

КОРИЦЬКА Наталія Сергіївна

**Податки на споживання: фіскально-регулююча
роль та проблеми функціонування / Consumption
Taxes: Fiscal and Regulatory Role and Problems of
Functioning**

спеціальність: 072 - Фінанси, банківська справа та страхування
освітньо-професійна програма - Фіскальне адміністрування

Кваліфікаційна робота

Виконала студентка групи
ФФАзм-21
Н. С. Корицька

Науковий керівник:
к.е.н., доцент, В. І. Дмитрів

Кваліфікаційну роботу
допущено до захисту:

" ___ " _____ 20__ р.

Завідувач кафедри
_____ **А. І. Луцик**

ЗМІСТ

Вступ.....	3
Розділ 1. Теоретичні основи споживчого оподаткування.....	6
1.1. Структура та принципи побудови податкової системи.....	6
1.2. Сутність та класифікація податків на споживання.....	10
Висновки до 1 розділу.....	15
Розділ 2. Сучасні фіскально-регулюючі особливості оподаткування споживання.....	17
2.1. Роль податку на додану вартість та механізм його справляння в Україні	17
2.2. Аналіз фіскально-регулюючого потенціалу акцизного оподаткування.....	29
2.3 Фіскальне значення та особливості митного оподаткування	33
Висновки до 2 розділу.....	40
Розділ 3. Напрями можливого покращення оподаткування процесів споживання в Україні.....	52
Висновки і пропозиції.....	54
Перелік використаних джерел.....	55

Вступ

Актуальність теми. Оподаткування - це обов'язковий платіж на державну фінансову підтримку, який здійснюється платниками податків у порядку та на умовах, передбачених відповідним податковим законодавством. Створення сучасної податкової системи є важливою складовою процесу становлення України ринкової економіки та інтеграції у систему світових економічних відносин.

Сьогодні оподаткування є важливим засобом впливу на економіку та споживання населення, а вдосконалення та вдосконалення оподаткування — важливий фактор удосконалення національної економіки. Непрямі податки є основною частиною державного бюджету та ефективним інструментом впливу на суспільне виробництво.

Жоден податок на споживання не завадить нормальній діяльності будь-якої країни. Податкова система вимагає довгострокового та точного аналізу. Вона є основою для забезпечення діяльності та важливою складовою економічного розвитку та залучення інвестицій в Україну. Успішна побудова податкової системи є важливою умовою інтеграції України у світовий ринок. Реформа українського податкового законодавства є необхідною умовою ефективного функціонування всієї економічної системи.

Питанням дослідження непрямого оподаткування займалися багато вчених і науковців, такі як: Фліссак Н., Іванов Ю., Яроцкий В., Янжул І.І., Вронська Г., Мельник В.М., Івашків Т.С., Ю., Кушлик О.Ю., Вербовська Л.С., Соколовська А.М., Єфименко Т.І., Макаренко В.В., Кушинова Н.Г, Крисоватий А.І, Жарко Р., Кравченко О., Романюк М., Десятнюк О., Кізима А.Я, Дмитрів В.І, та інші.

Вони досліджували основні проблеми та проблеми української податкової системи. Вони написали багато наукових праць з фіскальної політики та висловили багато пропозицій щодо покращення оподаткування. Проте багато проблем податкової системи не мають уніфікованого пояснення, тому необхідні додаткові дослідження.

Метою кваліфікаційної роботи є ознайомлення із податками на споживання. Аналіз надходжень ПДВ, акцизного податку і мита та їх вплив на економіку країни. Формулювання уявлення про сучасний стан та запропонувати можливі покращення.

Основними завданнями роботи є :

1. Вивчити структуру та принципи побудови української податкової системи;
2. Визначити сутність та класифікацію податків на споживання в Україні;
3. Охарактеризувати механізм справляння ПДВ;
4. Вивчити механізми акцизного податку;
5. Описати сутність та особливості мита;
6. Описати сучасний стан непрямого оподаткування в Україні та визначити шляхи проведення ефективної фіскальної політики.

Об'єктом дослідження є процес функціонування податків на споживання.

Предмет дослідження є теоретичні та організаційні засади адміністрування податків на споживання в Україні.

Методи дослідження. У дослідженні використовуються загальноприйняті методи, зокрема аналітичні методи, комплексні методи, методи аналогії, історичні методи, статистичні та економіко-математичні розрахункові методи, графічні методи та інші методика. Досліджено систему економічних законів і принципів, сформульовану економічними теоріями, законодавством і нормативною поведінкою, що регулює фіскальну політику.

Інформаційну базу дослідження складають відповідні законодавчі та нормативні акти, офіційні статистичні матеріали, статистичні дані Державної податкової служби України, Міністерства фінансів України, Державної служби статистики України, Міністерства економічного розвитку, Державної митної служби України, Рахункової палати України, Державного казначейства України.

Теоретичною та методологічною базою наукового дослідження є збірники наукових праць, нормативні документи, монографії, матеріали і тези наукових

конференцій, періодичні видання, наукові статті, енциклопедії, навчальні посібники.

Наукова новизна одержаних результатів полягає у комплексному визначенні фіскально-регулюючих функцій податків, виробленні рекомендацій щодо визначення стратегічних пріоритетів функціонування споживчого оподаткування в Україні у процесі забезпечення економічного розвитку країни та зростанні і підвищення рівня життя громадян України.

Апробація результатів дослідження та публікації. Результати дослідження апробовані у вигляді наукових тез доповідей на щорічних науково-практичних конференціях в університеті та кафедрою податків та фіскальної політики.

Структура роботи. Ця кваліфікаційна робота складається із вступу, трьох розділів, висновків та рекомендацій, а також списку використаних ресурсів. Основний зміст роботи викладено на 58 сторінках комп'ютерного тексту. Робота містить графіки, таблиці та список використаних джерел, що включає 55 позицій.

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ СПОЖИВЧОГО ОПОДАТКУВАННЯ

1.1. Структура та принципи побудови податкової системи

По-перше, пандемія COVID-19 і карантин завдали серйозного удару по економіці України, що призвело до зниження ВВП на 4,2% замість очікуваного зростання на 3,7% (за прогнозом Мінекономіки). У той же час імпорт послуг (в основному за рахунок подорожей) та імпорт товарів різко впали через зниження попиту, особливо на некритичні товари. Як наслідок, зменшуються податкові надходження від імпортного податку на додану вартість та митних зборів. Водночас через надзвичайні заходи, вжиті монетарними органами розвинутих країн, підвищилися експортні ціни на частину сировини, у тому числі на основні позиції українського товарного експорту – продукцію сільського господарства, металургії та рудопродукції. Ці зміни можуть вплинути на масштаб програми ухилення від податку на додану вартість, тарифи, орендну плату, податок на прибуток підприємств тощо.

На внутрішньому ринку рецесія та протиепідемічні заходи безпосередньо знизили доходи малих та мікропідприємств (МСП) у сфері туризму та масових розваг, а також побутового обслуговування населення та роздрібної торгівлі. Водночас політичне рішення підняло верхню межу для всіх платників ЄП, особливо для другої, найбільшої та найбільш проблемної групи щодо приховування податків. Крім усього іншого, це має звести цю приховану проблему до дуже маленької псевдогрупи ФОП, з лімітом у 5 млн грн за попередніми дослідженнями. Річний оборот може перевищувати лише виняткові обставини, які не відповідають загальній тенденції розподілу доходів. Дійсно, оскільки межа обов'язкового встановлення РРО становить 1-1,3 млн грн, фактор приховування доходів дійсно існує, але через нові обмеження лише незначна частина доходу вплине на податкові зобов'язання платника податків.

У той же час питання пандемії та карантину менше впливають (якщо такі є) на роботу ІТ-відділів та інших галузей (у тому числі приватних підприємців),

які широко використовують фріланс і віддалену роботу. Таким чином, лише ІТ-сектор випередив видобувні галузі за доданою вартістю, став найбільшим експортером послуг і третім за величиною сукупного експортного доходу з часткою близько 5%. Як і раніше, однією з головних причин успіху є можливість співпраці з ФОП (а в деяких випадках і реєстрація співробітників ФОП) – зокрема, Україна стала привабливою для білоруських іммігрантів Місцем для ІТ-спеціалістів, щоб втекти від диктатура. О. Лукашенко. Тому вперше наша країна успішно залучила таланти з-за кордону. Цей інцидент ще раз довів, що недоцільно акцентувати увагу на питанні заміни найманих працівників ФОП та зменшувати загальне податкове навантаження на заробітну плату.

Нові дані, доступні в 2020 році, спонукали до таких же висновків і змусили переглянути оцінки тіньового ринку праці та «заробітної плати в конвертах», тому план один з найкращих. Через вищезгадані несприятливі економічні чинники, особливо в секторі МВФ, проблема також може загостритися в 2020 році. Масштаби цього явища переконливо свідчать про те, що примусово вирішити проблему неможливо, натомість необхідно зменшити або оптимізувати стимули до ухилення від сплати податків та доходів громадян.

Тому податок використовувався в стародавні часи, і сьогодні він є невід'ємною частиною будь-якої країни у великих країнах, таких як Стародавній Єгипет та Римська імперія. Сьогодні, коли розвиток технологій веде до постійних змін у суспільстві – тим більше.

Якщо колись податок використовується у війні і якщо країна перемагає, громадяни можуть бути звільнені від оподаткування, то сьогодні держава стягує податки не тільки для виконання функцій безпеки, а й для надання широкого спектру суспільних благ і послуг (в тому числі для правоохоронних органів). , громадська інфраструктура, освіта та охорона здоров'я).

Хоча оподаткування виникло в стародавні часи, оподаткування в сучасному розумінні з'явилося приблизно 200 років тому. Першим пріоритетом є Великобританія, яка ввела податки в 1799 році. Сполучені Штати почали збирати податок на доходи фізичних осіб у 1861 році. На початку ХХ століття

податкові надходження найбільшої промислової економіки світу становили менше 10% ВВП, а сьогодні цей показник у деяких розвинених країнах досягає понад 40% ВВП [3].

У кожній державі розміри та податки різні, залежно від уподобань і потреб суспільства та товарів і послуг, які надає держава, але підпадають під дію існуючих обмежень. У багатьох європейських країнах громадяни платять відносно високі податки замість того, щоб отримувати багато суспільних благ і послуг, які недоступні в країнах з низькими податками. З іншого боку, деякі уряди не можуть зібрати достатньо податків для фінансування суспільних благ, необхідних суспільству.

Існує багато поглядів на теоретичні дослідження щодо того, як отримати найкращі результати від оподаткування. Теорія оптимального оподаткування вирішує проблему максимізації суспільного добробуту з урахуванням багатьох обмежень (економіка, політика, інформація тощо). Однак ця теорія не завжди сприяє розробці конкретних податкових систем, які можуть бути реалізовані на практиці [4].

Наприклад, фіксований податок найменше спотворює ринок і є найбільш «зручним» з точки зору управління. Кожен сплачує фіксовану суму податку, але певний податок не розрізняє багатих і бідних, тому вважається несправедливим. У сучасному світі люди дуже різні, з різною платоспроможністю та прагненнями. Існують також різні думки щодо того, які товари та послуги держава має надавати громадянам і скільки податків стягувати, хоча несвідоме оподаткування – це зло. Тому максимізація доходу – не єдина характеристика хорошої податкової системи.

Найкраща податкова система може зменшити негативний вплив і максимізувати перерозподіл і виправити позитивний вплив ринкових збоїв (наприклад, податки на тютюн і алкоголь покликані обмежити споживання цих продуктів, оскільки вони негативно впливають на здоров'я та продуктивність людей; і забруднення та податок на паливо.) [7].

Принцип ефективного оподаткування висунув Адам Сміт у книзі «Багатство народів» (1776). На цих принципах (хоча й дещо сучасних) базуються всі системи оподаткування у світі [5].

Основні принципи ефективного оподаткування в сучасному світі:

1. Справедливість: платники податків повинні платити ті самі податки, що й аналогічні фінансові країни. Цей принцип вимагає справедливого розподілу податкового навантаження між платниками податків. Існує вертикальна рівність, тобто платники з високим рівнем доходу платять більше податків, а платники з однаковим рівнем доходу повинні сплачувати однакові податки — це горизонтальна рівність. Існує кілька способів досягнення вертикальної рівності: прогресивний (багаті отримують більшу частку свого доходу, ніж бідні); регресивний (ставка податку для платників з низьким доходом вища); пропорційний/рівний (усі платники податків платять однакову частку Дохід). Простота та зручність дотримання: платникам податків має бути зрозуміло з чого саме стягується податок і як виконувати свої податкові зобов'язання.

2. Прозорість та впевненість: платники податків можуть відстежувати взаємозв'язок між податковим тягарем та кількістю суспільних благ та послуг, які вони отримують.

3. Легко керувати: платники податків повинні знати, коли і куди звертатис

4. Платити податки. Важливо підтримувати баланс між податковими витратами та податковими надходженнями.

5. Нейтральність: податкова система повинна мінімізувати економічну неефективність і втрату багатства, а також зберігати нейтралітет у поведінці економічних суб'єктів (якщо оподаткування не вводиться свідомо для зміни поведінки) [6].

Загалом, ці принципи вимагають низьких податкових ставок, широкої бази оподаткування та обмеженого переліку пільг, однак принципи

справедливості реалізуються по-різному в різних суспільствах, і важко повністю реалізувати всі принципи в податковій системі. Існують податки, які оподатковують лише певні категорії людей чи товарів (податок на предмети розкоші, податок на тютюн і алкоголь, податок на азартні ігри тощо) [10].

Кожна держава поєднує кілька планів оподаткування, щоб звільнити певні категорії осіб чи підприємств від сплати податків, або використовувати податкові знижки для досягнення цілей податкової політики.

Чим більша нерівність у суспільстві, тим розумнішим буде використання прогресивних податків, а в країнах з більш рівномірним розподілом доходів можна віддати перевагу єдиній податковій системі, оскільки вона вважається більш справедливою для платників податків.

1.2.Сутність та класифікація податків на споживання.

Сьогодні уряд стягує різні види податків у різних пропорціях відповідно до майбутнього використання та реакції людей. Усі відомі податки можна розділити на шість категорій:

- 1) податок на прибуток, прибуток та приріст капіталу;
- 2) Заробітна плата та податки на працю;
- 3) Податок на майно;
- 4) податок на товари та послуги;
- 5) податок на міжнародну торгівлю та операції;
- 6) Інші податки та збори.

Ця класифікація не враховує внески на соціальне страхування. випадку, «трудова податки» до загального податкового навантаження, Навіть якщо країна цього не робить, вона не отримує від них доходів [12].

Податок, що стягується з доходів або майна платника податку, є прямим податком. Податок на товари або послуги, який споживачі сплачують за кожну

покупку, є непрямим податком (податок на додану вартість, податок з продажу, податок на споживання тощо) [14].

У разі так званих «податків на злочинність» (наприклад, податки на тютюн/алкоголь/паливо або податки на забруднення навколишнього середовища) уряди часто використовують комбінацію різних видів податків для фінансування своїх витрат (податків на прибуток) та зміни поведінки суб'єктів господарювання. Держава намагається запобігти поганій поведінці. Тому він щороку збільшує податок на споживання, хоча це не відлякує людей.

Податковий менеджмент має різні принципи. Принцип оподаткування постійного резидента означає, що люди, які живуть у цій країні, повинні платити податки в цій країні, незалежно від їхнього громадянства. Під оподаткуванням громадян розуміється податкове зобов'язання незалежно від місця проживання платника [15].

Податки на товари та послуги зазвичай стягуються в кінцевому пункті призначення, тому країни-імпортери стягують більше акцизів, ніж країни-експортери.

Можна зробити висновок з вищесказаної інформації, що податок має свої переваги та недоліки (табл. 1.1).

Оподаткування впливає на баланс між робочим часом і часом відпочинку людей та обсягом виробництва підприємств. Різні види податків мають різний економічний та поведінковий вплив. Тому уряд має вибрати комбінацію прямих та непрямих податків на основі економічної структури, переваги населення щодо перерозподілу доходів, впливу на економічне зростання та інфляцію, а також системи збору та управління податками. Він також має визначити не тільки розмір і вид податку, а й ставку податку. Використовується для обговорення кривої Лаффера [16].

Таблиця. 1.1.
Переваги та вади різних видів оподаткування [17]

	ПЕРЕВАГИ	НЕДОЛІКИ
Прямі податки	<ol style="list-style-type: none"> 1) перерозподіл доходу на користь бідних платників податків у разі прогресивної податкової системи 2) допомагають контролювати інфляцію (у випадку інфляції, викликаній збільшенням попиту, більший податок на дохід безпосередньо знижує споживання) 3) підвищують обізнаність платників податків з функціями держави 4) стабільне джерело доходів держави 	<ol style="list-style-type: none"> 1) зменшують купівельну спроможність та сукупне споживання 2) знижують бажання працювати офіційно 3) стримують інвестиції та заощадження 4) створюють стимули до ухилення від сплати (якщо податкові ставки високі) 5) високі адміністративні витрати (у випадку інформаційних обмежень та складної прогресивної податкової системи)
Непрямі податки	<ol style="list-style-type: none"> 1) мають широку базу — їх сплачують усі 2) не зменшують стимули до праці 3) зручно стягувати із виробників 4) дозволяють зменшити шкідливе споживання 	<ol style="list-style-type: none"> 1) є регресивними за своєю природою — бідні платять відносно більше за багатих 2) підвищують ціни на оподатковувані товари та послуги — це може сприяти інфляції 3) зменшують стимули до виробництва та споживання (зниження сукупного попиту та обсягу виробництва) 4) платники податків можуть не усвідомлювати обсяг сплачених податків чи взагалі не знати про них — це знижує їхню громадянську свідомість 5) високі податкові ставки можуть стимулювати тіньове виробництво в менш розвинених країнах (у разі нееластичного попиту — наприклад, виробництво алкоголю) 6) нестабільне джерело доходу, якщо не оподатковуються товари першої необхідності та товари з нееластичним попитом

Якщо ставка податку буде занадто високою, це зменшить стимули до роботи та виробництва в офіційній економіці. Компанії можуть припинити свою діяльність, оскільки більший податковий тягар змушує їх підвищувати ціни на товари, зменшуючи тим самим попит і дохід. Якщо податковий тягар особи

високий, вони можуть вирішити не працювати або працювати менше. У будь-якому випадку продуктивність знизиться, бо якщо більшу частину доходу забирає держава, то чесно працювати немає сенсу [13]. На макрорівні високі податки негативно впливають на економічне зростання країни та добробут громадян. Питання про те, яку податкову ставку слід використовувати для стимулювання внутрішнього виробництва та зайнятості, пов'язане з багатьма країнами.

У міру зростання мобільності праці та капіталу (основного засобу виробництва) держави повинні конкурувати зі ставками податків, щоб зменшити ухилення від сплати податків. Адже платники податків (фізичні особи чи компанії) можуть просто переїхати в країни з нижчими податками. Робоча сила (хоча імміграція також зросла за останнє десятиліття), а не земля та нерухомість, це не так. Однак потоки капіталу стають все більш плинними, що ускладнює їх оподаткування.

Податки на споживання, найважливішими з яких є податок на додану вартість та податок на споживання, також є важливим джерелом державних доходів [17]. З організаційної та політичної точки зору 2020 рік – це перший рік роботи IRS. Відокремлення від IRS є частиною чергової спроби реформувати два департаменти. При цьому наприкінці квітня О. Верланова та М. Нефьодова було знято з посад першого керівника Національної транспортної поліції та Національної імміграційної служби, а О. Любченка призначено головою Нац. Транспортна поліція Новий директор Національної імміграційної служби П. Рябікін був призначений лише через півроку, що може вплинути на темпи її реформ. Можливі зміни у відносинах платника податків із державними службами заслуговують окремого дослідження (на жаль, протягом останніх п'яти років такого розслідування не проводилося), але деякі корпоративні коментарі свідчать про позитивний розвиток у відносинах з ДПС, але це не так у випадку ДМС. Якщо це було б підтверджено репрезентативним дослідженням, то на тлі стабільних податкових надходжень могло б свідчити про певний прогрес у податковій реформі.

Як і більшість інших країн із доходами нижче середнього та слабким управлінням, Україна страждає від відносно великої «тіньової економіки» — економічної діяльності, яка не обкладається оподаткуванням. За підрахунками Мінекономіки, у 2020 році його масштаб становитиме 30% ВВП (на 3 відсоткові пункти більше, ніж у 2019 році), що надто високо в порівнянні з розвиненими країнами, але схоже на наші країни з подібною якістю управління та на душу населення. характеристики.дохід. Слід зазначити, що за цими оцінками рівень тіньової економіки за останні роки значно знизився, що узгоджується зі скороченням перерозподілу через державні фінанси. Це природно, оскільки тінь є природною реакцією економіки на надмірний податковий тиск (особливо в порівнянні з існуючою якістю «державних послуг»).

Іншим важливим фактором природного зниження частки тіньової економіки є економічне зростання, яке супроводжується підвищенням продуктивності в офіційному секторі та іншими привабливими факторами в легальній роботі. Але в основному це стосується абсолютно неформальної діяльності. Водночас існування величезного «тіньового сектору», з одного боку, не зменшить номінального податкового навантаження, з іншого – спотворить умови конкуренції. У свою чергу, і перше, і друге явища викличуть тіні. Тому боротьба з ними є важливою частиною податкової реформи, хоча й не основною частиною.

Важливо враховувати той факт, що структура тіньової економіки України є нетиповою за структурою самої економіки. На відміну від більшості інших країн (за винятком деяких країн СНД), в Україні переважна більшість оподаткування втрачається через найбільші ухилення від сплати податків та агресивні інструменти податкового планування, які широко використовуються великими та великими компаніями. більшість країн світу) домінують у вітчизняній економіці, і завдяки своїм неформальним зв'язкам вони мають хороші можливості ухилення від сплати податків. Тому механічне перенесення в Україну досвіду інших країн призведе до неадекватних висновків та

рекомендацій, а також не допоможе ефективній боротьбі з тіньовою економікою.

Тому податкова система різних країн має відповідати певним принципам – справедливості, нейтральності, легкого управління, легкого виконання, прозорості та надійності. Податки можуть стягуватися з доходів, праці, власності, споживання, міжнародної торгівлі тощо. Оскільки податки змінюють поведінку економічних агентів і часто спотворюють ринок, вони мають свої плюси і мінуси. Тому типова система оподаткування є поєднанням різних податків [8].

Висновки до 1 розділу

Отже, податок на споживання може мати форму податку з продажу, митного збору, податку на споживання та інших форм оподаткування спожитих товарів і послуг. Він також включає податок з роздрібних продажів і податок на додану вартість, які є прикладами податку на споживання.

Податок на споживання не є новим поняттям. Більшу частину своєї історії уряд США використовував податки на споживання, перш ніж замінити їх податками на прибуток. Податок на споживання стягується, коли споживачі витрачають гроші, а податок на прибуток стягується із зароблених грошей. Адміністрація Буша підтримала цю версію, хоча пропозицію провалили. Пропозиція закликає Сполучені Штати перейти на національну податкову систему, яка використовує лише податки на споживання. Хоча в Сполучених Штатах немає національного податку на споживання, багато країн світу стягують певну форму національного податку на споживання. Ідея полягає в тому, що добре продумана система податку на споживання винагородить тих, хто вміє заощаджувати.

РОЗДІЛ 2. СУЧАСНІ ФІСКАЛЬНО-РЕГУЛЮЮЧІ ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ СПОЖИВАННЯ

2.1. Роль податку на додану вартість та механізм його справляння в Україні

Проаналізовано найбільш актуальні інструменти ухилення від сплати податків та агресивного податкового планування (далі – ухилення від сплати податків) в Україні, оцінено їх масштаби, існуючі обмеження щодо застосування, наслідки (крім фактичного зменшення надходжень до бюджету), перспективи та методи подолання. - з ними наслідком. Це дозволить зробити висновки щодо пріоритетів та пріоритетів заходів щодо подолання тіньової економіки у цій сфері. Слід зазначити, що деякі схеми взаємопов'язані, а обсяг одних схем частково враховується в обсязі інших схем, тому сумарні втрати бюджету всіх схем будуть дещо меншими від їх математичної суми.

Загальні заходи ухилення від сплати податків в Україні мало чим відрізняються від заходів інших країн. Зокрема, до стандартного набору входять:

- ✓ **Порушення митних правил та контрабанда**
 - маніпуляції з митною вартістю товарів
 - перерваний транзит
 - схеми за допомогою поштових пересилань
 - «піджаки»
 - пряма контрабанда
- ✓ **Розкрадання податку на додану вартість (ПДВ)**
 - незаконне відшкодування з бюджету при експорті
 - фіктивне підприємництво (missing trader) – зокрема, «карусельні» схеми
 - підміна товару («скрутки»)
- ✓ **Контрафакт**

- ✓ Переміщення прибутку до «податкових гаваней» («офшорів»)
- ✓ Схеми тіньового ринку оренди землі
- ✓ Тіньові заробітні плати
- ✓ Викривлення бази оподаткування (приховування обсягів продажу)
- ✓ Зловживання податковими пільгами та преференціями і спеціальними режимами
- ✓ Неофіційне підприємництво та індивідуальна економічна діяльність без реєстрації

Залишаються проблеми з методами оцінки кількох важливих складових тіньової економіки.

-Неформальний, незареєстрований бізнес та діяльність самозайнятих осіб

- Побудувати бізнес через псевдоприватних осіб, які «працюють» під псевдо «торговими платформами» та/або псевдофраншизами

- Операції на тіньовому фінансовому ринку, включаючи свопи, шахрайство з цінними паперами, виплати іноземним державам у вигляді роялті, штрафів, відсотків за позиками тощо, є вигідними для афілійованих компаній (деякі з яких є суто легальними)

-Незареєстроване сільськогосподарське виробництво

- Перевищувати законодавчо дозволений обсяг транскордонних електронних продажів.

Податок на додану вартість (ПДВ) — це непрямий податок, що сплачується покупцем, який включається в ціну товару (інжинірингу, послуги), але його обчислення та перерахування до державного бюджету здійснює

продавець (податковий агент). Розмір ставки податку визначається податковим законодавством України [1].

Ставки податку (ст.193 ПКУ) та операції, що підлягають оподаткуванню:

- 20% - операції, визначені статтею 185 ПКУ, а саме:

- Постачання товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. ст.186 ПКУ, у тому числі операції з безоплатної передачі та передачі застави у власність позичальнику (кредитору), товарів, переданих на умовах торгового кредиту, та передачі/лізингоодержувачу об'єкта фінансового лізингу лізингоодержувачу;

- Надання послуг, місце надання – на митній території України;

- Ввезення товарів на митну територію України;

Що стосується стягнення цього податку, розміщення товарів у будь-якій митній системі, визначеній Митним законодавством України, прирівнюється до ввезення товарів на митну територію України.

- 7% - постачання та імпорт лікарських засобів, дозволених до виробництва та застосування в Україні та зареєстрованих у Національному реєстрі лікарських засобів та виробів медичного призначення, зареєстрованих у Національному реєстрі медичної техніки на митній території України або відповідних вимогам відповідних технічних регламентів, підтвердження статевої приналежності документи, що дозволяють його введення на ринок та/або введення в експлуатацію та застосування в Україні;

- Постачання на митну територію України лікарських засобів, виробів медичного призначення та/або медичного обладнання на митну територію України, дозволених до клінічних випробувань, уповноважених Центральним

органом виконавчої влади, для забезпечення формування національної політики у сфері охорони здоров'я ;

--Проведення вистав (диригування) драматичних, оперних, балетних, музичних, концертних, хореографічних, лялькових, циркових, звукових, світлових та інших вистав, постановок, професійних художніх колективів, художніх колективів, виступів акторів і виконавців, кінопремій Послуги, культурні та мистецька діяльність;

--забезпечити експозицію оригінальних музичних творів, експозицію виставкових проектів, групових та індивідуальних туристів для відвідування музеїв, зоопарків та заповідних територій, відвідування їх територій та об'єктів;

--забезпечити людям з вадами зору та слуху розповсюдження, презентацію, оголошення та публічний показ українських фільмів, адаптованих відповідно до законодавства;постачання послуг із тимчасового розміщування (проживання), що надаються готелями і подібними засобами тимчасового розміщування (клас 55.10 група 55 КВЕД ДК 009:2010);

- 0% - За нульовою ставкою оподатковуються операції з:
 - вивезенням товарів за межі митної території України у митному режимі: експорту; реекспорту, якщо товари поміщені у такий режим відповідно до п. 3 (щодо товарів у вигляді продуктів їх переробки) та 5 частини першої ст. 86 Митного кодексу України; безмитної торгівлі; вільної митної зони [15].

Якщо експорт підтверджено в порядку, встановленому Кабінетом Міністрів України, тобто митною декларацією, оформленою відповідно до вимог Митного закону України, товари вважаються вивезеними за межі митної території України;

Постачання вантажів: використовується для заправки або забезпечення кораблів і літаків, космічних кораблів, космічних ракет або супутників Землі, сухопутних військових транспортних засобів чи інших сил спеціального призначення Збройних Сил України; магазини безмитної торгівлі.

Надавати такі послуги: міжнародні перевезення пасажирів, багажу та вантажів залізничним, автомобільним, морським, річковим та повітряним транспортом; послуги з роботи з рухомим майном; послуги з технічного обслуговування повітряних суден для міжнародних рейсів.

- 14% - за операції, що постачаються в митній зоні України та за імпортом сільськогосподарської продукції, класифікованої за такими кодами згідно з УКТ ЗЕД, в митну зону України: 1

ПДВ застосовується приблизно в 140 країнах і є найпоширенішим. Середня ставка податку на додану вартість в європейських країнах становить 20%, а в решті світу на 5 процентних пунктів нижча. В азіатських економіках ставка податку на додану вартість в середньому трохи перевищує 10% [15]. Країни, орієнтовані на імпорту, часто отримують вищу частку податку на споживання. У багатьох країнах/регіонах уряди використовують нижчі ставки податку на додану вартість для товарів першої необхідності (їжа, ліки тощо). Це зменшує податкове навантаження на малозабезпечені сім'ї та/або товари, які вважаються корисними для суспільства (книги, мистецтво, газети, театри).

Таблиця. 2.1.

ПДВ в державному бюджеті України, 2017-2021 рр. [15]

Показник	2017	2018	2019	2020	2021*
ПДВ	434 041	506 168	378 690	381 360	491 965
Відшкодування	- 120 061	- 131 659	-151 901	- 142 890	-104 263

* - станом на 30.09.2021

Дані 08.12.2021 Мінфін здійснив відшкодування податку на додану вартість на підставі інформації, наданої Міністерством фінансів України. Узгоджена сума бюджетного відшкодування податку входить з реєстру заяв на відшкодування ПДВ на загальну суму 104,263 млн. грн. Таблиця 2.1).

За останні роки в Україні створено систему податкового менеджменту на основі електронної системи управління та обов'язку реєструвати податкові накладні в Єдиному реєстрі податкових накладних. Податкові органи можуть блокувати податкові накладні та коригувати розрахунки поза законом (тому називають додану вартість). податковий СЕА та СУЯ Це дасть багато часу та грошей для

платників податків у податковому обліку та дотриманні.

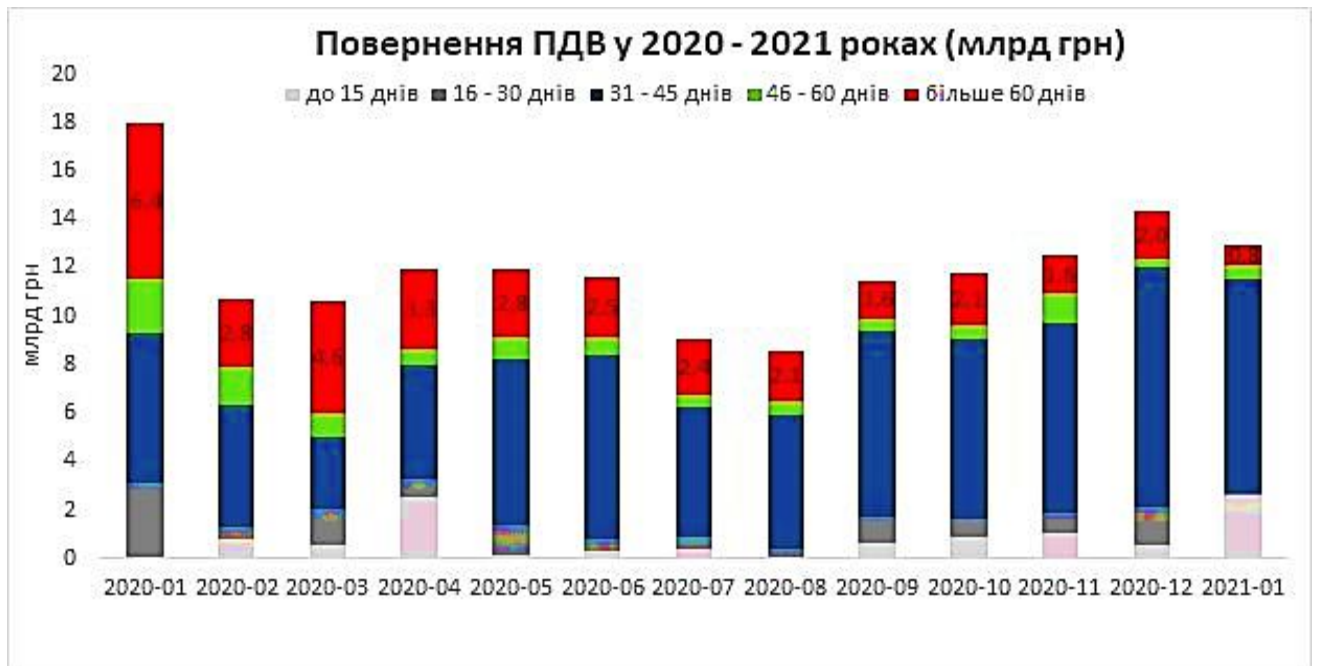


Рис 2.1. Динаміка повернення ПДВ у 2020-2021 рр. [19]

Отже, на 5 млрд. грн. Порівняно з 2020 р. загальна сума відшкодування ПДВ у 2021 р. буде зменшена (рис. 2.1). Причиною зменшення є зменшення частки відшкодування ПДВ за 60 днів з моменту реєстрації (з 6,4 млрд грн до 800 млн грн).

Особливістю цієї особливості є те, що у грудні 2019 року згідно з чинним законодавством декларацію з ПДВ ДПВ «заблокували» від направлення на додаткову перевірку. Це допомогло перенести форму декларації з ПДВ з грудня на січень, і уряд зміг «спокійно завершити» бюджетний рік. У грудні 2020 року цього не спостерігалось у великій кількості [12]. Відшкодування податку на додану вартість у грудні 2020 року майже повністю збільшило сальдо бюджетної системи на 2021 рік, гарантуючи, що бюджетні дані не спотворюються.

З огляду на велике адміністративне навантаження, високий рівень корупції в історії оподаткування та її провідну роль у формуванні доходів державного бюджету, проблема втрат бюджету від планів ухилення від сплати податків є однією з найактуальніших. Водночас слід зазначити, що із запровадженням податку на додану вартість СЕА та СМКОР значно

скоротилися масштаби ринку «податкової ями» та «котушки». У 2014 році, за оцінками експертів, втрата бюджету від плану податку на додану вартість становитиме 6,5-80 мільярдів гривень на рік, а в 2020 році – 24-30 мільярдів гривень на рік.

Таблиця 2.1.

**Аналіз основних параметрів адміністрування ПДВ
за період 2015-2020 року**

	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Сума відшкодованого з бюджету податку (ПДВ _{відп})*	68,4	94,4	120,1	131,7	151,9	143,1
Суми податку, заявленого до відшкодування (ПДВ _{заявл})	дані відсутні	дані відсутні	125,5	153,6	167,2	146,9
ПДВ _{відп} / ПДВ _{заявл}	-	-	95,7%	85,7%	90,8%	97,4%
Збір податку до держбюджету (ПДВ _{збір})*	246,9	320,9	430,7	506,2	530,6	543,7
ПДВ _{відп} / ПДВ _{збір}	27,7%	29,42%	27,88%	26,02%	28,63%	26,32%
ВВП у факт. цінах (ВВП _{ном})*	1 988,5	2 385,4	2 983,9	3 560,6	3 978,4	4 194,1
ПДВ _{збір} / ВВП _{ном}	12,42%	13,45%	14,43%	14,22%	13,34%	12,96%
ПДВ _{відп} / ВВП _{ном}	3,44%	3,96%	4,02%	3,7%	3,82%	3,41%

Отримані дані показують, що у процентному співвідношенні (збір податку на додану вартість/оцінка ВВП) – найбільша частка зібрано у 2017-2018 рр., а найменша – 2015 та 2020 рр. (показник 7). Це може бути викликано різними факторами, найважливішим з яких є система заморожування податкових рахунків (SMKOR), запроваджена в 2017 році. Система мала серйозні дефекти протягом перших кількох місяців і була заморожена на десятки мільярдів доларів через погані законослухняний бізнес Фнера. Інші фактори, які призвели до піку 2017-2018 років та подальшого зниження відношення податку на додану вартість до номінального ВВП у наступні роки, такі:

- звільнення у 2019-2020 роках від оподаткування ПДВ операцій із ввезення на митну територію України товарів, зазначених у товарних підкатегоріях УКТ

ЗЕД 8502 31 00 00, 8541 40 90 00, 8504 40 88 00, зокрема сонячних батарей та вітрогенераторів, відповідно до Закону України від 23.11.2018 №2628-VIII;

- звільнення від сплати ПДВ ввезення на митну територію України автомобілів, оснащених виключно електричними двигунами, кількість яких за 2019-2020 рік збільшилась на 300%;

- Законом від 30.03.2020 № 540-IX було внесено низку змін до ПКУ, спрямованих на допомогу у боротьбі з коронавірусом. Це звільнення від ПДВ наступних операцій (перший п. 71 підрозд. 2 Перехідних положень ПКУ): ввезення в Україну товарів, які спрямовані на боротьбу з коронавірусом (лікарські засоби, медвироби, медобладнання) – «антикоронавірусні» товари та операції з постачання «антикоронавірусних» товарів в Україні. Дана пільга охоплює не тільки імпортовані, але й «антикоронавірусні» товари вітчизняного виробництва;

-На показник доходу з ПДВ за 2018 рік вплинув перерахунок НАК «Нафтогаз» у розмірі 8 млрд NAD, який став результатом позову «Нафтогазу» проти «Газпрому». Ця сума впливає на співвідношення, але не є результатом антиплану;

- Зростання сірого імпорту за останні кілька років – також впливає на відношення зібраного податку на додану вартість до номінального ВВП. Товари, які надходять в Україну без сплати податків на митниці та реалізуються через платника єдиного податку або загального платника податку (не платник податку на додану вартість), збільшують ВВП країни без збільшення зборів з ПДВ.

-Щоб точніше проаналізувати тенденцію управління ПДВ, ми розрахували розрив у дотриманні ПДВ за методикою ЄС, адаптованою до українських умов.

На мою думку, є кілька факторів, які негативно впливають на загальний стан фіскальної ефективності ПДВ – недосконалість існуючої системи управління ПДВ, прогалини в законодавстві, які допомагають компаніям легально використовувати план оптимізації для стягнення ПДВ, а також

бюджетне відшкодування ПДВ. проблема. Тому найактуальнішим завданням є комплексне вдосконалення системи управління податку на додану вартість, насамперед, встановлення сучасного методу контролю та відшкодування податку на додану вартість. Водночас варто зазначити, що запровадження електронної системи управління податку на додану вартість спростило фінансовому управлінню контроль за обліком податку на додану вартість, і, можливо, вдвічі збільшить фіскальну ефективність, але я думаю, що всі зміни будуть відображені. у майбутньому.

2.2. Аналіз фіскально-регулюючого потенціалу акцизного оподаткування

Особливе місце у сфері оподаткування займає податок на споживання, оскільки держава використовує систему непрямого оподаткування для перерозподілу фінансових ресурсів між різними типами споживачів – населенням, підприємствами, резидентами та нерезидентами. Тому актуальним є вивчення фіскально-адміністративної та регулятивної природи податку на споживання. Податок на споживання є формою специфічного податку на споживання, який є дуже важливим фінансовим інструментом для регулювання економічних і соціальних процесів країни.

Запроваджуючи акцизи на тютюнові та горілчані вироби, держава намагалася обмежити їх споживання. Імпортні акцизи захищають власних виробників. Метою оподаткування предметів розкоші є перерозподіл доходів між різними групами людей. Запровадження податку на споживання дає можливість підприємствам-монополістам отримувати частку прибутку від виробництва певних товарів. З огляду на це особливо актуальним є питання впливу непрямих податків на економічні процеси та використання цього впливу в стимулюючому напрямку.

До підакцизних товарів належать:

- спирт етиловий та інші спиртові дистиляти, алкогольні напої, пиво (крім квасу "живого" бродіння);
- тютюнові вироби, тютюн та промислові замітники тютюну;
- пальне, у тому числі товари (продукція), що використовуються як пальне для заправлення транспортних засобів, обладнання або пристроїв з двигунами внутрішнього згорання із запалюванням від стиснення, з двигунами внутрішнього згорання з іскровим запалюванням, з двигунами внутрішнього згорання з кривошипно-шатунним механізмом;
- автомобілі легкові, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів;
- електрична енергія [19].

Нові оподатковувані товари в 2021 році: електронні сигарети. З 1 січня 2021 року кількість оподатковуваних товарів збільшиться на два, а саме: рідини, що використовуються в електронних сигаретах (215.3.31 ПКУ). Вони мають код УКТ ЗЕД 3824 90 97 20 (група 38 – різноманітна хімічна продукція), акциз 3000 грн/л, тютюн для електронних сигарет (п. 215.3.2 ПКУ та перехідні положення ПКУ, п. 5 п. 17). Посадовці називають цей продукт тютюновмісним виробом з електричним нагріванням (TVEN), який використовує електронний керуючий нагрівач. Його код — УКТ ЗЕД 2403 99 90 10 [1].

Як і інші тютюнові вироби, акцизний податок не є постійним — він буде збільшуватися на 20% щороку протягом 2021-2025 років. Зараз це 1456,33 грн / 1000 шт., з 2025-3019,85 грн / 1000 шт (див. таблицю нижче); товари та вироби, що використовуються як паливо при роботі різних типів двигунів внутрішнього згорання. Ми маємо на увазі товари та продукти, коди яких відсутні в переліку оподаткованого палива в параграфі. 215.3.4 ПКУ (в ньому міститься перелік палива). Це означає, що таким чином використовуються конкретні товари та продукти – найкраще отримати персональну податкову консультацію в Державному податковому бюро [19].

Це може стосуватися випадків, коли медичний спирт використовується як паливо або частина суміші тощо. Сам продукт може підлягати оподаткуванню, але він не входить до переліку паливних позицій. 215.3.4 ПКУ. З 1 січня 2021 року також заборонено продаж цієї продукції неповнолітнім. Ставка податку на споживання TVEN для електронних сигарет, грн. / 1000 паличок 2021 2022 2023 2024 2025 1456,33 1747,60 2097,60 2097,12 2516,54 3019,85 Примітка: від 2021 року в розпродажі алкогольних напоїв до фрикаді використовується алкоголь. - сигаретні батончики, що вимагає не тільки податку на споживання, також потрібна ліцензія[2].

Таблиця 2.2.

Структура надходжень від акцизного податку [19]

	2016	2017	2018	2019	2020	2021*
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів, млн грн.	55116,3	66303,7	71143,8	69897,1	80449,3	66284
Питома вага, %	8,94	8,36	7,67	7	7,48	6,5
Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів, млн грн.	35006,2	41989,7	47708,6	53460,8	57846,9	65664,3
Питома вага, %	5,68	5,29	5,14	5,36	5,38	6,44

Статистичний аналіз надходжень від податку на споживання підтверджує, що фіскальний сектор все ще домінує в податковій політиці.

Ці нові оподатковувані товари повинні мати маркування (марка RI — «імпортна рідина», RV — «побутова рідина») та дозволи (див. «Національний

закон про виробництво та розповсюдження алкоголю, коньяку та фруктів, алкогольних напоїв та тютюну») Продукти, рідини використовуйте 481. Виробництво, оптова та роздрібна торгівля цими рідинами потребує ліцензії [20].

Отже, аналіз показує, що з 2016 по 2021 рік найважливішими факторами, які безпосередньо впливають на податкові надходження, є підвищення податкових ставок, посилення заходів щодо запобігання нелегальній торгівлі, зміна переліку товарів, що підлягають оподаткуванню, та зміна обмінного курсу. (табл. 2.1).

Підприємства, звільнені від податку на споживання у 2021 році:

У 2021 році податком на споживання не стягуються такі комерційні операції: роздрібна торгівля паливом, скасована у 2017 році; передача електричної енергії всередині підприємства, виробництво на ньому для власного споживання (пп. 213.1.1.2 ПКУ); оптова постачання електричної енергії (п. 212.1. 12 ПКУ); ввозити та продавати автомобілі для інвалідів за умови їх оплати з місцевого/державного бюджету (див. п. 213.3.1 ПКУ); імпорт і реалізація спеціальних автомобілів, які придбаваються за кошти державного чи місцевого бюджету[1].

Наприклад, машини швидкої допомоги, снігоочисники тощо (Перехідні положення ПКУ, п. 5, п. 4); транспортні засоби, які вилучені та визнані невластими, передаються суб'єктам охорони навколишнього природного середовища для власного користування та користування, м. Донецьк та лу Прокуратура Ганської області (пп. 213.3.4 ПКУ, п. 31, п. 5 та п. 38.12 ПКУ перехідні положення ст. 10); продавати скраплений газ для населення на аукціоні (проект 213.3) 11 ПКУ); імпорт і продаж кузови автомобілів до автомобілів, якщо автомобілі виготовлені з них (пп. 21.3.14 ПКУ); безоплатна передача оподатковуваних товарів, конфіскованих Збройними силами та іншими військовими організаціями (пп. 213.3.4 ПКУ); деяких поставок Збройним силам, органам безпеки, тощо (див. 213.3.4 ПКУ); реалізовувати тютюнові та алкогольні вироби в магазинах безмитної торгівлі (пп. 213.3.8

ПКУ); імпортувати оподатковувану продукцію, яка використовується як сировина для виробництва оподатковуваних товарів (пп. 213.3.6 ПКУ) ; деякі інші ситуації.

У січні-жовтні 2021 року зберігається позитивна динаміка надходжень акцизного податку до Зведеного бюджету України (див. табл. 2.1)

Так, за 10 місяців поточного року надійшло понад 87,9 млрд грн акцизного податку та плати за ліцензії на здійснення операцій з підакцизними товарами. Це на 10,4 %, або на 8,3 млрд грн більше індикативного показника та на 15,9 %, або на 12,1 млрд грн більше надходжень аналогічного періоду минулого року.

У жовтні цього року такі надходження склали 9,3 млрд грн. Це на 6,9 %, або на 603,6 млн грн більше індикативного показника та на 8,4 %, або на 717,7 млн грн більше показника жовтня минулого року [19].

З січня по жовтень 2021 року до загального фонду Державного бюджету України стягнуто акцизами на товари, вироблені в Україні та ввезені на митну територію України, на суму понад 68,2 млрд ОАЕ. Це забезпечує досягнення індикативного показника 105,5% (додатковий дохід – 3,6 млрд грн). Порівняно з відповідним періодом минулого року виручка зросла на 15,3%, або на 9 мільярдів гривень [23].

У жовтні 2021 року Загальний фонд Державного бюджету України стягнув споживчий податок у розмірі 7,3 млрд грн на товари, вироблені в Україні та ввезені на митну територію України. Показник виконання склав 103,6% (додатковий дохід – 254,5 млн ОАЕ). У порівнянні з жовтнем минулого року виручка зросла на 10,2% або 676,1 млн Еміратів (див. рисунок 2.2).

З січня по жовтень 2021 року до спеціального фонду державного бюджету України надійшло 11,9 млрд грн акцизного податку на оподатковувані товари (продукцію), вироблені в Україні. Це 145,7% від індикативного індексу. Бюджет збільшено на 3,7 мільярда гривень. У порівнянні з відповідним періодом минулого року виручка зросла на 22,5%, або на 2,2 млрд грн.

У жовтні 2021 року спецфонд держбюджету України стягнув податок на споживання у розмірі 1,2 млрд грн з оподатковуваних товарів (продукції), вироблених в Україні. Це 136,1% від індикативного плану, а до бюджету додатково надійшло 325,6 млн. грн. Порівняно з жовтнем минулого року виручка зросла на 4,3%, або на 50,4 млн гривень [19].

- Підробка та незаконна торгівля, у тому числі оподатковувані товари. Суть плану: Підробка-підробка-підробка товарів або нова продукція, незаконно виготовлена на основі існуючих оригіналів, що порушує права інтелектуальної власності. Підробка також включає: використання чужого логотипу або настільки схожого, що їх легко переплутати;
- підробка зовнішнього вигляду товару, його дизайнерських рішень;
- незаконне використання мультимедіа-продукції, книг і комп'ютерних програм («піратські диски»);
- незаконне використання запатентованих технічних рішень.

Стаття 1 Рамкової конвенції Всесвітньої організації охорони здоров'я про боротьбу проти тютюну визначає "незаконну торгівлю" як "будь-яку практику або поведінку, пов'язану з виробництвом, відправленням, отриманням, володінням, розповсюдженням, продажем або отриманням, що заборонена законом, включаючи ті, що спрямовані на пропагувати таку діяльність».

У країні незаконна торгівля здійснюється за таким планом:

- Повністю незаконна торгівля, тобто продаж товарів без сплати податків чи будь-яких документів. Програма широко використовується при реалізації тютюнових виробів і виробів у нафтогазовому секторі;

- Торгівля в магазинах, кіосках тощо з необхідними реєстраційними документами, але лише частина товару продається через систему реєстрації розрахункових операцій, а інша частина - немає потреби в фіскальних чеках чи видачі підроблених фіскальних чеків (т. -так звані «перевірки привидів»). Ця схема широко використовується при реалізації майже всіх оподатковуваних товарів (крім енергоносіїв);

-Для дистанційної торгівлі через Інтернет не потрібно реєструвати операції через РРО, а також не потрібно відображати фактичний продаж у декларації. Найчастіше використовується для продажу алкогольних напоїв.

Розрахунок (прогноз): щорічні втрати бюджету становлять близько 3,8-43 млрд. ОАЕ. Одним із головних факторів продовження негативної динаміки є зростання контрафактної та нелегальної торгівлі тютюновими виробами та паливом.

Таблиця 2.2.

Нелегальна торгівля сигаретами в Україні

	2016	2017	2018	2019	2020	2021 прогноз
Частка нелегальної торгівлі	1,1%	2,3%	4,4%	6,6%	6,9%	14,4%
в тому числі контрафакт	0,1%	0,2%	0,4%	0,7%	2%	5,1%
в тому числі продукція маркована як Duty Free або для експорту	-	-	2,7%	3,4%	2,8%	7,6%
Сума неотриманих податків	-	1,2	2,6	4,7	5,3	13,2

Ще одна особливість цього року – зміна каналів обігу нелегальної продукції. У 2021 році нелегальних тютюнових виробів, що продаються в кіосках і магазинах, буде втричі більше, ніж у 2020 році – 67% нелегальних тютюнових виробів, що продаються в кіосках і магазинах.

На ринку алкогольних напоїв домінують вплив споживчої політики та надмірне податкове навантаження. Деякі представники держорганів та учасники ринку заявили, що «фінансовий рівень алкоголю один з найвищих у світі – лише 43%», а подальше підвищення податку на споживання алкоголю не принесе додаткових надходжень до бюджету. Тіньовий рівень (за оцінками деяких експертів ринку, тіньовий ринок алкоголю становить 40-50%, хоча ця цифра виглядає дуже сумнівною.) Будуть лише потоки капіталу. Загалом, щорічно від тіньового алкогольного ринку до державного бюджету буде надходити близько 10 мільярдів гривень.

За результатами аудиту аудитора Інституту бухгалтерського обліку щодо ефективності управління доходами від реалізації палива держбюджету встановлено, що тіньовий ринок автомобільного та дизельного бензину у 2016-2017 роках оцінюється в 4,6 млн тонн. Неотриманий податок на споживання з палива до бюджету становить приблизно 25 мільярдів ОАЕ, що становить майже третину надходжень від податку на споживання національного бюджету. Стан справ і сьогодні суттєво не змінився: «контрафактне паливо з малих НПЗ», сирі викривлення «заправок і оподаткування», «з українського бюджету щороку крадуть близько 20 мільярдів гривень».

Таким чином, є підстави вважати, що правоохоронними та контролюючими органами у значній мірі втрачено контроль над ринком підакцизної продукції, що підтверджується тенденцією останніх років (з 2016 року), коли поряд із суттєвим зростанням збору акцизів в абсолютному значенні йде зниження їх ваги у податкових надходженнях Державного бюджету (дані НБУ).

2.3. Фіскальне значення та особливості митного оподаткування.

Соціально-економічна ситуація в Україні визначає напрями митної політики щодо підтримки бюджетоутворювальної функції митної системи, у тому числі створення інноваційної інфраструктури для вдосконалення методу формування доходів бюджету та забезпечення абсолютної достовірності його надходжень. Інтернет, електронний митний аукціон конфіскованих товарів тощо).

Державна митна адміністрація України забезпечує значну частину доходів бюджету, основним джерелом яких є митні платежі, у тому числі митні збори, податок на додану вартість, акцизи при переміщенні товарів та інших предметів

через митну територію країни. , та інші митні збори на розмитнення та транспортні засоби. Фіскальна функція також є важливою, оскільки її виконання залежить від діяльності митного органу [25].

Мито це:

- регулятор зовнішньоторговельного обігу з іноземними державами;
- джерело поповнення державного бюджету;
- інструмент захисту національного товаровиробника.

Тариф — це різновид національного непрямого податку, що стягується з ввезення, вивезення та транзиту товарів, комерційних і промислових прибутків, майна, цінностей і предметів, які проходять транзитом через визначені пункти країни, що перебувають під контролем митних служб [25].

Функція розмежування обов'язків:

- фіскальна – стосується імпорتنих та експортних мит, оскільки вони є однією зі статей прибуткової частини держбюджету.
- протекціоністська (захисна) - стосується імпорتنих мит, оскільки з їх допомогою держава захищає виробників від небажаної іноземної конкуренції.
- балансувальна – стосується експортних мит, що встановлюються з метою попередження небажаного експорту товарів, внутрішні ціни на які з різних причин менші за світові

Існує ефективність зовнішньої торгівлі – показник “Умови торгівлі”:

- Зростання показника свідчить про покращення умов торгівлі й підвищення добробуту нації.
- Зменшення вказує на погіршення умов торгівлі і падіння добробуту.
- Якщо ціни на експортні товари країни на світовому ринку зростають у порівнянні з цінами на ту продукцію, яку вона імпортує, це означає, що за кожну одиницю свого експорту країна може отримати більше імпорتنих товарів.

Митна політика спрямована на сприяння економічній безпеці країни, що забезпечить достатній рівень виживання соціально-економічної та національної оборони, а також політичну незалежність економічних інтересів, пов'язаних із

можливими зовнішніми та внутрішніми загрозами та впливами. Митна політика — це комплекс заходів, що здійснюються для забезпечення найбільш ефективного використання інструментів митного контролю та митного нагляду за зовнішньоекономічною діяльністю, спрямованих на підтримання активного торговельного балансу країни та розвиток національної економіки [24].

Виходячи із завдань митної політики, можна виокремити функції, зокрема:

- фіскальна;
- економіко-регуляторна;
- захисна;
- контрольно-організаційна;
- інформаційно-статистична;
- міжнародно-політична [25].

Як свідчить статистика, митниці Державної митної служби України протягом 2015–2019 рр. виконували цю функцію в повному обсязі, не дивлячись на економічну і політичну ситуацію в державі (див. рис. 2.3) [28]

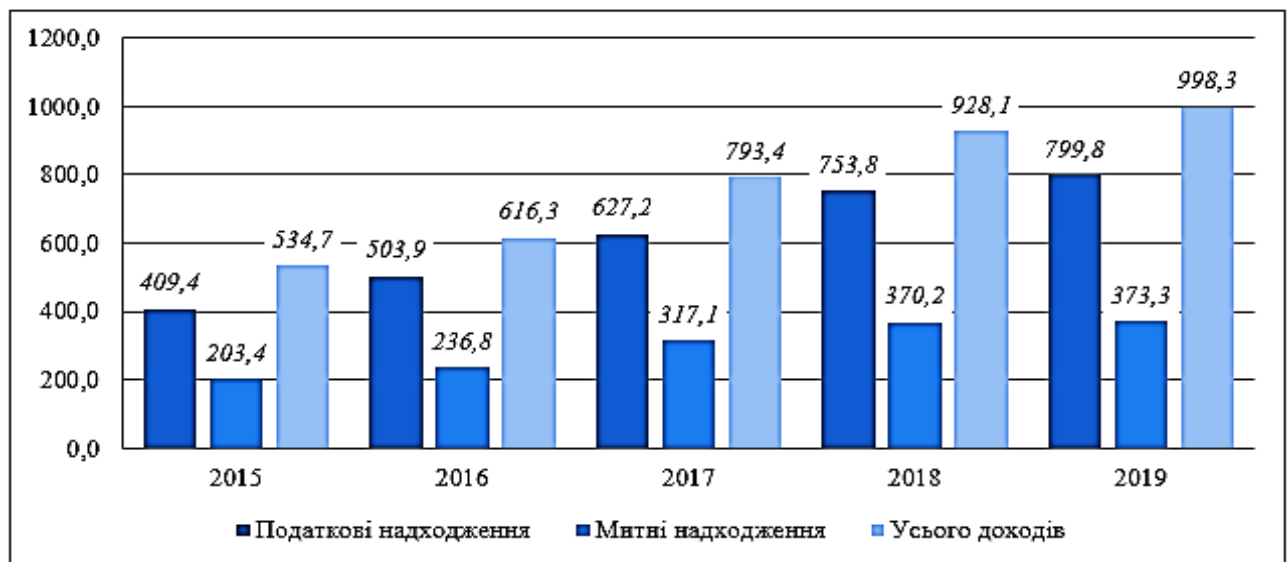


Рис. 2.3. Аналіз податкових і митних надходжень до Державного бюджету України 2015- 2019 рр., млрд грн. [20]

Ключовим елементом плану є «інтеграція» посадових осіб митниці в його реальну реалізацію, що дозволяє маніпулювати даними митних декларацій,

декларацій митної вартості, документів, що підтверджують країну походження товарів та інших дозволів та супровідних документів шляхом заниження митної вартості. Вага, кількість, характеристики та якість товару, заміна коду або підкатегорії товару, зміна назви з метою уникнення оподаткування або зменшення мита, що підлягає сплаті (відповідно до ст.4 п.24 Митного кодексу України Кодексу України).

Підвидами плану є:

1.1. Зрозумілі товари, тарифне навантаження яких значно нижче від реальної ситуації. При цьому є альтернативи продукції різних товарних груп (так звані «покриті» товари), наприклад, заявник декларує не брендовий одяг, а дешеві дитячі іграшки. Крім того, планується заміна назви товару в товарній групі (так званому «курорті») при відправці та фірмових товарів дешевим одягом по Україні;

1.2. Спотворення опису, кількості або ваги товару призводить до недостовірного декларування товару (план «заниження», частково план «виставлення рахунків»). Інакше кажучи, при митному оформленні товарів обумовлюється занижена маса або кількість товару з метою зменшення розміру митних платежів;

1.3. Збір наведених вище варіантів оптимізації оподаткування полягає в тому, що існує окрема категорія компаній, для яких митні та інші правоохоронні та контролюючі органи встановлюють «особливі умови» щодо декларування та переміщення товарів і транспортних засобів через митний кордон України (т.з. «платформа» або «модна компанія»). Їхня діяльність, зосереджена на транспортуванні великої кількості оптових товарів та прийнятті на себе найкритичніших ризиків для українського бюджету, є прикладом системної корупції.



Рис. 2.4. Динаміка структури митних платежів 2015–2019 рр., % [20]

Якщо порівнювати 2015 рік з 2019 роком, то зростають і податкові, і митні надходження. Найвищим рівнем національного доходу є податок на додану вартість, другий – акцизний податок на товари, що оподатковуються, ввезені на митну територію України, частка якого становить близько 13%. Третє місце – імпорتنний тариф, який з 2015 року знижується на -8%. (рисунок 2.4). Причиною зниження є зміна структури імпорту та зниження цін на міжнародному ринку, що призвело до зниження рівня оподаткування імпорتنних операцій на 20% [34]. Таблиця 2.2.

Мито в структурі зведеного бюджету [26]

	2018	2019	2020	2021*
млн грн.	27076,6	30086	30460,5	30792
%	2,29	2,33	2,21	2,35

* - станом на 1.11.2021

Можна зробити висновок, що найбільшу частку в податкових надходженнях займали митні надходження, особливо за звітний період, їх динаміка зросла на 169,9 млрд. ОАЕ, або на 83,5% (табл. 2.2). У структурі тарифних платежів найбільшим є податок на додану вартість товарів, що ввозяться на митну територію, у середньому 72%. (рисунок 2.3) [20].

Хоча показники непогані, на цей рівень вплинула анексія Автономної Республіки Крим, що призвело до втрати національної скарбниці понад 3 млрд ОАЕ. Військові дії на Донбасі знизили рівень митних надходжень приблизно на 4 млрд ОАЕ. Також неминучою є економічна криза, спричинена пандемією COVID-19, наслідки якої будуть відчуватися ще довго.

Фіскальні функції потребують удосконалення, особливо в частині митного нагляду, який має базуватися на використанні систем управління ризиками. Контроль є найважливішим інструментом підвищення ефективності та організації. Ефективним шляхом підвищення рівня митних надходжень є вдосконалення електронної системи обміну інформацією за принципом «єдиного вікна» та приєднання України до Конвенції про єдину транзитну систему та запровадження нової комп'ютеризованої транзитної системи (НКТС). Учасники вільної торгівлі (Конвенція про єдину національну транзитну процедуру) та Україна. Ці зміни не лише забезпечать додатковий надходження до бюджету, але й прискорять митні процедури та забезпечать належний рівень якості митного контролю. Ці заходи є перспективою для подальшого обговорення.

За підсумками липня до державного бюджету України було перераховано 39,4 млрд грн тарифів та інших платежів, що становить 103% від запланованого, а на перевищення планового передбачено 1,3 млрд Urals.

При цьому план доходів на липень 2021 року зріс на 1,3 млрд грн, який згодом у листі Міністерства фінансів України збільшили на 3 млрд грн, що означає загальне збільшення на 4,3 млрд грн.

У порівнянні з аналогічним періодом 2020 року фактичний дохід у липні 2021 року зріс на 26% загалом, або на 8 мільярдів Еміратів. Дохід у липні склав 1,4 мільярда доларів США, що на 26% більше, ніж у липні 2020 року (1,1 мільярда), або на 300 мільйонів [24].

Внаслідок зниження середнього валютного курсу у липні, в порівнянні з липнем 2020 року, умовні недонадходження митних платежів склали 0,15 млрд грн.

Як підкреслив заступник Голови Держмитслужби: « У липні зросли показники всіх без винятку видів митних платежів: і ввізного та вивізного мита, і акцизу, і ПДВ, і інших платежів» [24].

Зокрема, за результатами аналізу економічних показників оподаткованого імпорту, в порівнянні з аналогічним періодом 2020 року, спостерігаються наступні зміни:

- збільшення вагових обсягів оподаткованого імпорту на 0,7% (з 5,3 млн тонн до 5,4 млн тонн);
- збільшення обсягів оподаткованого імпорту товарів в доларах США на 29% або на 1,25 млрд дол. США (з 4,23 млрд дол. США до 5,48 млрд дол. США);
- податкове навантаження на одиницю ваги оподаткованого імпорту збільшилось на 24% (з 0,22 \$/кг до 0,27 \$/кг).

Основні товари, які беруть участь у наповненні бюджету у липні 2021 року:

- нафтопродукти (7,3 млрд грн)
- легкові автомобілі (4,9 млрд грн)
- гази нафтові (1,6 млрд грн)
- вугілля кам'яне (1 млрд грн)

Згідно до результатів проведеного аналізу простежується зменшення обсягів ввезення деяких товарів, що зменшило позитивну динаміку показників ввізного мита:

- Монітори та проектори (193 млн грн)
- Електрогенераторні установки (29 млн грн)
- Парові турбіни (0,8 млн грн)
- Абрикоси, вишні (107 млн грн)
- центрифуги (133 млн грн) [25].

Існує низка об'єктивних чинників, які призводять до зменшення надходжень митних платежів до бюджету:

- невідповідність фактичного обмінного курсу «прогнозованому»;

- встановлення додаткових пільг на товари необхідних для подолання COVID-19;
- виконання міжнародних зобов'язань України у частині чергового зниження ставок ввізного мита в рамках угод про вільну торгівлю, укладених Україною з країнами ЄС, ЄАВТ, СНД, Канадою, Македонією, Чорногорією, Британією, Грузією, Ізраїлем;
- вплив обмежувальних заходів у торгівлі;

«Державною митною службою України здійснюються заходи спрямовані на забезпечення своєчасності, достовірності, повноти нарахування та сплати митних та інших платежів до державного бюджету», - повідомив Сергій Звягінцев [24].

Як вище повідомлялося, за 7 місяців 2021 року Держмитслужба забезпечила в порівнянні з аналогічним періодом 2020 року збільшення митних платежів на 65 млрд грн (або на 36%) та перевиконала план на 17 млрд грн.

Тому фіскальна функція митної політики є важливою частиною забезпечення механізму її формування. Проте митну політику не слід розглядати як окрему частину національної економічної сфери з єдиною функцією, оскільки вона є органічною та важливою частиною національної стратегії соціального розвитку та спрямована на вирішення соціально-економічних, політичних та геополітичних проблем.

Висновки до 2 розділу

Аналізуючи непрямі податки в податковій структурі України, можна сказати, що вони є одним з основних джерел наповнення бюджету, особливо в податковій структурі. Проте, на мою думку, необхідно узгодити чинне податкове законодавство для покращення структури податкових надходжень українського бюджету.

Національна політика щодо податку на споживання має стати більш поміркованою та передбачуваною. Уряду необхідно проаналізувати результати стратегії боротьби з незаконним виробництвом та обігом тютюнових виробів до

2021 року (розпорядження КМУ 570-р від 23 вересня 2017 року) та «помилки» у відповідному плані заходів. 29.01.2020 № 128) та затверджено нові відповідні планові документи щодо поширення оновленої стратегії на всі види оподатковуваних товарів та контрабанди та синхронізації її з Національною економічною стратегією до 2030 року, затвердженою постановою Кабміну 3 березня 2021 року № 179.

Україні необхідно приєднатися до «Протоколу про ліквідацію незаконної торгівлі тютюновими виробами» (далі «Протокол»), метою якого є «ліквідація всіх форм незаконної торгівлі тютюновими виробами» (стаття 3), особливо шляхом контролю за ланцюг поставок. 13 квітня 2016 року Верховна Рада прийняла Декларацію Верховної Ради України з нагоди 10-ї річниці ратифікації Україною Рамкової конвенції Всесвітньої організації охорони здоров'я про боротьбу проти тютюну (постанова № 1087-VIII), доручивши уряду ініціювати схвалення незаконної торгівлі товарами, що підлягають оподаткуванню. Критична ситуація в країні (країна не може подолати ці плани інституційно) вимагає якнайшвидшої активації ВЕВ та створення національної системи виявлення та відстеження певних оподатковуваних товарів (алкоголь, тютюн)-контролювати їх ланцюжок поставок (система відстеження та відстеження). Необхідно задіяти дієвий механізм стимулювання покупців приймати фінансові чеки. Таким чином, щорічні обсяги потенційної контрабанди та порушення митних правил знаходяться у діапазоні 226-380 млрд грн., з відповідним втратами бюджету у сумі від 70 до 120 млрд грн.

За даними отриманими у наших попередніх звітах обсяги фальсифікації цін у період 2015-2019 рр. у рахунках-фактурах на товари за зовнішньоекономічними контрактами з метою уникнення від сплати податків та валютного контролю змінювались згідно стійкої тенденції до збільшення: з 9,35 млрд дол США у 2015 році до 14 млрд дол США - у 2019 році. При цьому, зростання відбувалося насамперед за рахунок розвинених економік, що відображало тектонічну перебудову українських експортних товарних потоків з

країни-агресора (Росії) до країн ЄС - лише за два роки обсяги розриву збільшено з 2,51 до 4,15 млрд дол США або +65,3%.

- Якщо оцінити обсяги контрабанди в прикордонних районах, особливо шляхом порівняння статистики торгівлі товарами національних статистичних органів сусідніх країн та Національного статистичного управління України.

- Реформа митниці 2019-2021 років, швидше за все, не буде проведена, що вимагає перезапуску структури, особливо через:

- посилення інформаційної та аналітичної складових діяльності митниці шляхом поетапного налагодження обміну митною інформацією з всіма країнами – сусідами та торговельними партнерами України, зокрема через розгортання комп'ютеризованої транзитної системи;

- зростання технічного забезпечення митних органів (прилади спостереження, обладнання сканерами пунктів пропуску на кордонах);

- перебудова та зміцнення підрозділу митного аудиту (перевірки з питань державної митної справи);

- осучаснення інституту попередніх кваліфікаційних рішень (відповідно до ст. 23 МКУ) з організацією процесів по аналогії з індивідуальними податковими роз'ясненнями (єдиний публічний Реєстр попередніх рішень, прозорі процедури розгляду та дотримання строків надання etc);

- зменшення корупційних ризиків шляхом суттєвого підняття заробітних плат в структурі ДМС;

- припинення практик втручання посадових осіб правоохоронних та контролюючих органів (СБУ, поліції та інших спільних мобільних груп) у діяльність митних органів (забезпечити дотримання статті 332 МКУ).

РОЗДІЛ 3. НАПРЯМИ МОЖЛИВОГО ПОКРАЩЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ ПРОЦЕСІВ СПОЖИВАННЯ В УКРАЇНИ.

У довгостроковій перспективі кожна країна намагається забезпечити стабільне економічне зростання, але цього можна досягти шляхом забезпечення економічної та фінансової безпеки, і вимагає чіткої організації всіх сфер національної діяльності, найважливішою з яких є податкова система.

Роль податків є життєво важливою для життєдіяльності будь-якої країни, оскільки вони є не лише основним джерелом доходу, але й включені в усі частини фінансової системи.

Тільки у фінансовій безпеці, де оподаткування відіграє важливу роль, можуть бути створені умови для соціально-економічної стабільності суспільства, країн, регіонів, підприємств, громадян.

Податкова система - це:

- Ресурси в руках державної влади;
- Інструменти впливу на соціально-економічний процес;
- Фактором зворотного зв'язку, отже, є залежність держави від платників податків.

Ці фактори свідчать про те, що податкова система є невід'ємною частиною економічної та фінансової безпеки країни. Тому, з одного боку, податкова система є ресурсним і безпечним інструментом, з іншого – фактором ризику, що створює загрозу економічній та фінансовій безпеці країни. «Через величезні небезпеки та загрози в податковій сфері національна економіка стикається з величезними загрозами», – вчений Голіков С.С. На це вказують такі фактори, як :

- негативне сальдо державного бюджету,
- відсутність податкової культури та низька податкова грамотність, величезні запозичення держави,
- активне використання інфляційного податку, незбалансованість бюджету,

- неефективне використання бюджетних коштів, постійне недофінансування ключових державних програм, що дестабілізує соціальне і економічне становище України» [1].

Можливими загрозами зі сторони податкової системи економічної і фінансовій безпеці є :

- постійні зміни та доповнення чинного податкового законодавства;
- рівень тіньової економіки в державі;
- рівень податкового навантаження в країні;
- рівень ефективності адміністрування податків в країні тощо [5].

Безумовно, загрози та виклики, що стоять перед економічною та фінансовою безпекою, багатогранні й впливають на країну. Проте, на мою думку, одним із найсерйозніших недоліків є нестабільність та недосконалість податкового законодавства.

Незважаючи на те, що в Україні існує єдиний кодифікований нормативно-правовий документ – Податковий закон України (далі – ПКУ), питання оподаткування також підпадають під дію численних нормативних актів, указів Президента, указів та розпоряджень Кабінету Міністрів України. Крім того, існують розбіжності та неясності у визначенні окремих термінів та визначень у законах та нормативно-правових актах [32]. Все це негативно вплинуло на привабливість вітчизняної економіки для іноземних інвесторів, скоротивши терміново необхідні кошти в умовах постійної нестачі коштів, а також збільшивши податкові зобов'язання платників податків та податкову роботу. Чиновники, отже. Нормативними актами ПКУ не повністю вирішено проблему формування ефективної системи оподаткування. Це можна продемонструвати, внісши до нього численні зміни та доповнення [32].

Варто відзначити одну із найсуттєвіших загроз -це тіньова економіка. Це явище стосується будь-якої державної, економічної системі, але в країнах з трансформаційною економікою масштаби загрози є більші.

Згідно попередніх розрахунків Міністерства розвитку економіки, торгівлі та сільського господарства України рівень тінізації економіки у 2020 році склав 31% від обсягу офіційного ВВП або 1232114 млн.грн [32].

Можна виділити основні види ухиляння від податків, а саме:

- приховування доходу від бізнесу,
- приховування реальної кількості найманих працівників,
- приховування реальних розмірів виплаченої зарплати або ж зарплата «у конвертах».

Водночас високий рівень тіньового сектору економіки не дозволяє знизити податкове навантаження та спотворити конкуренцію. Податковий тягар є результатом національної податкової політики та якісними характеристиками будь-якої податкової системи.

На міжнародному рівні цей показник визначається як відношення фактичних податкових надходжень до ВВП у комплексному бюджеті. Цей метод визначатиме рівень податкового навантаження України [30].

Аналіз може сказати, що основний тягар оподаткування лягає на трудові ресурси. Отже, податкове навантаження на працю у 2020 році становитиме 11,1% [29], а поступове зниження податкового навантаження з фізичних осіб призведе до збільшення заощаджень населення, збільшення платоспроможного попиту та розвитку виробництва, збільшення фактичних доходів платників податків, збільшення бази оподаткування.

Необхідно виділити недоліки податкової системи, які залишаються, незважаючи на постійне її реформування та відповідно виступають загрозами економічній та фінансовій безпеці України :

– система формування державних доходів має переважно фіскальний характер. Податки не виступають інструментом підвищення конкурентоспроможності країни, а регулююча функція податків не орієнтована на стале економічне зростання;

– витрати на адміністрування податків є невідповідними є високими [31].

Зміст «перекладених документів» посадовців IRS збільшується з кожним днем. Таким чином, у 2021 році порівняно з 2017 роком видатки ДФС зросли майже в 2,5 рази. Діяльність Міністерства фінансів України та Державної податкової адміністрації України узгоджена не в повній мірі. Наявність деяких функцій, які перетинаються, свідчить про те, що;-податкова система все ще досить складна у підготовці та поданні звітної документації, що не є сприяють веденню бізнесу.

Таким чином, згідно з щорічним дослідженням «Taxation 2020» (Taxation 2020), проведеного командою PwC та експертами Світового банку, для підготовки та подання податкових декларацій в Україні потрібно в середньому 327,5 годин на рік, тоді як в ЄС- 161 година у всьому світі -240 годин [5].

Також необхідно вдосконалити систему єдиного оподаткування. Усі зміни в плані-2022 негативно вплинуть на найближчі роки, оскільки олігархи знайдуть способи уникнути податків, а пересічні громадяни не зможуть працювати без прибутку [4].

Отож, впливають наступні проблеми і зауваження:

- низька мотивація підприємницької діяльності;
- незважаючи на введення 14% ПДВ для с/г, спрощенці не виявляють заохочення переходити на загальну систему, а не стимулює розвиток.

Натомість в країнах ЄС суб'єкти малого та середнього бізнесу виступають визначальним фактором підвищення конкурентоспроможності економік країн ЄС, високої ефективності внутрішнього ринку, та що надзвичайно важливим є фактор забезпечення зайнятості населення [30].

- система митно-тарифного регулювання не сприяє оперативності реагування на зміну кон'юнктури світового ринку та на торговельні режими в інших державах і на структуру економіки в Україні;

- неповністю ефективним залишається і механізм розподілу податкових надходжень між центральним і місцевими бюджетами, що, в свою чергу, сповільнює розвиток економіки у розрізі окремих регіонів України [3].

Звичайно це не всі проблеми системи оподаткування, але є небезпечними для розвитку економіки України та потребують врегулювання.

Загрозами економічній та фінансовій безпеці держави є такі недоліки :

1. Збільшення податкового боргу платників перед бюджетами усіх рівнів.

Розмір податкового боргу за п'ять останніх років зріс майже двічі (табл. 3.1).

Таблиця 3.1.

Інформація про податковий борг в Україні у 2017-2021 рр. [23]

З початку року станом на	Загальна сума податкового боргу, млн. грн.	Кількість боржників, тис. осіб	Сума списаної безнадійної заборгованості, млн. грн.
01.01.2017	69625,5	3534,9	289,6
01.01.2018	91417,3	3557,5	4968,2
01.01.2019	101469,6	3827,7	3962,0
01.01.2020	124705,4	4154,1	5870,9
01.01.2021	120449,2	834,9	13708,2

Отже, за даними таблиці 1 видно, що станом на 1 січня 2021 року загальний податковий борг зменшено на 4256,2 млн ОАЕ. Але в порівнянні з 2020 роком мова йде не про погашення податкових боргів платниками податків, а про списання безнадійної заборгованості. Станом на 1 січня 2021 року сума списаних безнадійних боргів становила 13,7982 млрд ОАЕ, що вдвічі більше, ніж у 2020 році[29].

Відповідно і список боржників на кінець 2020 року порівняно з 2019 зменшився майже у 5 разів [27].

- відсутність ефективних механізмів, які забезпечують відповідальність платників податків за виконання своїх податкових зобов'язань;

- невігідна своєчасна та у повному обсязі сплату податків.

Таблиця 3.2.

Інформація про обсяги відшкодування податку на додану вартість з державного бюджету у 2017-2021 роках, млн. грн. [23]

З початку року станом на	Суми, заявлені до відшкодування на поточний рах. платника	Відшкодування, виплачені у грошовій формі	Залишок су, заявлених до відшкодування на кін. періоду
01.01.2017	97857,6	94405,4	12172,2
01.01.2018	121034,2	120060,6	15267,1
01.01.2019	146361,3	131659,4	28705,5
01.01.2020	152801,0	151901,2	27939,4
01.01.2021	136320,4	143108,6	18281,4

2. Бюджетна заборгованість щодо відшкодування податку на додану вартість платникам податку (табл. 3.2).

3. Водночас зменшилася сума ПДВ, заявлена до бюджетного відшкодування. Так, у 2021 році заявлено до бюджетного відшкодування ПДВ на суму 136,32 млрд грн, що на 16,5 млрд грн менше ніж у 2020 році (152,8 млрд гривень) [28].

4. Виконання державою зобов'язань щодо відшкодування ПДВ ускладнюється, насамперед недосконалим законодавством, яким регулюється процедура відшкодування та пред'явленням необґрунтованих вимог на відшкодування ПДВ і заниженням сум податкових зобов'язань.

5. Ухилення від сплати податків у великих розмірах. Через корупцію та нерівномірний розподіл податкового тягаря, а також негативний імідж податкових служб у суспільстві [29]. В Україні корупція є надзвичайно серйозною проблемою, яка послабить довіру населення до країни, тому податкова мораль та податкова культура досить низькі. Ніхто не протестує, ніхто не бореться за справедливість, а мітингувальники отримують гроші за протести та інші неважливі питання.

На мою думку, для підвищення рівня ефективності податкової системи в Україні необхідно ввести наступні заходи:

1. Дотримуватися стабільності податкового законодавства та правових норм. Правила корпоративного оподаткування мають бути простими та зрозумілими і не повинні зазнавати різких змін, як зазвичай. Треба наполягати на одній думці, а не брати всі приклади країн.

2. Оптимізувати рівень податкового навантаження для стимулювання розвитку нових робочих місць та зростання ринку праці, вивільнення коштів для населення та підприємств для розвитку власного бізнесу. Звісно, процес зниження податкового навантаження має бути поступовим, вимагати чіткого планування, систематичного та передбачуваного прийняття рішень, оскільки одноразове різке зниження загального податкового навантаження призведе лише до серйозних втрат поточного доходу, що ускладнить роботу уряду. функцій та підриву подальшого оподаткування Основа реформи [29].

3. Підвищення ефективності управління податковим боргом. для цього потрібно:

-включати в податкову заставу всі активи боржника незалежно від суми податкового боргу;

-подавати заяву про продаж майна негайно після закінчення прав податкового кредитора або невиконання встановленого боржником графіка погашення податкового боргу за рішенням відповідальної особи контролюючого органу;

-У законодавстві передбачено, що при надходженні на рахунок платника податкових боргів, часткове погашення податкового боргу автоматично скасовується (відсоток має бути визначений законом);

-Розширити перелік підстав для виїзної перевірки податкових боргів (відповідно до категорії ризику боржника);

-У разі недостатності коштів від реалізації активів у процесі банкрутства відповідальність засновника за погашення податкових боргів підприємства-банкрута прописана законом;

-Не можна починати бізнес, щоб збанкрутувати.

яких не було погашено при процедурі банкрутства, протягом п'яти років засновувати нові підприємства або покласти на них обов'язок – при здійсненні нової діяльності у першу чергу розраховуватись із попередніми боргами [36].

4. Використовуйте сучасні технології для автоматизації податкового процесу. Удосконалення системи електронного документообігу та електронного управління ПДВ, спрощення методу податкового декларування та звітності платників податків про операції в режимі реального часу значно спростять роботу перевіряючих.

5. Якщо є намір зменшити податкове навантаження, розмір штрафу має бути збільшений. І застосовувати найменше покарання за прості помилки.

Слід зазначити, що зроблено певні кроки щодо підвищення ефективності податкової системи для мінімізації загроз економічній та фінансовій безпеці. Тому Національну податкову службу України наразі визначають як «цілком прозору, сучасну та технічну податкову службу, яка надає платникам якісні та зручні послуги, ефективно управляє оподаткуванням та сплатою, не виявляє толерантності до корупції» [31].

Також сформульовано «Стратегічні завдання ДПС до 2022 року» та визначено пріоритетні напрямки діяльності ДПС: -Посилення боротьби з корупцією у сфері послуг;-Розвиток електронних сервісів для підвищення рівня обслуговування платників податків;- Діалог з підприємствами та вдосконалення податкового менеджменту, як основи реалізації надходжень до бюджету;-забезпечення належних умов праці для платників податків;-прозорості та зрозумілості діяльності ДПС для суспільства [30].

У «Стратегічних цілях ДПС до 2022 року» одним із головних напрямків реформування є формування іміджу ДПСУ як служби європейського зразка з високим ступенем соціальної довіри через наступне: методи:

- 1) заохочувати добровільне оподаткування;
- 2) Надавати платникам зручні та доступні послуги;
- 3) Надавати якісні та своєчасні консультації платнику;
- 4) Удосконалити систему зворотного зв'язку з платником;

- 5) Реалізація програмного РРО;
- 6) Ребрендинг (активна маркетингова стратегія) та покращення зовнішньої комунікації;
- 7) Удосконалити процедури адміністративного оскарження.

Хоча як показує досвід, кардинальні зміни ніколи не сприймалися позитивно.

Таблиця 3.3

Ключові параметри податкової системи України, % ВВП [35]

Показники	2001-2008	2009-2013	2014-2020	2021 (оцінка)	2022 (прогноз згідно проекту)
Податок на доходи фізичних осіб	4,5	4,8	6,1	7	7,5
Податок на прибуток підприємств	4,6	3,9	2,7	2,5	2,8
Податок на додану вартість	7	9,4	9,8	10,1	10,5
Акцизний податок	1,3	2,6	3,5	3,1	3
Середнє за період значення податкового коефіцієнту	31,2	38,4	38,3	37,6	39,4

Як наслідок, у структурі ВВП та податку на доходи фізичних осіб зросла частка непрямих податків (податок на додану вартість та податок на споживання). За останні 20 років частка цих податків у структурі загального податкового навантаження збільшується. Зокрема, частка податку на доходи фізичних осіб у ВВП зросла на 2,5-3%, частка податку на додану вартість у ВВП зросла на 3-3,5%, а частка податку на споживання у ВВП зросла на 2,7% (Таблиця 3.3).

Останнім часом Державна податкова служба оптимізувала свою роботу та скоригувала свою спрямованість на посилення боротьби з ухиленням від сплати податків, що дало можливість ДПА ліквідувати злочинні плани з ПДВ та використовувати значні кошти безпосередньо в бюджеті. При позитивному спрямуванні ДПС України, перш за все, необхідно змінити негативний імідж

платників податків, керуючись двома основними принципами: рівність платників податків і обслуговування в першу чергу.

У зв'язку з цим Національна служба доходів розраховує на допомогу Посольства США в Україні у створенні автоматизованих систем обліку, систем електронного документообігу, електронних аудитів та інформаційної безпеки для антикорупційних підрозділів [10].

Тільки скоординованими та ефективними діями ми можемо мінімізувати та подолати проблеми. Держава має шанобливо ставитись до платників податків, які створюють фінансово-економічну безпеку країни, але якщо має місце ухилення від сплати податків чи нечесність, вона має підвищити їхню відповідальність перед державою шляхом формування високої культури оподаткування.

Усі перераховані вище заходи щодо вдосконалення системи оподаткування зможуть забезпечити середньо- та довгострокову фінансово-економічну безпеку та зростання української економіки.

Висновки до 3 розділу

Тому податок на споживання стягується, коли люди витрачають гроші. Прихильники податку на споживання вважають, що він заохочує заощадження та інвестиції та робить економіку більш ефективною, тоді як податок на прибуток карає заощаджувачів і винагороджує тих, хто витрачає гроші.

З іншого боку, опоненти вважають, що податки на споживання негативно впливають на бідних, які витрачають більшу частину своїх доходів на потреби. Нібито через те, що податок на споживання є формою регресивного податку, дохід багатих людей менше, ніж у бідних сімей.

Країна враховує кожного свого опонента. Кожен наступний крок позитивно впливає на тих, хто працює чесно і чесно, вони усвідомлюють, що «брудні» гроші – це не прибуток, а в країні не вистачає грошових резервів для економічного розвитку. Плани ухилення від злочинності мають продовжувати розкриватися, а чесним громадянам слід надавати переваги. Тому заохочення

українців змінило їхнє ставлення до податкової системи. Заслугове на увагу історія США, Японії, Німеччини.

Висновки і пропозиції

Податкова система має великий вплив на соціально-економічний стан країни. В останні роки українська економіка була нестабільною через епідемії, кризи, безробіття. Аналізуючи тему податку на споживання, можу сказати, що через необхідність захисту бізнесу під час COVID-19 зміни в українському податковому законодавстві позитивні та щедрі, але не повністю ефективні.

Результати висвітлюють ключові аспекти ефективного функціонування української податкової системи:

Податкова політика має бути гнучкою та адаптивною, здатною швидко реагувати на підтримку вітчизняних підприємств та забезпечувати стійкість ключових макроекономічних показників економічного та соціального розвитку України.

Необхідність дотримання умов нової програми співпраці stand-by з МВФ, зокрема і в частині проведення послідовної фіскальної та монетарної політики, сприятиме стабільному функціонуванню вітчизняної податкової системи.

Формування та реалізація заходів щодо стимулювання підвищення внутрішнього попиту та реального ВВП сприятимуть активізації ділової активності в країні. Особливий акцент – на підвищення споживчого попиту домогосподарств в силу своєї найбільшої питомої ваги у ВВП.

Стимулювання інвестиційної активності з метою підвищення інвестиційної привабливості держави. Активність потенційних інвесторів можливе при створенні конкурентоспроможної економіки, зокрема шляхом запровадження обігу сільськогосподарських земель, проведення ефективних

прозорих приватизаційних процесів, створення ефективних ринків, посилення верховенства права.

Вкрай несприятливі тенденції спостерігаються у боротьбі з незаконним обігом контрафактних товарів та нелегальною торгівлею, серед яких, як правило, переважають оподатковувані товари (алкоголь, алкогольні напої, тютюнові вироби та нафтопродукти). Вплив політики оподаткування споживання та проблема надмірного податкового тягаря у поєднанні зі слабкістю правоохоронних та контролюючих органів призвели до того, що країна втратила контроль над ринком податку на споживання. За останні два роки різко зростає внутрішня торгівля фальсифікованими тютюновими виробами та виробами, які мають маркування безмитних товарів або експортуються, але нелегально продаються в Україні. Таким чином, розмір тіньового ринку тютюнових виробів у травні 2021 року демонструє найбільше значення за останні 10 років (15,9% ринку). 50% алкогольного ринку перебуває в тіні, а національному бюджету не вистачає близько 10 мільярдів гривень щороку. Ринки бензину та дизельного палива схожі.

Підсумовуючи сказане, вважаємо за доцільне викласти деякі пропозиції з удосконалення оподаткування підакцизних товарів, а саме:

- обґрунтоване зростання ставок акцизного податку на алкогольні напої та тютюнові вироби;
- використання світового досвіду щодо встановлення тимчасових лімітів на тютюнову продукцію, які платник акцизного податку може реалізовувати зі сплатою акцизу за ставками до їх підвищення;
- посилення державного контролю за виробництвом та обігом підакцизних товарів;
- збалансування фіскальної та соціально-регулюючої складової використання акцизного податку.

Тому для створення сприятливих умов для ведення бізнесу, стимулювання громадян до ведення бізнесу без ухилення від сплати податків, особливо

ухилення від сплати податків, економічного розвитку та забезпечення стабільності ключових макроекономічних показників, необхідні проста і зрозуміла податкова система, гнучка та адаптивна податкова політика. суспільство і суспільство-економічний розвиток.

Перелік використаних джерел

1. Податковий кодекс України (Електронний ресурс) / – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. ПОДАТОК НА СПОЖИВАННЯ (Електронний ресурс) / – Режим доступу: <https://ua.nesrakonk.ru/consumption-tax/>
3. Костянтин Ш.І.. Податкові диспропорції та доходи бюджету-2022 (Електронний ресурс) / Ш.І. Костянтин – Режим доступу: <https://biz.censor.net/m3293768>
4. Проект Закону України «Про Державний бюджет України на 2022 рік»(Електронний ресурс) / – Режим доступу: <https://www.apteka.ua/article/609673>
5. Соколовська А.М. Основи теорії податків: Навч. посіб. - К.: 2018.-326 с.
6. Фліссак Н. Шляхи реформування податкової системи України / Н. Фліссак // Вісник податкової служби України. – 2009. – №1–2. – С. 7–16.
7. Про систему оподаткування (Електронний ресурс) / – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1251-12#Text>
8. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: Монографія /П.В. Мельник, Л.Л. Тарангул.- К.: Знання України, 2010.- с.83-136.
9. Іванов Ю. Б., Крисоватий А. І., Десятнюк О. М. Податкова система. Підручник. – К.: Атіка, 2006. – 920 с.
10. Вронська Г. ПДВ: історія розвитку та міжнародна практика / Г. Вронська // Податкова правда. – 2018. – № 5. – с. 44-51.
11. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень.

(Електронний ресурс) / – Режим доступу:
<http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/90919>.

12. Доходи бюджет (Електронний ресурс) / – Режим доступу:
<http://old.cost.ua/budget/revenue/#1>

13. Відшкодування ПДВ (Електронний ресурс) / – Режим доступу:
<https://index.minfin.com.ua/ua/finance/treasury/vat/>

14. Непочатенко О.О. ПДВ-підтримка агробізнесу в Україні / [О.О. Непочатенко, П.М. Боровик, П.К. Бечко] // Економіка. Управління. Інновації. – 2019. – № 2.

15. Про податок на додану вартість (Електронний ресурс) / – Режим доступу:
<https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/168/97-%D0%B2%D1%80#Text>

16. Мельник В.М. Податок на додану вартість у податковій системі / В.М. Мельник // Фінанси України. – 2017. – № 9. – С. 85–89.

17. Івашків Т.С., Петрина М.Ю., Кушлик О.Ю., Вербовська Л.С. / Т.С. Івашків. Переваги та недоліки в системі прямого і непрямого оподаткування (Електронний ресурс) / – Режим доступу: <https://visnyk.iful.edu.ua/>

18. Соколовська А.М., Єфименко Т.І., Луні на І.О. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А.М. Соколовська, Т.І. Єфименко, І.О. Лунінатан. — К.: НДФІ, 2018. — С. 237.

19. Макаренко В.В. Напрями вдосконалення адміністрування акцизного податку в Україні / В.В. Макаренко // Інноваційна економіка.— 2018. — № 5.

20. Юрчишена Л.В., Шевчук Ю.І., Концептуальні засади адміністрування та фінансовий потенціал акцизного податку в Україні. Фінанси, облік, банки. № 1 (24). 2019. С. 102—112.

21. Кушинова Н.Г., Гринь Т.О. Стратегічні напрями розвитку бюджетної системи України // Сталий розвиток економіки. — 2020. — С. 160—163.

22. Горохова О.І., Чанкіна І.В. Статистичний аналіз акцизних надходжень до зведеного бюджету України / О.І. Горохова, І.В. Чанкіна // Економічний аналіз: 2015. — Т. 13. — С. 147—156.

23. Доходи держбюджету України (Електронний ресурс) / – Режим доступу: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2021/>
24. Митний Кодекс України (Електронний ресурс) / – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17#Text>
25. Оніщик Ю.В. Мито в системі митних платежів: поняття та правова природа / Ю.В. Оніщик // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2017. – № 1 (68). – С. 87–92.
26. Про Митний тариф України (Електронний ресурс) / – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/674-20#Text>
27. Про єдиний платіж, який справляється у пунктах пропуску (пунктах контролю) через державний кордон України (Електронний ресурс) / – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1212-14#Text>
28. Про справляння плати за виконання митних формальностей митними органами поза місцем розташування митних органів або поза робочим часом, установленим для митних органів (Електронний ресурс) / – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/93-2003-%D0%BF#Text>
29. Бюджетний кодекс України (Електронний ресурс) / – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2456-17#Text>
30. Бандурка О.М., Понікаров В.Д. Податкове право: науково-практичний посібник. К.: Центр учбової літератури, 2017. 312 с.
31. Диференціація ставок ПДВ: за і проти (Електронний ресурс) / – Режим доступу: <https://www.epravda.com.ua/publications/2010/05/19/235781/>
32. Хлібок Ю.А. Основні напрямки реформування сучасної податкової системи України. Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. 2019. № 2(6). С. 114-118.
33. Чередниченко О.М. Непряме оподаткування в Україні на шляху інтеграції до Європейського союзу / О.М. Чередниченко // Фінанси України. – № 7. – 2020. – С. 98–104.

34. Про схвалення Концепції реформування податкової системи. (Електронний ресурс) / – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/56-2007-%D1%80#Text>
35. Єфименко Т.І. Основні напрями трансформації податкової системи в Україні. // Фінанси України. – 2019. – № 9 – С. 11–15.
36. Деева Н.М., Редіна Н.І., Дулік Т.О. та ін. Оподаткування в Україні: Навч. посіб. / За ред. Н.І. Редіної. – К.: Центр учбової літератури, 2017. – 544с.
37. Звіти про виконання Державного бюджету України за 2014 – 2018 роки [Електронний ресурс] / Державна казначейська служба України. – Режим доступу : <http://www.treasury.gov.ua>
38. Зінковський С. В. Перспективи інтеграції України до Євросоюзу на сучасному етапі розвитку [Текст] / С. В. Зінковський // Інвестиції: практика та досвід. – 2012. – № 5. – С. 40-43.
39. Крисоватий А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори [Текст] : монографія / А. І Крисоватий, В. А. Валігура. – Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. – 248 с.
40. Ліпіхіна Т. Д. Оподаткування експортно-імпортних операцій в Україні [Текст] : навч. посіб. / Т. Д. Ліпіхіна. – К. : КНЕУ, 2008. – 680 с.
41. Макаренко В. В. Фіскальна ефективність акцизного оподаткування в Україні [Текст] / В. В. Макаренко // Вісник Донецького національного університету економіки і торгівлі ім. М. Туган-Барановського. – 2012. – № 3 (55). – С. 305-310.
42. Митна політика та митна безпека України [Текст] : монографія / за заг. ред. П. В. Пашка, І. Г. Бережнюка. – Хмельницький : ПП Мельник А.А., 2013. – 338 с.
43. Положення про митні декларації : Постанова КМУ від 21.05.2012 р. №450 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/450-2012-%D0%BF#n16>
44. Ціна держави. Бюджет України. Доходи [Електронний ресурс]. –Режим доступу: <http://cost.ua/budget/revenue/#29>

45. Пугачевська К.С. Дослідження регулювання імпорту товарів за умов членства в СОТ [Електронний ресурс] / К.С. Пугачевська // Ефективна економіка. – 2015. – №6. – Режим доступу: <http://www.m.nauka.com.ua/?op=1&j=efektyvnaekonomika&s=ua&z=415>
46. Імплементация Угоди про асоціацію Україна – ЄС як дзеркало української зрілості [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://uaforeignaffairs.com.ua>.
47. Між Україною та ЄС почала діяти зона вільної торгівлі [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.unian.ua>.
48. Рудік О. Угода про асоціацію з ЄС: значення для України / О. Рудік // Казна України. – 2014. – № 5. – С. 10–14.
49. Шмиголь Н. М. Вплив Угоди про асоціацію між Україною та ЄС на економічне становище / Н. М. Шмиголь, Д. О. Кайнара, А. А. Антонюк // Держава та регіони. Серія Економіка та підприємство. – 2013. – № 6. – С. 27–30.
50. Угода про асоціацію між Україною та Європейським Союзом. Урядовий портал (текст) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.kmu.gov.ua/kmu/control/uk/publish/article?art_id=246581344.
51. Андрійчук В. Г. Вплив угоди про асоціацію між Україною та ЄС на митно-тарифне регулювання і зовнішньоторговельний режим сторін / В. Г. Андрійчук, І. І. Іванов // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2014. – № 13. – С. 4–15.4
52. Можливості і застереження щодо наслідків введення в дію положень Угоди про асоціацію між ЄС та Україною / за ред. В. М. Гейця. – К.: ДУ «Ін-т екон. та прогноз.» НАН України, 2013. – 98 с.
53. Оцінка витрат і вигод від укладання угоди про зону вільної торгівлі між Україною та ЄС / І. Бураковський, К. Куценко, А. Кобилянська та ін. – К. : К. І. С., 2010. – 96 с.
54. Шнирков О. І. Передумови та наслідки створення поглибленої зони вільної торгівлі між Україною та ЄС [Електронний ресурс] / О. І. Шнирков. – Режим доступу: <http://www.iir.kiev.ua/ua/press/publication/2011/04/news255.html>.

55. Герасим Ю. Й. Аналіз національної системи стандартизації і сертифікації у контексті угоди про асоціацію України та ЄС / Б. Й. Герасим // Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. – 2015. – № 3 (80). – С. 58–65.