

Волинський національний університет імені Лесі Українки

Факультет економіки та управління

Кафедра фінансів

Наталія Проць, Наталія Матвійчук

ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ

Конспект лекцій

Луцьк – 2022

УДК 336.22:658

П 84

Рекомендовано до опублікування науково-методичною радою Волинського національного університету імені Лесі Українки

(протокол № від _____ 2022 р.).

Рецензенти:

Дзямулич М.І. – к.е.н., доцент кафедри фінансів Луцького національного університету

Волинець І.Г. – к.е.н., доцент кафедри менеджменту та адміністрування Волинського національного університету імені Лесі Українки

Проць Н. В., Матвійчук Н.В.

П 84 Податковий менеджмент: конспект лекцій. Луцьк: Волинський національний університет імені Лесі Українки, 2022. 104 с.

У навчальному виданні викладені теоретичні, методичні та практичні основи податкового менеджменту, загальні підходи податкового планування на макро- та макрорівнях. Конспект лекцій з дисципліни «Податковий менеджмент» є складовою частиною нормативно-методичного забезпечення навчального процесу для підготовки фахівців освітньо ступеня «магістр». Рекомендовано студентам 5 курсу спеціальності 072 «Фінанси, банківська справа та страхування». Методичне видання призначено для студентів економічних спеціальностей закладів вищої освіти, аспірантів, слухачів курсів перепідготовки та підвищення кваліфікації.

УДК 336.22:658

© Проць Н. В., Матвійчук Н.М. 2022

© Волинський національний університет імені Лесі Українки, 2022

Зміст

Вступ	5
ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 1.	
Тема 1. Теоретичні та правові засади податкового менеджменту	6
Тема 2. Організаційні основи податкового менеджменту	11
Тема 3. Податкове прогнозування та планування як складова податкового менеджменту	18
Тема 4. Податкове регулювання	26
Тема 5. Податкове адміністрування	36
ЗМІСТОВИЙ МОДУЛЬ 2.	
Тема 6. Податковий контроль	53
Тема 7. Відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства	62
Тема 8. Теоретичні основи корпоративного податкового менеджменту	77
Тема 9. Податкове планування	82
Тема 10. Податкове бюджетування	93
Список використаної літератури	101

ВСТУП

«Податковий менеджмент» входить до блоку нормативних дисциплін спеціальностей 072 «Фінанси, банківська справа та страхування».

Пререквізитами дисципліни є набуті знання з фінансів, податкової системи та бюджетної системи, загальні та фахові знання, отримані на першому (бакалаврському) рівні вищої освіти.

Змістом навчальної дисципліни «Податковий менеджмент» передбачено вивчення законодавчих та організаційних основ податкового менеджменту, знання яких формують компетентних спеціалістів з високою організаційною культурою, професійною підготовкою та особистісними якостями у сфері оподаткування та податкового контролю. Вивчення студентами норм податкового менеджменту дасть можливість їм, майбутнім спеціалістам юридично грамотно виконувати свої обов'язки робітників податкової служби, вчасно і сповна поповнювати бюджети всіх рівнів, не порушуючи при цьому прав платників податків.

У конспекті розкрито: сутність податкового менеджменту, теоретичні, правові та організаційні основи податкового менеджменту; податкове прогнозування та планування як складова податкового менеджменту; податкове регулювання, адміністрування; податковий контроль; відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства; теоретичні основи корпоративного податкового менеджменту; податкове планування та бюджетування.

У процесі вивчення дисципліни «Податковий менеджмент» студенти набудуть такі компетентності:

Загальні компетентності (ЗК)

ЗК4. Вміння виявляти, ставити та вирішувати проблеми.

ЗК5. Здатність приймати обґрунтовані рішення.

Спеціальні (фахові) компетентності (СК)

СК3. Здатність застосовувати управлінські навички у сфері фінансів, банківської справи та страхування.

СК4. Здатність оцінювати дієвість наукового, аналітичного і методичного інструментарію для обґрунтування управлінських рішень у сфері фінансів, банківської справи та страхування.

СК6. Здатність застосовувати міждисциплінарні підходи при розв'язанні складних задач і проблем у сфері фінансів, банківської справи та страхування.

Програмні результати

ПР09. Застосовувати управлінські навички у сфері фінансів, банківської справи та страхування.

ПР11. Застосовувати поглиблені знання в сфері фінансового, банківського та страхового менеджменту для прийняття рішень.

ПР12. Обґрунтувати вибір варіантів управлінських рішень у сфері фінансів, банківської справи та страхування та оцінювати їх ефективність з урахуванням цілей, наявних обмежень, законодавчих та етичних аспектів.

ПР13. Оцінювати ступінь складності завдань при плануванні діяльності та опрацюванні її результатів.

Тема 1. Теоретичні та правові засади податкового менеджменту

План

1. *Поняття податкового менеджменту*
2. *Податкове законодавство України та його принципи*
3. *Сутність, елементи та види податків*

1.1. *Поняття податкового менеджменту*

Управління визначається як сукупність прийомів та методів цілеспрямованого впливу на об'єкт для досягнення певного результату¹.

Управління податковою системою являє собою складову частину загальної системи *управління фінансами країни*. Зазвичай сутність управління розкривається у функціях.

До основних функцій управління належать:

Планування — це передбачення розвитку і визначення шляхів здійснення розширеного відтворення. Податкове планування є частиною планування фінансів не лише на макро-, а й на мікрорівні. Воно забезпечує *узгоджену взаємодію всіх елементів оподаткування*. Роль податкового планування визначає аналіз *надходження податків, тенденцій і факторів росту бази оподаткування* і визначення обсягів податкових надходжень до бюджету.

Організація як функція управління податковою системою виражається у *виборі і формуванні системи органів управління, порядку їх підпорядкованості, встановленні прав і обов'язків учасників податкових відносин*. Результатом виконання функції організації є *створення структури органів управління, скріпленої у відповідних положеннях, посадових інструкціях та інших нормативних документах*.

Стимулювання — це активізація органами управління в податковій сфері сплати податків та обов'язкових платежів з урахуванням задоволення їх матеріальних і духовних потреб. Розглядаючи цю функцію управління в податковій сфері, слід зазначити, що незважаючи на те, що сплата податків є обов'язковою і держава забезпечує стягнення податків примушуванням, слід враховувати нелише фіскальну функцію податків, а й соціальну. Сплата податків до бюджету пов'язана з необхідністю **задоволення потреб платників податків у правовому захисті**, фінансуванні частини витрат на освіту, охорону здоров'я, науку і культуру за рахунок державних коштів.

Суспільні інтереси задовольняються за допомогою сплати підприємствами, організаціями і населенням податків, зборів та обов'язкових платежів до бюджету. Враховуючи зазначене, можна стверджувати, що стимулювання включає і певну матеріальну відповідальність за своєчасну і повну сплату податків.

Координація в області управління податковою системою є дуже важливою, оскільки передбачає забезпечення єдності дій податкових органів щодо усунення диспропорцій у передбачених бюджетом планових завданнях з податків і зборів, які виникають внаслідок зміни соціально-економічних і фінансових умов.

Контроль як функція управління в податковій сфері заснований на загальних принципах системи державного контролю. Податковий контроль може розглядатися як

функція або як елемент державного управління економікою та як особлива діяльність із виконання податкового законодавства. Ці підходи до податкового контролю перебувають у нерозривній єдності, безперервному розвитку й удосконаленні. Слід зазначити, що форми податкового контролю визначаються згідно з вимогами податкової політики держави. Крім того, контролюється правильність і своєчасність реєстрації платників, розрахунку і сплати податків підприємствами та населенням.

В економічній літературі поняття «менеджмент» визначається як сукупність прийомів і методів цілеспрямованого впливу на об'єкт для досягнення конкретного результату.

Виходячи з вищезазначеного, об'єктом впливу в податковій сфері є відносини, що виникають між державою і платником з приводу сплати до бюджету податків і обов'язкових платежів. Результатом такого впливу є, з одного боку, формування централізованого фонду грошових коштів держави, а з іншого – створення сприятливих умов для розвитку господарської діяльності, регулювання соціально-економічного життя суспільства.

Об'єктом впливу в податковій сфері є відносини, що виникають між державою та платниками з приводу сплати до бюджету податків і обов'язкових платежів. А **результатом** такого впливу має бути, з одного боку, формування централізованого фонду держави, а з іншого – створення сприятливих умов для розвитку господарської діяльності; регулювання соціально-економічного життя суспільства. Вказана мета впливає з двох функцій податків – фіскальної та регулюючої.

Тож виходячи зі сказаного вище, можна сформулювати поняття «податковий менеджмент».

Податковий менеджмент можна визначити як:

- **сукупність прийомів і методів організації податкових відносин** з метою забезпечення формування дохідної частини бюджету і впливу податків на розвиток виробництва й соціальної сфери;
- **процес управління шляхом** використання методів впливу податкового механізму на податкову систему з метою реалізації податкової політики.

(*Податковий механізм* — система форм і методів управління податковою системою з метою реалізації податкової політики).

Складовими елементами податкового менеджменту є:

- **Законодавча діяльність.** Саме в процесі цієї діяльності визначаються принципи оподаткування, встановлюються види податків, обов'язкових платежів і їхні елементи (платники, об'єкти, ставки, пільги), розробляється порядок розрахунків з бюджетом.

- **Планування податків.** Цей вид діяльності має на увазі визначення сум податків і обов'язкових платежів, що повинні надійти в бюджет для фінансування витрат.

- **Контроль.** Для забезпечення надходжень запланованих сум платежів у бюджет необхідно здійснення контролю за правильністю числення і своєчасністю сплати податків та обов'язкових платежів. Цей вид діяльності припускає ведення податкового обліку і здійснення контролю за виконанням податкового законодавства. Податковий облік, у свою чергу, включає облік платників і облік нарахованих та фактично сплачених сум до бюджету.

Контроль за виконанням податкового законодавства здійснюється шляхом проведення **камеральних, документальних і тематичних перевірок.**

Законодавча діяльність і планування податків відносяться до стратегічного управління в сфері податкової діяльності, а податковий контроль — до оперативного.

На мікрорівні управління в сфері оподаткування передбачає **податковий облік**, числення сум податків і обов'язкових платежів, забезпечення їх своєчасної сплати до бюджету.

2. *Податкове законодавство України та його принципи*

Податкове законодавство України складається з:

- ✓ *Конституції України;*
- ✓ *Податкового, Митного, Земельного кодексів України та інших законів з питань митної справи у частині регулювання правовідносин, що виникають у зв'язку з оподаткуванням митом операцій з переміщення товарів через митний кордон України (далі - законами з питань митної справи);*
- ✓ *міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування;*
- ✓ *нормативно-правових актів, прийнятих на підставі та на виконання цього Кодексу та законів з питань митної справи;*
- ✓ *рішень Верховної Ради АР Крим, органів місцевого самоврядування з питань місцевих податків та зборів, прийнятих за правилами.*

Податкове законодавство України ґрунтується на таких принципах:

- ✓ *загальність оподаткування* - кожна особа зобов'язана сплачувати встановлені цим Кодексом, законами з питань митної справи податки та збори, платником яких вона є згідно з положеннями цього Кодексу;
- ✓ *рівність усіх платників перед законом*, недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації - забезпечення однакового підходу до всіх платників податків незалежно від соціальної, расової, національної, релігійної приналежності, форми власності юридичної особи, громадянства фізичної особи, місця походження капіталу;
- ✓ *невідворотність* настання визначеної законом відповідальності у разі порушення податкового законодавства;
- ✓ *презумпція правомірності* рішень платника податку в разі, якщо норма закону чи іншого нормативно-правового акта, виданого на підставі закону, або якщо норми різних законів чи різних нормативно-правових актів припускають неоднозначне (множинне) трактування прав та обов'язків платників податків або контролюючих органів, внаслідок чого є можливість прийняти рішення на користь як платника податків, так і контролюючого органу;
- ✓ *фіскальна достатність* - встановлення податків та зборів з урахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його надходженнями;
- ✓ *соціальна справедливість* - установа податків та зборів відповідно до платоспроможності платників податків;
- ✓ *економічність оподаткування* - установа податків та зборів, обсяг надходжень від сплати яких до бюджету значно перевищує витрати на їх адміністрування;
- ✓ *нейтральність оподаткування* - установа податків та зборів у спосіб, який не впливає на збільшення або зменшення конкурентоздатності платника податків;
- ✓ *стабільність* - зміни до будь-яких елементів податків та зборів не можуть вноситися пізніше як за шість місяців до початку нового бюджетного періоду, в якому будуть діяти нові правила та ставки. Податки та збори, їх ставки, а також податкові пільги не можуть змінюватися протягом бюджетного року;
- ✓ *рівномірність та зручність сплати* - установа строків сплати податків та зборів, виходячи із необхідності забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджетів для здійснення витрат бюджету та зручності їх сплати платниками;

✓ *єдиний підхід до встановлення податків та зборів* - визначення на законодавчому рівні усіх обов'язкових елементів податку.

3. *Сутність та елементи податків*

Сукупність загальнодержавних та місцевих податків та зборів, що справляються в установленому Податковим кодексом порядку, становить податкову систему України.

Податком є обов'язковий, безумовний платіж до відповідного бюджету, що справляється з платників податку відповідно до ПК.

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

Під час встановлення податку обов'язково визначаються 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.

Суб'єкти оподаткування – особа, на яку покладено податкове зобов'язання перед державою і яка несе на собі тягар зі сплати податку. До суб'єктів оподаткування належать: платники і носії.

Платниками податків визнаються фізичні особи (резиденти і нерезиденти України), юридичні особи (резиденти і нерезиденти України) та їх відокремлені підрозділи, які мають, одержують (передають) об'єкти оподаткування або провадять діяльність (операції), що є об'єктом оподаткування згідно Кодексу або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів згідно чинного законодавства.

Податковим агентом визнається 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.

Податкові агенти прирівнюються до платників податку і мають права та виконують обов'язки, встановлені для платників податків.

Носій – особа, на яку покладається тягар зі сплати податку в результаті перекладання податків.

Об'єктом оподаткування можуть бути 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 - це фізичний, вартісний чи інший характерний вираз об'єкта оподаткування, до якого застосовується податкова ставка і який використовується для визначення розміру податкового зобов'язання.

Одиницею виміру бази оподаткування визнається конкретна вартісна, фізична або інша характеристика бази оподаткування або її частини, щодо якої застосовується ставка податку. Одиниця виміру бази оподаткування є єдиною для розрахунку і обліку податку.

Одній базі оподаткування повинна відповідати одна одиниця виміру бази оподаткування.

Ставкою податку визнається розмір податкових нарахувань на (від) одиницю (одиниці) виміру бази оподаткування.

Базовою (основною) ставкою податку визначається ставка, що визначена такою для окремого податку відповідним розділом Кодексу.

Граничною ставкою податку визнається максимальний або мінімальний розмір ставки за певним податком, встановлений Кодексом.

Абсолютною (специфічною) є ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється як фіксована величина стосовно кожної одиниці виміру бази оподаткування.

Відносною (адвалорною) визнається ставка податку, згідно з якою розмір податкових нарахувань встановлюється у відсотковому або кратному відношенні до одиниці вартісного виміру бази оподаткування.

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

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

Строком сплати податку та збору визнається період, 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 порядку, визначеному податковим законодавством.

Строк сплати податку та збору обчислюється роками, кварталами, місяцями, декадами, тижнями, днями або вказівкою на подію, що повинна настати або відбутися.

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, передбачених Кодексом, коли контролюючий орган зобов'язаний самостійно визначити суму податкового зобов'язання платника податку.

Податковим обов'язком визнається обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені цим Кодексом, законами з питань митної справи.

Податковий обов'язок виникає у платника за кожним податком та збором.

Податковий обов'язок є безумовним і першочерговим стосовно інших неподаткових обов'язків платника податків, крім випадків, передбачених законом.

Виконання податкового обов'язку може здійснюватися платником податків самостійно або за допомогою свого представника чи податкового агента.

Відповідальність за невиконання або неналежне виконання податкового обов'язку несе платник податків, крім випадків, визначених цим Кодексом або законами з питань митної справи.

податковий борг - сума узгодженого грошового зобов'язання, не сплаченого платником податків у встановлений Кодексом строк, та непогашеної пені, нарахованої у порядку, визначеному Кодексом;

податковий кредит - сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду,

4. Види податків в Україні

В Україні встановлюються загальнодержавні та місцеві податки та збори.

До загальнодержавних податків належать:

- ✓ податок на прибуток підприємств;
- ✓ податок на доходи фізичних осіб;
- ✓ податок на додану вартість;
- ✓ акцизний податок;
- ✓ екологічний податок;
- ✓ рентна плата;
- ✓ мито.

Відносини, пов'язані з установленням та справлянням мита, регулюються митним законодавством, якщо інше не передбачено Податковим кодексом.

Зарахування загальнодержавних податків та зборів до державного і місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України.

Установлення загальнодержавних податків та зборів, не передбачених цим Кодексом, забороняється.

До місцевих податків належать: 1. податок на майно; 2. єдиний податок.

До місцевих зборів належать: 1) збір за місця для паркування транспортних засобів; 2) туристичний збір.

Місцеві ради обов'язково установлюють єдиний податок та податок на майно (в частині транспортного податку та плати за землю, крім земельного податку за лісові землі).

Місцеві ради в межах повноважень, вирішують питання щодо встановлення податку на майно (в частині податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки) та встановлення збору за місця для паркування транспортних засобів, туристичного збору та земельного податку за лісові землі.

Установлення місцевих податків та зборів, не передбачених Кодексом, забороняється.

Зарахування місцевих податків та зборів до відповідних місцевих бюджетів здійснюється відповідно до Бюджетного кодексу України.

Тема 2. Організаційні основи податкового менеджменту

План

- 1. Система податкових органів, їх роль у податковому менеджменті***
- 2. Принципи оподаткування***
- 3. Права та обов'язки платників податків***

1. Система податкових органів, їх роль у податковому менеджменті

Управління в сфері оподаткування здійснюють податкові органи, які з погляду податкового менеджменту доцільно подати у вигляді трьох груп:

- органи законодавчої і виконавчої влади (Верховна Рада України, Офіс Президента України, Кабінет Міністрів України, Міністерство фінансів України);
- органи оперативного управління в податковій сфері;
- органи нефінансового профілю, що виконують тільки окремі функції, пов'язані з податковою діяльністю.

Верховна Рада України здійснює законотворчу діяльність у сфері оподаткування, бере участь у плануванні податків, розглядаючи і затверджуючи проект бюджету на наступний рік. Офіс Президента України видає Укази з питань оподаткування, що не урегульовані законодавчими актами. Кабінет Міністрів України і Міністерство фінансів України здійснюють:

- ✓ розробку заходів щодо фінансового і податкового стимулювання підприємницької діяльності в державі;
- ✓ розробку проектів **нормативів відрахувань** від загальнодержавних податків у місцеві бюджети;
- ✓ забезпечення виконання державного бюджету, фінансового поповнення державних позабюджетних фондів;
- ✓ розробку заходів щодо удосконалення податкової політики і податкової системи;
- ✓ беруть участь у розробці інструкцій і методичних вказівок з питань оподаткування;
- ✓ методичне управління бухгалтерським обліком і звітністю підприємств і порядком складання звітності;
- ✓ узагальнення практики застосування податкового законодавства і внесення пропозицій з удосконалення цього законодавства.

До органів оперативного управління в податковій сфері відносять Державну фіскальну службу України. Податкова служба була створена в січні 1991 р. і за час свого існування зазнала деяких змін.

На початку свого існування система органів Державної податкової служби включала:

- ✓ головну державну податкову інспекцію (вища ланка),
- ✓ державні податкові інспекції областей і міст із районним підпорядкуванням (середня ланка);
- ✓ державні податкові інспекції районів і міст обласного підпорядкування (базова, низова ланка).

З 1996 р. відповідно до Наказу Президента України «Про створення державної податкової адміністрації України і місцевих податкових адміністрацій» від 22.08.96 р. на базі зазначених органів були створені податкові адміністрації.

А в 1998 р. на низовому рівні знову створені державні податкові інспекції, таким чином трирівнева структура податкових органів збереглася.

Підпорядкованість органів державної податкової служби також змінилася. Спочатку вони діяли при Міністерстві фінансів, а з **1996 р. центральним органом виконавчої влади стала Державна податкова адміністрація.**

Крім того, якщо раніше спеціальні підрозділи з боротьби з правопорушеннями в сфері оподаткування підпорядковувалися органам внутрішніх справ, то з зазначеного часу податкова міліція є структурним підрозділом Державної податкової адміністрації України.

Коло завдань органів державної податкової служби було визначено у Законі України «Про державну податкову службу в Україні» від 05.02.98 р.:

- ✓ здійснення контролю за дотриманням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою й своєчасністю сплати до бюджетів податків і зборів;
- ✓ внесення у встановленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства;
- ✓ прийняття у випадках, передбачених законом, нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування;

- ✓ формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб платників податків та реєстру платників податків — юридичних осіб;
- ✓ роз'яснення законодавства з питань оподаткування серед платників податків;
- ✓ запобігання злочинам та іншим правопорушенням, у тому числі адміністративним.

Шляхом реорганізації Державної митної служби України та Державної податкової служби України 24 грудня 2012 року Указом президента «Про деякі заходи з оптимізації системи центральних органів виконавчої влади» утворене **Міністерство доходів і зборів України**. На новостворене міністерство також покладено функцію з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Міністерством керує Міністр доходів і зборів України.

Створення Міністерства доходів і зборів України на базі об'єднаних Державної митної та Державної податкової служб України, та передача йому контролю за єдиним соціальним внеском передбачає уніфікацію підходів до оподаткування та формування єдиного центру контролю за фінансовими потоками країни.

*Наступним етапом реформування податкових органів є **створення у 2014 році Державної фіскальної служби України***, Положення про яку було затверджено постановою Кабміну від 21.05.2014 №236.

Державна фіскальна служба (об'єднує податкову, митницю і службу фінансових розслідувань) є центральним органом виконавчої влади, діяльність якого спрямовується і координується Кабінетом Міністрів України і який реалізує державну податкову політику, державну політику у сфері державної митної справи, державну політику з адміністрування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне, державну політику у сфері боротьби з правопорушеннями під час застосування податкового, митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску.

Центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, в частині забезпечення формування та реалізації податкової та митної політики виконує такі функції:

- здійснює координацію діяльності контролюючих органів;
- затверджує нормативно-правові акти з питань, що належать до компетенції контролюючих органів;
- прогнозує, аналізує надходження податків, зборів, платежів, визначених Податковим та Митним кодексами України, Законом України "Про збір та облік ЄСВ на загальнообов'язкове державне соціальне страхування", джерела податкових надходжень, вивчає вплив макроекономічних показників, законодавства, угод про вступ до міжнародних організацій, інших міжнародних договорів України на надходження податків, зборів, платежів, надає пропозиції щодо збільшення їх обсягу та зменшення втрат бюджету;
- узагальнює практику застосування законодавства з питань оподаткування, законодавства з питань сплати єдиного внеску, розробляє проекти нормативно-правових актів;
- видає узагальнюючі податкові консультації відповідно до Кодексу;

Завданнями органів державної фіскальної служби є:

- ✓ здійснення контролю за додержанням податкового законодавства, правильністю обчислення, повнотою і своєчасністю сплати до бюджетів податків і зборів;
- ✓ внесення у встановленому порядку пропозицій щодо вдосконалення податкового законодавства;
- ✓ прийняття нормативно-правових актів і методичних рекомендацій з питань оподаткування;
- ✓ формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб - платників податків та Єдиного банку даних про платників податків – юридичних осіб;

- ✓ надання податкових консультацій;
- ✓ запобігання злочинам та іншим правопорушенням, віднесеним законом до компетенції податкової міліції, їх розкриття, припинення, розслідування та провадження у справах про адміністративні правопорушення.

Загальні функції Державної податкової служби:

- ✓ забезпечувати облік платників податків;
- ✓ забезпечувати контроль за виконанням платниками податків податкового законодавства;
- ✓ здійснювати розрахунок окладних податків;
- ✓ вести оперативно-бухгалтерський облік сум податків і інших платежів;
- ✓ *застосовувати:* заходи для запобігання порушень податкового законодавства; контроль за виконанням суб'єктами підприємницької діяльності вимог законодавства щодо готівкового грошового обігу; заходи запобігання ліквідації збитків, нанесених бюджету чи платнику; міри відповідальності до порушників податкового законодавства; здійснювати облік, оцінку і реалізацію конфіскованого майна; виступати агентом валютного контролю.

2. Принципи оподаткування

Розуміння сутності податкової політики неможливе без досконалого вивчення та узагальнення принципів системи оподаткування, які визначені класиками економічної науки: А Смітом, Д.Рікардо, В.Петти, Ф.Кене, А.Вагнером.

Згідно редакції Закону України «Про систему оподаткування» від 02.04.1994 р. виділено чотири принципи оподаткування: обов'язковості, економічної доцільності, соціальної справедливості та поєднання інтересів держави, регіонів, підприємств та громадян. З прийняттям 2 грудня 2010 року Податкового Кодексу України принцип стимулювання підприємницької діяльності та інвестиційної активності був замінений на фіскальної достатності.

Еволюція принципів оподаткування України

За редакцією	Принципи оподаткування України
За редакцією закону «Про систему оподаткування» від 02.04.1994 року	З'єднання інтересів держави, регіонів, підприємств, громадян Економічна доцільність. Обов'язковість. Соціальна справедливість.
За редакцією закону «Про систему оподаткування» від 18.02.1997 року	Стимулювання підприємницької діяльності та інвестиційної активності. Рівномірність сплати. Рівність, недопущення податкової дискримінації. Соціальна справедливість. Стабільність. Єдиний підхід. Обов'язковість. Загальність. Доступність. Рівнозначність та пропорційність. Економічна обґрунтованість.
За Податковим Кодексом України	Фіскальна достатність. Рівномірність та зручність сплати. Рівність, недопущення податкової дискримінації. Соціальна справедливість. Стабільність.Єдиний підхід. Компетентність. Відповідальність. Презумпція правомірності рішень платника податків. Нейтральність оподаткування. Економічність оподаткування.

3. Права та обов'язки платників податків

Платник податків зобов'язаний:

- стати на облік у контролюючих органах в порядку, встановленому законодавством України;
- вести в установленому порядку облік доходів і витрат, складати звітність, що стосується обчислення і сплати податків та зборів;
- подавати до контролюючих органів у порядку, встановленому податковим та митним законодавством, декларації, звітність та інші документи, пов'язані з обчисленням і сплатою податків та зборів;
- сплачувати податки та збори в строки та у розмірах, встановлених цим Кодексом та законами з питань митної справи;
- подавати на належним чином оформлену письмову вимогу контролюючих органів (у випадках, визначених законодавством) документи з обліку доходів, витрат та інших показників, пов'язаних із визначенням об'єктів оподаткування (податкових зобов'язань), первинні документи, реєстри бухгалтерського обліку, фінансову звітність, інші документи, пов'язані з обчисленням та сплатою податків та зборів. У письмовій вимозі обов'язково зазначаються конкретний перелік документів, які повинен надати платник податків, та підстави для їх надання;
- подавати контролюючим органам інформацію, відомості про суми коштів, не сплачених до бюджету в зв'язку з отриманням податкових пільг (суми отриманих пільг) та напрями їх використання (щодо умовних податкових пільг - пільг, що надаються за умови використання коштів, вивільнених у суб'єкта господарювання внаслідок надання пільги, у визначеному державою порядку);
- подавати контролюючим органам інформацію в порядку, у строки та в обсягах, встановлених податковим законодавством;
- виконувати законні вимоги контролюючих органів щодо усунення виявлених порушень законів з питань оподаткування та митної справи і підписувати акти (довідки) про проведення перевірки;
- не перешкоджати законній діяльності посадової особи контролюючого органу під час виконання нею службових обов'язків та виконувати законні вимоги такої посадової особи;
- повідомляти контролюючим органам за місцем обліку такого платника про його ліквідацію або реорганізацію протягом трьох робочих днів з дня прийняття відповідного рішення (крім випадків, коли обов'язок здійснювати таке повідомлення покладено законом на орган державної реєстрації);
- повідомляти контролюючі органи про зміну місцезнаходження юридичної особи та зміну місця проживання фізичної особи - підприємця;
- забезпечувати збереження документів, пов'язаних з виконанням податкового обов'язку, протягом строків, установлених цим Кодексом;
- допускати посадових осіб контролюючого органу під час проведення ними перевірок до обстеження приміщень, територій (крім житла громадян), що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для проведення перевірок з питань обчислення і сплати податків та зборів у випадках, встановлених цим Кодексом.
- використовувати електронний кабінет для листування з контролюючими органами в електронній формі у разі подання звітності в електронній формі, а також після проходження електронної ідентифікації он-лайн в електронному кабінеті, крім платників податків, які відмовилися від використання електронного кабінету в порядку, встановленому цим Кодексом, та платників податків, які не визначили спосіб взаємодії із контролюючим органом.

Платники податків мають право:

- ✓ безоплатно отримувати у контролюючих органах, у тому числі і через мережу Інтернет, інформацію про податки та збори і нормативно-правові акти, що їх регулюють, порядок обліку та сплати податків та зборів, права та обов'язки платників податків, повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб щодо здійснення податкового контролю;
- ✓ представляти свої інтереси в контролюючих органах самостійно, через податкового агента або уповноваженого представника;
- ✓ обирати самостійно, якщо інше не встановлено цим Кодексом, метод ведення обліку доходів і витрат;
- ✓ користуватися податковими пільгами за наявності підстав у порядку, встановленому цим Кодексом;
- ✓ одержувати відстрочення, розстрочення сплати податків або податковий кредит в порядку і на умовах, встановлених цим Кодексом;
- ✓ бути присутнім під час проведення перевірок та надавати пояснення з питань, що виникають під час таких перевірок, ознайомлюватися та отримувати акти (довідки) перевірок, проведених контролюючими органами, перед підписанням актів (довідок) про проведення перевірки, у разі наявності зауважень щодо змісту (тексту) складених актів (довідок) підписувати їх із застереженням та подавати контролюючому органу письмові заперечення в порядку, встановленому цим Кодексом;
- ✓ оскаржувати в порядку, встановленому цим Кодексом, рішення, дії (бездіяльність) контролюючих органів (посадових осіб), у тому числі індивідуальну податкову консультацію, яка йому надана, а також узагальнюючу податкову консультацію;
- ✓ вимагати від контролюючих органів проведення перевірки відомостей та фактів, що можуть свідчити на користь платника податків;
- ✓ на нерозголошення контролюючим органом (посадовими особами) відомостей про такого платника без його письмової згоди та відомостей, що становлять конфіденційну інформацію, державну, комерційну чи банківську таємницю та стали відомі під час виконання посадовими особами службових обов'язків, крім випадків, коли це прямо передбачено законами;
- ✓ на залік чи повернення надміру сплачених, а також надміру стягнутих сум податків та зборів, пені, штрафів у порядку, встановленому цим Кодексом;
- ✓ на повне відшкодування збитків (шкоди), заподіяних незаконними діями (бездіяльністю) контролюючих органів (їх посадових осіб), у встановленому законом порядку;
- ✓ самостійно обирати спосіб взаємодії з контролюючим органом в електронній формі через електронний кабінет, якщо інше не встановлено цим Кодексом;
- ✓ реалізовувати через електронний кабінет права та обов'язки, передбачені цим Кодексом та які можуть бути реалізовані в електронній формі засобами електронного зв'язку;
- ✓ подавати декларацію та інші документи в паперовій формі у разі виникнення технічних проблем у роботі електронного кабінету (наявність помилки має бути підтверджена у порядку, встановленому методологом електронного кабінету або судом).

Тема 3. Податкове прогнозування та планування як складова податкового менеджменту

План

1. *Сутність податкового прогнозування і планування.*
2. *Принципи податкового прогнозування і планування*
3. *Етапи складання податкових планів та прогнозів. Фактори, що впливають на якість прогнозування і планування.*
4. *Методи податкового прогнозування і планування.*
5. *Приклад макропланування податкових надходжень*

1. Сутність та принципи податкового прогнозування і планування

Прогноз (від грец. Πρόβωσις передбачення) це передбачення майбутнього за допомогою наукових методів або сам результат передбачення

Прогнозування спеціальне наукове дослідження конкретних перспектив розвитку будь якого процесу

Методологічною основою прогнозування є теорія розвитку об'єкта (явищ, процесів), яка розкриває сутність тенденцій і закономірностей, зміст основних причинно-наслідкових зв'язків досліджуваного явища, процесу.

Кінцевим результатом процесу прогнозування є система прогнозів. Прогнозування застосовується на передплановій стадії прийняття рішень і сприяє виробленню концепції економічного розвитку на перспективу.

Прогнозування тісно пов'язане з плануванням, є необхідною передумовою планових розрахунків.

Планування це вид діяльності, пов'язаний з постановкою цілей, завдань і дій у майбутньому

Результатом планування є план, який являє собою конкретизовану характеристику об'єкта, що є цільовою задачею. Відмінною рисою плану є кількісна визначеність завдання, яку слід виконати протягом планового періоду.

Логічна формула процесів розроблення прогнозу і плану полягає в наступному: прогнозування - ймовірно буде; планування - повинно бути. Виходячи з цієї формули методологічний підхід до використання прогнозів у плануванні ґрунтується на концепції єдиного процесу «прогноз-план».

У процесі формування податкової політики держави та управління податковими відносинами важливе місце відводиться прогнозуванню та плануванню.

Податкове планування і прогнозування - особливі елементи системи вироблення і прийняття рішень.

Основне завдання податкового планування та прогнозування - економічно 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 дана задача як у розрахунку на **один** фінансовий рік (поточне податкове планування), так і на більш віддалену перспективу (податкове прогнозування). Відповідно розрізняють **тактику** податкового планування і його **стратегію**.

При розробці поточних **точкових бюджетних завдань по податках**, визначенні квартальних податкових надходжень вирішуються тактичні завдання.

Податкова тактика являє собою комплекс практичних дій органів влади і управління при виробленні загальної структури дохідних бюджетних статей в розрізі бюджетної класифікації, проведенні податкового регулювання і контролю. Якісний зміст тактичних кроків зумовлює повноту і своєчасність виконання бюджетів усіх рівнів.

Податкове прогнозування в даному випадку ґрунтується на результатах *наукових досліджень звітних та аналітичних даних, одержуваних у ході виконання поточних податкових зобов'язань*. Збір та обробка цих даних дозволяє судити про позитивні і негативні прояви оподаткування в поточному році, його вплив на темпи інвестування, структурних зрушеннях в галузях, співвідношенні доходів територій, корпорацій і громадян.

Державне податкове планування – це формалізована послідовність дій усіх гілок влади, пов'язаних з розробкою прогнозних даних щодо збирання податкових платежів, їх розглядом та затвердженням задля визначення основних параметрів податкової системи з метою реалізації податкової, бюджетної та фінансової політики держави.

Основні засади прогнозно-планової роботи у бюджетному процесі в Україні визначені Конституцією України, Бюджетним кодексом, Законом України «Про Державне бюджет України» тощо. На макрорівні планування податкових доходів бюджету здійснює Міністерство фінансів України.

Податкове прогнозування і планування є особливими елементами бюджетної системи держави, які пов'язані з перерозподілом ВВП.

Податкове прогнозування виступає базою податкового планування.

Державне податкове планування вирішує такі **основні завдання**:

- ✓ формування правового поля та податкового законодавства;
- ✓ побудова раціональної податкової системи з огляду на конкретні соціально-економічні ситуації, що базується на оптимальних параметрах сукупного податкового тягаря і структури системи податків;
- ✓ оптимізація об'єктів оподаткування та податкової бази;
- ✓ розроблення раціональної системи податкових знижок та пільг;
- ✓ розроблення податкового бюджету на майбутній рік і середньострокову перспективу.

Залежно від періоду, цілей і завдань розрізняють

- *оперативне* (на місяць, квартал),
- *поточне* (на один фінансовий рік)
- *стратегічне* (довгострокове) *податкове планування*.

Завдання податкового планування неоднозначні. Вони відрізняються залежно від того, хто їх ставить – **державні органи чи керівники підприємницьких структур**. Відповідно, сфера податкового планування неоднорідна, вона поділяється на:

- 1) **загальнодержавне податкове планування**, основним завданням якого є регламентація оподаткування і контроль за сплатою податків, зборів і обов'язкових платежів,
- 2) **корпоративне податкове планування**, основним завданням якого є сплата податків, зборів і обов'язкових платежів, а також їх оптимізація.

2. Принципи податкового прогнозування і планування

Принципи державного прогнозування

Назва	Сутність принципу
об'єктивність	прогнозні документи розробляються на основі даних органів державної статистики, центральних органів виконавчої влади, інших центральних і місцевих органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування, а також звітних даних із офіційних видань НБУ
науковість	розроблення документів на науковій основі, постійне удосконалення методології та використання світового досвіду
гласність	прогнозні та програмні документи економічного і соціального розвитку є доступними для громадськості
самостійність	місцеві органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування в межах своїх повноважень відповідають за розроблення, затвердження та виконання прогнозних і програмних документів економічного і соціального розвитку відповідних адміністративно-територіальних одиниць
рівність	дотримання прав та врахування інтересів місцевого самоврядування та суб'єктів господарювання
дотримання загальнодержавних інтересів	органи виконавчої влади та органи місцевого самоврядування повинні здійснювати розроблення прогнозних і програмних документів економічного і соціального розвитку виходячи з необхідності забезпечення реалізації загальнодержавної соціально-економічної політики та економічної безпеки держави

Побудова ефективної моделі розвитку економіки ринкового типу потребує підвищення ролі податкового планування. При цьому систему принципів державного прогнозування можна доповнити принципами податкового планування.

Принципи планування – це правила, яких необхідно дотримуватися у плановій роботі

Розглянемо сутність кожного принципу податкового планування

Принципи податкового планування

Принцип	Сутність принципу
Загальнонаукові принципи	
необхідність	податкове планування має виступати обов'язковим елементом процесу управління податками
єдність	податкові плани різних рівнів повинні кореспондувати один з одним і складати єдину систему планів
безперервність	процес податкового планування має здійснюватися безупинно, з урахуванням зовнішніх та внутрішніх факторів гнучкість адекватна реакція на зміни у внутрішньому і зовнішньому середовищі

точність	податкові плани мають бути точними, конкретизованими й деталізованими такою мірою, якою на це дають змогу зовнішні та внутрішні фактори
партисипативність	залучення максимального числа працівників до планування
реальність	планові завдання і показники повинні бути виконуваними
інтеграція і диференціація	здійснення планування на всіх рівнях управління і координація планових завдань
директивність	обов'язковість виконання планових завдань і показників
Загальноекономічні принципи	
системність	податкові надходження розглядаються як частина доходів бюджетної системи країни, податкових надходжень по окремих податках у взаємозв'язку з іншими податками, обсяг і структура яких знаходяться під впливом соціально-економічного розвитку, політичної ситуації в країні та інших факторів зовнішнього середовища
комплексність	охоплення всіх ланок податкової системи та усіх боків взаємовідносин держави і платників податків, всебічне вивчення причинно-наслідкових зв'язків у податкових відносинах
наукова обґрунтованість	процес планування повинен ґрунтуватися на положеннях діалектичної теорії пізнання, враховувати вимоги економічних законів розвитку і т. ін.
об'єктивність	використання достовірної інформації про прогнози соціально-економічного розвитку країни, аналітичних матеріалів про динаміку податкових надходжень, реальне відображення об'єктивної дійсності
Спеціальні принципи	
законність	податкові плани повинні складатися на основі чинного фінансового, бюджетного та податкового законодавства.
повнота відображення показників плану	повний облік податкових надходжень, категорій платників податків, податкової бази, наданих відстрочок і наявних пільг по всім податкам
узгодження інтересів платників податків і держави	наявність оптимального значення податкового навантаження обумовлює необхідність розробки компромісних методів, які враховували б і інтереси держави, і інтереси платників податків

Принцип встановлює статус більшості державних податкових планів та визначає обов'язковість їх виконання повнота відображення показників плану повний облік податкових надходжень, категорій платників податків, податкової бази, наданих відстрочок і наявних пільг по всім податкам

3. Етапи складання податкових планів та прогнозів

Фактори, які впливають на якість прогнозування і планування.

Цілі податкового планування

- ✓ Розрахунок майбутнього впливу поточних рішень, програм і політики (аналіз впливу)
- ✓ Визначення і аналіз можливостей збалансування доходів і видатків бюджету (аналіз дефіциту)

Етапи податкового планування

Податкове планування у загальному вигляді передбачає виконання наступних етапів:

1. Постановка цілей і завдань
2. Складання програми дій
3. Визначення методів реалізації поставлених цілей
4. Виявлення необхідних ресурсів та їх джерел
5. Розмежування податкових повноважень і дохідних джерел між органами влади і бюджетами різних рівнів
6. Визначення безпосередніх виконавців і доведення планів до них
7. Оцінка передбачуваних змін податкового законодавства

Класифікація податкових планів

Класифікація податкових планів дозволить повніше уявити зміст планування та прогнозування податкових надходжень.

Ознака	Види планів
За рівнем органів влади і управління	<ul style="list-style-type: none"> • державні - консолідований - регіональний • місцеві (плани муніципальних утворень)
За суб'єктами сплати податків	<ul style="list-style-type: none"> • плани податкових надходжень від юридичних осіб • плани податкових надходжень від фізичних осіб
Залежно від етапу бюджетного процесу	<ul style="list-style-type: none"> • при обґрунтуванні податкових доходів бюджетів • при реалізації бюджетів
За часовою визначеністю	<ul style="list-style-type: none"> • стратегічні (понад 20 років) • довгострокові (від 5 до 20 років) • середньострокові (від 1 до 5 років) • короткострокові (від одного місяця до року) • оперативні (до одного місяця)
За ступенем охоплення податків і зборів	<ul style="list-style-type: none"> • агреговані (узагальнені за всіма видами податків і зборів) • згруповані по видам податків (державні і місцеві) • детальні (плани по конкретних податках)

Обсяг надходжень податкових платежів до бюджету залежить від наступних **макропоказників** соціально-економічного розвитку країни:

Абсолютні показники	Відносні показники
✓ номінальний ВВП;	✓ темпи зниження (зростання) реального ВВП;
✓ обсяг продукції промисловості у діючих оптових цінах;	✓ темпи росту монетарної бази; ✓ темпи зростання грошової маси;
✓ валова продукція сільського господарства;	✓ рівень зареєстрованого безробіття на кінець року;
✓ середньомісячна зарплата;	✓ індекс споживчих цін;
✓ грошові доходи населення;	✓ індекс цін виробників;
✓ зовнішньоторговельний оборот;	✓ офіційний обмінний курс гривні до долара;
✓ експорт та імпорт товарів і послуг.	

При плануванні податкових надходжень також необхідно враховувати вплив окремих *екзогенних та ендогенних факторів*.

Екзогенні фактори:	Ендогенні фактори:
---------------------------	---------------------------

<ul style="list-style-type: none"> ✓ зовнішньоекономічна кон'юнктура, ✓ вибір концепції економічного розвитку країни, ✓ рівень цін на певні види продукції у світі, ✓ політична ситуація у світі, ✓ міжнародна координація національних податкових політик у рамках інтеграційних об'єднань і т. ін. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ зношеність основних засобів, ✓ податкові пільги, ✓ податковий борг, ✓ стан розрахунків за окремими податками, ✓ рівень інвестиційної, інноваційної та підприємницької активності, ✓ політична ситуація у державі
---	---

Всі вище перелічені фактори впливу на рівень податкових надходжень до бюджету мають комплексний характер.

4. *Методи податкового прогнозування і планування*

Податкове прогнозування являє собою оцінку податкового потенціалу і надходжень податків і зборів у бюджетну систему і ґрунтується на соціально-економічному прогнозуванні розвитку країни.

Податкове прогнозування включає:

- ✓ визначення податкових баз по кожному податку і збору,
- ✓ моніторинг динаміки їх надходження за кілька періодів,
- ✓ розрахунок рівнів збирання податків і зборів, обсягів випадаючих доходів,
- ✓ стан заборгованості з податкових платежів,
- ✓ оцінку результатів зміни податкового законодавства і т. ін.

Прогноз податкових надходжень впливає на:

- ✓ динаміку та ефективність розвитку галузевої та територіальної структури економіки,
- ✓ вдосконалення податкової політики,
- ✓ забезпечення раціонального використання матеріальних, трудових і фінансових ресурсів,
- ✓ рівень доходів і ступінь соціальної захищеності населення.

Оскільки прогнозування і планування – взаємопов'язані і взаємодоповнюючі процеси, то не доцільно строго розмежувати і методи податкового прогнозування і планування.

Методи прогнозування і планування дозволяють визначити міру впливу окремих умов та факторів на формування тенденцій і закономірностей розвитку об'єкта і тим самим дати можливість відтворити його майбутній стан у вигляді прогнозу.

Методи прогнозування і планування - це конкретні прийоми і способи, які використовуються для обґрунтування планових показників

Сьогодні нараховується більше 200 різних методів прогнозування, серед яких на практиці використовують лише 15-20 методів. Через велику кількість існуючих методів прогнозування застосовуються різноманітні їх класифікації та групування. Однією з таких класифікацій є розподіл методів прогнозування і планування на формалізовані і неформалізовані.

Формалізовані методи прогнозування базуються на побудові прогнозів формальними засобами математичної теорії, які дозволяють підвищити достовірність і точність прогнозів, значно скоротити терміни їх виконання, полегшити обробку інформації та оцінки результатів.

Формалізовані методи, що застосовуються при прогнозуванні змін у податковій системі, поділяються на групи:

1. Економічні методи, в основі яких лежить економічний підхід до закономірності розвитку процесу. Застосовуються для передбачення загального стану економіки й обсягу податкових надходжень.

2. Детерміністичні методи - застосовуються тоді, коли відомо багато взаємозв'язаних змінних і потрібно знайти оптимальне рішення.

3. Методи екстраполяції (трендові методи) припускають постійність відношень між прогнозованою змінною та певним іншим фактором. Ця тенденція переноситься на майбутні періоди.

4. Економетричні методи дозволяють отримувати залежності досліджуваних величин від набору характеристик, які спостерігаються як в економіці у цілому, так і в окремих економічних агентів.

Методи податкового прогнозування і планування

Формалізовані	Неформалізовані
ЕКОНОМІЧНІ: - реальної (ефективної) ставки - репрезентативної податкової ставки - макроекономічних показників	Анкетний
ДЕТЕРМІНІСТИЧНІ: - умовний - «податкового калькулятора»	Інтерв'ю
ЕКСТРАПОЛЯЦІЯ (ТРЕНДОВІ МЕТОДИ): - змінного середнього - експоненціального згладжування - найменших квадратів	Побудови сценарію
ЕКОНОМЕТРИЧНІ: - регресійний аналіз - модель ARIMA - модель ARIMA*ARIMAS - методи ARCH і GARCH - нейронні мережі - імітаційне моделювання	Аналітичний Консенсуспрогноз Метод «Дельфі» Матричний «Мозкова атака» Метод «комісій» «Дерево цілей»

Неформалізовані методи засновані на описі аналітичних процедур без використання аналітичних залежностей. Застосування цих методів характеризується певним суб'єктивізмом, оскільки велике значення мають інтуїція, досвід та знання аналітика. Інтуїтивні методи використовуються у випадку неможливості кількісної оцінки окремих явищ (процесів) або неможливості врахування багатьох факторів через складність об'єктів. Ці методи базуються на використанні експертних оцінок. З їх допомогою встановлюється ступінь складності і актуальності проблеми, визначаються основні цілі та критерії, виявляються найбільш важливі фактори і взаємозв'язок між ними, вибираються альтернативи, яким віддають найбільші переваги.

Інші можливі методи, їх сутність і застосування подано у додатку А.

5. Приклад макропланування податкових надходжень

Процес податкового прогнозування базується на загальноекономічних методах: експертних оцінках, аналізі, кореляції тощо. До того ж вибір методу визначається цілями, що постають на певній стадії податкового прогнозування, часовими обмеженнями, конкретними видами податку.

У загальному вигляді алгоритм методики визначення надходжень податкових платежів до бюджету можна представити такою формулою:

$$ПН = (ПБ - П) d_{inf} + Зр - Зоч$$

ПН – очікувана сума надходження податку в поточному році;

ПБ – база оподаткування поточного року;

П – сума пільг з податку, що набувають чинності у плановому фінансовому році;

d_{inf} – індекс-дефлятор, що враховує інфляційний дохід;

Зр – сума реструктуризованої недоїмки відповідно до чинного законодавства;

Зоч – очікувана сума недоїмки податку на кінець поточного року.

Початковою складовою податкового планування слугує визначення податкової бази за видами податків, розрахунок якої здійснюється в цілому по країні та регіонах.

Розглянемо приклад формування плану надходження ПДФО

В відповідну комп'ютерну програму закладаються такі дані:

1. Демографічні зміни складу платників податків (загальна чисельність потенційних платників, їх віковий склад, зміни міграційного характеру).
2. Тенденції зростання (зниження) доходів громадян.
3. Визначення душевого споживання продуктів харчування та інших необхідних товарів і послуг.
4. Виявлення тенденцій у прагненні громадян до накопичення капіталу.
5. Складання кривих зростання і падіння платоспроможного попиту.
6. Встановлення товарної забезпеченості регіону як фактора, що визначає межі витрачання коштів громадян і прагнення їх до відходу від оподаткування.
7. Оцінка соціальних наслідків зростання (зниження) ставок по прогнозованому податку.

Результати, отримані по вищезгаданих напрямках дослідження (планування), дозволяють визначити структуру податку, раціональність його елементів (платник, об'єкт оподаткування, ставка пільги та ін.) І відповідним чином оцінити використовувану в поточний час концепцію щодо прибуткового податку з громадян. При необхідності можуть коригуватися елементи цього податку: прогресія оподаткування, співвідношення ставок і доходів, неоподатковуваним мінімум, пільговані виплати і т. п.

Відповідний факторний аналіз проводиться по кожному з податків, що застосовуються в планованому періоді. Використання інших методик податкового планування так чи інакше залежить від складності поставленого завдання. До 1996 р практично всіма територіальними податковими адміністраціями при визначенні обсягу податкових надходжень використовувався найпростіший підхід - планування від досягнутого. У 1996 р почав здійснюватися повсюдний перехід до автоматизованого планування.

Це зажадало технічного переоснащення територіальних податкових адміністрацій, поширення знань світових технологій збору та обробки інформації, набуття навичок та вміння користуватися прогресивними дослідними комплексами і багато чого іншого. Перехід до автоматизації податкового планування - процес дорогий і трудомісткий, але об'єктивно необхідний для країни, що прагне до входження у світову економічну систему.

Тема 4. Податкове регулювання

План

1. *Сутність податкового регулювання*
2. *Принципи податкового регулювання*
3. *Методи і способи податкового регулювання*
4. *Інструменти податкового регулювання*

1. Сутність податкового регулювання

Державне регулювання економіки в умовах ринкового господарства здійснюється з метою надання певної спрямованості господарській діяльності, узгодженості дій суб'єктів національної економіки і досягнення бажаних результатів.

Державне регулювання економіки – сукупність форм і методів цілеспрямованого впливу держави на економіку, спрямованих на досягнення цілей державної економічної політики

Податкове регулювання є складовою державного регулювання економіки.

Податкове регулювання - цілеспрямований вплив держави на учасників економічних відносин шляхом використання засобів та інструментів податкової політики

Податкове регулювання економіки як система управління характеризується наявністю об'єкта та суб'єкта регулювання, важелів впливу, функцій, принципів, методів та механізму регулювання, організаційною структурою, тривалістю регулюючого впливу.

Податкове регулювання здійснюється як на загальнодержавному, так і на місцевому рівнях

Податкове регулювання повинне розглядатися не тільки як інструмент наповнення бюджету, а передусім як інструмент регулювання економіки. А тому йому притаманні загальні *функції*, за допомогою яких держава впливає на хід соціально-економічних процесів у країні [87].

Завдання податкового регулювання	
на макрорівні	на мікрорівні
<ul style="list-style-type: none">➤ формування раціонального співвідношення між накопиченням і споживанням➤ регулювання попиту і пропозиції➤ підтримка інноваційної діяльності➤ прискорений розвиток депресивних регіонів➤ вплив на темпи інфляції➤ насичення ринку соціально значущими товарами та послугами➤ формування раціональної галузевої структури➤ стимулювання раціонального використання ресурсів	<ul style="list-style-type: none">➤ забезпечення економічної зацікавленості підприємств в інноваційному розвитку➤ стимулювання інвестиційних процесів➤ забезпечення зацікавленості у розвитку підприємницької ініціативи населення➤ збільшення обсягів діяльності й розвиток конкурентного середовища➤ стримування зростання обсягів виробництва товарів, у збільшенні споживання яких держава не зацікавлена

Функції податкового регулювання планування, організаційна контролю, мотивування.

Функції	Зміст
Функція планування	<p>Передбачає генерування системи цілей державної податкової політики та обґрунтування найбільш ефективних з них на основі визначення та чіткого розмежування повноважень між центральними та місцевими органами державної влади.</p> <p>Передбачає прогнозне розподілення обмеженого обсягу фінансових ресурсів з урахуванням пріоритетів та цілей економічного та соціального розвитку між державним і місцевими бюджетами. Реалізується шляхом складання довгострокових програм економічного та соціального розвитку країни загалом та її територій, проектів бюджетів, коригування системи оподаткування тощо.</p>
Організаційна функція	<p>Передбачає розроблення та затвердження згідно з чинним законодавством підзаконних нормативно-правових актів, що визначають:</p> <ul style="list-style-type: none"> ✓ порядок застосування норм податкового законодавства; ✓ складання та подання податкової звітності; нарахування та сплати податків; ✓ визначення повноважень органів державної влади, відповідальних за контроль за дотриманням податкового законодавства.
Функція мотивування	<p>Передбачає реалізацію заходів, спрямованих на досягнення визначеної системи цілей податкового регулювання економічного та соціального розвитку країни.</p> <p>За допомогою цієї функції інтерпретуються фактори, що впливають на діяльність у сфері оподаткування, та враховуються інтереси платників податків в отриманні додаткових фінансових ресурсів для забезпечення свого функціонування та розвитку.</p>
Функція контролю	<p>Сприяє досягненню визначених цілей та завдань податкового регулювання соціально-економічного розвитку країни.</p> <p>Її виконання передбачає систематичний контроль з боку відповідних органів державної влади за повнотою та своєчасністю сплати податків та встановлення відповідальності платників податків і посадових осіб за порушення норм податкового законодавства.</p> <p>Заходи податкового регулювання мають комплексний характер. Вони можуть бути як стимулювальними, так і стримувальними, виходячи із завдань фіскальної політики, що знаходить своє відображення у завданнях податкового регулювання.</p>

2. Принципи податкового регулювання

Податкове регулювання економіки повинно ґрунтуватись на засадних принципах державного регулювання економіки країни.

Принципи податкового регулювання – основні положення, що визначають сутність та основу процесу податкового регулювання

До принципів податкового регулювання відносять такі принципи:

Принцип	Зміст
---------	-------

Ефективність	Порівнянність втрат бюджетів та витрат, пов'язаних з податковим адмініструванням заходів податкового регулювання, з результатами державного втручання в економіку засобами податкової політики
Наукова обґрунтованість	Передбачає врахування вимог об'єктивних економічних законів, реалій економічного, політичного і соціального життя суспільства, національних особливостей
Пріоритетність	Передбачає чітке визначення пріоритетів податкового регулювання - основних соціально-економічних проблем розвитку країни, на вирішенні яких через податкові заходи слід зосередитися державі у конкретний момент часу
Системність	Передбачає комплексний, системний підхід до розв'язання економічних, соціальних, екологічних, зовнішньоекономічних та інших проблем
Стабільність	Забезпечує необхідний вплив на економіку з метою вирівнювання підйомів і нівелювання спадів ділового циклу, стримування безробіття, підтримки економічного розвитку. За допомогою заходів державної податкової політики здійснюється вплив на рівень виробництва, зайнятості, інфляцію.
Оптимальне поєднання адміністративно-правових та економічних важелів	Адміністративні методи макроекономічного регулювання мають гарантувати формування оптимальної відтворювальної структури. Економічні важелі застосовуються з метою стимулювання ефективного використання ресурсів, виробничої та інвестиційної діяльності, розв'язання соціальних проблем
Оперативність	Оперативне реагування органів державної влади, що наділені повноваженнями у сфері оподаткування, на зміни ключових показників функціонування національної економіки та вжиття адекватних заходів, чим забезпечуватиметься унеможливлення негативних проявів та напруженості у суспільстві
Комплексність	Податкове регулювання має застосовуватися у комплексі з іншими прямими та непрямими методами державного регулювання, як то митно-тарифне регулювання, державна політика ціноутворення, бюджетна та монетарна політика тощо
Адаптивність	Здатність органів державної влади, наділених повноваженнями у сфері оподаткування, оперативно пристосовуватися до змін в умовах ведення господарської діяльності у суспільстві, рівні життя населення, чим забезпечуватиметься адекватність системи податкування реальним умовам
Безперервність	Функціонування державного податкового регулювання має здійснюватися на постійній основі, що унеможливить неврахування певних подій та факторів, що відбуваються у суспільстві та господарській діяльності
Законодавча урегульованість	Всі інструменти державного регулювання у сфері оподаткування мають бути чітко регламентовані відповідними законодавчими актами
Матеріально-фінансова збалансованість	Забезпечення ресурсного потенціалу суспільства, регулювання фінансових потоків (гроші, зобов'язання за кредитом, акції, цінні папери тощо)

3. Методи і способи податкового регулювання

Методи податкового регулювання – це систематизована сукупність кроків, дій держави у сфері оподаткування, які націлені на підтримку певних галузей економіки чи суб'єктів оподаткування

Застосування методів податкового регулювання передбачає цілеспрямований вплив держави на всі стадії розширеного відтворення з метою впливу (стимулювання або стримування) на підприємницьку, інвестиційну і трудову діяльність, розвиток науки, техніки і соціальної сфери.

Той чи інший метод податкового регулювання визначається різними чинниками, але насамперед, метою податкового регулювання, його завданням.

<i>Методи податкового регулювання</i>	
<ul style="list-style-type: none">➤ <i>Податковий період</i>➤ <i>Реструктуризація податкової заборгованості</i>➤ <i>Податкова амністія</i>➤ <i>Інвестиційний податковий кредит</i>➤ <i>Оптимізація податкових ставок</i>	<ul style="list-style-type: none">➤ <i>Міжнародні угоди про уникнення подвійного оподаткування</i>➤ <i>Податкові вирахування</i>➤ <i>Податкові канікули</i>➤ <i>Спрощені технології оподаткування</i>

Методи податкового регулювання

Методи	Зміст
Інвестиційний податковий кредит	Відстрочення на визначений час строку сплати податкових зобов'язань з податку на прибуток, який отримано суб'єктом підприємницької діяльності від реалізації інвестиційних та інноваційних проектів
Податкова амністія	Заходи з надання платникам податків права сплатити суми податків, по яким минули встановлені податковим законодавством терміни платежів, задля легалізації тіньового капіталу
Податковий період	Період часу, протягом якого завершується процес формування податкової бази і остаточно визначається розмір податкового зобов'язання
Реструктуризація податкової заборгованості	Розстрочення сплати податкової заборгованості платників податків рівними частками на визначений строк
Податкові канікули	Термін, що надається законодавством, протягом якого платнику податків дозволено не сплачувати податки
Спрощені технології оподаткування	Застосовуються для оподаткування окремих видів підприємницької діяльності чи суб'єктів оподаткування з метою їх підтримки
Податкові вирахування	Суми, на які зменшується податкова база
Оптимізація податкових ставок	Встановлення ставки будь-якого податку має бути настільки оптимальним, щоб дозволити господарюючим суб'єктам здійснювати свою фінансово-господарську діяльність з максимальним прибутком, але при цьому дотримуватися і фіскальних інтересів держави
Міжнародні угоди про уникнення подвійного оподаткування	Угоди, які укладаються між країнами з метою уникнення оподаткування одного і того ж об'єкту ідентичними або аналогічними податками

Методи податкового регулювання займають особливе місце в системі податкового регулювання. Вони можуть здійснюватися через застосування певних способів, до яких належать система пільг і система санкцій.

Розглянемо більш докладно систему пільг, яка є дуже ефективним способом податкового регулювання.

Згідно статті 30 ПКУ [79] **податкова пільга** – це передбачене податковим та митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі за наявності певних підстав: особливостей, що характеризують певну групу платників податків, виду їх діяльності, об'єкту оподаткування або характеру та суспільного значення здійснюваних ними витрат.

Способи податкового регулювання	
Система пільг	Система санкцій

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

Податкові пільги - це право суб'єкта господарювання, передбачене чинним законодавством, на повне або часткове звільнення від оподаткування

Метою надання податкових пільг є:

- ✓ зниження податкового тиску;
- ✓ визначення пріоритетів економічного розвитку країни;
- ✓ формування ринкових перетворень;
- ✓ вирішення соціальних питань;
- ✓ державна підтримка підприємств провідних галузей.

Податкові пільги є одним з елементів податкової політики і переслідують **як економічну, так і соціальну мету**. Використовуючи податкові пільги, держава регулює певні економічні процеси і забезпечує соціальний захист окремих видів діяльності та груп населення.

Податкова пільга надається шляхом

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

Застосування податкових пільг повинне здійснюватися відповідно до певних принципів.

Принципи надання податкових пільг

- рівномірність надання
- законодавче затвердження
- цільове спрямування
- добровільний характер
- застосування
- мобільність
- стимулююча спрямованість
- екстериторіальність
- економічність
- обмежена сфера застосування

Система податкових пільг знаходить свою реалізацію у різних формах.

В умовах ринкових відносин податкові пільги виступають необхідною передумовою для активного використання всіх податкових інструментів з метою економічного і правового регулювання соціальних процесів, стимулювання розвитку виробництва тощо.

4. Інструменти податкового регулювання

Податкове регулювання економіки здійснюється за допомогою комплексу спеціальних інструментів, вбудованих у систему оподаткування. Однією з головних його задач є гармонійне поєднання того інструментарію, який застосовується у зв'язку із встановленням і сплатою податкових платежів у бюджет.

Форми надання податкових пільг

- вилучення з обкладення певних елементів об'єкта оподаткування неоподатковуваний мінімум об'єкта оподаткування
- звільнення від сплати податків окремих категорій платників збільшення податкового (звітного) періоду
- звільнення від сплати податків окремих видів господарських операцій, продукції, робіт, послуг зниження податкових ставок для окремих категорій платників відрахування з

податкового окладу зменшення бази оподаткування податкові пільги, які враховують регіональні відмінності

За допомогою інструментів податкового регулювання держава створює необхідні умови для прискореного накопичення капіталу в найбільш пріоритетних галузях, що визначають науково-технічний прогрес, а також у малорентабельних, але життєво необхідних сферах виробництва і послуг.

Всі інструменти податкового регулювання можна поділити на три групи: системні, локальні, комплексні.

Системні інструменти податкового регулювання формують податкову систему, впливаючи на розмір податкових вилучень, її структуру та макроекономічні характеристики.

- рівень оподаткування
- структура діючої системи оподаткування:
- співвідношення прямих і непрямих податків
- співвідношення податків з юридичних і фізичних осіб
- частка податків на майно і капітал
- застосування альтернативних систем оподаткування
- інструменти, пов'язані з об'єктом оподаткування

Системний характер цих інструментів проявляється у тому, що у випадку їх застосування принципово змінюється структура податкових платежів платників, механізм їх стягнення.

Локальні інструменти податкового регулювання пов'язані з кожним окремим податком або збором.

- інструменти, пов'язані з базою оподаткування
- принципи встановлення і розмір ставки податку
- склад платників податків
- податкові пільги
- терміни сплати податку

Комплексні інструменти податкового стимулювання стосуються декількох основних податків і зборів та *створюють спеціальний режим оподаткування* для визначених груп платників податків:

- спеціальні податкові режими, які вводяться за територіальною ознакою
- спеціальні галузеві (секторальні) режими оподаткування

Ефективність податкового регулювання залежить від дотримання наступних умов:

- відповідності використовуваних податкових інструментів цілям і задачам держави;
- відповідності використовуваних податкових інструментів рівню розвитку національної і регіональної економіки і рівню життя населення;
- недоцільності переважання податків, які деформують переважаючу роль факторів виробництва (наприклад, податків на фонд оплати праці);
- необхідності застосування податкових інструментів для стимулювання підприємницької діяльності у ключових і соціально значущих сферах економіки і для досягнення самодостатності регіонів;
- забезпечення балансу інтересів держави, регіонів і платників податків.

Ефективність застосування інструментів податкового регулювання повинна оцінюватися, виходячи з росту економіки і покращення якості життя у країні. Критеріями

оцінки ефективності інструментів податкового регулювання виступають достатність і ефективність їх використання.

Рівень достатності має певні межі .

Нижня межа достатності вказує на те, що рівень оподаткування не може бути нижче межі потреб бюджету для фінансування основних функцій держави. А верхня межа свідчить про необхідність встановлення такого рівня податкового навантаження на платників

Достатність – відповідність податкового навантаження на платників податків рівню їх платоспроможності при умові наповнення бюджету податковими доходами на рівні, необхідному для фінансового забезпечення головних функцій держави

Межі достатності

Верхня межа – рівень платоспроможності платників податків

Нижня межа – рівень потреб

Бюджету податків, який не знизить їх податкові надходження у бюджет внаслідок банкрутства, припинення господарської діяльності тощо.

Недотримання критерію достатності автоматично веде до неефективності податкового регулювання.

Індикаторами достатності та ефективності застосування інструментів податкового регулювання є кількісні та якісні показники, які його характеризують і взаємопов'язані між собою. При цьому кількісні показники характеризують достатність, а якісні – ефективність.

Розглянемо механізми розрахунку кількісних показників.

Рівень податкового навантаження на 1 суб'єкта господарювання (Р) розраховується за формулою:

$$P = \Sigma H \div K \quad (8.1)$$

де ΣH – сума всіх податків, сплачуваних у бюджет суб'єктами господарювання, грн.;

K - кількість зареєстрованих суб'єктів господарювання.

Для достовірності одержаних даних розрахунки повинні проводитись за категоріями платників податків (підприємства, громадяни-суб'єкти підприємницької діяльності), за галузями, за розміром суб'єктів господарювання.

Ефективність – збалансоване співвідношення між податковими доходами країни та витратами на їх стягнення, яке характеризує рівень відповідності результатів застосування інструментів податкового регулювання цілям податкової політики держави

Показники ефективності використання інструментів податкового регулювання

Кількісні	Рівень податкового навантаження на 1 суб'єкта господарювання
	Рівень податкового потенціалу країни
Якісні	<p><i>Економічні показники по регіонах:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - тенденції змін валового регіонального продукту - об'єми виробництва і реалізації товарів (робіт, послуг) - чисельність прибуткових і малих підприємств - доходи на душу населення і середньомісячна заробітна плата по галузях економіки
	<p><i>Макроекономічні показники:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - співвідношення середньодушових доходів населення і прожиткового мінімуму - співвідношення середньодушової заробітної плати і прожиткового мінімуму

<ul style="list-style-type: none"> - співвідношення витрат і заощаджень населення - співвідношення частки витрат населення на сплату податків і загальної суми витрат - показники зростання (спаду) економіки
<p><i>Показники стану фінансів підприємств:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - чисельність прибуткових і збиткових підприємств - обсяг інвестицій - недоїмки по податках і зборах - питома вага витрат на розрахунки з бюджетом та позабюджетними фондами у загальній сумі витрат

Межі ефективності

Верхня межа – підвищення рівня добробуту населення у державі

Нижня межа – зростання економіки держави

Рівень податкового потенціалу країни (ПП) можемо розрахувати по формулі:

$$PP = \sum_{i=1}^n PB_i \times C_i \quad (8.2)$$

де ПБ – податкова база і-го податку;

n – кількість податків;

C – середньозважена ставка і-го податку, обчислена за видами податкової бази.

При аналізі впливу оподаткування на обсяг виробництва, споживання, накопичення, динаміку інвестицій, попиту і пропозиції необхідно порівнювати якісні характеристики по регіону, галузі і категоріям платників податків.

Узагальнюючим показником ефективності використання інструментів податкового регулювання може бути коефіцієнт еластичності податків.

Він характеризує зміни податкових надходжень під впливом визначальних економічних факторів (валового національного продукту, доходів населення, рівня роздрібних цін і т.ін.).

Коефіцієнт еластичності податкових надходжень (E) розраховується за формулою:

$$E = \Delta ПН / \Delta ВВП$$

де Δ ПН – відсоткова зміна податкових надходжень;

Δ ВВП – відсоткова зміна визначального фактору.

Коефіцієнт еластичності податків показує, на скільки відсотків змінюються податкові надходження при зміні визначального фактору на 1 %. Даний коефіцієнт може бути більше, дорівнює або менше одиниці. Якщо він дорівнює одиниці, то частка податкових доходів держави в ВВП залишається стабільною. Якщо коефіцієнт більше одиниці, то податкові доходи збільшуються швидшими темпами, ніж зростає ВВП, і питома вага податкових доходів в ВВП зростає. При коефіцієнті менше одиниці частка податкових надходжень у ВВП знижується. Податкову систему вважають еластичною, якщо коефіцієнт еластичності податків вищий за 1.

Тема 5. Податкове адміністрування

План

1. *Поняття, склад, об'єкти та суб'єкти податкового адміністрування*
2. *Адміністрування податкового зобов'язання*
3. *Відстрочення та розстрочення податкового боргу.*
4. *Податкове повідомлення та податкова вимога*
5. *Адміністрування податкового боргу*

1. *Поняття, склад, об'єкти та суб'єкти податкового адміністрування*

Адміністрування податкових зобов'язань – це процедура реалізації прав і обов'язків суб'єктів податкового права щодо узгодження й погашення податкових зобов'язань. Основним документом, який сьогодні регулює процес адміністрування податкових зобов'язань в Україні, є Податковий кодекс України

У межах податкового адміністрування здійснюються такі дії:

- ✓ взяття на облік, декларування податкових зобов'язань,
- ✓ визначення податкових зобов'язань органами контролю,
- ✓ зміна строків виконання податкових зобов'язань,
- ✓ повернення зайво сплачених податків,
- ✓ стягнення несплачених податків,
- ✓ застосування забезпечувальних заходів (податкова застава, податкова порука, адміністративний арешт активів),
- ✓ оскарження рішень органів контролю і т. п.

Об'єктом адміністрування є процес узгодження й погашення податкових зобов'язань платників податків.

Мета адміністрування забезпечення погашення податкових зобов'язань платників шляхом оптимального втручання в їхню господарську діяльність через застосування законодавче встановлених механізмів і процедур.

Суб'єктами адміністрування податків є:

- 1) платники податків, у тому числі ті, на яких покладено обов'язок утримувати податки (так звані податкові агенти);
- 2) органи контролю (фіскальна служба).

До суб'єктів податкового адміністрування можна віднести й судові органи, які розглядають суперечки між платниками й органами контролю.

Податкове адміністрування починається з узяття платників податків на облік фіскальними органами.

Облік платників податків – це сукупність заходів реєстраційного характеру, спрямованих на забезпечення ефективності здійснення податкового менеджменту на державному рівні.

Первинний облік платників податків – юридичних осіб і їхніх відособлених підрозділів здійснюється за їхнім місцезнаходженням відповідними органами ДПС після внесення даних у **Єдиний державний реєстр** після присвоєння ідентифікаційних **кодів за Єдиним державним реєстром підприємств і організацій України (ЄДРПОУ)**.

Юридичні особи (їх філії), у яких виникають **податкові зобов'язання**, повинні у 20-денний термін після одержання **свідоцтва про державну реєстрацію** звернутися до державних податкових органів за своїм місцезнаходженням для взяття на **податковий облік**.

Підставою для взяття юридичної особи на облік в органи державної податкової служби є надходження в цей орган повідомлення державного реєстратора про державну реєстрацію юридичної особи

Взяття на облік платника податків органом ДПС проводиться протягом 2-х робочих днів після надходження інформації від державного реєстратора або заяви від платника податків, датою взяття на облік є дата внесення до Єдиного банку даних.

Після взяття платника податків на облік орган державної податкової служби формує **довідку про взяття на облік платника податків** за ф. № 4-ОПП, яка є єдиним документом, що підтверджує взяття платника податків на облік в органи державної податкової служби.

За бажанням платника податків (у тому числі стосовно якого не надійшла інформація від державного реєстратора) взяття його на облік може бути здійснено органом державної податкової служби на підставі документів, наданих ним самостійно.

Податкові органи перевіряють зазначені в заяві дані і за відсутності зауважень реєструють підприємство та заносять його до єдиного банку даних.

Надалі підприємства мають подавати в ДПП відомості про зміни в їхній діяльності, пов'язані з даними, наведеними в заяві. **Інформація про зміни подається в 10-денний строк.** При зміні місцезнаходження підприємства за його новою адресою передаються: заява, справа підприємства з додатком-копією особового рахунка чи довідки про стан розрахунків з бюджетом.

З моменту взяття на облік платника податків вважається, що він перебуває на загальній системі оподаткування, якщо він не обрав інший спосіб оподаткування відповідно до законодавства.

Взяття на облік фізичної особи – підприємця здійснюється за місцем проживання такої особи відповідним органом державної податкової служби на підставі повідомлення державного реєстратора про державну реєстрацію фізичної особи–підприємця протягом двох робочих днів після надходження даних від державного реєстратора або заяви від платника податків.

Облік фізичних осіб, які не мають статусу суб'єкта підприємницької діяльності, здійснюється в **Державному реєстрі фізичних осіб** – платників податків та інших обов'язкових платежів, який є **автоматизованим банком даних**, створеним для забезпечення єдиного державного обліку фізичних осіб, зобов'язаних платити податки, збори, інші обов'язкові платежі до бюджету і внески в державні цільові фонди в порядку й на умовах, визначених законодавчими актами України.

Вторинний облік платників окремих податків і зборів обумовлений необхідністю набуття певних прав і обов'язків окремими платниками податків після того, як вони пройшли первинний рівень обліку. Виникнення цих прав і обов'язків пов'язане з моментом включення цих платників до окремого реєстру. Найбільш поширеним серед видів вторинного обліку є облік платників ПДВ.

Реєструватися платником ПДВ необхідно тільки в тому випадку, коли у звітному періоді відбулося фактичне перевищення обсягу операцій, що підлягають оподаткуванню, у розмірі **1 млн.грн.**

Спрощена система оподаткування є альтернативною системою, тому платниками єдиного податку стають виключно на добровільному порядку.

Реєстрації підлягають всі платники єдиного податку. Рішення про перехід на спрощену систему оподаткування, обліку й звітності може бути прийняте не частіше, ніж 1 раз на календарний рік.

Для переходу на спрощену систему суб'єкт подає заяву встановленої форми. Орган ДПС зобов'язаний протягом **10 робочих днів безкоштовно видати свідоцтво про право сплати єдиного податку або надати письмову мотивовану відмову.** Відмова надається у випадках, коли особа з якихось причин не може бути платником єдиного податку, наприклад, не сплатила всі встановлені податки та збори, термін сплати яких настав на дату подачі заяви.

2. Адміністрування податкового зобов'язання

Податковим зобов'язанням вважається зобов'язання платника податків сплатити до бюджетів або державних цільових фондів відповідну суму коштів у порядку і в строки, визначені податковим законодавством. (податки, збори (обов'язкові платежі), а також податкові фінансові санкції).

Основними цілями оперативного обліку податкових зобов'язань в органах податкової служби є:

- 1) контроль за своєчасною та повною сплатою податкових зобов'язань платників податків;
- 2) збір даних для аналізу й прогнозування податкових надходжень і податкової заборгованості;
- 3) збір даних про платежі конкретного платника для підвищення ефективності проведення податкових перевірок платника.

Суми нарахованих і сплачених податків, фінансових санкцій відображаються в особових рахунках платників. На поточний рік органи податкової служби відкривають картки особових рахунків за окремими платниками і видами платежів.

З лицьового боку картки відображаються умови стягнення платежу й дані про платника податків, зворотній бік картки відображає стан розрахунків платників з бюджетом (зокрема, суми нарахованого і сплаченого платежу, пені, штрафних (фінансових) санкцій, плати за кредит, суми податкового боргу, зайво сплачені суми).

Не менш, ніж раз на квартал працівник відділу обліку й звітності проводить вибіркову перевірку правильності проведення облікових операцій за картками особових рахунків. На вимогу платника проводиться зіставлення стану розрахунків платника з бюджетами за податками за відповідний звітний період.

Із закінченням року після проведення всіх облікових операцій на 31 грудня за старим особовим рахунком підводять підсумки в автоматичному режимі. Якщо має місце податковий борг або зайво сплачені суми, ці суми переносяться в картку особового рахунку поточного року.

Способи визначення суми податкових зобов'язань:

- 1) платник **самостійно визначає суму податкових зобов'язань і подає декларацію (розрахунок)** (ПДВ, податок на прибуток). Цей процес має назву "декларування податкових зобов'язань";
- 2) сума податкових зобов'язань визначається відповідними нормативними актами або самостійно платником, але **без подачі декларації**, зі сплатою в певний строк;
- 3) **податковий орган самостійно визначає** суму податкового зобов'язання;

4) **суд визначає суму податкових зобов'язань** платника на підставі представлених доказів (наприклад, у випадку осудження фізичної особи за ухилення від сплати податку з доходів фізичних осіб).

Після визначення податкових зобов'язань вони підлягають *узгодженню*, яке може бути самостійним або несамостійним (рис.1).



Рис.1. Види узгодження податкових зобов'язань

Самостійне узгодження полягає в тому, що платник податку самостійно визначає суму податкового зобов'язання в податковій декларації. Таке податкове зобов'язання не може бути оскаржене платником в адміністративному або судовому порядку.

Несамостійне узгодження поділяється на узгодження за замовчуванням і апеляційне. У свою чергу апеляційне узгодження може бути адміністративне й судове.

Податковий орган самостійно визначає суму податкового зобов'язання платника у таких випадках:

- 1) платник податків **не подає** у встановлені строки податкову декларацію;
- 2) **дані документальних перевірок** результатів діяльності платника податків свідчать про заниження або завищення суми його податкових зобов'язань, заявлених у податкових деклараціях;
- 3) **орган контролю** у результаті **проведення камеральної перевірки** виявляє арифметичні або **методологічні помилки** в поданій платником податків податковій декларації, які призвели до заниження або завищення суми податкового зобов'язання;
- 4) згідно з законами, які регулюють питання оподаткування, особою, відповідальною за нарахування окремого податку або збору (обов'язкового платежу), є **орган контролю**.

Узгодження за замовчуванням. Після визначення органами контролю суми податкового зобов'язання платнику податків відсилається податкове повідомлення.

За **особливостями узгодження** таких податкових зобов'язань виділяють дві ситуації:

1) нарахування податкових зобов'язань здійснюється органом ДПС у зв'язку з порушенням платником податкового законодавства. Якщо при цьому платник протягом **10 календарних днів від дня одержання податкового повідомлення не оскаржить суму**, визначену органом контролю і не звернеться із заявою про її відстрочення (розстрочення), то вона стає **узгодженою від дня одержання платником податкового повідомлення** й платник повинен погасити цю суму протягом 10 календарних днів від дня одержання податкового повідомлення;

2) орган контролю визначає податкові зобов'язання платнику у випадках, **не пов'язаних з порушенням податкового законодавства** (коли відповідно до законів з питань оподаткування особою, відповідальною за нарахування окремого податку або збору,

є орган контролю). У такому випадку, **якщо платник протягом 30 календарних днів від дня одержання податкового повідомлення не оскаржить суму податкових зобов'язань і не звернеться із заявою про її відстрочення (розстрочення), вона вважається узгодженою** від дня одержання платником податкового повідомлення, і підлягає погашенню протягом 30 календарних днів від дня одержання податкового повідомлення.

Винятком є податок на землю, який нараховується громадянам. Податкові органи до 1 липня направляють таким платникам податкове повідомлення, а громадяни повинні сплатити вказану суму протягом **60 днів** після отримання повідомлення-рішення.

Апеляційне узгодження. Якщо платник не погоджується із сумою податкового зобов'язання, визначеною органом контролю, то він має право оскаржити рішення цього органу про нарахування такої суми. Оскаржити це рішення платник може як до відповідного органу контролю (адміністративне оскарження), так і до суду (судове оскарження). **Поки не закінчиться оскарження, сума податкового зобов'язання вважається неузгодженою й не може бути стягнена з платника податків.**

Відповідно до **адміністративного оскарження** платник податків (у випадку, якщо він вважає, що орган контролю неправильно визначив суму податкового зобов'язання) має право звернутися в цей **орган зі скаргою про перегляд такого рішення. Скарга подається в письмовій формі** й може супроводжуватися документами, розрахунками й доказами, які платник вважає за необхідне надати. Відмова у прийнятті скарги платника податків заборонена. Скарга має реєструватися в день її подання або надходження до органу контролю. **Якщо скарга подається з порушенням порядку і строків, вона не приймається до розгляду органами контролю.**

День закінчення процедури адміністративного оскарження вважається **днем узгодження податкового зобов'язання** платника податків. При цьому платник зобов'язаний самостійно погасити узгоджену суму, а також пеню і штрафні санкції у випадку їх нарахування протягом десяти календарних днів, наступних за днем такого узгодження.

Судове оскарження платник може почати без адміністративного оскарження; у його процесі на будь-якому етапі, а також після його завершення. Єдине обмеження полягає в тому, що **судове оскарження необхідно почати не пізніше 1095 днів від дня одержання податкового повідомлення.**

Платник податків зобов'язаний письмово повідомляти *контролюючий орган* про кожний випадок судового оскарження його рішень. При зверненні платника податків до суду з позовом щодо визнання недійсним рішення *контролюючого органу* податкове зобов'язання вважається неузгодженим до розгляду судом справи по суті й ухвалення відповідного рішення. Днем закінчення судового оскарження слід вважати не день прийняття судом рішення, а день набуття цим рішенням сили.

3. Відстрочення та розстрочення податкового боргу.

Податкове повідомлення та податкова вимога

Податковий орган може також прийняти рішення про розстрочення та відстрочення податкового зобов'язання.

Розстроченням податкових зобов'язань це надання платнику податків **бюджетного кредиту на основну суму його податкових зобов'язань без урахування сум пені на умовах податкового кредиту**, за якими основна сума кредиту й нараховані на неї відсотки погашаються **рівними частинами**, починаючи з податкового періоду, наступного за періодом надання такого кредиту.

Відстрочення податкових зобов'язань – перенесення сплати основної суми податкових зобов'язань платника податків на умовах податкового кредиту без урахування сум пені, за якими основна сума податкових зобов'язань і нараховані на неї відсотки сплачуються рівними частинами, починаючи з будь-якого податкового періоду, визначеного відповідним податковим органом, але не пізніше закінчення 12 календарних місяців з моменту виникнення такого податкового зобов'язання, або одноразово в повному обсязі.

Відмінності відстрочення і розстрочення:

1) при розстроченні основна сума кредиту й нараховані на неї відсотки поділяються на рівні частини, а при відстроченні такий розподіл може бути або ні, тобто можливе одноразове погашення;

2) при розстроченні погашення обов'язково починається з періоду, наступного за періодом надання такого кредиту, а при відстроченні погашення починається з будь-якого наступного періоду. Тобто погашення може початися з другого, третього і т. д. періоду, наступного за періодом надання такого кредиту, але не пізніше закінчення 12 календарних місяців з моменту виникнення такого податкового зобов'язання;

3) відстрочення зі сплатою суми податкових зобов'язань частинами обмежена 12 місяцями, а розстрочення – ні.

В обох випадках **податковий кредит надається під відсотки**, розмір яких становить 120 % річної дисконтної ставки НБУ, яка діє на перший день надання розстрочення (відстрочення) сплати податкового зобов'язання (день сплати попередньої частини розстроченого (відстроченого) податкового зобов'язання) або на день його (його частини) погашення (день ухвалення рішення про скасування розстрочення (відстрочення), залежно від того, яка з таких ставок є більшою, за кожний календарний день дії розстрочення (відстрочення). Сума нарахованих відсотків, не сплачених у строк, вважається сумою податкового боргу.

У разі коли сума грошового зобов'язання платника податків, розраховується контролюючим органом такий контролюючий орган надсилає (вручає) платнику податків податкове повідомлення-рішення.

4. Податкове повідомлення-рішення.

Податкове повідомлення рішення – письмове повідомлення контролюючого органу (рішення) про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену контролюючим органом.

Тобто податковим повідомленням податковий орган доводить до відома платника податків розмір розрахованого ним податкового зобов'язання.

Податкове повідомлення – рішення складається на розраховану суму податкового зобов'язання (з урахуванням штрафних (фінансових) санкцій за їх наявності) щодо кожного окремого податку, збору (обов'язкового платежу). Якщо податковий орган здійснив розрахунок сум податкових зобов'язань за декількома податками, то складається відповідна кількість податкових повідомлень-рішень. Якщо згідно із законодавством передбачено декілька термінів сплати розрахованого податковим органом податкового зобов'язання, то суми, які необхідно сплатити, та відповідні терміни сплати проставляються в окремих рядках податкового повідомлення.

Зазначимо, що на суми перевищення бюджетного відшкодування, заниження бюджетного відшкодування, а також у разі відмови в наданні бюджетного відшкодування виписуються окремі податкові повідомлення.

Отже, якщо сума грошового зобов'язання платника податків, передбаченого податковим або іншим законодавством, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, розраховується контролюючим органом відповідно норм Кодексу (крім декларування товарів, передбаченого для громадян), або коли за результатами перевірки контролюючий орган встановлює факт невідповідності суми бюджетного відшкодування сумі, заявленій у податковій декларації, або зменшує розмір задекларованого від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість, розрахованого платником податків відповідно до норм Кодексу, такий контролюючий орган надсилає (вручає) платнику податків податкове повідомлення-рішення.

Податкове повідомлення-рішення повинно містити:

✓ підставу для такого нарахування (зменшення) податкового зобов'язання та/або зменшення (збільшення) суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податком на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість;

✓ посилення на норму чинного законодавства, контроль за виконанням якого покладено на контролюючі органи, відповідно до якої був зроблений розрахунок або перерахунок грошових зобов'язань платника податків;

✓ суму грошового зобов'язання, яку повинен сплатити платник податку;

✓ суму зменшеного (збільшеного) бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення результатів господарської діяльності або від'ємного значення суми податку на додану вартість;

✓ граничні строки сплати грошового зобов'язання та/або строки виправлення платником податків показників податкової звітності;

✓ попередження про наслідки несплати грошового зобов'язання або внесення виправлень до показників податкової звітності в установленій строк;

✓ граничні строки, передбачені цим Кодексом для оскарження податкового повідомлення-рішення.

До податкового повідомлення-рішення додається розрахунок податкового зобов'язання (фінансових) санкцій, якщо надання такого розрахунку передбачено чинним законодавством.

Центральний контролюючий орган самостійно визначає форми та порядок надсилання податкового повідомлення-рішення і розрахунку грошового зобов'язання.

Відповідно до норм цієї статті за кожним окремих податком, збором та/або разом із штрафними санкціями, передбаченими нормами цього Кодексу, а також за кожною штрафною (фінансовою) санкцією за порушення норм іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на такий контролюючий орган, надсилається (вручається) податкове повідомлення-рішення.

Проте у разі зменшення (збільшення) контролюючим органом суми бюджетного відшкодування та/або зменшення від'ємного значення об'єкта оподаткування податку на прибуток або від'ємного значення суми податку на додану вартість платнику податків надсилаються (вручаються) окремі податкові повідомлення-рішення.

Відповідно до п. 58.3 податкове **повідомлення-рішення вважається надісланим (врученим) юридичній особі, якщо його передано посадовій особі такої юридичної особи під розписку або надіслано листом з повідомленням про вручення.**

Податкове повідомлення-рішення вважається надісланим (врученим) фізичній особі, якщо його вручено особисто такій фізичній особі.

Однак, якщо пошта не може вручити платнику податків податкове повідомлення-рішення або податкові вимоги, або рішення про результати розгляду скарги в зв'язку з відсутністю за місцезнаходженням посадових осіб, їх відмовою прийняти податкове повідомлення-рішення, або податкову вимогу, або рішення про результати розгляду скарги, незнаходженням фактичного місця розташування (місцезнаходження) платника податків, або з інших причин, податкове повідомлення-рішення або податкова вимога, або рішення про результати розгляду скарги вважаються врученими платнику податків у день, зазначений поштовою службою в повідомленні про вручення із зазначенням причин невручення. Відповідно до зазначених вище причин невручення вказаних податкових повідомлень-рішень працівник структурного підрозділу, у якому складено таке податкове повідомлення-рішення, на підставі інформації від структурного підрозділу, до функцій якого входить реєстрація вхідної та вихідної кореспонденції, або відповідальна особа, визначена керівником податкового органу для виконання таких функцій, у день надходження до податкового органу такої інформації оформляє відповідний акт, де вказує причину, що призвела до неможливості вручення податкового повідомлення-рішення.

У разі, якщо вручити податкове повідомлення-рішення неможливо через помилку, допущену контролюючим органом, податкове повідомлення-рішення вважається таким, що не вручено платнику податків.

Якщо судом було винесено обвинувальний вирок, що набрав законної сили, або винесено рішення про закриття кримінальної справи за nereабілітуючими підставами, як результат розгляду кримінальної справи про злочини, предметом якої виступали податки, збори, тоді відповідний контролюючий орган визначає податкові зобов'язання платника податків за податками та зборами, несплата податкових зобов'язань за якими підтверджена рішенням суду, та приймає податкове повідомлення-рішення про нарахування платнику цих податкових зобов'язань із застосуванням відносно такого платника податків штрафних (фінансових) санкцій у розмірах, визначених цим Кодексом.

Складання та надсилання платнику податків зазначених вище податкових повідомлень-рішень забороняється лише до моменту набрання законної сили винесеного судом рішення у справі або винесення постанови про закриття такої кримінальної справи за nereабілітуючими підставами.

Після складання податкове повідомлення в той самий день передається структурному підрозділу, до функцій якого входить реєстрація вхідної та вихідної кореспонденції, для направлення (вручення) платнику податків. Цей підрозділ або відповідальна особа, визначена керівником податкового органу для виконання таких функцій, у день одержання податкового повідомлення від того структурного підрозділу, який його склав, направляє (вручає) податкове повідомлення платнику податків. При цьому корінець податкового повідомлення залишається в податковому органі.

Якщо у платника виникає податковий борг, податковий орган посилає такій особі податкові вимоги.

Податкові вимоги. Порядок направлення фіскальними органами податкових вимог платникам податків

Податкова вимога визначається як письмова вимога податкового органу до платника податків погасити суму податкового боргу.

Податкову вимогу фіскальний орган використовує для повідомлення платникові про існування податкового боргу, дозволяючи платнику добровільно виконати податковий обов'язок.

Механізм формування, надсилання, вручення та відкликання податкових вимог платникам податків, які не сплатили узгодженої суми грошового зобов'язання в установлені законодавством строки.

Існує принципова відмінність між податковим повідомленням і податковою вимогою. Податкове повідомлення є своєрідним нагадуванням платникові податків про виконання податкового обов'язку. Тоді як податкова вимога – це засіб реагування на факт несвоєчасного виконання обов'язку зі сплати податкового зобов'язання.

Багато положень, що регламентують процедуру застосування податкового повідомлення і вимоги, збігаються, але при податковій вимозі вони мають більш чіткий і твердий характер. Наприклад, у разі самостійного визначення платником податків сум податків і зборів та подання про це податкової декларації, **платник зобов'язаний сплатити** їх протягом *10 календарних днів, після граничного терміну подання декларації*. Якщо ж платник податків не сплачує погоджену суму податкового обов'язку у встановлений термін, податковий орган направляє такому платникові податків податкові вимоги. Тобто підставою для складання і направлення податкової вимоги є наявність невиконаного (чи виконаного не в повному обсязі) обов'язку зі сплати сум обов'язкових платежів.

Податкова вимога формується контролюючими органами за місцем обліку платника податків, якщо:

- платник податків не сплатив суми податкового зобов'язання, зазначеної в поданій ним податковій декларації, у встановлені Податковим кодексом (далі Кодексом) строки;
- платник податків не сплатив узгодженої суми грошового зобов'язання, визначеної у податковому повідомленні-рішенні, у встановлені законом строки;
- платник єдиного податку першої групи не сплатив суми авансового внеску у встановлені строки.

У разі коли платник податків вважає, що контролюючий орган неправильно визначив суму грошового зобов'язання, він має право звернутися до контролюючого органу вищого рівня із скаргою про перегляд цього рішення (п.56.2 ст.56 Кодексу). Відповідно до ст.56.15 ст.56 Кодексу скарга, подана із дотриманням строку зупиняє виконання платником податків грошових зобов'язань (10 днів з дня отримання податкового повідомлення-рішення) визначених у податковому повідомленні-рішенні (рішенні), на строк від дня подання такої скарги до контролюючого органу до дня закінчення процедури адміністративного оскарження.

Протягом зазначеного строку податкові вимоги з податку, що оскаржується, не надсилаються, а сума грошового зобов'язання, що оскаржується, вважається неузгодженою.

Податкові вимоги формуються автоматично на підставі даних інформаційної системи органів доходів і зборів.

Податкова вимога не надсилається (не вручається), якщо загальна сума податкового боргу платника податків не перевищує двадцяти неоподатковуваних мінімумів (340 грн) доходів громадян. У разі збільшення загальної суми податкового боргу до розміру, що перевищує двадцять неоподатковуваних мінімумів доходів громадян, контролюючий орган надсилає (вручає) податкову вимогу такому платнику податків.

Податкова вимога, окрім загальних реквізитів, повинна містити:

- відомості про факт виникнення грошового зобов'язання та права податкової застави,
- розмір податкового боргу, який забезпечується податковою заставою,
- обов'язок погасити податковий борг та можливі наслідки його непогашення в установлений строк,
- попередження про опис активів, які відповідно до законодавства можуть бути предметом податкової застави,
- можливі дату та час проведення публічних торгів з їх продажу.

Сума податкового боргу в податковій вимозі проставляється в гривнях з двома десятковими знаками.

У разі якщо у платника податків, якому надіслано (вручено) податкову вимогу, сума податкового боргу збільшується (зменшується), погашенню підлягає вся сума податкового боргу такого платника податку, що існує на день погашення.

У разі якщо після направлення (вручення) податкової вимоги сума податкового боргу змінилася, але податковий борг не був погашений в повному обсязі, податкова вимога додатково не надсилається (не вручається).

Порядок надсилання (вручення) податкових вимог платникам податків

Податкова вимога надсилається (вручається) не раніше першого робочого дня після закінчення граничного строку сплати суми грошового зобов'язання.

При формуванні податкових вимог їм автоматично присвоюється порядковий номер за певний рік, який заноситься до відповідного реєстру податкових вимог.

Після формування податкової вимоги та внесення даних до відповідного реєстру в той самий день податкова вимога передається структурному підрозділу, до функцій якого належать приймання, реєстрація та обробка вхідної і вихідної кореспонденції, для надсилання (вручення) платнику податків.

Реєстри податкових вимог ведуться контролюючими органами в електронному вигляді.

Структурний підрозділ, до функцій якого належать приймання, реєстрація та обробка вхідної і вихідної кореспонденції, у день отримання податкової вимоги від податкового керуючого надсилає (вручає) податкову вимогу платнику податків, при цьому корінець податкової вимоги залишається в органі доходів і зборів та долучається до справи платника податків.

Податкова вимога вважається надісланою (врученою):

- юридичній особі, якщо її передано посадовій особі такої юридичної особи під розписку або надіслано листом з повідомленням про вручення;
- фізичній особі, якщо її вручено особисто такій фізичній особі або її законному представникові чи надіслано листом на адресу за її місцем проживання або останнього відомого її місцезнаходження з повідомленням про вручення.

Дата надсилання (вручення) проставляється на корінці податкової вимоги:

- посадовою особою платника податків - юридичної особи (фізичною особою - платником податків) або її законним представником - у разі вручення податкової вимоги під розписку;

- працівником структурного підрозділу, до функцій якого належать приймання, реєстрація та обробка вхідної і вихідної кореспонденції, у разі надіслання листом з

повідомленням про вручення. При цьому повідомлення про вручення прикріплюється до корінця податкової вимоги.

У разі коли пошта не може вручити платнику податків податкову вимогу у зв'язку з відсутністю за місцезнаходженням посадових осіб, відмовою посадових осіб прийняти податкову вимогу, незнаходженням фактичного місця розташування (місцезнаходження) платника податків або з інших причин податкова вимога вважається врученою платнику податків у день, зазначений поштовою службою в повідомленні про вручення із зазначенням причин невручення.

Працівник структурного підрозділу, до функцій якого належать приймання, реєстрація та обробка вхідної і вихідної кореспонденції, отримавши повідомлення про вручення (із зазначенням причин невручення за їх наявності), повідомляє про неможливість вручення податкової вимоги податкового керуючого.

Порядок обліку податкових вимог, отриманих платниками податків

Після вручення (отримання інформації про вручення) платнику податків податкової вимоги структурний підрозділ, до функцій якого належать приймання, реєстрація та обробка вхідної і вихідної кореспонденції, передає податковому керуючому корінець такої податкової вимоги з відміткою про вручення платнику податків (у разі направлення податкової вимоги листом з повідомленням про вручення - разом із таким повідомленням про вручення або про невручення поштового відправлення).

Податковий керуючий вносить відповідні дані до реєстру податкових вимог, підшиває корінець податкової вимоги і повідомлення про вручення (у разі направлення податкової вимоги листом з повідомленням про вручення - із зазначенням причин невручення за їх наявності) до справи платника податків.

Податкова вимога вважається відкликаною:

- у день, протягом якого відбулося самостійне погашення суми податкового боргу платником податків або органом стягнення у повному обсязі;
- з дня прийняття контролюючим органом рішення про скасування податкової вимоги;
- з дня надходження до платника податків податкової вимоги, яка містить зменшену контролюючим органом або судом суму податкового боргу, визначену в раніше направлений вимозі;
- у день набрання законної сили рішенням суду, яким скасовано суму податкового боргу, визначену у податковій вимозі.

Якщо сума податкового боргу збільшується внаслідок його адміністративного оскарження, раніше надіслана (вручена) податкова вимога не відкликається. На суму збільшення податкового боргу окрема податкова вимога не надсилається (не вручається).

Нижче наведено форми податкових вимог для юридичних та фізичних осіб.

<p>Корінець податкової вимоги форми „Ю” від „___” _____ 20__ року № _____ Виставлена:</p> <hr/> <p>(найменування юридичної особи)</p> <hr/> <table border="1" style="width: 100%; height: 20px; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> </tr> </table> <hr/> <p>(код за ЄДРПОУ)</p> <hr/> <p>(місцезнаходження платника податків)</p> <p>Загальна сума податкового боргу платника податків за узгодженими грошовими зобов'язаннями станом на „___” _____ 20__ року становить: _____ грн, у тому числі основний платіж: _____ грн,</p> <p>_____ грн, штрафні (фінансові) санкції (штрафи): _____ грн,</p> <p>_____ грн, пеня: _____ грн,</p> <p>_____ грн, за платежами:</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th style="width: 20%;">Код бюджетної класифікації</th> <th style="width: 80%;">Сума податкового боргу, грн</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td></tr> </tbody> </table>									Код бюджетної класифікації	Сума податкового боргу, грн																					<p>Податкова вимога від „___” _____ 20__ року № _____</p> <hr/> <p>(найменування органу доходів і зборів та його місцезнаходження)</p> <p>повідомляє керівника _____ (найменування юридичної особи – платника податків)</p> <table border="1" style="width: 100%; height: 20px; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> <td style="width: 12.5%;"></td> </tr> </table> <hr/> <p>_____ (код за ЄДРПОУ)</p> <hr/> <p>_____ (місцезнаходження платника податків)</p> <p>що станом на „___” _____ 20__ року сума податкового боргу вказаного платника податків за узгодженими грошовими зобов'язаннями становить _____ грн, у тому числі :</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th rowspan="2" style="width: 5%;">з/п</th> <th rowspan="2" style="width: 15%;">азва податку, збору</th> <th rowspan="2" style="width: 15%;">Код бюджетної класифікації</th> <th colspan="4">Сума податкового боргу, грн</th> </tr> <tr> <th rowspan="2" style="width: 10%;">сього</th> <th colspan="3">у тому числі</th> </tr> <tr> <th>с</th> <th>с</th> <th>с</th> <th>с</th> <th>с</th> <th>с</th> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> <tr> <td colspan="3" style="text-align: center;">Усього</td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> <td> </td> </tr> </thead> <tbody> </tbody> </table> <p>Керуючись статтями 20, 59, 60 Податкового кодексу України,</p> <hr/> <p>_____ (найменування органу доходів і зборів)</p> <p>1. ПОПЕРЕДЖАЄ, що починаючи з „___” _____ 20__ року, на будь-яке майно платника податків, яке перебуває в його власності</p>									з/п	азва податку, збору	Код бюджетної класифікації	Сума податкового боргу, грн				сього	у тому числі			с	с	с	с	с	с																																				Усього						
Код бюджетної класифікації	Сума податкового боргу, грн																																																																																																	
з/п	азва податку, збору	Код бюджетної класифікації	Сума податкового боргу, грн																																																																																															
			сього	у тому числі																																																																																														
с	с	с		с	с	с																																																																																												
Усього																																																																																																		

Усьо го		(господарському віданні або оперативному управлінні) і балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу, а також на інше майно, на яке платник податків
Керівник керівника)	(заступник керівника) _____	набуде прав власності в майбутньому, розповсюджується право податкової застави, а на суму податкового боргу нараховуються пеня та штрафи, визначені Податковим кодексом України. Органом доходів і зборів буде здійснено опис майна в податкову заставу.
(найменування доходів і зборів)	органу _____	2. ВИМАГАЄ терміново сплатити суму податкового боргу, включаючи штрафні (фінансові) санкції (штрафи) та пеню, нараховану на нього (за їх наявності).
(підпис) ініціали)	(прізвище, ініціали) _____	3. ЗАСТЕРІГАЄ, що в разі несплати суми податкового боргу до платника податків будуть застосовані передбачені Податковим кодексом України заходи стягнення податкового боргу.
М. П.		Публічні торги з продажу майна, яке перебуває у податковій заставі, проводяться не раніше ніж через 60 календарних днів з дня надіслання (вручення) такому платнику податкової вимоги.
Податкову вимогу отримав:	_____	Виконавець _____
(посада)	_____	(прізвище, тел.) _____
(прізвище, ініціали)	_____	Керівник (заступник керівника) _____
(підпис)	_____	(найменування органу) _____
”_____”	_____	(підпис) _____
_____ 20__ року	_____	М. П.
У разі надсилання податкової вимоги листом з повідомленням про вручення проставляється дата вручення, зазначена в повідомленні про вручення, або дата, зазначена поштовою службою в повідомленні про вручення із зазначенням причин невручення.		

<p>Корінець податкової вимоги форми „Ф” від „___” _____ 20__ року № _____</p> <p>Виставлена:</p> <hr/> <p>(прізвище, ім'я, по батькові платника податків)</p> <p>_____</p> <table border="1" style="width: 100%; height: 20px; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td> </tr> </table> <p>_____</p> <p>(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків))</p> <hr/> <p>(місцезнаходження платника податків)</p> <p>Загальна сума податкового боргу платника податків за узгодженими грошовими зобов'язаннями станом _____ на „___” _____ 20__ року становить: _____</p> <p>грн, у тому числі за основні платежі: _____</p> <p>грн, штрафні (фінансові) санкції (штрафи): _____</p> <p>грн, пеня: _____</p> <p>грн, за платежами:</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 20%; text-align: center;">Код бюджетної класифікації</td> <td style="width: 80%; text-align: center;">Сума податкового боргу, грн</td> </tr> </table>											Код бюджетної класифікації	Сума податкового боргу, грн	<p>Податкова вимога від „___” _____ 20__ року № _____</p> <hr/> <p>(найменування органів доходів і зборів та його місцезнаходження)</p> <p>повідомляє гр. _____</p> <p>_____ (прізвище, ім'я, по батькові платника податків)</p> <table border="1" style="width: 100%; height: 20px; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td><td style="width: 12.5%;"></td> </tr> </table> <p>_____</p> <p>(реєстраційний номер облікової картки платника податків або серія та номер паспорта (для фізичних осіб, які через свої релігійні переконання відмовляються від прийняття реєстраційного номера облікової картки платника податків))</p> <p>_____</p> <p>_____ (місце проживання платника податків) що станом на „___” _____ 20__ року сума податкового боргу платника податків за узгодженими грошовими зобов'язаннями становить _____ грн, у тому числі:</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <thead> <tr> <th rowspan="2">з/п</th> <th rowspan="2">На зва податку, збору</th> <th rowspan="2">Код бюджетної класифікації</th> <th colspan="2">Сума подат</th> </tr> <tr> <th>сього</th> <th>у т у т ос новний платж</th> </tr> </thead> <tbody> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td><td> </td></tr> <tr> <td colspan="3" style="text-align: center;">Усього</td> <td> </td> <td> </td> </tr> </tbody> </table>											з/п	На зва податку, збору	Код бюджетної класифікації	Сума подат		сього	у т у т ос новний платж																																																			Усього				
Код бюджетної класифікації	Сума податкового боргу, грн																																																																																				
з/п	На зва податку, збору	Код бюджетної класифікації	Сума подат																																																																																		
			сього	у т у т ос новний платж																																																																																	
Усього																																																																																					

		<p>Керуючись статтями 20, 59, 60 Податкового кодексу України,</p> <p>_____ (найменування органів доходів і зборів)</p> <p>1. ПОПЕРЕДЖАЄ, що, починаючи з „_____” _____ 20__ року, на будь-яке майно платника податків, яке перебуває в його власності (господарському віданні або оперативному управлінні) і балансова вартість якого відповідає сумі податкового боргу, а також на інше майно, на яке платник податків набуде прав власності в майбутньому, поширюється право податкової застави, а на суму податкового боргу нараховуються пеня та штрафні санкції, визначені Податковим кодексом України.</p> <p>2. ВИМАГАЄ терміново сплатити суму податкового боргу, включаючи штрафні (фінансові) санкції (штрафи) та пеню, нараховану на нього (за їх наявності).</p> <p>3. ЗАСТЕРІГАЄ, що в разі несплати суми податкового боргу до платника податків будуть застосовані передбачені Податковим кодексом України заходи стягнення податкового боргу.</p> <p>Виконавець _____ (прізвище, тел.)</p> <p>Керівник _____ (заступник керівника) _____ (підпис) (найменування органу)</p> <p>М. П.</p>
Усьо		
го		

Керівник (заступник керівника) _____

(найменування органів доходів і зборів)

(підпис)
(прізвище, ініціали)

М. П.

Податкову вимогу отримав: _____

(посада)

(прізвище, ініціали)

_____ (підпис)

„_____” _____ 20__ року

У разі надсилання податкової вимоги листом з повідомленням про вручення проставляється дата вручення, зазначена в повідомленні про вручення, або дата, зазначена поштовою службою в повідомленні про вручення із зазначенням причин невручення.

5. Адміністрування податкового боргу

Одним із напрямків адміністрування податкового боргу є застосування засобів забезпечення виконання обов'язку зі сплати податків і зборів, до яких відносять:

- 1) податкову заставу;
- 2) податкову поруку;
- 3) пеню;
- 4) штрафні санкції;
- 5) адміністративний арешт активів платника.

Податкова застава. Зміст податкової застави полягає в обмеженні можливості платника вільно розпоряджатися активами, які перебувають у податковій заставі. Тобто операції з такими активами платник не може здійснити без письмової згоди податкового органу. Порушення цього порядку зумовлює притягнення платника до відповідальності. Таким чином створюється перешкода для несумлінних платників, які раніше при виникненні податкового боргу могли розпродати все своє майно за заниженими цінами іншим "дружнім" особам і активів для стягнення вже не залишалось.

Податкова порука. За договором податкової поруки банк-поручитель зобов'язується відповідати перед податковим органом за належне виконання платником податків обов'язків з погашення його податкового зобов'язання або податкового боргу. Податковий орган зобов'язаний відмовитися від права податкової застави активів платника податків у випадку, коли банк-резидент поручається за нього.

Адміністративний арешт активів полягає в забороні здійснювати платником податків будь-які дії щодо своїх активів, які підлягають такому арешту, крім дій з їх охорони, зберігання й підтримання в належному функціональному і якісному стані. Сутність адміністративного арешту активів полягає в тому, щоб позбавити платника можливості сховати своє майно, у тому числі шляхом передачі права власності на нього іншим особам.

Арешт активів у вигляді призупинення операцій за рахунками платника податків здійснюється за заявою податкового органу винятково на підставі рішення суду в порядку, передбаченому законодавством.

Стягнення податкового боргу застосовується податковими органами у випадку невиконання платником податків податкової вимоги в добровільному порядку.

На відміну від судового порядку, який застосовується в багатьох країнах, стягнення майна в Україні відбувається в адміністративному порядку.

Строки давності. Податковий орган має право самостійно визначити суму податкових зобов'язань платника **податків не пізніше закінчення 1095 дня**, наступного за останнім днем граничного строку надання податкової декларації, а у випадку, коли така податкова декларація була надана пізніше – в день її фактичного надання. Якщо протягом зазначеного строку податковий орган не визначає суму податкових зобов'язань, платник податків вважається

вільним від такого податкового зобов'язання, а конфлікт, що стосується такої декларації, не підлягає розгляду ні в адміністративному, ні в судовому порядку.

Списання безнадійного податкового боргу є однією з підстав для припинення обов'язку зі сплати податку. Підлягають списанню безнадійний податковий борг, у тому числі пеня, нарахована на такий податковий борг, а також штрафні санкції.

Під терміном "безнадійний" слід розуміти:

- 1) податковий борг, який фактично неможливо стягнути:
 - а) податковий борг платника, визнаного у встановленому порядку банкрутом, вимоги до якого не були задоволені у зв'язку з недостатністю активів банкрута;
 - б) податковий борг фізичної особи:
 - яку визнано в судовому порядку безвісно відсутньою або померлою, у випадку недостатності майна, на яке може бути накладено стягнення відповідно до законодавства;
 - померлої, у випадку недостатності майна, на яке може бути спрямоване стягнення відповідно до законодавства;
 - в) податковий борг юридичної особи, що залишається непогашеним після її ліквідації.;
- 2) податковий борг, стягнення якого фізично можливе, але держава добровільно відмовляється від його стягнення:
 - а) податковий борг фізичної особи, яка понад 720 днів перебуває в розшуку;
 - б) податковий борг юридичних і фізичних осіб, стосовно якого минув строк позовної давності;
 - в) податковий борг юридичних або фізичних осіб, який виник у результаті обставин непереборної сили (форс-мажорних обставин, наприклад: стихії, дії суспільного ворога, оголошеної та неоголошеної війни, загрози війни, терористичного акту, блокади, революції тощо);
 - г) податковий борг юридичних осіб, визнаних фіктивними відповідно до закону.

У випадку списання боргу органи стягнення відзивають розрахункові документи, які передбачають стягнення пені, штрафних санкцій і списаного безнадійного податкового боргу.

У випадках, пов'язаних з визнанням податкового боргу безнадійним у зв'язку із закінченням строку давнини або з форс-мажорними обставинами, платник податків звертається до органу контролю за місцем обліку безнадійного податкового боргу або за місцем своєї реєстрації (якщо органом контролю є податковий орган) з письмовою заявою, у якій вказуються суми податків, зборів, інших платежів, що підлягають списанню.

Тема 6. Податковий контроль

План

1. *Сутність, цилы та завдання податкового контролю*
2. *Елементи податкового контролю*
3. *Податкові перевірки*

1. Сутність і характеристика податкового контролю

Державний податковий контроль є важливим елементом державного регулювання економіки і обов'язковою умовою ефективного функціонування фінансової системи та економіки країни в цілому. Його можна розглядати у широкому та вузькому сенсі.

У широкому сенсі податковий контроль - це сукупність заходів державного регулювання, що забезпечують в цілях здійснення ефективної державної фінансової політики економічну безпеку країни.

У вузькому сенсі податковий контроль - це контроль держави в особі компетентних органів за законністю і доцільністю дій у процесі введення, сплати або стягнення податків і зборів.

Згідно із Податковим кодексом України [79, ст. 61.1]:

Податковий контроль - система заходів, що вживаються контролюючими органами з метою контролю правильності нарахування, повноти і своєчасності сплати податків і зборів, а також дотримання законодавства з питань регулювання обігу готівки, проведення розрахункових та касових операцій, патентування, ліцензування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи		
<i>Цілі податкового контролю</i>		
Забезпечення додержання податкового законодавства суб'єктами, що реалізують податковий обов'язок або забезпечують його реалізацію	Попередження правопорушень у податковій сфері	Виявлення порушень податкового законодавства та застосування до винних осіб відповідних заходів юридичної відповідальності
<i>Завдання податкового контролю</i>		
<ul style="list-style-type: none"> ✓ контроль за фінансовою та господарською діяльністю суб'єктів у зв'язку з оподаткуванням ✓ проводити регламентовану нормами права діяльність владних та зобов'язаних осіб, пов'язану з формуванням публічних грошових фондів за рахунок надходжень від податків та зборів забезпечення законності у сфері оподаткування 		
<i>Функції податкового контролю</i>		
<ul style="list-style-type: none"> ✓ облікова – забезпечує облік платників податків, предметів оподаткування, належних платежів бюджетам і цільовим державним фондам ✓ профілактична – забезпечує припинення та профілактику правопорушень в податковій сфері. ✓ інформаційна – є джерелом інформації для прийняття управлінських рішень ✓ мобілізує – за підсумками податкового контролю дозволяє збільшити надходження до бюджетів та цільових державних фондів. 		

Податковий контроль проводиться за різними напрямками у залежності від питань, які необхідно перевірити, та якісного складу суб'єктів перевірки.

Напрямки податкового контролю – відносно відокремлені у структурі податкового контролю сфери контрольної діяльності, що охоплюють однорідні за своїм змістом дії платників податків по виконанню покладених на них обов'язків у сфері оподаткування

Напрямки податкового контролю:
Облік організацій і фізичних осіб.
<p>Контроль:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ за своєчасністю сплати податків і зборів. ➤ за правильністю обчислення і повнотою сплати суми податків і зборів, за належним нарахуванням доходів, витрат і об'єктів оподаткування. ➤ за законністю використання податкових пільг. ➤ за своєчасністю та правильністю утримання сумм податків податковими агентами. ➤ за відповідністю великих витрат фізичних осіб їх доходам. ➤ за своєчасним перерахуванням податкових платежів і виконанням платіжних доручень платників податків та інкасових доручень податкових органів у кредитних організаціях. ➤ за правомірністю відшкодування сум податків з бюджету. ➤ за дотриманням особливих режимів оподаткування.

Згідно з ст. 62 ПКУ в Україні існують наступні **способи здійснення податкового контролю**:

Способи здійснення податкового контролю
<ul style="list-style-type: none"> ➤ ведення обліку платників податків ➤ інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів ➤ перевірки та звірки відповідно до вимог ПКУ, а також перевірки щодо дотримання законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, у порядку, встановленому законами України, що регулюють відповідну сферу правовідносин

Ведення обліку платників податків

Інформаційно-аналітичне забезпечення діяльності контролюючих органів - комплекс заходів щодо збору, опрацювання та використання інформації, необхідної для виконання покладених на контролюючі органи функцій

Ця інформація надходить від:

1) від платників податків та податкових агентів - про фінансово-господарські операції платників податків, про застосування реєстраторів розрахункових операцій, зокрема інформація, що міститься у податкових деклараціях, розрахунках, первинних документах, які ведуться в електронній формі, реєстрах бухгалтерського обліку, фінансовій звітності, інших документах, пов'язаних з обчисленням та сплатою податків і зборів;

2) від органів виконавчої влади, органів місцевого самоврядування та Національного банку України - про об'єкти оподаткування, що надаються та/або реєструються такими

органами, про дозволи, ліцензії, патенти, свідоцтва на право провадження окремих видів діяльності тощо;

3) від банків, інших фінансових установ - інформація про наявність та рух коштів на рахунках платника податків;

4) від органів влади інших держав, міжнародних організацій або нерезидентів;

5) за результатами податкового контролю;

6) інша оприлюднена інформація.

У ході розгляду характеристик процесу здійснення податкового контролю, важливу роль відіграє визначення основних принципів, на яких він базується.

Можна виділити загальноправові принципи податкового контролю, які притаманні будь-якому виду контролю, і спеціальні принципи, пов'язані з трактуванням контрольної роботи як особливого виду державної управлінської діяльності.

Наведемо характеристику **принципів податкового контролю**.

Принцип	Характеристика
Законність	Будь-які дії у рамках податкового контролю повинні базуватися на чинному законодавстві
Рівність	Податки і збори не можуть мати дискримінаційного характеру і по-різному застосовуватися до суб'єктів, виходячи із соціальних, расових, національних, релігійних та інших критеріїв
Дотримання прав людини і громадянина	Органи та особи, уповноважені здійснювати податковий контроль, зобов'язані коректно і уважно ставитися до платників податків, не принижувати їх честь і гідність
Гласність	Діяльність державних контролюючих органів, а також отримання інформації від них повинні бути відкритими і доступними для всіх суб'єктів господарювання і громадян
Відповідальність	До особи, яка вчинила правопорушення, застосовуються заходи юридичної відповідальності. Також передбачається відповідальність контролюючих органів, їх посадових осіб за порушення законодавства при здійсненні контролю.
Захист прав	Контрольовані суб'єкти можуть оскаржити дії і акти податкових органів на будь-якій стадії здійснення контрольної діяльності
Презумпція сумлінності і невинності суб'єкта	Кожний обвинувачуваний у скоєнні злочину вважається невинним, поки його винність не буде доведена у передбаченому законом порядку
Спеціальні принципи	
Незалежність	Контрольні органи можуть виконувати покладені на них завдання об'єктивно та ефективно тільки у тому випадку, коли вони є незалежними від перевірених ними суб'єктів господарювання та фізичних осіб і захищені від стороннього впливу
Планомірність	Заходи податкового контролю належним чином готуються, встановлюються терміни і черговість перевірок тих чи інших суб'єктів господарювання

Регулярність	Контрольна діяльність носить циклічний характер і окремі її дії повторюються через певні проміжки часу
Об'єктивність і достовірність	Рішення керівника уповноваженого органу має відповідати фактично існуючим обставинам, виявленим у ході проведення заходів податкового контролю, і містити висновок про відповідність / невідповідність податковому законодавству здійснених платником податків дій
Документальне оформлення результатів контролю	У ході здійснення заходів податкового контролю всі виявлені факти, дії і події повинні фіксуватися у документах встановлених видів і форм з обов'язковою наявністю відповідних реквізитів
Взаємодія і обмін інформацією з іншими державними органами	Для реалізації результатів контрольної діяльності, особливо у тих випадках, коли виявлені порушення законодавства, контролюючим органам необхідно звертатися до інших державних органів, які можуть надати додаткові відомості за фактом зловживань
Розподіл контрольних повноважень (компетенція)	При здійсненні заходів податкового контролю суб'єкти контролюючого органу мають реалізовувати лише те коло повноважень, якими вони наділяються законом для виконання покладених на них функцій

Усі принципи податкового контролю пов'язані між собою і доповнюють один одного.

2. Елементи податкового контролю

Податковий контроль як вид діяльності уповноважених державних органів можна структурувати, виділивши наступні основні його елементи:

- 1) суб'єкти 2) об'єкти 3) форми методи 4) етапи і порядок 5) проведення**

Суб'єкти податкового контролю поділяються на *контролюючі і контрольовані*.

У відносинах, що виникають між державою й платником із приводу сплати податків, інтереси держави представляють насамперед органи, що здійснюють управління у галузі надходження податкових платежів – контролюючі органи.

Контролюючими органами є органи доходів і зборів - центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, його територіальні органи

У ст. 14.1.137 ПКУ введено визначення органу стягнення як суб'єкту податкового контролю.

Орган стягнення - державний орган, уповноважений здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу в межах повноважень, встановлених Податковим кодексом та іншими законами України

Органами стягнення є виключно контролюючі органи, уповноважені здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу та недоїмки зі сплати єдиного внеску у межах повноважень, а також державні виконавці у межах своїх повноважень.

Також можна виділити категорію допоміжних суб'єктів податкового контролю (експерти, свідки, поняті, органи, що надають додаткову інформацію, та ін.), які впливають на процес податкового контролю опосередковано, і їхній вплив визначається через діяльність контролюючих суб'єктів.

До контрольованих суб'єктів податкового контролю відносяться юридичні і фізичні особи, які підлягають контролю.

Зміст податкового контролю визначається комплексом прав і обов'язків його суб'єктів.

Об'єктом податкового контролю є інформація про дії (бездіяльність) платників податків і податкових агентів, яка оцінюється з позиції законності, достовірності та своєчасності.

Контролюючі і контрольовані суб'єкти одночасно впливають на об'єкт контролю.

Форма проведення податкового контролю являє собою зовнішнє вираження практичної реалізації контрольної діяльності податкових органів.

Форма податкового контролю - регламентований нормами податкового законодавства спосіб організації, здійснення і формального закріплення результатів заходів податкового контролю, що представляють собою єдину сукупність дій податкових органів щодо виконання конкретного завдання податкового контролю

Податковий контроль може здійснюватися у наступних формах:

Форми податкового контролю			
Отримання пояснень від платників податків і податкових агентів	податкові перевірки	огляд приміщень і територій	перевірка даних обліку і звітності

У нерозривній єдності з формами податкового контролю знаходяться і методи його здійснення.

Метод податкового контролю - сукупність прийомів, застосовуваних уповноваженими органами для встановлення об'єктивних даних про повноту і своєчасність сплати податків і зборів до відповідного бюджету або у позабюджетний фонд, а також про виконання покладених на осіб інших податкових обов'язків.

Метод податкового контролю можна охарактеризувати **як спосіб здійснення податково-контрольних заходів**.

Залежно від суб'єктів, об'єкту, форм і мети, підстав виникнення контрольних правовідносин вибираються і конкретні методи для ефективного проведення заходу, реалізації обраної форми податкового контролю.

Методи податкового контролю

- ✓ **Загальнонаукові методи** (аналіз, синтез, моделювання, статистичний метод тощо)

✓ **Спеціальні методи** (перевірка документів, економічний аналіз, експертиза, інвентаризація, огляд приміщень, проведення контрольних розрахункових операцій тощо)
Методи впливу на осіб, що перевіряються (переконання, заохочення, примус тощо).

Застосування конкретного методу податкового контролю залежить від виду здійснюваного контрольного заходу.

У ході податкового контролю здійснюється безперервний процес контрольних заходів і застосовуються різні методи, які мають певну форму на різних стадіях і етапах контрольної роботи.

Послідовність проведення заходів з податкового контролю або етапи податкового контролю:

- Облік суб'єктів господарювання і фізичних осіб у податкових органах
- Планування заходів податкового контролю
- Проведення заходів з податкового контролю
- Оформлення результатів проведених заходів з податкового контролю
- Стягнення податкової заборгованості
- Апеляція і судові процедури

Класифікація видів податкового контролю

Залежно від обсягу контрольованої діяльності об'єкта податкового контролю	<i>комплексний</i> - обстеження всього комплексу діяльності
	<i>тематичний</i> - здійснення перевірки з певних питань
Залежно від стадії проведення податкового контролю	<i>попередній</i> - передбачає профілактику і попередження порушень податкового законодавства
	<i>наступний</i> - перевірка реального виконання відповідних рішень, розпоряджень контролюючих органів, проводиться після закінчення звітних періодів
	<i>поточний</i> - носить оперативний характер, проводиться у звітному періоді, в основному у вигляді камеральних податкових перевірок
Залежно від місця проведення податкового комплексний контролю	<i>камеральний</i> - здійснюється за місцем розташування податкового органу
	<i>виїзний</i> - проводиться за місцезнаходженням платника податку або податкового агента
Залежно від використуваних методів і прийомів перевірки документів	<i>суцільний</i> - перевіряються всі наявні документи, пов'язані зі сплатою податків і зборів
	<i>вибірковий</i> - перевірка проводиться на підставі вибірки документів
Залежно від джерел отримання відомостей і даних	<i>документальний</i> - здійснюваний шляхом формальної, логічної і арифметичної перевірки документів
	<i>фактичний</i> - здійснюється шляхом проведення інвентаризації майна, обстеження приміщень,
Залежно від графіка проведення контрольних заходів	<i>плановий</i>
	<i>позаплановий</i> - у встановлених податковим законодавством випадках

Залежно від підвідомчості і підпорядкованості податкових органів, які здійснюють податковий контроль	<i>податковий контроль</i> , здійснюваний вищестоящими органами в порядку контролю за діяльністю податкового органу, який проводив перевірку
	<i>податковий контроль</i> , який здійснюється податковими органами, в яких платник податків перебуває на обліку

Оскільки податковий контроль завжди слід розглядати як систему його елементів, критерії класифікації його видів будуть визначатися, виходячи з характеристики покладеного в її основу елемента контролю та деяких інших факторів.

Слід мати на увазі, що немає жодного виду податкового контролю у чистому вигляді. У ході проведення податкового контролю застосовуються заходи, які характеризуються сукупністю різних класифікаційних ознак.

3. Податкові перевірки

Однією з основних форм податкового контролю є податкові перевірки. Саме ця форма контролю є найбільш ефективною з позиції реалізації фіскальної функції податків. Податкові перевірки забезпечують безпосередній контроль та повнотою і правильністю обчислення податків і зборів, своєчасністю їх перерахування у бюджет.

Класифікувати податкові перевірки слід з урахуванням класифікації видів податкового контролю та усієї сукупності принципів особливостей їх організації та проведення.

Види перевірок:

камеральні;

документальні (планові та позапланові (виїзні та невиїзні));

фактичні;

Камеральною вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу виключно на підставі даних, зазначених у податкових деклараціях (розрахунках) платника податків та даних системи електронного адміністрування ПДВ, а також даних Єдиного реєстру акцизних накладних та даних системи електронного адміністрування реалізації пального.

В документальних планових перевірках платників податків визначається залежно від ступеня ризику в діяльності таких платників податків.

Платники податків за різним ступенем ризику мають різні строки включення до плану-графіку перевірок:

- з незначним - не частіше, ніж раз на три календарних роки,
- з середнім - не частіше ніж раз на два календарних роки,
- з високим - не частіше одного разу на календарний рік.

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

Документальна позапланова перевірка не передбачається у плані роботи контролюючого органу і проводиться за наявності хоча б однієї з обставин, визначених ПКУ:

- отримано податкову інформацію, що свідчить про порушення платником податків валютного та іншого законодавства;

- платником податків не подано в установлений законом строк податкову декларацію, розрахунки, звіт про контрольовані операції або документацію з трансфертного ціноутворення, якщо їх подання передбачено законом;
- виявлено недостовірність даних, що містяться у податкових деклараціях, поданих платником податків тощо.

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

Документальною невиїзною перевіркою вважається перевірка, яка проводиться у приміщенні контролюючого органу. Вона відбуваються за наявності тих же обставин, що і виїзні перевірки. За наявності письмового звернення платника податків замість документальної невиїзної перевірки може проводитися документальна виїзна перевірка.

Фактичною вважається перевірка, що здійснюється за місцем фактичного провадження платником податків діяльності, розташування господарських або інших об'єктів права власності такого платника. Така перевірка здійснюється контролюючим органом щодо:

- дотримання норм законодавства з питань регулювання обігу готівки,
- порядку здійснення платниками податків розрахункових операцій,
- ведення касових операцій,
- наявності ліцензій, патентів, свідоцтв, у тому числі про виробництво та обіг підакцизних товарів,
- дотримання роботодавцем законодавства щодо укладення трудового договору, оформлення трудових відносин з працівниками (найманими особами).

Фактична перевірка здійснюється без попередження платника податків. Вона проводиться на підставі рішення керівника контролюючого органу, оформленого наказом, копія якого вручається платнику податків або особам, які фактично проводять розрахункові операції, під розписку до початку проведення такої перевірки, та за наявності хоча б однієї з таких обставин:

- **за результатами перевірок інших платників податків виявлено факти**, які свідчать про можливі порушення платником податків законодавства;
- **письмового звернення покупця (споживача)** про порушення платником податків встановленого порядку проведення розрахункових операцій, касових операцій, патентування або ліцензування;
- **неподання суб'єктом господарювання в установлений законом строк обов'язкової звітності** про використання реєстраторів розрахункових операцій, розрахункових книжок та книг обліку розрахункових операцій, подання їх із нульовими показниками;
- **у разі отримання в установленому законодавством порядку інформації про використання праці найманих осіб без належного оформлення трудових відносин** та виплати роботодавцями доходів у вигляді заробітної плати без сплати податків до бюджету, а також здійснення фізичною особою підприємницької діяльності без державної реєстрації тощо.

Перед початком фактичної перевірки з питань дотримання порядку здійснення розрахункових операцій та ведення касових операцій, посадовими особами контролюючих органів може бути проведена контрольна розрахункова операція.

Фактична перевірка проводиться двома і більше посадовими особами контролюючого органу у присутності посадових осіб суб'єкта господарювання або його представника та/або особи, що фактично здійснює розрахункові операції.

Згідно із ст. 82 ПКУ встановлені такі строки проведення виїзних перевірок.

Категорії платників податків	Види виїзних перевірок		
	планові документальні	позапланові документальні	фактичні
Великі платники податків	30 робочих днів (на 15 роб. днів)	15 робочих днів (на 10 роб. днів)	10 діб (на 5 діб)
Суб'єкти малого підприємництва	10 робочих днів (на 5 роб. днів)	5 робочих днів (на 2 роб. днів)	10 діб (на 5 діб)
Інші	20 робочих днів (на 10 роб. днів)	10 робочих днів (на 5 роб. днів)	10 діб (на 5 діб)

Результати перевірок (крім камеральних) оформлюються у формі акту або довідки, які підписуються посадовими особами податкового органу та платниками. У разі встановлення під час перевірки порушень складається акт. Якщо такі порушення відсутні, складається довідка.

Тема 7. Відповідальність платників податків за порушення податкового законодавства

План

1. *Фінансова відповідальність*
2. *Адміністративна відповідальність*
3. *Кримінальна відповідальність*
4. *Відповідальність за порушення порядку сплати ЄСВ*

Згідно зі ст. 111 ПКУ до платників податків за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи застосовуються наступні види юридичної відповідальності:

Види відповідальності		
фінансова пеня штрафні (фінансові) санкції штрафи	адміністративна	кримінальна
Джерела погашення		
Фінансові санкції Фінансовий результат (прибуток, дохід)	Адміністративні штрафи Особисті кошти оштрафованих осіб	

1. Фінансова відповідальність

Притягнення до фінансової відповідальності платників податків за порушення законів з питань оподаткування, іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, не звільняє їх посадових осіб за наявності відповідних підстав від притягнення до адміністративної або кримінальної відповідальності.

1.1. Штрафні (фінансові) санкції (штрафи)

При порушенні податкового законодавства до платника податків застосовується відповідальність у вигляді штрафної (фінансової) санкції (штрафу).

У разі вчинення платником податків двох або більше порушень законів з питань податкування та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, штрафні (фінансові) санкції (штрафи) застосовуються *за кожне вчинене разове та триваюче порушення окремо*.

У разі застосування контролюючими органами до платника податків штрафних (фінансових) санкцій (штрафів), такому платнику податків надсилаються (вручаються) податкові повідомлення-рішення.

Штрафна санкція (фінансова санкція, штраф) - плата у вигляді фіксованої суми та/або відсотків, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, а також штрафні санкції за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності

Згідно із ПКУ до платників податків застосовуються наступні штрафні санкції:

Ст. Гл. 11 ПКУ	Підстави для застосування штрафних санкцій	Розмір штрафних санкцій
117	Порушення встановленого порядку взяття на облік (реєстрації) у контролюючих органах	Штраф на самозайнятих осіб – 170 грн., на юридичних осіб, відокремлені підрозділи юридичної особи - 510 грн. За ті самі дії, вчинені протягом року особою, до якої були застосовані штрафи за таке порушення: на самозайнятих осіб - 340 грн., на юридичних осіб - 1020 грн.
118	Порушення строку та порядку подання інформації про відкриття або закриття банківських рахунків	Штраф на банк - 340 грн. за кожний випадок неподання або затримки
119.1	Неподання або порушення порядку подання платником податків інформації для формування та ведення Державного реєстру фізичних осіб - платників податків	Штраф у розмірі 85 грн. При повторі протягом року - штраф 170грн.
119.2	Неподання, подання з порушенням встановлених строків, подання не у повному обсязі, з недостовірними відомостями або з помилками податкової звітності про суми доходів, нарахованих (сплачених) на користь платника податків, суми утриманого з них податку, а також суми отриманої оплати від фізичних осіб за товари (роботи, послуги), якщо такі недостовірні відомості або помилки призвели до зменшення та/або збільшення податкових зобов'язань платника податку та/або до зміни платника податку	Штраф 510 грн. При повторі протягом року - штраф 1020 грн.
119.3	Оформлення документів, які містять інформацію про об'єкти оподаткування фізичних осіб або про сплату податків без зазначення реєстраційного номера облікової картки платника податків, або з використанням недостовірного номера	Штраф 170 грн.
120.1	Неподання або несвоєчасне подання платником податків податкових декларацій	Штраф у розмірі 170 грн. за кожне таке неподання або несвоєчасне подання. При повторі протягом року - штраф 1020 грн. (розрахунків), а також іншої звітності
120.3	Неподання платником податків звіту про контрольовані операції (уточнюючого звіту) та/або документації з трансфертного ціноутворення або	300 розмірів ПМПО, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, - у разі неподання звіту про контрольовані операції;

	невключення до такого звіту інформації про всі здійснені протягом звітного періоду контрольовані операції	1 % суми контрольованих операцій, незадекларованих у поданому звіті про контрольовані операції, але не більше 300 розмірів ПМПО, встановленого законом на 1 січня податкового (звітного) року, за всі незадекларовані контрольовані операції
1201	Порушення строків реєстрації податкової накладної та/або розрахунку коригування в Єдиному реєстрі податкових накладних та допущення помилок при зазначенні обов'язкових реквізитів податкової накладної	10 % суми ПДВ, зазначеної в таких податкових накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення строку реєстрації до 15 календарних днів; 20 % суми ПДВ, - у разі порушення строку реєстрації від 16 до 30 календарних днів; 30 % суми ПДВ, - у разі порушення строку реєстрації від 31 до 60 календарних днів; 40 % суми ПДВ, - у разі порушення строку реєстрації від 61 до 365 календарних днів.
1202	Порушення порядку реєстрації акцизних накладних та розрахунків коригування до таких акцизних накладних в Єдиному реєстрі акцизних накладних	2 % від суми акцизного податку з відповідних обсягів пального, зазначених у таких акцизних накладних/розрахунках коригування, - у разі порушення терміну реєстрації до 15 календарних днів; 10 % суми акцизного податку, - у разі порушення терміну реєстрації від 16 до 30 календарних днів; 20 % суми акцизного податку, - у разі порушення терміну реєстрації від 31 до 60 календарних днів; 30 % суми акцизного податку, - у разі порушення терміну реєстрації від 61 до 90 календарних днів; 40 % суми акцизного податку, - у разі порушення терміну реєстрації на 91 і більше календарних днів.
121	Порушення встановлених законодавством строків зберігання документів з питань обчислення і сплати податків та зборів	Штраф 510 грн. При повторі протягом року - штраф 1020 грн.
122	Несплата (неперерахування) фізичною особою – платником єдиного податку авансових внесків єдиного податку в порядку та у строки, визначені ПКУ	Штраф у розмірі 50 % ставки єдиного податку
123.1	Штрафні (фінансові) санкції (штрафи) у разі самостійного визначення контролюючим органом суми податкового зобов'язання	Штраф у розмірі 25 % суми визначеного податкового зобов'язання, завищеної суми бюджетного відшкодування.

		При повторі протягом 1095 днів – штраф у розмірі 50 %.
124	Відчуження майна, яке перебуває у податковій заставі, без згоди контролюючого органу	Штраф у розмірі вартості відчуженого майна
126.1	Якщо платник податків не сплачує узгоджену суму грошового зобов'язання протягом строків, визначених ПКУ	При затримці до 30 календарних днів включно, наступних за останнім днем строку сплати суми грошового зобов'язання, - штраф у розмірі 10 % погашеної суми податкового боргу; при затримці більше 30 календарних днів, - у розмірі 20 %.
127.1	Ненарахування, неутримання та/або несплата (неперерахування) податків платником податків, у тому числі податковим агентом, до або під час виплати доходу на користь іншого платника податків	Штраф у розмірі 25 % суми податку, що підлягає нарахуванню та/або сплаті до бюджету. При повторі протягом 1095 днів – 50 %. Якщо такі дії протягом 1095 днів вчинені втретє - 75 %.
128	Неподання або подання податкової інформації банками чи іншими фінансовими установами з порушенням строку	Штраф 170 грн. При повторі протягом року - штраф 340 грн.
1281	Вивезення пального з території акцизного складу або транспортування такої продукції без відмітки представника контролюючого органу на товарно-транспортній накладній про погодження відпуску	Штраф - 200 % вартості вивезеної або транспортованої продукції, але не менше 15 000 грн.

1.2. Пеня

Пеня - сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки .

Нарахування пені розпочинається:	
- при нарахуванні суми грошового зобов'язання, визначеного контролюючим органом за результатами податкової перевірки та у випадках, не пов'язаних з проведенням податкових перевірок, - починаючи з першого робочого дня, наступного за останнім днем граничного строку сплати платником податків податкового зобов'язання;	Після закінчення встановлених ПКУ строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу нараховується пеня із розрахунку 120 % річних облікової ставки НБУ, діючої на кожний такий день. $\text{Пеня} = \left(\frac{\text{Сума податкового боргу} \times \text{Кількість днів існування боргу} \times \text{Річна облікова ставка НБУ}}{365} \right) \times 120\%$
- при нарахуванні суми податкового зобов'язання, визначеного платником податків або податковим агентом, - після спливу 90 календарних днів, наступних за останнім днем граничного строку сплати податкового зобов'язання.	На суми грошового зобов'язання, визначеного платником податків або податковим агентом, - після спливу 90 календарних днів (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені), нараховується пеня за кожний календарний день прострочення у його сплаті, включаючи день погашення, із розрахунку 100 % річних облікової ставки НБУ, діючої на кожний такий день.

Нарахування пені закінчується:

- у день зарахування коштів на відповідний рахунок органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів;
- у день проведення взаєморозрахунків непогашених зустрічних грошових зобов'язань відповідного бюджету перед таким платником податків;
- у день запровадження мораторію на задоволення вимог кредиторів;
- при прийнятті рішення щодо скасування або списання суми податкового боргу (його частини).

Суми пені зараховуються до бюджетів або державних цільових фондів, до яких згідно із законом зараховуються відповідні податки.

Приклад розрахунку штрафних санкцій та пені

Платник податків 04.01.20 здійснює сплату платежу до бюджету у сумі 250 тис. грн. При цьому платник податків має податковий борг у сумі 20 тис. грн., який виник у зв'язку з несплатою податкового зобов'язання, останнім днем граничного строку сплати якого було 19.11.19.

Відповідно до підпункту 129.1.1 пункту 129.1 статті 129 Кодексу після закінчення встановлених Кодексом строків погашення узгодженого грошового зобов'язання на суму податкового боргу нараховується пеня.

Згідно з пунктом 129.4 статті 129 Кодексу пеня, визначена підпунктом 129.1.1 цієї статті, нараховується на суму податкового боргу (включаючи суму штрафних санкцій за їх наявності та без урахування суми пені) із розрахунку 120 % річних облікової ставки НБУ, діючої на день виникнення такого податкового боргу або на день його (його частини) погашення, залежно від того, яка з величин таких ставок є більшою, за кожний календарний день прострочення у його сплаті.

Нарахування пені здійснюється на день фактичного погашення податкового боргу (частини податкового боргу) за кожний календарний день прострочення платежу, включаючи день такого погашення.

Розрахунок пені на суму погашеного податкового боргу 20 000 грн. за період з 22.11.2010 по 04.01.2011 включно здійснюється таким чином.

Припустимо, що облікова ставка Національного банку України, яка діяла на момент виникнення податкового боргу (станом на 19.11.10), дорівнювала 7,75 %, на момент погашення (станом на 04.01.11) – 6,00 %.

У розрахунку використовується облікова ставка Національного банку України, яка є більшою. У наведеному прикладі ставка дорівнює 7,75 %.

Сума пені розраховується за такою формулою:

$$Y = \frac{\sum \text{погашення боргу} \times K \text{ днів} : 100\% \times \text{УНБУ} \times 1,2}{R},$$

де:

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

\sum погашення боргу – фактично погашена сума податкового боргу;

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

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

1,2 – коефіцієнт, що дозволяє розрахувати 120 % річних УНБУ;

R – кількість днів у календарному році.

У цьому прикладі:

$$Y = \frac{20\,000 \times 44 : 100\% \times 7,75\% \times 1,2}{365},$$

де **Y** = 224,22 гривень.

Отже, нарахована платнику податків пеня складає 224,22 гривень.

2. Адміністративні штрафи

Адміністративна відповідальність — це вид юридичної відповідальності, підставою для застосування якого є адміністративне правопорушення.

Адміністративним правопорушенням (проступком) визнається протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законом передбачено адміністративну відповідальність.

Питання порядку застосування адміністративної відповідальності регулюються Кодексом України про адміністративні правопорушення (КпАП).

Суб'єктами адміністративної відповідальності можуть бути фізичні особи, які досягли 16-річного віку.

Адміністративна відповідальність передбачає стягнення адмінштрафів з керівників, посадових осіб підприємств, установ та організацій, а також з громадян. Види порушень і розміри стягнень указані в Законі України «Про державну податкову службу в Україні».

Групи суб'єктів, на яких накладаються стягнення:

- перша група включає керівників та посадові особи підприємств.
- друга група включає посадових осіб підприємств, а також громадян – суб'єктів підприємницької діяльності.
- третя група включає громадян, як ті, що зареєстровані, так і ті, що не зареєстровані як суб'єкти підприємницької діяльності.

Такий розподіл на групи зумовлений видами порушень, за які стягуються адмінштрафи. Виділяють основні та похідні ознаки адміністративної відповідальності.

Основні ознаки властиві юридичній відповідальності в цілому.

Похідні ознаки відмежовують адміністративну відповідальність від інших видів юридичної відповідальності.

<i>Ознаки адміністративної відповідальності (АВ)</i>	
<i>основні</i>	<i>похідні</i>
АВ є засобом охорони встановленого державою правопорядку	підставою адміністративної відповідальності є не тільки проступки, передбачені нормами адміністративного права, а й порушення, передбачені нормами інших галузей права (наприклад, житлового, трудового, земельного та ін.)
АВ нормативно визначена і полягає у застосуванні (реалізації) санкцій правових норм	
АВ є наслідком винного антигромадського діяння	
АВ супроводжується осудом із боку держави правопорушника та правопорушення	право притягати до адміністративної відповідальності належить державним органам та їхнім посадовим особам
АВ пов'язана із застосуванням примусу та негативних для правопорушника наслідків	існує особливий порядок притягнення до адміністративної відповідальності (складання протоколу, збір і оцінка доказів, винесення постанови тощо)
АВ реалізується у визначених законодавством процесуальних формах	адміністративна відповідальність полягає у застосуванні до винних адміністративних стягнень

До порушників застосовуються **адміністративні стягнення** (попередження, штраф, оплатне вилучення предмета, конфіскація, позбавлення спеціального права, громадські роботи, виправні роботи, адміністративний арешт).

Види адміністративних правопорушень у галузі податкового законодавства та застосування адміністративних штрафів до них наведено у наступній таблиці (глава 12 КпАП).

Стаття КпАП	Підстави для застосування штрафних санкцій	Розмір штрафних санкцій (НМДГ) 17 грн
1631	Відсутність податкового обліку, порушення керівниками та іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій встановленого законом порядку ведення податкового обліку	5-10 При повторі протягом року - 10-15
1632	Неподання або несвоєчасне подання посадовими особами підприємств, установ та організацій платіжних доручень на перерахування належних до сплати податків та зборів	5-10 При повторі протягом року - 10-15
1633	Невиконання керівниками та іншими посадовими особами підприємств, установ, організацій законних вимог посадових осіб органів доходів і зборів	5-10 При повторі протягом року - 10-15
1634	Неутримання або неперерахування до бюджету сумм податку на доходи фізичних осіб при виплаті фізичній особі доходів, перерахування податку на доходи фізичних осіб за рахунок коштів підприємств, установ і організацій (крім випадків, коли таке перерахування дозволено законодавством), неповідомлення або несвоєчасне повідомлення державним податковим інспекціям за встановленою формою відомостей про доходи громадян	2-3 При повторі протягом року – 3-5
164	Провадження господарської діяльності без державної реєстрації як суб'єкта господарювання або без одержання ліцензії на провадження певного виду господарської діяльності, що підлягає ліцензуванню відповідно до закону	1000-2000 з конфіскацією виготовленої продукції, знарядь виробництва, сировини і грошей. При повторі протягом року – 2000-5000
1641	Неподання або несвоєчасне подання громадянами декларацій про доходи чи включення до декларацій перекручених даних, неведення обліку або неналежне ведення обліку доходів і витрат	3-8 При повторі протягом року – 5-8
1645	Зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає належним чином розміщених марок акцизного податку, або з підробленими чи фальсифікованими марками акцизного податку посадовими особами підприємств-виробників, імпортерів і продавців цих товарів	50-200 з конфіскацією таких алкогольних напоїв або тютюнових виробів. При повторі протягом року – 200-500
1651	Порушення порядку нарахування єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків на загальнообов'язкове державне пенсійне страхування, неподання, несвоєчасне подання, подання не за	30-40 При повторі протягом року – 40-50

	встановленою формою звітності щодо єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування	
--	---	--

За правопорушення у сфері оподаткування адміністративні штрафи накладаються на:

- керівників підприємств;
- посадових осіб підприємств;
- громадян-підприємців;
- громадян.

3.Кримінальна відповідальність

За ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять у систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, у значних розмірах платники відповідно до ст. 212 Кримінального кодексу України (ККУ) можуть бути притягнуті до кримінальної відповідальності.

Кримінальна відповідальність настає лише за наявності сукупності таких **обов'язкових умов**, коли:

- податки, збори чи інші обов'язкові платежі, які не сплачено, передбачені податковим законодавством;
- об'єкт оподаткування передбачений законом;
- платник податку, збору чи іншого обов'язкового платежу визначений як такий відповідним законодавством;
- механізм справляння податків і зборів (обов'язкових платежів), їх ставки та пільги щодо оподаткування визначені законами про оподаткування.

Для притягнення до кримінальної відповідальності за порушення податкового законодавства суб'єкту злочину необхідно довести:

- наявність наміру;
- значний розмір суми, прихованої від оподаткування;
- подання податковим органам неправдивих відомостей з метою ухилення від сплати податків;
- попередню змову групи осіб;
- злісність ухилення від сплати податків.

Розміри ухилень від сплати податків		
Значний (більше 1000 НМДГ) 1700	Великий (більше 3000 НМДГ) 5100	Особливо великий (більше 5000 НМДГ) 8500

Суб'єктами злочину, який кваліфікується як «ухилення від сплати податків, зборів, інших обов'язкових платежів», можуть бути:

1) службові особи підприємства, установи, організації незалежно від форми власності, їх філій, відділень, інших відокремлених підрозділів, що не мають статусу юридичної особи, на яких покладені обов'язки з ведення бухгалтерського обліку, подання податкових декларацій,

бухгалтерських звітів, балансів, розрахунків та інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою обов'язкових платежів до бюджетів і державних цільових фондів (керівники; особи, котрі виконують їхні обов'язки; інші службові особи, яким у встановленому законом порядку надане право підпису фінансових документів);

2) особи, що займаються підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи;

3) будь-які особи, котрі зобов'язані утримувати та/або сплачувати податки, збори, інші обов'язкові платежі, що входять у систему оподаткування і введені в установленому законом порядку, в тому числі податкові агенти—фізичні особи та службові особи податкових агентів—юридичних осіб при несплаті ними податку з доходів фізичних осіб.

Кримінальним кодексом України від 05.04.2001 р. ст. 212 „Ухилення від податків, зборів, інших обов'язкових платежів” передбачені такі **види відповідальності**:

Правопорушення	Відповідальність
<p>1. Умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), що входять у систему оподаткування, введених у встановленому законом порядку, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації, незалежно від форми власності або особою, що займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана їх сплачувати, якщо ці діяння призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у значних розмірах* (в тисячу і більше разів перевищують установлений законодавством НМДГ).</p>	<p>Штраф від однієї 1 тисячі до 2 тисяч НМДГ або позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років</p>
<p>2. Ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів у великих розмірах (в три тисячі і більше разів перевищують установлений законодавством НМДГ).</p>	<p>Штраф від 2 тис. до 3-х тисяч НМДГ з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років</p>
<p>3. Діяння, передбачені частинами першою або другою цієї статті, вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів), або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах (в п'ять тисяч і більше разів перевищують установлений законодавством НМДГ).</p>	<p>Штраф від 15 тисяч до 25 тисяч НМДГ з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до трьох років з конфіскацією майна</p>

Кримінальна відповідальність застосовується при доказі винності, протиправності, умислу та особливо тяжких наслідках податкового злочину. Головними відмінностями кримінальної відповідальності від інших видів відповідальності є:

1. До кримінальної відповідальності може бути притягнута лише фізична особа

2. Тягне застосування серйозного розміру штрафу, і навіть конфіскацію майна.

3. Після притягнення до кримінальної відповідальності (набуття законної сили вироком суду), вважається, що особа перебуває у спеціальному стані "судимість", що може тягнути за собою обмеження її певних прав (наприклад, щодо придбання зброї, виїзду за кордон і т.п.).

4. Особа, яка вперше вчинила діяння, передбачені частиною *першою* та *другою* цієї статті, **звільняється** від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

Таким чином, стаття 212 Кримінального кодексу України передбачає відповідальність у випадку, якщо відбулося умисне ухилення від сплати податків, зборів (обов'язкових платежів) на суму,

Дисциплінарні санкції становлять форми впливу адміністрації підприємств, установ і організацій за здійснення дисциплінарних провин, пов'язаних з податковими правопорушеннями. Дані правопорушення знаходяться на перетині адміністративної і дисциплінарної відповідальності, в основі яких лежить невиконання чи неналежне виконання обов'язків зі сплати податку платником, як працівником конкретного підприємства, установи, організації. При невиконанні цим працівником персональних функцій у процесі обліку, розрахунку та сплати податків і зборів відповідальність настає у встановленому трудовим законодавством порядку.

Особа, яка вчинила діяння, передбачені частинами першою, другою, або діяння, передбачені частиною третьою (якщо вони призвели до фактичного ненадходження до бюджетів чи державних цільових фондів коштів в особливо великих розмірах) статті 212 ККУ, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо вона до притягнення до кримінальної відповідальності сплатила податки, збори (обов'язкові платежі), а також відшкодувала шкоду, завдану державі їх несвоєчасною сплатою (фінансові санкції, пеня).

4. Відповідальність за порушення порядку сплати ЄСВ

Фінансові санкції за порушення порядку сплати ЄСВ

Порушення	Штраф
Ухилення від взяття на облік або несвоєчасне подання заяви про взяття на облік платниками ЄСВ, на яких не поширюється дія Закону від 15.05.03 р. № 755-IV «Про державну реєстрацію юридичних осіб, фізичних осіб – підприємців та громадських формувань»	10 НМДГ (170 грн)
Несплата (неперерахування) або несвоєчасна сплата (несвоєчасне перерахування) ЄСВ	20 % своєчасно не сплачених сум

Донарахування територіальним органом доходів і зборів або платником своєчасно не нарахованого ЄСВ	10 % зазначеної суми за кожний повний або неповний звітний період, за який донараховано таку суму, але не більш як 50 % суми донарахованого ЄСВ
Неналежне ведення бухгалтерської документації, на підставі якої нараховується ЄСВ	Від 8 до 15 НМДГ (від 136 до 255 грн)
Несплата, неповна сплата або несвоєчасна сплата суми ЄСВ одночасно з видачею сум виплат, на які нараховується ЄСВ (авансових платежів)	10 % таких несплачених або несвоєчасно сплачених сум
Неподання, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою звітності, передбаченої Законом № 2464, органом доходів і зборів	10 НМДГ (170 грн) за кожне таке неподання, несвоєчасне подання або подання не за встановленою формою. У разі повторного порушення протягом року – 60 НМДГ (1 020 грн)

В Індивідуальній податковій консультації ДФС від 15.09.17 р. № 1969/6/99-99-13-02-01-15/ПК роз'яснюється, що в разі застосування фінансової санкції за несплату (неперерахування) або несвоєчасну сплату (несвоєчасне перерахування) внеску у вигляді штрафу в розмірі 20 % своєчасно не сплачених сум приймається лише одне рішення для всієї суми сплаченої (погашеної) недоїмки, незалежно від періодів і кількості випадків сплати внеску за вказані періоди.

Усі пені та штрафи мають бути сплачені протягом 10 календарних днів (далі – к. д.) після надходження відповідного рішення органу ДПС.

Зазначені суми зараховуються на рахунки ДПС у Держказначействі для зарахування ЄСВ. Платник ЄСВ у зазначений строк має право оскаржити таке рішення до органу доходів і зборів вищого рівня або до суду з одночасним обов'язковим письмовим повідомленням про це територіального органу ДПС, яким прийнято рішення про застосування фінансових санкцій. Оскарження рішення призупиняє перебіг строку сплати санкцій до винесення вищим органом ДПС або судом рішення у справі.

Якщо платник податків не сплатить зазначені в рішенні суми протягом 10 к. д., а також не повідомить у зазначений строк орган ДПС, то таке рішення передається державній виконавчій службі в порядку, установленому законом для примусового виконання. Нагадаємо, що відповідно до ст. 3 [Закону від 02.06.16 р. № 1404-VIII](#) «Про виконавче провадження» рішення ДФС про стягнення штрафу, пені, недоїмки має статус виконавчого документа.

Адміністративна відповідальність

Відповідно до [ст. 26 Закону № 2464](#) посадові особи платників ЄСВ несуть адміністративну відповідальність за:

- порушення порядку нарахування, обчислення і строків сплати ЄСВ;
- неподання, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою звітності щодо ЄСВ;

- подання недостовірних відомостей, що використовуються в Державному реєстрі, інших відомостей, передбачених Законом № 2464.

Адміністративна відповідальність посадових осіб у вигляді штрафу настає за дії, передбачені ст. 165¹ КУпАП (див. **табл.**).

Таблиця

Адміністративна відповідальність за порушення порядку сплати ЄСВ

Порушення	Штраф
Порушення порядку нарахування ЄСВ, неподання, несвоєчасне подання, подання не за встановленою формою звітності щодо ЄСВ або подання недостовірних відомостей, що використовуються в Державному реєстрі загальнообов'язкового державного соціального страхування (далі – Держреєстр ЗДСС), іншої звітності та відомостей, передбачених Законом № 2464	Від 30 до 40 НМДГ (від 510 до 680 грн)
Ті самі дії, вчинені повторно протягом року	Від 40 до 50 НМДГ (від 680 до 850 грн)
Несплата або несвоєчасна сплата ЄСВ, у т. ч. авансових платежів, у сумі, що не перевищує 300 НМДГ	Від 40 до 80 НМДГ (від 680 до 1 360 грн)
Несплата або несвоєчасна сплата ЄСВ, у т. ч. авансових платежів, у сумі понад 300 НМДГ	Від 80 до 120 НМДГ (від 1 360 до 2 040 грн)
Ті самі дії, вчинені повторно протягом року	Від 150 до 300 НМДГ (від 2550 до 5100 грн)

Проведення у справах про адміністративні правопорушення здійснюється в порядку, установленому КУпАП.

Кримінальні відповідальність за порушення порядку сплати ЄСВ

Залежно від ступеня тяжкості порушення вимог Закону № 2464 посадові особи платника ЄСВ можуть бути притягнуті й до кримінальної відповідальності, яка настає за дії (бездіяльність), передбачені ст. 212¹ Кримінального кодексу (далі – КК) (див. **табл.**).

Таблиця

Кримінальні відповідальність за порушення порядку сплати ЄСВ

Діяння	Покарання

<p>Умисне ухилення від сплати ЄСВ, вчинене службовою особою підприємства, установи, організації незалежно від форми власності чи будь-якою іншою особою, яка зобов'язана його сплачувати, якщо таке діяння призвело до фактичного ненадходження до фондів ЗДСС коштів у значних розмірах</p>	<p>Штраф від 1 000 до 2 000 НМДГ (від 17 000 до 34 000 грн) або позбавлення права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3-х років</p>
<p>Ті самі діяння, вчинені за попередньою змовою групою осіб або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до фондів ЗДСС коштів у великих розмірах</p>	<p>Штраф від 2 000 до 3 000 НМДГ (від 34 000 до 51 000 грн) з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3-х років</p>
<p>Діяння, передбачені п. 1 та 2, вчинені особою, раніше судимою за ухилення від сплати ЄСВ, або якщо вони призвели до фактичного ненадходження до фондів ЗДСС коштів в особливо великих розмірах</p>	<p>Штраф від 15 000 до 20 000 НМДГ (від 255 000 до 340 000 грн) з позбавленням права обіймати певні посади чи займатися певною діяльністю на строк до 3-х років із конфіскацією майна</p>

Згідно із приміткою до ст. 212¹ КК: під значним розміром коштів слід розуміти суми ЄСВ, які в 1000 і більше разів перевищують установлений законом НМДГ; під великим розміром коштів – суми ЄСВ, які в 3000 і більше разів перевищують установлений законом НМДГ; під особливо великим розміром коштів – суми ЄСВ, які в 5000 і більше разів перевищують установлений законом НМДГ.

Водночас слід зазначити, що особа, яка вперше вчинила діяння, зазначені в п. 1 та 2 табл. 3, звільняється від кримінальної відповідальності, якщо до притягнення до такої відповідальності вона сплатила ЄСВ, а також відшкодувала шкоду, завдану фондам ЗДСС їх несвоєчасною сплатою (штрафні санкції, пеня).

Інші наслідки несплати ЄСВ

Крім зазначених вище проблем фінансового, адміністративного та кримінального характеру для підприємств та їх посадових осіб порушення вимог щодо сплати ЄСВ негативно позначається також на правах працівників. Зокрема, йдеться про проблеми в разі їх виходу на пенсію.

Відповідно до [Закону від 09.07.03 р. № 1058-IV](#) «Про загальнообов'язкове державне пенсійне страхування» громадяни мають право на отримання пенсій та соціальних послуг із солідарної системи, зокрема, за наявності необхідного страхового стажу. На сьогодні такий стаж обчислюється за даними персоніфікованого обліку відомостей про застрахованих осіб Держреєстру ЗДСС. Водночас періоди, за які в цьому реєстрі немає даних про сплату ЄСВ, не враховуються, і наймані працівники – застраховані особи втрачають страховий стаж для призначення пенсії й відповідно не враховується зарплата за ці періоди.

Крім того, якщо роботодавець має заборгованість зі сплати ЄСВ, сплачені ним поточні суми внеску зараховуються на погашення боргу в порядку календарної черговості його виникнення. Отже, відновлення прав особи на отримання пенсії та виплат у повному обсязі

відбудеться після погашення роботодавцем заборгованості з ЄСВ. А як і коли це відбуватиметься, прогнозувати важко.

11 ст. 25 Закону №2464, за несплату або несвоєчасну **сплату** ЄСВ нараховується штраф - 20% від несплаченої суми податку; якщо **ЄСВ** не сплачується одночасно з видачею сум виплат, на які нараховується **ЄСВ**, накладається **штраф** у розмірі 10% таких несплачених або несвоєчасно сплачених сумм

За несвоєчасну сплату ЄСВ **передбачено** накладення штрафу в розмірі 20% не сплачених вчасно сум. У разі donарахування своєчасно не сплаченого платником ЄСВ також **застосовуються** штрафні санкції. Сума donарахувань дорівнює різниці між встановленим до сплати та реально сплаченим внеском (наприклад, ви повинні були сплатити суму ЄСВ у розмірі 1000 грн, але помилково своєчасно сплатили тільки 800 грн. В цьому випадку розмір donарахувань складатиме 200 грн.). Розмір санкцій становить 20% donарахованої суми за кожний повний або неповний звітний період, але не більше 50% суми donарахованого ЄСВ.

Як і у випадку несвоєчасної оплати ЄП, підприємцю **необхідно** сплатити пеню. Її розмір дорівнює 0,1% суми несплати за кожний день прострочення платежу. Наприклад, якщо не сплачено 100 грн. та прострочений період склав 20 днів, то пеня буде дорівнює 2 грн.

Тема 8. Теоретичні основи корпоративного податкового менеджменту

План

1. *Сутність корпоративного податкового менеджменту*
2. *Особливості корпоративного податкового менеджменту*
3. *Функції корпоративного податкового менеджменту*
4. *Етапи корпоративного податкового менеджменту*

1. Сутність корпоративного податкового менеджменту

Податковий менеджмент є важливою складовою фінансової діяльності підприємства. Фінансові показники діяльності суб'єктів господарювання безпосередньо залежать від належно організованого податкового менеджменту, адже він забезпечує узгодженість фінансово-господарської діяльності з оподаткуванням.

Метою діяльності підприємницьких структур є отримання найбільшого прибутку, що не суперечить Господарському кодексу України.

Підприємництво - це самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку.

Корпоративний податковий менеджмент охоплює рівень управління податковими потоками на підприємствах. Він повинен вирішувати проблеми управління податковими взаєминами підприємств з державою, що виникають із приводу виконання обов'язків щодо сплати податкових платежів.

<p>Корпоративний податковий менеджмент (КПМ) – система управління податками суб'єктів господарювання- платників податків, яка регулює їх фінансові взаємовідносини з державою у процесі перерозподілу доходів господарюючих суб'єктів і формування доходів бюджету</p>
<p>Об'єкт КПМ - процес управління податковими потоками суб'єкта господарювання шляхом використання науково обґрунтованих ринкових форм і методів прийняття управлінських рішень, які не суперечать чинному законодавству щодо формування податкових витрат на мікрорівні</p>
<p>Мета КПМ – розробка управлінських рішень, спрямованих на формування фінансового потенціалу суб'єкта господарювання і підвищення його ефективності; активний вплив на максимізацію чистого прибутку при заданих параметрах податкового середовища і ринкової кон'юнктури</p>

Цілі державного та корпоративного податкового менеджменту відрізняються. Держава зацікавлена у зростанні податкових надходжень, а підприємства – у зменшенні податкових платежів.

Проте спільна мета податкового менеджменту, незважаючи на його рівень, полягає у зміцненні фінансів, підвищенні економічної ефективності, забезпеченні економічного зростання країни.

Для функціонування як корпоративного, так і державного податкового менеджменту об'єктом управління є вхідні та вихідні податкові потоки, незважаючи на те, що одні і ті ж потоки для держави вважаються доходом, а для підприємств-платників податків – витратами. Тільки комплексне управління вхідними та вихідними податковими потоками в цілому і на кожному рівні окремо дозволить досягти бажаної мети і забезпечити ефективність податкового менеджменту.

Предмет КППМ – податкова політика суб'єкта господарювання, що визначає рівень його оподаткування, та її практична реалізація

Суб'єкти КППМ – юридичний відділ, бухгалтерія, керівник підприємства, фінансова служба, податкові менеджери

Функціями суб'єктів КППМ є:

- участь у розробці регламентуючих документів суб'єкта господарювання, статуту і різних положень;
- аналіз зовнішнього податкового середовища;
- розробка та обґрунтування застосування ефективного податкового режиму;
- створення і підтримання інформаційної бази з податкового законодавства;
- участь в обґрунтуванні системи договорів і контрактів;
- розробка корпоративної податкової політики та податкового бюджету;
- здійснення корпоративного податкового планування, прогнозування та бюджетування;
- здійснення корпоративного податкового регулювання;
- податковий моніторинг господарських операцій;
- забезпечення виконання зовнішнього податкового контролю (своєчасне і повне надання документації податковим органам);
- здійснення податкового діловодства: своєчасна постановка на облік у відповідні органи і перереєстрація, розробка податкового календаря та регулювання платежів по окремих податках, взаємодія з місцевими податковими та фінансовими органами щодо податкових пільг та інших податкових питань;
- організація взаємодії із внутрішніми структурами і зовнішніми суб'єктами;
- оцінка результатів вжитих заходів

Інформаційна база КППМ	
Зовнішні джерела	Внутрішні джерела
<ul style="list-style-type: none"> - Податковий кодекс - закони - укази - постанови КМУ - інструкції - міжнародні конвенції 	<ul style="list-style-type: none"> - бухгалтерський баланс - головна книга - звіти бухгалтера - митні декларації - дані управлінського, фінансового, податкового обліку

Завдання КППМ

- розробка загальної політики оподаткування для підприємства визначення податкових пільг і можливостей їх застосування на підприємстві

- розрахунок можливої виробничої диверсифікації підприємства та зміни при цьому податкових платежів
- вибір найбільш вигідних варіантів оподаткування
- розробка планів податкових платежів у цілому по підприємству
- прогнозування обсягів податкових платежів на середньострокову перспективу на основі прогнозних розрахунків зміни економічних оборотів
- розробка податкового календаря

Корпоративний податковий менеджмент на чільне місце повинен ставити не тактику мінімізації податків, а стратегію оптимального управління податковими потоками і підприємством у цілому.

Результат КІМ	
Забезпечення оптимального рівня податкового навантаження	Зниження податкових ризиків

2. Особливості корпоративного податкового менеджменту

Корпоративний податковий менеджмент має певні **особливості**

Особливість	Характеристика
Універсальність	податкова складова існує у будь-якому бізнес- і обслуговуючому процесі і реалізується через планування і прийняття управлінських рішень
Багатофакторність	прийняття управлінських рішень у процесі реалізації податкового менеджменту здійснюється на основі великої кількості як фінансових, так і нефінансових чинників
Багаторівневність	реалізується як через окремого виконавця, підрозділ, відділ, суб'єкта господарювання в цілому або групи підприємств, так і через конкретну господарську операцію, групу операцій в рамках відносин з певним контрагентом і окремим напрямком бізнесу або за всіма бізнес-процесами в цілому
Фрактальність	заснована на процесі повторів на кожному з рівнів «схеми» прийняття управлінських рішень, що складається з палітри факторів прийняття управлінських рішень, контрасту інтересів господарюючих суб'єктів і чіткого контуру - порядку прийняття управлінських рішень
Багатогранність	реалізується через процес податкового менеджменту в різних часових рамках, на різних стадіях і по відношенню до різних бізнес-процесів, в кожному випадку може відкривати нові грані завдяки взаємодії з іншими видами управління, з іншими суб'єктами господарської діяльності
Безперервність	здійснюється незалежно від того, чи здійснюється усвідомлене податкове планування комплексно і системно або фрагментарно і несистематично; результати управління оподаткуванням прямо або опосередковано впливають практично на всі бізнес- і обслуговуючі процеси підприємства

Організація корпоративного податкового менеджменту ускладнюється існуванням деяких несприятливих факторів .

Фактори, які впливають на зниження ефективності КПМ

У податковому менеджменті менш, ніж у будь-якій іншій галузі можливо запозичення іноземних засобів і прийомів. Ця галузь знань мінлива, що пов'язано з мінливістю податкового законодавства.

Парадокси української ділової культури обумовлюють суперечність нашого податкового менеджменту.

- З одного боку, метою бізнесу є прибуток, з іншого – у вітчизняній практиці робляться великі зусилля для мінімізації прибутку з метою мінімізації податкових витрат
- Податковий менеджмент повинен виходити з тісного взаємозв'язку податків і враховувати їх збалансованість
- Податкові реалії, що склалися, не сприяють стабільності підприємницької діяльності, і у той же час створюють широке поле діяльності для податкового менеджменту
- Для цілей податкового менеджменту недоцільні міжгосподарські порівняння за офіційними даними
- Недостатня увага керівництва суб'єкта підприємницької діяльності до питань функціонування корпоративного податкового менеджменту, нерозуміння його суті та значення

3. Функції корпоративного податкового менеджменту

КПМ як складова менеджменту підприємства виконує ті ж функції, але вони дещо інтерпретовані під його специфіку.

Всі функції корпоративного податкового менеджменту створюють єдину систему управління фінансовими потоками суб'єкта господарювання в процесі здійснення ним господарської діяльності.

Розглянемо взаємозв'язок функцій менеджменту і корпоративного податкового менеджменту.

Податкове планування передбачає оптимізацію виробничих альтернатив із застосуванням потенційних шляхів і методів зниження податкових зобов'язань. Сутність податкового планування на мікрорівні буде викладена більш докладно у наступному розділі.

Податковий аналіз діяльності суб'єктів господарювання полягає у визначенні динаміки податкових платежів за відповідний період, тенденцій їхнього розвитку, структури і складу податкових платежів та можливості їхньої зміни. Він передбачає оцінку ефективності податкового планування, аналіз рівня податкового навантаження і податкових ризиків на суб'єкта господарювання.

Податковий моніторинг господарських операцій полягає в постійному оперативному аналізі джерел витрат, податковій експертизі проектів, договорів, а також розробленні податкових схем проведення розрахунків. Такий моніторинг дає змогу істотно вплинути на податкову базу, управляти її формуванням, легально мінімізувати податкові зобов'язання суб'єкта підприємницької діяльності в конкретних ситуаціях .

Податковий облік представляє собою процес реєстрації одних і цілеспрямований підбір інших інформативних показників, які необхідні для аналізу, планування і прийняття управлінських рішень, пов'язаних з оподаткуванням діяльності суб'єкта господарювання.

На його основі складають податкову звітність і він є обов'язковим для всіх суб'єктів підприємницької діяльності, що визначені законодавством платниками податків. На корпоративному рівні обліковується вся вхідна та вихідна податкова документація, строки здачі декларацій та сплати податків. Взаємозв'язки податкового обліку із фінансовим та управлінським обліком створюють інформаційну базу податкового менеджменту.

Функції менеджменту	Функції корпоративного податкового менеджменту
планування	податковий контроль
організація	податковий моніторинг
мотивація	податковий облік
контроль	податковий аналіз
	податкове планування

Корпоративний **податковий контроль** направлений на забезпечення достовірності податкового обліку суб'єкта підприємницької діяльності (СПД), правильності зіставлення податкових розрахунків, дотримання термінів сплати податків і зборів та усунення виявлених помилок до перевірок контролюючих органів.

У процесі податкового контролю співставляють фактичні показники оподаткування з плановими, визначають відхилення і їх розміри, пошук причин, які обумовили відхилення, обґрунтовують систему дій по цілеспрямованій зміні ситуації.

4. Етапи корпоративного податкового менеджменту

Дослідження функцій корпоративного податкового менеджменту дозволило розробити модель його реалізації з виділенням окремих послідовних взаємопов'язаних між собою етапів.

Залежно від масштабів і фінансових можливостей суб'єкта підприємницької діяльності застосовують різні моделі податкового менеджменту – від найпростіших, які зводяться до ведення податкового обліку чи здійснення податкового планування, до складних, які охоплюють весь спектр інструментів податкового менеджменту: податкове планування, податковий аналіз, моніторинг господарських операцій, податковий облік і звітність та податковий контроль.

Реалізація корпоративного податкового менеджменту за певними етапами визначається потребами суб'єкта господарювання відповідно до встановлених стратегічних цілей діяльності. Ми пропонуємо розглянути модель реалізації корпоративного податкового менеджменту, яка передбачає використання всіх інструментів та їхню взаємодію.

І якщо перший етап має місце лише один раз - до реєстрації суб'єкта господарювання, то етапи 2-6 відносяться до поточного, повсякденного корпоративного податкового менеджменту.

Етапи корпоративного податкового менеджменту

Визначення основних параметрів діяльності суб'єкта господарювання	<ul style="list-style-type: none"> – формування мети і завдань утворення СПД; – визначення сфери виробництва і обігу; – визначення напрямків господарської діяльності; – вибір організаційно-правової форми діяльності; – обмеження чисельного і якісного складу засновників; – обмеження кількості працюючих; – вибір місця розташування підприємства і його структурних підрозділів
Розробка заходів підвищення ефективності КППМ	<ul style="list-style-type: none"> – регулювання бази оподаткування; – врахування прямих та непрямих податкових пільг; – аналіз всіх можливих форм операцій (купівля-продаж, посередницька діяльність, оренда і т. ін.) з точки зору мінімізації сукупних податкових платежів і отримання максимального прибутку
Оцінювання податкових ризиків	<ul style="list-style-type: none"> – оцінювання внутрішніх ризиків; – оцінювання ризиків зовнішнього середовища
Аналіз можливостей податкової оптимізації	<ul style="list-style-type: none"> – складання податкового календаря; – раціональне розміщення активів і прибутку підприємства; – складання та подання податкової звітності
Контроль за реалізацією податкової діяльності	<ul style="list-style-type: none"> – контроль виконання податкового плану; – порівняння фактичних показників з плановими
Реалізація оптимального варіанту податкової діяльності	<ul style="list-style-type: none"> – встановлення причин відхилень; – розроблення заходів по їх усуненню; – розробка рекомендацій з підвищення ефективності КППМ

Тема 9. Податкове планування

План

1. *Сутність податкового планування*
2. *Види податкового планування*
3. *Інструменти, принципи і методи податкового планування*
4. *Ризики в податковому плануванні*
5. *Оцінювання результатів податкового планування*

1. Сутність податкового планування

Податкове планування є одним з основних видів загальноекономічного планування і впорядковує господарську діяльність суб'єкта господарювання відповідно до стратегії його розвитку. Податкове планування повинно бути не самостійним завданням, а складовою частиною управління підприємством.

Можливість впровадження заходів з податкового планування закладена в самому податковому законодавстві, яке передбачає різні податкові режими для різних господарських операцій, допускає різноманітні методи для обчислення податкової бази і дає можливість платникам податків застосовувати різноманітні податкові пільги.

Податкове планування доцільне завжди: і коли підприємство процвітає, і коли воно балансує на межі рентабельності, і коли знаходиться на грані банкрутства.

Завдання податкового планування

- Суворе дотримання податкового законодавства;
- Забезпечення ефективної фінансово-господарської діяльності;
- Максимальне збільшення прибутковості бізнесу;
- Законне використання податкових пільг і особливостей податкового права;
- Зменшення витрат підприємства;
- Управління потоками грошових коштів;
- Мінімізація податкових ризиків підприємства;
- Ефективне співробітництво з учасниками податкового планування;
- Партнерські відносини з місцевими органами самоврядування, фіскальними та судовими органами

Податкове планування на мікрорівні – це система заходів суб'єкта господарювання, спрямована на максимальне використання можливостей чинного законодавства з метою законної оптимізації його податкових платежів

Податкове планування дозволяє знизити об'єми витрат на сплату податків на основі оптимізації податкових платежів.

На обсяги податкових відрахувань підприємства можна впливати за допомогою застосування заходів податкового планування (ПП).

Рівень перший — опанувати податкове законодавство і навчитися своєчасно і правильно сплачувати податкові платежі.

Рівень другий — навчитися платити оптимально, застосовуючи методи податкового планування.

Податкове планування на підприємстві здійснюється у кілька етапів. Кожний з них передбачає реалізацію певних заходів.

Етапи податкового планування

Підготовчий етап	Підбір даних для податкового планування
Розрахунково-аналітичний етап	Аналіз альтернативних напрямів оптимізації податкових платежів Вибір оптимального варіанту діяльності суб'єкта господарювання Аналіз податкових ризиків Складання податкового плану
Етап практичної реалізації	Реалізація заходів з податкового планування Моніторинг результатів реалізації заходів з податкового планування Встановлення причин відхилення від податкового плану Контроль реалізації заходів з податкового планування Коректування податкового плану Перерозподіл функцій фахівців з податкового планування на підприємстві здійснюється в залежності від етапів податкового планування.

Діяльність структурних підрозділів податкового планування

Структурний підрозділ	Вид діяльності податкового планування
-----------------------	---------------------------------------

Рада директорів чи керівник підприємства прийняття рішення про реалізацію заходів з податкового планування,	формулювання завдання стосовно її юридичного і фінансового обґрунтування, контроль за реалізацією
Юридичний відділ чи юрист	юридичне обґрунтування заходів з податкового планування
Фінансовий відділ, планово-економічний відділ, бухгалтерія чи бухгалтер	фінансове обґрунтування системи заходів з ПП
Структура чи спеціаліст з ПП	реалізація заходів з ПП

Однак податкове планування, яке здійснюється суб'єктом господарювання, має свої обмеження, які обумовлені такими факторами:

- Невизначеність зовнішнього середовища
- Масштаби діяльності фірми
- Величина витрат на ПП

Принципи та умови оподаткування господарюючих суб'єктів визначаються і регламентуються державою.

2. Види податкового планування

Існують різні види податкового планування, які класифікуються за низкою критеріїв. На підставі існуючих підходів можна виділити такі критерії класифікації видів податкового планування.

Всі окремі види податкового планування взаємозалежні і доповнюють один одного.

Залежно від характеру управлінських рішень податкове планування на мікрорівні розподіляють на *стратегічне і поточне (оперативне)*.

Стратегічне податкове планування визначає основні напрямки та принципи податкової політики господарюючого суб'єкта та *носить тривалий характер*. Основне питання стратегічного податкового планування – *які фінансові результати хоче досягти суб'єкт господарювання*.

Поточне податкове планування – це прийняття рішень про те, як повинні бути розподілені ресурси підприємства для досягнення стратегічних цілей. Воно складається на короткотерміновий період. Поточне податкове планування зосереджує свою увагу на тому, *яким чином він повинен досягти своїх цілей*. Тобто різниця між стратегічним та поточним податковим плануванням - це різниця між цілями та засобами.

Ознака	Вид
За структурою управління	корпоративне у підрозділах підприємства
За характером управлінських рішень	поточне (оперативне) стратегічне
З обсягом діяльності	ПП на підприємстві в цілому ПП окремого виду діяльності ПП реалізації окремого договору
За інструментарієм	ПП, що базується на податкових пільгах ПП з використанням податкових лазівок ПП з використанням спеціально розроблених схем оптимізації податкових платежів
За активністю суб'єктів ПП	Активне Пасивне

Залежно від активності суб'єктів податкового планування воно поділяється на пасивне і активне. В основу пасивного ПП покладений принцип альтернативності податкового законодавства та фінансово-господарської діяльності підприємства.

Податкове планування	
Стратегічне	Поточне
Заходи	
<ul style="list-style-type: none"> – визначення мети і завдання; – визначення сфери виробництва та обігу; – визначення напрямків та видів діяльності; – вибір організаційно-правової форми; – вибір форми власності; – вибір місця реєстрації, його територіальне розташування; – вибір юрисдикції; – визначення часток та складу засновників; – формування внутрішньої організаційної структури суб'єкта господарювання 	<ul style="list-style-type: none"> – вибір облікової політики суб'єкта господарювання; – вибір форм оплати праці найманих працівників; – вибір форм господарських договорів; – планування податкових платежів; – застосування схем з оптимізації – податкових платежів
Напрями реалізації заходів з ПП	
<ol style="list-style-type: none"> 1. Стадія створення суб'єкта господарювання – здійснюється оцінка альтернативних варіантів функціонування і складається вихідна інформаційна податкова база. 2. Стадія кардинальних змін умов функціонування суб'єкта господарювання - проводиться аналіз змін та оцінка їх податкового ефекту. 3. Стадія щоденного функціонування суб'єкта господарювання - проводиться аналіз вже існуючих умов функціонування, формується "податкове поле" для здійснення поточного податкового планування. 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Розрахунок, аналіз і управління податковими базами по групах податків, об'єднаних за тими або іншими ознаками, і складання на цій основі середньострокових і короткострокових планів податкових платежів. 2. Складання ізноманітних податкових моделей при розгляді і прийнятті тих чи інших управлінських рішень і визначення критеріїв вибору оптимального варіанту. 3. Оцінювання ефективності впроваджених заходів з ПП.

Рішення про доцільність вибору поміж різних варіантів приймає фахівець з податкового планування.

До активного податкового планування належать специфічні методи планування діяльності підприємства із застосуванням спеціально розроблених оптимізаційних схем [1].

3. Інструменти, принципи і методи податкового планування

До числа основних і найбільш широко застосовуваних інструментів податкового планування відносяться:

Інструменти податкового планування	
Організаційні:	
1. Вибір податкового режиму. 2. Вибір облікової політики. 3. Застосування пільг. 4. Вибір форми здійснення і документального оформлення стосунків за контрактними угодами з партнерами. 5. Вибір методів визначення бази оподаткування по конкретних податках. 6. Бюджетування податків.	
Інформаційні:	
1. Податкове законодавство. 2. Нормативні акти бухгалтерського обліку.	
Методичні:	
1. Внутрішньофірмовий податковий контроль. 2. Попередня податкова експертиза. 3. Аналітичний інструментарій, математичні методи і моделі.	

Вони використовуються на різних етапах податкового планування і вимагають від суб'єкта господарювання дотримуватися вимог законодавства.

При систематизації податкового планування на перший план має виходити обґрунтування його принципів і методів, створення методології планування оподаткування підприємства. Без наявності принципових положень, методів і способів розробки (застосування) окремих податково-оптимізаційних заходів податкове планування не може бути реалізоване за призначенням, а виступатиме лише у ролі інструмента мінімізації податкових платежів у короткостроковому періоді без планування діяльності підприємства й розвитку бізнесу на довгострокову перспективу.

Принципи податкового планування поділяють на загальні та спеціальні.

До **загальних принципів** можна віднести принципи, властиві будь-якому виду планування суб'єкта господарювання, і зокрема податковому плануванню як підсистемі внутрішньофірмового планування підприємства.

До **спеціальних принципів** слід зараховувати принципи, які визначають специфіку процесу податкового планування, тобто його відмінні ознаки в системі внутрішньофірмового планування підприємства.

Принципи податкового планування

Принцип ПП	Сутність
Загальні принципи	
1. Єдність й системність	податкове планування має системний характер
2. Принцип	участі кожен співробітник підприємства, який має безпосереднє відношення до податкового планування, повинен брати участь у розробці податкових планів
3. Безперервність	процес податкового планування має здійснюватися безупинно, при цьому раніше розроблені податкові плани слід постійно аналізувати й коригувати залежно від змін законодавства
4. Гнучкість	податкові плани необхідно складати таким чином, щоб згодом їх можна було відкоригувати з урахуванням непередбачених змін обставин
5. Точність	податкові плани мають бути точні, конкретизовані й деталізовані такою мірою, якою це дають змогу зовнішні та внутрішні фактори

Спеціальні принципи	
1. Законність	суворе дотримання діючого податкового законодавства
2. Комплексність	податкове планування всіх податкових платежів необхідно здійснювати в комплексі, з урахуванням їх взаємного впливу
3. Економічна	доцільність економічний ефект, отриманий від податкової оптимізації, повинен бути значно вищий за витрати, які необхідно здійснити для реалізації даного рішення
4. Індивідуальний підхід	механічно переносити одну й ту ж схему з одного підприємства на інше неможна
5. Оперативність	затверджені облікова і податкова політики компанії повинні вчасно переглядатися для швидкого реагування на зміну норм податкового законодавства, що дозволяють знизити тягар зі сплати податків. Також зміни мають своєчасно вноситися і в разі появи нового напрямку діяльності, розширення або іншого переформатування бізнесу.
6. Оптимальність	необхідно використання таких механізмів, які б призвели до зменшення податкового навантаження без шкоди для бізнес-цілей і інтересів власників підприємства

Податкове планування в системі корпоративного податкового менеджменту неможливе без використання певних методів, які дають змогу оптимізувати податкові платежі.

Метод (від ст.-грец. Μέθοδος - шлях дослідження або пізнання) - систематизована сукупність кроків, дій, які націлені на рішення певної задачі або досягнення певної мети

Всі існуючі на сьогодні методи податкового планування можна об'єднати в три групи: загальні методи, стандартні методи та спеціальні методи .

Метод ПП	Характеристика
Загальні методи	
1. <i>Формування облікової політики</i>	дозволяє обрати оптимальний варіант обліку, отримати певну економію при сплаті податків.
2. <i>Формування договірної політики</i>	врахування всіх економічних та юридичних аспектів, які впливають на режим оподаткування укладеної угоди та операцій, які з неї впливають
3. <i>Використання системи пільг та звільнень від оподаткування за окремими податками</i>	надає платникам податків можливість повного або часткового звільнення від сплати податку при наявності об'єкта податкування, а також передбачає інше пом'якшення податкового тягара.
Спеціальні методи	
1. <i>Метод заміни відносин</i>	полягає в заміні операції, що передбачає обтяжливе оподаткування, на операцію з аналогічною метою, але з більш пільговим порядком оподаткування
2. <i>Метод розподілу відносин -</i>	базується на методі заміни відносин. Відмінність цих методів полягає в тому, що в методі розподілу відносин замінюється або частина господарської операції, замість операції в цілому, або одна господарська операція поділяється на кілька частин.

3. <i>Метод прямого скорочення бази оподаткування –</i>	використання інструментів ПП таким чином, щоб зменшити базу оподаткування, до якої застосовується ставка податку, і відповідно мінімізувати суму податку до сплати.
4. <i>Метод трансфертного ціноутворення -</i>	це викривлення цін угод або розподілу прибутків чи витрат задля мінімізації податкового навантаження.
5. <i>Метод відстрочення податкового платежу.</i>	–перенесення моменту виникнення зобов'язань зі сплати податків на наступні податкові періоди
6. <i>Застосування спеціальних режимів оподаткування</i>	- системи заходів і правил, що визначає особливий порядок організації та здійснення оподаткування на певній території, у певній галузі економіки чи окремих категорій господарюючих суб'єктів
7. <i>Використання територій пільгового оподаткування</i>	–реєстрація об'єкту оподаткування на території з досить м'яким режимом оподаткування.
8. <i>Перенесення бази оподаткування -</i>	господарсько-фінансові відносини між підприємствами, одне з яких має з певних податків менші ставки, ніж інші, або нульові ставки, організують таким чином, щоб база оподаткування зменшувалась у підприємства з більшими ставками податків.
Стандартні методи	
1. <i>Метод прямого рахунку</i>	використовується, коли існують норми витрат матеріалу (сировини) для виготовлення одиниці продукції.
2. <i>Розрахунково-аналітичний метод</i>	на основі аналізу досягнутої величини показника, прийнятого за базу, та індексів зміни в плановому періоді розраховується планова величина цього показника (застосовується при плануванні суми прибутку і доходів, потреби в основному і оборотному капіталах, собівартості, ціни і т. ін.).
3. <i>Методи оптимізації прийняття планових рішень</i>	сукупність методів, за допомогою яких здійснюється розробка планів підприємства (нормативний, розрахунково-аналітичний, балансовий тощо).
4. <i>Метод мікробалансів</i>	- полягає у створенні бухгалтерської моделі господарсько-фінансової ситуації шляхом складання бухгалтерських розрахунків і визначення на їх основі проекту ПП з оптимальними показниками
5. <i>Метод графоаналітичних залежностей</i>	ґрунтується на побудові графічної чи аналітичної залежності фінансового результату від одного або декількох показників балансу.
6. <i>Економіко-математичне моделювання-</i>	ґрунтується на математичній побудові й опису моделі досліджуваного об'єкта, яким у ПП виступають альтернативні варіанти оподаткування.

Кожний із спеціальних методів податкового планування має свою сферу застосування, тому вибір певного методу визначається специфічними особливостями цілі, що поставлена в процесі податкового планування.

4. Ризики в податковому плануванні

Ризики податкового планування суб'єктів господарювання – це спричинена невизначеністю та конфліктністю податкової сфери імовірність виникнення негативних наслідків у процесі прийняття альтернативних управлінських рішень щодо реалізації податкової політики підприємства, спрямованої на мінімізацію податкових платежів

Характеристика ризика ПП	Сутність
Всеохоплюваність	ризики притаманні будь-якій сфері підприємницької діяльності, у тому числі і процесам податкового планування на підприємстві
Невизначеність	означає недостатнє забезпечення інформацією процесу податкового планування. Проявляється у постійних змінах податкового законодавства, його нестабільності, суперечливості багатьох його положень.
Імовірність	несподівана та неочікувана ситуація може як настати, так і не настати
Альтернативність	означає прийняття рішення працівниками економічних служб підприємства на основі вибору між декількома варіантами, що зумовлює різні ризики для кожного із варіантів
Конфліктність	проявляється у розбіжності прагнень, засобів досягнення поставленої мети за умов нетотожності інтересів зацікавлених сторін

Таким чином, основними характеристиками ризиків податкового планування на мікрорівні є всеохоплюваність, невизначеність, імовірність, альтернативність та конфліктність.

Факторами, які спричиняють виникнення ризиків податкового планування суб'єктів підприємництва, в основному, є недоліки нормативно-правового, соціально-економічного та організаційно-управлінського характеру. Розглянемо та класифікуймо ті ризики, які більш наочно визначають місце податкових ризиків у загальній системі ризиків підприємства .

Ризики в ПП	Характеристика
<i>Ризики зовнішнього середовища</i>	
Фінансові	Фінансові втрати підприємства внаслідок реалізації заходів ПП у вигляді можливого донарахування сум податків і застосування фінансових (штрафних) санкцій, а також пов'язані з реалізацією схем оптимізації інші види фінансових ризиків (інвестиційні, процентні, кредитні тощо)
Ризики податкового законодавства	Містять в собі дві групи: а) ризики, які виникають при зміні законодавчих норм, що регулюють умови оподаткування і податкового адміністрування; б) ризики, які пов'язані з різним трактуванням норм регулюючих актів і внутрішньою суперечністю податкового законодавства
Комерційні	Обумовлені можливою реакцією партнерів з господарчих операцій на зміну форми їх здійснення, податкового статусу платника чи інших суттєвих умов господарчих операцій, які передбачені схемою оптимізації
Податкового контролю	Містять в собі дві групи: а) ризики, пов'язані зі збільшенням імовірності контрольно-перевірочних заходів органами податкової служби;

	б) ризики, пов'язані з можливим застосуванням санкцій нефінансового характеру за результатами контрольно-перевірочної діяльності і заходів адміністративної чи кримінальної відповідальності, нефінансових заходів відповідальності (податкової застави, адміністративного арешту активів тощо)
<i>Внутрішні ризики</i>	
Ресурсні	Можливі втрати в результаті невідповідності ресурсного забезпечення підприємства вимогам конкретних заходів ПП
Організаційні	Пов'язані з організацією практичної реалізації заходів ПП
Соціальні	Пов'язані з можливістю виникнення конфліктних ситуацій в колективі підприємства внаслідок прояву різноспрямованих інтересів різних соціальних груп при реалізації заходів ПП
Психологічні	Обумовлені психологією фахівців, зайнятих ПП. В осіб, безпосередньо пов'язаних з практичною реалізацією інструментів ПП, може виникнути неадекватне сприйняття їх сутності, що суттєво збільшує ризик визнання конкретної угоди недійсною.

Наслідком настання ризикового випадку є потенційні (можливі) фінансові втрати, виражені в грошовому еквіваленті. Тому кожний суб'єкт господарювання має приділяти велику увагу тим ризикам, які притаманні реалізованому ним заходу із залученням інструментів податкового планування. Кожна схема податкової оптимізації має свої слабкі і сильні сторони, і фахівець з податкового планування повинен чітко розуміти, до яких наслідків це може призвести.

Суб'єкту підприємництва необхідно своєчасно відстежувати фактори, які ведуть до появи ризиків зовнішнього та внутрішнього середовища, і вживати відповідних заходів щодо їх обліку при здійсненні господарської діяльності.

Обґрунтована система податкового планування підприємства здатна достатньою мірою мінімізувати ризики, що виникають у зв'язку з оподаткуванням господарської діяльності.

Заходи зі зниження ризиків податкового планування на підприємстві:

<i>Заходи щодо зниження податкового ризику безпосередньо на підприємстві:</i>	
1) організація роботи з обліку податкового ризику при прийнятті управлінських рішень; 2) підвищення кваліфікації фахівців, які приймають рішення, пов'язані із здійсненням ПП, і ведуть податковий облік; 3) регулярне відстеження змін податково-го та бухгалтерського законодавства; 4) розробка заходів щодо зниження податкового ризику при формуванні облікової політики підприємства; 5) управління виконанням податкових зобов'язань; 6) облік податкового ризику при інвестуванні; 7) створення резерву під забезпечення можливих штрафних санкцій в якості запобіжного самострахування; 8) моніторинг податкових помилок (періодичне їх виявлення і виправлення)	
<i>Систематична робота з податковими органами</i>	
1) звернення в складних (неоднозначних) ситуаціях у податкові органи за письмовими роз'ясненнями; 2) зниження ймовірності конфліктів з податковою службою; 3) проведення звірок розрахунків по податках	

<i>Робота з контрагентами:</i>
1) бухгалтерська експертиза договорів, що укладаються підприємством з партнерами;
2) розкриття інформації про стан податкових розрахунків у фінансовій звітності

5. Оцінювання результатів податкового планування

Суб'єкт підприємництва, який здійснює податкове планування, повинен планувати певні заходи, обґрунтовувати їх та розраховувати ефект від їх проведення. Ці розрахунки мають проводитись на розрахунково-аналітичному етапі податкового планування, а також на етапі практичної реалізації заходів з податкового планування.

На розрахунково-аналітичному етапі планування податкових платежів суб'єкт господарювання має розраховувати такі показники:

Показник	Алгоритм обчислення
Планова сума податкових платежів, розрахована за величиною фонду оплати праці	$\text{ПФОП} = \text{ФОП} * \text{Зф} / 100$ ФОП – сума фонду оплати праці, яка планується; Зф – зведена ставка податкових платежів від величини фонду оплати праці
Планова сума податкових платежів, які входять у ціну продукції	$\text{Пц} = \text{Д} * \text{Зц} / 100$ Д - розмір доходу від реалізації продукції, який планується; Зц - зведена ставка податкових платежів, які входять у ціну продукції
Планова сума податку на прибуток	$\text{Пп} = \text{Кп} * \text{Сп} / 100$ Кп - сума прибутку, який планується; Сп - ставка податку на прибуток
Загальна сума податкових платежів підприємства, які плануються	$\text{Пз} = \text{ПФОП} + \text{Пц} + \text{Пп}$

Для оцінювання ефективності податкового планування на етапі практичної реалізації заходів з податкового планування проводиться моніторинг одержаних результатів і розраховуються такі показники:

Показник	Алгоритм обчислення
Коефіцієнт ефективності податкового планування	$\text{КЕ} = \text{ЕП} / \text{ПЗ}$ ЕП – економія податкових платежів завдяки податковому плануванню у певному періоді; ПЗ – сума податкових платежів
Абсолютне зменшення податкових платежів, які сплачуються підприємством за певний час, в	$\Delta \text{Па} = \text{П1} - \text{ПО}$ По, П1 - загальна сума податків, які сплачує підприємство відповідно в базовому та звітному (чи плановому) періоді результату застосування заходів ПП
Відносне зменшення податкових платежів, які сплачуються підприємством за певний час, в результаті застосування заходів ПП	$\Delta \text{Пв} = \text{П1} * \text{ОР1} / \text{ОР0} - \text{ПО}$ Оро, ОР1 - обсяги реалізації відповідно в базовому та звітному (чи плановому) періоді

Рівень пільгового оподаткування підприємства	$KП = \sum ПП / ПЗ$ $\sum ПП$ - загальна сума податкових пільг, які використовуються підприємством згідно з чинним законодавством упродовж певного часу
Ефективність діяльності служби податкового планування підприємства	$ЕФ = ЕП / ВС$ ВС - витрати на утримання служби за певний період
Коефіцієнт ефективності пільгування	$Кеп = Е / Взг$ Е – економія, отримана в результаті використання пільг; Взг – загальна сума виручки від реалізації продукції (робіт, послуг)
Коефіцієнт пільгового інвестування	$Кін = Е / Ін$ Ін – сума інвестицій, стосовно яких використовуються пільги
Показник коректності податкового планування	$Кпп = Ш / Е * 100$ Ш – сума штрафних санкцій (включаючи адміністративні й фінансові санкції), нарахованих підприємству за некоректні заходи податкового планування

На відміну від ДПа, ДПв дозволяє врахувати вплив на зміну податкових платежів підприємства зміни обсягів реалізації продукції, адже більшість податків змінюється пропорційно до обсягу реалізації тих чи інших показників. Ці два показники, що використовуються як у процесі аналізу, так і при плануванні, можуть диференціюватися за видами податків, видами продукції, виробництв чи за окремими структурними підрозділами.

Оцінка ефективності системи податкового менеджменту на підприємстві здійснюється на основі порівняння вищенаведених показників з їх базисними значеннями. Як базисні можуть бути використані значення показників альтернативних проектів виробничої програми (наприклад, показники прибутковості), теоретично обґрунтовані - оптимальні або критичні - значення показників (наприклад, максимально допустимий рівень податкових пільг, який визначений на основі законодавчих норм), значення показників підприємств-конкурентів та інші.

Результати податкового планування необхідно оцінювати не тільки сумами економії податків і отриманих вигод, але і з точки зору зменшення можливого збитку і витрат, які були б неминучими при веденні господарської діяльності без врахування існуючих особливостей оподаткування.

Тема 10. Податкове бюджетування

План

1. *Сутність податкового бюджету підприємства*
2. *Складові механізми та етапи податкового бюджетування*
3. *Принципи та критерії оптимальності податкового бюджетування*
4. *Розрахунок податкового навантаження на мікрорівні*

1. Сутність податкового бюджету підприємства

Бюджетування податків є складовою частиною загального процесу бюджетування на підприємстві.

Податкове бюджетування являє собою результуючу частину корпоративного податкового планування, регулювання і контролю, а також комбінований спосіб оптимізації податкових потоків господарюючим суб'єктом. Кінцевою метою податкового бюджетування є забезпечення довгострокової фінансової стабільності суб'єкта господарювання. Результати корпоративного податкового бюджетування мають відобразитися в податковому бюджеті, який розробляється підприємством.

Податковий бюджет підприємства – це оптимізований на альтернативній основі результуючий підсумок податкових доходів (економії на податках) і податкових витрат підприємства (витрат, пов'язаних з організацією корпоративного податкового менеджменту, податковим плануванням, оптимізацією і самоконтролем), націлений на отримання максимально можливого обсягу податкового прибутку і ефективно його використання додаткові джерела для їх формування.

Податковий бюджет потрібний суб'єкту господарювання для оптимізації податків і формування платіжного податкового календаря, подальшої оптимізації фінансових параметрів підприємства і ефективного управління ними.

Процес податкового бюджетування не полягає виключно в складанні бюджету податків і звіту про його виконання. На основі зміни бюджетних показників відбувається оперативний аналіз відхилень і розробка заходів оперативного реагування на виявлені відхилення.

Необхідність бюджетування податків на підприємстві визначається можливістю прогнозування майбутнього відтоку грошових коштів у вигляді податкових платежів підприємства.

Це дозволяє заздалегідь визначити фактичну наявність необхідної кількості коштів підприємства, і у разі їх недостатності знайти

Це знижує ризик застосування до суб'єкта господарювання штрафних санкцій за несплату податків.

Модель складання податкового бюджету підприємства наведена нижче.

Податковий бюджет підприємства	
Плановий (з урахуванням заходів з оптимізації податків)	Аналітичний (за результатами діяльності за звітний період)

1. Податкові доходи 2. Економія за рахунок оптимізації податкових платежів 3. Економія за рахунок уникнення податків	1. Податкові витрати 2. Витрати, пов'язані з організацією корпоративного податкового менеджменту, податковим плануванням, оптимізацією і самоконтролем
Сальдо податкових доходів і витрат	
Податковий прибуток	Податковий збиток
Прийняття альтернативного рішення	
Повністю направити на розвиток господарської діяльності	Визнати заходи з корпоративного податкового планування неефективними і у подальшому не здійснювати його
Частково направити на розвиток господарської діяльності, частково – на заходи з податкового планування	Змінити заходи з корпоративного податкового планування, підвищити результативність його методів, змінити інструменти, знизити податкові витрати
Повністю направити на заходи з податкового планування	

На підставі складання окремих бюджетів податків на підприємстві формується зведений бюджет податків підприємства, який надалі використовується для складання бюджету адміністративних витрат і фінансових бюджетів підприємства.

Процес податкового бюджетування не може бути ізольованим від складання інших бюджетів підприємства. Для складання податкового бюджету використовуються дані з усіх оперативних бюджетів підприємства (бюджет продажів, закупівлі сировини і матеріалів, витрат на оплату праці, накладних витрат і т. ін.). Ці бюджети є основою податкового бюджетування, оскільки на базі даних, що містяться в них, робиться розрахунок усіх податків.

Бюджетування податків є одночасно системою і процесом.

Процес бюджетування податків спрямований на плановий розрахунок податкових платежів, які підлягають сплаті підприємством у майбутніх періодах на основі показників бюджетів підприємства.

Система бюджетування податків підприємства складається з бюджетів окремих податків, які сплачуються підприємством, і зведеного бюджету податків, у якому відображаються планові показники всіх податкових платежів підприємства.

Податковий бюджет складається щомісячно, щоквартально та щорічно. Цей документ несе в собі комерційну таємницю, тому він не є звітним та призначений для внутрішнього користування і внутрішнього управління. Як правило, зведений бюджет формується на весь фінансовий період (календарний рік), а податки плануються залежно від законодавчо встановлених податкових періодів. У процесі податкового бюджетування також складаються окремі бюджети за кожним з податків, що сплачуються, або бюджети за групами податків.

Після одержання фактичних даних про податкові платежі підприємства за звітний період аналізують відхилення прогнозних показників бюджетів податків від фактичних, які можуть бути обумовлені дією внутрішніх і зовнішніх факторів.

При складанні бюджету податків треба звернути увагу на те, що більшість податків згідно з діючим порядком обчислюються в звітному періоді, а сплачуються у наступних періодах. Простежити це можна шляхом складання податкового календаря.

Податковий календар – це план податкових платежів суб'єкта господарювання, у якому визначено граничні терміни подання звітності (декларацій, розрахунків тощо) і сплати податків (зборів, внесків, обов'язкових платежів)

Податковий календар призначений для чіткого прогнозування і контролю правильності обчислення і дотримання термінів сплати податків, а також недопущення порушення термінів надання звітності, що тягнуть штрафні санкції.

2. Складові механізму та етапи податкового бюджетування

Складовими механізму податкового бюджетування є нарахування податків, бюджетування податкових платежів та планування податкової заборгованості.

Податкове бюджетування		
Нарахування податків	Бюджетування податкових платежів	Планування податкової заборгованості

При *бюджетуванні нарахування податків* для розрахунку суми нарахування податків у плановому періоді використовують плановані показники для визначення бази оподаткування, податкове законодавство та інші дані.

Податки, що нараховуються, розраховуються по формулі

$$N_n = (N_{Br} - N_{Bn}) \times C_n - L_n \quad (10.1),$$

де N_n – нарахований податок;

N_{Br} – база оподаткування;

N_{Bn} – база оподаткування, що не оподатковується;

C_n – ставка податку;

L_n – пільги з податку.

Після визначення нарахувань за податками здійснюється процес *бюджетування податкових платежів*, який передбачає визначення податкових виплат для складання графіків розрахунків з бюджетом та формування бюджету руху грошових коштів підприємства.

Податкові платежі розраховуються по формулі:

$$N_v = N_n - A_n + V_p + A_b \quad (10.2)$$

де N_v – виплати по податках;

A_n – раніше сплачені аванси по податках;

V_p – виплати відповідно до графіків погашення реструктуризованої заборгованості, пені і штрафів;

A_b – аванси по податках у рахунок майбутніх періодів.

Для складання прогнозного балансу руху грошових коштів здійснюється **бюджетування податкової заборгованості**.

Отримані в результаті розрахунків параметри бюджетування податкових зобов'язань мають самостійне значення і використовуються для складання прогнозного балансу руху грошових коштів підприємства, планування податкових доходів (економії на податках) у складі податкового бюджету.

$$З = З_n + Н_n - З_p - Н_v \quad (10.3)$$

де $З$ – заборгованість по податках на кінець періоду;

$З_n$ – заборгованість по податках на початок періоду;

$З_p$ – реструктуризована заборгованість.

Процес управління податковими зобов'язаннями суб'єкта господарювання націлений на формування податкового бюджету, який у подальшому використовується для формування бюджету адміністративних витрат і фінансового бюджету підприємства. Цей процес включає п'ять етапів.

Етапи податкового бюджетування

Етап	Алгоритм дій
I	Систематизується інформація про податкові платежі за попередній рік, оцінюються податкові зобов'язання у звітному році в порівняннях (за звітний період) умовах оподаткування.
II	Визначається коефіцієнт еластичності податків, який показує, як зміниться величина того чи іншого податку при зміні податкової бази чи ставки податку.
III	Розраховуються та оптимізуються податкові платежі.
IV	Формується податковий календар.
V	Здійснюється оцінка економічної ефективності передбачуваної оптимізації з урахуванням витрат на її реалізацію та формується податковий бюджет.

3. Принципи та критерії оптимальності податкового бюджетування

Будь-яка організаційна система має будуватись на визначальних принципах. Системі податкового бюджетування притаманні наступні принципи:

Принцип	Характеристика
Безперервність	Процес бюджетування податків повинен здійснюватися безупинно, при цьому раніше розроблені бюджети податків необхідно постійно аналізувати й коригувати з урахуванням змін законодавства.
Гнучкість	Бюджети податків мають складатися таким чином, щоб згодом їх можна було відкоригувати залежно від непередбачених обставин.
Точність	Бюджети податків мають бути точними, конкретизованими й деталізованими тією мірою, якою це дозволяють зовнішні й внутрішні фактори (умови).
Принцип участі	У розробці податкових бюджетів повинні брати участь усі співробітники підприємства, яких стосуються заходи бюджетування податків.

Комплексність	Усі рішення, які стосуються бюджетування податків, мають бути комплексними і забезпечувати облік змін як за окремими об'єктами, так і за підсумковими результатами підприємства в цілому.
Оптимальність	Впровадження досягнень соціального, науково-технічного та організаційного прогресу, повну реалізацію резервів використання ресурсів задля оптимізації податкових платежів.
Необхідність планування	При бюджетуванні нарахування податків для розрахунку суми нарахування податків у плановому періоді використовують плановані показники для визначення бази оподаткування.
Об'єктивність	Передбачає побудову податкового бюджету підприємства на об'єктивній інформації.
Інтегрованість	Зумовлюється потребами тісного взаємозв'язку (як горизонтально, так і вертикально) між різними видами і рівнями податкових бюджетів. Виконання цього принципу означає: при розробленні бюджетів податків нижчого рівня (наприклад, бюджети окремих підрозділів підприємства) обов'язково враховуються завдання, передбачені бюджетом податків вищого рівня (бюджет підприємства).
Економічність	Дотримання всіх вищезазначених принципів має сенс, якщо аналіз податкових доходів і податкових витрат свідчить про перевищення перших над останніми.
Централізація	Податкове бюджетування є важливим інструментом фінансового управління підприємством, яке повинно здійснюватися з єдиного центру.
Періодичність	Податкові бюджети повинні складатися на певні періоди.
Варіантність	Завдяки податковому бюджетуванню на підприємстві створено можливість розглядати альтернативні варіанти формування, розподілу і використання податкового прибутку.
Системність	Податкове бюджетування має носити системний характер: бюджет податків слід скоординувати з усіма бюджетами підприємства; податкові бюджети окремих підрозділів підприємства слід скоординувати зі зведеним бюджетом податків підприємства.

Вказані принципи повинні враховуватися при розробці будь-яких заходів по бюджетуванню податків.

Критеріями оптимальності (основними показниками якості роботи системи) в податковому бюджетуванні можуть виступати наступні:

Критерії оптимальності податкового бюджетування:

- повна відповідність планованим фінансово-господарським операціям
- повна відповідність вимогам податкового законодавства
- встановлення граничних значень по усіх видах податкових платежів, сплачуваних підприємством
- забезпечення рівномірності формування податкових зобов'язань відповідно до наявних фінансових ресурсів при забезпеченні запланованого рівня прибутку
- забезпечення максимального фінансового результату при обмеженні максимальної суми сплачуваних податків
- забезпечення допустимого приросту податкових платежів на одиницю приросту фінансових результатів

На практиці можуть використовуватися будь-які з перерахованих критеріїв, оскільки критерії оптимальності залежать від цільових установок керівництва підприємства.

4 Розрахунок податкового навантаження на мікрорівні

Оцінка рівня податкового навантаження є інструментом дослідження впливу податків на фінансово-господарську діяльність суб'єктів господарювання.

Для характеристики податкового навантаження можуть використовуватися різні показники як на макроекономічному, так і на мікроекономічному рівнях. У даному випадку звернемо увагу на такі основні показники, що характеризують податкове навантаження на рівні окремого підприємства.

Для визначення величини податкового навантаження використовують як абсолютні, так і відносні показники.

Розрахунок величина абсолютного податкового тиску не дає повного уявлення про ступінь впливу сукупності податків і зборів на результати діяльності підприємства.

Тому поряд з ними розраховуються показники відносного податкового тиску, що включають аналіз структури загального податкового тиску на підприємство, аналіз зовнішніх і внутрішніх аналітичних коефіцієнтів податкового тиску, специфічних для конкретної галузі економіки. Ці показники достатньо повно характеризують вплив оподаткування на кінцеві результати діяльності підприємства.

Розглянемо механізми розрахунку абсолютних та відносних показників податкового навантаження на суб'єктів господарювання.

До групи абсолютних показників оцінки рівня податкового навантаження відносять
1. Сума податків, які сплачуються підприємством:
а) загальна сума податків; б) сума податків за окремі періоди (місяці, квартали, роки), їх динаміка; в) суми окремих видів податків; д) суми податків за складовими ціни реалізації (податки, які відносять на собівартість продукції, податки з прибутку, акцизи); е) суми податків на окремі види продукції, робіт, послуг; ж) суми податків за окремими видами виробництв; з) суми податків за окремими структурними підрозділами підприємства.
2. Показник чистого прибутку підприємства (ПЧ), максимізація якого є методологічною передумовою визначення оптимального рівня випуску продукції при визначених податкових параметрах і ринковій кон'юнктурі:
$ПЧ = Ц * ОВ - ВЗ - ПЗ \quad (1)$ <p>де Ц – ринкова ціна продукції; ОВ - обсяг виробництва конкретного виду продукції в натуральному вираженні; ВЗ - загальні витрати на виробництво продукції; ПЗ - загальна сума податкових зобов'язань.</p> <p>Витрати ВЗ включають у себе матеріальні витрати на проміжне споживання (сировина і матеріали), заробітну плату персоналу, амортизаційні відрахування та інші витрати, які забезпечують нормальний процес виробництва (крім податків).</p> $ВЗ = ВС * ОВ \quad (2)$ <p>де ВС - рівень середніх витрат на одиницю продукції.</p>

До групи **відносних показників оцінки рівня податкового навантаження** на підприємстві належать:

1. Коефіцієнт ефективності оподаткування	(КЕ) показує величину чистого прибутку (ПЧ) на одиницю податкових витрат: $КЕ = ПЧ / ПЗ$ (3)
2. Коефіцієнт оподаткування доходів (Кд):	$Кд = ПЗ / Д$ (4) де Д – сума доходу підприємства.
3. Коефіцієнт оподаткування витрат (Кв):	$Кв = Пс / В$ (5) де Пс – сума податків, які відносяться на витрати виробництва (обігу), тобто зараховують до собівартості продукції (робіт, послуг); В – сума операційних витрат підприємства.
4. Коефіцієнт оподаткування прибутку (Кп):	$Кп = Пп / Пр$ (6) де Пп – податки, які сплачуються з прибутку за певний період; Пр – балансовий прибуток підприємства за цей період.
5. Загальний коефіцієнт оподаткування прибутку підприємства (КЗАГ):	$КЗАГ = ПЧ / ПЗ$ (7) де ПЧ - чистий прибуток підприємства, отриманий від усіх видів господарської діяльності за певний час.
6. Коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції (КПР):	$КПР = ПЗ / ОР$ (8) де ОР - обсяг реалізації продукції за певний період.
7. Коефіцієнт рівня оподаткування виробленої продукції.	а) Коефіцієнт оподаткування одиниці продукції (КР) характеризує середню по підприємству величину податків у розрахунку на одиницю продукції (ОВ): $КР = ПЗ / ОВ$ (9) де ОВ – об'єм виробленої продукції. б) Коефіцієнт оподаткування одиниці продукції (КРН) для підприємств, які виробляють неоднорідну продукцію: $КРН = ПЗ_i / ОВ_i$ (10)
8. Дохід на 1 гривню сплачених податків (ДП):	$ДП = Д / ПЗ$ (11) В основі оптимізації податкового навантаження на суб'єкта підприємницької діяльності лежить податкове планування.

Коефіцієнт податкомісткості реалізованої продукції має оціночну шкалу.

Рекомендовані заходи з податкового планування, необхідні при досягненні певного рівня коефіцієнту податкомісткості реалізованої продукції.

Рівень КПР	Заходи з податкового планування	Необхідність податкового планування
10 – 15 %	<input type="checkbox"/> чітке ведення бухгалтерського обліку, внутрішнього документообігу, використання прямих податкових пільг; <input type="checkbox"/> рівень професійного бухгалтера; <input type="checkbox"/> разові консультації зовнішнього податкового консультанту	мінімальна, разові заходи

20 – 40 %	<input type="checkbox"/> податкове планування стає частиною загальної системи фінансового управління і контролю, спеціальна підготовка (планування) контрактних схем типових, крупних і довгострокових контрактів; <input type="checkbox"/> необхідна наявність спеціально підготовленого персоналу, контроль і керівництво з боку фінансового директора; <input type="checkbox"/> абонентське обслуговування в спеціалізованій компанії	необхідно, регулярні заходи
45 – 60 %	<input type="checkbox"/> податкове планування має стати найважливішим елементом створення і стратегічного планування діяльності підприємства і його поточної щоденної діяльності за всіма зовнішніми і внутрішніми напрямкам; <input type="checkbox"/> потребується наявність спеціально підготовленого персоналу і організація тісної взаємодії зі всіма службами з організацією і контролем з боку члену спілки директорів; <input type="checkbox"/> постійна робота із зовнішнім податковим консультантом і наявність податкового адвоката; <input type="checkbox"/> потрібна спеціальна програма розвитку, обов'язковий податковий аналіз і експертиза будь-яких організаційних, юридичних чи фінансових заходів та інновацій податковими консультантами	життєво необхідно, щоденні заходи
більше 60 %	<input type="checkbox"/> зміна сфери діяльності чи податкової юрисдикції	без коментарів

Список використаної літератури

Основна література:

1. Бечко П. К., Лиса Н. В. Податковий менеджмент : навч. посіб. К: ЦУЛ, 2009. 288 с.
2. Дема Д. І., Шевчук І. В. Податковий менеджмент : адміністрування податків і зборів : навч. посіб. : ЖНАЕУ, 2014. 323 с.
3. Зайцев О. В. Податковий менеджмент: підручник. К.: Видавництво Ліра-К, 2016. 308 с.
4. Іванов Ю. Б., Майбуров І.А., Агарков Г.О. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій: навч. посіб. Харк. нац. екон. ун-т. Х.: Інжек, 2010. 488 с.
5. Калінеску Т.В. Адміністрування податків: навч. посіб. К.: Центр учб. л-ри, 2013. 288 с.
6. Крисоватий А.І., Кізіма А. Я., Маслій В. В. Планування та прогнозування податкових надходжень: навч. посіб. МОН України, Терноп. нац. екон. ун-т. 2011. 260 с.
7. Паранчук С. В., Мороз А. С. Податковий менеджмент : навч. посіб. Нац. ун-т «Львів. Політехніка». Л.: Вид-во Львів. політехніки, 2012. 295 с.
8. Палій О. Податковий компроміс як варіант податкової амністії. *Віче*. 2015. № 6. С. 24-26.: URL:http://nbuv.gov.ua/UJRN/viche_2015_6_7
9. Папаїка О. О. Податковий менеджмент: навч. посіб. Донец. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. 2-ге вид. Донецьк : ДонНУЕТ, 2012. 360 с.
10. Паранчук С. В., Мороз А.С., Червінська О. С. Податковий менеджмент: навч. посіб.; Нац. ун-т "Львів. політехніка". Л. : Вид-во Львів. політехніки, 2012. 295 с.
11. Сідельникова Л. П., Костіна Н. М. Податкова система : навч. посіб. 2-ге вид. перероб. і доп. К. : Ліра-К, 2013. 604 с.
12. Футало Т. В. Крамченко Р.А., Сокульський В. М. Податковий менеджмент: навч. посіб. Львів. комерц. акад. Л., 2011. 300 с.
13. Чуніхіна Т. С. Податковий менеджмент: курс лекцій. Донбас. держ. машинобуд. акад. Краматорськ, 2012. 163 с.

Допоміжна література:

1. Андрущенко В. Л., Варналій З. С., Прокопенко І. А. Податкові системи зарубіжних держав : навч. посіб. К.: Кондор, 2012. 222 с.
2. Гавриленко Н. В. Податкова система : навч. посіб. К.: Ліра-К, 2013. 328 с.
3. Онисько С. М. Податкова система. Згідно нового Податкового кодексу України станом на 01 січня 2013 року : підручник. К.: Ліра-К, 2014. 352 с.
4. Податкова система : навч. посіб. за заг. ред. С. М. Еш. К.: Ліра-К, 2014. 698 с.
5. Сенченко В. Б. Податкова система : практикум. В. Б. Сенченко. К.: ЦУЛ, 2014. 160 с.
6. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. К., 2010. 326 с.
7. Ярема Б. П., Маринець В. П. Податкова система. Збірник задач та тести : навч. посіб. 3-те вид. Львів : Магнолія-2006, 2012. 271 с.
8. Сайт Державної фіскальної служби України. URL: <http://sfs.gov.ua/>
9. Сайт Міністерства фінансів України . URL: <http://www.minfin.gov.ua/>
10. Відомості ВРУ. URL: <http://lib.rada.gov.ua/static/about/welcome.html>
11. Урядовий кур'єр. URL: <http://ukurier.gov.ua/uk/>.

Термінологічний словник

Адміністративне правопорушення (проступок) - протиправна, винна (умисна або необережна) дія чи бездіяльність, яка посягає на громадський порядок, власність, права і свободи громадян, на встановлений порядок управління і за яку законом передбачено адміністративну відповідальність.

Адміністрування податків, зборів, платежів – сукупність рішень та процедур контролюючих органів і дій їх посадових осіб, що визначають інституційну структуру податкових та митних відносин, організують ідентифікацію, облік платників податків і платників єдиного внеску та об'єктів оподаткування, забезпечують сервісне обслуговування платників податків, організацію та контроль за сплатою податків, зборів, платежів відповідно до порядку, встановленого законом.

Асоціація платників податків України – добровільна неприбуткова та неполітична всеукраїнська громадська організація громадян, що створена на основі єдності інтересів для спільної реалізації своїх прав і свобод, на засадах добровільності та рівноправності, з метою представництва і захисту прав, економічних, соціальних, інших інтересів платників податків на місцевому, регіональному, галузевому, всеукраїнському рівнях, а також з метою координації та консолідації дій своїх членів.

Вільна (спеціальна) економічна зона - частина території країни, виділена із загального митного кордону держави, яка має повну свободу в режимі господарських питань, з особливим режимом управління і пільговими умовами діяльності, податковими пільгами для місцевих підприємств та іноземних фірм.

Господарська діяльність - діяльність особи, що пов'язана з виробництвом (виготовленням) та/або реалізацією товарів, виконанням робіт, наданням послуг, спрямована на отримання доходу і проводиться такою особою самостійно та/або через свої відокремлені підрозділи, а також через будь-яку іншу особу, що діє на користь першої особи, зокрема за договорами комісії, доручення та агентськими договорами.

Грошове зобов'язання платника податків - сума коштів, яку платник податків повинен сплатити до відповідного бюджету як податкове зобов'язання та/або штрафну (фінансову) санкцію, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючі органи, а також санкції за порушення законодавства у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Державне податкове планування – формалізована послідовність дій усіх гілок влади, пов'язаних з розробкою прогнозних даних щодо збирання податкових платежів, їх розглядом та затвердженням задля визначення основних параметрів податкової системи з метою реалізації податкової, бюджетної та фінансової політики держави.

Державне регулювання економіки – сукупність форм і методів цілеспрямованого впливу держави на економіку, спрямованих на досягнення цілей державної економічної політики.

Державний податковий менеджмент – сукупність принципів, методів, засобів і форм управління податковою системою держави.

Домогосподарство - інституційна соціальна одиниця, яка складається з однієї або відносно невеликої групи громадян, які проживають разом, в тій чи іншій мірі об'єднують свої доходи і ресурси та використовують їх на власний розсуд членів даного утворення.

Єдиний державний реєстр юридичних осіб та фізичних осіб - підприємців - автоматизована система збирання, накопичення, захисту, обліку та надання інформації про юридичних осіб та фізичних осіб–підприємців.

Звітний (податковий) період — період, за який платник податку зобов'язаний проводити розрахунки податку та сплачувати його до бюджету.

Інтегрована картка платника – форма оперативного обліку податків, зборів, митних платежів, єдиного внеску та передоплати (доплати), що включає комплекс облікових показників з інтегрованих підсистем, за повноту, достовірність і своєчасність відображення яких несуть відповідальність структурні підрозділи органів Державної фіскальної служби України за функціональними напрямками роботи.

Контролюючими органами є органи доходів і зборів - центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування єдиної державної податкової, державної митної політики в частині адміністрування податків і зборів, митних платежів та реалізує державну податкову, державну митну політику, забезпечує формування та реалізацію державної політики з адміністрування єдиного внеску, забезпечує формування та реалізацію державної політики у сфері боротьби з правопорушеннями при застосуванні податкового та митного законодавства, а також законодавства з питань сплати єдиного внеску, його територіальні органи.

Корпоративний податковий менеджмент – система управління податками суб'єктів господарювання-платників податків, яка регулює їх фінансові взаємовідносини з державою у процесі перерозподілу доходів господарюючих суб'єктів і формування доходів бюджету.

Менеджмент – сукупність прийомів та методів цілеспрямованого впливу на об'єкт для досягнення певного результату.

Метод (від ст.-грец. Μέθοδος - шлях дослідження або пізнання) - систематизована сукупність кроків, дій, які націлені на рішення певної задачі або досягнення певної мети.

Методи податкового контролю - сукупність прийомів, застосовуваних уповноваженими органами для встановлення об'єктивних даних про повноту і своєчасність сплати податків і зборів до відповідного бюджету або у позабюджетний фонд, а також про виконання покладених на осіб інших податкових обов'язків.

Методи податкового регулювання – систематизована сукупність кроків, дій держави у сфері оподаткування, які націлені на підтримку певних галузей економіки чи суб'єктів оподаткування.

Методи прогнозування і планування - конкретні прийоми і способи, які використовуються для обґрунтування планових показників.

Напрямки податкового контролю - відносно відокремлені у структурі податкового контролю сфери контрольної діяльності, що охоплюють однорідні за своїм змістом дії платників податків по виконанню покладених на них обов'язків у сфері оподаткування.

Незалежна професійна діяльність - участь фізичної особи у науковій, літературній, артистичній, художній, освітній або викладацькій діяльності, діяльність лікарів, приватних нотаріусів, приватних виконавців, адвокатів, арбітражних керуючих (розпорядників майна, керуючих санацією, ліквідаторів), аудиторів, бухгалтерів, оцінщиків, інженерів чи архітекторів, особи, зайнятої релігійною (місіонерською) діяльністю, іншою подібною діяльністю за умови, що така особа не є працівником або фізичною особою-підприємцем та використовує найману працю не більш як чотирьох фізичних осіб.

Облікова ставка Національного банку - ключова процентна ставка Національного банку, яка є основним індикатором змін у грошово-кредитній політиці та орієнтиром вартості залучених та розміщених грошових коштів для банків та інших суб'єктів грошово-кредитного ринку.

Оптимізація податкових платежів – вибір у межах податкового планування з числа альтернативних такого варіанта організації і ведення господарської діяльності, який забезпечує найкращий кінцевий фінансовий результат за рахунок раціональної податкової політики підприємства і ефективного використання податкових інструментів.

Орган стягнення - державний орган, уповноважений здійснювати заходи щодо забезпечення погашення податкового боргу в межах повноважень, встановлених ПКУ та іншими законами України.

Оскарження рішень контролюючих органів – оскарження платником податку податкового повідомлення-рішення про визначення сум грошового зобов'язання платника податків або будь-якого рішення контролюючого органу в порядку і строки, які встановлені ПКУ за процедурами адміністративного оскарження або в судовому порядку.

Офшорна компанія – компанія, зареєстрована в юрисдикції з низьким оподаткуванням, власниками якої є іноземці.

Офшорний центр (зона) (від англ. "off shore" - "поза берегом") – територія, на якій відносно низький рівень податків та діють податкові пільги, які відсутні в інших місцях.

Пеня - сума коштів у вигляді відсотків, нарахованих на суми грошових зобов'язань, не сплачених у встановлені законодавством строки.

Персональний податковий менеджмент - система практичних заходів з цілеспрямованого впливу на оподаткування суб'єктів (фізичних осіб, сімей, домогосподарств) для максимізації чистого доходу, виконання індивідуальних потреб шляхом ефективного використання наявних фінансових ресурсів.

Підприємництво - самостійна, ініціативна, систематична, на власний ризик господарська діяльність, що здійснюється суб'єктами господарювання (підприємцями) з метою досягнення економічних і соціальних результатів та одержання прибутку.

Пільги - надання переваги, часткове або повне звільнення від виконання встановлених правил, обов'язків або полегшення умов їх виконання.

План-графік документальних виїзних перевірок – перелік платників податків, що підлягають плановій перевірці контролюючими органами у відповідний період календарного року.

Планування - вид діяльності, пов'язаний з постановкою цілей, завдань і дій у майбутньому.

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 згідно з Податковим кодексом або податковими законами, і на яких покладено обов'язок із сплати податків та зборів.

Погашення податкового боргу - зменшення абсолютного значення суми такого боргу, підтвержене відповідним документом.

Податкова вимога - письмова вимога органу Державної фіскальної служби України до платника податків щодо погашення суми податкового боргу.

Податкова застава - спосіб забезпечення сплати платником податків грошового зобов'язання та пені, не сплачених таким платником у строк, визначений ПКУ.

Податкова консультація - роз'яснення контролюючого органу, надане платнику податків щодо практичного використання окремих норм податкового та іншого законодавства, контроль за дотриманням якого покладено на контролюючий орган.

Податкова перевірка — діяльність податкових та інших контролюючих органів у межах визначеної компетенції з метою встановлення правильності обчислення та сплати податків і зборів.

Податкове законодавство – сукупність нормативно-правових актів, що регулюють відносини, пов'язані із встановленням та скасуванням податків, зборів, обов'язкових платежів, а також відносини, що виникають у процесі їх сплати, здійснення податкового контролю та притягнення до відповідальності за вчинення правопорушень у сфері оподаткування.

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

Податкове навантаження (тягар, тиск) - частка доходів, яка сплачується державі у вигляді податків.

Податкове повідомлення-рішення – письмове повідомлення контролюючого органу (рішення) про обов'язок платника податків сплатити суму грошового зобов'язання, визначену контролюючим органом у випадках, передбачених ПКУ та іншими актами законодавства, контроль за виконанням яких покладено на органи державної податкової служби, або внести відповідні зміни до податкової звітності.

Податкове регулювання - цілеспрямований вплив держави на учасників економічних відносин шляхом використання засобів та інструментів податкової політики.

Податкові пільги - право суб'єкта господарювання, передбачене чинним законодавством, на повне або часткове звільнення від оподаткування.

Податковий борг - сума узгодженого грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), але не сплаченого платником податків у встановлений ПКУ строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання.

Податкова знижка для фізичних осіб, які не є суб'єктами господарювання, – документально підтверджена сума (вартість) витрат платника податку – резидента у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів – фізичних або юридичних осіб протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення його загального річного оподатковуваного доходу, одержаного за наслідками такого звітного року у вигляді заробітної плати, у випадках, визначених ПК;

Податкова порука – видана банком гарантія погашення податкового боргу платника податків. Податковою порукою гарантується погашення грошового зобов'язання, що входить до складу податкового боргу, якщо нарахування такого грошового зобов'язання оскаржується платником податків в адміністративному або судовому порядку.

Податковий борг – сума грошового зобов'язання (з урахуванням штрафних санкцій за їх наявності), самостійно узгодженого платником податків або узгодженого в порядку оскарження, але не сплаченого у встановлений цим Кодексом строк, а також пеня, нарахована на суму такого грошового зобов'язання;

Податковий кредит – сума, на яку платник податку на додану вартість має право зменшити податкове зобов'язання звітного (податкового) періоду, визначена згідно з ПК;

Податкова різниця – різниця, яка виникає між оцінкою і критеріями визнання доходів, витрат, активів, зобов'язань за національними положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку або міжнародними стандартами фінансової звітності, та доходами і витратами, визначеними згідно з ПК;

Податковий бюджет підприємства – оптимізований на альтернативній основі результуючий підсумок податкових доходів (економії на податках) і податкових витрат підприємства (витрат, пов'язаних з організацією корпоративного податкового менеджменту, податковим плануванням, оптимізацією і самоконтролем), націлений на отримання максимально можливого обсягу податкового прибутку і ефективно його використання.

Податковий календар – план податкових платежів суб'єкта господарювання, у якому визначено граничні терміни подання звітності (декларацій, розрахунків тощо) і сплати податків (зборів, внесків, обов'язкових платежів).

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

Податковий менеджмент – сукупність прийомів і методів організації податкових відносин з метою забезпечення формування доходної частини бюджету та впливу податків на розвиток виробництва і соціальної сфери.

Податковий облік - система збору, фіксації, обробки і передачі фінансової інформації, необхідної для правильного обчислення податкових зобов'язань платника.

Податковий ризик держави – економічна категорія, яка характеризує невизначеність кінцевого результату діяльності щодо забезпечення надходжень коштів до бюджетів усіх рівнів, державних цільових фондів унаслідок можливого впливу (дії) на нього низки об'єктивних та/або суб'єктивних факторів, неефективного адміністрування податків та порушень податкового законодавства.

Прогноз (від грец. Πρόβωσις - передбачення) – передбачення майбутнього за допомогою наукових методів або сам результат передбачення.

Прогнозування - спеціальне наукове дослідження конкретних перспектив розвитку будь-якого процесу.

Ризики податкового планування суб'єктів господарювання – спричинена невизначеністю та конфліктністю податкової сфери імовірність виникнення негативних наслідків у процесі прийняття альтернативних управлінських рішень щодо реалізації податкової політики підприємства, спрямованої на мінімізацію податкових платежів.

Розстроченням, відстроченням грошових зобов'язань або податкового боргу є перенесення строків сплати платником податків його грошових зобов'язань або податкового боргу під проценти, розмір яких дорівнює розміру пені, визначеному згідно ПКУ.

Самозайнята особа - платник податку, який є фізичною особою-підприємцем або провадить незалежну професійну діяльність за умови, що така особа не є працівником в межах такої підприємницької чи незалежної професійної діяльності.

Строк сплати податку та збору – період, 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 порядку, визначеному податковим законодавством.

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.

Територія пріоритетного розвитку – територія України в межах однієї адміністративно-територіальної одиниці, на якій склалися несприятливі соціально-економічні та екологічні умови, існує незадовільний стан зайнятості населення, введений спеціальний правовий режим інвестиційної діяльності з метою створення нових робочих місць.

Уникнення податків (tax avoidance) – мінімізація податкових зобов'язань за рахунок законного використання податкових пільг і будь-яких законодавчих можливостей, що існують у податковому законодавстві.

Ухилення від сплати податків (tax evasion) – податкове правопорушення з використанням заборонених законодавством заходів.

Фінансова звітність – бухгалтерська звітність, що містить інформацію про фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів підприємства за звітний період.

Форма податкового контролю - регламентований нормами податкового законодавства спосіб організації, здійснення і формального закріплення результатів заходів податкового контролю,

що представляють собою єдину сукупність дій податкових органів щодо виконання конкретного завдання податкового контролю.

Форма податкового обліку - сукупність технічних носіїв податкової інформації у вигляді первинних документів, реєстрів інформації.

Штрафна санкція (фінансова санкція, штраф) - плата у вигляді фіксованої суми та/або відсотків, що справляється з платника податків у зв'язку з порушенням ним вимог податкового законодавства та іншого законодавства, контроль за дотриманням яких покладено на контролюючі органи, а також штрафні санкції за порушення у сфері зовнішньоекономічної діяльності.

Метод	Сутність /Застосування
Метод реальної (ефективної) ставки	Передбачає розрахунок реальної ставки як співвідношення суми податкових надходжень і величини податкової бази. Прогнозне значення розраховується як добуток цієї ставки на величину майбутньої податкової бази.
Застосування: Прогнозування податкової ставки	
Метод репрезентативної податкової системи	Прогнозування потенційних податкових надходжень бюджету регіону за допомогою застосування стандартних (чи середніх по країні) податкових ставок до відповідних податкових баз.
Застосування: Прогнозування податкових надходжень по регіону	
Метод макроекономічних показників	Заснований на спроможності регіональної влади мобілізувати податкові доходи залежно від сумлінності платників податків. Ці доходи обчислюються на підставі середньої частки податкових вилучень у кінцевому доході на території регіону, тобто моделювання здійснюється без урахування особливостей податкових баз і ставок окремих податків. Застосування: Прогнозування податкових надходжень по регіону
Умовний метод	Ґрунтується на одержанні оцінок еластичності податкових надходжень по базі оподаткування. Базується на розрахунках статистичних та економічних моделей.
Застосування: Статистичні моделі прогнозування податкових надходжень орієнтовані на облік прямих ефектів впливу на податкову базу, зокрема зміни структури податків. Динамічні моделі засновані на побудові скоригованих часових рядів податкових надходжень з урахуванням змін у податковому законодавстві та податковому адмініструванні, що виникали на всьому часовому інтервалі. За допомогою динамічних моделей враховується не тільки прямий ефект впливу податкової бази на обсяг надходжень, а й непрямі ефекти, такі як реакція бази оподаткування на зміну структури податкової системи і т. ін.	
Метод «податкового калькулятора»	Використовується, коли доступна база даних з індивідуальними податковими звітами платників податків. Застосування: Поширений при моделюванні податку на доходи фізичних осіб і податку на прибуток. Застосування моделі типового платника податків передбачає, поперше, пошук типового представника для кожної групи платників; подруге, на основі індивідуальної податкової декларації розрахунок поточних податкових зобов'язань. Ця модель дозволяє розглядати вплив змін податкового законодавства на різні категорії платників податків.
Метод змінного середнього	Розрахунок показника на прогнозований момент часу будується шляхом усереднення значень цього показника за кілька попередніх моментів часу.
Метод експоненціального згладжування	Величина, спрогнозована для останнього періоду, коригується на основі інформації про помилку прогнозу в останньому періоді. Скоригований за останній період прогноз стає прогнозом на

	наступний період. Використовується для короткострокових періодів.
Метод найменших квадратів	Дозволяє розрахувати параметри функції, яка найкращим чином описує певну експериментальну залежність. Задачею методу є оцінка закономірностей, які спостерігаються на тлі випадкових коливань, та її використання для подальших розрахунків.
Застосування: Розрахунок перспективних податкових надходжень	
Регресійний аналіз	Дозволяє оцінити рівень статистичного зв'язку (функціональної залежності) між досліджуваними показниками, зокрема, бази оподаткування конкретним податком та іншими макропоказниками, факторами, які виступають як ендогенні та екзогенні змінні. Має в основі припущення про стаціонарність, з якого виходять усі авторегресійні підходи: наступне значення прогнозованої величини має лінійно залежати від деякої сукупності її попередніх значень.
Методи ARCH і GARCH	На відміну від авторегресійних моделей, базуються на припущенні про нестаціонарність випадкового процесу та прогнозують не тільки залежну змінну, але й параметри розподілу помилок прогнозу.
	Застосування: Застосування багатофакторних лінійних регресійних моделей дозволяє отримувати достатньо достовірні прогнозні розрахунки, при тому, що вони більш доступні для широкого кола користувачів
Авторегресійні інтегровані моделі ковзної середньої (ARIMA)	Визначається порядок різниці між рівнями тимчасового ряду для отримання у разі необхідності стаціонарного ряду. Процес, що породжується моделями ARIMA, характеризується трьома параметрами: p - порядок авторегресії; d - порядок попередньо визначених різниць; q - порядок ковзної середньої в моделі.
Застосування: Прогнозування надходжень за окремими типами податків, зв'язок між значеннями яких у часі значний	
Модель ARIMA*ARIMAS	Особливість, яка проявилася у результаті аналізу статистичних характеристик рядів податкових надходжень, — це відсутність значущого зв'язку між надходженнями в сусідні місяці. Якщо побудувати авторегресійну функцію надходжень за окремими типами податків, то виявиться, що зв'язок між суміжними у часі значеннями відносно незначний (дискретність рядів дорівнює одному місяцю). Цю особливість процесу добре описує модель ARIMAS.
Застосування: Прогнозування надходжень за окремими типами податків, зв'язок між значеннями яких у часі незначний	
Анкетний	Розробляється спеціальна анкета, яка містить перелік питань, на які експерта просять дати відповіді у письмовій формі. До головних завдань, яким повинні задовольняти методи та моделі прогнозування податкових надходжень, належить їх здатність Інтер-в'ю Здійснюється безпосереднє опитування експертаспеціаліста.

Аналітичний	Передбачається проведення всебічного аналізу прогнозованого соціально-економічного явища з підготовкою відповідної доповідної записки. Побудови сценарію Визначається логіка розвитку прогнозованого об'єкта за різних умов.
«Дерево цілей»	Метод може оперувати з якісною і кількісною інформацією. Він дає змогу розбивати основну задачу прогнозування на підзадачі і створювати систему "зважених" за експертними оцінками зв'язків.
Метод «комісій»	Призначається чи вибирається комісія, яка організує "круглий стіл", у рамках якого будуть узгоджуватись думки експертів з метою вироблення єдиної думки.
«Мозкова атака»	Одержання колективної генерації ідей і творче вирішення поставленої проблеми з визначенням можливих варіантів розвитку подій.
Матричний	Метод використовується у випадку експертного прогнозування великих систем, коли виникає необхідність узгодження прогнозів окремих компонентів, встановлення і прогнозування основних зв'язків між ними, тобто події в системі мають перехресний вплив, який необхідно виявити.
Метод «Дельфі»	Проведення анкетних опитувань експертів (висококласних фахівців у необхідних галузях знань). Особливості: повна анонімність експертів; використання результатів попереднього туру опитування; повна статистична характеристика групової відповіді. В ході процедури прогнозування експерти не знають один одного і не спілкуються між собою. При використанні результатів попереднього туру фахівець вибирає з анкет тільки ту інформацію, яка стосується поставленої проблеми; не допускається постановка нових задач і нових проблем. Статистична оцінка припускає усереднену оцінку прогнозу показників цієї проблеми групою експертів.
Консенсуспрогноз	Усереднене значення прогнозів різних аналітичних центрів (банків, інвестиційних компаній тощо). враховувати максимально широкий спектр факторів, що впливають на формування обсягів баз оподаткування та сум податкових надходжень, і отримувати прогнози з найбільшою точністю.
Застосування: При розрахунку майбутніх податкових доходів, ефективних ставок оподаткування, податкового навантаження на економіку тощо	

Навчально-методичне електронне видання

Наталія Василівна Проць, Наталія Миколаївна Матвійчук

ПОДАТКОВИЙ МЕНЕДЖМЕНТ

Конспект лекцій