

## Податкова політика і податкова система України

Історія розвитку оподаткування свідчить, що податки можуть бути не тільки джерелом поповнення бюджетів, а й інструментом регулювання тих чи інших соціально-економічних процесів. Свідоме використання податків для досягнення відповідних цілей проходить у рамках податкової політики, яку проводить держава.

**Податкова політика** — діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації справляння податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави.

Формуючи податкову політику, держава шляхом збільшення або зменшення державного обсягу податкових надходжень, зміни форм оподаткування та податкових ставок, тарифів, звільнення від оподаткування окремих галузей виробництва, територій, груп населення може сприяти зростанню чи спаданню господарської активності, створенню сприятливої кон'юнктури на ринку, умов для розвитку пріоритетних галузей економіки, реалізації збалансованої соціальної політики. Використовуючи податкові пільги, держава регулює пропорції в економічній структурі виробництва й обміну, пропорції у розвитку продуктивних сил. Організація оподаткування здійснює значний вплив на реалізацію суспільного продукту, темпи нагромадження капіталу і технічного оновлення виробничого потенціалу держави.

Податкова політика, яка проводиться у державі і формується відповідними державними структурами, на практиці виявляється у податковій системі країни.

При визначенні податкової системи важливо розмежувати два підходи до її розуміння. По-перше, податкова система — це сукупність податків і податкових платежів, які законодавчо закріплені в державі. По-друге, податкова система включає механізми нарахування, сплати податків та організації контролю і відповідальності за порушення податкового законодавства (рис. 1).

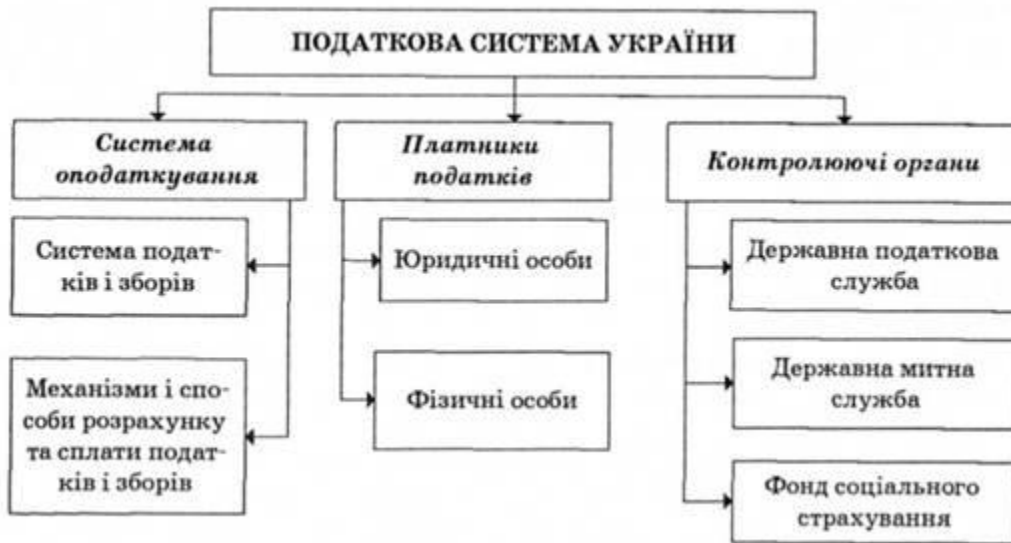


Рис. 1. Структура податкової системи України

Отже, **податкова система** — сукупність податків і зборів, механізмів і способів їх розрахунку та сплати, а також суб'єктів податкової роботи, які забезпечують адміністрування і надходження податків і зборів до бюджету та інших державних цільових фондів.

Зміст і структура податкової системи визначаються податковою політикою, що є виключним правом держави, яка проводить її самостійно, відповідно до завдань соціально-економічного розвитку. Через основні складові податкової системи — податки, пільги і фінансові санкції, принципи, форми і методи оподаткування, обов'язки і відповідальність — держава ставить єдині вимоги до ефективного господарювання в державі.

Важливою складовою податкової системи є принципи її побудови (рис. 2), які розробляються на основі загальних принципів оподаткування, вироблених фіскальною теорією і практикою.



Рис. 2. Основні принципи побудови податкової системи

Суттєві умови оподаткування, що характеризують податкову систему держави в цілому:

- порядок встановлення і введення в дію податків і зборів;
- види податків і зборів;
- права та обов'язки платників податків;
- порядок розподілу податків між бюджетами різних рівнів;
- відповідальність учасників податкових відносин.

Податкові системи не однакові в різних країнах. Кожна з них має свої особливості, оскільки створювались і розвивались вони у різні історичні періоди в різних економічних умовах. Але є загальні показники, які характеризують податкові системи. Найбільш узагальнюючим з них є податковий тиск — відношення загальної суми податкових зборів до сукупного національного продукту; тобто податковий тиск показує, яка частина виробленого суспільством продукту перерозподіляється за допомогою бюджетних механізмів.

Загальнодержавні податки і збори (обов'язкові платежі) встановлюються Верховною Радою України і справляються на всій території України. Порядок їх зарахування до Державного бюджету України, місцевих бюджетів і державних цільових фондів визначається згідно із законами України.

Законом України "Про систему оподаткування" від 25 червня 1991 р. № 1251 передбачено справляння на території України 28 загальнодержавних податків і зборів (обов'язкових платежів). Проте не всі зазначені в законі податки і збори сьогодні справляються (рис. 3).

Крім того, в Україні справляються ще два загальнодержавних податки, які передбачені не Законом України "Про систему оподаткування", а іншими нормативно-правовими актами:

- єдиний податок, введений як альтернативна система оподаткування для суб'єктів малого підприємництва з 1 січня 1999 р. Указом Президента України "Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб'єктів малого підприємництва" від 3 липня 1998 р. № 727/98;
- фіксований прибутковий податок, передбачений Декретом Кабінету Міністрів України "Про прибутковий податок з громадян" як варіант альтернативного оподаткування фізичних осіб — суб'єктів підприємницької діяльності.

Серед загальнодержавних податків особливе місце в податковій системі займають податки, якими обкладаються процеси споживання, та податки на доходи і прибутки.

Оподаткування процесів споживання в Україні здійснюється через використання акцизів і мита. Акциз — це непрямий податок, який становить надбавку до ціни. Акцизи мають дві форми: специфічну та універсальну.

Формою універсального акцизу є податок на додану вартість, специфіка нарахування і сплати якого полягає в тому, що ця форма універсального акцизу нараховується та сплачується на кожному етапі руху товару від виробника до споживача. Характерною ознакою справляння ПДВ є те, що не вся нарахована сума, виходячи з оборотів з реалізації, сплачується до бюджету, а лише різниця між нарахованою сумою і сумою ПДВ, яка сплачена або підлягає сплаті конкретним платником при купівлі сировини, матеріалів, товарів. Це забезпечує оподаткування не всіх оборотів, а лише величини вартості, що додається до матеріальних затрат та закупівельних цін.

Податок на додану вартість є непрямим, а тому сплачується за рахунок покупця, а не за рахунок доходів підприємства, яке реалізує відповідні товари чи послуги.

Згідно із Законом України "Про податок на додану вартість" від 3 квітня 1997 р. № 168/97-ВР платником податку на додану вартість визначена особа, яка згідно із законодавством зобов'язана здійснювати утримання та внесення до бюджету податку, що сплачується покупцем, або особа, яка ввозить (пересилає) товари на митну територію України.

Всі платники ПДВ поділені на три групи:

- 1) будь-які особи, які здійснюють або планують здійснювати господарську діяльність та реєструються добровільно як платники цього податку;
- 2) особи, які підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку на додану вартість;
- 3) особи, котрі імпортують (ввозять, пересилають) товари (супутні послуги) на митну територію України для їх використання або споживання на митній території України, незалежно від того, який режим оподаткування вони використовують згідно із законодавством.



Рис. 3. Перелік загальнодержавних податків і зборів в Україні

ПДВ в Україні розраховується за двома ставками:

1) базова ставка — 20 % бази оподаткування. Податок додається до ціни товарів (послуг);

2) нульова ставка, яка застосовується щодо операцій з:

— експорту товарів та супутніх такому експорту послуг;

— поставки переробним підприємствам молока та м'яса живою вагою сільськогосподарськими товаровиробниками всіх форм власності і господарювання;

— поставки товарів (крім підакцизних) та послуг (крім грального та лотерейного бізнесу), які безпосередньо виготовляються підприємствами та організаціями громадських організацій інвалідів, майно яких є їх власністю, де кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить протягом попереднього звітного періоду не менше 50 % загальної чисельності працюючих, і за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менше 25 % суми загальних витрат на оплату праці, що належать до складу валових витрат.

Об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з поставки товарів та послуг, місце надання яких знаходиться на митній території України; ввезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі імпорту або реімпорту; вивезення товарів (супутніх послуг) у митному режимі експорту або реекспорту.

Механізм нарахування ПДВ побудований на визначенні бази оподаткування відповідно до їх договірної (контрактної) вартості, встановленої за вільними цінами, але не нижчими за звичайні ціни, з урахуванням акцизного збору, ввізного мита, інших загальнодержавних податків та зборів (обов'язкових платежів), за винятком ПДВ, що включаються в ціну товарів (послуг) згідно із законами України з питань оподаткування.

Механізм обчислення ПДВ базується на зіставленні сум податкового зобов'язання і сум податкового кредиту.

Податкове зобов'язання — загальна сума податку, одержана (нарахована) платником податку в звітному (податковому) періоді.

Податковий кредит — сума, на яку платник податку має право зменшити податкове зобов'язання звітного періоду. Він складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку протягом звітного періоду у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів та послуг, а також придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів з метою їх подальшого використання в оподатковуваних операціях у межах господарської діяльності платника податку.

Базовим податковим періодом щодо ПДВ є один календарний місяць. Разом з тим, чинне законодавство передбачає можливість застосування подовженого

(квартального) податкового періоду для платника податку, обсяг оподатковуваних операцій якого за минулі 12 місячних податкових періодів не перевищував 300 000 грн.

Звітним податковим документом з податку на додану вартість є податкова декларація.

Будь-якій особі, яка реєструється як платник ПДВ, присвоюється індивідуальний податковий номер, що використовується для справляння цього податку.

Формою специфічних акцизів в Україні є акцизний збір.

Сучасне трактування акцизного збору визначає його як непрямий податок на окремі товари (продукцію), визначені законом як підакцизні, який включається до ціни товарів (продукції).

На сьогодні в Україні підакцизними товарами є:

- — алкогольні напої;
- — спирт етиловий;
- — тютюнові вироби;
- — транспортні засоби;
- — пиво солодове;
- — бензини, дистиляти, паливо.

Платниками акцизного збору можуть бути будь-які суб'єкти підприємницької діяльності, які виготовляють або імпортують на митну територію України підакцизні товари, а також нерезиденти, які здійснюють виготовлення

підакцизних товарів (послуг) на території України безпосередньо або через їх постійні представництва.

Об'єктом оподаткування акцизним збором є обороти з реалізації вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції), у тому числі з давальницької сировини та митна вартість товарів (продукції), які імпортуються на митну територію України, у тому числі в межах бартерних операцій або без оплати їх вартості ЧИ з частковою оплатою.

Переміщення товарів через митницю України підлягає митному оформленню працівниками митниці з метою забезпечення митного контролю, яке передбачає обов'язкове декларування товару та сплату мита і митних платежів.

**Мито** — непрямий податок, який стягується при перетині митного кордону, тобто при імпорті, експорті та транзиті товарів. Цей податок, як і акцизний збір, включається в ціни товарів, сплачується за рахунок покупця, його ставки диференційовані за групами товарів, перелік яких значно ширший, ніж перелік підакцизних товарів.

Мито сплачується в національній валюті України за встановленими ставками відповідно до митної вартості товару. Митна вартість — ціна товару, яка фактично сплачена або підлягає сплаті на момент перетину митного кордону України. До митної вартості включається ціна товару, зазначена в рахунку-фактурі, а також такі фактичні витрати, якщо вони не включені до рахунку-фактури:

- на транспортування, навантаження, розвантаження та страхування до пункту перетину митного кордону;
- комісійні та брокерські;
- плата за використання об'єктів інтелектуальної власності, яка належить до цих товарів і має сплачуватися як умова їх ввезення (вивезення).

Порядок оплати і ставки мита визначаються Митним тарифом України. Згідно із законодавством митний тариф — систематизований звід ставок мита, яким обкладаються товари та інші предмети, що ввозяться на митну територію України або вивозяться за межі цієї території.

Ставки митного тарифу затверджує Верховна Рада України за поданням Кабінету Міністрів України.

Оподатковувані товари зводяться в товарну класифікаційну схему, яка базується на Гармонізованій системі опису і кодування товарів.

Нарахування мита на товари та інші предмети, що підлягають митному обкладенню, провадиться на базі їхньої митної вартості, тобто ціни, яка фактично сплачена або підлягає сплаті на момент перетину митного кордону України.

Нараховані суми мита обов'язково записуються у вантажні митні декларації і підлягають сплаті платником з поточного рахунку (якщо перетин кордону не дозволяється без сплати мита) або шляхом виписки векселів (якщо імпорт або експорт дозволяється з відстрочкою платежу до 90 днів).