**Шляхи вдосконалення податкової системи України**

**План**

Вступ

1. Зарубіжний досвід побудови податкової системи
2. Податковий кодекс як модернізація податкової системи України
3. Вдосконалення діючої системи оподаткування в Україні

Висновки

Список використаної літератури

**Вступ**

Актуальність. Ідеальна податкова система не функціонує в жодній країні світу. Постає закономірне питання: Чому? А тому що просто не існує моделі ідеальної податкової системи, яка позбавлена будь-яких недоліків. Громадяни країни завжди незадоволені тим, що повинні сплачувати податки, але оскільки держава не в змозі ефективно функціонувати за відсутності податкового механізму, вона повинна створити такі умови, які не будуть руйнівними для добробуту агентів. Адже податки – це одна із форм вирівнювання доходів юридичних і фізичних осіб з метою досягнення соціальної справедливості й економічного розвитку. Тому теоретики й практики працюють над тим, аби створити таку податкову систему, яка б забезпечила оптимальне конкурентне середовище для бізнесу, й одночасно була ефективним фіскальним інструментом.

Сучасна податкова система України зберігає низку суттєвих недоліків, які є системними. По-перше, витрати платників на виконання вимог податкового законодавства лишаються надмірно високими.

По-друге, відсутність стабільного регулювання оподаткування, а діюча нормативно-правова база непрозора та заплутана.

По-третє, багаторазове оподаткування (оподатковуються дохід, додана вартість, справляються акцизний збір, обов’язкові відрахування до спеціальних фондів), високі ставки деяких податків, переважно фіскальний характер податкової системи створюють несприятливі умови для підприємництва та стримують економічну активність. Тому є надзвичайно актуальним завданням вирішення питань, які потребують наукових досліджень, розробка принципів кодифікації податкового законодавства і прийняття Податкового кодексу, удосконалення податкового механізму.

Проблематикоюданого питання займались такі українські вчені: Ревун В.І., Єфименко Т,І., Музиченко О,В., Мельник О.Я. та інші.

Метоює пошук шляхів вирішення актуальних проблем реформування податкової системи в Україні.

Предмет– механізм удосконалення податкової системи. На разі типологія економік держав відносить Україну до держав з економікою перехідного періоду (transitional economy countries). Але Україна прагне до побудови економіки ринкового типу та формування ринкових структур, властивих економічно-розвиненим державам. Невід’ємною складовою цього процесу є вдосконалення податкової системи держави. А тому варто розглянути, які проблеми існують в податковій системі України, які заходи впроваджують для подолання цих проблем, та які є можливі шляхи для їх вирішення.

1. **Зарубіжний досвід побудови податкової системи**

Податкові системи окремих країн Європи формувалися в абсолютно різних умовах. Лише в середині XX століття в розвитку систем оподаткування з'явилися спільні риси, пов'язані із післявоєнними економічними реформами. Високий рівень державних видатків на той час супроводжувався високими податками. Крім того, справедливо існує думка, що в деяких країнах дуже складні і багаторівневі системи оподаткування. Значення одних і тих самих податків в різних країнах неоднакове. Так у Франції частка непрямих податків в доходах бюджету дорівнює 62,7%, в Голландії – 41,3% [6. 102].

Для того, щоб побачити різноманітність і розрив між ставками прибуткового податку з громадян в різних країнах, порівняємо системи оподаткування. Справа в тому, що в багатьох країнах застосовується система прогресивних ставок прибуткового податку з абсолютно несхожими характеристиками прогресії, з різними базовими максимальними ставками податку. Традиційно вважається, що прибутковий податок формує не дуже великий вплив, у порівнянні, наприклад, з податком на прибуток, на розміщення виробництва, заощадження тих чи інших інвестицій. Однак, коли в Європі формується зараз єдиний ринок робочої сили і зняті майже всі перешкоди для переливу капіталу, зростає важливість відмінності в податкових системах, а особливо в максимальних ставках прибуткового податку з громадян.

Особливо важливий вплив цей податок може здійснювати на розміщення штаб-квартир корпорацій, а також науково-дослідних центрів, виробництв, використовуючи висококваліфіковану робочу силу.

Надто цікавим з позиції єдиного європейського ринку є оподаткування доходу, отриманого за кордоном. Існують два основних принципи оподаткування стосовно доходу, отриманого за кордоном:

- територіальний принцип (використовується у Франції), коли оподаткування доходу здійснюється за різними ставками в залежності від джерела доходів (у чистому вигляді цей принцип являє собою оподаткування доходу, отриманого тільки із джерел, які знаходяться в середині країни, в той час, як доходи, які отримані за кордоном, звільняються від оподаткування);

- резидентний принцип полягає в тому, що ставка податку не залежить від джерела отриманого доходу. Цей принцип застосовується майже всіма країнами і безперечно виникає ситуація, коли один і той же доход оподатковується спочатку в країні виникнення, а потім в країні отримувача доходу. Для того, щоб не допустити подвійного оподаткування в більшості країн – членів ЄС податки, сплачені за кордоном, зараховуються при розрахунках в середині країни [11. 78].

Особливий вид податків, що застосовується в деяких країнах членах ЄС – податок на приріст капіталу. В більшості країн цей податок стягується не в момент цього приросту, а в момент його реалізації (наприклад, після продажу акцій). В Бельгії і Франції цей податок стягується по ставці, нижче ставки податку на прибуток. В Німеччині, Голландії, Італії податок з громадян на приріст капіталу при довгострокових вкладеннях взагалі не стягується. Специфічною формою приросту капіталу є отримання прибутку (збитку) при зміні валютного курсу. Такі доходи оподатковуються за ставкою податку на прибуток, але в деяких країнах такий податок не використовується. Так, в Великобританії зміна доходу в результаті зміни валютного курсу не вважається фінансовим результатом.

Окремо слід зупинитися на такому важливому елементі фіскальної І політики європейських держав, як податок на додану вартість. З середини 70-х років він став невід'ємною часткою оподаткування країн – членів Європейського Союзу. В теперішній час цей податок можна назвати одним з прикладів гармонізації податкової політики цих країн. Влітку 1991 року практично всі країни – члени ЄС (за винятком Великобританії) погодились з необхідністю встановити мінімальну нормативну ставку ПДВ в розмірі 15%. Раніше рекомендована ставка ПДВ визначалася в інтервалі 9-19% (низька − 4-9%). Однак, не дивлячись на досягнення принципової згоди щодо розміру ставок податку на додану вартість, говорити про гармонізацію ще рано. Так, якщо в Іспанії нормальна ставка ПДВ – 15%, в Німеччині – 14% (низька 6,5%), то у Франції діє ставка 18,6% (крім того, існують ще ставки 5,5; 27,8 та 33,33%), в Данії навіть 25%[8.134].

Спробуємо ретельніше зупинитися на питанні щодо ПДВ в деяких країнах Європи.

В Голландії існують дві ставки ПДВ: загальна – 17,5% та 6% – для продовольчих товарів і медикаментів. Щодо товарів, які визначені для експорту то вони звільняються від ПДВ. В Голландії цей податок повинен сплачуватись на кожній стадії виробництва і розподілу товарів та послуг. Завдяки зменшенню на попередніх стадіях, ПДВ не має накопичувального ефекту. Кожний, хто підлягає оподаткуванню, відповідає за сплату ПДВ з обороту, за мінусом ПДВ, який він сплатив по видатках та інвестиціях. При від'ємному сальдо податок повертається. Декілька типів операцій виключаються із оподаткування ПДВ:

- перекази і орендна плата на нерухомість;

- послуги надані закладами освіти;

- соціально-культурні послуги;

- більшість послуг, які надають банки;

- страхові послуги;

- некомерційна діяльність організацій суспільного телерадіомовлення;

- послуги пошти, телефону, телеграфу.

В Італії з січня 1973 року введений податок на додану вартість, який замінив раніше існуючий податок з обороту, і є зараз основним серед непрямих податків. З точки зору оподаткованої бази додана вартість складається з різниці між виручкою, отриманою від продажу товарів та послуг за визначений період, та сумою сплаченою постачальникам сировини і включеної в собівартість вироблених товарів та послуг. ПДВ є пропорційним податком, хоча і з диференційованими відсотковими ставками. Існують чотири ставки ПДВ: мінімальна – 4% (для товарів першої необхідності), а також ставки 9 і 13%, і найбільш поширена – 19%. Вивезення товарів на експорт, міжнародні послуги і пов'язані з ними операції не оподатковуються ПДВ в силу того, що вони не вважаються здійсненими на території країни. Тому міжнародні операції по обміну продукцією оподатковуються в країні призначення. Але на всі операції повинні бути виписані рахунки фактури і вони повинні бути зареєстровані у встановленому порядку. Обов'язки платника полягають в тому, що він повинен стати на облік в бюро обліку ПДВ відповідно до місця проживання (місцезнаходження суб'єкта господарювання). На протязі ЗО днів з моменту початку підприємницької діяльності суб'єкт повинен заявити про це – він повинен заповнити відповідний документ в бюро обліку ПДВ де йому буде наданий реєстраційний номер фірми. Щодо юридичних осіб, то цей реєстраційний номер представляє собою також і податковий код. Про будь-які зміни стосовно елементів, вказаних в декларації про початок підприємницької діяльності, повідомляється в бюро обліку ПДВ не пізніше ЗО днів з моменту їх виникнення. Та ж процедура здійснюється при припиненні діяльності підприємством. В податкових органах є підрозділи, які займаються й питаннями повернення зайво сплачених сум ПДВ [9. 28].

В Польщі податок з обороту замінявся на ПДВ повільно. ПДВ спочатку вводився обмежено, а потім повністю у зв'язку з введенням в дію закону у 1993 році. Базова ставка податку з обороту була 20% на суму обсягу обороту по цінах підприємств плюс податкове зобов'язання, а по імпорту на суму митної вартості товару плюс мито. На більшість матеріальних і нематеріальних послуг і деякі види продукції (товари із продовольчої сировини, деякі дитячі товари, будматеріали) податок становив 5%. Оборот незначної кількості товарів оподатковувався за іншими ставками. ПДВ в Польщі – це загальний податок на вартість, додану обробкою, по ньому мало пільг та звільнень. Податок сплачують юридичні особи, організації без прав юридичної особи та фізичні особи по своїй підприємницькій діяльності. Окремі види продукції та послуг (тваринництво, сільгосппродукція низького ступеню обробки, деякі об'єкти будівництва) звільнені від податку. Його базова ставка – 22%, пільгова (деякі дитячі товари, будматеріали, товари та послуги для сільського господарства) – 7%. Нульова ставка діє на експортний продаж, товари низького ступеню обробки, некомерційні послуги: охорона здоров'я, продаж товарів дрібним бізнесом з оборотом до 600 млн. злотих на рік. Звільнені від податку заходи щодо охорони праці, електро- і теплова енергія, вугілля.

Окремо необхідно зупинитись на податку на прибуток корпорацій. В останній час загальноєвропейським стандартом оподаткування прибутку корпорацій є так звана залікова система. Вважається, що вона здатна збільшити інвестиції та підвищити їх якість, так як при цій системі оподаткування, корпораціям більш корисно сплачувати, а акціонерам отримувати дивіденди в порівнянні з "закритим" отримуванням доходу у вигляді зростання вартості акцій в результаті інвестування отриманого прибутку. Тоді отриманий у вигляді дивідендів доход акціонери зможуть використовувати на придбання акцій більш ефективних компаній, що призведе до переливу капіталу в найбільш ефективні сектори економіки.

У Великобританії існує авансовий податок на доходи корпорацій. Він був введений для створення безперешкодних платежів до бюджету. Розмір даного податку визначається рівнем виплат по дивідендах. Але авансовий податок не є при цьому ще одним податком на дивіденди, його сплата здійснюється як аванс платежу, який враховується при фактичній сплаті податку. У випадку, коли розмір авансового податку перевищує розмір податку на прибуток, передплати поданому податку можуть враховуватись для погашення заборгованості за попередніми чи майбутніми платежами податку на прибуток.

У Франції податок на прибуток корпорацій складає 42%. При розрахунку прибутку, що підлягає оподаткуванню, дивіденди, які сплачують акціонерам, з прибутку не відшкодовуються, а виплачуються після оподаткування, В Німеччині з компаній стягується податок на дивіденди у розмірі 25% від суми. Він був введений з тим, щоб зробити менш можливим ухилення від оподаткування з боку акціонерів.

Оподаткування залишається однією з головних проблем так званої "гармонізації" єдиного європейського ринку. Офіційна політика ЄС в сфері оподаткування, ще починаючи з Римського договору, полягає в тому, щоб в деякому ступені уніфікувати податкові системи країн – членів ЄС як з точки зору методики й механізму стягнення податків, так і з точки зору розміру ставок оподаткування [11. 101].

Ще в 1975 році країни ЄС домовились про перехід до залікової системи оподаткування прибутку корпорацій зі ставками від 45% до 55%. В теперішній час рекомендований рівень податкових ставок від 30 до 40%. Це означає, що цілому ряду країн (Німеччина, Франція та Греція) необхідно буде зменшити ставки оподаткування прибутку корпорацій. З іншого боку, країни, що знаходяться в нижньому інтервалі (Люксембург, Іспанія, Голландія) не зможуть вже далі знижувати ставку корпораційного податку.

Ті чи інші податки, безумовно, відіграють важливу роль в податкових системах країн – членів ЄС, але існує також поняття контролю за дотриманням податкового законодавства та стягнення податків. Цікаво прослідкувати цей процес на прикладі деяких країн Європи.

Податкова система вважається дієвою, якщо вона має добре налагоджену юридичну систему, надійні юридичні рамки, на яких можна будувати економічну політику. Податкова система в Швейцарії має свої особливості, які відрізняють її від інших країн. Насамперед, це – самостійність кантонів (територіальних одиниць) у відношенні до податків. Інша особливість − конкуренція серед кантонів, бо кожен з них самостійно визначає податкові ставки, діючі на його території. Якщо податкові ставки будуть збільшені, тоді відповідно кантон отримає більше грошових коштів, але з іншого боку, завдяки високим ставкам його населення може просто переїхати в більш "дешевий" кантон. Ось така конкуренція між податковими системами різних кантонів і є ефективним засобом зниження податкових ставок на території усієї Швейцарії.

Важливою особливістю податкової системи Швейцарії є узагальнене тлумачення податкових законів. Тут діють універсальні положення, які дають податковим працівникам можливість самостійно тлумачити податкові закони. Економічні думки по цьому питанню приймаються в першу чергу (попереду юридичних наприклад). Будь-які юридичні конструкції – це улюблений засіб в Швейцарії – стають другорядними, якщо з'являються економічні тлумачення [6. 113].

Що стосується конфліктних ситуацій, то діють різні судові рівні. Перший – на рівні общин. Якщо питання не вдається вирішити на цьому рівні, рішення приймає кантональний суд. При відсутності згоди питання обговорюється в федеральному суді. На цьому рівні може бути розглянуте будь-яке питання.

Контролем за виконанням законів і дотриманням податкової дисципліни в Польщі займаються спеціальні органи податкових служб. У складі міністерства фінансів поряд з іншими функціональними відділами діють департаменти "Податків і зборів", "Головний інспекторат фінансового контролю", "Адміністративно-бюджетне бюро". Кожне з 49 воєводств має свою фінансову палату, а більшість і свої фінансові управління.

Фінансові управління ведуть реєстри платників податків, приймають податки та збори, контролюють правильність їх розрахунку і своєчасність сплати, накладають санкції за порушення податкового законодавства. Фінансові палати ведуть контроль за діяльністю фінансових управлінь, перевіряють річні фінансові звіти найбільш великих платників податків [17. 32].

Працівники податкових служб можуть мати широке допущення до фінансової інформації платників податків. Відмова від надання такої інформації чи її перекручення карається великими штрафами (до 1,5 млн. злотих). До податкових інспекторів пред'являються дуже високі вимоги щодо професіоналізму: обов'язкова вища економічна, юридична чи інша освіта за профілем контрольної роботи, стаж роботи в податковому органі не менше 5 років, або практика в казначейському контролі не менше 3 років, здача кваліфікаційного іспиту перед комісією, яку назначає Генеральний інспектор казначейського контролю.

Перевірки, які проводяться податковими органами в Італії, поділяються на вибіркові, за жеребом, за інших причин.

Основні типи контролю, які існують в Італії:

1. Аналітичний контроль – податкові управління вносять корективи у вказані деклараційні дані на базі бухгалтерських записів, проводок. Його безперечною умовою є правильне, точне ведення бухгалтерського обліку. Ця форма контролю потребує проведення перевірки бухгалтерських записів та всієї документації підприємства.

2. Індуктивний контроль проводиться, якщо в декларації не повністю вказані джерела доходів, відсутній ряд бухгалтерських записів, є серйозні порушення правил бухгалтерського обліку.

3. Частковий контроль проводиться безпосередньо по реєстр платників. Прикладом часткового контролю може бути практика контролю на базі "майбутніх можливих коефіцієнтів доходу".

4. Скорочений контроль полягає в тому, що при наявності у платника платоспроможності, перевищуючу ту, яка знаходиться в декларації про доходи, податкові бюро в змозі уповноважено вносити необхідні зміни у вказаний сукупний доход [8. 151].

Італійським законодавством були введені особливі правові норми кримінального характеру щодо податкових правопорушень. Правопорушення податкового характеру вважаються особливо тяжкими в таких випадках:

- не заповнення декларації про доходи більш ніж 50 млн. лір;

- не вказаний порядок ведення бухгалтерських записів;

- використання фіктивних рахунків-фактур;

- заниження розмірів доходів.

В таких випадках у платника перевіряють бухгалтерський облік і всі акти перевірок передаються в судові органи, які повинні на етапі попереднього слідства прийняти рішення про передання справи в суд.

Перевірки чи ревізії завершуються прийняттям відповідного акту і його відправлення департаменту по прямих податках, департаменту по обліку ПДВ, архіву та картотеці платників, відділу по обліку податків з нерухомості, місцевому податковому управлінню.

Таким чином, податкові системи деяких країн Європи мають як спільні риси, так і відмінності. Для податкової системи України було б доцільно використання зарубіжного досвіду функціонування податкової системи. Структура податкових надходжень наведена в додатках.

Одним з прикладів може бути досвід досить розвинутої країни -Швейцарії. На чолі функціонування системи оподаткування стоїть правова основа, тобто законодавча. В Швейцарії це питання вирішують універсальні для всіх податкові закони. Ця особливість полягає в тому, що всі учасники податкового процесу можуть самостійно розбиратись в змісті законів, вирішувати для себе, тобто своєї діяльності, провідні напрямки функціонування, тощо. В Україні прийняття податкових законів іноді має неповну форму, тому вони постійно доповнюються, змінюються, а також іноді перероблюються. Це негативно впливає на підприємницьку діяльність в країні. Другим прикладом застосування податкового досвіду Швейцарії може бути те, що всі кантони країни мають змогу самостійно справляти податки і діяти незалежно від федерального податкового органу. Локальність при цьому дає можливість швидко реагувати на зміни, які відбуваються в конкретному регіоні і поліпшувати становище на мікрорівні. В Україні, звичайно, існує деяка самостійність регіонів, однак, на мій погляд, вона обмежена. Адже, встановлення розмірів і ставок податків здійснюється на загальнодержавному рівні, а не має локальний характер. Таким чином, ще одним напрямком використання світового досвіду може стати надання свободи регіонам в прийнятті необхідних законів, у встановленні податкових ставок та розмірів податків тощо [9. 30].

Що стосується конкретно податків, то тут прикладом вдосконалення може бути диференціація ставок податку на додану вартість. В більшості країн Європи така диференціація існує. Встановлюються низові, універсальні і високі ставки ПДВ. Це дає змогу розподілити товари, що обкладаються цим податком, на товари першої необхідності, коштовності та інші. Адже, різні товари мають різну цінність, тобто діяльність пов'язана з ними, має різний ступінь ризику, таким чином ставки податку повинні відповідати цьому. В Україні є однакова для всіх ставка ПДВ – 20%, а встановлення кількох ставок ПДВ поліпшило б становище.

На наш погляд, це тільки деякі окремі пропозиції щодо покращення сфери оподаткування в Україні, на основі врахування зарубіжного досвіду. Подальший "обмін" досвідом повинен продовжуватись і треба вчитись на чужих помилках, ніж на своїх, тим більше, що помилок і так багато.

**2. Податковий кодекс як модернізація податкової системи України**

податковий ставка прибутковий кодекс

Податковий кодекс України регулює відносини, пов'язані з оподаткуванням в Україні та визначає правові основи, принципи побудови і функціонування податкової системи.

Кодекс встановлює основні положення щодо видів податків, зборів та інших обов'язкових платежів (далі – податки), визначення суб'єктів податкових правовідносин, їх прав та обов'язків, об'єктів оподаткування, бази оподаткування, граничних розмірів ставок, механізмів справляння та зарахування податків, регламентує порядок їх встановлення, зміни та скасування, а також надання пільг в оподаткуванні, ведення податкового обліку, забезпечення виконання податкових зобов'язань та порядок і умови притягнення до відповідальності за порушення в сфері оподаткування.

Норми Податкового кодексу поширюються на всі види податків, які визначені цим Кодексом, крім мита, справляння якого регулюється Митним кодексом України. Норми Податкового кодексу не поширюються на обов'язкові платежі та збори, встановлені іншими законами України, що не пов'язані з питаннями оподаткування [4. 15].

Характерною особливістю діючої податкової системи сьогодні є її недосконалість, а саме: неузгодженість та суперечливість окремих податкових законів, нестабільність законодавства, надмірне податкове навантаження на платників, безсистемне й невиправдане надання пільг, перекручування економічної сутності окремих податків та непристосованість її до переходу від адміністративної-командних методів управління господарством до господарювання в умовах демократичної правової системи України шляхом створення єдиного всеохоплюючого Закону – Податкового кодексу України.

Зазначений законопроект є першим кроком на шляху створення досконалої системи оподаткування з високим рівнем збирання податків і має на меті регулювання відносин оподаткування, визначає принципи побудови податкової системи, перелік податків, зборів та інших обов'язкових платежів, що підлягають сплаті до бюджетів всіх рівнів. Визначає методику їх обчислення, ставки оподаткування, правовий стан платників податків, порядок адміністрування податків, а також порядок і умови застосування фінансових санкцій до платників податків за порушення податкового законодавства.

При розробці проекту Податкового кодексу України враховувалось те, що саме податки є ефективним знаряддям реалізації державної політики стосовно життєдіяльності суспільства, а саме:

- перерозподілу національного доходу в соціальному, віковому, територіальному галузевому аспектах;

- компенсації недоліків ринкових механізмів розміщення ресурсів і забезпечення суспільними благами;

- заохочення ділової та інвестиційної активності тощо.

Розроблений проект Податкового кодексу України забезпечує комплексний підхід у регулюванні податкових відносин, вирішує питання усунення податкового законодавства та забезпечує гармонізацію його з нормами іншого законодавства України [13. 24].

У проекті Податкового кодексу України відображені питання подальшого реформування податкового законодавства у напрямі диференційованого розподілу податкового навантаження між платниками податків, спрощення механізму оподаткування, чіткого визначення прав і обов'язків платників податків, а також поліпшення роботи органів державної податкової служби з платниками податків, у тому числі забезпечення платників податків інформацією з питань оподаткування. Забезпечення всіх учасників податкових відносин повною інформацією про те, хто, коли, і при яких обставинах має обов'язки щодо сплати податків, забезпечить прозорість і зрозумілість податкового законодавства, зробить його доступним для всіх платників податків [12. 18].

Положення проекту Податкового кодексу України спрямовані на необхідність:

- створення в Україні стабільної податкової системи, яка б забезпечувала чітке визначення порядку стягнення податків, його простоту;

- забезпечення чіткого визначення об'єктів оподаткування з метою запобігання випадкам подвійного оподаткування;

- забезпечення справедливого підходу при оподаткуванні всіх категорій платників податків;

- упорядкування механізму стягнення податків та посилення відповідальності за ухилення від сплати податків та їх несвоєчасну сплату;

- стимулювання інвестиційних та інноваційних процесів і підтримки технологічного оновлення суспільства;

- стимулювання малого підприємництва;

- дотримання міжнародних угод з питань оподаткування;

- реальне забезпечення прав платників податків;

- створення дієвого механізму контролю.

У проекті Податкового кодексу визначені права та обов'язки юридичних та фізичних осіб (суб'єктів оподаткування), зокрема щодо обов'язків їх постановки на облік як платників податків в органах державної податкової служби, що передбачає присвоєння їм ідентифікаційного номера – єдиного по всіх податках, що входять до системи оподаткування України, в тому числі, які підлягають сплаті в зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України [15. 28].

Ведення Державного реєстру фізичних осіб-платників податків та Єдиного банку даних про платників податків юридичних осіб надасть можливість органам державної податкової служби ефективніше виконувати свої функції по контролю за обчисленням, своєчасністю сплати податків, а також оперативно виявляти порушників податкового законодавства.

Вдосконалення податкового законодавства, передбачене проектом Податкового кодексу України, має на меті створення умов для подальшого інтегрування України до світової спільноти, адаптації податкового законодавства Європейського союзу.

Відповідно до положень Податкового кодексу переважним джерелом формування дохідної частини бюджетів всіх рівнів залишаються непрямі податки. Водночас створюватимуться передумови для збільшення надходжень від прямих податків.

Визначений Кодексом рівень вилучень податків становитиме 30 відсотків валового внутрішнього продукту [12. 28].

Запропонований проект Податкового кодексу складається з 15 розділів (включаючи резервний):

1. Загальні положення.

2. Податок на прибуток підприємств.

3. Податок на доходи фізичних осіб.

4. Податок на додану вартість.

5. Акцизний податок.

6. Податок на майно.

7. Державне мито.

8. Інші податки.

9. Гербовий збір.

10. (резервний).

11. Місцеві податки і збори.

12. Спеціальні податкові режими.

13. Загальні адміністративні положення.

14. Правопорушення в сфері оподаткування.

15. Прикінцеві положення.

Перелік як загальнодержавних, так і місцевих податків в запропонованому проекті Податкового кодексу по відношенню до діючого законодавства має істотні зміни. З переліку діючих загальнодержавних д податків вилучено податок на промисел, податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів, податок на землю, збір до Фонду для здійснення заходів щодо ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи та соціального захисту населення, збір на обов'язкове державне пенсійне страхування, збір до Державного інноваційного фонду. Разом з тим до переліку загальнодержавних податків віднесено гербовий збір [5. 22].

Найбільш істотних змін зазнав перелік місцевих податків. Так, перелік місцевих податків доповнено місцевим акцизним податком, збором за організацію гастрольної діяльності, збором за видачу дозволів на будівництво у населених пунктах об'єктів виробничого і не виробничого призначення, індивідуального житлового, дачного будівництва садових будинків та гаражів.

При розробці положень Податкового кодексу щодо оподаткування податком на прибуток підприємств в основному збережено діючий сьогодні порядок. Поряд з тим у положеннях кодексу передбачається і ряд змін.

Запропоновано включати до валового доходу:

- кошти, отримані платником податку з бюджету та позабюджетних фондів, на державне регулювання цін по товарах, послугах;

- доходи бюджетних установ та організацій, отримані ними від надання державних послуг і не перераховані до державного бюджету;

- суми збільшення розміру статутного фонду у зв’язку з індексацією вартості основних фондів шляхом додаткового випуску акцій або збільшення номінальної вартості акцій за винятком, якщо така індексація проводиться за рішенням Кабінету Міністрів України.

Також пропонується звільнити від оподаткування операції з конверсії цінних паперів, проведених за рішенням Кабінету Міністрів України.

Проектом запропоновані зміни стосовно оподаткування підприємств малого бізнесу. Зокрема, передбачені норми щодо пільгового оподаткування новостворених юридичних осіб, які за ознаками, встановленими чинним законодавством, відносяться до суб'єктів малого підприємництва.

В розділі проекту "Податок на фізичних осіб" на відміну від діючого | законодавства суттєво спрощується шкала нарахувань податку. Замість діючих у даний час 5 ставок – 10, 15, 20, 30 і 40 відсотків пропонуються 3 ставки податку – 10, 20 і 30 відсотків. Гранична ставка оподаткування запропонована в розмірі 30 відсотків, тобто на рівні оподаткування прибутку підприємств [18. 26].

Як свідчить практика, високі ставки оподаткування підштовхують платників податків до приховування об'єктів оподаткування та зумовлюють їх перехід до тіньової діяльності.

Об'єктом оподаткування резидентів передбачається сукупний оподатковуваний дохід за звітний рік, тобто валовий дохід, незалежно від джерел його походження, зменшений на доходи, що не підлягають оподаткуванню на витрати.

Об'єктом оподаткування нерезидентів передбачається валовий дохід, одержаний з джерел походження з України.

На відміну від діючого порядку обчислення прибуткового податку з доходів громадян за основним місцем роботи пропонується новий порядок обчислення податку.

Так, протягом року обчислення податку здійснюватиметься з сукупних доходів, визначених наростаючим підсумком з початку року. Це позбавляє необхідності проведення перерахунків в кінці року, оскільки в останньому місяці року для обчислення податку вже буде застосовуватися річна шкала оподаткування. Спрощення діючого порядку дасть змогу скоротити обсяги роботи як бухгалтерів, так і працівників податкових органів.

При розробці положень Податкового кодексу щодо оподаткування податком на додану вартість в основному збережено існуючий на сьогодні порядок.

В проект включено спеціальну статтю, присвячену визначенню, за яких умов місцем продажу товарів, виконання робіт, надання послуг є територія України. Це попередить можливі непорозуміння з зазначеного питання та наблизить норми оподаткування податком на додану вартість до Європейського законодавства.

Передбачені зміни у визначенні платників податку з числа суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснюють торгівлю за готівкові кошти. Якщо зараз усі такі суб'єкти є платниками податку незалежно від обсягів її продажу, то згідно з проектом матимуть реєструватися в якості платників на загальних підставах, тобто коли за останні 12 календарних місяців обсяг їх оподаткованих операцій досягне 1200 неоподатковуваних операцій досягне 1200 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян. При цьому у них залишається можливість, при бажанні, зареєструватися як платник податку на додану вартість на добровільних засадах. Такі зміни усувають неоднаковий підхід до різних суб'єктів підприємницької діяльності і мають призвести до зменшення витрат по адмініструванню податку на додану вартість [7. 143].

З метою недопущення заниження бази оподаткування в проекті передбачено, що в разі продажу товарів, робіт, послуг власного виробництва за договірними цінами, нижчими валових витрат на їх виробництво, а покупних товарів, робіт, послуг – за договірними цінами, нижчими за ціни їх придбання, база оподаткування визначається відповідно виходячи з їх фактичних валових витрат та ціни їх придбання, незалежно від умов продажу товарів, виконання робіт, надання послуг.

Для недопущення втрат бюджету, зменшення недоїмки по податку на додану вартість та інших платежах, які зараховуються до Державного бюджету України, внесені уточнення до термінів та порядку відшкодування з бюджету від'ємного значення податку на додану вартість.

Акцизний податок в проекту Податкового кодексу передбачено як непрямий податок на окремі види товарів, що включаються до їх ціни.

При розробці положень проекту щодо справляння акцизного податку в цілому збережено діючий на сьогодні порядок.

Однак в проекту суттєво скорочено перелік підакцизних товарів, на які сьогодні встановлюється акцизний податок, визначено платників податку, порядок його обчислення та сплати при реалізації підакцизної продукції.

Зокрема, передбачається визначити 7 груп підакцизних товарів, замість 5 існуючих сьогодні, а саме:

- спирт етиловий, алкогольні напої;

- тютюнові вироби;

- пиво;

- бензин, дизельне пальне;

- транспортні засоби та шини до них;

- ювелірні вироби;

- зброя.

Проектом Податкового кодексу передбачається запровадження спрощеного порядку розрахунку акцизного податку при застосуванні ставок у процентах до оподаткованого обороту.

При розробці положень розділу "Податок на майно" за основу взято діюче законодавство щодо стягнення плати за землю, податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів та проект Закону України "Про податок на нерухоме майно (нерухомість)", що знаходиться на розгляді Верховної Ради України.

Особливістю даного розділу є те, що податок на майно, крім земельних ділянок та транспортних засобів, передбачає оподаткування будівель і споруд, що забезпечить більш ефективне використання виробничих і житлових фондів, сформує стабільне джерело поповнення доходів бюджету щорічно на суму 1330 млн. грн.

Введення податку на будівлі і споруди також наблизить податкове законодавство України до діючих систем оподаткування розвинутих країн, у більшості з яких нерухоме майно (нерухомість) є об'єктом оподаткування.

Об'єктами оподаткування нерухомого майна передбачено вважати земельні ділянки, житлові будинки або їх частини (квартири), садові будинки, дачі, гаражі тощо, а платниками податку визначено власників нерухомості, а в окремих випадках користувачів.

При цьому, передбачено надання органам місцевого самоврядування права встановлювати ставки оподаткування будівель і споруд, але не вище 2-х відсотків бази оподаткування. Зарахування податку на будівлі і споруди буде проводитись до бюджетів міста, селища, села за місцем знаходження будівель і споруд.

Проектом Податкового кодексу України встановлено соціальні пільги для фізичних осіб – власників будівель, що фактично виводить більшість населення країни з числа платників податку [5. 24].

По будівлях, розташованих на території населених пунктів чисельністю постійних жителів менш як 50 тисяч, розмір податку зменшується на суму, обчислену виходячи з 40 квадратних метрів загальної площі такої будівлі на кожного члена сім'ї плюс 10,5 квадратних метра на сім'ю. Для однієї самотньої особи або двох осіб пенсійного віку, що проживають в таких населених пунктах база оподаткування зменшується на 120 квадратних метрів загальної площі будівлі. Не обкладаються податком не житлові приміщення, які використовуються для утримання свійських тварин і птахів, зберігання садового та іншого господарського інвентарю, для льохів, інших господарських цілей, не пов'язаних із здійсненням підприємницької діяльності.

База оподаткування будівель, які використовуються сім'ями як садові будинки, зменшується на суму, обчислену виходячи з 60 квадратних метрів загальної площі.

Крім того, для власників будівель встановлено, що нарахована до сплати сума податку зменшується на два неоподатковувані мінімуми доходів громадян.

Щодо порядку оподаткування земельних ділянок і транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів кардинальних змін в проекті Кодексу не передбачено.

Проектом Кодексу передбачено, що податок на майно в повному обсязі зараховується до місцевих бюджетів.

Зокрема, на відміну до діючого законодавства, передбачено справляння державного мита за проведення державної реєстрації об'єднань громадян (політичних партій, всеукраїнських та міжнародних об'єднань громадян, інших об'єднань громадян), символіки об'єднань громадян, інформаційних агентств, періодичних друкованих видань; а також за видачу свідоцтва про надання права займатися нотаріальною та адвокатською видами діяльності.

Проектом Податкового кодексу України по операціях з цінними паперами запропоновано справляння державного мита тільки за проведення реєстрації інформації про емісію цінних паперів, крім державних та місцевих позик; а також за видачу приватизаційних паперів.

Крім того, переглянуті ставки по справлянню державного мита за дії, вчинювані судами та арбітражними судами; за нотаріальні дії, що вчиняються державними нотаріусами і посадовими особами виконавчих комітетів сільських, селищних, міських рад; та за реєстрацію угод, що здійснюються на біржах [15. 29].

З метою ліквідації проміжної ланки по сплаті державного мита проектом запропоновано, що при укладанні угод на біржі державне мито сплачується покупцем (продавцем) самостійно шляхом безготівкового розрахунку або готівкою через установи банку, до реєстрації укладеної угоди.

До проекту Податкового кодексу України включено діючі платежі за спеціальне використання природних ресурсів, зокрема плата за спеціальне водокористування, за спеціальне використання лісових ресурсів, за користування надрами, а також збір на геологорозвідувальні роботи з наданням права Кабінету Міністрів України встановлювати базу оподаткування, ставки (нормативи) та порядок справляння цих платежів.

Крім того, до проекту Податкового кодексу включено рентну плату, яку сплачують юридичні особи, що видобувають нафту і природний газ в межах території України, її континентального шельфу і виключної (морської) економічної зони, а також передбачено справляння відрахувань від плати за транзит через територію України мінеральної сировини та/або продуктів її переробки. База оподаткування, ставки та порядок справляння цих платежів також будуть визначатися Кабінетом Міністрів України.

Збережено збір за забруднення навколишнього природного середовища, але при цьому його названо як збір за забруднення довкілля та розміщення відходів. Об'єктом оподаткування цим збором визначено обсяги викидів і скидів шкідливих речовин в довкілля, розміщення відходів та обсяги реалізованого пального. При цьому зазначено, що база оподаткування, порядок справляння збору за забруднення довкілля та нормативи для кожного виду шкідливого впливу на довкілля встановлюватимуться Кабінетом Міністрів України.

Проектом Кодексу передбачено, що рентна плата, відрахування від плати за транзит, збір на геологорозвідувальні роботи зараховуються до Державного бюджету України; плата за спеціальне водокористування з водних об'єктів загальнодержавного значення в розмірі 80 процентів до Державного бюджету України і 20 процентів до бюджету Автономної Республіки Крим та місцевих бюджетів, з водних об'єктів місцевого значення в розмірі 100 процентів до бюджету Автономної Республіки Крим та місцевих бюджетів, за користування водами для потреб гідроенергетики та водного транспорту в розмірі 100 процентів до Державного бюджету України; плата за спеціальне використання лісових ресурсів з лісових ресурсів загальнодержавного значення в розмірі 80 процентів до Державного бюджету України і 20 процентів до бюджету Автономної Республіки Крим та місцевих бюджетів, з лісових ресурсів місцевого значення в розмірі 100 процентів до бюджету Автономної Республіки Крим та місцевих бюджетів; збір за забруднення довкілля та розміщення відходів зараховується до Державного бюджету України, бюджету Автономної Республіки Крим та місцевих бюджетів у співвідношенні, що встановлюється законодавством України [18. 27].

Включення до податкової системи України поряд з існуючими податками такого платежу, як гербовий збір викликане необхідністю упорядкування ситуації, що склалася в державі внаслідок розвитку тіньового сектора економіки, а також необхідності забезпечення дійового контролю за сплатою податків.

Гербовий збір передбачає запровадження обов'язкового маркування господарських договорів, установчих і деяких інших документів шляхом сплати суб'єктами підприємницької діяльності гербового збору.

Проектом Кодексу передбачається такий порядок, коли учасники договорів та власники векселів і установчих документів мають завчасно придбавати в установах Ощадбанку України марки гербового збору та наклеювати їх на оригінали документів.

Розмір ставки гербового збору встановлюється:

- для договорів залежно від грошової суми, яка підлягає сплаті;

- для векселів – суми яка зазначена у ньому;

- для установчих документів – залежно від розміру статутного фонду суб'єкта підприємницької діяльності або грошової суми та/або вартості майна, що передаються засновниками цій юридичній особі.

Відносно невисокі ставки не призведуть до помітного зростанню інфляції та не спровокують істотне збільшення цін. У той же час запровадження гербового збору надасть можливість підвищити банківський і митний контроль за здійсненням платежів у народному господарстві України, Крім того, інформація про сплачені суми гербового збору та її аналіз дасть уявлення про реальний стан ділової активності суб’єктів господарювання, про кількість і обсяги цивільно-правових договорів укладених між ними.

При прийнятті запропонованої редакції цього розділу проекту Кодексу загальний розмір надходжень від гербового збору складе біля 625 млн. грн.

За період з введення в дію у 1993 році Декрету Кабінету Міністрі України «Про місцеві податки і збори» значно зросли суми тих податків ці надходять до місцевих бюджетів. Лише в 2000 році доходи бюджеті сільських, селищних, міських рад за рахунок цих обов'язкових платежі поповнилися на 393,5 млн. грн, що на 33,3 млн. грн. більше в порівнянні 1999 роком.

Враховуючи, що змінилися соціально-економічні умови для справляння цих податків, у проекті Податкового кодексу України зроблена спроба вдосконалити порядок справляння місцевих податків і зборів. Основною метою при цьому є створення законодавчої бази для забезпечена збільшення надходжень до місцевих бюджетів в умовах різкого скорочення обсягів централізованого фінансування.

Саме місцеві податки і збори покликані забезпечувати основні надходження бюджетів міських, селищних і сільських рад, підтримувати розвивати місцеву інфраструктуру, роль якої дедалі зростає у проведенні соціальної та економічної політики.

З метою створення стабільного і вагомого джерела наповнення місцевих бюджетів пропонується запровадити ряд нових податків, зокрема місцеві акцизні податки, збір за видачу дозволу на будівництво у населених пунктах об'єктів виробничого і невиробничого призначенні індивідуального житлового, дачного будівництва, будівництва садови будинків та гаражів, збір за організацію гастрольних заходів.

Збір за організацію гастрольних заходів пропонується справляти організаторів концертів, шоу-програм, фестивалів, інших гастрольних заходів У розмірі 3 процентів виручки від реалізації білетів. При цьому передбачається, що виручка від реалізації білетів на гастрольні заходи, які І проводяться тільки за участю вітчизняних виконавців, не є об'єктом оподаткування [12. 19].

Крім того, передбачається надання права місцевим органам самоврядування додатково встановлювати місцеві акцизні податки на продукцію, що оподатковуватиметься загальнодержавним акцизним податком. При цьому об'єктом оподаткування будуть реалізовані підакцизні товари, які підлягають оподаткуванню відповідно до положень цього Кодексу. Платниками місцевих акцизних податків передбачається визначити суб'єктів підприємницької діяльності, що реалізують ці товари в роздрібні торговельній мережі.

Передбачені законопроектом зміни щодо діючого порядку справляння податку з реклами та збору за припаркування автотранспорту обумовлені, насамперед, порівняно низькими на даний час надходженнями цих платежів при наявності значної їх бази оподаткування.

З метою зниження розміру нарахувань на фонд оплати праці проектом Кодексу запропоновано змінити об'єкт оподаткування комунального податку.

У проекті Податкового кодексу України запропоновано справляння 13 місцевих податків і зборів замість 16 діючих на даний час.

Для підтримки окремих категорій галузей народного господарства та малого підприємництва в розділі "Спеціальні податкові режими" проекту Податкового кодексу передбачена можливість застосування на обмежений період для окремих платників податку спрощеної системи оподаткування.

З метою підтримки окремих галузей народного господарства для вітчизняних виробників продукції передбачена можливість сплачувати інтегрований фіксований податок.

Перелік галузей, для яких доцільно запровадити спеціальний податковий режим, визначатиметься відповідно до програми промислової політики України шляхом прийняття Верховною Радою України нормативно-правового акту.

Розмір інтегрованого податку передбачено встановлювати за єдиною методикою для всіх суб'єктів підприємницької діяльності на рівні фактично нарахованої підприємством за базовий податковий період суми податків.

До розділу включено положення про порядок встановлення деяких видів підприємницької діяльності. Передбачається, що патентуванню підлягає торговельна діяльність, діяльність у сфері торгівлі іноземною валютою, діяльність з надання послуг у сфері зального бізнесу та платних послуг, що провадяться суб'єктами підприємницької діяльності за готівкові кошти, а також з використанням інших форм розрахунків та кредитних карток на території України.

Для сільськогосподарських виробників в проекті передбачається можливість сплачувати фіксований сільськогосподарський податок, ставки якого встановлюються з одного гектара – сільськогосподарських угідь у відсотках до їх грошової оцінки: для ріллі, сіножатей та пасовищ – 0,5 відсотка, а для багаторічних насаджень – 0,3 відсотка.

При цьому, платники фіксованого сільськогосподарського податку матимуть право на вибір форми сплати фіксованого сільськогосподарського податку – в грошовій або у натуральній формі [4. 18].

Для юридичних осіб – суб'єктів малого підприємництва проектом передбачається можливість сплати єдиного податку у вигляді оподаткування виручки від продажу товарів, робіт, послуг, отриманої за звітний період, за ставкою 6 відсотків.

Для фізичних осіб – суб'єктів малого підприємництва запроваджується сплата єдиного податку за ставкою 20 відсотків з нормативного чистого доходу, встановленого місцевими радами по кожному виду господарської діяльності.

Нормативний цьому платники єдиного податку здійснюють облік та складають звітний розмір чистого доходу встановлюватиметься на основі даних статистичних спостережень, в ході перевірок в залежності від:

- типу населеного пункту, в якому здійснюється діяльність;

- віддаленості місця здійснення діяльності від центру населеного пункту, транспортних розв'язок;

- асортименту товарів, що виробляються чи реалізуються;

- виробничої потужності обладнання, що використовуватиметься;

- споживчих якостей товарів, робіт, послуг, що пропонуються споживачам або майна, що здається в оренду чи у під найом тощо.

Проектом податкового кодексу передбачено можливість застосування спеціального режиму оподаткування для суб'єктів підприємницької діяльності вільних економічних зон лише при справлянні прямих податків.

Чинним законодавством практично не врегульовані питання щодо адміністрування податків. Більшість цих питань на даний час регулюються нормативними актами Державної податкової адміністрації України. Це створює труднощі для платників податків щодо виконання ними податкових зобов'язань. З метою вирішення цієї проблеми в проекті Податкового кодексу зроблена спроба визначити в законодавчому порядку основні моменти взаємодії органів, відповідальних за справляння податків та платників податків.

Проектом Податкового кодексу передбачено порядок визначення податкового зобов'язання, умови та порядок зміни термінів виконання податкового зобов'язання, призупинення виконання вимог по сплаті податків, а також порядок узгодження донарахованих органами державної податкової служби сум податків та застосованих фінансових санкцій [19. 29].

Запропоновано принципово нову схему стягнення податкової заборгованості. Зокрема передбачено скасування картотеки №2 з одночасним збереженням права органів державної податкової служби на безспірне стягнення платежів до бюджету.

У цьому розділі проекту Податкового кодексу дано визначення пені, що нараховується за невиконання податкового зобов'язання та визначено порядок зарахування її до бюджету.

Крім того, розділом визначені методи та шляхи здійснення податкового контролю, порядок проведення податкових перевірок.

Передбачено встановити новий порядок заліку та повернення надміру сплачених податків. Зокрема, у разі якщо сума податку, податкової санкції і пені, що надміру надійшла до бюджету з вини державного органу податкової служби на суму зазначених коштів, запропоновано нараховувати проценти у розмірі 120 відсотків облікової ставки Національного банку України, що діяла на день повернення цієї суми платникові податку за кожний день надмірного внесення починаючи з дня відрахування зазначених сум до бюджету і закінчуючи днем їх повернення (зарахування).

Проектом Податкового кодексу дано визначення поняття «правопорушення у сфері оподаткування», а також визначено перелік осіб, які несуть відповідальність за вчинення правопорушень, і види відповідальності за ці правопорушення.

Проектом податкового кодексу передбачено фінансову відповідальність, яка встановлюється за правопорушення у сфері оподаткування, та конкретизовано її в залежності від виду правопорушення.

Так, фінансові санкції застосовуються до платників податку в разі ухилення від обліку в органах державної податкової служби, порушення ведення податкового обліку, порушення порядку збереження документів, пов'язаних з оподаткуванням, порушення суб'єктами підприємницької діяльності вимог щодо порядку патентування деяких видів підприємницької діяльності тощо.

Також встановлено фінансову відповідальність у разі порушення установами банків порядку: подання інформації про відкриття банківських рахунків; виконання доручень на перерахування податку; передачі інформації від установ банків до органів державної податкової служби, а також у разі невиконання банком рішення органу державної податкової служби – про призупинення операцій платника податку та в разі ненадання або порушення порядку надання Національним банком України, комерційними банками та їх установами інформації органу державної податкової служби.

Крім того, проектом Податкового кодексу визначені випадки правопорушень, за які передбачена адміністративна відповідальність. Прийняття запропонованої редакції проекту Податкового кодексу України надасть можливість збільшити річні надходження бюджетів усіх рівнів на 1 млрд. 124.8 млн. гривень [19. 28].

Оскільки не можна стверджувати, що найближчим часом після запровадження Податкового кодексу в життя моментально будуть вирішеними всі проблеми в державі, треба дуже виважено підходити до прийняття та впровадження цього документу. Поспішності у цій справі не повинно бути.

Вдосконалення податкового законодавства треба проводити поступово. Поспішне прийняття законодавцями проекту Податкового кодексу може призвести до невиправних наслідків.

За час дії податкової системи України у нашому суспільстві уже склалося певне розуміння і ставлення до існуючого податкового законодавства, а також певні навички по його застосуванню в Україні.

Разом з тим, не можна затягувати з прийняттям та введенням Податкового кодексу, оскільки якраз цей документ повинен відкрити шлях до нової системи оподаткування, яка відповідатиме інтересам суспільства в цілому та кожного платника податків зокрема.

Кінцева мета проведення податкової реформи – зробити оподаткування соціально справедливим та об’єктивно створити умови однакової податкової відповідальності перед державою для всіх учасників процесу оподаткування.

Податкова реформа в Україні є складовою частиною загальнодержавної програми переходу до ринкової економіки, забезпечення нормалізації ринку та грошового обігу.

І тоді з часом основним документом у податковому законодавстві України стане Податковий кодекс.

**3. Вдосконалення діючої системи оподаткування в Україні**

Серед численних економічних проблем, які постали перед Україною у період переходу її від командно-адміністративної до ринкової форми ведення господарства, чільне місце посідає створення ефективної системи оподаткування юридичних і фізичних осіб. У цьому зацікавлена як держава, податкові органи, так і платники податків. Тому особливої актуальності набувають дослідження теоретичних, методологічних і прагматичних підвалин податкової політики та формування податкової системи в державі.

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 [7. 151].

На жаль, поки що діюча система оподаткування є не зовсім досконалою і не повністю відповідає вимогам часу. Сьогодні ще існують неузгодженості та протиріччя окремих норм податкових законів, їх нестабільність, безсистемне надання пільг та перекручування суті окремих видів податків.

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.

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. Суть проблеми полягає в тому, що при створенні цієї системи не було повною мірою враховано теоретичні принципи оподаткування, виведені на підставі багатовікового досвіду. Тому треба проаналізувати відповідність функціонуючої в Україні системи оподаткування існуючим теоретичним принципам [3. 36].

Одним із основоположників податкової теорії А. Смітом сформульовані такі чотири принципи оподаткування:

1) податки повинні рівномірно розподілятися між джерелами доходів, а кожен окремий податок повинен однаково припадати на те джерело, на яке він спрямований;

2) час сплати, спосіб сплати і розмір податку повинні бути чітко визначені;

3) податок повинен стягуватись у такій формі і таким способом, які найбільш зручні для платника;

4) податок повинен стягуватись таким чином, щоб на його вилучення витрачалось якомога менше грошей зверх того, що надходить до Державного казначейства. Зібрані кошти повинні залишатись якнайменше у руках збирачів.

Застосування першого принципу в Україні можна проаналізувати на прикладі податків на споживання (ПДВ, акцизний збір, мито). Ці податки повинні впливати на всі джерела доходів. Але тут слід врахувати той факт, що найбільший тягар цих податків лягає на кінцевого споживача. Вони знову ж таки впливають не на всі джерела доходів однаково, а в основному на заробітну плату. Цими податками ми найбільше скорочуємо платоспроможний попит населення, а значить, і обсяги виробництва товарів народного споживання. І знову ж завдячувати треба саме: нерівномірному розподілу податків між джерелами доходів. Звичайно, інакше непрямі податки впливати не можуть. Але, очевидно, при розробці ставок оподаткування необхідно брати до уваги рівень реальних доходів населення. Не можна забувати аксіому: з падінням попиту з боку населення, згасає й виробництво.

Слід також зазначити, що незважаючи на свої слабкі сторони, податкова система України не з'явилася з повітря. Вона будувалася і будується на основі небагатого власного і зарубіжного досвіду. Прорахунок полягає лише в тому, що запозичувався досвід країн з розвинутою ринковою економікою, в яких, як відомо, питання "сколочування" первинного капіталу для підйому виробництва не стоїть. У нас картина протилежна. І ми повинні дати зелене світло процесу правового та легального накопичення капіталу, використовуючи податкові важелі та стимули. Інакше не можна навіть мріяти про якийсь значний економічний підйом.

Стосовно сучасного стану, і зокрема української дійсності, другий принцип потребує незначного уточнення,. яке враховувалось багатьма теоретиками при поясненні цього визначеність – до того, як почнеться період дії того чи іншого податку. А у цьому наша держава допускає значні порушення. Протягом всього періоду незалежності час від часу вводились у дію ставки податків заднім числом. Аналогічна справа з введенням чи скасуванням деяких пільг та інше. Закони в галузі оподаткування спішно приймались, починали діяти, а їх публікація провадилась з великим відривом у часі. Мали місце випадки, коли законодавчі акти вже застосовувались на практиці, а інструкції щодо їх використання не були зроблені й надходили до виконавців через тижні, а то й через місяці. Все це породжує плутанину, постійну необхідність перерахунків, що призводить до великих труднощів в роботі фінансового апарату підприємств.

Платник повинен завчасно бути проінформований про підготовку, ведення в дію чи зміну податкового законодавства.

У питаннях зручностей терміну та способів утримання податків справи у нас порівняно непогані.

Щодо останнього принципу, так А. Сміт мав на увазі два таких моменти:

1) податок може вимагати від платника більшу кількість грошей, ніж та, що продиктована потребами казни, через занадто роздутий штат чиновників-збирачів;

2) високий рівень оподаткування може спричинити обмеження виробництва і зайнятості у ньому, що потребує додаткових витрат для забезпечення засобами існування значної частини населення.

Звертаючись до засад управління податками, визначених свого часу А. Смітом можна зауважити, що ці принципи не завжди ефективно працюють у вітчизняній системі оподаткування. Так, варто пригадати еволюцію податку на додану вартість і податку на прибуток підприємств, часті зміни розмірів ставок мита та акцизів, досить високі тарифи відрахувань у державні цільові фонди соціального спрямування, відсутність стимулюючого впливу при справлянні прибуткового податку з громадян тощо. Не можна назвати простими і доступними для розуміння законодавчі акти щодо цих податків у тому вигляді, в якому вони існують сьогодні. Розрахунки цих податків стали заплутаними і незручними як для платників, так і для контролюючих органів [16. 219].

Негативно впливають на якість роботи платників податків, а також працівників податкових служб, які контролюють правильність нарахування і сплати податків, наявні розбіжності, сумнівні тлумачення окремих термінів, положень, визначених у законах і підзаконних актах.

Одним із недоліків податкової системи України, на який є багато нарікань із боку платників податків, – це досить часті перевірки їхньої діяльності працівниками податкових органів та інших державних структур.

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, але сказати, що податкова система є ефективною і досягає свого функціонального призначення, не можна.

Надмірне підвищення норми оподаткування призводить до збільшення доходів тіньової економіки і згортання легального бізнесу, а також до скорочення податкової бази. Тому важливе місце у здійсненні оптимальної податкової політики відводиться принципу фіскальної достатності, який полягає в здійсненні податкової політики, необхідної для забезпечення такої величини податкових надходжень, яка оптимально бажана з огляду на проголошену економічну доктрину.

Рівень податкової ставки повинен враховувати можливості платника податку, тобто рівень його доходів. Оскільки можливості різних фізичних і юридичних осіб неоднакові, для них мають бути встановлені диференційовані податкові ставки. Платежі кожного до бюджету мають бути пропорційні його доходам, і винятки для окремих осіб недопустимі. Порушення цього принципу призведе до того, що додаткове податкове навантаження ляже на законослухняних платників податків або на тих, хто має можливості ухилятися від оподаткування [4. 19].

У процесі реформування системи оподаткування в Україні важливою проблемою є не лише рівень податкового тягаря, а й оптимальне поєднання прямих і непрямих податків. Слід зазначити, що в останні роки у вітчизняній системі оподаткування спостерігається тенденція до збільшення частки прямих податків, що відповідає практиці розвинутих країн. Непрямі податки хоч і зручніші для фіскальних органів з позиції їх стягнення, однак їх сплата лягає тягарем на плечі кінцевого споживача. Тому переваження справедливих прямих податків дасть змогу уникнути таких негативних наслідків, як зубожіння більшості населення, подальший спад і занепад вітчизняного виробництва, нездатного конкурувати з дешевою продукцією іноземних фірм, тощо.

У процесі реформування системи оподаткування в Україні необхідно докорінно змінити ставлення до місцевих податків і зборів, суттєво підняти їх значення у формуванні дохідної частини місцевих бюджетів. Найсуттєвішими вадами місцевого оподаткування, на нашу думку, є незначна фіскальна роль податків і зборів та відсутність прав у органів місцевого самоврядування запроваджувати на своїй території власні податки і збори. Річ у тім, що на місцях завжди є свої особливі об’єкти оподаткування, які можуть відчутно наповнити місцеві бюджети, а отже, дати змогу спрямувати додаткові кошти на розв’язання економічних і соціальних проблем регіонів.

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.

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.

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 [15. 31].

На нинішньому вирішальному етапі реформ, коли основним мотивом економічної політики стає безпосередня орієнтація держави на зростання добробуту народу, на пожвавлення підприємництва, на посилення ринкових регуляторів у стимулюванні відродження національної економіки, назріла гостра необхідність невідкладного реформування податкової системи, створення цілісного, узгодженого, стабільного та раціонального податкового законодавства. Все це й обумовлює необхідність реформування податкової системи та створення і прийняття єдиного всеохоплюючого податкового закону – Податкового кодексу України.

**Висновки**

В завершення роботи необхідно підвести підсумки. По-перше, треба сказати, що саме механізм оподаткування дуже складний і потребує деталізованого розгляду. Дана робота – це спроба на прикладі деяких видів податків охарактеризувати діючу систему оподаткування, вивести переваги і недоліки, визначити основні напрямки вдосконалення.

Серед недоліків можна назвати неефективну правову базу, яка проголошує діяльність податкової системи України. Друга проблема – це податковий прес, який законодавчі органи не в змозі поки що послабити, тому що дефіцит бюджету потребує збільшення доходної частини для його покриття.

В Україні вирішальну роль у формуванні бюджету відіграють непрямі податки та податок на прибуток підприємств. Низький рівень доходів більшості населення, а також низька частка зарплати в національному доході обумовлюють невисоке надходження прибуткового податку з громадян.

Аналіз діючої податкової системи України свідчить про необхідність її реформування. На нашу думку, в основі податкової системи повинні бути прямі податки, тобто податки, де об'єктом оподаткування є доходи фізичних осіб, прибуток юридичних осіб, земля, майно та капітал. При оподаткуванні доходів фізичних осіб та прибутку юридичних осіб повинна використовуватись диференціація ставок податків в залежності від виду діяльності та розміру отриманого доходу.

Податкова реформа в Україні повинна бути спрямована на усунення основної проблеми – зняття податкового тягаря. Першим кроком повинно бути реформування системи непрямих податків разом із зменшенням обов'язкових нарахувань на фонд оплати праці.

Необхідність зменшення нарахувань на фонд оплати праці та реформування системи соціального забезпечення не викликає жодного сумніву. По-перше, ці нарахування є найбільшими порівняно з іншими країнами, вони виступають важливим фактором зростання цін, зниження конкурентоспроможності українських товарів. По-друге, система соціального забезпечення – джерелом функціонування якої є обтяжливі нарахування для підприємств.

Слід зазначити, що основною метою реформування системи оподаткування є сприяння стабілізації матеріального виробництва, підвищення його ефективності, на цій основі задоволення державних та соціальних потреб. Система оподаткування повинна забезпечити оптимізацію структури розподілу і перерозподілу національного доходу. Реформуванню підлягають правові норми, що визначають форми, механізм регулювання, встановлення величини та порядку справляння податків, зборів, інших обов'язкових платежів до бюджету, внесків до державних цільових фондів, необхідних державі для виконання їх функцій.

Характерною особливістю діючої податкової системи сьогодні є її недосконалість, а саме: неузгодженість та суперечливість окремих податкових законів, нестабільність законодавства, надмірне податкове навантаження на платників, безсистемне й невиправдане надання пільг, перекручування економічної сутності окремих податків та непристосованість її до переходу від адміністративної-командних методів управління господарством до господарювання в умовах демократичної правової системи України шляхом створення єдиного всеохоплюючого Закону Податкового кодексу України.

Зазначений законопроект є першим кроком на шляху створення досконалої системи оподаткування з високим рівнем збирання податків і має на меті регулювання відносин оподаткування, визначає принципи побудови податкової системи, перелік податків, зборів та інших обов'язкових платежів, що підлягають сплаті до бюджетів всіх рівнів. Визначає методику їх обчислення, ставки оподаткування, правовий стан платників податків, порядок адміністрування податків, а також порядок і умови застосування фінансових санкцій до платників податків за порушення податкового законодавства.

Положення проекту Податкового кодексу України спрямовані на необхідність:

- створення в Україні стабільної податкової системи, яка б забезпечувала чітке визначення порядку стягнення податків, його простоту;

- забезпечення чіткого визначення об'єктів оподаткування з метою запобігання випадкам подвійного оподаткування;

- забезпечення справедливого підходу при оподаткуванні всіх категорій платників податків;

- упорядкування механізму стягнення податків та посилення відповідальності за ухилення від сплати податків та їх несвоєчасну сплату;

- стимулювання інвестиційних та інноваційних процесів і підтримки технологічного оновлення суспільства;

- стимулювання малого підприємництва;

- дотримання міжнародних угод з питань оподаткування;

- реальне забезпечення прав платників податків;

- створення дієвого механізму контролю.

Реформування податкової системи є найбільш важливою проблемою на етапі формування ринкового середовища і створення сприятливих умов для зниження податкового навантаження. Однак, зниження податкового навантаження слід провести поступово з метою стабільного виконання доходів бюджету.

**Список використаної літератури**

1. Закон України “Про систему оподаткування”. // Відомості Верховної Ради України. − 1994. − №14.
2. Закон України “Про державну податкову службу в Україні“. // Відомості Верховної Ради України. − 1991. − №12.
3. Азаров М.Я. Податкова політика в Україні: принципи та реалії. // Вісник податкової служби України. − 2000. − №10. – С. 34-37.
4. Бабич Л.Я. Аналіз податкової системи і пропозиції щодо її вдосконалення. // Економіка України. − 2008. − №9. – С. 12-19.
5. Бабійчук А.Б. Напрямки вдосконалення системи оподаткування в Україні. // Фінанси України. − 2006. − №12. – С. 21-25.
6. Булгакова С.О. Податки в зарубіжних країнах. − К.: Основи, 1998. – 212 с.
7. Данілов О.Д., Фліссак Н.П. Податкова система та шляхи її реформування. − К.: Парламентське видавництво, 2001. − 215 с.
8. Дернбернг Р.Л. Международное налогообложение. − М.: Юнити, 2007. − 375 с.
9. Дорош Н.І. Податкова система України в розвинутих зарубіжних країнах: порівняльний аналіз. // Фінанси України. − 2000. − №12. – С. 25-32.
10. Завгородний В.П. Налоги и налоговый контроль в Украине. − К.: АСК, 2000. − 520 с.
11. Князев В.Г. Налоговая система зарубежных стран. − М.: Закон и право, 2007. – 310 с.
12. Крисоватий А.І. Державна податкова політика і система податків. // Фінанси України. − 2008. − №12. – С. 17-19.
13. Левочкин С.О. Податкова структура в Україні та шляхи її вдосконалення. // Економіка України. − 2009. − №8. – С. 22-25.
14. Мельник М.В. Податкова система України. – К.: Парламентське видавництво, 2001. – 318 с.
15. Сенчуков В.О. Оптимальна система оподаткування. // Економіка України. − 2009. − №3. – С. 27-32.
16. Скворцов М.М. Все про податки в Україні. − К.: Конкорд, 2006. – 315 с.
17. Соколовська А.М. Особливості проведення податкових реформ: світовий досвід. // Фінанси України. − 2007. − №1. – С. 31-39.
18. Стоїн В.Я. Удосконалення податкової системи України. // Фінанси України. − 2001. − №4. – С. 25-28.
19. Федосов В.М. Проблеми розбудови податкової системи України. // Фінанси України. − 2009. – №6. – С. 28-29.