

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Національний університет «Запорізька політехніка»

Економіко-гуманітарний інститут.
Факультет економіки та управління
(повне найменування інституту, факультету)

Фінанси, банківська справа та страхування
(повне найменування кафедри)

Пояснювальна записка
до дипломного проекту (роботи)
магістра

(ступінь вищої освіти)

на тему: **Прибуткове оподаткування та напрями його оптимізації в Україні**

Виконав: студент(ка) 6 курсу, групи ФЕУ119м
Спеціальності 072 Фінанси, банківська справа
та страхування

(код і найменування спеціальності)

Освітня програма (спеціалізація)
фінанси та кредит

Шаров Д.Ю.

(прізвище та ініціали)

Керівник Коваль О.А.

(прізвище та ініціали)

Рецензент Петрищев В.В.

(прізвище та ініціали)

Національний університет «Запорізька політехніка»
(повне найменування вищого навчального закладу)

Інститут, факультет ЕГІ. Факультет економіки та управління
Кафедра Фінанси, банківська справа та страхування
Ступінь вищої освіти (освітній ступінь) магістр
Спеціальність 072 «Фінанси, банківська справа та страхування»
(код і назва)
Освітня програма (спеціалізація) Фінанси і кредит
(назва освітньої програми (спеціалізації))

ЗАТВЕРДЖУЮ

Завідувач кафедри к.р.н., доцентЩаров С.В."14"122020 року

З А В Д А Н Н Я
НА ДИПЛОМНИЙ ПРОЕКТ (РОБОТУ) МАГІСТРАНТА

Щарова Данила Юрійовича

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. Тема проекту (роботи): Прибуткове оподаткування та напрями його оптимізації в Україні

Керівник проекту (роботи) к.е.н., доцент Коваль О.А.
(прізвище, ім'я, по батькові, науковий ступінь, вчене звання)

затверджені наказом вищого навчального закладу від "21" жовтня 2020 року
№261

2. Строк подання магістрантом проекту (роботи) 14.12.2020р.

3. Вихідні дані до проекту (роботи) Основні фінансові показники п'яти найбільших банків України за даними Асоціації українських банків станом на 01.01.2019 р., ЗВІТ "БАЛАНС" АКІБ «УкрСиббанк» за станом на 31 грудня 2019 року, ЗВІТ ПРО ФІНАНСОВІ РЕЗУЛЬТАТИ АКІБ «УкрСиббанк» за станом на 31 грудня 2019 року

4. Зміст розрахунково-пояснювальної записки (перелік питань, які потрібно розробити)

Розділ 1. Теоретико-економічні аспекти прибуткового оподаткування



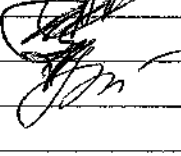
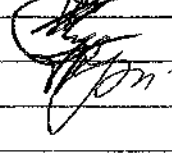
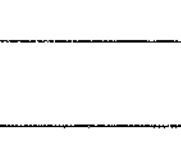
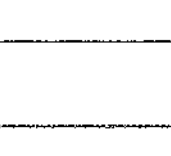
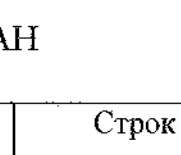
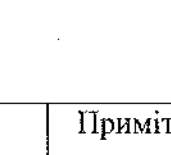
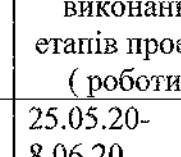
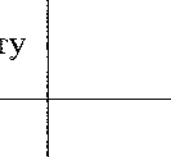
Розділ 2. Аналіз ефективності прибуткового оподаткування в Україні за 2016-2019рр.

Розділ 3. Шляхи удосконалення та напрями оптимізації прибуткового оподаткування в Україні

Розділ 4. Охорона праці та техніка безпеки в надзвичайних ситуаціях

5. Перелік графічного матеріалу (з точним зазначенням обов'язкових креслень)

6. Консультанти розділів проекту (роботи)

Розділ	Прізвище, ініціали та посада консультанта	Підпис, дата	
		завдання видав	прийняв виконане завдання
1	Коваль О.А., к.е.н., доцент		
2	Коваль О.А., к.е.н., доцент		
3	Коваль О.А., к.е.н., доцент		
4	Журавель С.М., ст. викладач.		
Нормоконтроль	Чередниченко Н.О., ст. викл.		

7. Дата видачі завдання 25 травня 2020р.

КАЛЕНДАРНИЙ ПЛАН

№ з/п	Назва етапів дипломного проекту (роботи)	Строк виконання етапів проекту (роботи)	Примітка
1	Збір матеріалу на дипломування	25.05.20- 8.06.20	
2	Групування та аналіз зібраного матеріалу. Уточнення завдань дипломування	9.06.20- 29.06.20	
3	Виконання теоретичної частини роботи	30.06.20- 27.07.20	
4	Розрахункова частина роботи	28.07.20- 12.10.20	
5	Формування висновків та пропозицій	13.10.20- 19.10.20	
6	Написання та оформлення дипломної магістерської роботи	20.10.20- 9.11.20	
7	Перевірка роботи керівником, консультантами	21.10.20- 27.11.20	
8	Попередній захист роботи	01.12.20	
9	Переплітання дипломної магістерської роботи	14.12.20	
10	Захист роботи у ЕК	23.12.20	

Магістрант(ка)

Керівник проекту (роботи)

Шаров Д.Ю.
(прізвище та ініціали)Коваль О.А.
(прізвище та ініціали)

АНОТАЦІЯ

Шаров Д.Ю. **Прибуткове оподаткування та напрями його оптимізації в Україні.** – Дипломна магістерська робота.

Дипломна магістерська робота зі спеціальності 072 магістр фінансів, банківської справи та страхування. – Кафедра фінанси, банківська справа та страхування, НУ «Запорізька політехніка», 2020.

Магістерська дипломна робота присвячена дослідженню проблем оптимізації прибуткового оподаткування, теоретичним та практичним аспектам впливу податків на формування доходів бюджету, напрямам реформування податкової системи в умовах ринкової економіки України.

Розглянуті питання податків як економічної категорії, які мають різні форми, виступають в основному як примусове вилучення частини доходу суб'єкта господарювання до державної казни на підставі чинної законодавчої бази. Від оподаткування залежить розвиток держави чи по прогресивному чи регресивному шляху. При цьому велике значення мають взаємовідносини: між державою та платниками податків; податковою базою; ступенем відповідальності платників податків за дотримання чинного податкового законодавства.

Згідно проведеного аналізу, були розроблені та запропоновані рекомендації та заходи щодо оптимізації прибуткового оподаткування в Україні, оскільки податки мають досить вагомe бюджетне значення, виступають ефективним інструментом державного впливу на ринок і напрями його розвитку, обсяги структури попиту на пропозиції, на доходи населення юридичних осіб.

Ключові слова: ПОДАТКИ, ОПТИМІЗАЦІЯ, ІНСТРУМЕНТИ, ПОПИТ, ПРОПОЗИЦІЯ, ПРИБУТКОВЕ ОПОДАТКУВАННЯ, ПЛАТНИКИ ПОДАТКІВ, СУБ'ЄКТИ ГОСПОДАРЮВАННЯ

ANNOTATION

Sharov D.Yu. **Income taxation and directions of its optimization in Ukraine.** - Master's thesis.

Graduate Masters Degree in Specialty 072 Master of Finance, Banking and Insurance. -Department of Finance, Banking and Insurance, Zaporizhzhya Polytechnic National University, 2020.

The master's thesis is devoted to the study of problems of optimization of income taxation, theoretical and practical aspects of the impact of taxes on the formation of budget revenues, areas of tax system reform in a market economy of Ukraine.

The issues of taxes as an economic category, which have different forms, act mainly as a forced withdrawal of part of the business entity's income to the state treasury on the basis of the current legislation. The development of the state in a progressive or regressive way depends on taxation. At the same time, the relationship between the state and taxpayers is of great importance; tax base; the degree of responsibility of taxpayers for compliance with applicable tax laws.

According to the analysis, recommendations and measures to optimize income taxation in Ukraine were developed and proposed, as taxes have a significant budgetary value, are an effective tool of state influence on the market and its development, the structure of demand for supply, income of legal entities.

Keywords: TAXES, OPTIMIZATION, INSTRUMENTS, DEMAND, SUPPLY, INCOME TAXATION, TAXPAYERS, BUSINESS SUBJECTS

СПИСОК ПУБЛІКАЦІЙ ДО ДИПЛОМНОЇ МАГІСТЕРСЬКОЇ РОБОТИ

1. Олійник Т.О., Шаров Д.Ю. Діагностика фінансового стану підприємства як основа забезпечення його економічної безпеки. *Матеріали Міжнародного наукового форуму «New Economics – 2020»*. Київ, 2020. С. 178-181
2. Коваль О.А. Шаров Д.Ю. 1. Особливості оподаткування і формування фінансових результатів суб'єктів господарювання. *Ефективна економіка*. 2020. № 12. – URL: <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=8367> (дата звернення: 30.11.2020). DOI: 10.32702/2307-2105-2020.11.89

ЗМІСТ

ЗАВДАННЯ НА МАГІСТЕРСЬКУ РОБОТУ	
АНОТАЦІЯ	
ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ, СКОРОЧЕНЬ І ТЕРМІНІВ	
ВСТУП	10
РОЗДІЛІ ТЕОРЕТИКО - ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ ПРИБУТКОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ	
1.1. Сутність системи оподаткування фізичних осіб та її розвиток в Україні	13
1.2. Особливості оподаткування юридичних осіб в Україні	22
1.3. Механізм розрахунку і порядок сплати податків з суб'єктами підприємницької діяльності	26
1.4. Нормативно-законодавчі акти, що регулюють систему оподаткування в Україні	37
РОЗДІЛІ АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ПРИБУТКОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ за 2014-2019рр.	
2.1. Аналіз рівня податкового навантаження при прибутковому оподаткуванні з юридичних осіб	44
2.2. Податок з доходів фізичних осіб як основне джерело надходження до бюджету	58
2.2.1. Податок з власників транспортних засобів	66
2.2.2. Плата за землю	67
2.2.3. Державне мито	70
2.2.4. Місцеві податки і збори, що сплачують фізичні особи	74
2.3. Особливості оподаткування фізичних осіб, що займаються підприємницькою діяльністю	81

2.4. Негативний вплив пільг з прибуткових видів оподаткування на доходи зведеного бюджету	89
2.5. Прогноз доходів зведеного бюджету з юридичних осіб з прибуткового оподаткування на 2020 рік	93
РОЗДІЛ 3 ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ТА НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ПРИБУТКОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ	97
3.1. Шляхи удосконалення системи оподаткування юридичних осіб	97
3.2. Практичне впровадження нових механізмів оподаткування доходів фізичних осіб	99
3.3. Напрями оптимізації прибуткового оподаткування в Україні	107
РОЗДІЛ 4 ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ	110
ВИСНОВКИ	126
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	132
ДОДАТКИ	137
Додаток А. Таблиця А1 Частка податків з юридичних осіб у доходах зведеного бюджету на 2014-2019 рр.	
Додаток Б. Таблиця Б1 Обсяг наданих пільг з податку на додану вартість	

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ, СИМВОЛІВ, ОДИНИЦЬ,
СКОРОЧЕНЬ ТА ТЕРМІНІВ

- % - відсотки;
грн - гривня;
і т.ін. - Таке інше;
ГРП - господарське розрахункове підприємство
ОЗ - основні засоби
п - пункт;
р - рік;
рис - рисунок;
рр - роки;
с - сторінка;
табл - таблиця;
тис - тисяча;
ТМЦ - товарно-матеріальні цінності;
ТОВ - товариство з обмеженою відповідальністю

ВСТУП

Податки є головним джерелом наповнення державного бюджету, а з іншої сторони – важливим інструментом державного регулювання економіки. Зміна тенденцій загальноекономічної динаміки в Україні зі спаду на зростання, що розпочалася в кінці ХХ століття, вимагає і перегляду підходів щодо податкового навантаження на економіку. У зв'язку з розвитком акціонерної форми власності особливої актуальності набуває вирішення проблеми оптимізації механізмів прибуткового оподаткування, що потребує розробки як теоретичної концепції податкової політики, так і практичного обґрунтування напрямів її реформування. Механізми оподаткування прибутку підприємств та доходів фізичних осіб, які нині використовуються в Україні, мають деякі суттєві вади. Серед них – наявність двох паралельних обліків – бухгалтерського та податкового, безсистемне надання пільг на безповоротній основі, паралельне існування спрощеної і загальної системи оподаткування, недосконалість механізмів адміністрування прибуткових податків, відсутність чітко визначених механізмів оподаткування розподіленого прибутку тощо. Недосконалість податкового законодавства привела до фактів ухилення від сплати податків. Це призводить до недостатнього фінансування суспільного сектора, порушення конкуренції, відпливу капіталів за кордон та інших негативних наслідків в економіці та соціальній сфері.

Теоретичні основи сучасних наукових підходів до побудови оптимальної системи прибуткового оподаткування закладені у роботах зарубіжних вчених-економістів: А. Сміта, Д. Рікардо, А. Пігу, Дж. Кейнса, П. Самуельсона, А. Лаффера, Дж. Б'юкенена, В. Петті та інших.

Проблемам оптимізації прибуткового оподаткування, теоретичним та практичним аспектам впливу податків на формування доходів бюджету, напрямам реформування податкової системи в умовах ринкової економіки

України присвятили наукові дослідження відомі українські економісти: В. Андрущенко, О. Василик, В. Вишневський, В. Геєць, А. Даниленко, О. Данілов, Л. Демиденко, Ю. Іванов, А. Крисоватий, І. Луніна, П. Мельник, В. Опарін, А. Соколовська, В. Федосов, Л. Шаблиста. Більшість фахівців акцентують увагу на недоліках податкового законодавства та необхідності його реформування. В той же час вони роблять висновки, що повністю змінювати систему оподаткування не можна, необхідно здійснювати пошук шляхів її удосконалення.

Проте залишається малодослідженою проблема оптимізації оподаткування корпоративних прибутків, недостатньо визначена перспектива співіснування спрощеної і загальної системи оподаткування суб'єктів підприємницької діяльності. Практично поза увагою залишилась проблема адміністрування податку на прибуток та податку на доходи фізичних осіб.

Сучасна система оподаткування є поєднанням податкової теорії, утворення податкової системи, різних форм податків, методів їх справляння, контролю за їх використанням та інше. Оподаткування має свою методологію, тобто теоретичне, науково-практичне та правове обґрунтування суті, поняття податку та одночасно дослідження податку як економічної категорії та конкретної форми взаємовідносин між суб'єктом та об'єктом оподаткування.

Податки вносяться в бюджет і являють собою одну із основних форм державних доходів. Збільшення доходів бюджету відбувається за рахунок зменшення доходів підприємства. Практика свідчить, що наслідком збільшення ставок і маси стягнення державою податків, призводить до зростання цін або через скорочення попиту внаслідок зростання цін веде до погіршення фінансового становища господарюючих суб'єктів, що характеризується спадом виробництва у загальноекономічному масштабі. Суперечності набувають особливої гостроти в умовах економічної кризи. Розв'язання суперечностей забезпечується внаслідок встановлення раціональної системи оподаткування.

Податок як економічна категорія має різні форми, виступає в основному як примусове вилучення частини доходу суб'єкта господарювання до державної казни на підставі чинної законодавчої бази. Тому в основі податків містяться відображення всіх позитивних та негативних рис конкретної економічної політики держави та системи державного керівництва. Від оподаткування залежить розвиток держави чи по прогресивному чи регресивному шляху. При цьому велике значення мають взаємовідносини: між державою та платниками податків; податковою базою; ступеня відповідальності платників податків за дотримання чинного податкового законодавства.

Податки мають досить вагомиме бюджетне значення, виступають ефективним інструментом державного впливу на ринок і напрямки його розвитку, обсяги структури попиту на пропозиції, на доходи населення юридичних осіб. В цих умовах особливої актуальності набувають дослідження теоретичних і прагматичних аспектів функціонування оподаткування юридичних осіб.

Все це, з одного боку різко підвищує роль та значення податків з юридичних осіб за допомогою яких забезпечується значна частина податкових надходжень до бюджету держави. З другого, робить необхідним дослідження теорії та практики оподаткування юридичних осіб в Україні.

На сьогодні податки – це найефективніший інструмент впливу держави на суспільне виробництво, його динаміку і структуру, на розвиток науки і техніки, масштаби соціальних гарантій населенню.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИКО-ЕКОНОМІЧНІ АСПЕКТИ ПРИБУТКОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ

1.1. Сутність системи оподаткування фізичних осіб та її розвиток Україні

Кожна держава для забезпечення виконання своїх функцій повинна мати відповідні кошти, які концентруються у бюджеті. Джерелами формування цих коштів можуть виступати:

- по - перше, власні доходи держави, які вона отримує від виробничої та інших видів діяльності або у вигляді надходжень платежів за ресурси, які згідно діючого законодавства належать державі;
- по – друге, податки, які сплачують юридичні та фізичні особи з своїх доходів.

Перехід до ринкових відносин насамперед передбачає зміну форм та відносин власності. Розвиваються приватна і колективна форми власності, що означає втрату державою значної частини власних доходів. Основним джерелом формування доходів держави при провідній ролі приватної власності є податки, що і визначає їх місце у ринковій економіці. Адже податки це не тільки метод формування бюджету, це й інструмент впливу на різні сторони діяльності їх платників. Саме тому для кожної держави важливим є стан податкової системи в цілому та системи оподаткування зокрема. Між поняттям податкової системи і системи оподаткування існує певна відмінність, яка полягає в тому, що система оподаткування включає в себе значно меншу кількість елементів.

Згідно Закону України “Про систему оподаткування” система оподаткування – це сукупність податків і зборів (обов’язкових платежів), що

справляються до бюджету та до державних цільових фондів у встановленому законом України порядку. Згідно цього закону платниками податків є юридичні та фізичні особи. Тому однією із двох складових системи оподаткування є система оподаткування фізичних осіб, яку треба розглядати як сукупність законодавчо встановлених на території України податків і зборів та платежів до бюджету та державних цільових фондів.

Створити ефективну податкову систему дуже не просто. Податки перебувають на перехресті економічних інтересів різних груп платників та споживачів державних ресурсів. Задовольнити вимоги усіх неможливо. Потрібні важкі пошуки компромісу.

Однак за будь-яких умов податкова система має бути стабільною. Платники податків заздалегідь повинні знати про те, що скільки і коли вони мають платити та які будуть наслідки за невиконання обов'язків податкоплатників. А в свою чергу держава зобов'язана гарантувати, що "правила гри" не будуть змінюватися протягом відомого часу.

Система оподаткування в цілому та система оподаткування фізичних осіб зокрема складається з певних елементів:

- суб'єкт або платник податку-це та особа, яка безпосередньо його сплачує. Однак цей суб'єкт здебільшого є тільки посередньою ланкою проходження доходів. Реальним платником або носієм кожного податку є споживач;

- об'єкт оподаткування вказує на те, що саме оподатковується тим чи іншим податком. Іншими словами це явище чи процес, наявність якого зобов'язує сплачувати обов'язкові платежі до централізованого фонду грошових коштів держави. Об'єкт оподаткування має бути стабільним, піддаватися чіткому обліку, мати безпосереднє відношення до платника, відображати саме його вплив (а не сторонніх юридичних чи фізичних осіб) на даний об'єкт;

- одиниця оподаткування – це одиниця виміру (фізичного чи грошового) об'єкта оподаткування. Грошовий вимір може бути безпосереднім при оцінці доходів і опосередкованим при оцінці майна, землі та ін. Фізичний вимір більш точний. Тому для тих податків, де можливе виділення одиниці виміру оподаткування у фізичному виміру в основному вона і встановлюється;

- податкова ставка – це законодавчо встановлений розмір податку на одиницю оподаткування. Існують два підходи до встановлення податкових ставок: універсальний та диференційований. При універсальному встановлюється єдина для всіх платників ставка, при диференційованому – декілька. Мета встановлення як єдиних, так і диференційованих ставок одна – створення однакових або різних умов оподаткування для всіх платників. І встановлення податкових ставок є найважливішою та найскладнішою проблемою оподаткування. Сама недосконалість ставок може порушити як фіскальну значущість, так і регулюючу дію того чи іншого податку;

- джерело сплати податку – це доход платника, з якого він сплачує податок. Джерело сплати може бути безпосередньо пов'язане з об'єктом оподаткування (коли оподатковується сам доход або майно, що приносить доход), а може і не мати відношення до об'єкта оподаткування (податок на майно і на землю, які перебувають в особистому користуванні і не приносить доходу їх власникам);

- податкова квота – це частка податку в доході платника. Вона може бути визначена в абсолютному та відносному виразі.

Система оподаткування фізичних осіб в кожній країні повинна відповідати певним принципам. Існують традиційні принципи побудови системи оподаткування, які пов'язані з ідеями видатного англійського економіста Адама Смітта і специфічні принципи (більш вузькі). Традиційні принципи побудови системи оподаткування закріплені у Законі України “Про систему оподаткування”:

- стабільність і передбачуваність – передбачає незмінність основних податкових платежів і правил стягнення податку протягом певного часу, а також логічність з економічної і правової сторони змін податкового законодавства;

- стимулювання підприємницької діяльності та інвестиційної активності – введення пільг щодо оподаткування прибутку спрямованого на розвиток виробництва;

- обов’язковість впровадження норм щодо сплати податків і зборів визначених на підставі достовірних даних про об’єкти оподаткування за звітний період, та встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства;

- рівнозначність і пропорційність справляння податків;

- рівність недопущення будь-яких проявів податкової дискримінації забезпечення однакового підходу до суб’єктів господарювання при визначенні обов’язків щодо сплати податків і зборів;

- соціальна справедливість – забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення шляхом запровадження економічно обгрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи.

- економічна обгрунтованість – встановлення податків і зборів на підставі показників розвитку національної економіки та фінансових можливостей з врахуванням необхідності досягнення збалансованості витрат бюджету з його доходами;

- компетенція – встановлення і скасування податків і зборів, а також пільг їх платникам здійснюється відповідно до законодавства про оподаткування виключно Верховною Радою України, міськими, селищними і сільськими радами.

Фізичні особи є платниками податків по декількох причинах:

- фізична особа є податковим резидентом, в Україні як і в багатьох законодавствах, в якості кількісного критерію резиденства виділяється 183 календарних дні протягом року;
- здійснює економічну діяльність чи отримує доходи з джерел в Україні. Економічна діяльність є будь-яка діяльність по виробництву та реалізації товарів (робіт, послуг), а також діяльність направлена на отримання прибутку, незалежно від результатів такої діяльності. До економічної діяльності відноситься – діяльність в якості підприємця, посередницька діяльність, довірче управління майном, надання однією особою перед іншою зобов'язань здійснювати певні дії на платній основі;
- є власником майна, яке підлягає оподаткуванню;
- якщо фізична особа здійснює на Україні операції чи дії, що підлягають оподаткуванню;
- якщо фізична особа є учасником відносин, однією умовою яких є сплата мита чи збору.

Становлення системи оподаткування фізичних осіб відбулося протягом кількох історично важливих етапів. Перед тим як характеризувати формування системи оподаткування фізичних осіб в умовах незалежності України потрібно звернути увагу на стан оподаткування фізичних осіб за часів існування СРСР на рубежі 80-х і 90-х років ХХ століття. Пояснюється це тим, що податкова система України, що формується нині, з одного боку, сягає своїм корінням у систему доходів державного бюджету, яка існувала в колишньому СРСР. Це об'єктивне явище, тому що не можна і недоцільно водночас відійти від усієї практики. З іншого боку, - перехід до ринкових відносин потребує відповідних форм і видів оподаткування, у зв'язку з чим запозичується досвід країн з розвинутою ринковою економікою.

Система оподаткування фізичних осіб в СРСР наприкінці 80-х мала такий вигляд:

- прибутковий податок;
- податок з холостяків, одиноких і малосімейних громадян;
- сільськогосподарський податок.

Другою складовою системи оподаткування були місцеві податки:

- податок з власників будівель;
- земельний податок;
- податок з власників транспортних засобів;
- курортний збір;
- разовий збір на колгоспних ринках.

Формування податкової системи України розпочалося на рубежі 1991 – 1992 роках. Важко визначити якусь конкретну дату, оскільки ще довгий час використовувались союзні нормативні акти.

Україна з 1991 року розпочала керуватися Законом Української РСР “ Про систему оподаткування” від 25.06.1991 року в якості закону, що регулює національну систему оподаткування. Необхідно відмітити, що це був недосконалий нормативний акт.

Основні зміни, що відбувалися в системі оподаткування фізичних осіб стосувалися прибуткового податку з громадян. Із середини 1991 року в Україні була прийнята власна система прибуткового податку з населення. Вона мала дві характерні особливості щодо попередньої, ще союзної системи. По-перше, замість неоподаткованого мінімуму (розміру доходу в межах якого податок не стягується) виділявся розмір неоподаткованого доходу. По-друге, були встановлені умови та ставки податку для всіх категорій.

Характерною рисою розвитку системи прибуткового оподаткування в Україні в 1991–1992 роках була постійна зміна інтервалів та ставок прогресивного оподаткування. Так, у 1991 році ставки було встановлено у

розмірі 13,30,40,45 і 50%, в 1992 році 12,15,20 і 30%, Слід зазначити, що за такими ставками оподатковувалися доходи одержані за місцем основної роботи. Доходи за виконання разових робіт та інші виплати не за місцем основної роботи, а також доходи від підприємницької діяльності в разі якщо є місце основної роботи, оподатковувалися за іншими ставками. В 1992 році вони становили 2,3,5,6,9,10,11,12,15,20 і 30% залежно від розміру доходу в абсолютній величині. У 1993 році у сфері оподаткування фізичних осіб відбулося декілька суттєвих змін.

По-перше, впроваджена нова шкала ставок побудована у відносних величинах. За відносний показник було прийнято неоподатковуваний мінімум.

По-друге, відбувся перехід до обчислення податку за сукупним річним доходом. Поточні розрахунки проводяться для робітників і службовців за місячним доходом, а по закінченню року складається перерахунок, який включає як доходи за місцем основної роботи, так і інші.

По-третє, була встановлена єдина ставка для оподаткування доходів одержаних не за місцем основної роботи – 20%. Це значно спростило утримання податку з цих доходів, однак породило проблему переоплат та недоплат. Особи із незначними доходами при єдиній досить високій для них ставці податку протягом року переоплачують податок. За підсумками річного перерахунку ця переплата їм повертається, а в умовах гіперінфляції це не рівноцінні гроші. Фактично має місце необгрунтоване оподаткування. І навпаки, особи з високими доходами протягом року недоплачують податок, а за підсумками річних перерахунків вносять суттєву знецінену доплату.

З 1 жовтня 1994 року було прийнято нову шкалу ставок прибуткового податку. Застосовувались ставки 10,20,30,40 і 50 %. Хоча граничну ставку прибуткового податку і зменшено до 50 %, але шкала все одно залишилася жорсткою. Ставки податку прогресивні, ступінчаті тобто доход поділений на частки, для кожної із них встановлена своя частка, причому наступна частка

оподатковується за більшою ставкою ніж попередня. Доходи від корпоративних прав оподатковуються за окремою ставкою в розмірі 15%. При оподаткуванні авторських винагород, що сплачують спадкоємцям неодноразово, загальні ставки збільшуються у 2 рази, але не більше як 70%.

На даний час згідно Податкового кодексу, що прийнято 14.11.2011 року прийнято ставку податку з доходів фізичних осіб в розмірі 15%. Таким чином, система оподаткування фізичних осіб в Україні пройшла такі зміни: зміна неоподаткованого мінімуму доходів громадян; зміна інтервалів прогресивного оподаткування; перехід від місячного до річного оподаткування; зниження ставок прибуткового податку.

На даний час до податків, які сплачують фізичні особи відносяться:

- податок на додану вартість;
- акцизний збір;
- податок з доходів фізичних осіб;
- державне мито;
- податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин та механізмів;
- податок на промисел;
- плата за землю;
- збір на обов'язкове соціальне страхування;
- збір на обов'язкове пенсійне страхування;
- плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності;
- збір на розвиток виноградарства, хмелярства та садівництва;
- єдиний податок.

Фізичні особи сплачують також місцеві податки та збори, але лише ті, які встановила місцева рада народних депутатів. До них відносяться:

- податок з реклами,
- ринковий збір,

- збір за припаркування автотранспорту,
- збір за видачу ордера на квартиру,
- збір на розміщення об'єктів торгівлі,
- готельний збір,
- збір з власників собак.

При характеристиці податків з фізичних осіб потрібно звернути особливу увагу на такий нормативний акт як Закон України “Про державний реєстр фізичних осіб – платників податків та інших обов’язкових платежів”, який був прийнятий 22.12.1996 року, а введений в дію з 1.01.1997 року. У відповідності з ним створюється державний реєстр фізичних осіб як автоматизований банк даних, створений для забезпечення єдиного обліку фізичних осіб, які зобов’язані сплачувати податки. Метою його є повний облік фізичних осіб – платників податків, автоматизована обробка інформації, взаємодія податкових інспекцій та інше.

Основними нововведеннями Закону України «Про податок з доходів фізичних осіб» 2004 року стали відмова від прогресивної шкали оподаткування та встановлення єдиної ставки 15% (з 1 січня 2004 р. до 31 грудня 2006 р. діяла ставка 13%), надання податкових соціальних пільг, розширення бази оподаткування. У грудні 2010 року Верховна Рада України ухвалила чинний Податковий кодекс України, розділ IV якого присвячений ПДФО.

Державний реєстр створюється Державною податковою адміністрацією України і включає інформаційні фонди в базах територіальних податкових адміністраціях, які охоплюють індивідуальні ідентифікаційні номери, загальні відомості про платників податків та інформацію про сплату ними податкових зобов’язань.

Основні проблеми, що гальмують розвиток системи оподаткування в Україні, полягають в тому, що у нас закони про податки приймаються при виникненні необхідності покрити бюджетний дефіцит. Важливим недоліком

діючої системи оподаткування є те, що податки з населення не мають цільового призначення. Це істотно погіршує контроль за їх використанням, призводить до негативних відхилень у процесі розподілу доходів. Є підстави стверджувати, що податки з населення повинні направлятися виключно на соціальні цілі, що дало б змогу підвести під цю важливу групу витрат держави відповідну фінансову базу. Тут для України найважливішим є аналіз і використання досвіду в сфері оподаткування найбільш розвинутих країн світу. Саме це питання буде розглядатися в наступному розділі.

1.2. Аналіз оподаткування юридичних осіб в Україні

Оподаткування – це економічні відносини між державою і юридичними й фізичними особами з приводу примусового відчуження нею частини новоствореної вартості, переважно у грошовій формі, її вилучення і перерозподілу для фінансування державних видатків.

Головною метою оподаткування є розробка економічного змісту, складу, форм, а також відповідного механізму їх обчислення та сплати, встановлення відповідних прав і обов'язків платників і відповідальність за порушення цих обов'язків.

Сучасна система оподаткування є поєднанням податкової теорії, утворення податкової системи, різних форм податків, методів їх справляння, контролю за їх використанням та інше. Оподаткування має свою методологію, тобто теоретичне, науково-практичне та правове обґрунтування суті, поняття податку та одночасно дослідження податку як економічної категорії та конкретної форми взаємовідносин між суб'єктом та об'єктом оподаткування.

Податки вносяться в бюджет і являють собою одну із основних форм

державних доходів. Збільшення доходів бюджету відбувається за рахунок зменшення доходів підприємства. Практика свідчить, що наслідком збільшення ставок і маси стягнення державою податків, призводить до зростання цін або через скорочення попиту внаслідок зростання цін веде до погіршення фінансового становища господарюючих суб'єктів, що характеризується спадом виробництва у загальноекономічному масштабі. Суперечності набувають особливої гостроти в умовах економічної кризи. Розв'язання суперечностей забезпечується внаслідок встановлення раціональної системи оподаткування.

Податок як економічна категорія має різні форми, виступає в основному як примусове вилучення частини доходу суб'єкта господарювання до державної казни на підставі чинної законодавчої бази. Тому в основі податків містяться відображення всіх позитивних та негативних рис конкретної економічної політики держави та системи державного керівництва. Від оподаткування залежить розвиток держави чи по прогресивному чи регресивному шляху. При цьому велике значення мають взаємовідносини: між державою та платниками податків; податковою базою; ступеня відповідальності платників податків за дотримання чинного податкового законодавства.

Податки мають досить вагомим бюджетне значення, виступають ефективним інструментом державного впливу на ринок і напрямки його розвитку, обсяги структури попиту на пропозиції, на доходи населення юридичних осіб. В цих умовах особливої актуальності набувають дослідження теоретичних і прагматичних аспектів функціонування оподаткування юридичних осіб.

Все це, з одного боку різко підвищує роль та значення податків з юридичних осіб за допомогою яких забезпечується значна частина податкових надходжень до бюджету держави. З другого, робить необхідним дослідження теорії та практики оподаткування юридичних осіб в Україні.

На сьогодні податки – це найефективніший інструмент впливу держави

на суспільне виробництво, його динаміку і структуру, на розвиток науки і техніки, масштаби соціальних гарантій населенню.

Податок на прибуток підприємств є одним із видів прямого оподаткування – прибуткового, і оподатковує доходи юридичних осіб, на відміну від прибуткового податку, який стягується з громадян [1].

Податок на прибуток підприємств в Україні має дуже значне фіскальне значення, чим відрізняється від аналогічних податків в економічно розвинутих країнах. Це обумовлено перш за все пропорціями в розподілі ВВП, які склалися історично: в централізовано-плановій економіці основну масу доходів бюджету становили надходження від державних підприємств і досить незначну - податки з населення, оскільки штучно стримувався фонд споживання і збільшувався фонд нагромадження. В нинішніх умовах поступово вирівнюється співвідношення між фондом споживання і нагромадження, наслідком чого є поступове зменшення бюджетного значення податку на прибуток підприємств і збільшення – прибуткового податку з громадян.

Податок на прибуток підприємств крім значного фіскального значення має й широкі можливості для регулювання і стимулювання підприємницької діяльності. За допомогою цього податку держава може здійснювати стимулюючий вплив на розвиток окремих галузей або регіонів, на виробництво пріоритетних товарів, робіт, послуг, на пожвавлення інвестиційної та інноваційної діяльності та розвиток конкурентних відносин тощо. Цей вплив може здійснюватись за рахунок диференціації ставок оподаткування і надання пільг, амортизаційної політики, податкового кредиту та податкових знижок [1].

Податок на прибуток підприємств в Україні був введений у 1991 році. З 1992 по 1994 рік стягувався на податок на дохід підприємств, а з 2011 року знову перейшли до оподаткування прибутку. Зміна традиційного об'єкта оподаткування прибутковим податком у підприємств – з прибутку на дохід (який крім прибутку включав ще і фонд заробітної плати) була спричинена

нерозвинутістю ринкових відносин в Україні, а саме – переважанням підприємств державної та колективної форм власності. В цих умовах не існувало чіткого поділу між прибутком та фондом споживання, підприємства намагались максимально збільшити саме фонд оплати праці за рахунок прибутку, в результаті чого база оподаткування для податку на прибуток мінімізувалась, а держава втрачала не лише бюджетні надходження, але й можливість впливати на фонд нагромадження і фонд споживання [14].

Розвиток податку на прибуток в Україні характеризується не лише частою зміною об'єкта оподаткування, але й зміною складу платників, пільг, ставок, строків сплати, механізму стягнення.

Податок на додану вартість – це непрямий податок, який є часткою новоствореної вартості, входить до ціни реалізації товарів і сплачується споживачем до державного бюджету на кожному етапі виробництва товарів.

Платник податку – це особа, яка зобов'язана здійснити утримання і внесення до бюджету податку, що сплачується покупцем, або особа, яка ввозить товари на митну територію України [1].

Головна особливість платника ПДВ – це розрив між реальним і формальним платником.

Реальний платник ПДВ – це покупець. Кошти для ПДВ входять до ціни товару. Формальний платник ПДВ – це продавець. Після продажу товару він зобов'язаний перерахувати ПДВ до бюджету. і сума ПДВ, сплачена реальним платником, проходить через реального платника, яким вона і перераховується до бюджету.

Об'єкт оподаткування охоплює такі складові, які визначають:

оборот від реалізації товарів;

оборот від передачі товарів в обмін на інші товари, без оплати їх вартості;

оборот з передачі товарів безкоштовно [3].

Акцизний збір – це непрямий податок на окремі товари (продукцію),

визначені законом як підакцизні, який включається до ціни цих товарів (продукції) і оплачується покупцем[1].

Цей податок встановлюється на високорентабельну продукцію. Особливістю АЗ є яскраво виділена регулююча функція податку: коригування попиту і пропозиції про підвищенні ціни товару за рахунок включення до неї АЗ.

Держава акумулює кошти, одержані від сплати АЗ, і використовує їх на фінансування соціальних та інших програм.

АЗ подібний до ПДВ: вони збільшують ціну товару, оскільки входять до неї у вигляді надбавки на стадії реалізації. Вони спрямовані на споживача, які їх і сплачують.

1.3. Механізм розрахунку і порядок сплати податків з суб'єктів підприємницької діяльності

Податок на прибуток підприємств – це прямий податок, сплачуваний підприємствами з прибутку, одержаного від реалізації продукції (робіт, послуг), основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та матеріальних цінностей.

Об'єктом оподаткування є прибуток, який визначається шляхом зменшення суми скоригованого валового доходу звітного періоду на суму валових витрат платника податку та суму амортизаційних відрахувань.

Валовий дохід – загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, її континентальному шельфі, виключній (морській) економічній зоні, так і за їх

межами.

Валові витрати – сума будь-яких витрат платника податку у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для їх подальшого використання у власній господарській діяльності.

Таблиця 1.1

Склад валового доходу платника податку на прибуток

До складу валового доходу включають	До складу валового доходу не включають
<ul style="list-style-type: none"> – дохід від продажу товарів (робіт, послуг) і цінних паперів, крім операцій з їхнього первинного випуску й остаточного погашення; – дохід від здійснення банківських, страхових і фінансових послуг; – дохід від торгівлі валютними цінностями, борговими зобов'язаннями й вимогами; – сума безнадійної кредиторської заборгованості; – сума штрафів і пені, отриманих за рішенням сторін договору; – доходи, не враховані в складі валового доходу минулих періодів; – дохід у вигляді отриманої безоплатної фінансової допомоги, вартість безкоштовно наданих платникові товарів (послуг) крім надання неприбутковим організаціям; – сума приросту балансової вартості товарів (запасів). 	<ul style="list-style-type: none"> – суму ПДВ нарахованого (отриманого); – підприємством у складі ціни реалізації товарів (робіт, послуг); – сума зайво сплачених підприємством податків, що відшкодовують підприємству з бюджету; – емісійний дохід; – дохід у вигляді отриманої міжнародної технічної допомоги.

Господарська діяльність являє собою будь-яку діяльність особи, направлену на отримання доходу у грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, у разі коли безпосередня участь такої особи в організації такої діяльності є регулярною, постійною та суттєвою [16].

Таблиця 1.2

Склад валового доходу платника податку на прибуток

До складу валових витрат включають	До складу валових витрат не включають
- витрати на придбання товарів (робіт, послуг) у зв'язку з підготовкою, організацією виробництва (для забезпечення господарської діяльності підприємства);	- витрати на придбання літератури для інформаційного забезпечення господарської діяльності платника податку, у тому числі з питань законодавства, і передплату спеціалізованих періодичних видань;
- заробітна плата працівників підприємства;	- нарахування на фонд оплати праці працівників;
- витрати на відрядження працівників за умови наявності документів, що підтверджують такі витрати;	- витрати, що пов'язані з нарахуванням виплати відсотків за борговими зобов'язаннями;
- сума витрати, не віднесених до складу валових витрат минулих періодів;	- витрати на придбання ліцензій.
- амортизаційні відрахування;	- витрати на придбання основних засобів;
- сума сплачених штрафів, пені;	- вартість торговельних патентів;
	сума нарахованих (виплачених) дивідендів.

Ставки податку на прибуток:

- 20% до об'єкта оподаткування – базова ставка для платників податку;
- 15% від суми прибутку від продажу інноваційного продукту, заявленого при реєстрації в інноваційних центрах;
- 12% від суми доходу нерезидента з джерелом його походження з України, отриманого від проведення господарської діяльності при виплаті цього доходу резидентом або постійним представництвом нерезидента, крім доходів від здійснення портфельних інвестицій у процентні облігації чи процентні казначейські зобов'язання, випущені за рішенням резидента, доходів на безпроцентні (дисконтні) облігації чи казначейські зобов'язання;
- 6% від суми доходів нерезидентів, що виплачуються резидентами як оплата вартості фрахту транспортних засобів.
- 4% від суми валового доходу, отриманого від страхової діяльності

(крім доходів від операцій, здійснених за договорами довгострокового страхування життя, які оподатковуються за ставкою 0%) [4].

Податок, що підлягає сплаті до бюджету, визначається за формулою:

$$\sum \text{ПП} = \text{ОО} \cdot \text{С}_{\text{ПП}} - \text{П}_{\text{П}} - \text{Ц} \quad (1.1)$$

де $\sum \text{ПП}$ – сума податку на прибуток, яка підлягає сплаті до бюджету;

ОО – об'єкт оподаткування;

$\text{С}_{\text{ПП}}$ – ставка податку на прибуток;

$\text{П}_{\text{П}}$ – плата за патент (якщо підприємство викупило патент для здійснення своєї діяльності [14]).

Таким чином, до переваг податку на прибуток підприємств можна віднести значні можливості для регулюючого впливу на виробничу сферу. До недоліків - досить складний порядок його визначення.

Об'єктом оподаткування ПДВ є:

- операції платників податку з поставки товарів та послуг, місце надання яких знаходиться на митній території України, в тому числі операції з передачі права власності на об'єкти застави позичальнику (кредитору) для погашення заборгованості заставодавця, а також з передачі об'єкта фінансового лізингу у користування лізингоотримувачу (орендарю);

- операції платників податку з ввезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі імпорту або реімпорту;

- операції платників податку з вивезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту або реекспорту [3].

До об'єктів обкладання податком на добавлену вартість застосовуються дві базові ставки: нульова ставка і ставка 20%, за винятком операцій звільнених від оподаткування.

Податок за нульовою ставкою нараховується відносно операцій по:

- продажу товарів, які були вивезені (експортовані) платником податку за межі митної території України;
- продаж робіт (послуг), призначених для використання ті споживання за межами митної території України;
- продажу товарів (робіт, послуг) підприємствами роздрібною торгівлі, які розташовані на території України в зонах митного контролю, згідно порядку встановленого Кабінетом Міністрів України;
- наданню транспортних послуг по перевезенню пасажирів та вантажів за межами митного кордону України;
- продажу переробним підприємствам молока та м'яса живою вагою сільськогосподарськими виробниками всіх форм власності і господарювання;
- продажу товарів (робіт, послуг) власного виробництва, за винятком підакцизних товарів, посередницької та рекламної діяльності, грального бізнесу підприємствами, що засновані Українськими товариством глухих та майно яких є їх повною власністю, і якщо кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить протягом попереднього звітнього періоду не менш ніж 50% загальної чисельності працюючих, а фонд оплати праці таких інвалідів – не менш ніж 40% загальних виплат на оплату праці, що включається до складу валових витрат виробництва (обігу) [13].

Не дозволяється застосування нульової ставки податку до операцій по вивозу (експорту) товарів (робіт, послуг) а у випадку, коли такі операції звільнені від оподаткування на митній території України.

В інших випадках до бази оподаткування застосовується ставка 20% і вирахована за даною ставкою сума податку додається до ціни товарів (робіт, послуг).

Для знаходження суми ПДВ, перш за все, необхідно визначити базу оподаткування. В залежності від того, які операції здійснюють господарюючі суб'єкти, розглянемо особливості вирахування бази оподаткування .

Відмінною особливістю визначення бази оподаткування (порівняно з раніше діючим порядком) є її визначення прямим методом, а не зворотнім.

Суть прямого методу полягає в тому, що підприємство, яке здійснює продаж товарів (робіт, послуг), визначає вільну ціну без ПДВ, виходячи із собівартості, прибутку, мита, акцизу, інших податків, які згідно з законодавством України включаються у вільну ціну, тобто база оподаткування визначається за формулою:

$$BO = (C + П) + M + AZ + ПП, \quad (1.2)$$

де С – собівартість;

П – прибуток;

М – мито;

AZ – акцизний збір;

ПП – інші податки, які включаються у вартість [14].

Таким чином, нарахована сума ПДВ складає загальну суму податкових зобов'язань суб'єктів підприємницької діяльності по даному податку.

Суми податку, які належать сплаті до бюджету або відшкодуванню з бюджету, визначаються як різниця між загальною сумою податкових зобов'язань, які виникали з будь-яким продажем товарів (робіт, послуг) в термін звітного періоду, і сумою податкового кредиту звітного періоду.

Податковий кредит звітного періоду складається із сум податків, сплачених (нарахованих) платником податку у звітному періоді в зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг), вартість яких відноситься до складу валових витрат виробництва (обігу) та основних фондів або нематеріальних активів, які підлягають амортизації.

Об'єктом оподаткування є:

– обороти з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів

(продукції) шляхом їх продажу, обміну на інші товари (продукцію, роботи, послуги), безплатної передачі товарів - (продукції) або з частковою їх оплатою;

– обороти з реалізації (передачі) товарів (продукції) для власного споживання, промислової переробки, а також для своїх працівників;

– вартість товарів (продукції), які імпортуються (ввозяться, пересилаються) на митну територію України; залежить від митної вартості товарів [13].

Акцизний збір обчислюється:

а) за ставками у процентах до обороту з продажу:

1) товарів, що вироблені на митній території України, – виходячи з їх вартості, за встановленими виробником максимальними роздрібними цінами на товари, які він виробляє, без податку на додану вартість та акцизного збору;

2) товарів, що імпортуються на митну територію України, - виходячи з їх вартості, за встановленими імпортером максимальними роздрібними цінами на товари, які він імпортує, без податку на додану вартість та акцизного збору (але не менше митної вартості таких товарів з урахуванням сум ввізного мита без податку на додану вартість та акцизного збору);

б) у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції);

в) одночасно за ставками у процентах до обороту з продажу та у твердих сумах з одиниці реалізованого товару (продукції) [2].

Суми акцизного збору, що підлягають сплаті, визначаються платниками самостійно виходячи з обсягів реалізованих підакцизних товарів (продукції) за встановленими ставками.

Суб'єкти підприємницької діяльності, які імпортують підакцизні товари (продукцію), в обов'язковому порядку при перетинанні кордону їх декларують і подають органам митного контролю декларацію у двох примірниках, один з яких цими органами надсилається до податкових інспекцій за місцезнаходженням суб'єктів підприємницької діяльності, для справляння

акцизного збору.

Суб'єкти підприємницької діяльності, які ввезли (імпортували) на митну територію України підакцизні товари (продукцію) без сплати акцизного збору, подають до органів податкової служби до 15 числа місяця, що настає за звітним, щомісячний звіт про обсяги продажу ввезених (імпортованих) підакцизних товарів (продукції) та розміри одержаних з покупців і перерахованих до бюджету сум акцизного збору, а також про обсяги переданих товарів, ввезених (імпортованих) в інтересах інших суб'єктів підприємницької діяльності, і утриману суму акцизного збору.

Акцизний збір поєднує риси закріпленого і регуляторного податку. Суми акцизного збору з ввезених на територію України товарів зараховуються до державного бюджету, отже, є закріпленими. Суми акцизного збору з товарів вироблених в Україні розподіляються між місцевим бюджетом за місцем виробництва товарів і державним бюджетом у співвідношеннях, які щорічно встановлюються Верховною Радою України під час прийняття закону про Державний бюджет України на відповідний рік.

Акцизний збір є податком, що надходить від реалізації. Суб'єкти господарювання, що виробляють або імпортують підакцизні товари, зобов'язані збільшити їх вартість на суму акцизного збору. Подальший обіг підакцизних товарів здійснюється вже за ціною, що включає необхідну суму акцизного збору [14].

Одним з дійових важелів регулювання соціально-економічних процесів, що відбуваються в державі, є податкові пільги. Податкові пільги – це часткове або повне звільнення юридичних осіб від податків. Вони є одним з елементів податкової політики і переслідують як економічні, так і соціальні цілі. Використовуючи податкові пільги, держава регулює певні економічні процеси і забезпечує соціальний захист окремих груп населення. Перелік податкових пільг визначається законами України та інструкціями Міністерства фінансів

України про порядок нарахування та сплати тих чи інших податків. Найпоширенішими видами податкових пільг є:

- відрахування (вилучення) – вид пільги в галузі оподаткування, яка полягає у виділенні окремих складових частин із загального об'єкта оподаткування з метою зменшення на їхню величину об'єкта при нарахуванні та сплаті податку [13]. Цей вид пільги характеризується тим, що механізм надання пільг проектується на об'єкт оподаткування, що безпосередньо зменшується. Подібні зменшення об'єкта з метою оподаткування можна класифікувати:

1) за видами платників: повні (надаються всім платникам) та часткові (надаються певним категоріям платників);

2) за термінами: постійні (діють постійно протягом тривалого періоду часу), тимчасові (діють протягом визначеного, заздалегідь обмеженого періоду) та надзвичайні (надаються в зв'язку з появою певних раптових обставин);

3) за елементами об'єкта: майнові (відрахування визначеної частини оподатковуваного майна) та прибуткові відрахування (застосовуються до частини доходу платника залежно від виду діяльності) [13].

- знижка – вид пільги в галузі оподаткування, що зменшує суму податку на певні величини. Сукупність цих величин, що складають основу знижки, визначається сумою витрат платника, що їх законодавець виводить з-під оподаткування шляхом зменшення на еквівалентну суму податкової бази. У такий спосіб реалізується зацікавленість суспільства у певній діяльності платника, стимулюються його витрати у запланованому напрямі.

Тут можна застосувати таку класифікацію відрахувань (вилучень) в галузі оподаткування (за видами платників; за термінами; за елементами податкової бази): лімітовані знижки, розмір яких обмежено прямо чи опосередковано; нелімітовані знижки, за яких податкову базу може бути зменшено на всю суму витрат платника податків [13].

Податковий кредит – вид пільг, при якому звільнення стосується загальної суми податкового платежу, нарахованого для сплати. За формами надання податкові кредити поділяються на: зниження ставки податку; скорочення оподаткованої суми; перенесення терміну сплати або сплата податку частинами; повернення раніше сплаченого податку (частини податку); зарахування раніше сплаченого податку в рахунок майбутніх платежів [14].

В Україні податковий кредит застосовується у вигляді перенесення терміну сплати податкового платежу суб'єкта господарювання до бюджету відповідного рівня, наданого органом податкової служби у формі кредитної угоди, за умови використання платником податків звільнених коштів на законодавчо визначені цілі.

Податкові пільги завжди були і залишаються об'єктом особливої уваги і зацікавленості, оскільки наявність комплексу податкових пільг означає повне або часткове звільнення юридичних осіб від обов'язкових платежів. За умов ринкових відносин вони є необхідною передумовою для активного використання всіх податкових інструментів з метою економічного і правового регулювання соціальних процесів, стимулювання розвитку виробництва тощо. Згідно з діючим податковим законодавством України передбачені наступні форми надання податкових пільг:

- встановлення мінімуму, який не оподатковується;
 - вилучення з оподаткування певних елементів об'єкта оподаткування;
 - звільнення від оподаткування окремих осіб або категорій платників податків;
 - зменшення податкових ставок;
 - застосування цільових податкових пільг, у т. ч. податкових кредитів
- [13].

Виходячи тільки з переліку існуючих форм надання податкових пільг,

неважко зробити висновок, що їх переважна більшість припадає на юридичні особи. Значне перевищення частки податкових пільг, наданих юридичним особам, над фізичними дещо суперечить тенденції надходження податкових платежів до бюджету від суб'єктів оподаткування.

Перелік пільг щодо ПДВ, які діють згідно із законодавством України, є досить поширеним. Основна причина полягає в тому, що податок стягується лише за однією ставкою, яка ж до того ж є доволі високою. Одним з видів пільг, що надаються, є звільнення від оподаткування. Крім цього, ряд операцій не є об'єктами оподаткування, по ряду операцій введено нульову ставку. По операціях, що звільнені від оподаткування і що не є об'єктом оподаткування, суми ПДВ, що сплачені постачальникам за придбані товари, роботи, послуги для виробничого призначення відносяться на валові витрати, тобто збільшують собівартість товарів, робіт, послуг. Таким чином, віднесення цих сум до податкового кредиту не відбувається.

Надання пільг щодо ПДВ у вигляді встановлення нульової ставки передбачає відшкодування з бюджету від'ємної різниці між сумою податкового зобов'язання і сумою податкового кредиту. Тобто платник не нараховує ПДВ на реалізацію, у нього відсутнім є сума податкового зобов'язання, в той час як сплачені постачальникам суми ПДВ відносяться до податкового кредиту і повертаються з бюджету.

Перелік основних операцій, що звільняються від оподаткування:

- операції з продажу (вітчизняних продуктів дитячого харчування, учнівських зошитів, підручників та навчальних посібників вітчизняного виробництва, товарів спеціального призначення для інвалідів, лікарських засобів, путівок на санаторно-курортне лікування дітей тощо);

- операції з надання послуг (вищої, середньої, професійно-технічної та початкової освіти закладами освіти, доставки пенсій та грошової допомоги населенню, охорони здоров'я, реєстрації актів громадянського стану

державними органами, перевезення пасажирів міським пасажирським транспортом, тарифи на які регулюються державою, культового призначення релігійними організаціями, з поховання, бібліотеками, архівними установами тощо);

-операції з ввезення (імпорту) на митну територію України товарів, які використовуються для автомобілебудування, суднобудування, літакобудування, виробництва космічної техніки, боєприпасів, бронетехніки тощо.

-звільняється від оподаткування надання благодійної допомоги та деякі операції в спеціальних економічних зонах [13].

Позитивним моментом є заохочення участі приватного сектора в соціальних програмах. Негативним – зменшення податкової бази.

1.4 Нормативно-законодавчі акти, що регулюють оподаткування в Україні

Характеристика податкової системи буде неповною, якщо не встановити її місця у фінансовій системі взагалі. У структурі фінансової системи чотири сфери: фінанси суб'єктів господарювання, державні фінанси, міжнародні фінанси, фінансовий ринок. У структурі державних фінансів чотири ланки: державний бюджет, фонди цільового призначення, державний кредит, фінанси державного сектора. Як бачимо, податки не виділяються в окрему складову фінансової системи, мабуть, тут мається на увазі, що вони перебувають у складі державного бюджету як його доходна частина. Податки мають розглядатись як підсистема фінансової системи, оскільки з організаційної точки зору вони специфічні у порівнянні з державним бюджетом і державними фінансами. Специфіка податків чітко відображена у розділі 1 проекту Податкового кодексу

України. Вплив на податкову систему ззовні відбувається через податкове законодавство, яке розробляється виконавчою владою і приймається Верховною Радою України. Комплекс податкового законодавства має відбивати державну податкову політику. Причому податкову політику слід розуміти як діяльність держави у сфері встановлення правового регламентування й організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави. Податкова політика ведеться виходячи з певних принципів, що відображають її завдання. Виконання вимог принципів побудови податкової системи свідчить про ефективність податкової політики, за ступенем її відповідності продекларованим принципам можна робити висновки про напрямок розвитку податкової системи, а відповідно й про його коригування.

У ході реалізації податкової політики в Україні перший із названих принципів порушується найчастіше. Прикладом цього може бути і введення в дію нових законів “Про оподаткування прибутку підприємств” та “Про податок на додану вартість” у середині 1997 року, до закінчення бюджетного року, і часті зміни порядку визначення дати виникнення податкових зобов’язань при нарахуванні податку на додану вартість. Від дати прийняття закону “Про податок на додану вартість” 3 квітня 1997 року порядок змінювався чотири рази. Значні масштаби ухилення від оподаткування порушують перший і основний принцип оподаткування, який уже наводився вище, а саме “рівний розподіл податків”, за яким платежі кожного до бюджету мають бути пропорційні з його доходами і винятки для окремих осіб неприпустимі. Порушення цього принципу веде до того, що додаткове податкове навантаження лягає на законслухняних платників податків або на тих, хто не має можливості ухилитися від оподаткування. Таке становище знову провокує ухилення від сплати податків.

Таким чином, можна констатувати, що в Україні розроблено законодавчу базу, яка регламентує справляння податків, і створено адміністративні органи, які контролюють виконання законодавства суб'єктами господарювання. Однак не можна сказати, що податкова система ефективна і досягає мети свого функціонування.

Погляньмо на податкову систему як на сукупність суспільних інститутів і зробимо аналіз становлення такого з них, як “платник податків”. Відомо, що бажання ухилитися від податків існує відтоді, як існують податки, але в економічно розвинутих країнах масштаби ухилення менші, ніж у країнах, що розвиваються. Гадаємо, що причин тут кілька: відпрацьовані протягом багатьох років і технічно добре забезпечені механізми справлення податків, більш-менш усталене й досконале податкове законодавство. Але не менш важливим є формування у платників податків почуття відповідальності перед суспільством і неминучості покарання за несплату податків. Саме відсутність “звичок” і “стереотипів” платників податків – одна із причин неефективності податкової системи України. У даному разі під “стереотипами” слід розуміти готовність платників податків до вчасної і повної їх сплати. Отже, неможливо побудувати ефективну податкову систему, не сформувавши платника податку як елемент податкової системи, як суспільний інститут. Крім того, треба вести постійну просвітницько-пропагандистську роботу з платниками податків як щодо роз'яснення їм податкового законодавства, так і щодо втілення у їхню свідомість ідеї про необхідність і неминучість сплати податків. Слід зауважити, що з боку ДПА України у цьому плані вже дещо робиться. Свідченням цього є створення при ДПА відділів для роботи з платниками податків, ухвала проекту довгострокової програми з формування високої податкової культури населення та ідея створення асоціації платників податків як громадської організації, що стоятиме на сторожі інтересів платників і матиме своїх представників у Державній податковій адміністрації. Але відсутність традицій сплати податків в

Україні ще довго даватиметься взнаки, і це одна із причин того, що прогресивне податкове законодавство в Україні дає менший ефект, ніж у тих же розвинутих європейських країнах.

Відсутність усталених інститутів податкової системи призводить до нестабільності податкового законодавства. Уряд і законодавці змушені весь час шукати такий варіант податкового законодавства, який, з одного боку, врахував би досвід економічно розвинутих країн, а з другого, відповідав би “традиціям” і “звичкам” платників податків. Закони можна змінити швидко, а звички змінюються тільки поступово. Інституційні зміни – найважчі й найтриваліші, і якщо не врахувати цього фактору, то законодавство можна змінювати щороку, а ефект буде той самий. Тому, на мій погляд, у процесі вдосконалення податкового законодавства необхідно врахувати специфічні, економічні, соціальні й політичні умови України.

Пропонується зберегти чинний порядок обкладання податками, які становлять основу податкової системи України, - ПДВ та податком на прибуток підприємств. Протягом найближчих років має залишитися незмінною й орієнтація на формування доходної частини бюджетів усіх рівнів переважно на основі непрямих податків. Це сприятиме “зниженню рівня оподаткування громадян з відносно низькими доходами та розширенню бази оподаткування за рахунок включення доходів, які раніше не оподатковувалися. Вилучення із сукупних (валових) доходів платників податку розміру доходу, що відповідає вартісній межі малозабезпеченості, не викликає заперечень. А от зміна ставок податку, на мій погляд, є недоцільною. По-перше, ці ставки існують уже тривалий час, і платники до них адаптувалися. По-друге, в Україні, як і в більшості інших країн СНД, - високий рівень соціальної нерівності, значний розрив у доходах. Тому в принципі доцільніше не знижувати, а підвищити максимальну податкову ставку. Цей захід також не принесе бажаних результатів. Тому найбільш прийнятний вихід, на мій погляд, полягає у тому,

щоб залишити незмінними ставки податку на доходи фізичних осіб. Реальному зниженню рівня оподаткування громадян із відносно низькими та середніми доходами сприяло б не скасування проміжної (15%) та максимальної (40%) податкових ставок, а реалізація у процесі вдосконалення податку на доходи фізичних осіб таких основних принципів оподаткування: забезпечення помірно-прогресивного оподаткування доходів фізичних осіб на основі забезпечення чинної шкали і ставок оподаткування:

- запровадження неоподаткованого мінімуму доходів громадян на рівні, що відповідає вартісній межі малозабезпеченості;

- збереження існуючого порядку оподаткування доходів, отриманих не за основним місцем роботи;

- реалізація соціально орієнтованої податкової політики шляхом поетапного запровадження соціальних податкових пільг, спрямованих на регулювання таких процесів: *сім'ї і народжуваності*: запровадження неоподаткованого мінімуму на кожну дитину незалежно від розміру сукупного оподаткованого доходу батька чи матері; запровадження вирахувань із оподаткованого доходу певної суми на дружину, яка знаходиться на утриманні; дбайливого ставлення до здоров'я: вирахування з оподаткованого доходу витрат на лікування; отримання освіти: вирахування з річного оподаткованого доходу витрат на освіту в межах середньої плати за навчання в середніх і вищих навчальних закладах України;

- скасування податкових пільг, які надаються фізичним особам за професійною чи галузевою приналежністю;

- вдосконалення механізму оподаткування доходів, одержаних платниками податку у вигляді успадкованого майна та подарунків;

- вдосконалення механізму оподаткування шляхом запровадження Державного реєстру фізичних осіб-платників.

Отже, незважаючи на певні недоліки, найприйнятнішою є концепція Податкового кодексу України, що було затверджено та прийнято у 2011 році розпорядженням Кабінету Міністрів. На відміну від інших концепцій, вона характеризується виваженістю, комплексним підходом до різноманітних аспектів оподаткування, позбавлена революційного запалу, духу руйнації. Водночас ця концепція ґрунтується на уявленні, ніби ухвалення Податкового кодексу в Україні автоматично приведе до стабілізації податкового права. Це ілюзія. На відміну від економічно розвинутих країн, у яких кодифікація спрямовувалася передусім на зменшення дестабілізуючого впливу на податкове законодавство суб'єктивних чинників, пов'язаних із боротьбою інтересів різних політичних груп і партій, в Україні нестабільність податкового законодавства обумовлена насамперед впливом об'єктивних чинників: початковим етапом становлення податкового законодавства. Воно відбувається переважно методом спроб і помилок, виявлення яких супроводжується постійними корективами, а також хисткою ситуацією в соціально-економічній сфері, що спонукає до термінових заходів для збільшення надходжень до бюджету. Усунути негативний вплив цих чинників, а отже, виконати функцію стабілізації податкового права, кодифікація як така не в змозі.

Необхідний особливий підхід до кодифікації податкової системи України. Слід відмовитися від розробки Податкового кодексу в його загальноприйнятому вигляді – як зведенням всіх податкових законів із детально описаними елементами оподаткування. Податкове законодавство України спочатку має подолати довгий шлях вдосконалення, протягом якого до цього законодавства вноситимуться численні зміни, необхідні для підвищення його ефективності. Традиційна кодифікація податкової системи створила б перешкоди для внесення таких змін. Тому можна запропонувати два варіанти порядку створення та прийняття Податкового кодексу України. Спочатку розробляється перша частина кодексу – “Основи процесу оподаткування”, а

потім, після створення відповідних умов, друга – “Спеціальні закони щодо оподаткування”. Альтернативним варіантом передбачається розробка проекту Податкового кодексу в цілому, але у другій його частині варто додати не детально описані податкові закони, а загальні принципи оподаткування щодо кожного податку – на рівні концептуальних підходів до визначення об’єкта, суб’єктів, податкової бази тощо. Доцільність нетрадиційного підходу до розробки Податкового кодексу, крім особливостей сучасного податкового законодавства, пов’язаних із його нестабільністю, обумовлена також причинами фундаментального характеру. Вирішуючи такі завдання, Україна ще не визначилася із стратегією свого розвитку, передусім із тим, яку модель економіки вона будує і якою має бути властива їй модель державного регулювання. Також було б стратегічною помилкою розробити Податковий кодекс на основі певної моделі податкової системи, не визначивши модель державного регулювання економіки. Адже одним із основних принципів оподаткування має бути принцип достатності податків для виконання конституційно закріплених функцій держави, які визначаються концепцією державного регулювання економіки. Податкова система країни є продуктом не лише економічного, а й політичного розвитку суспільства. Вона віддзеркалює інтереси різних суспільних груп та політичних партій і становить результат консенсусу, до якого прийшли ці сили в процесі ухвалення податкових законопроектів. На мій погляд, процес структуризації суспільства і парламенту в Україні ще не завершився, і досягнення консенсусу є проблематичним.

Усе це й вимагає нетрадиційного підходу до кодифікації податкової системи України. Результатом такого підходу можуть бути, з одного боку, стабілізація основ оподаткування, закладення підвалин цілісної податкової бази, з другого – створення сприятливих умов для вдосконалення механізму нарахування і стягнення податків.

РОЗДІЛ 2

АНАЛІЗ ЕФЕКТИВНОСТІ ПРИБУТКОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ ЗА 2016-2019рр.

2.1. Аналіз рівня податкового навантаження при прибутковому оподаткуванні з юридичних осіб

Сьогодні в Україні досить гостро стоїть питання податкового навантаження. Адже даний показник є основним критерієм ефективності системи оподаткування країни, який впливає на наповнення державних доходів, рівень податкових надходжень у структурі ВВП і відповідно частку ВВП на душу населення.

Поняття "податкове навантаження" можна визначити як ефекти впливу податків на економіку в цілому та на окремих їх платників, пов'язані з економічними обмеженнями, що виникають у результаті сплати податків і відволікання коштів від інших можливих напрямів їх використання [20].

Визначення та досягнення ефективного показника податкового навантаження є необхідним для кожної країни, тому що завищене податкове навантаження може спричинити пригнічення виробництва, його тінізацію, зменшення податкових надходжень до бюджету країни тощо. Тому податкове навантаження має бути оптимальним для вирішення комплексу завдань, пов'язаних із управлінням економікою, розвитком виробництва, підвищенням життєвого рівня населення.

Оптимальним можна вважати рівень податкового навантаження, що передбачає вилучення частини доходів економічних суб'єктів, що не перешкоджає їхньому ефективному індивідуальному розвитку, і водночас, що є достатнім для втручання держави в економічні процеси, необхідні для підвищення ефективності національної економіки в цілому [20].

Але перш ніж визначити показники податкового навантаження в Україні, доцільно здійснити оцінку впливу загального обсягу податкових надходжень на основні макроекономічні показники розвитку, тобто їх фіскальну ефективність (табл.2.1).

Таблиця 2.1

Основні макроекономічні показники розвитку держави, млрд.грн

Показники	Рік					
	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Податкові надходження, млрд. грн.	360,567	353,968	367,511	507,636	634,403	627,153
Доходи зведеного бюджету, млрд. грн.	445,525	442,742	456,067	652,031	781,521	1016,79
ВВП, млрд. грн	1408,9	1454,9	1566,7	1979,5	2429,9	2982,9

Джерело: складено автором на основі [14]

Дослідження показало, що протягом 2012-2017 рр. спостерігається стрімке зростання ВВП у 2016р. порівнюючи з попереднім роком збільшення відбулось на 450,4 млрд.грн, протягом 2012-2017рр. ВВП зросло в 2,12 рази або на 1574 млрд.грн. Проаналізувавши доходи зведеного бюджету, ми спостерігаємо, що найбільше зростання відбулось у 2017р. на 235,27 млрд.грн порівнюючи з попереднім, у 2013р. була тенденція зниження, порівняно з 2012 р. Що стосується податкових надходжень, важливо зазначити про найбільший приріст у 2015 р. на 140,13 млрд.грн порівнюючи з попереднім роком, а у 2017р. спостерігається тенденція до зниження. У макроекономічному масштабі податкове навантаження кількісно вимірює сукупний вплив податкових платежів на джерела їхньої сплати. У міжнародній практиці цей показник визначається як відношення фактичних податкових надходжень у зведений бюджет до обсягу валового внутрішнього продукту [15, с. 337]. За цим методом визначатимемо рівень податкового навантаження в Україні, результати розрахунку наведено в табл. 2.2 Розглянувши рівень податкового навантаження ми спостерігаємо неоднозначну тенденцію. У період 2012-2014рр. показник

спадає на 1-2%, а у 2017р. майже на 10%, порівняно з попереднім періодом. Протягом 2012- 2017рр. податкове навантаження знизилось на 15,86% (рис 2.1), рівень бюджетного податкового навантаження зменшився на 4,57%, податкове навантаження на працю зросло на 2,69%, податкове навантаження з ПДВ збільшилось на 12,69%, податкове навантаження з ПДФО зросло на 2,55%.

Таблиця 2.2

Показники вимірювання податкового навантаження в Україні

Показники	Рік					
	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Рівень бюджетного податкового навантаження, %	25,59	24,33	23,46	25,64	26,11	21,02
Сукупні надходження ПДВ до бюджету, млрд грн	139,12	128,62	139,15	179,1	236,4	262,61
Податок на доходи фізичних осіб, млрд грн	11,02	11,79	12,64	58,08	59,81	75,033
Податок на прибуток підприємств, млрд грн	55,793	54,994	40,201	39,1	54,34	66,911
Податкове навантаження з ПДВ, %	13,11	12,49	12,07	12,47	9,58	25,8
Податкове навантаження з ПДФО, %	4,83	4,96	4,8	5,05	5,3	7,38
Власні надходження пенсійного фонду, млрд грн	157,98	166,86	165,92	174,2	110,1	141,85
Податкове навантаження на працю, %	11,21	11,47	10,59	8,8	4,53	13,9
Рівень загального податкового навантаження, %	36,89	35,89	33,78	34,02	31,3	21,03

Як видно з рис. 2.1. податкове навантаження на вітчизняну економіку зазнала значних коливань, проте в загальному за аналізований період зменшилося понад 15%. Євроінтеграція країни відіграло позитивну роль в економіці держави (починаючи з 2014р. податкове навантаження зменшилось майже на 13%), фактори соціально-економічного розвитку та державне управління відіграють ключову роль в ефективному використанні податкових надходжень для оптимального рівня податкового навантаження.

Щорічно аудиторська компанія PwC і Група Світового Банку в рамках рейтингу DoingBusiness, проводять спільне дослідження податкових систем у 190 країнах світу "PayingTaxes". Оцінити податкове навантаження країн допомагає 3 індикатора: загальна ставка податку; час на підготовку, подачу звітності та сплату податку; кількість платежів.

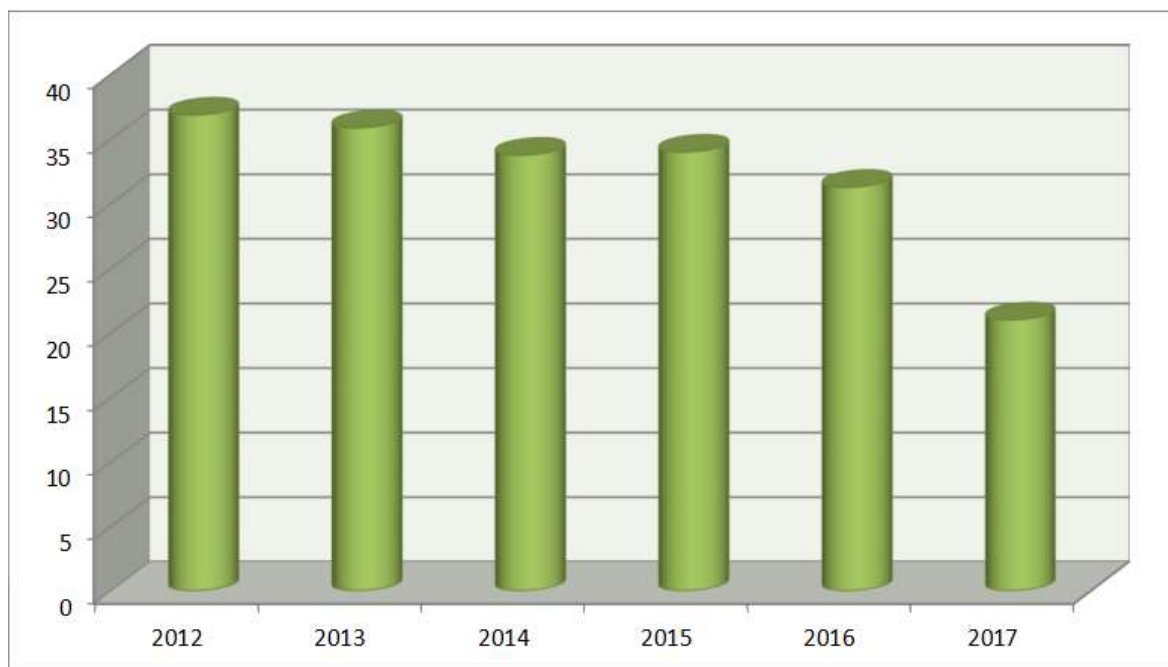


Рис. 2.1 Динаміка зміни загального рівня податкового навантаження в Україні у 2012–2017 рр., %

Таким чином, проаналізувавши рівень податкового навантаження в країнах Європейського Союзу протягом 2016 року використовуємо показник загального податкового навантаження (табл. 2.3).

Відмінність між рівнями податкового навантаження в країнах ЄС суттєва: найнижчий показник в Румунії (26%), а найвищий показник майже вдвічі більший — в Ісландії (51,6%). Така відмінності супроводжується різними методами та підходами щодо встановлення виду і розміру податкових ставок, об'єктів і баз оподаткування, а також рівнем соціально-економічного розвитку і обсягом валового внутрішнього продукту. Однак,

незважаючи на високий відсоток податкового навантаження, більшість країн Європейського союзу мають високорозвинену економіку.

Рівень податкового навантаження в Україні оцінюється по-різному. Майже всі експерти, які займаються оцінкою інвестиційного клімату в Україні, вважають, що він є несприятливим, оскільки оподаткування реального сектора економіки надто обтяжливе. Воно пригнічує процеси економічного відтворення, а підприємство може працювати рентабельно, як правило, лише за умов приховування своїх доходів від оподаткування. Більшість підприємців також вважають, що сучасна економічна ситуація в нашій країні не сприяє розвитку підприємницької діяльності, що важкий тягар податків приводить до таких негативних наслідків як зниження ділової активності суб'єктів підприємницької діяльності, "тінізація" економіки, відтік національних капіталів за кордон. Унаслідок цього знижуються надходження в бюджет, зростає соціальна напруженість у суспільстві.

У рейтингу "Paying Taxes 2016" Україна посіла 84 місце, для порівняння в 2015 році була на 85 місці, в 2014 році — 108 місце [18]. Отже, всі три індикатора продовжують знижуватися, так загальна ставка податку - на 0,1 процентний пункт, час на оформлення та сплату податків – на 8 годин, кількість платежів – на 0,8.

Для аналізу необхідно, по-перше, розрахувати податкове навантаження на економіку України (табл.2.3).

Таблиця 2.3

Податкове навантаження на економіку України у 2018 році

Показник	Сума
----------	------

Податкові надходження зведеного бюджету, млн. грн.	227164,80
Обов'язкові страхові сукупні внески до цільових позабюджетних фондів, млн. грн.	113649,56
ВВП номінальний, млн. грн.	949864
Податкове навантаження (податкові надходження разом із відрахуваннями до цільових позабюджетних фондів у % до ВВП), %	35,88

Із таблиці 2.1 видно, що у 2018 році рівень податкового навантаження в Україні становив 35,88%. Згідно з рейтингом Paying Taxes 2018 (щорічний спільний проект СБ і компанії PwC), загальне податкове навантаження в Україні становить 37,8%, в Європейському союзі (ЄС) – 40,5%, тоді як загальний світовий показник – 39,6%. Тепер порівняємо цей показник з аналогічним показником країн з розвинутою ринковою економікою (табл.2.4).

Таблиця 2.4

Податкове навантаження у країнах з розвинутою ринковою економікою у 2018 році

Країна	Податкове навантаження, %
Австрія	41,9
Данія	48,9
Фінляндія	43
Франція	43,6
Німеччина	36,2
Італія	43,3
Норвегія	43,4
Іспанія	37,2
Швеція	48,2
Швейцарія	29,7
Великобританія	36,6
США	28,3

Як свідчать дані таблиці 2.4, найвища питома вага податків у ВВП у скандинавських країнах, зокрема у Норвегії, Данії, Швеції. У них склалась

достатньо раціональна й ефективна система розподілу і використання зібраних коштів на соціальні цілі. В Україні податкове навантаження в цілому є меншим, ніж середній показник у світі, Рівень податкового навантаження у Франції – 50%, в Україні – 27,7%, середньосвітовий показник серед країн, які здають свою звітність, 30-32%, додає він. Найменший рівень податкового навантаження характерний для США. Тут це зумовлено використанням податкової політики як засобу створення сприятливих умов для діяльності промислових компаній, що потребує низького рівня оподаткування.

Порівнюючи показник податкового навантаження України з іншими країнами з розвинутою ринковою економікою, можемо побачити, що даний показник у нашій державі є середнім. Проте тоді постає проблема нерівномірного перерозподілу податкових надходжень [22]. Реалістичним сценарієм є розмова про зниження податкового тиску по певних речах, наприклад податку з доходів фізичних осіб і одночасне розширення бази оподаткування.

Варто також зазначити про вплив пільг на розподіл податкового навантаження в Україні для платників податків, які не мають пільг і виконують свої платіжні зобов'язання, податковий тиск є удвічі більшим. Через це податкові зобов'язання нерівномірно розподіляються між галузями економіки і підприємствами. Тому, певною мірою, проблема нерівномірного розподілу податкового навантаження в Україні є значно гострішою, ніж проблема його загального рівня. Отже, у нашій державі основна частка податкового навантаження лягає на підприємства. Порівняно низька частка прибуткового податку з громадян у дохідній частині бюджету України зумовлена низьким рівнем заробітної плати і, відповідно, рівнем життя більшості населення.

Серед непрямих податків в Україні найважливішим є ПДВ. Його частка у доходах бюджету значно вища, ніж у розвинутих країн.

Висока питома вага ПДВ обґрунтована тим, що в умовах економічної кризи, інфляції, зниження рівня доходів, зростання масштабів тіньової економіки цей показник найліпше виконує фіскальну функцію. Отже, податкове навантаження на споживання в нашій країні є значним [20].

Сьогодні коли економіка більшості країн потерпає від світової кризи, уряди різних держав намагаються зменшити рівень податкового навантаження. Так на початку 2018 року було зменшено податок на прибуток у Великій Британії, Франції, Німеччині, Росії.

Зменшення ставок, а то й мораторій на сплату податків - спроба врятувати економіку, яка серйозно постраждала у світовій кризі.

Нажаль, Україна не слідує світовому досвіду та самостійно намагається вирішити проблеми оподаткування в часи кризи. Замість того, щоб шукати можливості послабити податкове навантаження, уряд шукає нові способи наповнити бюджет. Наприкінці 2018 - на початку 2019 року були підвищені деякі акцизи та ставки податків. Таким чином уряд України не лише не збільшив надходження у державний бюджет, але й ускладнив і без того нелегке становище підприємств і населення. Збільшились тінізація економіки, рівень безробіття та "зарплата в конвертах", що в результаті зменшили податкові надходження.

Для поліпшення свого становища Україні необхідно поступово знижувати податкове навантаження, використовуючи міжнародний досвід, адаптуючи його до специфіки та умов розвитку нашої країни, створювати умови, в яких майже неможливо буде ухилитися від сплати податкових зобов'язань, що призведе до поступового збільшення надходжень до державного бюджету, а також подбати про те, щоб податкові надходження були доцільно розподілені. За умови ефективного реформування податкової системи в частині зниження реального податкового навантаження, Україна матиме

шанси стати серйозним суб'єктом податкової конкуренції на світовому просторі.

Рівень оподаткування в економіці вимірюється відношенням загальної суми фіскальних вилучень до суми доходів фірм і домогосподарств. Ступінь фактичного податкового навантаження на приватний сектор визначається чистими податковими надходженнями, які утворюються різницею між величиною загальних податкових надходжень до державного бюджету і сумою трансфертів держави приватному секторові [20].

Обсяг податкових надходжень залежить від середньої ставки податку і величини доходу. Якщо ставка оподаткування дорівнює нулеві, то держава не отримує податків. Підвищення ставки податку супроводжується скороченням податкових надходжень до бюджету. Сумарна ставка оподаткування на рівні 100% означає, що держава намагається вилучити у економічних агентів весь одержаний ними доход. За таких умов відкрита приватна економічна діяльність втрачає сенс і припиняється, економіка стає "тіньовою", а держава залишається без доходів. Проведемо дослідження структури частки податків з юридичних осіб у доходах зведеного бюджету (Рис.2.2).

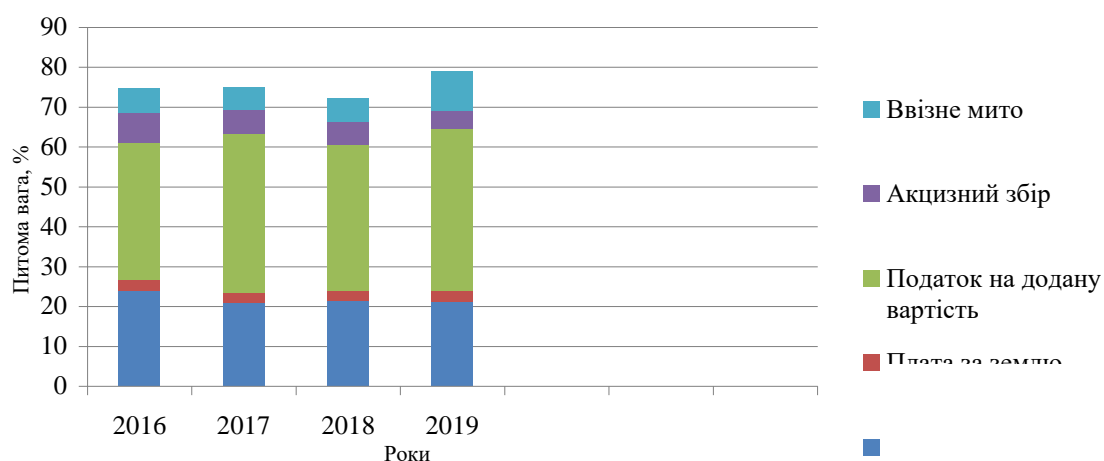


Рис. 2.2 Частка податків з юридичних осіб у доходах зведеного бюджету

Відповідно до розрахунків можна зробити висновок, що найвагомішу частку у доходах зведеного бюджету складає податок на додану вартість, на другому місці податок на прибуток, на третьому - акцизний збір, на четвертому - ввізне мито та на п'ятому - плата за землю.

Зміни, що відбулися з прийняттям нового податкового кодексу.

Види податків:

1) Податок на прибуток підприємств.

Як було: Ставка податку на прибуток складала 25%.

Як буде: Проектом нового кодексу встановлюється, що ставку податку на прибуток буде поетапно зменшено:

- з 01.01.2011 по 31.12.2012 - 19% ;

- з 01.01.2013 по 31.12.2014 - 18% ;

- з 01.01.2015 по 31.12.2015 - 17% ;

- з 2016 - 16% [3], [13];

Наприклад, якщо підприємство отримує прибуток у розмірі 100 тис.грн., то податок сплачуватиме відповідно:

- у 2010 році – 25000 тис. грн.;

- у період з 01.01.2011 по 31.12.2012 – 19000 тис. грн.;

- у період з 01.01.2013 по 31.12.2014 – 18000 тис. грн.;

- у період з 01.01.2015 по 31.12.2015 – 17000 тис. грн.;

- починаючи з 2016 року – 16000 тис. грн..

Крім того, кодекс змінив систему нарахування податку на прибуток ПДВ. Якщо раніше зобов'язання по податку на прибуток у підприємства фактично виникали при першому «контакті» з контрагентом (проплаті грошей або постачанню товарів або послуг) то тепер зобов'язання виникатимуть за фактом постачання товарів незалежно від проплати. Зміст та мета новацій стосовно податку на прибуток підприємств наведені у таблиці 2.5

Таблиця 2.5

Новації податку на прибуток підприємств

Зміст новації	Мета новації
<p>залучення інвестицій: -запровадження (до 2016 р.) 0 ставки податку для новоутворених суб'єктів господарювання-юридичних осіб, а також підприємств з оборотом до 3 млн. грн. (ст.154) -запровадження на 10 р. звільнення від оподаткування прибутку підприємств галузей легкої промисловості (крім підприємств, які виробляють продукцію на давальницькій сировині) та суб'єктів господарської діяльності від надання готельних послуг, підприємств суднобудівної та літакобудівної промисловості; підприємств галузі електроенергетики від продажу електричної енергії, виробленої з відновлювальних джерел енергії (п.11.3 прикінцевих положень)</p>	<p>Забезпечення умов для структурної перебудови економіки України, збільшення частки високотехнологічних підприємств, стимулювання ділової та інвестиційної активності</p>
<p>1) оновлення основних засобів: запровадження 5 методів нарахування амортизації, в т. ч. і методів прискореної амортизації по 16 групам основних засобів, передбачених бухгалтерським обліком (ст.145.1.4)</p>	<p>Стимулювання оновлення основних засобів</p>
<p>2) заходи енергозбереження: подовження дії норм, що направлені на стимулювання підприємств до здійснення енергозберігаючих заходів та реалізації енергоефективних проектів (ст.158)</p>	<p>Створення мотиваційних умов для розвитку</p>
<p>3) запроваджено визначення податкових зобов'язань на підставі даних бухгалтерського обліку із розрахунком податкових різниць (ст.152)</p>	<p>Підвищення міжнародного рейтингу податкової системи України</p>
<p>4)впровадження механізму звичайних цін з одночасним наданням права платнику податку</p>	<p>Створення рівних умов конкурентоспроможності</p>

узгоджувати з контролюючими органами порядок формування цін (ст.39)	
---	--

Податок на додану вартість.

Ставка податку на сьогодні складає 20%. Вводиться автоматичне відшкодування ПДВ. Для отримання відшкодування потрібна буде перевірка, а компанії - одержувачу потрібно буде відповідати ряду критеріїв, а саме:

- не проходити процедуру банкрутства;
- не менше двох років виплачувати своїм співробітникам заробітну плату в 2.5 рази більше мінімальної;
- не мати боргів стосовно податків [13].

За невідшкодування ПДВ автоматично кодексом передбачена відповідальність посадових осіб органів державної податкової служби та державного казначейства.

З 1 січня 2011 року до 31 грудня 2013 року включно ставка податку становить 20 відсотків; з 1 січня 2014 року - 17 відсотків. Зміст та мета новацій стосовно ПДВ наведені у таблиці 2.6 [13].

Таблиця 2.6

Новації податку на додану вартість

Зміст новації	Мета новації
Гармонійне поєднання інтересів держави та платників податків: запровадження відповідальності держави за несвоєчасне відшкодування ПДВ у розмірі облікової ставки НБУ (п. 200.20)	- забезпечення партнерських відносин держави і бізнесу; - реалізація принципу справедливості в оподаткуванні; - створення умов для активізації підприємницької діяльності
З метою підвищення підприємницької активності та зниження виробничих затрат запроваджено: - звільнення від податку на додану вартість операцій купівлі/продажу металобрухту, зернових	підвищення фіскальної ефективності податку за рахунок розширення податкової бази

культур, технічних культур (ріпак, соняшник), крім їх першої поставки с/г підприємствами, та деревини (пп.197.1.27, пп. 197.1.28)	
- відміну податку на окремі юридичні, консалтингові, аудиторські послуги: (ст. 196.1.14) - сплату податку одночасно зі сплатою акцизного податку при закупівлі акцизної марки (п. 187.12).	
Забезпечення соціальної спрямованості: звільнення від оподаткування ПДВ операцій з поставки будівельно-монтажних робіт з будівництва доступного житла та житла, що будується за державні кошти (п. 197.14).	- посилення соціальної функції оподаткування; - стимулювання соціально важливих виробництв
Наближення до законодавства ЄС: - запровадження автоматичного відшкодування ПДВ з 1 січня 2011 року платникам, що мають позитивну податкову історію - запровадження Єдиного реєстру податкових накладних (пп. 201.10)	забезпечення соціального консенсусу, посилення довіри платників податків до держави

Акцизний податок. Податковим кодексом підтверджено підвищення ставок з 1 січня 2011 року на спирт етиловий, алкогольні напої та тютюнові вироби на 6,9 %, яке було визначено Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 28.07.2010 № 1533, зокрема:

- на сигарети з фільтром – з 90 грн. до 96,21 грн. за 1000 шт.;
- на сигарети без фільтра – з 40,25 грн. до 43,03 грн. за 1000 шт.;
- на лікєро-горілочні вироби – з 39,4 грн. до 42,12 грн. за 1л 100% спирту.

Крім того, прогнозний показник акцизного податку враховує збільшення Податковим кодексом ставок на нафтопродукти з 1 січня 2011 року:

- бензини - з 132 євро до 182 євро за 1000 кг;
- дизельне паливо – з середньозваженої 42 євро за 1000 кг (30, 45, 50, 65 євро в залежності від вмісту сірки) до середньозваженої 58 євро (42, 62, 69, 90

євро);

- легкі дистиляти – з 12 євро до 17 євро за 1000 кг;
- паливо для реактивних двигунів - з 12 євро до 17 євро за 1000 кг[22].

Починаючи з 2011 року Податковим кодексом передбачено оподаткування акцизним податком скрапленого газу за ставкою 40 євро за 1000 кг.

Новації стосовно акцизного податку наведені у таблиці 2.7

Таблиця 2.7

Новації акцизного податку

Зміст новації	Мета новації
<p>Впровадження міжнародного досвіду, наближення ставок і механізму стягнення акцизного збору до вимог законодавства ЄС:</p> <ul style="list-style-type: none"> - об'єднання положень шести законодавчих актів - встановлення нульової ставки податку на біоетанол, який використовується для виробництва біологічних видів палива (п.229.1д) 	<p>Кодифікація законодавства, гармонізація зі світовим досвідом. Підвищення регулюючої функції податків шляхом запровадження податкових інструментів для стимулювання інноваційних проектів</p>
<p>Збільшення бюджетних надходжень від акцизного податку повноцінне забезпечення акцизним податком фіскальної функції:</p> <ul style="list-style-type: none"> - запровадження щорічної індексації ставки на пиво поряд із діючою індексацією ставок на алкогольні напої та тютюнові вироби (п.215.2.3). 	<p>Забезпечення повноцінного наповнення бюджету, компенсація інфляційного впливу на розмір податків.</p>
<ul style="list-style-type: none"> - підвищення ставок акцизного податку на нафтопродукти та запровадження ставки податку на скраплений газ для компенсації втрат бюджету від скасування транспортного податку та збільшення фінансування дорожнього будівництва (пп. 215.3.4) 	<p>Перенесення податкового навантаження з праці і капіталу на споживання. Компенсаційний механізм нівелювання втрат бюджету від скасування транспортного податку.</p>
<p>Покращення адміністрування: запровадження автоматичної реєстрації платників акцизного</p>	<p>Удосконалення процедури реєстрації платників податків</p>

податку (ДПА реєструє платників акцизного податку на основі інформації органів ліцензування) (п.212.3.1)	
--	--

2.2. Податок з доходів фізичних осіб як основне джерело надходження до бюджету

У відповідності із Законом України “Про податок з доходів фізичних осіб” від 22.05.2003 року платниками податку є:

- резидент, який отримує як доходи з джерелом їх походження з території України, так і іноземні доходи;
- нерезидент, який отримує доходи з джерелом їх походження з території України.

Не є платником податку нерезидент, який отримує доходи з джерелом їх походження з території України і має дипломатичні привілеї та імунітет, встановлені на умовах взаємності міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, щодо доходів, одержуваних ним безпосередньо від здійснення такої дипломатичної чи прирівняної до неї таким міжнародним договором іншої діяльності.

Об'єктом оподаткування резидента являється загальний місячний оподатковуваний дохід, який включає чистий річний оподатковуваний дохід, який визначається шляхом зменшення загального річного оподаткованого доходу на суму податкового кредиту такого звітного року; доходи з джерелом їх походження з України, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті, іноземні доходи.

Об'єктом оподаткування нерезидента є загальний місячний оподатковуваний дохід з джерелом його походження з України; загальний річний оподатковуваний дохід з джерелом його походження з України; доходи з джерелом їх походження з України, які підлягають кінцевому оподаткуванню при їх виплаті.

При нарахуванні доходів у вигляді валютних цінностей або інших активів, чия вартість є вираженою в іноземній валюті або міжнародних розрахункових одиницях, така вартість перераховується у гривні за валютним (обмінним) курсом Національного банку України, діючим на момент одержання таких доходів.

При нарахуванні доходів у будь-яких негрошових формах об'єкт оподаткування визначається як вартість такого нарахування, визначена за звичайними цінами, помножена на коефіцієнт.

Вартість такого нарахування визначається виходячи із звичайної ціни, збільшеної на суму податку на додану вартість, якщо особа, яка здійснює таке нарахування, є платником податку на додану вартість та акцизного збору, якщо надається підакцизний товар.

У такому ж порядку визначається об'єкт оподаткування для сум надміру витрачених коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт та не повернутих у встановлений строк.

При нарахуванні доходів у вигляді заробітної плати об'єкт оподаткування визначається як нарахована сума такої заробітної плати, зменшена на суму збору до Пенсійного фонду України чи внесків до фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування, які відповідно до закону справляються за рахунок доходу найманої особи.

До загального оподаткованого доходу, одержаного громадянами в період, за який здійснюється оподаткування, зокрема, не включаються:

-сума державної адресної допомоги, житлових та інших субсидій або дотацій, компенсацій, винагород та страхових виплат, які отримуються платником податку відповідно з бюджетів, Пенсійного фонду України та фондів загальнообов'язкового державного соціального страхування згідно із законом;

а)сума коштів, отриманих платником податку на відрядження або під звіт, з урахуванням норм пункту 9.10 статті 9 Закону;

б) сума доходів, отриманих платником податку від розміщення ним коштів у цінні папери, емітовані Міністерством фінансів України, виграші у державну лотерею;

в)сума відшкодування платнику податку розміру шкоди, завданої йому внаслідок Чорнобильської катастрофи, у порядку та сумах, визначених законом;

г) суми виплат чи відшкодувань (крім заробітної плати чи інших виплат та відшкодувань за цивільно-правовими договорами), що здійснюються: професійними та творчими спілками їх членам у випадках, передбачених законом; Товариством Червоного Хреста України на користь отримувачів благодійної допомоги відповідно до закону; іншими неприбутковими організаціями та благодійними фондами України, чий статус визначається відповідно до закону, на користь отримувачів таких виплат, крім будь-яких виплат або відшкодувань членам керівних органів таких організацій або фондів та пов'язаним з ними фізичним особам;

д) сума внесків на обов'язкове страхування платника податку відповідно до закону, інших ніж збір на державне пенсійне страхування або внески на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

е) сума збору на державне пенсійне страхування та внесків на загальнообов'язкове державне соціальне страхування платника податку, що вносяться за рахунок його працедавця у розмірах, визначених законом;

ж) кошти або вартість майна (немайнових активів), які надходять платнику податку за рішенням суду внаслідок поділу спільної сумісної власності подружжя у зв'язку з розірванням шлюбу чи визнанням його недійсним або за добровільним рішенням сторін, з урахуванням норм Сімейного кодексу України;

з) аліменти, що виплачуються платнику податку;

и) кошти або майно (майнові чи немайнові права, вартість робіт, послуг), які отримують платники податку як подарунок, з урахуванням положень пункту 14.2 статті 14 Закону;

к) кошти або майно, майнові чи немайнові права, які отримують спадкоємці фізичної особи у разі оформлення права на спадщину в порядку, передбаченому законодавством, з урахуванням положень пункту 13.2 статті 13 Закону;

л) вартість безоплатного харчування, миючих та знешкоджуючих засобів, а також робочого одягу, взуття, обмундирування, засобів особистого захисту, отриманих у тимчасове користування платником податку, який перебуває у відносинах трудового найму з працедавцем, який надає таке майно, за переліком та граничними строками їх використання, що щорічно встановлюються Кабінетом Міністрів України;

м) сума надміру сплачених податків, зборів (обов'язкових платежів) з бюджетів або державних цільових страхових фондів згідно із законом, а також бюджетного відшкодування при застосуванні права на податковий кредит, що повертається платнику податку;

н) дивіденди, які нараховуються на користь платника податку у вигляді акцій (часток, паїв), емітованих юридичною особою-резидентом, що нараховує такі дивіденди, за умови, коли таке нарахування ніяким чином не змінює пропорцій (часток) участі всіх акціонерів (власників) у статутному фонді

емітента, та внаслідок чого збільшується статутний фонд такого емітента на сукупну номінальну вартість таких нарахованих дивідендів;

о) прибуток від операцій з майном або інвестиційними активами, який не підлягає оподаткуванню згідно з відповідними положеннями Закону;

п) сума, сплачена працедавцем на користь закладів освіти у рахунок компенсації вартості підготовки чи перепідготовки платника податку - найманої особи за профілем діяльності чи загальними виробничими потребами такого працедавця, але не вище розміру суми, визначеної у підпункті 6.5.1 пункту 6.5 статті 6 Закону, у розрахунку на кожний повний чи неповний місяць підготовки чи перепідготовки такої найманої особи;

р) кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на поховання платника податку;

с) кошти або вартість майна (послуг), що надаються як допомога на лікування та медичне обслуговування платника податку його працедавцем за рахунок коштів, які залишаються після оподаткування такого працедавця податком на прибуток підприємств, за наявності відповідних підтверджуючих документів, крім витрат, прямо зазначених у Законі;

т) вартість путівок на відпочинок, оздоровлення та лікування на території України платника податку або його дітей віком до 18 років, які надаються йому безоплатно або із знижкою (у розмірі такої знижки) професійною спілкою, до якої зараховуються профспілкові внески такого платника податку - члена такої професійної спілки, створеної за законодавством України, або за рахунок коштів відповідного фонду загальнообов'язкового державного соціального страхування;

у) дохід (прибуток), одержаний самозайнятою особою від здійснення нею підприємницької або незалежної професійної діяльності, якщо така особа обрала спеціальну (спрощену) систему оподаткування такого доходу (прибутку) відповідно до закону;

ф) сума стипендії, яка виплачується з бюджету учню, студенту, ординатору, аспіранту або ад'юнкту, але не вище суми, визначеної у підпункті 6.5.1 пункту 6.5 статті 6 цього Закону. Сума перевищення, за її наявності, підлягає кінцевому оподаткуванню при її виплаті за ставкою, встановленою пунктом 7.1 статті 7 Закону; інші доходи, які відповідно до норм Закону не включаються до складу загального місячного оподатковуваного доходу з інших підстав.

Загальний оподатковуваний дохід, що виступає базою оподаткування податком з доходів фізичних осіб зменшується на суму податкової соціальної пільги у таких розмірах:

- у розмірі, що дорівнює одній мінімальній заробітній платі (у розрахунку на місяць), встановленій законом на 1 січня звітного податкового року, - для будь-якого платника податку;

- у розмірі, що дорівнює 150 відсоткам однієї мінімальної заробітної плати у розрахунку на місяць, встановленій законом на 1 січня звітного податкового року, для платника податку, який: є самотньою матір'ю або самотнім батьком (опікуном, піклувальником) - у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років; утримує дитину - інваліда I або II групи - у розрахунку на кожну дитину віком до 18 років; має троє чи більше дітей віком до 18 років - у розрахунку на кожну таку дитину; є вдівцем або вдовою; є особою, віднесеною законом до 1 або 2 категорії осіб, постраждалих внаслідок Чорнобильської катастрофи, включаючи осіб, нагороджених грамотами Президії Верховної Ради УРСР у зв'язку з їх участю в ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи; є учнем, студентом, аспірантом, ординатором, ад'юнктом, військовослужбовцем строкової служби; є інвалідом I або II групи, у тому числі з дитинства.

Нарахування, утримання та сплата податку з доходів фізичних осіб здійснюється підприємствами, установами, організаціями різних форм

власності та фізичними особами – суб’єктами підприємницької діяльності, податковими агентами які проводять виплати доходів.

Податок підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету під час виплати оподаткованого доходу єдиним платіжним документом. Банки не мають права приймати платіжні документи на виплату доходу, які не передбачають сплати (перерахування) цього податку до бюджету. Якщо оподатковуваний дохід нараховується, але не виплачується платнику податку особою, що його нараховує, то податок, який підлягає утриманню з такого нарахованого доходу, підлягає сплаті (перерахуванню) до бюджету у строки, встановлені законом для місячного податкового періоду.

Проаналізуємо поступлення податку з доходів фізичних осіб за таблицею 2.8

Таблиця 2.8

Динаміка поступлення податку з доходів фізичних осіб до бюджету за 2018-2019 рр. (тис.грн.)

Назва платежу	2018		2019	
	Загальна сума	Питома вага	Загальна сума	Питома вага
податку з доходів фізичних осіб всього тис. грн.	5070,8	100	6399,3	100
За місцем основної роботи	4026,5	79,4	5128,8	80,2
За місцем не основної роботи	1000	19,7	1103,3	17,2
Від зайняття підприємницькою діяльністю	44,3	0,9	167,2	2,6

Аналіз вище приведених даних показує, що найбільшу питому вагу в структурі надходжень прибуткового податку займає податок за основним місцем роботи : так у 2018 році питома вага за основним місцем роботи становила 79,2% усіх надходжень податку з доходів фізичних осіб, у 2019 році

– 80,2%. Збільшується надходження від неосновного місця роботи у зв'язку з тим, що зросла кількість працюючих за сумісництвом та разовими договорами. Питома вага податку з доходів фізичних осіб від зайняття підприємницькою діяльністю за аналізуючий період збільшилася : у 2018 році вона становила 0,9% від усіх надходжень податку з доходів фізичних осіб, у 2019 році – 2,6%,. Як в абсолютних сумах , так і у відсотках збільшення поступлення податку з доходів фізичних осіб протягом аналізуючих двох років.

Доходи, що оподатковуються за місцем основної роботи є основним джерелом надходжень податку з доходів фізичних осіб до бюджету. Так у 2019 році (табл. 2.8) надходження за місцем основної роботи склали 5128,8 тис. грн. усіх фактичних надходжень по податку з доходів фізичних осіб з громадян при плані 5930,7 тис. грн. До бюджету надійшло 6399,3 тис. грн.

Сума податку за звітний місяць, яка підлягає перерахуванню до місцевого бюджету за місцезнаходженням таких відокремлених підрозділів, визначається юридичною особою або уповноваженим підрозділом самостійно, виходячи із загальної кількості громадян, які працюють у цих підрозділах, та суми виплаченого (нарахованого) оподатковуваного доходу.

Юридична особа за своїм місцезнаходженням та місцезнаходженням своїх підрозділів, а уповноважений підрозділ за своїм місцезнаходженням, одночасно з поданням документів на отримання коштів для виплати належних платникам податку доходів, сплачує (перераховує) суми утриманого податку на відповідні розподільчі рахунки, відкриті в територіальних управліннях Державного казначейства України.

Фізична особа, відповідальна згідно з вимогами цього Закону за нарахування та утримання податку, сплачує (перераховує) його до відповідного бюджету у випадку, коли така фізична особа є податковим агентом, - за місцем реєстрації у податкових органах, в інших випадках - за її податковою адресою.

Контроль за правильністю та своєчасністю сплати податку здійснює податковий орган за місцезнаходженням юридичної особи або її уповноваженого підрозділу.

Відповідальність за своєчасне та повне перерахування сум податку до відповідного місцевого бюджету несе юридична особа або її уповноважений підрозділ, що нараховує (виплачує) оподатковуваний дохід.

Відповідальність за своєчасне та повне перерахування сум податку до відповідного місцевого бюджету несе фізична особа у випадках, визначених законом.

Оплата праці працівників визначається їх особистим трудовим внеском з урахуванням кінцевих результатів роботи і не обмежується максимальними розмірами. Вона може проводитися в грошовій або натуральній формах - залежно від угоди або колективного договору між власником і трудовим колективом.

На сьогоднішній день збільшилася кількість громадян, які працюють за сумісництвом на інших підприємствах, виконують разові роботи або послуги на основі договорів цивільно – правового характеру. Це зумовлено не тільки прийняттям більш досконаlih законів про працю, але й економічною ситуацією, що склалася.

Крім пільг платник податку має право на податковий кредит за наслідками звітного податкового року. Підстави для нарахування податкового кредиту із зазначенням конкретних сум відображаються платником податку у річній податковій декларації.

Податковий кредит - сума (вартість) витрат, понесених платником податку - резидентом у зв'язку з придбанням товарів (робіт, послуг) у резидентів - фізичних або юридичних осіб протягом звітного року (крім витрат на сплату податку на додану вартість та акцизного збору), на суму яких дозволяється зменшення суми його загального річного оподаткованого

доходу, одержаного за наслідками такого звітного року, у випадках, визначених Законом.

2.2.1 Податок з власників транспортних засобів.

Податок з власників транспортних засобів в Україні справляється з 1992 року. З 1 січня 2000 року набрав чинності Закон України “Про внесення змін до деяких законів України щодо фінансування дорожнього господарства” від 16.07.1999 року №986, яким внесено суттєві зміни до Закону України “Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів”, який ввійшов в дію з 01.01.2000 року. У 2002 році податок з власників транспортних засобів справляється згідно Закону України “Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів” від 18.02.1997 року за № 75/ 97 – ВР.

Відомо, що податок сплачується фізичними особами (включаючи громадян України та осіб без громадянства), які мають зареєстровані в Україні згідно з чинним законодавством власні транспортні засоби. При цьому не має значення факт експлуатації транспортного засобу і його технічний стан.

Платниками податку є лише власники тих транспортних засобів, які є об’єктами оподаткування відповідно до ст. 2 Закону України “Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів”. Це легкові та вантажні автомобілі, автобуси, самохідні машини, мотоцикли всіх типів, мопеди, велосипеди з підвісним двигуном, причепи і напівпричепи, моторні човни і катери, трактори колісні. Громадяни, які використовують транспортні у комерційних цілях (підприємницькій діяльності), сплачують податок щорічно перед проведенням технічного огляду транспортних засобів, але не пізніше першого півріччя року, в якому проводиться технічний огляд. За неможливості подання транспортного засобу на місце технічного огляду (через несправність та з інших причин) у встановлений строк його власник сплачує податок за цей транспортний засіб на загальних підставах, а документ про

сплату пред'являє органу, який проводить технічний огляд разом з письмовою заявою про неможливість подання транспортного засобу для технічного огляду.

Фізичні особи, які мають власні транспортні засоби (у разі використання їх для індивідуальних потреб) проводять технічний огляд транспортних засобів один раз на два роки. При цьому вони зобов'язані пред'явити органам, які проводять технічний огляд квитанції про сплату податку за кожний рік окремо або ж за два роки перед технічним оглядом, тобто за рік, в якому проводиться технічний огляд та рік, що передує цьому року. Скажімо, в 2019 році технічному огляду підлягають транспортні засоби, що мають парний рік випуску. Податок необхідно заплатити за 2017 і 2018 роки.

Сплата податку фізичними особами має свої особливості. Річна сума податку з власників транспортних засобів сплачується громадянами України, іноземними громадянами та особами без громадянства виходячи із встановлених ставок незалежно від того коли були придбані транспортні засоби. У випадках, коли транспортні засоби придбані у другому півріччі, податок сплачується новим власником у половинному розмірі незалежно від того, сплатив чи ні податок за ці транспортні засоби їх попередній власник. При знятті транспортного засобу з обліку для його реалізації до строку проходження технічного обліку, фізичні особи податок з транспортних засобів не сплачують. Податок буде сплачувати новий власник перед реєстрацією придбаного транспортного засобу.

Якщо право користування транспортним засобом передано за дорученням іншій особі, податок сплачується його власником або від його імені особою, якій воно передано, якщо це передбачено у дорученні на право користування транспортним засобом за місцем проживання власника. У разі викрадення транспортного засобу, податок його власником не сплачується, якщо факт викрадення підтверджується відповідними документами, довідкою органів, якими зареєстровано злочин та порушено кримінальну справу.

Розміри податку з власників транспортних засобів визначено ст. 3 зазначеного Закону. Якщо до 2000 року ставки податку з власників транспортних засобів були встановлені в ЕКЮ (пізніше в Євро), то відтепер у гривнях. Це значно спростило справу – розміри податку не прив’язані до змін валютних курсів, відпала потреба проводити перерахунки. Крім того, на сьогоднішній день встановлення податку в гривнях – це ще змінення його розмірів щодо легкових автомобілів мотоциклів, автомобілів з електродвигунами та водних транспортних засобів. За іншими транспортними засобами ставки податку зросли, причому за вантажівками – досить суттєво. Перелік ставок податку з власників транспортних засобів наведені в таблиці 2.9

Таблиця 2.9

Ставки податку з власників транспортних засобів

Код	Опис об'єктів оподаткування	Ставка податку на рік (з 100 куб. см об'єму циліндрів двигуна, з 1 кВт потужності двигуна або 100 см довжини)
87 01	Трактори колісні (крім гусеничних - код 87 01 30)	2,5 грн. з 100 куб. см
87 02	Автомобілі для перевезення не менш як 10 осіб, включаючи водія	3,6 грн. з 100 куб. см
87 03	Автомобілі легкові (крім автомобілів з електродвигуном - код 87 03 90100) з об'ємом циліндрів двигуна: до 1000 куб. см. від 1001 куб. см. до 1500 куб. см від 1501 куб. см. до 1800 куб. см від 1801 куб. см. до 2500 куб. см від 2501 куб. см. до 3500 куб. см від 3501 куб. см. і	3 грн. з 100 куб. см 4 грн. з 100 куб. см 5 грн. з 100 куб. см 10 грн. з 100 куб. см 20 грн. з 100 куб. см 30 грн. з 100 куб. см

	більше	
87 03 90100	Автомобілі з електродвигуном	0,5 грн. з 1 кВт
87 04	Автомобілі вантажні з об'ємом циліндрів двигуна: до 8200 куб. см від 8201 куб. см до 15000 куб. см від 15001 куб. см і більше	10 грн. з 100 куб. см 15 грн. з 100 куб. см 20 грн. з 100 куб. см
87 05	Автомобілі спеціального призначення (крім пожежних і швидкої допомоги)	3,6 грн. з 100 куб.см
87 11	Мотоцикли (мопеди), велосипеди з двигуном (крім тих, що мають об'єм циліндра двигуна до 50 куб. см, - код 87 11 10)	2 грн. з 100 куб.см
	Яхти і судна парусні з допоміжним двигуном або без нього (крім спортивних):	
89 03 91100	морські	10 грн. з 100 см довжини
89 03 91910, 89 03 91930	інші з масою до 100 кг; інші з довжиною корпусу до 7,5 м	5 грн. з 100 см довжини
89 03 91990	інші з довжиною корпусу більше 7,5 м	10 грн. з 100 см довжини
	Човни моторні і катери, крім човнів з підвісним двигуном (крім спортивних):	
89 03 92100	морські	10 грн. з 100 см довжини
89 03 92910	інші з довжиною корпусу до 7,5 м	5 грн. з 100 см довжини
89 03 92990	інші з довжиною корпусу більше 7,5 м	10 грн. з 100 см довжини
	Інші човни (крім спортивних):	

89 03 99100, 89 03 99910	з масою до 100 кг; інші з довжиною корпусу до 7,5 м	5 грн. з 100 см довжини
89 03 99990	інші з довжиною корпусу більше 7,5 м.	10 грн. з 100 см довжини

Податок сплачується у валюті України за місцем проживання фізичної особи на спеціальні рахунки територіальних дорожніх фондів. Якщо громадянин має у власності декілька транспортних засобів, податок сплачується окремо за кожний з них, виходячи з об'єму циліндра транспортного засобу.

Від сплати цього податку звільняються:

- особи, зазначені у пунктах 1 і 2 статті 14 Закону України "Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи", статтях 4 - 11 Закону України "Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту", статтях 6 і 8 Закону України "Про основні засади соціального захисту ветеранів праці та інших громадян похилого віку в Україні", а також інваліди незалежно від групи інвалідності (у тому числі діти-інваліди за поданням органів соціального захисту) - щодо одного легкового автомобіля (мотоколяски) з об'ємом циліндрів двигуна до 2500 см³ або одного мотоцикла з об'ємом циліндрів двигуна до 650 см³ чи одного човна моторного або катера (крім спортивного) з довжиною корпусу до 7,5 м;

- особи, зазначені у пунктах 3 і 4 статті 14 Закону України "Про статус і соціальний захист громадян, які постраждали внаслідок Чорнобильської катастрофи", щодо одного легкового автомобіля з об'ємом циліндрів двигуна до 2500 куб. см або одного мотоцикла з об'ємом циліндрів двигуна до 650 куб. см чи одного човна моторного або катера (крім спортивного) з довжиною корпусу до 7,5 м до їх відселення та протягом трьох років після переселення із зони

гарантованого добровільного відселення чи зони посиленого радіоекологічного контролю;

- на 50 відсотків - сільськогосподарські підприємства - товаровиробники за трактори колісні, автобуси та спеціальні автомобілі для перевезення людей з кількістю місць не менше десяти;

- на 50 відсотків - громадяни, у власності яких знаходяться легкові автомобілі (код 87 03), вироблені в країнах СНД і поставлені на облік в Україні до 1990 року включно.

Таблиця 2.10

Аналіз поступлення до бюджету податку з власників транспортних засобів за період 2018 - 2019 рр. (тис.грн.)

Назва платежу	2018		2019	
	Загальна сума	Питома вага	Загальна сума	Питома вага
Всього поступлень до бюджету податку з власників транспортних засобів	552,3	100	655,6	100
Податок з власників транспортних засобів від юридичних осіб	355,4	64,3	425,0	64,8
Податок з власників транспортних засобів від фізичних осіб	196,9	35,7	230,6	35,9

Проаналізуємо дані таблиці 2.10, з яких видно, що податок з власників транспортних засобів фізичних осіб в доходах бюджету постійно зростає, в т.ч. зростає питома вага податку від фізичних осіб: так, у 2018 році питома вага податку з власників транспортних засобів фізичних осіб була 35,7% , то в 2013 році – 35,9%. У 2019 році до бюджету району надійшло 655,6 тис.грн. від справляння податку з власників транспортних засобів, при цьому плановий показник складав 533,1 грн. Отже завдання було виконано на 122%.

2.2.2 Плата за землю

Плату за землю в Україні було введено з метою раціонального використання та охорони земель, підвищення родючості ґрунтів, вирівнювання соціально - економічних умов господарювання на землях різної якості тощо. Справляння плати за землю регулюється Законом України "Про плату за землю" від 03.07.1993 року. Об'єкт плати за землю - земельна ділянка, яка перебуває у власності, користуванні у тому числі на умовах оренди. Суб'єктом плати за землю є власник землі та землекористувач у тому числі орендар. Плата за землю справляється у двох формах :

- земельний податок;
- орендна плата.

Земельний податок сплачують власники землі та землекористувачі (крім орендарів). За земельні ділянки надані в оренду справляється орендна плата.

Плата за землю визначається якістю та місцезнаходженням земельної ділянки і не залежить від результатів господарської діяльності власників землі та землекористувачів. Такий підхід є правомірним. З одного боку краще місцезнаходження і вища якість землі зумовлюють рентні доходи, які не залежать від інтенсивності господарювання і за такі землі слід встановлювати більш високу плату. З іншого - незалежність від результатів господарювання спонукатиме платників ефективніше використовувати належні їм земельні ділянки, вирощувати на них більш цінні культури.

Земельний податок справляється у вигляді платежів за одиницю земельної площі з розрахунку на рік за встановленими ставками. Він обчислюється з площі земельної ділянки, яка перебуває у користуванні фізичних осіб, наданих пільг та ставок податку. Якщо земельна ділянка, на якій розташована будівля, перебуває у користуванні або спільній власності кількох фізичних осіб, то земельний податок нараховується кожному з них пропорційній частині площі будівлі, що знаходиться у їх користуванні або власності. Підставою для нарахування земельного податку є

земельнокадастрова документація, що ведеться районними, міськими, селищними та сільськими радами народних депутатів, а також документ, що засвідчує право власності або користування (оренди) земельною ділянкою. Для громадян нарахування земельного податку проводиться податковими інспекціями, які до 15 липня поточного року видають платникам платіжне повідомлення про сплату податку. Громадяни - платники земельного податку, які мають земельні ділянки в міській місцевості - сплачують його в установи банків, а в сільській місцевості - до виконавчих комітетів сільських Рад. Громадянам про сплаті податку видається квитанція встановленої форми.

Земельний податок сплачується рівними частинами до 15 серпня і 15 листопада. Податкові інспекції за станом на 1 травня зобов'язані проводити облік платників. Для цього на всіх громадян відкриваються особові рахунки. В сільській місцевості особові рахунки на громадян - платників земельного податку ведуться сільськими Радами.

Згідно з чинним законодавством від земельного податку звільняються фізичні особи - інваліди 1 та 2 груп, учасники Великої Вітчизняної війни і прирівнені до них особи, вдови військовослужбовців, які загинули при виконанні службових обов'язків, а також громадяни, які мають на своєму вихованні трьох або більше дітей, сім'ї, діти яких проходять строкову службу в Армії (на час проходження служби), громадяни, яким у встановленому порядку видано посвідчення про те, що вони постраждали від Чорнобильської катастрофи, пенсіонери.

Підставою для надання пільг щодо земельного податку є відповідні посвідчення, які підтверджують належність платників до зазначених категорій громадян і тим самим надають право на пільги. Платежі за землю зараховуються на спеціальні бюджетні рахунки сільської, селищної, міської Ради народних депутатів, на території яких знаходяться земельні ділянки.

Таблиця 2.11

**Аналіз поступлень до бюджету земельного податку за 2018 - 2019
рр.(тис.грн.)**

Назва платежу	2018		2019	
	Нараховано	Надійшло	Нараховано	Надійшло
Земельний податок	87,2	102,0	107,1	115,6

У 2019 році нарахована плата за землю в розмірі 107,1 тис.грн., фактично поступило плати за землю від фізичних осіб – 115,6 тис.грн. Планові завдання виконані на 107,9%, в грошовій сумі перевиконання становить 8,5 тис.

2.2.3 Державне мито

Державне мито - це вид податкового платежу у формі плати за надання державою та уповноваженими на це органами певних видів послуг юридичного характеру. Справляння державного мита в Україні регулюється Декретом Кабінету Міністрів "Про державне мито" від 21.03.1993 року №7-93. Платниками державного мита є фізичні особи, які звертаються і відповідні органи для вчинення у їх інтересах певних дій та для видачі їм документу юридичного характеру.

Об'єктом оподаткування виступають:

- позовні заяви - сума та вартість позовної заяви;
- вчинення нотаріальних та реєстраційних дій - кількість таких дій;
- видача документів на право виїзду за кордон і запрошення в Україну осіб з інших країн, за продовження строку їх дії та за внесення змін до цих документів - кількість таких дій;
- видача нового зразка паспорта громадянина України (крім обміну нині діючого паспорта нового зразка) - кількість таких дій;
- прописка громадян або реєстрація місця проживання - кількість таких дій;

- видача дозволів на право полювання та рибальство;
- операції з цінними паперами;
- операції, що здійснюються на товарних та інших біржах, крім валютних;

Державне мито є просте та пропорційне: просте державне мито справляється у твердій сумі, а пропорційне - у процентному відношенні до відповідної суми.

Державне мито сплачується за місцем розгляду та оформлення документів в порядку, який визначається Міністерством фінансів України.

До державного бюджету України зараховуються суми державного мита, що справляються з позовних заяв, а також за дії пов'язані з отриманням юридичних документів загальнодержавного значення.

Існує три методи сплати державного мита:

- а) готівковий;
- б) безготівковий;
- в) митними марками.

Готівкові розрахунки щодо сплати державного мита здійснюють фізичні особи, в інтересах яких видаються документи юридичного характеру або проводять певні юридичні дії через установи Ощадного банку України. За бажанням платника державне мито може сплачуватися в іноземній валюті.

Справляння державного мита передбачає 34 пільги, які встановлені Кабінетом Міністрів України. Місцеві Ради народних депутатів мають право встановлювати додаткові пільги для окремих платників щодо сплати державного мита, яке зараховується до місцевих бюджетів.

В 2019 році державного мита по Немирівському району поступило в сумі 146 тис.грн. , плановий показник – 127,2 тис.грн.. Отже рівень виконання плану склав 114,8,4%. Питома вага поступлень від державного мита в структурі доходів бюджету району склала в 2019 році - 0,8%

З 1 червня 1993 року Декретом Кабінету Міністрів України "Про податок на промисел" був введений відносно новий важіль. Платниками податку на промисел є фізичні особи, громадяни України, іноземні громадяни та особи без громадянства, які протягом року несистематично (не більше чотирьох разів на рік) здійснюють продаж продукції і не зареєстровані як суб'єкти підприємницької діяльності. Законодавець підкреслює, що в даній ситуації під платниками розуміють осіб, які реалізують вироблену, перероблену, куплену продукцію, товари.

Об'єктом оподаткування виступає сумарна вартість по ринкових цінах, які вказуються платником у декларації і які вони бажають продати на ринках та в інших місцях, визначених виконавчими комітетами місцевих Рад.

Декларація, на основі якої визначається об'єкт оподаткування, подається у податкову інспекцію по місцю проживання громадян або в податковий орган по місцю реалізації продукції (якщо громадянин не має постійного місця проживання). В декларації крім загальних даних про громадянина вказується перелік товарів, які будуть реалізовуватися та їх вартість.

Ст.2 вищезазначеного Декрету крім характеристики об'єкту оподаткування включає і певну пільгу по даному податку - не декларується і не підлягає оподаткуванню реалізація продукції виробленої в особистому підсобному господарстві як у сировинному вигляді, так і у вигляді первинної обробки.

Передбачається використання такої ставки податку на промисел: 10% вартості товарів вказаних у декларації, якщо вони підлягають реалізації протягом трьох днів (базова ставка), але не менше одного неоподаткованого мінімуму громадян (17 грн.). При збільшенні строку реалізації товарів до семи днів ставка зростає в 2 рази.

Податок сплачується шляхом придбання одноразового патенту і внесення коштів в установу Ощадбанку в сумі визначеній податковим інспектором.

Одноразовий патент видається на три чи на сім календарних днів і у випадку, якщо він не використаний по призначенню сплачений податок не повертається. Податок на промисел зараховується у місцеві бюджети по місцю придбання одноразового патенту. На громадян, які реалізують товари без оформлення патентів чи використовують їх з порушенням, може бути накладений адміністративний штраф в розмірі від одного до десяти, а при повторному порушенні протягом року - від десяти до двадцяти неоподатковуваних мінімумів громадян. У випадку, коли громадяни систематично займаються реалізацією продукції, їм необхідно зареєструвати цю діяльність. Така реєстрація здійснюється на загальних підставах в виконавчих комітетах по місцю проживання чи діяльності громадян. Частка податку на промисел в доходах бюджету району не значна і становила вона у 2018 році – 0,02%, а в 2019 році – 0,03%.

Виконання плану по податку на промисел у 2018 році склало 113% в 2019 році 109%:

Місцеве оподаткування є складовою частиною системи оподаткування розвинутих країн. Вся система фінансування виробничої і соціальної інфраструктури, підготовки робочої сили, комунально - побутового обслуговування здійснюється через місцеві органи влади. Ефективність структурних перетворень багато в чому визначається тим, які бюджетні ресурси отримують в своє розпорядження місцеві органи влади і через які фінансові важелі. Місцевий податковий механізм має ядро виражений фіскальний характер і реалізує міроприємства по покриттю податковими поступленнями постійно зростаючих бюджетних видатків на місцях.

До недавнього часу в Україні не було чіткої законодавчої визначеності місцевих податків та зборів. Етапним у цьому відношенні став 1993 рік коли був прийнятий Декрет Кабінету Міністрів України "Про місцеві податки і збори" від 20 травня 1993 року. Пізніше Законами України було внесено ряд

змін до цього Декрету. Особливість цього Декрету полягає в тому, що він передбачає запровадження місцевих податків і зборів рішенням місцевого органу самоврядування. Цей же орган по кожному платежу розробляє і затверджує положення, яким визначається порядок сплати і перерахування до місцевого бюджету податків і зборів відповідно до переліку і в межах установлених граничних ставок. Органи місцевого самоврядування в межах своєї компетенції мають право вводити пільгові ставки, повністю відмінити місцеві податки і збори або звільняти від їх сплати певні категорії платників та надавати відстрочки у сплаті місцевих податків і зборів.

Перш ніж перейти до конкретної характеристики окремих податків і зборів, треба підкреслити, що в основу цього переліку ляже класифікація, які ґрунтована на ст. 15 Закону України "Про внесення змін і доповнень до Закону України "Про систему оподаткування" від 2 лютого 1994 року.

2.2.4 Місцеві податки і збори, які сплачують фізичні особи:

- ринковий збір;
- збір за видачу ордера на квартиру;
- збір за видачу дозволу на розміщення об'єкта торгівлі;
- збір за використання місцевої символіки;
- збір за паркування автотранспорту;
- податок з реклами;

Ринковий збір. Основний місцевий платіж, що сплачують фізичні особи. Платники - фізичні особи, які реалізують сільськогосподарську та промислову продукцію. Об'єкт оподаткування - торгове місце (на ринках, павільйонах, майданчиках, з автомашин). Ставка податку для фізичних осіб - 20% неоподаткованого мінімуму доходів громадян. Облік веде адміністрація ринку. Строк сплати - до початку реалізації продукції, а строк перерахування збору до бюджету визначається Рішенням місцевого органу самоврядування. Джерело слати - собівартість продукції або особисті кошти.

Застосування механізму справляння ринкового збору на місцях породило дуже довільну нормативність, що призвело до необхідності визначених конкретувань. Так, виникла необхідність у спеціальному Листі Міністерства Юстиції України від 18 грудня 1995 року, яке додатково підкреслило необхідність нарахування ринкового збору у співвідношенні до неоподаткованого мінімуму доходів громадян, а не до мінімальної заробітної плати.

Збір за видачу ордера на квартиру. Платник - одержувач ордера. Об'єкт оподаткування - послуги, пов'язані з видачею - ордера. Ставка - 30% неоподаткованого мінімуму доходів громадян. Облік платників здійснюється органами обліку і розподілу житла. Даний збір сплачується у бюджет через установи банків до одержання ордера. Джерело сплати - особисті кошти одержувача ордера.

Податок з реклами. Платники - фізичні особи, які рекламують своє діяльність чи продукцію. Об'єкт оподаткування - вартість послуг за встановлення та розміщення реклами. Гранична ставка - 0,1% вартості послуг за одноразову рекламу і 0,5% за розміщення реклами на тривалий період. Облік платників проводять органи, на які покладено функції розміщення реклами. Сплачується під час оплати послуг. Джерело сплати - за рахунок собівартості продукції (робіт, послуг) чи за рахунок особистих коштів. Податок сплачується з усіх оголошень і повідомлень, які подаються з комерційною метою за допомогою засобів інформації, афіш, плакатів, інших технічних засобів на вулицях, майданчиках, будинках, транспорті та інших місцях.

Проаналізуємо поступлення місцевих податків і зборів за період 2018 – 2019 рр.

Таблиця 2.12

**Аналіз поступлення до бюджету місцевих податків і зборів за період
2018 – 2019 рр. .(тис.грн.)**

Назва платежів	2018		2019	
	Загальна сума	Питома вага	Загальна сума	Питома вага
Ринковий збір	53,7	90,8	58,2	88,8
Готельний збір	1,1	1,9	1,8	2,8
Збор за видачу дозволу на розміщення об'єкта торгівлі	4,3	7,3	5,5	8,4
Збір за право використання місцевої символіки	0	0	0	0
Збір за паркування автотранспорту	0	0	0	0
Податок з реклами	0	0	0	0
Всього місцевих податків і зборів	59,1	100	65,5	100

Найбільшу питому вагу в місцевих податках і зборах, що сплачують фізичні особи має ринковий збір. Але якщо проаналізувати всі надходження від фізичних осіб, то можна сказати, що частка місцевих податків і зборів в бюджеті досить мала – 0,02%.

2.3. Особливості оподаткування фізичних осіб, що займаються підприємницькою діяльністю

Підприємництво - це безпосередня, самостійна, систематична, на власний ризик діяльність з виробництва продукції, виконання робіт та надання послуг з метою отримання доходу, які здійснюється фізичними та юридичними особами, зареєстровані як суб'єкти підприємницької діяльності у порядку встановленому чинним законодавством.

Загальні права та соціальні засади здійснення підприємницької діяльності на території України та державної підтримки підприємництва визначає Господарський Кодекс України.

Здійснення підприємницької діяльності проводиться на основі наступних принципів:

- вільний вибір видів діяльності;
- залучення на добровільних засадах до здійснення підприємницької діяльності майна та коштів юридичних осіб та громадян;
- вільне наймання працівників;
- залучення і використання матеріально - технічних, фінансових, трудових , природних та інших видів ресурсів, використання яких не заборонено або не обмежено законодавством;
- вільне розпорядження прибутком, що залишається після внесення платежів , встановлених законом.

Законодавством визначені деякі категорії громадян, яким не дозволяється займатися підприємницькою діяльністю. До них належать:

- військовослужбовці;
- службові особи органів прокуратури, суду, державної безпеки, внутрішніх справ, державного нотаріату;
- службові особи органів державної влади і управління, які здійснюють контроль за діяльністю підприємств;
- державні службовці.

Громадяни, що бажають займатися підприємницькою діяльністю, зобов'язані зареєструватись як суб'єкти підприємницької діяльності в місцевих органах влади за місцем постійного проживання. На підставі свідоцтва про державну реєстрацію проводиться взяття на облік таких громадян у податковій інспекції.

Згідно ст. 13 Декрету Кабінету Міністрів України "Про прибутковий податок з громадян" оподаткуванню підлягають доходи громадян, одержані протягом календарного року від здійснення підприємницької діяльності без створення юридичної особи, а також інші доходи громадян, які не відносяться до доходів отриманих не за основним місцем роботи. Оподатковуваним доходом вважається чистий дохід, тобто різниця між валовим доходом і документально підтвердженими витратами.

Оподаткування фізичних осіб - суб'єктів підприємницької діяльності може здійснюватись на умовах загальної системи оподаткування або на умовах спрощеної системи оподаткування обліку та звітності.

Одним із видів загальної системи є оподаткування за фіксованим розміром податку шляхом придбання патенту. За цією системою оподаткування мають право займатися підприємницькою діяльністю громадяни якщо:

- кількість осіб, які перебувають у трудових відносинах з таким громадянином - платником податку, включаючи членів його сім'ї, які беруть участь у підприємницькій діяльності, не перевищує п'яти;

- валовий дохід такого громадянина від самостійного здійснення підприємницької діяльності або з використанням найманої праці за останні 12 місяців, що передують місяцю придбання патенту, не перевищує семи тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян;

- громадянин здійснює підприємницьку діяльність з продажу товарів і надання супутніх такому продажу послуг на ринках та є платником ринкового збору згідно з законодавством.

Не дозволяється застосування фіксованого податку при здійсненні торгівлі лікерогорілочаними та тютюновими виробами. Фіксований податок сплачується громадянином - платником податку до відповідного місцевого бюджету за місцем його проживання. Документ, що засвідчує сплату податку є підставою для видачі податковим органом патенту, в якому зазначаються

прізвище, ім'я, по - батькові цього громадянина, його ідентифікаційний код, строк дії патенту, перелік осіб, які перебувають у трудових відносинах з платником податку, або членів його сім'ї, що беруть участь у підприємницькій діяльності, місце здійснення підприємницької діяльності, назва органу, що видав патент. Форма патенту встановлюється центральним податковим органом України.

Для одержання патенту платник податку подає до податкового органу заяву, які повинна містити інформацію про місце здійснення підприємницької діяльності, перелік осіб, які будуть перебувати у трудових відносинах з платником податку та їх ідентифікаційні коди або членів його сім'ї, які будуть брати участь у здійсненні підприємницької діяльності, а також інформацію про доходи від здійснення підприємницької діяльності за останні 12 календарних місяці.

Розміри фіксованого податку встановлюються відповідною місцевою Радою залежно від територіального розташування місця торгівлі і не можуть бути менше ніж 20 гривень та більше ніж 100 гривень за календарний місяць для громадян, які здійснюють підприємницьку діяльність самістійно.

У разі коли платник податку здійснює підприємницьку діяльність з використанням найманої праці або за участі у підприємницькій діяльності членів його сім'ї, розмір фіксованого податку збільшуться на 50% за кожен особу.

Доходи громадянина, одержані від здійснення підприємницької діяльності, що оподатковуються фіксованим податком, не включається до складу його сукупного оподаткованого доходу за підсумками звітного року, а сплачена сума фіксованого податку є остаточною і не включається до перерахунку загальних податкових зобов'язань такого платника податку або осіб, що перебувають з ним у трудових відносинах, чи членів його сім'ї, що беруть участь і здійсненні підприємницької діяльності. У разі сплати

фіксованого податку платник такого податку звільняється від ведення обліку доходів та витрат.

Платник фіксованого податку, особи, що перебувають у трудових відносинах з ним, а також членів його сім'ї звільняються від сплати нарахувань на Фонд оплати праці, відрахувань та зборів на будівництво, реконструкцію, ремонт і утримання автомобільних доріг загального користування України встановлених згідно Закону України "Про джерела фінансування дорожнього господарства України", податку на промисел, збору на обов'язкове соціальне страхування, а також придбання торгового патенту згідно Закону України "Про патентування деяких видів підприємницької діяльності".

Громадяни України, що займаються підприємницькою діяльністю без придбання фіксованого патенту, щоквартально в сорокаденний термін після закінчення кварталу, подають податковому органу декларації, а після закінчення року - до 1 березня наступного року. В декларації зазначаються суми одержаного доходу, витрат та сплаченого податку за звітний період (квартал, рік).

Громадяни, які одержують інші доходи, подають декларації у 5 - ти денний термін після закінчення місяця з дня виникнення джерела доходу. У ній вказується розмір фактичного доходу за перший місяць та розмір очікуваного доходу до кінця поточного року. Нарахування авансових та остаточних сум податку проводиться податковими органами у 15 - ти денний строк з дня одержання декларації.

Відповідно до Указу Президента України від 28.06.1999 року № 746/99 "Про внесення змін до Указу Президента "Про спрощену систему оподаткування обліку та звітності" від 03.07.1998 року суб'єкт підприємницької діяльності - фізична особа, які займається підприємницькою діяльністю без створення юридичної особи має право обрати спосіб оподаткування доходів за

спрощеною системою оподаткування обліку та звітності шляхом придбання свідоцтва про сплату єдиного податку.

Для переходу на спрощену систему оподаткування обліку та звітності суб'єкт малого підприємництва - фізична особа подає по органу податкової служби за місцем державної реєстрації письмову заяву. Заява має бути подана не пізніше ніж за 15 днів до початку кварталу, з якого він обирає спосіб оподаткування доходів за єдиним податком.

Суб'єкт малого підприємництва - фізична особа (далі платник єдиного податку), не звільняється від обов'язку нарахування, утримання та перерахування до бюджету сум прибуткового податку з доходів громадян, які виплачуються найманим працівникам.

Якщо платник єдиного податку здійснює декілька видів підприємницької діяльності, для яких встановлено різні ставки єдиного податку, то ним придбавається одне свідоцтво і сплачується :

- єдиний податок за більшою ставкою, встановленою місцевою Радою у разі здійснення діяльності за місцем державної реєстрації;

- єдиний податок за більшою ставкою, встановленою місцевою Радою за місцем державної реєстрації у разі здійснення ним діяльності за межами території місцевої ради, де він зареєстрований.

Пільги платнику єдиного податку незалежно від його соціального, майнового або іншого стану не передбачені. Для рівномірності сплати єдиного податку протягом року для платника єдиного податку встановлюються звітні періоди, що є кратними кварталу. Відповідно до його платноку єдиного податку видається Свідоцтво з терміном дії не менш як на квартал. Звітним періодом вважається квартал після закінчення якого платник єдиного податку протягом п'яти днів подає до податкового органу звіт, в якому вказується сума помісячної сплати за продовження свідоцтва, кількість найманих осіб, сума валового доходу, сума валових витрат та сума чистого доходу.

Розмір ставок єдиного податку встановлюється місцевими радами і для різних діяльностей вони різні, але не менше ніж 20 грн. і не більше ніж 200грн.(додаток Рішення Селищної Ради народних депутатів про встановлення ставок єдиного податку). Фізичні особи придбавають свідоцтво за 10 днів до початку звітного періоду.

Суб'єкти підприємницької діяльності не звільняються від придбання торгового патенту якщо така діяльність підлягає патентуванню.

Торговий патент – це свідоцтво, що засвідчує право суб'єкта підприємницької діяльності займатися окремими видами підприємницької діяльності. З 1 квітня 1998 року введено в дію Закон України від 10.02.1998 року «Про внесення змін до Закону України «Про патентування деяких видів підприємницької діяльності»», яким запроваджені такі види торгових патентів:

- платний торговий патент;
- короткотерміновий торговий патент;
- спеціальний торговий патент;
- пільговий торговий патент.

Безплатний торговий патент з 1 квітня 1998 року втратив чинність .

Без придбання торгового патенту суб'єкти підприємницької діяльності мають право здійснювати підприємницьку діяльність виключно з реалізації таких видів вітчизняного виробництва як хліб і хлібобулочні вироби, борошно пшеничне та житнє, сіль, цукор, олія соняшникова і кукурудзяна, молоко і молочна продукція, продукти дитячого харчування, безалкогольні напої, яловичина та свинина, домашня птиця, яйця, риба, ягоди та фрукти, картопля та плподоовочева продукція.

Вартість торгового патенту на здійснення трогівельної діяльності чи надання побутових послуг встановлюється органами місцевого самоврядування залежно від місця знаходження пункту продажу товарів та асортименту переліку товарів.

Вартість торгового патенту за календарний місяць в межах таких граничних рівнів:

- на території обласного центру – від 60 до 320 грн.;
- на території міст обласного підпорядкування і районних центрів – від 30 до 160 грн.;
- на території інших населених пунктів – до 80 грн.

Термін дії торгового патенту на здійснення торгівельної діяльності становить 12 календарних місяців.

Якщо джерело виплат будь-яких оподатковуваних доходів є іноземним, то сума такого доходу включається до складу загального річного оподаткованого доходу платника податку - їх отримувача, який зобов'язаний подати річну податкову декларацію.

Якщо згідно з нормами міжнародних договорів, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, платник податку може зменшити суму річного податкового зобов'язання на суму податків, сплачених за кордоном, то такий платник податку визначає суму такого зменшення за визначеними підставами у річній податковій декларації.

Не підлягають зарахуванню у зменшення суми річного податкового зобов'язання платника податку такі податки:

- а) податки на капітал (приріст капіталу), податки на майно;
- б) поштові податки;
- в) податки на реалізацію (продаж), інші непрямі податки, незалежно від того, чи підпадають вони під категорію прибуткових податків або вважаються окремими податками згідно з законодавством іноземних держав.

Для отримання права на зменшення суми податкового зобов'язання на суму податку, сплаченого за межами України, платник податку зобов'язаний отримати від державного органу країни, в якій сплачується такий дохід, уповноваженого стягувати такий податок, довідку про суму стягнутого

податку, а також про базу його нарахування. Така довідка має бути легалізована консульською установою України у відповідній країні.

Сума податку з іноземного доходу платника податку - резидента, сплаченого за кордоном України, не може перевищувати суму податку, розраховану на базі загального річного оподатковуваного доходу такого платника податку (з урахуванням суми отриманого іноземного доходу).

Як видно із вищевикладеного, питома вага прибуткового податку з доходів громадян за 2019 рік (включаючи оподаткування громадян за основним місцем роботи, оподаткування за не основним місцем роботи та оподаткування фізичних осіб – суд'єктів підприємницької діяльності) в структурі надходжень від фізичних осіб складає 84,6%, податку з власників транспортних засобів – 8,7%, плати за землю - 1,5%, державного мита – 1,9% та інших податків і зборів, що сплачуються фізичними особами – 3,3% .

Отже, можна зробити висновок, що в 2019 році прибутковий податок з громадян є основним платежем серед інших, що надійшли до бюджету Немирівського району від фізичних осіб.

2.4. Негативний вплив пільг з прибуткових видів оподаткування на доходи зведеного бюджету

Доходи бюджету України формуються за рахунок податкових надходжень, тому важливо провести повний аналіз пільгового оподаткування, бо саме пільги мають безпосередній вплив на обсяги податків і зборів.

Головною проблемою оподаткування в Україні є система пільг майже з усіх податків і зборів, що не є достатніми важелями для забезпечення розвитку тих напрямків підприємництва, що цими пільгами користуються, а також все це

чинить нерівномірне податкове навантаження на суб'єктів господарської діяльності. В наш час більшість науковців вважають, що якими б не були масштаби податкового регулювання, не можна забезпечити таку ситуацію, за якої податок забезпечував би надходження менше 10% власних потенційних можливостей. Що ж до податку на додану вартість, то тут пільги є дещо негативними, оскільки вони суперечать логічному функціонуванню цього податку. Виходячи з даних про податкові пільги у 2019 році зробимо такий висновок, що понад 96% займають пільги щодо двох податків: податок на додану вартість (91,4%) та податок на прибуток підприємств (6%) [22].

Податкова система України характеризується нерівномірністю оподаткування в окремих регіонах (так, наприклад, у Дніпропетровській області загальний відсоток податкових пільг становить 9,78% від загальних податкових надходжень; у Київській - 3,09; Вінницькій - 1,64; Тернопільській - 0,87). Здебільшого таке нерівномірне оподаткування в окремих регіонах пояснюється тим, що держава з метою розвитку економічно нестабільних регіонів надає їм більші пільги. Але все це в кінцевому етапі не призводить до економічного зростання регіонів [22]. Як свідчать статистичні дані, сума пільг у 2019 році щодо ПДВ зросла на 2%, порівняно з 2018 роком і становила відносно надходжень уже 26,9%, що є найбільшим показником серед усіх видів податків. В Україні кількість платників податку зросла за 2018 - 2019 роки на 37%. Але незважаючи на цю позитивну тенденцію бюджети різних рівнів недоотримують певні суми коштів, це пов'язано з тим, що більша частина цих платників користується пільгами [22].

В таблиці 2.13 наведено втрати бюджету України від пільгового оподаткування щодо податку на прибуток за 2017 - 2019 роки.

Таблиця 2.13

Втрати бюджету в зв'язку з пільговим оподаткуванням щодо податку на прибуток станом на 01.01.2020 р.

Назва податку	Рік	Втрати бюджету через пільгове оподаткування (тис. грн.)		
		всього	до держбюджету	до місцевих бюджетів
Податок на прибуток підприємств	2017	424449,0	389015,5	35433,5
	2018	740372,3	736547,6	3824,7
	2019	1056295,6	1050957	5338,6

Основними користувачами пільг щодо податку на прибуток у 2019 році були м. Київ, Дніпропетровська, Харківська, Донецька, Запорізька області.

Досліджуючи систему податкових пільг країн Європи можна сказати, що за усіма основними видами податків Україна надає значно менше пільг, і це звичайно є перевагою, адже це означає, що таким чином Україна збільшує надходження до держбюджету за рахунок податків. Але з іншого боку для стимулювання надходження коштів до бюджету країни внаслідок податкових відрахувань, потрібно розробити раціональну систему, яка б стимулювала підприємницьку діяльність і таким чином слугувала б збільшенню податкових надходження від суб'єктів господарювання.

Податок на додану вартість є найбільш ефективним видом податку з обігу, тому сьогодні він є обов'язковим елементом податкової системи абсолютної більшості країн з різним рівнем економічного розвитку.

Водночас, в Україні цей податок став одним із чинників охолодження економіки. Український уряд надмірно сконцентрований на фіскальному потенціалі ПДВ, тому будь-які зміни до порядку його нарахування чи сплати ведуть до посилення фіскального тиску на підприємства.

У свою чергу, вітчизняний бізнес проявляє значну активність щодо мінімізації сплати ПДВ, знаходячи все нові прогалини у законодавстві чи лобіюючи численні ініціативи що податкових пільг та преференцій. У кінцевому підсумку, ПДВ перетворився на податок, що не задовольняє ні уряд, ні підприємства.

У 2018 році на нього припадає 57% загальних податкових надходжень і майже 38% загальних доходів держбюджету. Обсяг мобілізації податку до казни складає 9,3% ВВП. При цьому в останні роки, в умовах фінансової кризи, його питома вага у податкових надходженнях стійко зростає. Це пояснюється меншою чутливістю ПДВ до коливань економічної кон'юнктури [20].

Сьогодні велика кількість нарікань на ефективність ПДВ звучить і з боку уряду, і з боку бізнесу. Аналізуючи широкий перелік проблемних аспектів, можна відлити три блоки негараздів, які потребують вирішення у контексті податкової реформи.

Найбільш точну картину проблем ілюструє показник бюджетної ефективності ПДВ, який відображає, скільки надходжень податку у відсотках до ВВП припадає на 1% номінальної ставки. В Україні він коливається у межах 0,4-0,47, у Болгарії - 0,63, в Естонії - 0,5, у Латвії - 0,47, у Словенії - 0,44 [22].

Зниження фіскальної ефективності справляння ПДВ обумовлене низкою чинників:

а) мінімізація сплати ПДВ. Мінімізація набула критичного обсягу, про що свідчить низька продуктивність податку за досить обмеженої кількості податкових пільг, які в ідеалі мають бути єдиним фактором, що знижують продуктивність;

б) збереження широкого переліку пільг з ПДВ. Попри скасування більшості преференцій з ПДВ у 2017 році у рамках СЕЗ та за галузевими програмами, обсяг наданих пільг залишається значним. За оцінками уряду,

втрати бюджету у 2018 році від податкових переваг щодо ПДВ складуть майже 18 мільярдів гривень (ДОДАТОК Б) [20].

Хоча перелік найбільших пільг в Україні економічно чи соціально обґрунтований, постають питання щодо ефективності та раціональності використання вивільнених коштів за окремими статтями.

Зокрема, сільськогосподарські підприємства отримують щороку 7-8 мільярдів гривень на модернізацію технічної бази, проте рівень оснащення фермерів сучасною технікою далекий від задовільного.

Значним ризиком для ефективності ПДВ є намагання окремих категорій платників податку - металургійних, автомобілебудівних, суднобудівних підприємств - лобіювати пільги із сплати ПДВ при імпорті основних фондів. Гарним приводом для таких ініціатив стала фінансово-економічна криза.

Таким чином, основні напрями розв'язання питань забезпечення податкових надходжень пов'язані з реалізацією стратегії, спрямованої на гармонізацію відносин між державою та платниками податків одночасно в усіх сферах економічного розвитку.

2.5. Прогноз доходів зведеного бюджету з юридичних осіб з прибуткового оподаткування на 2020 рік

Прогнозна сума податку на прибуток підприємств до зведеного бюджету на 2020 рік становить 45 006,2 млн. грн., з них 44 343,8 млн. грн. до загального фонду державного бюджету, 662,4 млн. грн. – до загального фонду місцевих бюджетів [22]. Розрахунок прогнозу податку на прибуток підприємств до зведеного бюджету на 2020 рік, здійснено на підставі даних декларацій з податку на прибуток підприємств та динаміки надходжень за попередні роки.

Питома вага надходжень податку на прибуток у ВВП до зведеного бюджету в 2020 році розрахована на рівні 3,6 відсотка.

У 2020 році очікуються позитивні тенденції розвитку національної економіки внаслідок:

- поступового зростання економіки, що передбачає реалізацію дієвих заходів Уряду з метою стабілізації макроекономічної та фінансової ситуації, направлених на подолання наслідків фінансової кризи та відновлення економіки України;

- поживлення попиту та відповідне йому зростання цін на продукцію вітчизняної металургії на світових ринках;

- поліпшення інвестиційного клімату, створення сприятливих умов для розвитку інновацій;

- підвищення ефективності використання виробничих та фінансових ресурсів, що дозволить забезпечити зростання реального валового внутрішнього продукту;

- розвиток фондового ринку, що створюватиме необхідні умови для збільшення інвестицій в реальний сектор економіки;

- поступове зростання діяльності банківської системи, відновлення кредитних потоків в усі сектори економіки країни [22].

При прогнозуванні враховано норми Податкового кодексу України, які починаючи з 01.04.2014 року мали вплив на надходження податку на прибуток у 2019 році.

Так, позитивний вплив мають норми відносно:

- наближення бухгалтерського фінансового обліку та податкового, а саме: доходи та витрати будуть визначатися відповідно до Положення (стандартів) бухгалтерського обліку;

- заборони віднесення на витрати платника податку на прибуток витрат на придбання товарів (робіт, послуг) у фізичних осіб – суб'єктів господарювання,

що перебувають на єдиному податку;

- зменшення суми валових витрат на суму скасованих місцевих податків, що відповідно до податкового обліку включалися до складу валових витрат [22].

При цьому, на зменшення прогнозованої суми надходжень з податку на прибуток вплине норма щодо: запровадження 0% ставки податку на прибуток для малих підприємств (з річним оборотом до 3,0 млн. грн.) та підприємств літако- та суднобудування, готелів та машинобудування для агропромислового комплексу.

Крім того, Податковим Кодексом враховано зниження ставки податку на прибуток з 25% до 23% (в перший рік застосування), що може призвести до зменшення надходжень з податку на прибуток протягом деякого часу.

Водночас, поступове зниження ставки податку на прибуток призведе до зменшення податкового тиску на платників та, надалі, буде сприяти легалізації економіки та росту надходжень податку до бюджету.

Прогнозна сума надходжень до зведеного бюджету на 2020 рік податку на додану вартість становить 110 360 млн. грн., в тому числі:

- до загального фонду 108 330 млн. грн.;
- до спеціального фонду 2 030 млн. грн. [22].

Прогнозні надходження податку на додану вартість до загального фонду державного бюджету на 2020 рік розраховані за ставкою 20 відсотків, на підставі Методики прогнозування податку на додану вартість, розробленої Міністерством фінансів спільно з Державною податковою адміністрацією, Мінекономіки та Держмитслужбою і становлять 108 330 млн. гривень, з них:

- 67 426 млн. грн. - ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг);
- 37 507 млн. грн. – бюджетне відшкодування ПДВ;
- 78 411 млн. грн. - ПДВ із ввезених на митну територію України

товарів [22].

Питома вага надходжень податку на додану вартість до загального фонду державного бюджету у ВВП в 2020 році прогнозується на рівні 8,6 відсотка, зокрема:

- ПДВ з вироблених в Україні товарів (з урахуванням бюджетного відшкодування) – 2,4 відсотка;

- ПДВ з ввезених на територію України товарів – 6,2 відсотка[22].

У прогнозі на 2020 рік враховано стабілізацію та активізацію діяльності в усіх секторах економіки. Прогнозний показник акцизного податку до зведеного бюджету на 2020 рік розраховано виходячи з прогнозних обсягів виробництва, експорту та імпорту підакцизних товарів в умовах дії Податкового кодексу України і визначено у сумі 41 775 млн. грн..

Таблиця 2.14

**Прогнозний показник акцизного податку до зведеного бюджету на
2020 рік**

	Загальний фонд, млн. грн.	Спеціальний фонд, млн. грн.	ВСЬОГО, млн. грн.
з вироблених в Україні товарів	27 958	7 599	35 557
з ввезених в Україну товарів	1 262	4 956	6 218
РАЗОМ	29 220	12 555	41 775

У 2020 році надходження акцизного податку з нафтопродуктів та транспортних засобів зараховуються до спеціального фонду державного бюджету (100%). Прогнозний показник акцизного податку на 2020 рік враховує вплив норм Податкового кодексу України щодо збільшення ставок на підакцизні товари.

РОЗДІЛ 3

ШЛЯХИ УДОСКОНАЛЕННЯ ТА НАПРЯМИ ОПТИМІЗАЦІЇ ПРИБУТКОВОГО ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

3.1. Шляхи удосконалення системи оподаткування юридичних осіб

Серед численних економічних проблем, які постали перед Україною у період ринкових відносин ведення господарства, чільне місце посідає створення ефективної системи оподаткування юридичних. У цьому зацікавлена як держава, податкові органи, так і платники податків. Чинна податкова система потребує якісного реформування. Таке реформування має здійснюватися цілеспрямовано, системно, відкрито, виважено за складовими і поступово у часі.

Діюча сьогодні в Україні система оподаткування формувалась протягом останнього десятиріччя. Вона відіграла свою позитивну роль на етапі становлення України як незалежної держави. Однак подальший розвиток ринкових відносин та поглиблення ринкових перетворень все більше підкреслюють наявні в ній недоліки.

Податкова система в кожній країні є основою економічної системи. Вона, з одного боку, забезпечує фінансову базу держави, а з іншого – виступає головним важелем реалізації державної економічної політики. В умовах формування ринкової економіки виконання доходної частини Державного бюджету України є одним із актуальних завдань, успішне вирішення якого створює сприятливі умови для суспільного розвитку [17].

Діюча система оподаткування сьогодні не задовольняє ні державу, ні платників податків. Цілий ряд прорахунків та перекосів, які були допущені при її створенні, призвели до того, що податки не виконують повноцінно ні фіскальної, ні стимулюючої функцій. Сфера матеріального виробництва

практично задушена податками, що веде до скорочення оподатковуваних оборотів, а значить, і до зменшення бюджетних надходжень. У результаті функціонуюча податкова система замість стимулювання виробництва спричиняє його скорочення, а замість поповнення доходної частини бюджету призводить до його зубожіння.

Як свідчить практика, неможливо побудувати ефективну податкову систему, не сформувавши платника податку як елемент податкової системи, як суспільний інститут. Для цього потрібно проводити всебічну організаційну і просвітницьку роботу з платниками податків, урегулювати і вдосконалювати інформаційні потоки між платниками податків та органами контролю за їх сплатою, а також враховувати соціально-культурні й психологічні особливості громадян країни, усталені традиції при прийнятті рішень у галузі оподаткування [15].

В умовах економічної нестабільності, існування різного роду механізмів, приховування прибутків та ухилення від сплати податків удосконалення системи оподаткування в Україні та підвищення її ефективності повинно йти шляхом пошуку найбільш надійних та стабільних джерел сплати податків. Поряд з цим, виходячи з вимог податкової реформи, одним з пріоритетних її напрямів має стати реальне полегшення податкового тиску на економіку за допомогою розширення переліку об'єктів оподаткування.

Отже, для вдосконалення системи оподаткування юридичних осіб необхідно:

- знизити ставку податку на прибуток підприємств до 20 %;
- встановити принцип визначення моменту збільшення валових доходів та валових витрат за фактом переходу права власності (відвантаження товарів, надання послуг, виконання робіт);
- не включати до валового доходу активи, що надходять платнику податку при виконанні інвестиційних зобов'язань власниками корпоративних

прав за результатами приватизації;

– нарахування податкових зобов'язань та податкового кредиту по ПДВ здійснювати виключно за "касовим" методом;

– відшкодування ПДВ здійснювати безпосередньо через Державне казначейство України;

– знизити ставку податку на додану вартість з 20% до 15% ;

– ліквідувати податкову накладну як документ податкового обліку.

Сплата податків має носити обов'язковий характер. Система штрафів і санкцій, громадська думка у країні мають бути сформовані таким чином, щоб несплата або несвоєчасна сплата податків були менш вигідні платникові, ніж вчасне і чесне виконання зобов'язань перед бюджетом.

3.2. Практичне впровадження нових механізмів оподаткування доходів фізичних осіб

Новий закон „Про податок на доходи фізичних осіб” послідовніше відображає підхід, згідно з яким до сукупного доходу платника податку зараховуються усі види доходів, одержаних із будь-яких джерел упродовж податкового періоду. Тим часом можна стверджувати, що новий законопроект зменшує податкове навантаження на доходи більшості платників податку. Але механізм оподаткування, який запроваджується, за своєю суттю складніший, ніж саме питання оподаткування доходів. Основні елементи механізму значно відрізняються від чинних.

Змінилася структура доходів, які підлягають оподаткуванню. Згідно з визначенням, наведеним у законі, доходом фізичної особи визнаються сума будь-яких коштів, вартість матеріальних і нематеріальних цінностей, цінних паперів, інших об'єктів матеріальної і нематеріальної власності, що мають вартість, які одержані платником податку або нараховані на його користь протягом оподатковуваного періоду із джерел як на території України, так і за її межами.

Залежно від режиму оподаткування доходи, які одержує фізична особа, поділяються законопроектом на три групи;

- доходи, що оподатковуються у складі сукупною оподатковуваного доходу;
- доходи, що вилучаються і не підлягають оподаткуванню;
- доходи, які підлягають кінцевому оподаткуванню за їхньої виплати і як правило, не беруть участі у розрахунку сукупного оподатковуваного доходу.

Доходами, що підлягають кінцевому оподаткуванню, визнаються неосновні доходи, отримані у вигляді заробітної плати, інших прирівняних до неї виплат і нарахувань; доходи, отримані від надання і оренди земельних ділянок сільськогосподарського призначення, земельних часток (паїв), майнових паїв; відсотки за депозитами та вкладками у комерційних банках (крім виплат відсотків особам, що визнаються рантьє); дивіденди й деякі інші види доходів.

Суттєвим обмеженням у складі доходів, що не зараховуються до валового доходу, для багатьох громадян стане встановлення п'ятивідсоткового податку на доходи фізичних осіб, одержувані ними за вкладками у комерційних банках і небанківських фінансово-кредитних установах.

Для повнішого уявлення про інші зміни, що відбулися у складі доходів, які не зараховуються до валового доходу, пропонуємо ознайомитися із

таблицею, у якій зіставляються вимоги Декрету Кабінету Міністрів України і чинного Закону "Про податок на доходи фізичних осіб" до оподаткування окремих видів доходів громадян.

Запроваджується механізм урахування податкових соціальних пільг при оподаткуванні доходів.

Механізм урахування податкових соціальних пільг при оподаткуванні доходів громадян, передбачений чинним Декретом Кабінету Міністрів України "Про прибутковий податок із громадян", передбачає надання окремим категоріям громадян права на зменшення розміру оподатковуваного доходу на суму, визначену у певній кількості неоподаткованого мінімуму доходів громадян. Так, громадяни, які постраждали від Чорнобильської катастрофи і віднесені до I або II категорій, а також інваліди війни I групи мають право зменшити оподатковуваний дохід на 10 неоподатковуваних мінімумів, що на даний момент становить 170 гривень; батьки і один із подружжя військовослужбовців, які загинули чи померли або пропали безвісти при виконанні службових обов'язків, можуть зменшити оподатковуваний дохід на 5 неоподатковуваних мінімумів, що дорівнює 85 гривням.

Таблиця 3.1

Порівняння вимог щодо оподаткування окремих видів доходів громадян

Вид доходів	Вимоги до оподаткування	
	згідно з Декретом Кабінету Міністрів України "Про прибутковий податок із громадян"	згідно з проектом Закону України "Про податок на доходи фізичних осіб"
1	2	3
Пенсії	повністю не оподатковуються	Не оподатковуються пенсії, отримувані з Пенсійного фонду України чи бюджету, а також від недержавних пенсійних фондів у розмірах, встановлених законодавством
Аліменти	повністю не оподатковуються	Не податковуються аліменти, що виплачуються платнику податку: - згідно з рішенням суду; за добровільним рішенням сторін у сумах, визначених згідно з нормами Сімейного кодексу України, за винятком виплати аліментів нерезидентом, незалежно від їх розмірів, якщо інше не встановлене міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України;
Відсотки за грошовими вкладками, іменними ощадними сертифікатами	повністю не оподатковуються	Оподатковуються за ставкою 5 %
Доходи, отримані від розміщення коштів у цінні папери, емітовані Міністерством фінансів України	повністю не оподатковуються	Не оподатковуються доходи від цінних паперів, емітованих Міністерством фінансів України на користь фізичних осіб
Кошти або майно, які надходять платнику податку внаслідок перерозподілу власності подружжя у зв'язку із розлученням	повністю не оподатковуються	не оподатковуються, крім частини спільної сумісної власності подружжя

Суми, одержані громадянами за обов'язковим і добровільним страхуванням	Не оподатковуються, за винятком випадків, коли страхові внески з накопичуваного страхування здійснюються за рахунок коштів підприємств, установ, організацій.	Не оподатковуються у розмірах, встановлених законодавством
Суми, одержані в результаті успадкування	Не оподатковуються, за винятком сум авторської винагороди, одержуваних неодноразово спадкоємцями (правонаступниками) авторів творів з науки, літератури і мистецтва, а також відкриттів, винаходів і промислових зразків.	Не оподатковуються у розмірах встановлених законодавством
Суми, одержані в результаті дарування від фізичних осіб	Повністю не оподатковуються	Не оподатковуються у розмірах встановлених законодавством
Суми, одержані в результаті відчуження майна, що належить громадянам на правах власності, за нотаріальне посвідчення або за операції, з відчуження якого сплачується державне мито чи плата за вчинення нотаріальних дій	Не оподатковуються, крім доходів, одержуваних від реалізації продукції та іншого майна в результаті здійснення ними підприємницької діяльності	Оподатковуються у розмірах, встановлених законодавством
Вартість путівок	Не оподатковується вартість путівок на лікування, відпочинок і в дитячі оздоровчі табори, крім туристських і міжнародних	Не оподатковується вартість путівок, які надаються платнику податку, для відпочинку в межах України дітей віком до 18 років включно, а також резидентів – інвалідів I та II груп незалежно від їхнього віку
Матеріальна допомога (крім благодійної допомоги)	Не оподатковуються суми допомоги, вартість подарунків (призів), що надаються один раз на календарний рік у межах розміру прожиткового мінімуму, встановленого законом на працездатну особу, за рахунок юридичних, фізичних осіб і громадських організацій	Оподатковуються

Згідно з новим законом надання податкових соціальних пільг передбачається шляхом зменшення не оподаткованого доходу, а безпосередньо сум нарахованого на доходи фізичної особи податку. У разі, якщо платник податку має право на податкову соціальну пільгу з двох або більше підстав, податкова соціальна пільга застосовується один раз із підстави, що передбачає її найбільший розмір. Запроваджено новий елемент податкового механізму — податковий кредит.

Податковим кредитом згідно із законопроектом визнається сума (вартість): витрат, котрих зазнав платник податку протягом звітного року, на яку дозволяється зменшення суми його валового доходу, одержаного за наслідками року. До витрат, що визнаються податковим кредитом, передбачено зараховувати: суму відсотків, сплачених за користування іпотечними кредитами; суму коштів або вартість майна, переданих у вигляді пожертвувань або благодійних внесків неприбутковим організаціям; суму коштів, сплачених платником податку на користь навчальних закладів для компенсації вартості середньої або вищої освіти; суму коштів, сплачених на користь закладів охорони здоров'я для компенсації вартості платних послуг за лікування; витрати на утримання нерухомого майна, що надається в оренду, та низку інших витрат у випадках, визначених законом.

До складу податкового кредиту можуть бути зараховані лише витрати, що підтверджені документально — фіскальним або товарним чеком, касовим ордером, товарною накладною, іншими розрахунковими документами, що ідентифікують продавця товарів і визначають суму таких витрат.

Проектом розширено коло осіб, що мають право не подавати декларації про річний сукупний оподатковуваний дохід.

Згідно Декрета не подавати декларації мають право лише особи, які отримували доходи лише за місцем основної роботи, а також особи, доходи яких з інших джерел, ніж основне місце роботи, не перевищують законодавче

встановленого розміру. Діючий закон передбачає обов'язкове подання декларації про річний сукупний оподатковуваний дохід лише особами, доходи яких не відносяться до доходів, що підлягають кінцевому оподаткуванню. Інші платники податку мають право подавати декларацію за власним бажанням. Встановлюються спеціальні правила оподаткування операцій із нерухомістю

Хоча Декрет Кабінету Міністрів України "Про прибутковий податок із громадян" не кваліфікує операції з нерухомістю як такі, що звільняються від оподаткування, вимоги нового закону щодо зарахування доходів від продажу житлових будинків і квартир до складу сукупного оподаткованого доходу необхідно визнати новацією у системі оподаткування доходів фізичних осіб. Тривалий час операції з їх купівлі-продажу не супроводжувалися виникненням зобов'язань зі сплати прибуткового податку, оскільки Декрет вилучає зі складу оподатковуваних доходів доходи від продажу майна за нотаріально посвідченими договорами. Договори ж, що передбачають купівлю-продаж нерухомості, згідно з чинним законодавством підлягають обов'язковому нотаріальному посвідченню. Сума чистого доходу, отриманого платником податку від продажу житлового будинку (квартири), який використовувався як основне місце проживання фізичної особи і був придбаний таким платником податку після набуття чинності новим законом, розраховується як різниця між валовим доходом, отриманим унаслідок такого продажу, й витратами на придбання такого житлового будинку (квартири), зменшена на 10% за кожний повний календарний рік володіння таким житловим будинком (квартирою) починаючи з третього календарного року, що йде за роком, на який припадає його придбання. Сума чистого доходу, отриманого платником податку від продажу інших об'єктів нерухомого майна, розраховується як різниця між валовим доходом, що дорівнює їх вартості, зазначеній у нотаріально засвідченому договорі, але такій, що не менша за вартісну базу, встановлену для певного об'єкта нерухомості згідно із законодавством, та валовими

витратами на придбання об'єкта нерухомої власності, засвідченими нотаріально. Обов'язок із внесення податку на доходи, отримані від операцій із нерухомістю, тобто обов'язки податкового агента покладено на нотаріусів. Іншим обов'язком нотаріусів є надання податковому органу відомостей про сторони договору.

Чинний закон містить, окрім низки позитивних моментів щодо нових методів оподаткування доходів фізичних осіб, також і достатньо багато положень з якими важко погодитись, оскільки вони або суперечать діючим законам України, прийнятим принципам та практиці оподаткування, або ж містять норми, з якими неможливо погодитися в принципі і які суперечать державній політиці. Можна навести декілька прикладів, які, проте, не є вичерпним переліком таких "проколів". У вище згадуваному Декреті було вписано досить конкретний механізм визначення сум, які не враховуються або на які зменшується база оподаткування при її визначенні. На це був спрямований не один декрет та закон про внесення змін і доповнень. У новому законі частину з цих норм сформульовано загальними, подекуди незрозумілими фразами.

Викликає занепокоєння факт оподаткування деяких видів доходів, зокрема:

- оподаткування доходів від продажу сільськогосподарської продукції, вирощеної в особистому селянському господарстві громадян. Нагадаємо, що у відповідності із раніше діючим Декретом, ці доходи не підлягали включенню до сукупного оподаткованого доходу.

- виплат по вагітності і пологах;
- вартості подарунків.

Крім того, діючим нині Законом позбавлено пільг учасників бойових дій, громадян, що постраждали в наслідок Чорнобильської катастрофи (3 та 4 категорій), громадян що виховують до двох дітей віком до 16 років.

Але поряд з цим новим Законом фактично залишено пільгу особам рядового та начальницького складу з числа працівників органів внутрішніх справ. Ще один великий недолік закладено в оподаткуванні продажу фізичною особою нерухомості. По-перше, новим законом передбачено абсолютно різні процедури нарахування податку на доходи від продажу нерухомості, придбаної до і після набрання чинності законом. Відзначимо, що задля здійснення податкового контролю договори купівлі-продажу або міни зазначеного майна підлягають обов'язковому нотаріальному посвідченню. І таких прикладів можна привести ще багато. Це свідчить про те, що діючий закон був підготовлений не належним чином, невраховані серйозні суперечності із уже існуючим законодавством, закон містить досить багато просто таки абсурдних норм, які, у разі прийняття цього закону, призведуть до численних правових колізій і проблем із нарахуванням чи стягненням того чи іншого виду податку. Тому маємо змогу зробити досить точний прогноз, що даний закон, у зв'язку із розпочатою податковою реформою, буде доопрацьований із усуненням існуючих помилок та включений до структури майбутнього Податкового кодексу вже у якості окремого розділу.

3.3 Напрями оптимізації прибуткового оподаткування в Україні

З метою оптимізації розподілу податкового навантаження оподатковувати доходи фізичних осіб доцільно за малопрогресивною шкалою на умовах сукупного оподаткування подружжя. Така система оподаткування сприятиме перенесенню податкового навантаження на багатші верстви населення, зменшивши потреби держави надавати субсидії і допомоги біднішим верствам. З іншого боку – вона сприятиме зміцненню інституту сім'ї.

Змодельовані ситуації підтвердили, що малопрогресивне оподаткування не призведе до значних втрат доходів державного бюджету.

Система прибуткового оподаткування повинна мати інвестиційну (з боку податку на прибуток) й соціальну (з боку податку на доходи фізичних осіб) спрямованість. У процесі дослідження було з'ясовано, що серед пільг з податку на прибуток значну питому вагу займає пільга, яка дозволяє переносити від'ємне значення об'єкта оподаткування податком на прибуток на наступні податкові періоди. Але пільги з податку на прибуток повинні надаватись на певний строк і за умови використання коштів на визначені державою потреби. Тому оптимальним для України може бути використання інвестиційного податкового кредиту. Посилити соціальну спрямованість пільг з податку на доходи фізичних осіб можна шляхом поступового запровадження звільнення від оподаткування доходів у межах прожиткового мінімуму.

Оптимізація оподаткування корпоративних доходів передбачає дотримання критерію нейтральності при прийнятті управлінських рішень. Необхідним для України є вирішення проблеми подвійного оподаткування корпоративних доходів. У роботі запропоновано методичку, яка дозволяє зменшити негативний вплив подвійного оподаткування корпоративних доходів на основі вивчення зарубіжного досвіду та з урахуванням специфіки української економіки. За запропонованою методикою оподатковувати розподілений прибуток необхідно за нижчою ставкою, яка встановлюється на рівні ставки податку на доходи фізичних осіб.

У роботі обґрунтовано, що податкове адміністрування це не тільки заходи, направлені на боротьбу з ухиленням від оподаткування. Перш за все, це державне управління системою оподаткування в цілому та її структурними елементами; окремими податками; в частині їх законодавчого введення, планування і оперативного управління, податкового контролю за дотриманням платниками податків і податковими агентами податкового законодавства. На

основі ігрової моделі доведено, що повністю усунути можливість ухилення від оподаткування неможливо, оскільки платник податків, враховуючи психологічний фактор, завжди буде прагнути максимізувати чистий прибуток і зменшити податкові зобов'язання, тому з метою оптимізації адміністрування та зменшення штучної збитковості вітчизняних підприємств варто запровадити мінімальний альтернативний податок на доходи. Альтернативний мінімальний податок повинен існувати поряд з існуючими прибутковими податками. Запропоновано визначати суму альтернативного мінімального податку на прибуток залежно від суми валового доходу. Якщо сума нарахованого податку на прибуток буде меншою за суму нарахованого альтернативного податку, суб'єкту оподаткування доведеться сплатити альтернативний податок.

9. Реформування вітчизняної системи оподаткування малого бізнесу повинно проводитись еволюційним шляхом, який передбачає поступове переведення юридичних осіб; суб'єктів малого бізнесу на загальну систему оподаткування і застосування до них малопрогресивного оподаткування. Прогнозні розрахунки показують, що запропонований механізм оподаткування сприятиме підвищенню рентабельності вітчизняних підприємств та розширенню їх інвестиційних можливостей. Умови оподаткування мають бути прості і зрозумілі платникам, але традиційна та спрощена схеми оподаткування малих підприємницьких формувань повинні істотно різнитись тільки за ступенем складності фіскальних процедур, а не за величиною сумарних зобов'язань таких платників податків.

РОЗДІЛ 4

ОХОРОНА ПРАЦІ ТА БЕЗПЕКА В НАДЗВИЧАЙНИХ СИТУАЦІЯХ

В магістерській дипломній роботі розглядається тема «Прибуткове оподаткування та напрями його оптимізації в Україні».

Аналіз потенційних небезпек

При виконанні робіт стикаються з такими небезпеками :

– Ураження електричним струмом, у наслідок несправності електорообладнання, невиконання правил техніки безпеки при користуванні електричним обладнанням, що може призвести до електротравм або летального наслідку;

– механічне травмування в наслідок не раціонального розташування робочих місць;

– нервово-психічні навантаження в наслідок специфіки виконуваних робіт, що призводить до захворювань загального характеру;

– негативні відносини у колективі в наслідок постійних емоційних зривів, які призводять до підвищених емоційних навантажень;

– кістково-м'язові порушення, у зв'язку з тривалим статичним напруженням м'язів спини, шиї, рук і ніг, що призводить до ушкодження опорно-рухового апарату;

– негативний вплив електромагнітних, в тому числі і рентгенівських випромінювань при використанні моніторів персональних комп'ютерів (далі ПК) з електронно-променевою трубкою, що призводить до погіршень зору, зниження імунітету;

– недостатнє освітлення виробничих приміщень і робочих місць, у зв'язку з несправністю, або хибного вибору освітлювальних приладів, що призводить до погіршення зору;

– підвищений рівень шуму, який створюється перетворювачем напруги електронно-обчислювальної машини (далі ЕОМ), її технічною периферією, а також людьми, що працюють у приміщенні, і який призводить до погіршення слуху;

– незадовільні параметри мікроклімату робочого місця, у зв'язку із відсутністю приладів, що забезпечують необхідний повітрообмін та опалювальної системи, які можуть викликати загальні захворювання;

– вірогідність загоряння, у зв'язку із несправністю електричного обладнання, недотримання, або порушення правил протипожежної безпеки обслуговуючим персоналом, що призводить до пожежі;

– неправильні дії персоналу в умовах надзвичайних ситуацій, які призводять до паніки та загибелі людей.

– Кулер з питною водою з часом (буквально через кілька днів) сам бутиль зсередини, диспенсер (пристрій для утримання пляшки) і внутрішні пристрої для подачі води кулера починають ставати середовищем проживання різних мікроорганізмів - бактерій, грибків і навіть (в окремих випадках) найпростіших. Тривале вживання такої води з кулера здатне істотно підірвати здоров'я людини і навіть призвести до важких захворювань.

– «Кібер-перегрузка», або, по-іншому, «електронне забруднення» полягає воно в тому, що постійний вплив електронних засобів зв'язку (електронна пошта, «аська», мобільні телефони и т. д) змушує нас постійно напружувати свою увагу, що може стати причиною безсоння і інших розладів.

Заходи по забезпеченню безпеки

У приміщенні офісу застосовується широке різноманіття електроприладів: персональні комп'ютери, принтери, ксерокси, факси, освітлювальні прилади, кондиціонери, побутові електроприлади тощо. Небезпека ураження електричним струмом при використанні цих приладів з'являється при недотриманні заходів обережності, а також при відмові або

несправності цього обладнання. Наслідки ураження електричним струмом залежать від багатьох факторів: опору організму, величини, тривалості дії, роду і частоти струму, шляхів його проходження через життєво важливі органи, умов зовнішнього середовища.

Для запобігання ураження електричним струмом встановлено електроустаткування, яке відповідає вимогам: ПУЕ («Правила устрою електроустановок») і ГОСТ 12.1.030-81 (2001) «ССБТ. Электробезопасность. Защитное заземление, зануление», величина опору захисного заземлення електрообладнання приміщення - 4 Ом; НПАОП 40.1-1.32-01 «Правила устройства электроустановок. Электрооборудование специальных установок», приміщення, в якому розташовуються ЕОМ, різноманітне устаткування, відноситься до класу пожеженебезпечної зони П-Па, тому передбачений мінімальний ступінь захисту ізоляції обладнання IP44; ГОСТ 12.1.009-76 (1999) «ССБТ. Электробезопасность. Термины и определения» обладнання офісу має подвійну ізоляцію, яка складається з робочої та додаткової ізоляції; ГОСТ 12.2.007.0-75* (2001) «ССБТ. Изделия электротехнические. Общие требования безопасности» ЕОМ, периферійні пристрої ЕОМ та устаткування для обслуговування, ремонту та налагодження ЕОМ по способу захисту людини від ураження електричним струмом, належать до I класу, оскільки мають подвійну ізоляцію, елемент для заземлення та провід для приєднання до джерела живлення, що має заземлюючу жилу і вилку з заземлюючим контактом. Експлуатація електроустановок і електроустаткування проводиться відповідно до НПАОП 40.1-1.01-97 «Правила безпечної експлуатації електроустановок» та НПАОП 40.1-1.21-98 «Правила безпечної експлуатації електроустановок споживачів»

Ймовірність механічного травмування може виникнути внаслідок не раціонального розташування робочих місць, захаращення робочих місць або у зв'язку з недбалістю та неуважністю обслуговуючого персоналу. Для

виключення травматизму зроблено більш зручне та раціональне розташування робочих місць, таким чином збільшена відстань між ними.

У зв'язку із стресовими ситуаціями та нервово-емоційними навантаженнями у працівників може виникнути ймовірність захворювань загально-невротичного характеру.

З метою зниження нервово-емоційного напруження, стомлення зорового аналізатора, поліпшення мозкового кровообігу, подолання несприятливих наслідків гіподинамії, запобігання втоми, передбачені перерви у роботі – 15 хвилин кожні дві години, а також спеціально обладнане приміщення – кімната відпочинку.

Для оптимізації відносин у колективі проводяться тренінги з залучанням психологів на теми: «Адаптація у новому колективі», «Поведінка в суспільстві».

Для запобігання кістково-м'язових порушень у зв'язку з тривалим статичним напруженням м'язів спини, шії, рук і ніг необхідно виконувати фізичні вправи 2-3 рази протягом робочого часу.

Щоб запобігти важким захворюванням пов'язаних з поживанням забрудненої води в офісі рекомендується встановлювати комплексні апарати для питної води – пуріфайери. У них вода не тільки проходить фільтр, але й постійно дезінфікується спеціальними лампами та іншими пристроями. А подача в фільтр для води відбувається постійно з водопровідної мережі. Якщо використовується кулер з питною водою рекомендується виконувати санітарну обробку кулера не рідше, ніж 2 рази на рік при правильній експлуатації кулера ,так як елементи кулера контактують з зовнішнім середовищем (в першу чергу — вузла подачі води).

Для того щоб зменшити залежність від електронних засобів зв'язку(електронна пошта, мобільні телефони), інтернет залежність , під час роботи необхідно робити перерви , чергувати роботу за комп'ютером з паперовою або

якоюсь іншою , на певний час змінювати діяльність, відволікатися від комп'ютера. Також електронні засоби зв'язку роблять працівників офісу майже нерухомими, при можливості спілкуватися не по телефону та по мережі ,а в живу.

Заходи по забезпеченню виробничої санітарії та гігієни праці

Внаслідок роботи за ПК, на фізіологію людини негативно впливають електромагнітні випромінювання. Щоб зменшити наслідки впливу на людину та знизити негативні показники у робочій зоні до допустимих значень, згідно з ГОСТ 12.2.007.0-75 «Изделия электротехнические. Общие требования безопасности», вироби, які створюють електромагнітні поля, повинні мати захисні елементи (екрани, поглиначі і т.д.). Вимоги до захисних елементів повинні бути вказані в стандартах та технічних умовах на конкретні види виробів. Згідно з НПАОП 0.00-1.28-10 «Правила охорони праці під час експлуатації електронно-обчислювальних машин» та ДСанПіН 3.3.2.007-98 «Державні санітарні правила і норми роботи з візуальними дисплейними терміналами електронно-обчислювальних машин», на робочих місцях обладнаних ПК встановлені рідкокристалічні монітори, які не є джерелами рентгенівського та електромагнітного випромінювань.

Основними причинами недостатньої або нераціональної освітленості робочих місць є несправність або нераціональний вибір освітлювальних приладів.

Незадовільна освітленість на робочому місці або на робочій зоні може бути причиною зниження продуктивності та якості праці, отримання травм. Недостатнє освітлення викликає зоровий дискомфорт, що виражається у відчутті незручності або напруженості. Тривале перебування в умовах зорового дискомфорту призводить до розсіювання уваги, зменшення зосередженості, зоровій і загальній втомі.

У офісному приміщенні, згідно ДБН В.2.5-28-2006 «Інженерне обладнання будинків і споруд. Природне і штучне освітлення» передбачене природне та штучне освітлення. Природне освітлення здійснено через світлові прорізи, які забезпечують коефіцієнт природної освітленості (КПО) не нижче 1,5%. Для захисту від прямих сонячних променів, які створюють прямі та відбиті відблиски на поверхні екранів і клавіатури, передбачено сонцезахисні пристрої, на вікнах встановлені жалюзі або штори. Штучне освітлення в приміщенні, здійснено системою загального рівномірного освітлення. Як джерела штучного освітлення в приміщенні застосовані люмінесцентні лампи типу ЛБ. При застосуванні яких дотримались наступних умов:

- температура навколишнього повітря не повинна бути нижче, ніж 5°C;
- напруга на освітлювальних приладах повинна бути не менше, ніж 90% номінальної.

Дано:

Розміри приміщення (А x В x Н), м = 8 x 4 x 3,5 ;

Висота робочої поверхні h_p , м = 0,9 ;

Висота звисання світильника від стелі h_3 , м = 0;

Рівень нормованого значення освітлення E_H , лк = 300 ;

Тип світильника = ЛПО ; Колір стелі, стін, підлоги ($\rho_{ст}$, ρ_c , $\rho_{п}$), % = 70%, 50%, 30% ;

1. Визначаємо висоту підвісу світильника над робочою поверхнею:

$$h = H - h_p - h_3, \text{ м}; \quad (4.1)$$

де: H – висота приміщення, м;

h_p – висота робочої поверхні, м;

h_3 – висота звисання світильника від стелі, м.

$$h = 3,5 - 0,9 = 2,6, \text{ м};$$

2. Визначаємо значення індексу приміщення i , що характеризує співвідношення розмірів освітлювального приміщення і висоти розміщення світильників:

$$i = \frac{A \cdot B}{h \cdot (A + B)}; \quad (4.2)$$

де: A – довжина приміщення, м;

B – ширина приміщення, м;

h – висота підвісу світильника над робочою поверхнею, м.

$$i = \frac{8 \cdot 4}{2,6 \cdot (8 + 4)} = 1,03;$$

3. Визначаємо значення коефіцієнта використання світлового потоку η , створюваного світильниками вибраного типу. Вибирається в залежності від виду джерела світла, типу обраного світильника, коефіцієнтів відбиття поверхонь приміщення та індексу приміщення . $\eta = 43\%$

4. Визначити сумарний світловий потік освітлювальної установки у даному приміщенні : Φ_{Σ}

$$\Phi_{\Sigma} = \frac{E_H \cdot A \cdot B \cdot k_3 \cdot z}{\eta}, \text{ лм}; \quad (4.3)$$

де: E_H – рівень нормованого загального освітлення, лк;

A – довжина приміщення, м;

B – ширина приміщення, м;

k_3 – коефіцієнт запасу (для люмінесцентних ламп $k_3 = 1,4 \dots 1,7$

z – коефіцієнт нерівномірності (мінімальної) освітленості (відношення середньої освітленості до мінімальної освітленості), як правило дорівнює (для люмінесцентних ламп $z = 1,1$);

η – коефіцієнт використання світлового потоку.

$$\Phi_{\Sigma} = \frac{300 \cdot 8 \cdot 4 \cdot 1,4 \cdot 1,1}{0,43} = 343814 \text{ , лм};$$

Для освітлення вибираємо світловий потік , який дорівнює $\Phi_{\Sigma} = 34381,4$ лм.

Рівні звукового тиску в октавних смугах частот, рівні звуку та еквівалентні рівні звуку на робочих місцях приміщення відповідають вимогам ДСанПіН 3.3.2.007-98 «Державні санітарні правила і норми роботи з візуальними дисплейними терміналами електронно-обчислювальних машин» та ДСН 3.3.6.037-99 «Санітарні норми виробничого шуму, ультразвуку та інфразвуку». Зниження рівня шуму в приміщенні здійснено за допомогою:

- використання більш сучасного обладнання;
- розташування принтерів та різноманітного устаткування колективного користування на значній відстані від більшості робочих місць працівників;
- переведення жорсткого диска в режим сну (Standby), якщо комп'ютер не працює протягом визначеного часу;
- використання блоків живлення ПК з вентиляторами на гумових підвісках;

Неправильне проектування або несправність систем опалення та вентиляції в приміщенні офісу може призвести до негативних впливів на здоров'я працівників у вигляді простудних захворювань, перегрівань, проблем із дихальними шляхами тощо.

Метеорологічні умови в приміщенні офісу – температура повітря, відносна вологість повітря й швидкість його переміщення відповідають встановленим санітарно-гігієнічним вимогам ДСН 3.3.6.042-99 «Державні санітарні норми мікроклімату виробничих приміщень» і ГОСТ 12.1.005-88 (1991) «ССБТ. Общие санитарно-гигиенические требования к воздуху рабочей зоны». Роботи в офісному приміщенні, належать до категорії Іб - легка робота, тому передбачені наступні оптимальні значення параметрів мікроклімату:

– у холодний період року: температура 21-23°C; відносна вологість: 40-60%; швидкість переміщення повітря: 0,1 м/с;

– у теплий період року: температура 22-24°C; відносна вологість: 40-60%; швидкість переміщення повітря: 0,2 м/с.

Забезпечення таких параметрів мікроклімату досягається оснащенням приміщень пристроями кондиціонування, вентиляції та дезодорації повітря, системами опалювання.

Оптимальні рівні позитивних (n+) і негативних (n-) іонів у повітрі приміщення з ВДТ відповідають вимогам ГН 2152-80 «Санітарно-гігієнічні норми допустимих рівнів іонізації повітря виробничих та громадських приміщень» і становить: n+=1500-30000 (шт. на 1см³); n- = 3000-5000 (шт. на 1см³). Підтримку оптимального рівня легких позитивних і негативних аероіонів у повітрі на робочих місцях забезпечуються за допомогою біполярних коронних аероіонізаторів.

Заходи з пожежної безпеки

Горінням називається складний фізико-хімічний процес взаємодії горючої речовини та окислювача, який супроводжується виділенням тепла та випромінюванням світла.

Горюча речовина і окислювач, за певних умов, утворюють горюче (вибухонебезпечне) середовище. Залежно від агрегатного стану та ступеня подрібненості речовин, горюче середовище може утворюватися твердими речовинами, легкозаймистими, та горючими рідинами, горючим пилом та горючими газами за наявності окислювача. Процес горіння призведе до пожежі.

Пожежа - неконтрольоване горіння поза спеціальним вогнищем, що розповсюджується в часі і просторі.

Пожежна безпека - стан об'єкта, за якого з регламентованою імовірністю виключається можливість виникнення і розвитку пожежі та впливу на людей її небезпечних факторів, а також забезпечується захист матеріальних цінностей.

Метою пожежної безпеки об'єкта є попередження виникнення пожежі на визначеному чинними нормативами рівні, а у випадку виникнення пожежі обмеження її розповсюдження, своєчасне виявлення, гасіння пожежі, захист людей і матеріальних цінностей.

Для ліквідації пожежі у початковій стадії їх розвитку силами персоналу об'єктів застосовуються первинні засоби пожежогасіння. До них відносяться : вогнегасники , пожежний інвентар ,система автоматичного пожежогасіння .

Первинні засоби пожежогасіння, в залежності від категорії приміщень, можуть розташовуватись як окремо, так і в складі пожежних щитів.

Залежно від агрегатного стану й особливостей горіння різних горючих речовин й матеріалів пожежі за ДБН В. 1.1.7-2002 "Пожежна безпека об'єктів будівництва" поділяються на відповідні класи та підкласи.

Приміщення офісу відноситься до класу А - пожежі твердих речовин, переважно органічного походження, горіння яких супроводжується тлінням (деревина, текстиль, папір). Так як в ньому знаходиться стіл,функціональні блокові меблі, комп'ютер,телефон , світильник. В кабінеті є зона відпочинку ,де знаходиться кушетка, журнальний столик, декоративні рослини. У кабінеті досить розеток , кондиціонер, а також різна документація.

Визначення категорії приміщення та будівель за вибухопожежною та пожежною небезпекою регламентується НАПББ.03.002-2007 «Норми визначення категорій приміщень ,будинків та зовнішніх установок за вибухопожежною та пожежною небезпекою» .

Офісне приміщення за вибухопожежною та пожежною небезпекою відноситься до категорії В- пожежонебезпечна, так як в приміщенні знаходяться твердогорючі матеріали (зокрема пил волокна).

Визначення видів та кількості первинних засобів пожежогасіння слід проводити з урахуванням фізико-хімічних та пожежонебезпечних властивостей горючих речовин, їх взаємодії з вогнегасними речовинами ,а також розмірів

площ виробничих приміщень, відкритих майданчиків та установок. Необхідну кількість первинних засобів пожежогасіння визначають окремо для кожного поверху та приміщення, а також для майданчиків та установок.

Відстань від можливого осередку пожежі до місця розташування вогнегасника не має перевищувати 30 м для категорії приміщень В.

Дане приміщення – офіс, площа якого дорівнює $S = 32 \text{ м}^2$ оснащено одним вуглекислотним вогнегасником місткістю 5л.

Всі приміщення забезпечені первинними засобами пожежогасіння згідно з нормами і правилами пожежної безпеки. Засоби пожежогасіння розміщуються в пожежних шафах, і обов'язково відзначені відповідним знаком пожежної безпеки. Усі наявні первинні засоби пожежогасіння постійно утримуються у справному, стані і регулярно, відповідно до технічних умов експлуатації, випробовуються на придатність до використання.

В приміщенні офісу можна також встановити автоматичну пожежну сигналізацію. Система автоматичної пожежної сигналізації складається з пожежних сповіщувачів, які входять до сигнальної лінії контрольно-приймального приладу, ліній зв'язку. Пожежні сповіщувачі перетворюють прояви пожежі (тепло, світло, полум'я, дим) в електричний сигнал, який лініями зв'язку надходить до контрольно-приймального приладу. Цей прилад приймає інформацію від пожежних сповіщувачів, виробляє сигнал про виникнення пожежі чи несправності, передає цей сигнал на інші пристрої (наприклад, вмикає автоматичні установки пожежогасіння чи димовидалення).

Заходи по забезпеченню безпеки у надзвичайних ситуаціях

Захист населення при хімічному зараженні у разі аварії на хімічно небезпечному об'єкті або транспортних засобах, що перевозять сильнодіючі отруйні речовини

Хімічне зараження є наслідком аварії на хімічно небезпечному об'єкті (ХНО) і транспортних засобах, що перевозять сильнодіючі отруйні речовини (СДОР).

Вирішальне значення при аваріях на ХНО має швидкість виконання заходів щодо захисту населення.

При загрозі чи виникненні аварії негайно, відповідно до діючих планів, здійснюється оповіщення працюючого персоналу і населення, що проживає поблизу. Населенню даються вказівки про порядок поведінки.

Про аварію керівник об'єкта або черговий диспетчер доповідає начальнику ЦЗ міста, області.

Обслуговуючий персонал відповідно до діючих на об'єкті інструкцій вживає заходи з ліквідації чи локалізації аварії. У міру прибуття до цих робіт беруться підрозділи рятувальних служб і спеціалізовані невоєнізовані формування.

За сигналом оповіщення:

- населення вдягає засоби захисту органів дихання (табельні або найпростіші) і виходить із зони зараження в зазначений район;
- особовий склад органів керування збирається на пунктах керування; особовий склад підрозділів рятувальних служб прибуває до місця аварії;
- спеціалізовані невоєнізовані формування, формування медичної служби й охорони громадського порядку прибувають у призначені пункти збору.

У першочерговому порядку організується розвідка, що встановлює місце аварії, вид СДОР, ступінь зараження нею території і повітря, стан людей в зоні зараження, межі зон зараження, напрямок і швидкість вітру, напрямок поширення забруднення, в короткий термін. Тому вирішальне значення в цих умовах має оперативність (швидкість) виконання заходів щодо захисту населення і персоналу.

Основні заходи захисту:

- використання засобів індивідуального захисту (ЗІЗ) і приміщень з режимом ізоляції.
- застосування антидотів (протиотрут) і засобів обробки шкірних покривів.
- дотримання режимів поведінки (захисту) на зараженій території.
- евакуація людей із зони зараження, що виникла при аварії.
- санітарна обробка людей, дегазація одягу, території, будівель, транспорту, техніки і майна.

Персонал і населення, що працюють і проживають поблизу ХНО, повинні знати властивості, ознаки і потенційну небезпеку СДОР, використовуваних на даному об'єкті, вміти діяти при виникненні аварії, робити першу медичну допомогу ураженим.

Робітники та службовці, почувши сигнал оповіщення, повинні негайно надягти ЗІЗ, насамперед ізолюючі та промислові протигази. Кожний на своєму робочому місці повинен зробити все можливе для зниження згубних наслідків аварії: забезпечити правильне відключення енергоджерел, зупинити агрегати, апарати, перекрити газові, парові і водяні комунікації згідно з умовами технологічного процесу і правилами техніки безпеки. Потім персонал укривається в підготовлених сховищах або виходить із зони зараження.

Працівники, що входять у невоєнізовані формування ЦЗ, за сигналом про аварію прибувають на пункт збору формування і беруть участь у локалізації і ліквідації осередку хімічного ураження.

Люди, що проживають поблизу ХНО, за сигналом оповіщення повинні вдягти дітей, надіти протигази, закрити вікна і квартири, відключити електронагрівальні і побутові прилади, газ, погасити вогонь і печих (при опаленні за допомогою трубки), узяти необхідне з теплового одягу і харчування (триденний запас продуктів, що не псуються), попередити сусідів, швидко, але без паніки вийти з житлового масиву у вказаному напрямку чи в бік,

перпендикулярний до напрямку вітру, бажано на високу, добре провітрювану ділянку місцевості, на відстань не менше 1,5 км від попереднього місця перебування, де і чекати подальших розпоряджень.

При змушеному перебуванні на зараженій місцевості необхідно суворо дотримуватись таких правил:

- рухатись швидко, але не бігти і не піднімати пилу;
- не тулитися до будинків і не торкатися навколишніх предметів;
- не наступати на краплі рідини чи порошкоподібні розсипи невідомих речовин, що зустрічаються на шляху;
- не знімати ЗІЗ до розпорядження;
- при виявленні крапель СДОР на шкірі, одязі, взутті, ЗІЗ зняти їх тампоном з паперу, ганчір'я чи носовою хусткою;
- при можливості надати необхідну допомогу постраждалим дітям, старим, нездатним рухатися самостійно.

Після виходу із зони зараження потрібно пройти санітарну обробку. Потерпілим, у тому числі і незначно (у яких з'явилися кашель, нудота і т.п.) повинні звернутися в медичні установи для визначення ступеня ураження і проведення профілактичних та лікувальних заходів.

Про усунення небезпеки хімічного ураження і про порядок подальших дій населення оповіщається штабами ЦЗ чи органами міліції. В усіх випадках вхід у житлові й інші приміщення, підвали і виробничі будівлі дозволяється тільки після контрольної перевірки вмісту СДОР у повітрі цих приміщень.

На підприємствах зі СДОР найчастіше зустрічаються хлор і аміак.

Хлор – газ жовто-зеленого кольору з різким запахом, його щільність 3,214 г/л; температура кипіння – 34,05°C; при тиску 600 000 паскалів (Пл), тобто 6 атм – зріджується при кімнатній температурі. Застосовують у виробництві хлорвмісних органічних і неорганічних сполук, для відбілювання целюлози і тканини, для санітарних потреб і знезараження (хлорування) води. За видом

ураження належить до СДОР переважно задушливої дії. Ознаки: різкий біль у грудях, задишка, блювання.

Перша допомога ураженому хлором:

- надягти на потерпілого промисловий протигаз марки “В” чи цивільний – ЦП-5(ЦП-7);
- винести потерпілого на носилках на незаражену територію і зняти протигаз;
- звільнити від одягу, що стримує дихання;
- при відсутності дихання провести штучне, переважно методом “рот у рот”;
- забезпечити повний спокій, а в холодну пору року і відігрівання потерпілого;
- для пом’якшення подразнення дихання дати подихати парою 0,5 – процентного розчину питної соди і, по можливості, киснем;
- промити шкіру і слизові оболонки 2-процентним содовим розчином;
- забезпечити вживання потерпілому теплої води з содою, чаю чи кави;
- запобігти можливості самостійного пересування потерпілого, подальше транспортування його повинне проводитися тільки в лежачому стані.

Аміак – безбарвний газ з різким задушливим запахом, його щільність за нормативних умов 0,771 г/л; температура кипіння – 33°C – 35°C, при тиску 900000 Па (9 атм) зріджується при кімнатній температурі. Вибухонебезпечний, отруйний, добре розчиняється у воді; 10-процентний водяний розчин аміаку називають нашатирним спиртом. Аміак застосовують у виробництві азотної і синильної кислот, соди, добрив, у рідкому вигляді використовують як робоче тіло в холодильних агрегатах. За видом ураження належить до СДОР задушливої і нейротропної дії, основна ознака ураження утруднене дихання. Звичайні фільтруючі протигazi від аміаку не захищають.

Перша допомога ураженому аміаком:

- надягти на постраждалого промисловий протигаз марки К чи М, при дуже високих концентраціях аміаку – ізолюючий протигаз;
 - винести із зони зараження, зняти протигаз і заражений одяг;
 - при ослабленні чи зупинці подиху зробити штучне дихання переважно;
 - дати подихати водяними парами і попити теплого молока;
 - при потраплянні аміаку в шлунок викликати штучне блювання;
 - при потраплянні аміаку в очі промити їх водою;
 - при великих опіках – ввести знеболюючі засоби і зробити перев'язки;
- забезпечити потерпілому повний спокій і тепло.

Охорона праці в нашій державі – одне з найважливіших завдань, адже саме заходи з охорони праці забезпечують збереження і раціональне використання трудових ресурсів підприємства. Саме для цього в Україні існує законодавство в галузі охорони праці, забезпечено контроль за виконанням цього законодавства, встановлено відповідальність за його порушення. Основним змістом охорони праці в Україні є проведення заходів технічного порядку, які спрямовані на оздоровлення умов праці.

Саме питанню охорони праці на підприємстві ТОВ «Нива» було приділено особливу увагу у даному розділі дипломної роботи. Було проаналізовано стан охорони праці на підприємстві, проведено аналіз потенційних небезпек та шкідливих факторів виробничого середовища. Крім того, проведено розрахунок потрібного освітлення та заходи з пожежної безпеки, розкрито питання про захист населення при хімічному зараженні у разі аварії на хімічно небезпечному об'єкті або транспортних засобах, що перевозять сильнодіючі отруйні речовини.

ВИСНОВКИ

Система оподаткування, що діє в Україні має багато вад, які стримують розвиток економіки, поглиблюють фінансову кризу. Передусім це нестабільність податкового законодавства, відсутність Податкового Кодексу, невідповідність і неузгодженість окремих статей різних законів про податкові платежі, що спонукає платників податків порушувати чинне законодавство при оподаткуванні.

Прийняті за останні роки Закони України «Про оподаткування прибутку підприємств», «Про податок на додану вартість», «Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин та механізмів» базуються на нових підходах до податкового регулювання. Справляння решти податків ґрунтуються на старих перехідних аспектах державного втручання в економіку. Тому доцільно приймати закони про окремі податки в комплексі з іншими відповідно до проголошених засад побудови системи оподаткування.

Багато нерозв'язаних проблем є і у системі місцевого оподаткування. Щодо економічної активності податкових надходжень місцеві податки і збори не виправдовують себе. Незважаючи на їх достатньо значний перелік, частка місцевих податків і зборів в доходах місцевих бюджетів становить приблизно 1-3%.

Дослідження системи оподаткування фізичних осіб в Україні дозволило прийти до таких висновків:

- за своїм економічним змістом податки – це фінансові відносини між державою і платниками податків в процесі вартісного розподілу і перерозподілу валового внутрішнього продукту та національного доходу з метою створення загальнодержавних фондів грошових коштів, які необхідні

для виконання державою її функцій, задоволення суспільних потреб та інтересів;

-соціально – економічна суть податків визначається економічним і політичним ладом суспільства, природою та функціями держави, рівнем розвитку товарного виробництва, характером виробничих відносин;

-податки виконують фіскальну, розподільчу та стимулюючу функції;

-система фізичних осіб в Україні включає : прибутковий податок з громадян, плату за землю, податок з власників транспортних засобів, державне мито, податок на промисел, місцеві податки і збори. Окрім того, громадяни, які займаються підприємницькою діяльністю (торгівля за межами ринку) є платниками податку на додану вартість та акцизного збору;

-в структурі податків з фізичних осіб найбільшу частку займає податок з доходів фізичних осіб. В доходах бюджету частка податку з доходів фізичних осіб склала – 20% , земельного податку з фізичних осіб – 3, податку з власників транспортних засобів – 2%, державного мита – 1%, податку на промисел – 0,5%;

-характерною рисою розвитку оподаткування фізичних осіб податком з власників транспортних засобів на 2019 рік є зміна ЄВРО на гривню;

-відповідно до Декрету КМУ «Про місцеві податки і збори» передбачено справляння 2 місцеві податки і 14 зборів. Чинним законодавством України передбачено лише види місцевих податків і зборів, їх граничні розміри, платники та порядок обчислення. Конкретні їх види для кожної місцевості, ставки, перелік пільг встановлюються органами місцевого самоврядування відповідно до загального переліку та в межах граничних розмірів.

Частка місцевих податків і зборів в доходах бюджету незначна і за 2019 рік вона становила – 0,02%.

В 2019 році в ДПІ громадянами, які займаються підприємницькою діяльністю було придбано 229 одноразових патенти на загальну суму 4,9 тис.

грн. Внаслідок проведеної масово – роз’яснювальної роботи ДПІ в 2019 році додатково зареєстрували підприємницьку діяльність 180 громадян.

Контроль за своєчасністю і повнотою справляння податків до бюджету з фізичних осіб в ДПІ здійснюється відповідними відділами. Внаслідок проведеної контрольної роботи за 2018 і 2019 роки донараховано 238 тис. грн. по прибутковому податку з громадян, спостерігається тенденція збільшення частки донарахованих сум прибуткового податку у його загальних надходженнях до бюджету.

Діючий порядок оподаткування доходів громадян – суб’єктів підприємницької діяльності стимулює можливість займатися підприємницькою діяльністю.

На основі проведеного дослідження можна зробити наступні пропозиції: реорганізувати систему пільг платникам прибуткового податку за місцем основної роботи шляхом скорочення їх кількості і переходу в перспективі до одноразової допомоги малозабезпеченим громадянам. Прийняти Закон України «Про прибутковий податок з громадян»; було б доцільно, щоб тій категорії громадян, які отримує пільги надавалася дотація з бюджету, а пільги були відмінені. Такий підхід дав би змогу всім громадянам бути в однаковій відповідальності перед державою щодо сплати податків з отриманих доходів та уникнути зловживань, які мають місце при діючій системі оподаткування; запровадити витратний механізм декларування доходів громадян, що дасть змогу контролювати як дохідну, так і витратну частини доходів громадян; доцільно, щоб місцеві податки і збори, затверджені Верховною Радою України, сплачувалися до бюджету за встановленими мінімальними ставками; вважалося б за потрібне запровадити приватну власність на землю, що спонукало власника землі використовувати її з максимальною ефективністю для суспільства; впровадження податку на майно на диференційній основі.

Податки в умовах ринкової економіки слід використовувати не лише як джерело поповнення дохідної частини бюджету, але як важливу складову фінансового регулювання економіки. Разом з тим податки не повинні зводити нанівець зацікавленість фізичних осіб в економічній активності. Цим і визначається зміст і основні напрямки вдосконалення системи оподаткування фізичних осіб в Україні.

Сьогодні Україна знаходиться в стадії реформування системи оподаткування. Незважаючи на те, що прийняте нове законодавство з оподаткування прибутку підприємств, податку на додану вартість та внесено ряд змін в інші податкові закони, у цілому ж проблема комплексного, системного реформування податкового законодавства залишається не вирішеною. Необхідно зазначити, що в недостатній мірі реалізується принцип доступності. При існуючій нині великій кількості змін і доповнень у податковому законодавстві, які вносяться надзвичайно часто, платникам податків, важко розібратися в законодавстві з питань оподаткування і відслідковувати численні зміни і доповнення в ньому.

Досі не визначено чіткі концепції побудови системи оподаткування. Це стосується співвідношення підсистем оподаткування юридичних осіб, складу податків, співвідношення прямих і непрямих податків, визначення об'єктів оподаткування і джерел сплати податків, рівня податкових ставок і принципів диференціації їх, напрямків та умов надання податкових пільг.

Податки відображають складні економічні відносини і тому мають бути адекватними цим відносинам. У протилежному разі вони не зможуть повною мірою виконувати покладені на них функції.

Визначну роль у податковій системі України мають відігравати податки на майно, на землю і на використання природних ресурсів. Вони не залежать від обсягу виробництва, продажу і є стабільними, а значить, створюють гарантію поповнення бюджету і будуть стимулювати ефективне використання

природних ресурсів і закріплених основних та оборотних фондів.

Для нормального функціонування держави повинна здійснюватися ефективна податкова політика, яка передбачає встановлення і стягнення податків. На жаль, на сьогодні економіка України має багато вад: збільшується кількість збиткових підприємств, зростає безробіття, ускладнюється соціально-економічна ситуація в країні. Зумовлюється це тим, що акцент у податковій політиці зроблено на фіскальній функції, а її регулююча та стимулююча роль фактично зведена нанівець. Тому проблема побудови ефективної податкової системи залишилася однією з найактуальніших у процесі становлення ринкових відносин і закладання підвалин для економічного зростання України.

З огляду на недоліки української податкової системи, Уряд і Парламент повинні сконцентрувати свої зусилля на швидкому реформуванні та раціоналізації податкової системи. Варто створити нейтральну, стабільну і постійну податкову систему, із широкою базою оподаткування, що буде сприяти стабільному економічному зростанню і розвитку економічної та інвестиційної діяльності як внутрішньої, так і зовнішньої. Податкова реформа повинна спрямовуватися на створення привабливої та стабільної у довгостроковій перспективі податкової системи. Крім того, органи влади перед тим, як почнуть знижувати податкові ставки, повинні вживати заходів для розширення податкової бази. Прогрес у податковій реформі є однією з умов, визначених МВФ для одержання результатів за програмою розширеного фінансування.

Новий Податковий кодекс України спрямований на:

- подальше зниження податкового тягаря та розширення податкової бази;
- розвиток інвестиційної й соціальної політики;
- удосконалення митних тарифів як механізму подальшого розвитку зовнішньоекономічної діяльності;

- захист навколишнього природного середовища;
- прискорення темпів економічного на власній відтворювальній базі та переважним чином на ринковій основі.

У такій формі Податковий кодекс наблизить податкове законодавство України до чинних систем оподаткування розвинутих країн.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Закон України “Про державну податкову службу в Україні” із змінами і доповненнями.// Діло №9 від 23.03.1999 року;
2. Закон України “Про систему оподаткування”.// Урядовий кур’єр від 20.03.. 1999 року;
3. Закон України “Про податок з власників транспортних засобів, інших самохідних машин і механізмів ” .// Урядовий кур’єр №55-56 від 27.03.1998 року;
4. Закон України “Про плату за землю”.// Урядовий кур’єр №198-199 від 19.10.1996 року;
5. Закон України “Про податок на промисел” .//Закон і бізнес .;
6. Закон України “Про патентування деяких видів підприємницької діяльності ” із змінами і доповненнями.// Галицькі контракти від 11.03 1998 року;
7. Декрет Кабінету Міністрів України “Про прибутковий податок з громадян” від 26.12 . 1992 року;
8. Декрет Кабінету Міністрів України “Про державне мито” від 24.02.1993 року;
9. Декрет Кабінету Міністрів України “Про місцеві податки і збори” від 20.05.1993 року.
10. Указ Президента України “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва” від 3.07.1998 року №727.// Податки та бухгалтерський облік. Спецвипуск №2 від 29.01.2001 р.;
- 11.Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.07.1992 р, №2536-12.
- 12.Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від

- 18.02.1997 р.
- 1 Закон України «Про систему оподаткування» від 25.06.1991 р. (з наступними змінами і доповненнями).
 - 2 Закон України «Про митний тариф України» від 5.04.2001р.
 - 3 Закон України «Про державну податкову службу в Україні» (Відомості Верховної Ради УРСР (ВВР), 1991, N 6, ст. 37)
 - 4 Закон України «Про статус ветеранів війни, гарантії їх соціального захисту» (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 1993, N 45, ст.425)
 - 5 Закон України «Про Державний бюджет України» (Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2011, N 7-8, ст.52)
 - 6 Конституція України(зі змінами та доповненнями).
 - 7 Закон України “Про систему оподаткування” від 25.06.1991 р., №1251-ХІІ
 - 8 Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» у редакції від 22.05.97 р. № 283/97-ВР.
 - 9 Закону України “ Про державну підтримку малого підприємництва ” від 19.10.2000року, №2063 ІІІ
 - 10 Наказ Державної податкової адміністрації України "Про затвердження Свідоцтва про сплату єдиного податку та Порядку його видачі"
 - 11 Указ Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" №746/99
 - 12 Указ Президента України «Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва» від 03.07.98 р. № 727/98 (у редакції від 28.06.99 р. № 746/99)
 - 13 Порядок видачі Свідоцтва про право сплати єдиного податку суб'єктом малого підприємництва — юридичною особою, затверджений наказом ДПАУ від 13.10.98 р. № 476 (у редакції від 12.10.99 р. № 555).

- 14 Лист ДПА України від 14.07.2009 № 14735/7/17-0417 «Щодо адміністрування єдиного податку»
- 15 Кодекс України про адміністративні правопорушення.
- 16 Кримінальний кодекс України.\
- 17 Василик О.Д. Державні фінанси України / О.Д. Василик – К.: Вища школа, 2008. – 324 с.
- 18 Покропивний С.Ф. Підприємництво: стратегія, організація, ефективність С.Ф. Покропивний, В.М Колот. – К.: КНЕУ, 2009. – 352 с.
- 19 Податковий Кодекс України 2 грудня 2010 року N 2755-VI
- 20 Податки в Україні: від каральної до стимулюючої функції : Зб. наук. ст. за ред. Я. А. Жаліла. К.: Альтерпрес, 2009. – 478с.
- 21 Саранчук О.М. Вдосконалення діючої системи оподаткування в Україні / О.М. Саранчук, В.М. Паньків // Інноваційна економіка. – 2009. – №14. – С. 12-15.
- 22 Сердюк О.М. Податкова система (практикум): Навч. Посібник. – К.: Центр навчальної літератури, 2008. – 328 с.
- 23 Соколов М. «Сучасні тенденції в політиці оподаткування юридичних та фізичних осіб» / М. Соколов // Фінанси. Податки. Кредит. – 2009 рік. – №7. – С.45-50
- 24 Соколовська А.М. Податкова система держави: теорія і практика становлення. – К.: Знання-Прес, 2008. – 454 с.
- 25 Суторміна В.М. Держава – податки – бізнес / В.М Суторміна В.М.Федосов, В.Л Андрущенко – К.: Либідь, 2009. – 432 с.
- 26 Ткаченко Т. Порівняльний аналіз податкового навантаження в економіці України та країнах з розвинутою ринковою економікою / Т. Ткаченко – К.: Либідь, 2010. – №19. – 580с.
- 27 Оподаткування підприємств: Навчальний посібник: У 2-х ч. Ч. 1 / Кер. авт. кол. і наук. ред. доцент С. В. Климчук. – К.: Центр навчальної

літератури. 2009. – 192 с.

- 28 Статистичний щорічник України за 2019 рік.
- 29 Юрій С.І. Бюджетна система України С.І. Юрій – К.: НІОС, 2008. – 298 с
- 30 Урядовий портал органів виконавчої влади <http://www.kmu.gov.ua/>
- 31 Офіційний сайт державної податкової адміністрації України <http://www.sta.gov.ua/>
- 32 Український портал Аудиту <http://proaudit.com.ua/>

Додатки

ДОДАТОК А

Частка податків з юридичних осіб у доходах зведеного бюджету за 2016-2019 рр.

	2016	%	2017	%	2018	%	2019	%
Податкові надходження	98065,2		125743		161264		227165	
Податок на прибуток підприємств	23464	23,93	26172,1	20,81	34407,2	21,34	47856,8	21,07
Плата за землю	2718,2	2,77	3122,3	2,48	3889,3	2,41	6681,4	2,94
Податок на додану вартість	33803,8	34,47	50396,7	40,08	59382,8	36,82	92082,6	40,54
Акцизний збір із вироблених в Україні товарів	7346,5	7,49	7557,3	6,01	9072,2	5,63	10230,1	4,5
Ввізне мито	6006,5	6,13	6972,7	5,55	9588,9	5,95	11932,8	9,92

ДОДАТОК Б

Обсяг наданих пільг з податку на додану вартість, млрд. грн.

	Обсяг втрат, 2017 рік	I квартал 2018 року	Оцінка втрат бюджету- 2019	Прогноз втрат бюджет у-2020
Всього, з них:	13,53	3,15	16,29	17,88
Сума ПДВ, нарахована аграрним підприємством на вартість поставлених ним товарів та послуг, повністю залишається у розпорядженні підприємства для відшкодування суми податку, сплаченої постачальнику на вартість виробничих факторів, а за наявності залишку суми податку - для інших виробничих цілей.	-	1,11	7,38	8,10
Поставки зареєстрованих та допущених до застосування в Україні ліків та виробів медичного призначення за переліком, який щорічно визначається урядом до 1 вересня.	2,50	0,77	0,35	3,84
Поставки товарів та обладнання, крім підакцизних товарів і товарів 1-24 груп УКТЗД, які закуповуються за рахунок коштів міжнародної технічної допомоги та коштів держбюджету, у рамках підготовки до зняття енергоблоків ЧАЕС з експлуатації та перетворення об'єкта "Укриття" на безпечну систему, відповідно до угоди між Україною та ЄБРР.	0,56	0,26	1,70	1,93
Послуги з виховання та освіти дітей музичними і художніми школами, будинками культури, закладами дошкільного виховання, початкової, середньої, професійно - технічної	1,34	0,42	1,67	1,83

та вищої освіти, які мають ліцензію на поставку таких послуг, незалежно від статусу та форми власності.				
Операції з поставки у митному режимі імпорту або реімпорту зареєстрованих та допущених до застосування в Україні ліків та виробів медичного призначення за переліком, який щорічно визначає уряд.	0,73	0,15	0,69	0,75

