт про його виконання тощо.

Міністерство фінансів України є головним органом у системі центральних органів виконавчої влади з формування та забезпечення реалізації державної фінансової, бюджетної, а також податкової і митної політики (крім адміністрування податків, зборів, митних платежів та реалізації податкової і митної політики). Міністерство фінансів України вносить у встановленому порядку пропозиції щодо щорічного перегляду ставок податків і зборів, установлених у фіксованому значенні, для компенсації інфляційного впливу на обсяг надходжень до бюджету; здійснює узгодження рішення про надання розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань чи податкового боргу стосовно загальнодержавних податків та зборів на строк, що виходить за межі одного бюджетного року тощо.

Державна фіскальна служба України (далі – ДФС) є центральним органом виконавчої влади, який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Державну фіскальну службу утворено у травні 2014 р., проте державна податкова політика в Україні реалізується з 1990 р. та різні органи виконавчої влади забезпечували її реалізацію: Державна податкова інспекція України, Державна податкова адміністрація України, Державна податкова служба України, Міністерство доходів та зборів України.

Основні завдання Державної фіскальної служби України зображені на рис. 1.7.

Державна фіскальна служба України відповідно до покладених на неї завдань у частині реалізації державної податкової політики:

1) узагальнює практику застосування законодавства з питань, що належать до компетенції ДФС, розробляє пропозиції щодо вдосконалення законодавчих актів, актів Президента України та Кабінету Міністрів України, нормативно-правових актів міністерств та подає їх Міністру фінансів;

2) розробляє проекти законів України, актів Президента України, Кабінету Міністрів України, наказів Мінфіну;

3) розробляє форми податкових декларацій (розрахунків), звітності та інших документів;

Основні завдання Державної фіскальної служби України

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

внесення на розгляд Міністра фінансів пропозицій щодо забезпечення формування державної податкової політики, а також:

- державної політики у сфері державної митної справи;
- державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, здійснення контролю за надходженням до бюджетів та державних цільових фондів податків і зборів, митних та інших платежів;
- державної політики у сфері контролю за виробництвом та обігом спирту, алкогольних напоїв і тютюнових виробів;
- державної політики з адміністрування єдиного внеску, а також боротьби з правопорушеннями під час застосування законодавства з питань сплати єдиного внеску;
- державної політики у сфері контролю за своєчасністю здійснення розрахунків в іноземній валюті, дотриманням порядку проведення готівкових розрахунків, а також за наявністю ліцензій на провадження видів господарської діяльності, що підлягають ліцензуванню, торгових патентів

Рис. 1.7. Основні завдання Державної фіскальної служби України

Джерело: побудовано автором на основі Про Державну фіскальну службу України : Постанова Кабінету Міністрів України від 21 травня 2014 р. № 236 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/236-2014-%D0%BF>

4) здійснює адміністрування податків і зборів, митних та інших платежів, єдиного внеску, забезпечує контроль за своєчасністю, достовірністю, повнотою їх нарахування та сплати до бюджету і відповідних позабюджетних фондів;

5) контролює своєчасність подання платниками податків та єдиного внеску звітності, своєчасність, достовірність, повноту нарахування та сплати податків і зборів, єдиного внеску, митних та інших платежів;

6) здійснює контроль за дотриманням податкового і митного законодавства, законодавства щодо трансфертного ціноутворення, законодавства щодо адміністрування єдиного внеску та іншого законодавства;

7) здійснює облік платників податків та єдиного внеску, осіб, які здійснюють операції з товарами, що перебувають під митним контролем, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням;

8) забезпечує ведення обліку податків і зборів, платежів;

9) здійснює диференціацію платників податків;

10) здійснює застосування адміністративного арешту (арешту) майна платників податків та/або зупинення видаткових операцій на їх рахунках у банках, фінансових санкцій до платників єдиного внеску;

11) здійснює погашення податкового боргу платників податків, а також стягнення своєчасно ненарахованих та/або несплачених сум єдиного внеску з платників єдиного внеску;

12) організовує роботу та здійснює контроль за проведенням роботи з відстрочення, розстрочення та реструктуризації грошових зобов'язань та/або податкового боргу, а також недоїмки із сплати єдиного внеску; приймає рішення про розстрочення та відстрочення грошових зобов'язань та/або податкового боргу та повідомляє Мінфіну про прийняті рішення про розстрочення або відстрочення грошових зобов'язань платників податків чи податкового боргу на строк, що виходить за межі одного бюджетного періоду та/або більше бюджетних років; організовує списання безнадійного податкового боргу та недоїмки із сплати єдиного внеску;

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

14) здійснює контроль за:

дотриманням суб'єктами зовнішньоекономічної діяльності і громадянами порядку переміщення товарів, транспортних засобів через митний кордон України;

застосуванням заходів тарифного та нетарифного регулювання під час переміщення товарів через митний кордон України і після завершення операцій митного контролю та митного оформлення;

правильністю визначення митної вартості товарів, а також за правильністю визначення країни походження та класифікації згідно з Українською класифікацією товарів зовнішньоекономічної діяльності (УКТЗЕД) товарів, що переміщуються через митний кордон України;

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

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

17) надає повноваження на провадження діяльності з надання митним органам фінансових гарантій забезпечення сплати митних платежів;

18) здійснює провадження у справах про порушення митних правил та у справах про адміністративні правопорушення;

19) провадить дослідження і експертну діяльність у податковій та митній сферах;

20) проводить аналіз та здійснює управління ризиками з метою визначення форм і обсягів митного та податкового контролю;

21) надає консультації відповідно до Податкового та Митного кодексів України, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску;

22) проводить періодичне узагальнення податкових консультацій, затверджує узагальнюючі податкові консультації;

23) забезпечує розвиток, здійснює впровадження і технічне супроводження інформаційних, телекомунікаційних та інформаційно-телекомунікаційних систем і технологій, автоматизацію процедур, зокрема контроль за повнотою та правильністю виконання митних формальностей, організовує впровадження електронних сервісів для суб'єктів господарювання;

24) взаємодіє та здійснює обмін інформацією з органами державної влади, державними органами іноземних держав, міжнародними організаціями;

25) звертається до суду;

26) проводить аналіз надходження податків і зборів, інших платежів, вивчає вплив макроекономічних показників і змін законодавства на надходження податків, інших платежів, розробляє пропозиції щодо збільшення їх обсягу та зменшення втрат бюджету;

27) подає Мінфіну на основі макроекономічних показників та тенденцій розвитку світової економіки пропозиції щодо визначення прогнозних (індикативних) показників доходів державного бюджету для складення проекту закону про Державний бюджет України на відповідний рік;

28) складає звітність щодо стану розрахунків платників податків із бюджетом та сплати єдиного внеску, а також інших показників роботи за напрямками діяльності ДФС;

29) організовує роботу, пов'язану із замовленням марок акцизного податку, їх зберіганням, продажем, відбором зразків з метою проведення експертизи щодо їх автентичності та здійсненням контролю за наявністю таких марок на пляшках (упаковках) з алкогольними напоями і пачках (упаковках) тютюнових виробів під час їх транспортування, зберігання і реалізації;

30) отримує і реєструє заяви, повідомлення та іншу інформацію про кримінальні та інші правопорушення у сфері оподаткування та бюджетній сфері, приймає щодо них рішення;

31) виявляє кримінальні та інші правопорушення у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах, а також встановлює місцезнаходження платників податків, опитує їх засновників, посадових осіб;

32) здійснює розшук осіб, які переховуються від слідства та суду за кримінальні правопорушення у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах;

33) вживає заходів для виявлення, аналізу та перевірки фінансових операцій, які можуть бути пов'язані з легалізацією (відмиванням) доходів, одержаних злочинним шляхом, або фінансуванням тероризму;

34) виявляє причини та умови, що призвели до вчинення кримінальних та інших правопорушень у сфері оподаткування, митній та бюджетній сферах, вживає заходів до їх усунення;

35) отримує від органів, що здійснюють державний фінансовий контроль, матеріали ревізій та іншу інформацію в разі виявлення фактів порушення законодавства;

36) застосовує санкції за несвоєчасність подання звітності;

37) здійснює погашення заборгованості з інших платежів, що віднесені до компетенції ДФС;

38) здійснює контроль за дотриманням виконавчими комітетами сільських і селищних рад порядку прийняття та обліку податків і зборів від платників податків, своєчасністю і повнотою перерахування зазначених сум до бюджету;

39) здійснює контроль за правомірністю бюджетного відшкодування податку на додану вартість;

40) оприлюднює на єдиному веб-порталі та в офіційному друкованому виданні ДФС акти та інші офіційні документи з питань, що належать до її компетенції;

41) проводить перевірки і звірки платників податків (крім Національного банку), у тому числі після проведення митного контролю та митного оформлення;

42) проводить контрольні розрахункові операції до початку перевірки платника податків щодо дотримання ним порядку проведення готівкових розрахунків та застосування реєстраторів розрахункових операцій;

43) підтверджує статус податкового резидента України.

Державна фіскальна служба України для виконання покладених на неї завдань має право:

1) залучати до виконання окремих робіт, участі у вивченні деяких питань вчених і фахівців, працівників центральних і місцевих органів виконавчої влади, а також підприємств, установ та організацій;

2) отримувати безоплатно від державних органів та органів місцевого самоврядування, підприємств, установ, організацій незалежно від форми власності та їх посадових осіб, а також від громадян та їх об'єднань інформацію, документи і матеріали, необхідні для виконання покладених на неї завдань, а також фінансову і статистичну звітність;

3) скликати наради, утворювати комісії та робочі групи, проводити наукові конференції, семінари з питань, що належать до її компетенції;

4) користуватися відповідними інформаційними базами даних державних органів, державною системою урядового зв'язку та іншими технічними засобами;

5) запрошувати платників податків або їх представників для перевірки правильності нарахування та своєчасності сплати податків, зборів, митних та інших платежів;

6) під час проведення перевірок у платників податків – фізичних осіб, а також у посадових осіб платників податків – юридичних осіб перевіряти документи, що посвідчують особу;

7) отримувати від платників податків, а також надавати документи в електронному вигляді;

8) вимагати під час документальних перевірок від платників податків, що перевіряються, проведення інвентаризації основних фондів, товарно-матеріальних цінностей, коштів;

9) вимагати від платників податків, що перевіряються, зняття залишків товарно-матеріальних цінностей, готівки;

10) вимагати під час проведення перевірок виготовлення і надання засвідчених підписом платника податків або його посадовою особою та скріплених печаткою (за її наявності) копій первинних документів, які свідчать про порушення податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на ДФС, та отримувати їх у платників податків у встановленому Податковим кодексом України порядку;

11) вимагати під час проведення перевірок від посадових або службових осіб платника податків залучення повноважних осіб для спільного з працівниками ДФС зняття показань внутрішніх та зовнішніх лічильників, якими обладнані технічні пристрої, що використовуються у процесі провадження діяльності, яка перевіряється;

12) вилучати під час проведення перевірок у підприємств, установ та організацій, фізичних осіб – підприємців та фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність, копії документів, що підтверджують заниження розміру заробітної плати (доходу) та інших виплат, на які нараховується єдиний внесок;

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

14) надсилати платникам податків у разі виявлення порушень вимог законодавства письмові запити щодо надання засвідчених належним чином копій документів, безпосередньо пов'язаних із виявленими порушеннями;

15) вимагати від керівників та відповідних посадових осіб фізичних і юридичних осіб – платників податків, які перевіряються, припинення дій, що перешкоджають здійсненню законних повноважень службовими (посадовими) особами ДФС, усунення виявлених порушень податкового, митного та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на ДФС, та контролювати виконання законних вимог службових (посадових) осіб ДФС;

16) проводити, зокрема у взаємодії з іншими правоохоронними органами, спеціальні заходи, у тому числі контрольовані поставки щодо виявлення, попередження, припинення контрабанди наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів та прекурсорів, а також заходи з переміщення товарів під негласним контролем;

17) організувати взаємодію і обмін інформацією з митними, правоохоронними органами та іншими органами іноземних держав з питань протидії незаконному переміщенню наркотичних засобів, психотропних речовин, їх аналогів та прекурсорів;

18) визначати суми податкових і грошових зобов'язань платників податків;

19) порушувати питання про притягнення до відповідальності осіб, винних у порушенні податкового, митного, бюджетного законодавства та законодавства про єдиний внесок;

20) отримувати від органів виконавчої влади необхідну інформацію, пов'язану з обчисленням та сплатою податків, зборів, платежів, а також відомості, необхідні для проведення аналізу фінансово-господарської діяльності підприємств, установ та організацій усіх форм власності;

21) отримувати безоплатно від платників податків, а також від установ Національного банку, банків та інших фінансових установ довідки та/або копії документів про наявність банківських рахунків, а на підставі рішення суду – інформацію про обсяг та обіг коштів на рахунках, зокрема про неадекватності валютної виручки від суб'єктів господарювання;

22) отримувати безоплатно від органів державної влади, Національного банку, органів місцевого самоврядування, інших суб'єктів під час здійснення ними владних управлінських функцій, зокрема на виконання делегованих повноважень, від юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців, самозайнятих осіб, податкових агентів, фізичних осіб інформацію, необхідну для забезпечення реєстрації та обліку платників податків, об'єктів оподаткування та об'єктів, пов'язаних з оподаткуванням, для формування та ведення Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб та інших реєстрів, Державного реєстру фізичних осіб – платників податків;

23) стягувати з установ банків та інших фінансово-кредитних установ пеню за несвоєчасне виконання ними рішень суду та доручень платників податків про сплату податків та інших платежів;

24) отримувати від нотаріусів на письмові запити інформацію про вступ фізичної особи у права спадкоємця з обов'язковим зазначенням повних даних про таку особу та даних про майно, отримане за правом спадкування;

25) звертатися у передбачених законом випадках до суду;

26) вчиняти правочини, спрямовані на забезпечення виконання функцій, передбачених законодавством.

Інституційними суб'єктами регіонального податкового менеджменту виступають органи місцевого самоврядування. Сільські, селищні, міські ради та ради об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, в межах своїх повноважень приймають рішення про встановлення місцевих податків та зборів. При прийнятті рішення про встановлення місцевих податків та зборів обов'язково визначаються об'єкт оподаткування, платник податків і зборів, розмір ставки, податковий період та інші обов'язкові елементи. Не дозволяється сільським, селищним, міським радам та радам об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, встановлювати індивідуальні пільгові ставки місцевих податків та зборів

для окремих юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців і фізичних осіб або звільняти їх від сплати таких податків та зборів.

До повноважень сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, щодо податків та зборів належать:

- встановлення ставок місцевих податків та зборів в межах ставок, визначених Податковим кодексом України;
- визначення переліку податкових агентів;
- до початку наступного бюджетного періоду прийняття рішення про встановлення місцевих податків та зборів, зміну розміру їх ставок, об'єкта оподаткування, порядку справляння чи надання податкових пільг, яке тягне за собою зміну податкових зобов'язань платників податків та яке набирає чинності з початку бюджетного періоду.

Інституційними суб'єктами корпоративного податкового менеджменту є суб'єкти господарської діяльності як учасники податкових відносин із державою та органами місцевого самоврядування.

Завдання для самоконтролю

1. Охарактеризуйте розвиток світової фінансової думки про податки та їх роль у соціально-економічному житті суспільства.
2. Визначте сутність податкового менеджменту та його види.
3. Як змінювався склад податків, зборів та інших обов'язкових платежів, що справлялися в Україні?
4. Охарактеризуйте правові засади податкового менеджменту.
5. Які виокремлюють функції податків?
6. Які елементи податку визначені у чинному законодавстві?
7. За якими ознаками класифікуються податки?
8. Яка ознака покладена для поділу податків на прямі та непрямі податки?
9. Охарактеризуйте основні переваги і недоліки прямого оподаткування.
10. Охарактеризуйте основні переваги і недоліки непрямих оподаткування.

Глосарій

База оподаткування – це фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання.

Базовий податковий (звітний) період – період, за який платник податків зобов'язаний здійснювати розрахунки податків, подавати податкові декларації (звіти, розрахунки) та сплачувати до бюджету суми податків та зборів, крім випадків, коли контрольною органом зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

Бюджет – план формування та використання фінансових ресурсів для забезпечення завдань і функцій, які здійснюються відповідно органами державної влади, органами влади Автономної Республіки Крим, органами місцевого самоврядування протягом бюджетного періоду.

Бюджетна класифікація – єдине систематизоване згрупування доходів, видатків, кредитування, фінансування бюджету, боргу відповідно до законодавства України та міжнародних стандартів.

Загальнодержавні податки та збори – податки та збори, що є обов'язковими до сплати на усій території України.

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

Місцеві податки та збори – податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених Податковим кодексом України, рішеннями сільських, селищних, міських рад та рад об'єднаних територіальних громад, що створені згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, у межах їх повноважень і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

Платники податків – фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів.

Податкова пільга – передбачене законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності визначених підстав.

Податковий агент – особа, на яку покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються, надаються) платнику, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків.

Податковий обов'язок – обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору.

Податковий період – період часу, з урахуванням якого відбувається обчислення та сплата окремих видів податків та зборів.

Податок – обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку.

Ставка податку – розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування.

Література для поглибленого вивчення теми

1. Воронкова О. М. Інституціональні засади податкового менеджменту [Електронний ресурс] / О. М. Воронкова // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. - 2013. - № 2. - С. 22-33. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/znpuudpds_2013_2_5

2. Воронкова, О. М. Податковий менеджмент в Україні: особливості, проблеми, перспективи : монографія / О. М. Воронкова. - Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2012. - 391 с.

3. Долгий О. О. Державно-владні аспекти податкового менеджменту [Електронний ресурс] / О. О. Долгий // Наукові записки Інституту законодавства Верховної Ради України. - 2014. - № 1. - С. 111-115. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nzizrvu_2014_1_23
4. Крупка М. І. Формування та особливості корпоративного податкового менеджменту в сучасних умовах господарювання [Електронний ресурс] / М. І. Крупка, В. М. Кміть, Л. П. Ткачик // Фінанси України. - 2014. - № 3. - С. 69-82. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Fu_2014_3_8
5. Левицька С. О. Податковий менеджмент на макрорівні: вітчизняна та міжнародна практики впровадження [Електронний ресурс] / С. О. Левицька, А. Ф. Цимбалюк // Наукові записки [Національного університету "Острозька академія"]. Сер. : Економіка. - 2011. - Вип. 16. - С. 69-76. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Nznuoa_2011_16_12
6. Лещух І. В. Концептуальні основи функціонування системи державного податкового менеджменту в Україні [Електронний ресурс] / І. В. Лещух, Н. Р. Олійник // Регіональна економіка. - 2014. - № 4. - С. 187-193. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/regek_2014_4_23
7. Палей, С. Б. Генезис податкового менеджменту в Україні: проблеми й рішення : монографія / С. Б. Палей. - Донецьк : Донбас, 2013. - 378 с.
8. Пузирьова П. В. Характеристика податкового менеджменту та ознаки його ефективності в сучасних умовах [Електронний ресурс] / П. В. Пузирьова, Ю. Г. Ковальська // Формування ринкових відносин в Україні. - 2012. - № 2. - С. 36-39. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2012_2_10
9. Ревенко О. В. Стратегічні та тактичні аспекти податкового менеджменту [Електронний ресурс] / О. В. Ревенко, Т. В. Ревенко // Теорія та практика державного управління. - 2013. - Вип. 1. - С. 261-270. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tpdu_2013_1_36
10. Тарасюк М. В. Основні види та принципи державного податкового менеджменту [Електронний ресурс] / М. В. Тарасюк // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. - 2013. - Вип. 3. - С. 283-288. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei_2013_3_51
11. Тарасюк М. В. Теоретичні засади державного податкового менеджменту [Електронний ресурс] / М. В. Тарасюк // Сталій розвиток економіки. - 2013. - № 3. - С. 3-8. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_3_2
12. Ткачик Л. П. Особливості функціонування корпоративного податкового менеджменту [Електронний ресурс] / Л. П. Ткачик // Бізнес Інформ. - 2013. - № 12. - С. 333-338. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/binf_2013_12_61
13. Цуркан І. М. Сутність та зміст функцій податкового менеджменту підприємства [Електронний ресурс] / І. М. Цуркан // Економічний вісник Національного гірничого університету. - 2005. - № 4. - С. 93-98. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evngu_2005_4_16
14. Чеснакова Л. С. Концептуальна модель податкового менеджменту підприємства [Електронний ресурс] / Л. С. Чеснакова, Ю. А. Малахова // Вісник Національного транспортного університету. - 2013. - № 28. - С. 519-524. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vntu_2013_28_74