

Homewood, Illinois, 1951. – P. 58–71. 3. Ekelund, Robert B. and Robert F. Hébert. A history of economic theory and method. McGraw-Hill, Inc., 1990, 3rd edition. 4. Knight, F. H. Risk, Uncertainty and Profit. – New York, 1965 [1921]. 5. Marshall, Alfred. Principles of Economics, 8th ed. – London, 1920. 6. Malthus, T. R. The Principles of Political Economy, Considered with a View to Their Practical Application, 2d ed. – New York, 1951 [1836]. 7. Marx, Karl. Capital, Ernest Untermann (trans.) and F. Engels (ed.), 3 vols. – Chicago, 1906-1909. 8. Marx, Karl. Grundrisse der Kritik der Politischen Ökonomie, 2 vols. – Berlin, 1953. 9. Menger, Carl. Principles of Economics, James Dingwall and Bert F. Hoselitz (trans.), Glencoe, Ill.: Free Press, 1950 [1871]. 10. Mill, J. S. Principles of Political Economy, W. J. Ashley (ed.). – New York, 1965 [1848]. 11. Ricardo, David. The Works and Correspondence of David Ricardo, 10 vols., P. Sraffa (ed.), with the collaboration of M. Dobb. – London, 1951-1955. 12. Senior, N. W. An Outline of the Science of Political Economy. – New York, Publishers, 1938 [1836]. 13. Smith, Adam. The Wealth of Nations, Edwin Cannan (ed.) – New York, 1937 [1776]. 14. Thornton, W. T. On Labour: Its Wrongful Claims and Rightful Dues, Its Actual Present and Possible Future. – London, 1869. 15. Wieser, Friedrich. Natural Value, A. Malloch (trans.) and William Smart (ed.). – New York, 1956 [1914].

УДК 336.2

С.В. Паранчук, О.С. Червінська*

Національний університет “Львівська політехніка”

**Державна податкова інспекція у м. Львові*

ПРАВОВЕ РЕГЛАМЕНТУВАННЯ ВСТАНОВЛЕННЯ
І СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКІВ

© Паранчук С.В., Червінська О.С., 2001

Розглянута важливість правового забезпечення встановлення і справляння податків і зборів (обов’язкових платежів), яке сприяє раціональному функціонуванню податкової системи.

The importance of legal support of installation both levy and collectings (obligatory payments) is considered which promotes rational operation tax system.

Податкова робота – діяльність платників податків та податкових служб щодо внесення податків і зборів (обов’язкових платежів) до бюджету та цільових фондів і контролю за платежами. Вона включає такі елементи: правове регламентування встановлення і справляння податків, облік платників і надходжень податків, визначення порядку та форм розрахунків з бюджетом (схема 1). Податкова робота базується на встановленні функцій і прав платників та податкової служби, відповідальності платників за своєчасність і достовірність розрахунків із бюджетом [3, с. 131].

Основою організації податкової роботи є правове регламентування встановлення і справляння податків. До неї можна зарахувати: закони України і постанови Верховної Ради

України, кодекси України, декрети і постанови Кабінету Міністрів України та додатки до постанов, укази Президента України. Податкові відносини в суспільстві можуть існувати і розвиватися тільки на базі прийняття і безперечного дотримання відповідних законів. Без наявності таких законів або в умовах недосконалості законодавчих актів з питань оподаткування може спостерігатися як безвідповідальність платників, так і низька продуктивність праці податкової служби.

Встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів) до бюджетів та до державних цільових фондів, а також пільг їх платникам, здійснюються Верховною Радою України, Верховною Радою Автономної Республіки Крим, сільськими, селищними, міськими радами. Верховна Рада Автономної Республіки Крим, сільські, селищні, міські ради можуть встановлювати додаткові пільги щодо оподаткування у межах сум, що надходять до їх бюджетів. Підготовка проектів відповідних законів покладена на Кабінет Міністрів і безпосередньо на Державну податкову службу України. Оскільки оподаткування – досить складна і специфічна сфера, то до підготовки проектів законів залучаються висококваліфіковані фахівці, які повинні володіти широкими і водночас глибокими професійними знаннями. Крім цього, прийняття високоякісних законів можливе тільки при налагодженні оптимальної взаємодії між гілками влади, законодавчою і виконавчою владами, при високому рівні професіоналізму, насамперед законодавця, оскільки законодавча влада є визначальною інституцією у законотворчій діяльності.

Правове регламентування у сфері оподаткування починається з встановлення складових елементів податкової системи. **Податкова система** – сукупність урегульованих законодавчими актами податків і зборів (обов'язкових платежів), які стягуються з юридичних і фізичних осіб на території певної країни, а також форми та методи її побудови. Сукупність податків і зборів, інших обов'язкових платежів і внесків до державних цільових фондів становить **систему оподаткування**.

При переході до ринкових відносин податкова політика держави, при впровадженні податкової системи, полягає не стільки в зміні форм і видів податків, скільки в переході від одного варіанта розподілу валового національного продукту (ВНП) до іншого. Тому формування податкової системи України об'єктивно базується як на досвіді колишнього "Союзу", так і на використанні досвіду країн з розвинутою економікою. Після проголошення суверенітету і незалежності в Україні розроблено і прийнято 25 червня 1991 року Закон України "Про систему оподаткування" зі змінами і доповненнями, внесеними Законами України від 02.02 1994 р. № 3904, від 18.02 1997 р. № 77/97, від 09.04 1999 р. № 588-ХІУ, від 13.05 1999 р. № 643-ХІУ. Цим Законом визначено принципи побудови та призначення системи оподаткування, види податків і зборів (обов'язкових платежів) і порядок зарахування їх до бюджетів і державних цільових фондів, платників податків і об'єктів оподаткування, облік, обов'язки, права та відповідальність платників податків і зборів (обов'язкових платежів) за порушення податкового законодавства.

Установивши принципи побудови і складові елементи податкової системи, необхідно законодавчо відрегулювати справляння податків шляхом прийняття окремих законів для кожного з них. Цю роботу теж виконує Верховна Рада України. Потрібно зазначити, що в 1992–1993 рр. законодавче регламентування щодо окремих податків здійснювалося урядом шляхом прийняття відповідних декретів Кабінетом Міністрів України. Наприклад, з питань оподаткування були ухвалені такі законодавчі акти.

1. Закони України:

Закон України "Про податок на додану вартість" від 27.06 1997 р. № 403/97 із змінами

і доповненнями; Закон України від 22.05 1997 р. “Про внесення змін і доповнень до Закону України “Про оподаткування прибутку підприємств”; від 19.09 1996 р. № 378 “Про внесення змін і доповнень до Закону України “Про плату за землю”; від 13.02 1997 р. № 75 “Про внесення змін до Закону України “Про податок з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів”; від 13.02 1998 р. № 129/98 “Про внесення змін до Декрету Кабінету Міністрів України “Про прибутковий податок з громадян”; від 10.02 1998 р. № 102/98 “Про внесення змін до Закону України “Про патентування деяких видів підприємницької діяльності” тощо.

2. Постанови Верховної Ради України:

Постанова Верховної Ради України від 25.04.1996 р. №146 "Про деякі питання сплати прибуткового податку з громадян".

3. Укази Президента України:

Указ Президента від 28.06 1999 р. № 746/99 “Про внесення змін до Указу Президента України від 3 липня 1998 р. № 727 “Про спрощену систему оподаткування, обліку та звітності суб’єктів малого підприємництва”; від 7.12 1998 р. № 857 “Про деякі зміни в оподаткуванні”; від 2.12 1998 р. № 1328 “Про підтримку сільськогосподарських товаровиробників” тощо.

4. Постанови Кабінету Міністрів України:

Постанова Кабінету Міністрів України від 28.12 1995 р. № 1059 “Про звільнення натуральної оплати праці працівників сільськогосподарських підприємств від оподаткування прибутковим податком”; від 19.01 1998 р. № 42 “Про внесення змін до постанови Кабінету Міністрів України від 12 вересня 1997 р. № 1014”; від 10 лютого 1998 р. № 102/98 “Про внесення змін до Закону України “Про патентування деяких видів підприємницької діяльності”; від 26 січня 1999 р. № 85 “Про порядок зарахування до Державного бюджету України на 1999 рік частини амортизаційних відрахувань” тощо.

5. Декрети Кабінету Міністрів України:

Декрет Кабінету Міністрів України від 21.01 1993 р. “Про державне мито” із змінами і доповненнями; від 26.12 1992 р. № 13/92 “Про прибутковий податок з громадян” із змінами і доповненнями тощо.

6. Кодекси України:

Кодекс України “Про надра” схвалено Постановою Верховної Ради України 27 липня 1994 р. № 134/94; “Водний кодекс України” від 6 червня 1995 р. № 213/95; “Лісовий кодекс України” від 21 січня 1994 р. № 3855-ХІІ тощо.

Закони та законодавчі акти є визначальною, але не достатньою умовою організації податкової роботи. Вони встановлюють головні принципи побудови податкової системи, об’єкта оподаткування, платників податку, джерела сплати податку, податкового періоду, ставки, строки сплати, пільги, порядок і форми розрахунків тільки в узагальненому вигляді, тоді як для чіткої організації податкової роботи необхідні документи, що детально регламентують порядок справляння податків і зборів (обов’язкових платежів). До таких документів, що забезпечують правове регламентування податкової роботи можна зарахувати: **інструкції, порядок (положення) та додатки до них, листи, накази** Державної податкової адміністрації України та спільні накази галузевих міністерств (Державної митної служби, Міністерства фінансів України, Міністерства економіки України, Міністерства охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки України тощо) і Державної податкової адміністрації України з певних питань оподаткування і податкової роботи.

Інструкція – підзаконний акт, що видається з метою роз'яснення і визначення порядку застосування законодавства або іншого нормативно-правового акту. В Україні “Інструкція” видається, як правило міністерствами, державними комітетами, іншими відомствами. Інструкції, які видаються міністерствами, іншими органами виконавчої влади і зачіпають права, свободи та законні інтереси громадян або мають міжвідомчий характер, відповідно до Указу Президента України “Про державну реєстрацію нормативних актів міністерств та інших органів державної виконавчої влади” від 3.10 1992 р. підлягають обов'язковій державній реєстрації в Міністерстві юстиції України. Інструкція не повинна суперечити нормам законодавчого акта, вона повинна тільки конкретизувати його. Разом із цим потрібно зазначити, що недосконалість багатьох законодавчих актів, прийнятих в Україні, призводить до недоліків в інструктивних документах, що викликає багато запитань у платників податків і додаткових роз'яснень податковими службами положень законів та інструкцій. Інструкція – це основний робочий документ для податкового інспектора. До неї встановлюються досить жорсткі вимоги. По-перше, інструкція повинна бути максимально конкретизованою, передбачувати практично всі випадки, варіанти і ситуації, які можуть існувати в оподаткуванні. Неконкретність інструкції значно ускладнює податкову роботу. Розробка інструкції потребує дуже глибоких знань податкових законів і практики оподаткування. По-друге, текст інструкції повинен виключати двозначне трактування, бути позбавленим розпливчастих формулювань. Для усунення цих недоліків в інструкції необхідно визначати всі податкові терміни. По-третє, мова інструкції має бути доступною для сприйняття і бути зрозумілою як податковим працівникам, так і платникам податків. Не можна визнати прийняту ту інструкцію, до якої Державна податкова адміністрація України видає роз'яснювальні листи з тлумаченням певних її положень. Однак, як показує аналіз, такі випадки податкової роботи трапляються.

Важливою вимогою для забезпечення конкретності і доступності інструкції для широкого загалу є обґрунтування її положень практичними прикладами, які наочно відображають методику обчислення розміру податків і зборів (обов'язкових платежів). Приклади також конкретизують певні положення інструкції, сприяють вивченню особливостей оподаткування залежно від різновидів об'єкта оподаткування, джерела доходів, наявних пільг платників податків, категорій громадян тощо. Крім цього наявність прикладів в інструкції підвищує її рівень, полегшує ведення податкової роботи як працівникам податкової служби, так і платникам податків. Наприклад, наказом Державної податкової адміністрації України (ДПА України) від 21 квітня 1993 р. № 12 із змінами і доповненнями, внесеними наказами ДПА України від 18 травня 1993 р. № 17, від 1 вересня 1994 р. № 88, від 16 жовтня 1996 № 87, затверджено Інструкцію “Про прибутковий податок з громадян”. Ця інструкція конкретизує всі без винятку розділи і статті Декрету Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. № 13-92 із змінами і доповненнями, а саме:

- в розділі 1 “Загальні положення” розглянуто: платники прибуткового податку; об'єкт оподаткування; усунення подвійного оподаткування; міжнародні договори; суми, на які зменшується сукупний оподатковуваний дохід; ставки податку;

- в розділі 2 “Оподаткування доходів одержаних громадянами за місцем основної роботи”, служби, навчання і прирівняних до них доходів дається об'єкт оподаткування, порядок обчислення податку, порядок перерахування податку до бюджету;

- в розділі 3 “Оподаткування доходів, одержаних громадянами не за місцем основної роботи”, також наводиться об'єкт оподаткування та порядок обчислення та сплати податку тощо.

– в розділі 7 “Забезпечення дотримання вимог Інструкції “Про прибутковий податок з громадян” розглянуті : обов’язки громадян, підприємств, установ, організацій, фізичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності; порядок утримання і повернення неправильно утриманих сум податків; міри відповідальності громадян, підприємств, установ, організацій і фізичних осіб – суб’єктів підприємницької діяльності.

Крім цього до Інструкції “Про прибутковий податок з громадян” додається 10 додатків та, відповідно, 10 форм. В додатку 1 до Інструкції наведена “Декларація про доходи, одержані з 1 січня по 31 грудня 200_ року або за інший період звітного року”, в додатку 2 “Довідка про суму виплаченого доходу і утриманого податку у 200_ році не за місцем основної роботи, в тому числі за сумісництвом та цивільно-правовими договорами”, в додатку 3 “Довідка”, в додатку 4 “Книга обліку доходів, одержаних платником прибуткового податку протягом 200_ календарного року”, в додатку 5 “Нормативи витрат, що враховуються при оподаткуванні суми винагород авторів творів науки, літератури і мистецтва, відкриттів, винаходів і промислових зразків” тощо.

До інструкції “Про порядок обчислення і справляння платежів за користування надрами для видобування корисних копалин”, затвердженої спільним наказом Міністерства охорони навколишнього природного середовища та ядерної безпеки України, Міністерства праці та соціальної політики України, Державного комітету України з геології і використання надр, Державної податкової адміністрації України від 30 грудня 1997 р. № 207/472/157/51. Зареєстровано в Міністерстві юстиції України 16.01 1998 р. № 201/2460 додається 7 додатків. Так, в додатку 1 “Тимчасова методика розрахунку платежів за користування надрами для видобування урану, сировини ювелірної та для облицювальних матеріалів” представлено розрахунок плати за користуваннями надрами на основі показників вартості видобутої мінеральної сировини чи продукції її первинної переробки, нормативів плати та поправкового коефіцієнта (для облицювальних матеріалів і урану). У додатку 2 наведено “Приклади розрахунків платників за користування надрами для видобування корисних копалин”. У додатках 3, 4, 5 – “Методика розрахунку (табличний метод) плати за користування надрами для видобування корисних копалин” тощо.

Інструкція “Про порядок вилучення посадовими особами органів державної податкової служби України у підприємств, установ та організацій документів, що свідчить про приховування (заниження) об’єктів оподаткування, несплату податків та інших платежів та додатки № 1–3 до Інструкції”, затверджено наказом ДПА України від 1 липня 1998 р. № 316, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 18 грудня 1998 р. № 802/3242, охоплює такі питання: обсяг та склад документів, що вилучаються, підстави для вилучення документів, особи які повинні бути присутні під час вилучення документів, порядок вилучення документів і складання Протоколу вилучення документів. В додатку 1 до Інструкції дається “Постанова про проведення вилучення документів”, в додатку 2 “Протокол вилучення документів”; в додатку 3 “Опис оригіналів документів, що вилучені зі справ згідно з Протоколом” тощо.

Наступним важливим документом, що забезпечує правове регламентування податкової роботи, є **Порядок (Положення)**, який затверджується постановами Кабінету Міністрів України або наказами Державної податкової адміністрації України. Наприклад, постановою Кабінету Міністрів України від 8 лютого 1994 р. № 75 із змінами і доповненнями, внесеними постановою Кабінету Міністрів України від 8 лютого 1997 р. № 164 та від 18 грудня

1998 р. № 2018 затверджено “Порядок справляння плати за спеціальне використання водних ресурсів”. Цей Порядок визначає єдині правила справляння плати залежно від призначення водних ресурсів (загальнодержавного, місцевого значення), використання водних ресурсів (задоволення виробничих потреб чи потреб гідроенергетики і водного транспорту), пільг, що надаються платникам збору. Розміри платежів за спеціальне використання водних ресурсів, крім тих, що використовуються підприємствами гідроенергетики і водного транспорту, встановлюються відповідно до нормативів плати, обсягів використання води та лімітів її використання. Підприємствам гідроенергетики та водного транспорту розміри платежів встановлені на основі нормативів плати:

– для підприємств водного транспорту – залежно від вантажопідйомності або пасажиромісткості транспортних засобів;

– для підприємств гідроенергетики – залежно від певного об’єму води, що пропускається через турбінні агрегати, а також за води, які використовуються для охолодження вузлів гідроагрегатів.

За понадмірне використання водних ресурсів плата обчислюється відповідно до нормативів плати, обсягів використання води та лімітів її використання і справляється у п’ятикратному розмірі. У документі розглянуті також інші питання: терміни сплати платежів, відповідальність платників, контроль за правильністю обчислення і своєчасністю сплати збору.

“Положення про Реєстр платників податку на додану вартість” затверджено наказом Державної податкової адміністрації України від 01.03 2000 року № 79, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 03.04 2000 року № 208/4429. У цьому Положенні дається поняття про Реєстр платників, податку, право на створення і ведення Реєстру, використання даних Реєстру, перелік даних, що включається у Реєстр, умови перереєстрації платників податку, умови зняття і взяття на облік платника податку в зв’язку зі зміною місцезнаходження або переведення на обслуговування та контролю до ДПП міста (за великими платниками податків), причини виключення платника податку з Реєстру та анулювання Свідоцтва, відповідальність платника податку. До Положення про Реєстр платників ПДВ цим же наказом затверджено чотири додатки: реєстраційна заявка платника ПДВ; форма № 2–Р (свідоцтво про реєстрацію); форма № 3–Р (заявка про виключення з Реєстру); форма № 4–Р (повідомлення про видачу Свідоцтва про реєстрацію платника ПДВ) тощо.

Такий методичний підхід стосовно розглянутих питань наведено також в документах: “Порядок справляння плати за користування надрами для видобування корисних копалин”, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 вересня 1997 р. № 1014; наказ Державної податкової адміністрації України від 29.10 1999 р. № 599, зареєстровано в Міністерстві юстиції України 02.11 1999 р. № 752/4045 “Порядок видачі Свідоцтва про сплату єдиного податку”; “Порядок звільнення від обкладання ввізним митом і податком на додану вартість сировини, матеріалів, устаткування та обладнання (крім підакцизних товарів), що ввозяться в Україну суб’єктами Північнокримської експериментальної економічної зони “Сиваш” для потреб власного виробництва з метою реалізації у межах цієї зони”, затвердженого Постановою Кабінету Міністрів України від 22 січня № 73; “Порядок нарахування та виплат дотацій сільськогосподарським товаровиробникам за продані ними переробним підприємствам молоко та м’ясо в живій вазі” та додатків до нього, затверджених Кабінетом Міністрів України від 16 лютого 1998 р. № 145 тощо.

Державна податкова адміністрація України, враховуючи численні запити і звернення платників податків та податкових органів у своїх листах, що поміщені в газеті “Діловий діалог” і в журналі “Вісник податкової служби України”, пояснює широке коло запитань стосовно справляння прибуткового податку громадян та плати за землю внаслідок реформування агропромислового комплексу (лист ДПА України від 17.10 2000 р. № 13796/7/17); плати за землю суб’єктами підприємницької діяльності, які визнані банкрутами (лист ДПА України від 27.11 2000 р. № 15749/7/18); переходу на спрощену систему оподаткування, обліку та звітності підприємств державної та комунальної форм власності згідно з нормами Указу Президента України від 28.06 1999 р. № 746/99 (лист ДПА України від 13.09 2000 р. № 12586/7/15).

Значна кількість листів Державної податкової адміністрації України розміщена також в інших друкованих джерелах. Наприклад, в листі ДПА України від 21.07 2000 р. № 10090/7/12 роз’яснено, що Положення конвенції між Урядом України і Урядом Сполученого Королівства Великої Британії і Північної Ірландії не поширюється на заморські території Великої Британії (журнал “Дебет-Кредит” № 43, жовтень 2000 р.); лист ДПА України від 18.08 2000 р. № 11453/7/17 щодо внесення зміни в особистих рахунках платників, коригування та уточнення суми податку з власників транспортних засобів та інших самохідних машин і механізмів проводиться на підставі акта перевірки розрахунку податку з резолюцією про це начальника податкової служби (журнал “Дебет-Кредит” № 40, жовтень 2000 р.); лист ДПА України від 09.08 2000 р. № 2887/Л/16 – “Про нарахування податку на додану вартість за електроенергію, яка відпускається на комунально-побутові потреби для населення” (“Сборник нормативных актов по налогообложению и бухгалтерскому учету” № 41, жовтень 2000 р.) тощо.

Висновок

На підставі вищенаведеного можна зробити висновок, що податкова система України сформована і функціонує. Важливим фактором у подальшому її розвитку є створення Податкового кодексу, що дасть змогу значною мірою спростити та наблизити до розуміння платником податків податкового законодавства, що є наріжним каменем чистоти його взаємовідносин з бюджетом. Запровадження Податкового кодексу дасть змогу скоординувати дії фінансової, кредитної і податкової систем, усунути різночитання в законодавстві, чітко зафіксувати правові відносини платника податків і держави.

1. Закон України “Про систему оподаткування” від 25.06.91 р. із змінами і доповненнями, внесеними Законами України від 18.02.97 р. № 77/97, від 13.05.99 р. № 647-XIV.
2. Декрет Кабінету Міністрів України “Про прибутковий податок з громадян” від 26.12.92 р. № 13-92 із змінами і доповненнями.
3. Податкова система України: Підручник / В.М.Федосов, В.М.Копарін, Г.О.П’ятченко та ін.; За ред. В.М.Федосова. – К., 1994.

УДК 378.001.331024

Р. Патора

Суспільна Вища школа підприємництва і управління

СТРУКТУРНІ ЗМІНИ ЕКОНОМІКИ І СТРАТЕГІЇ РИНКУ ОСВІТИ

© Патора Р., 2001