

УДК 336.564:21

**НЕДОЛІКИ ЧИННОЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ  
СПОЖИВАННЯ В УКРАЇНІ ТА НАПРЯМИ ЇХ УСУНЕННЯ****Кміть В.М., к.е.н.,  
Касімова Ю. П.***Львівський національний університет імені Івана Франка*

В статті розглянуто систему непрямого оподаткування в Україні, виявлено її недоліки та особливості, досліджено місце ПДВ, акцизного податку та мита в податковій системі України.

Складна ситуація у сучасній системі оподаткування у сфері споживання вимагає розробки обґрунтованих заходів, які допоможуть розв'язати складні питання функціонування ПДВ, акцизного податку та мита. Крім того, проблеми діючого механізму їх справляння спонукають до розроблення на цій основі пропозицій по вирішенню існуючих недоліків. Тому в статті були визначені основні проблеми функціонування податків на споживання та сформовані напрями вдосконалення системи непрямого оподаткування в Україні.

Податки на споживання привертають до себе значну увагу, більш того вони стали предметом широких дискусій, які торкаються питань щодо адміністрування та наслідків справляння зазначених податків як для економічного розвитку України в цілому, так і для окремих суб'єктів господарювання та кінцевих споживачів. Крім того, через систему непрямого оподаткування держава реалізує перерозподіл фінансових ресурсів між різними категоріями споживачів. Однак виникнення окремих проблем неминуче при постійних змінах в економіці України і переході до нових форм і методів оподаткування. Саме це спонукає до розробки нових ефективних методів усунення протиріч між державою, суб'єктами господарювання та кінцевими споживачами з метою створення такого податкового середовища, яке б задовольняло потреби та інтереси кожного із суб'єктів податкової системи України.

**Ключові слова:** податки на споживання, податок на додану вартість (ПДВ), мито, акцизний податок, непряме оподаткування, платники податків, система оподаткування, фіскальна політика, фіскальні органи

УДК 336.564:21

**DISADVANTAGES OF THE CURRENT SYSTEM  
OF TAXATION OF CONSUMPTION IN UKRAINE  
AND DIRECTIONS OF THEIR ELIMINATION****Kmit V., PhD in Economics,  
Kasimova Yu.***Lviv national university named after Ivan Franko*

The article is about indirect taxation system in Ukraine, its shortcomings and quality,

research on VAT, excise tax and also research on customs duties in the tax system of Ukraine. The difficult situation in the current system of taxation in the consumption domain demands the development of reasonable measures, which will help to resolve complex issues of VAT, excise taxes and duties. Besides, the problems of the present mechanism of their levy lead to the development on this basis of proposals for decision the existing shortcomings. Therefore, the main problems of the functioning of consumption taxes and the lines of improving the system of indirect taxation in Ukraine were defined in the article. Consumption taxes attract a lot of attention, moreover, they became subject of discussion, which concern administration issues and consequences of levying these taxes as for the economic development of Ukraine as for separate entity of management and final consumers. Besides, through the system of indirect taxation, the state realizes the repartition of financial resources between different categories of consumers. However, the emergence of some problems is inevitable with the constant changes in the economy of Ukraine and the transition to new forms and methods of taxation. It prompts the development of new effective methods for eliminating of contradictions between the states, entity of management and final consumers with the aim of creating a such tax environment with the aim of creating a tax environment that will be able to satisfy the needs and interests of each of the person of the tax system of Ukraine.

**Keywords:** taxes on consumption, value added tax (VAT), duty, excise tax, indirect taxation, taxpayers, tax system, tax policy, fiscal authorities

**Актуальність проблеми.** Податки на споживання займають особливе місце у національній системі оподаткування, яка вимагає реформування та змін. В умовах розвитку ринкових відносин оподаткування виступає знаряддям реалізації фіскальної політики держави. Ознаками платоспроможності є не тільки доходи, майно та його приріст, а й загальні особливості витрат платника. На ідеї, що розмір та види споживання виступають показниками платоспроможності, базується вся система непрямого (посереднього) оподаткування, тобто оподаткування споживання. Непрямі податки не впливають на процеси нагромадження, але вони регресивні в соціальному аспекті та здійснюють значний вплив на процеси ціноутворення. Крім того, за допомогою акцизів, мита та податку на додану вартість (далі – ПДВ) можна впливати на структуру споживання. Саме тому питання вдосконалення системи оподаткування споживання є актуальним для сучасної економіки України та потребує нагального вирішення.

**Аналіз останніх наукових досліджень і публікацій.** Проблеми оподаткування споживання розглядають багато відомих українських

науковців, серед яких доцільно виокремити таких вчених-економістів, як Василик Ю.М., Іванов Ю.Б., Крисоватий А.І., Луніна І.О., Лютий І.О., Мельник В.М., Мельник М.М., Нікітішин А.О., Підлужний М.П., Поддєрьогін А.М., Сігайов А.О., Соколовська А.М., Федосов В.М., Хлебнікова І.І., Яковлева А.М. та інші. Попри численні дослідження згаданих авторів, нині в контексті реформування та обрання вектору розвитку системи оподаткування, відповідно до норм та правил Європейського Союзу, постає багато нових проблем, зважаючи на часті зміни вітчизняного податкового законодавства. Зокрема, актуальними є питання оптимальності ставок податків на споживання, бюджетного та експортного відшкодування ПДВ, унеможливлення тіньового обігу підакцизних товарів та ухилення від оподаткування, правильного вартісного визначення митної вартості товарів тощо.

**Метою дослідження** є визначення недоліків, які існують у національній системі оподаткування споживання, та пошук можливих напрямів подолання ключових проблем для створення ефективного механізму справляння та адміністрування ПДВ, акцизного податку та мита. Враховуючи це, доцільним є виконання наступних завдань: розкрити економічну сутність податків на споживання як найбільш використовуваної форми сучасного оподаткування та визначення ролі непрямих податків у соціально-економічних процесах держави; дослідити проблеми недосконалості механізму справляння податків на споживання; проаналізувати динаміку та основні фактори впливу на надходження ПДВ, мита та акцизного податку; виокремити шляхи оптимізації адміністрування податків на споживання, з'ясувати їх вплив на діяльність суб'єктів господарювання та стан державних фінансів України; запропонувати можливі напрями удосконалення системи оподаткування податків на споживання.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Сучасна фіскальна теорія ставить у центр уваги проблему кількості податкових ставок та їх величини. Багаторічний досвід говорить про те, що це технічне питання має важливі політичні, соціальні, правові та адміністративні наслідки. З тактичних міркувань більшість політиків віддають перевагу системі ставок з чіткими критеріями їх диференціації в розрізі окремих товарних груп, виходячи із соціальної значимості оподаткованої продукції, споживчих товарів і послуг.

Вітчизняна система оподаткування споживання має значні недоліки, які, насамперед, пов'язані із недосконалістю податкового законодавства, політичними, соціальними та економічними чинниками. Важливим аспектом є співпраця між державою і платниками податків, врахування інтересів обох сторін, але сучасний стан системи оподаткування свідчить про повну відсутність податкової культури з боку платників і забезпечення виконання виключно фіскальної функції оподаткування з боку держави, що, в свою чергу, призводить до конфліктів сторін. Більшість проблем у системі оподаткування виникли давно, але досі не застосовуються належні заходи щодо їх вирішення. Важливим кроком у становленні національної системи оподаткування є прийняття Податкового кодексу України (далі – ПКУ)[1], який покликаний слугувати головним документом при оподаткуванні і встановлені загальних правил організації та функціонування податків на споживання. Однак, значні помилки у податковій практиці та спірні норми у діючих механізмах справляння та адміністрування цих податків спонукають до виникнення нових проблем, а не вирішення існуючих. У загальному вигляді ключові недоліки чинної системи оподаткування споживання можна звести до таких як:

- перекладання непрямих податків на кінцевого споживача;
- високі ставки ПДВ, мита і акцизного податку, застосування яких не призводить до регулювання та стимулювання економіки;
- надмірна роль податків на споживання у формуванні доходів Державного бюджету.

Впродовж 2012-2016 років податки на споживання відігравали найбільшу бюджетоутворюючу роль. Так у 2016 році їхня частка у Державному бюджеті складала 69,4%. Тобто, усі інші податки і збори сукупно забезпечують менший обсяг надходження, ніж три податки на споживання. Динаміку надходження податків на споживання до Зведеного бюджету України проілюстровано на рисунку 1.

Перше місце серед податків на споживання займає ПДВ, питома вага якого у доходах Державного бюджету за 2016 р. становила 50,7%.

Згідно п.1.178 ст.14 ПКУ – податок на додану вартість – непрямий податок, який нараховується та сплачується відповідно до норм однойменного Розділу V ПКУ[1].

Варто зазначити, що ПДВ ще до реформування порядку його

нарахування і сплати та й упродовж останніх років забезпечував надходження значної частки доходів Зведеного бюджету України, про що свідчить його динаміка. Так станом на 30.09.2017 року збір ПДВ виконано на 103%, а саме за 9 місяців поточного року було сплачено до Державного бюджету 302 866 млн грн.[3]. Обсяги ПДВ значні, але це свідчить про те, що зазначений податок виконує виключно фіскальну функцію і не здатен стимулювати та регулювати економічну діяльність в країні.



**Рис.1** Динаміка надходжень податків на споживання до Зведеного бюджету України за 2012-2017 роки

Джерело: Складено за даними Державної казначейської служби України [2].

Виходячи з цього ключовими недоліками, які мають суттєвий негативний вплив, є те що ПДВ [4]:

- стримує розвиток виробництва (завдяки перекладності ПДВ на кінцевого споживача, він зовсім не стимулює виробництво, а, натомість, сприяє розвитку торгівельної галузі);
- стимулює інфляцію (ПДВ зумовлює часткове зростання цін на продукцію, яку продає платник цього податку);
- є соціально несправедливим податком, оскільки він не залежить від платоспроможності платника;
- сприяє вимиванню оборотних коштів підприємства, якщо своєчасно не відбувається його бюджетне відшкодування.

Практика адміністрування ПДВ продемонструвала, що завдяки можливості бюджетного відшкодування цього податку та перекладності його сум на кінцевого споживача, цей податок та його платники досить часто використовують у різноманітних схемах мінімізації податкового навантаження та ухилення від оподаткування.

Гострота дискусій щодо ПДВ у світі та в Україні викликана істотними побічними ефектами, з якими на практиці виявилось пов'язане запровадження найпривабливішої його риси – механізму відшкодування сум податку, сплачених у складі ціни товарів (робіт, послуг).

Крім того, як слушно відмічає А.О. Нікітішин, «саме забезпечення належного механізму відшкодування ПДВ може підтримати платників податків у кризовий період шляхом поповнення їхніх обігових коштів. Зокрема у Бельгії, Португалії та Іспанії прискорено процедуру відшкодування ПДВ. У Польщі зменшено період для повернення податку з 180 до 60 днів. У Франції з січня 2009 року повернення ПДВ для компаній є щомісячними замість щоквартальних. В Іспанії також можливо отримати повернення ПДВ щомісяця замість щорічного терміну» [5, с. 42-43 ].

В Україні поширеними способами незаконного завищення сум ПДВ, які підлягають бюджетному відшкодуванню або завищенню податкового кредиту з ПДВ є [6]:

- фіктивний експорт, тобто експорт товарів за межі митної території України лише на папері без фактичного вивезення товару;
- експорт товарів, які повертаються контрабандним шляхом на митну територію України з наступним оформленням їх повторного експорту;
- оформлення продажу товару через декілька фіктивних підприємств перед здійсненням експортної операції за межі митної території України для збільшення ціни товару та відшкодування ПДВ;
- створення фіктивного податкового кредиту за допомогою фіктивних підприємств;
- імпорт товарів на митну територію України за заниженими цінами;
- реалізація товарів на митній території України за цінами, які є меншими ціни придбання.

Крім того, вагому роль у ефективному функціонуванні ПДВ відіграє система його електронного адміністрування. Система електронного адміністрування податку на додану вартість (далі – СЕА ПДВ) призначена для безперервного оперативного контролю формування важливої складової бюджету країни – ПДВ. Головною метою впровадження СЕА ПДВ є запобігання зловживань шляхом незаконного



отримання відшкодування ПДВ із бюджету.

Завдяки СЕА ПДВ інформація про обсяги бюджетних ресурсів із ПДВ стає доступною у потрібний момент часу (а не по закінченню звітного періоду, коли платники подали декларації). Крім того, СЕА ПДВ дає можливість оперативно регулювати процесом формування зобов'язань і податкового кредиту кожного з платників ПДВ таким чином аби в цілому по країні сума відшкодування ПДВ не перевищувала суму надходжень цього податку до Державного бюджету.

З моменту запровадження СЕА ПДВ її постійно доопрацьовують і вдосконалюють. Адміністратором системи визначено Державну фіскальну службу України (далі – ДФСУ), а законодавчою основою виступають ПКУ [1] та Порядок електронного адміністрування ПДВ №1177 [7].

З 01.07.2015 р. СЕА ПДВ почала працювати на повну потужність, тобто всі платники податку стали застосовувати її в обов'язковому порядку, і саме з цього періоду було виявлено чимало недоліків функціонування системи.

Важливо зауважити, що з 1 липня 2017 року оплата ПДВ має відбуватися виключно з електронного рахунку, що обліковується у системі електронного адміністрування ПДВ. Так, з 1 липня 2017 року набрало чинності положення Закону «Про внесення змін до ПКУ щодо покращення інвестиційного клімату в Україні»[8], відповідно до якого сплата ПДВ має відбуватися з електронного рахунка, що обліковується у СЕА ПДВ, а не безпосередньо з поточного банківського рахунка платника податку. Для поповнення рахунку в СЕА ПДВ платник податків має перерахувати кошти за допомогою платіжного доручення.

Вищезазначене нововведення спрямоване на підвищення рівня контролю за сплатою ПДВ платниками податків, оскільки всі дані щодо сплати ПДВ відтепер містяться у єдиній системі. Однак, запропоновані зміни мають певні недоліки. По-перше, викликає сумніви зручність та сприятливість для платників заборона оплачувати ПДВ безпосередньо з банківського рахунка. По-друге, сумнівною видається можливість забезпечення безперебійного та якісного функціонування СЕА ПДВ. Тобто, позиція законодавця щодо заборони сплати ПДВ не через СЕА ПДВ не враховує інтереси платників податків.

Наступним нововведенням є перерахування надміру чи помилково

сплачених податкових зобов'язань виключно на рахунок платника в СЕА ПДВ. Лише у випадку відсутності рахунку платника податку в СЕА, за відповідною заявою платника ПДВ, повернення може відбуватися на банківський рахунок платника. Недоліком, на нашу думку, також є те, що обмеження повернення надміру чи помилково сплачених коштів лише на електронний рахунок не є сприятливим та зручним, зважаючи на інтереси платника податку.

Треба наголосити, що СЕА ПДВ певною мірою ускладнила процедуру оплати та відшкодування ПДВ платникам, оскільки на законодавчому рівні встановлено складну процедуру бюджетного відшкодування ПДВ, зміни форм податкової звітності, процедуру визначення реєстраційного ліміту тощо.

Аналіз нововведень свідчить про те, що СЕА ПДВ вказує на можливість неправомірних дій з боку фіскальних органів. Такими неправомірними діями, для прикладу, можуть бути внесення до системи фіктивних накладних. До того ж на законодавчому рівні до цих пір відсутні ефективні механізми попередження протиправної діяльності з боку співробітників ДФСУ.

Таким чином, з одного боку, СЕА ПДВ покликана мінімізувати рівень порушень податкового законодавства в частині сплати ПДВ. Проте, з практики впливає низький рівень ефективності СЕА ПДВ, зважаючи на можливі протиправні дії з боку ДФСУ.

Тому, враховуючи стан СЕА ПДВ слід застосувати такі зміни, які б давали можливість спростити СЕА для платників ПДВ, але при цьому забезпечити належний рівень та зручність контролю з боку держави за умови мінімальних витрат на СЕА ПДВ.

Одним із пропонованих варіантів вирішення проблем функціонування ПДВ є запозичення загальносвітової практики справляння ПДВ за диференційованими ставками, враховуючи, що на разі найбільше податкове навантаження щодо цього податку припадає на громадян та сім'ї з низькими доходами, оскільки питома вага споживання в їхніх доходах – найбільша [9].

Застосовуючи пропонований підхід із застосуванням диференційованої ставки ПДВ, необхідно розглянути можливість зменшення ставок ПДВ на окремі види товарів з метою збільшення їх споживання. Цей крок має призвести до зростання попиту на ці категорії товару і, відповідно, до



зростання податкової бази податку на прибуток підприємств [10].

З метою вдосконалення механізму відшкодування ПДВ потрібно на законодавчому рівні розв'язати ці проблеми. Для цього необхідно передбачити застосування фіскальними органами комплексу заходів, спрямованих на упередження незаконних заяв на відшкодування ПДВ, посилення контролю за правомірністю заяв про відшкодування ПДВ, посилення контрольної-перевірочної роботи. Адже ПДВ – це надійне джерело збільшення доходів Державного бюджету, а тому вирішення питання його реформування є шляхом до створення ефективної податкової системи [6].

Наступним за значимістю та розміром надходжень до Зведеного бюджету України (серед податків на споживання) є *акцизний податок*, справляння якого регламентується Розділом VI ПКУ [1] і який є непрямим податком на споживання окремих видів товарів (продукції), визначених ПКУ як підакцизні, що включається до ціни таких товарів (продукції).

Варто зазначити, що акцизний податок формує значну частину доходів Зведеного бюджету України. Так станом на 30.09.2017 року збір акцизного податку виконано на 69%. До місцевих бюджетів за 9 місяців поточного року було перераховано 12 039 млн грн., а до Державного – 113 336 млн грн.[3].

Закон «Про внесення змін до ПКУ та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році»[11] вніс чимало новацій до податкового законодавства. Однак, головною новацією року можна вважати запровадження системи електронного адміністрування для акцизного податку.

*Система електронного адміністрування реалізації пального* (далі – СЕАРП) почала працювати для платників акцизного податку з 1 березня 2016 року, відповідно до ст. 232 ПКУ[1].

Таким чином, збільшено коло платників акцизного податку, до яких тепер також належать суб'єкти господарювання, що реалізують пальне. Такі суб'єкти, підлягають обов'язковій реєстрації як платники податку ДФСУ за місцезнаходженням юридичних осіб і місцем проживання фізичних осіб-підприємців до початку здійснення реалізації пального.

Підставою для реєстрації є відповідна заява, подана до ДФСУ не пізніше, ніж за три робочі дні до початку здійснення реалізації пального.

В межах СЕАРП вводяться акцизні накладні, які діють аналогічно за податковими накладними з ПДВ, складаються в електронному вигляді продавцями і надаються покупцям. При ненаданні акцизної накладної або порушенні правил її складання покупець має право подати скаргу на винну особу – продавця. До акцизних накладних, за необхідності, складаються розрахунки-коригування. Крім того, акцизні накладні реєструються в Єдиному реєстрі акцизних накладних.

В той же час, навіть після чергових нововведень та внесення низки змін до ПКУ, пов'язаних із оподаткуванням підакцизних товарів, механізм справляння акцизного податку має окремі недоліки, пов'язані зі зростанням фіскальних властивостей цієї податкової форми та зменшенням її регулюючого впливу на виробництво і обіг підакцизних товарів. З цієї причини сучасний порядок вітчизняного акцизного оподаткування потребує суттєвого вдосконалення, завданням якого має бути, з одного боку, унеможливлення тіньового обігу підакцизних товарів, а з іншого – забезпечення виконання цим платежем не лише фіскальної, а й регулюючої функції. При цьому, основними кроками на шляху вдосконалення механізму справляння акцизного податку повинні бути:

- забезпечення стабільності ставок цього платежу протягом тривалого періоду (як мінімум 3-5 років);
- запровадження більш захищених від підробок акцизних марок на алкогольні і тютюнові вироби;
- розширення прав та підвищення рівня відповідальності працівників фіскальних органів, задіяних у сфері контролю за виробництвом і обігом підакцизних товарів.

Крім того, для удосконалення оподаткування підакцизних товарів із метою збільшення наповнення дохідної частини Зведеного бюджету України потрібно вжити заходи з виведення виробництва підакцизних товарів із неофіційного сектору економіки. Необхідно також звернути увагу на посилення боротьби з увезенням на митну територію України контрабандних підакцизних товарів [12, с. 219].

Останнім з числа податків, який входить до податків на споживання є *мито* – непрямий загальнодержавний податок, що справляється з товарів, транспортних засобів та інших предметів, які переміщуються через митний кордон України за ставками Митного тарифу.

Надходження до Зведеного бюджету України від цього податку є порівняно невеликими, але поряд із суто фіскальною, мито виконує стимулюючу і захисну функції. Зокрема в Україні значний вплив на економіку має ввізне мито, яке найяскравіше відображає захист національного товаровиробника. Захисна функція мита передбачає формування бар'єрів, що перешкоджають проникненню на територію держави товарів, більш конкурентоспроможних.

Станом на 30.09.2017 року збір ввізного мита до Зведеного бюджету виконаний на 74%, а розмір надходжень становить 23 062 млн. грн.[3].

Митні відносини регулюються Митним кодексом України [13]. Як і інші податки на споживання, мито забезпечує значну частку надходжень до бюджету і має певні переваги у короткостроковому періоді. Але треба зазначити, що рівень позитивного прояву тієї чи іншої властивості мита не є стабільною величиною, а визначається ступенем розвитку соціально-економічної системи в конкретний період часу. Більше того, те, що було перевагою в одних умовах, може бути недоліком в інших, і навпаки.

Отже, ключовими недоліками функціонування мита є те, що:

– сплата адвалерного мита ґрунтується на правильному вартісному визначенні бази оподаткування – митній вартості товарів. У багатьох випадках суб'єктами ЗЕД занижується ця величина, а тому Державний бюджет недоотримує певну суму митних платежів (в т.ч. великий обсяг мита). Правильне визначення митної вартості – одна з проблем митно-тарифного регулювання на сучасному етапі;

– пряме ухилення від сплати мита у вигляді прояву такого дестабілізуючого зовнішньоекономічну діяльність явища як контрабанда. Власне через це митними органами, разом з іншими компетентними органами державної влади, проводяться заходи, спрямовані на боротьбу з контрабандою та порушенням митних правил;

– до інших недоліків мита можна віднести: відносну (порівняно з прямими податками) дорожнечу їх адміністрування, інертність платників податку щодо податкової політики держави завдяки відсутності безпосередніх відносин з ними фіскальних органів (це стосується фактично кінцевої стадії споживання товару), недостатню ефективність у частині поліпшення структури споживання, властивий інфляційно-утворювальний елемент імпортного мита та дестабілізуючий галузь – експортного оподаткування.

Першочерговим напрямом вдосконалення системи справляння та адміністрування мита для України є уніфікація та спрощення митних процедур, які є передумовою активізації глобалізаційних процесів. Для економії витрат часу при розмитненні товарів та забезпеченні економічної безпеки підприємства, зменшення розбіжностей між митними процедурами країн світу слід запровадити механізми їх інформаційного забезпечення [14].

**Висновки.** Однією з основних умов підвищення ефективності функціонування національної системи оподаткування споживання є наявність чіткої та зрозумілої законодавчої бази для всіх учасників податкових правовідносин, а також відповідних підзаконних податкових актів, які визначають окремі процедури застосування вказаних законодавчих норм.

Постійні зміни та внесення поправок до ПКУ не дозволяють вирішити весь комплекс проблем справляння та адміністрування податків на споживання, які заважають розвитку податкових правовідносин впродовж усього періоду новітньої історії України. На сьогодні залишаються невирішеними питання: визначення оптимальної структури національної податкової системи; пошуку шляхів нівелювання дисбалансів у реалізації фіскального та регулюючого потенціалу податків на споживання; визначення ефективних механізмів застосування податкових пільг; зниження загально рівня податкового навантаження на кінцевих споживачів; руйнування схем ухилення від сплати податків тощо.

На основі проведеного дослідження можна виокремити такі шляхи усунення недоліків та створення сприятливих умов для подальшого розвитку системи оподаткування споживання, а саме:

- система оподаткування не повинна залишати сумнівів у платника податків у неминучості платежу. Система штрафів і санкцій, суспільна думка в країні повинна бути такою, щоб несплата чи несвоєчасна сплата податків були менш вигідними, ніж своєчасне і чесне виконання зобов'язань перед фіскальними органами;

- податки на споживання повинні забезпечувати перерозподіл створюваного ВВП і бути ефективним інструментом фіскальної політики;

- ПДВ, мито та акцизний податок повинні бути гнучкими і легко

адаптуватися до мінливих суспільно-політичних і економічних умов;

– система і процедура справляння податків на споживання повинні бути простими, зрозумілими і зручними для платників податків та економічними при адмініструванні фіскальними органами;

– необхідно запровадити чітке визначення принципів та критеріїв надання пільг, перехід до диференційованих ставок ПДВ з метою посилення його регуляторного значення і підвищення фіскальної ефективності;

– податкове законодавство України в частині оподаткування споживання потрібно доопрацювати та гармонізувати до вимог ЄС, як і оптимізувати систему адміністрування податків на споживання.

Отже, подальший розвиток системи оподаткування споживання буде неможливим без формування дієвого інституційного середовища оподаткування, підвищення фіскальної ефективності податків на споживання, застосування результативних інструментів фіскальної політики, оптимізації податкового навантаження на кінцевих споживачів, спрощення механізму справляння та прозорості адміністрування податків на споживання. Впровадження вище перелічених заходів, на нашу думку, має здійснюватися з урахуванням особливостей соціально-економічної та суспільно-політичної ситуації в Україні та євроінтеграційного вектора розвитку національної економіки.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. №2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Інформація щодо надходження ПДВ до загального фонду державного бюджету та відшкодування ПДВ з бюджету// Офіційний веб-сайт Державної казначейської служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=277029>
3. Податкові надходження // Ціна держави [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.cost.ua/budget/revenue/>
4. Мараховська Т.М. Шляхи удосконалення справляння податку на додану вартість [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://econjournal.vsau.org/files/pdfa/844.pdf>
5. Нікітішин А.О. Адміністрування податків в умовах фінансово-економічної кризи // Фінанси України. – 2010. – №1. – С. 38-45.
6. Майстренко О.В. Шляхи удосконалення порядку бюджетного відшкодування



- податку на додану вартість [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/n0013323-11>
7. Про внесення змін до Порядку електронного адміністрування податку на додану вартість: Постанова Кабінету міністрів України №1177 від 30.12.2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1177-2015-%D0%BF>
  8. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні: Закон України №1797-19 від 15.04.2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1797-19>
  9. Валігура В.А. Вектори підвищення рівня використання та розширення бази оподаткування ПДВ в Україні [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=1950>
  10. Садовенко М.М. Аналіз фіскальної ефективності ПДВ в контексті її оптимізації [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.vestnik-econom.mgu.od.ua/journal/2015/11-2015/56.pdf>
  11. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2016 році: Закон України № 909-19 від 24.12.2015 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/909-19>
  12. Трансформація акцизної політики України: монографія / [Коротун В.І., Брехов С.С., Новицька Н.В. та ін.]; за заг. ред. В. І. Коротуна. – Ірпінь: Видавництво НУ ДПС України, 2015. – 404 с.
  13. Митний кодекс України: Закон України № 4495-VI від 13.03.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>
  14. Гуцул С.Ф. Проблеми митного регулювання в Україні в умовах євроінтеграції [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.khai.edu/csp/nauchportal/Arhiv/GCH/2013/GCH413/pdf/15.pdf>