

УДК 336.22

Стадник М.В.

*молодший науковий співробітник
Науково-дослідного інституту фінансового права*

ВПЛИВ ЗМІНИ ФОРМ ПОДАТКОВОЇ ЗВІТНОСТІ НА АДМІНІСТРУВАННЯ ОСНОВНИХ БЮДЖЕТОУТВОРЮЮЧИХ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ

EFFECT OF CHANGES IN THE FORMS OF TAX REPORTING ON ADMINISTRATION OF MAJOR TAXES IN UKRAINE

АНОТАЦІЯ

У статті наведено основні наукові підходи до визначення етимології поняття «податкова звітність». Проаналізовано основні зміни форм податкової звітності протягом 1997–2014 рр., зокрема декларації основних бюджетуютьуючих податків, а саме: ПДВ, податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств. Встановлено вплив даних змін на ефективність адміністрування податків. Проведено порівняння елементів податкової та фінансової звітності щодо результатів діяльності суб'єктів господарювання. Проаналізовано місце України у світовому рейтингу Doing-Business протягом 2004–2015 рр. за показниками легкості ведення бізнесу та оподаткування.

Ключові слова: податкова звітність, податкова декларація, адміністрування основних бюджетуютьуючих податків, ПДВ, податок на доходи фізичних осіб, податок на прибуток підприємств.

АННОТАЦИЯ

В статье приведены основные научные подходы к определению этимологии понятия «налоговая отчетность». Проанализированы основные изменения форм налоговой отчетности в течение 1997–2014 гг., в частности декларации основных бюджетобразующих налогов, а именно: НДС, налога на доходы физических лиц и налога на прибыль предприятий. Установлено влияние данных изменений на эффективность администрирования налогов. Проведено сравнение элементов налоговой и финансовой отчетности о результатах деятельности субъектов хозяйствования. Проанализировано место Украины в мировом рейтинге Doing-Business в течение 2004–2015 гг. по показателям легкости ведения бизнеса и налогообложения.

Ключевые слова: налоговая отчетность, налоговая декларация, администрирование основных бюджетобразующих налогов, НДС, налог на доходы физических лиц, налог на прибыль предприятий.

ANNOTATION

This article presents the basic scientific approaches to determining the etymology of the concept of "tax reporting". It also analyzed the basic changes in the form of tax reporting in 1997–2014 years, especially in tax returns of major taxes: value added tax, personal income tax and corporate income tax. The author defined the effect of these changes on the efficiency of tax administration. The article provides comparison of the elements of the tax and financial reporting of the entities. The author analyzed Ukraine's place in the world ranking – Doing-Business during 2004–2015 years, using indicators of ease of doing business and paying taxes.

Keywords: tax reporting, tax return, administration of major taxes, value added tax, personal income tax, corporate income tax.

Постановка проблеми. Ведення обліку розрахунків підприємства з бюджетом викликає необхідністю правильного та своєчасного документального оформлення всіх операцій, пов'язаних з нарахуванням податків і зборів. Згідно зі ст. 67 Конституції України, кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори в по-

рядку і розмірах, встановлених законом [1]. ПКУ у п. 36.1 ст. 36 конкретизує це положення і закріплює обов'язок платника податку обчислити, задекларувати та/або сплатити суму податку та збору в порядку і строки, визначені ПКУ, законами з питань митної справи [2]. Таким чином, нарахування і сплата будь-якого податку чи збору передбачає здійснення належним чином обліку і розрахунків, результати яких відображають у відповідній формі податкової звітності. Саме тому сьогодні одним з пріоритетних завдань, визначених Коаліційною угодою є: «забезпечення скорочення витрат часу та коштів платника податку на нарахування та сплату податків шляхом скорочення кількості та обсягів податкової звітності...» [3].

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питанням визначення сутності податкової звітності та її впливу на адміністрування податків і зборів присвячено чимало наукових публікацій. Вагомий внесок у дослідження окремих аспектів цієї проблематики зробили такі вчені: В.П. Пантелеев [4], М.П. Кучерявенко [5], С.В. Шахов [6], Д.М. Серебрянський [7; 8], О.М. Смірнова [7; 8], Л.Л. Тарангул [8] та ін.

Постановка завдання. Основною метою дослідження є оцінка впливу зміни форм податкової звітності на адміністрування основних бюджетуютьуючих податків, зокрема податку на додану вартість (далі – ПДВ), податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств, в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Прийняття кодифікованого нормативного акта у сфері оподаткування сприяло певній систематизації окремих понять та термінів, проте поняття «податкова звітність» законодавчою ініціативою залишилося неохопленим. Визначення податкової звітності міститься лише у наказі Державної податкової служби України (далі – ДПС) «Про затвердження Методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платника податку в органах ДПС України» від 14.06.2012 р. № 516. Згідно з зазначеним нормативним актом, податкова звітність – це документи, які відповідно до Податкового кодексу України (далі – ПКУ) платник податку подає до органів ДПС і на підставі яких здійснюються нарахування та/або сплата податку, збору (обов'язкового платежу) [9].

Серед науковців також відсутнє єдине бачення щодо сутності поняття «податкова звітність». Більшість дослідників під податковою звітністю розуміють сукупність документів, що платник податку подає до податкових органів у строки, встановлені законодавством, на підставі яких здійснюється нарахування та/або сплата податку (обов'язкового платежу). Існує й інше трактування: податкова звітність – це документація (податкові декларації, розрахунки, звіти тощо), яку платник податку чи податковий агент подає у податкові органи, та яка містить інформацію про розрахунок податкових зобов'язань, на підставі яких здійснюється нарахування та/або сплата податку, збору (обов'язкового платежу) до бюджету та державних цільових фондів у встановлені законом терміни [4]. Ми схилиємося до більш ширшого визначення поняття «податкова звітність», що наведено професором М.П. Кучерявенко. Так, це сукупність дій платника податків (або особи, що його представляє) і податкового органу зі складання, ведення і здачі документів установленої форми, що містять відомості про результати діяльності платника податку, його майнове становище і фіксують процес обчислення податку, а також суму, що підлягає сплаті до бюджету [5]. Аналогічної думки дотримується і науковець С.В. Шахов. У своїх працях він зазначає, що особливість природи податкової звітності полягає у тому, що правовий вплив обов'язково повинен бути спрямований на дві сторони учасників правовідносин. Досить часто податкова звітність пов'язується лише з сукупністю активних дій платника податку. Але податкова звітність як цілісний комплекс врегульованої поведінки податкових органів та платників передбачає логічність характеристики цього поняття як системи зустрічних дій усіх учасників податкових відносин. Передусім суб'єкти виконавчої влади (переважно податкові органи) розробляють форми податкової звітності, тобто закладають основи складання таких документів, яких повинні дотримуватися платники податків [6]. Можна зробити висновок, що податкова звітність є підсумковою стадією виконання податкового обов'язку і передбачає сукупність дій платника податків (або особи, що його представляє) з обчислення податків і зборів та складання і подання документів, передбачених законодавством до контролюючого органу. Вона повинна формуватися на основі таких вимог, як раціональність та економічність.

Що стосується видів податкової звітності, то традиційно виділяють такі [10]:

- розрахунково-декларативна документація – документи, в яких фіксують податкові розрахунки й суми податків (наприклад, декларація з податку на прибуток);

- довідкова (супутня) документація – документи, що містять довідкову інформацію, які деталізують дані для обчислення податків і розшифровують або обґрунтовують податкові

розрахунки (наприклад, звіт про використання платниками податку на прибуток підприємств вивільнених коштів);

- облікова документація – документи, що є зведеними формами податкового обліку (наприклад, первинні документи бухгалтерського обліку);

- податкові повідомлення (вимоги) – документи, які податкові органи надсилають платникам податків і зборів, і які включають відомості про строки й суми податків, що підлягають сплаті (наприклад, податкове повідомлення-рішення).

Так, кожна форма податкової звітності має свої особливості та структуру, що робить її індивідуальною, однак строки і порядок її подання, як правило, для всіх платників податків і зборів однаково залежно від звітного (податкового) періоду.

Однією з основних форм податкової звітності з будь-якого податку вважається податкова декларація (розрахунок). Відповідно до п. 46.1 ст. 46 ПКУ податкова декларація, розрахунок – це документ, що платник податку подає контролюючому органу у строки, встановлені законом, на підставі якого здійснюється нарахування та/або сплата податкового зобов'язання з податку. Вітчизняні форми податкових декларацій з основних бюджетоутворюючих податків зазнавали змін протягом усього періоду незалежності. Беручи до уваги інформацію у базі даних «Законодавство України» на офіційному веб-порталі Верховної Ради України, проаналізуємо зміни форм податкової декларації вищезгаданих податків протягом 1997–2014 рр.

Найменше змін було внесено до форми податкового розрахунку з податку на доходи фізичних осіб, яку податкові агенти подають щокварталу за місцем свого розташування (місцезнаходження – для юридичних осіб, місця проживання – для фізичних осіб), звітуючи тим самим про суми доходу, нарахованого або сплаченого фізичним особам і суми утриманого з них податку (табл. 1).

Як бачимо з таблиці 1, протягом 1997–2014 рр. податковий розрахунок з податку на доходи фізичних осіб зазнавав змін не лише у структурі, а й у назві. Однак зміни, що відбулися, не применшили основного призначення цього виду податкової звітності, а лише розширили її інформативно-аналітичний характер, збільшивши при цьому кількість показників, які потрібно розкривати податковому агенту у згадуваній формі. Ураховуючи це, кількість часу, потрібного на формування податкової звітності з податку на доходи фізичних осіб зростає, зважаючи на те, що звітний (податковий) період, а отже, і кількість платежів протягом усього періоду дослідження залишилися без змін.

Що стосується декларації з ПДВ, то порівняно з податковим розрахунком з податку на доходи фізичних осіб змін відбулося значно

Таблиця 1

**Нормативно-правові основи змін структури декларації
з податку на доходи фізичних осіб в Україні**

Назва наказу	Відомство, що затвердило наказ	Дата прийняття та номер наказу	Назва податкової звітності	Зміни відносно попередньої форми
Про затвердження форми Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку (форма № 1ДФ) та Порядку заповнення та подання податковими агентами Податкового розрахунку сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку	Міністерство доходів і зборів України	21.01.2014 р. № 49	Податковий розрахунок сум доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, і сум утриманого з них податку	Видалено колонку «сума податкового боргу на»
	Державна податкова адміністрація України	24.12.2010 р. № 1 020		Надано можливість через релігійні переконання вносити замість податкового номера серію та номер паспорта, що спричинило зміну у назвах підписів та рядків, додано колонку «сума податкового боргу на»
	Державна податкова адміністрація України	29.09.2003 р. № 451		Змінено назву форми, додано нові стовпці – «сума нарахованого доходу» (за), «ознака» (9), деталізовано стовпець «сума утриманого податку» – «нарахованого» (4а), «перерахованого» (4)
Про затвердження форми довідки про суми виплачених доходів і утриманих з них податків фізичних осіб (форма № 8ДР) і Порядку заповнення та подання юридичними особами всіх форм власності й фізичними особами – суб'єктами підприємницької діяльності довідки форми № 8ДР	Державна податкова адміністрація України	06.01.1999 р. № 10	Довідка про суми виплачених доходів і утриманих з них податків фізичних осіб	Змінено назву форми
Про затвердження форми довідки про суми виплачених доходів і утриманих з них податків та інших обов'язкових платежів фізичних осіб юридичними особами усіх форм власності та фізичними особами – суб'єктами підприємницької діяльності (форма № 8ДР); Порядку заповнення та подання юридичними особами усіх форм власності і фізичними особами – суб'єктами підприємницької діяльності довідки ф. № 8ДР	Державна податкова адміністрація України	30.12.1997 р. № 473	Відомості про нараховані та виплачені фізичним особам суми доходів і суми утриманих з них податків	н. д.

Джерело: складено автором на основі нормативно-правових актів

більше (табл. 2). Це можна пояснити наявністю додатків до декларації, які деталізують ряд показників загальної частини декларації.

Як бачимо з таблиці 2, протягом досліджуваного періоду у декларацію з ПДВ найбільше змін було внесено з прийняттям ПКУ. Так, назви рядків було викладено відповідно до норм ПКУ, збільшено кількість додатків з 5 до 8, а саме до попередніх Додатків 1–5 додано Додатки 6–8, а до кінця 2011 р. розширено інформативний характер декларації Додатком 9.

На сьогодні декларація з ПДВ, відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 23.09.2014 р. № 966, містить такі додатки:

– Д. 1 – Розрахунок корегування сум податку на додану вартість до податкової декларації з податку на додану вартість;

– Д. 2 – Довідка про залишок суми від'ємного значення попередніх податкових періодів, що залишається непогашеним після бюджетного відшкодування, отриманого у звітному податковому періоді, та підлягає включенню до складу податкового кредиту наступного податкового періоду

– Д. 3 – Розрахунок суми бюджетного відшкодування;

– Д. 4 – Заява про повернення суми бюджетного відшкодування;

Таблиця 2

Нормативно-правові основи змін структури декларації з податку на додану вартість в Україні

Назва наказу	Відомство, що затвердило наказ	Дата прийняття та номер наказу	Кількість додатків	Зміни відносно попередньої форми
Про затвердження форм та Порядку заповнення і подання податкової звітності з податку на додану вартість	Міністерство фінансів України	23.09.2014 р. № 966	9	Додано рядки, що стосуються операцій, що оподатковуються за ставкою 7%; відмінено деталізацію відомостей про платника: з раніше існуючих рядків 041–046, куди вносився податковий номер, залишилися рядки 041–042
	Міністерство доходів і зборів України	13.11.2013 р. № 678	9	Внесено зміни щодо відповідності коду рядка коду додатка, що спричинило зміни у змісті додатків Д5, Д7; додано рядки 5.1, 16.1.4
	Міністерство фінансів України	25.11.2011 р. № 1492	9	Додано додаток щодо вартості товарів/послуг, рядок 046 «інвестор»; внесено зміни у назви рядків (наприклад, імпортовані товари замінено на ввезені на митну територію України товари)
	Державна податкова адміністрація України	25.01.2011 р. № 41	8	Змінено перелік ознак за кодами рядків 07–10; додано три додатка, колонку «код додатка», рядок 044 «управління майном»; назви рядків викладено відповідно до норм ПКУ
Про затвердження форми податкової декларації та Порядку її заповнення і подання	Державна податкова адміністрація України	30.05.1997 р. № 166	5	н. д.

Джерело: складено автором на основі нормативно-правових актів

– Д. 5 – Розшифровки податкових зобов'язань та податкового кредиту в розрізі контрагентів;

– Д. 6 – Довідка (подається платниками, які заповнюють рядки 3, та/або 4, та/або 5 декларації, та підприємствами (організаціями) інвалідів);

– Д. 7 – Розрахунок (перерахунок) частки використання товарів/послуг, необоротних активів в оподатковуваних операціях;

– Д. 8 – Заява про відмову постачальника надати податкову накладну (порушення ним порядку заповнення та/або порядку реєстрації в Єдиному реєстрі податкових накладних);

– Д. 9 – Розрахунок питомої ваги вартості сільськогосподарських товарів/послуг до вартості всіх товарів/послуг.

Загалом зміни у декларацію з ПДВ вносили шляхом додавання нових рядків, потреба у яких виникала з прийняттям змін до ПКУ. Яскравим прикладом останніх новацій є введення спеціальної ставки ПДВ у розмірі 7 % на операції з постачання лікарських засобів, дозволених для виробництва і застосування в Україні та внесених до Державного реєстру лікарських засобів (зокрема аптечними закладами), а також з постачання виробів медичного призначення [11]. Зауважимо, що зміни форми декларації з ПДВ мають не лише позитивний ефект, а й призводять до виникнення труднощів в адмініструванні цього податку, зокрема через потребу додаткового часу для ознайомлення зі змінами

у механізмі нарахування податку.

Чинній декларації з податку на прибуток підприємства відповідно до норм р. III ПКУ такої передували ряд змін (табл. 3), які відбулися після кардинальної зміни механізму оподаткування прибутку відповідно до норм Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 22.05.1997 р. № 283/97-ВР.

Як бачимо з таблиці 3, удосконалення основної інформативної частини декларації – додатків – відбувалося протягом усіх досліджуваних років. Змінювалися не лише їх назви та строки подання, але і ступінь розкриття даних. Здавалось, зменшення кількості додатків, починаючи з 2003 р., з 18 до 10 мало б значно спростити податкову декларацію та зменшили витрати часу, що необхідний для їх заповнення [7; 12]. Однак більша лаконічність не передбачала відмову від потреби у веденні детального аналітичного обліку за кожним рядком, адже подібні дані і розрахунки, як правило, використовують посадові особи податкової служби при проведенні документальної перевірки. Форма декларації, затвердженої наказом ДПА України від 28.02.2011 р. № 114, була вимушеним кроком після прийняття ПКУ, адже до порядку оподаткування прибутку було внесено ряд змін, які потребували відображення у нових рядках та додатках. Наступне удосконалення декларації було спричинено внесенням змін до ПКУ з метою максимального спрощення адміністрування податку в цілому. Проте на сьогодні, як бачимо,

Таблиця 3

**Нормативно-правові основи змін структури декларації
з податку на прибуток підприємства в Україні**

Назва наказу	Відомство, що затвердило наказ	Дата прийняття та номер наказу	Додатки	
			кількість	перелік кодів
Про затвердження форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємства	Міністерство доходів і зборів України	30.12.2013 р. № № 872	14	ІД, СБ, ЦП, ВС, ІВ, АМ, ВО, ТП, ПЗ, ЗП, ПН, АВ, ВП, ТЦ
	Міністерство фінансів України	28.09.2011 р. № 1213	12	ІД, СБ, ЦП, ІВ, АМ, ВО, ТП, ПЗ, ЗП, ПН, АВ, ВП
	Державна податкова адміністрація України	28.02.2011 р. № 114	17	ІД, СБ, ЦП, СВ, АМ, АК, ВО, ЗВ, АВ, ВЗ, ІВ, ТП, ПЗ, ЗП, ПН, АД, ВП
Про затвердження форми декларації з податку на прибуток підприємства та Порядку її складання	Державна податкова адміністрація України	29.03.2003 р. № 143	10	К1/1, К1/2, К2, К3, К4, К5, К6, К7 – шокварталу; Р1, Р2, Р3 – щороку
Про затвердження форми декларації про прибуток підприємства та Порядку її складання	Державна податкова адміністрація України	08.07.1997 р. № 214	18	А, Б, В, Г, Д, Е, Є, Ж, З, І, К, Л, М, Н, О, П, Р, С

Джерело: складено автором на основі нормативно-правових актів

кількість додатків знову зростає з 12 до 14. Отже, податкова звітність з податку на прибуток підприємства за 2014 р., крім безпосередньо податкової декларації, містить такі додатки [8]:

- ІД – щодо суми та складу інших доходів;
- СБ – щодо врегулювання сумнівної та безнадійної заборгованості;
- ЦП – щодо результатів податкового обліку операцій з цінними паперами, корпоративними правами, деривативами та операцій РЕПО;
- ВС – щодо обсягів нарахованих та перерахованих страховикам сум страхових платежів;
- ІВ – щодо суми та складу інших витрат;
- АМ – щодо сум амортизаційних відрахувань;
- ВО – розрахунок витрат за операціями з нерезидентами, що мають офшорний статус;
- ТП – розрахунок податку на прибуток від діяльності, що підлягає оподаткуванню;
- ПЗ – розрахунок прибутку, що звільняється від оподаткування;
- ЗП – відомості про зменшення суми податку, на які має право платник податку;
- ПН – розрахунок податків з доходів нерезидентів;
- АВ – розрахунок авансового внеску з податку на прибуток при виплаті дивідендів;
- ВП – щодо виправлення помилок;
- ТЦ – щодо самостійного корегування доходів та витрат внаслідок застосування трансфертного ціноутворення.

Наявність значної кількості додатків говорить про те, що при розробці звітності перевагу було надано більш інформативно-контрольному, ніж арифметично-розрахунковому характеру, що вимагає здійснення значної кількості процедур перегрупування, систематизації та узагальнення облікової інформації. Ускладнює адміні-

Таблиця 4
Порівняння елементів податкової та фінансової звітності щодо результатів діяльності [7]

Елементи звітності	Податкова декларація з податку на прибуток	Звіт про фінансові результати
Дохід від операційної діяльності (дохід від реалізації товарів (робіт, послуг))	+	-
Чистий дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	-	+
Собівартість придбаної (виготовленої) та реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	+	+
Інші операційні доходи	-	+
Адміністративні витрати	+	+
Витрати на збут	+	+
Інші операційні витрати	-	+
Інші доходи	+	+
Дохід від участі в капіталі	-	+
Інші фінансові доходи	-	+
Фінансові витрати	+	-
Відсотки, що належать до витрат	+	-
Втрати від участі в капіталі	-	+
Інші витрати звичайної діяльності та інші операційні витрати	+	-
Інші витрати	+	+
Від'ємне значення об'єкта оподаткування попереднього звітного (податкового року)	+	-
Всього елементів	10	11

Таблиця 5

Показники України у рейтингу Doing-Business у 2006–2015 рр. [13]

Рік	Показник				
	Легкість ведення бізнесу	Оподаткування			
	Загальний рейтинг за показником	Загальний рейтинг за показником	Кількість платежів (шт.)	Витрати часу (год./рік)	Частина прибутку, що йде на сплату податкових зобов'язань (%)
2006	124	н. д.	84	2 185	51,0
2007	128	174	98	2 185	60,3
2008	139	177	99	2 085	57,3
2009	145	180	99	848	58,4
2010	142	181	147	736	57,2
2011	145	181	135	657	55,5
2012	152	181	135	657	57,1
2013	137	165	25	491	55,4
2014	112	157	25	390	54,4
2015	96	108	5	350	52,9

стрування податку також неузгодженість форми податкової декларації та Звіту про фінансові результати (форма № 2) щодо кількості та змісту елементів, які розкриваються (табл. 4).

Так, з таблиці 4 бачимо, що декларацією з податку на прибуток передбачено розкриття інформації у розрізі десяти показників, тоді як Звітом про фінансові результати – одинадцяти. Здавалося б, майже однакова сумарна кількість елементів у звітності може бути показником ідентичності. Проте, якщо розглянути кожен елемент окремо, то можна побачити, що більшість з тих, які зустрічаються у податковій звітності, відсутня у фінансовій і навпаки. Зокрема, для цілей оподаткування операційними доходами вважаються лише доходи від основної діяльності, тоді як у бухгалтерському обліку це поняття значно ширше і включає також доходи від іншої операційної діяльності:

- дохід від операцій з оперативного лізингу;
- суми штрафів, пені, неустойки;
- дохід від реалізації необоротних матеріальних та оборотних активів та ін.

Аналогічна ситуація спостерігається і з визнанням витрат від операційної діяльності. Крім того, у податковій декларації у складі витрат виділено збиток попереднього року, який є результатом діяльності та не відповідає сутнісній характеристиці поняття «витрати».

Зважаючи на це, подання фінансової звітності разом з декларацією з податку на прибуток (вимога, яка передбачена ПКУ) є недостатньо ефективним кроком з позиції податкового контролю через неузгодженість підходів до складу показників звітності та об'єктивну варіативність їх значень.

Переконані, що вдосконалення податкової декларації з податку на прибуток повинне здійснюватися за якісно новим підходом: шляхом визначення її показників на основі показників фінансової звітності, тобто податкового прибутку на основі облікового. Це дозволить спростити порядок формування податкової звітності,

підвищить економічність та прозорість процедур формування декларації. Адже в сучасних умовах на більшості підприємств складання податкової звітності потребує додаткових процедур групування, систематизації та узагальнення інформації, що створює нераціональне навантаження на персонал та зменшує ефективність адміністрування податку [8]. Підтвердженням останнього може стати аналіз місця України у світовому рейтингу *Doing-Business*. На жаль, представити дані за період 1997–2014 рр. ми не можемо, адже рейтинг почав формуватися тільки з 2004 р., а показник оподаткування – з 2006 р. Проте для наочності у таблиці 5 наведемо основні показники рейтингу у 2006–2015 рр., що стосуються тематики нашого дослідження.

Як бачимо з таблиці 5, місце України у досліджуваному рейтингу покращувалося майже щорічно. Найбільший стрибок був у 2012 р., що було спричинено прийняттям ПКУ, який уніфікував податкове законодавство і скоротив кількість податків, а також впровадженням в Україні електронної звітності для середніх і великих підприємств. Зменшення кількості платежів пояснюється зміною звітного (податкового) періоду, наприклад для платників податку на прибуток. Так, більшість платників податку на прибуток, починаючи з 2013 р., звітують за результатами календарного року. Проте, що стосується витрат часу, потрібного на адміністрування податків і зборів, то порівняно з іншими країнами вони досить великі. Так, відповідно до *Doing-Business-2015*, для розрахунку, оформлення та сплати існуючих податків і зборів в Україні платникам необхідно витратити 350 год. в рік, або майже 44 восьмигодинних робочих дні. Тоді як величина цього показника для країн Східної Європи та Центральної Азії становить 234 год. в рік [13].

Висновки. Для здійснення комплексних досліджень системи оподаткування одним з головних джерел інформації є податкова звітність.

Звітність за податками розкриває її користувачам інформацію про нараховані податкові платежі, правильність використання бази обчислення податків, методів їх нарахування, сплату або регулювання заборгованості платника податків за таким податком. Процес заповнення податкової звітності платниками податків децю спростився з прийняттям ПКУ, однак на практиці залишився трудомістким та складним.

Враховуючи уже вищесказане, якісне адміністрування основних бюджетотворюючих податків неможливе без узгодження вимог користувачів щодо формування податкової звітності, скорочення кількості відображуваних показників за критерієм їх інформаційної ємності та важливості для прийняття управлінських рішень.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Конституція України : від 28.06.1996 р. № 254к/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>.
2. Податковий кодекс України : від 02.12.2010 р. № 2755–VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Коаліційна угода [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. VIII скликання, 2014. – Режим доступу : http://samopomich.ua/wp-content/uploads/2014/11/Koaliciyna_uhoda_parafovana_20.11.pdf.
4. Пантелеєв В.П. Еволюція визначення «податкова звітність»/«звітність за податками» / В.П. Пантелеєв // Статий розвиток економіки. – 2011. – № 2. – С. 171–176.
5. Податкове право : навч. посіб. / за заг. ред. М.П. Кучерявенко. – К. : Юрінком Інтер, 2003. – 400 с.
6. Шахов С. В. Правова природа податкової звітності [Електронний ресурс] / С.В. Шахов. – Режим доступу : http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe_index.htm_2008_1_69.
7. Гармонізація податкового та бухгалтерського обліку в контексті оподаткування прибутку підприємств в Україні : монографія / І.І. Огороднікова, Д.М. Серебрянський, О.М. Смірнова, М.В. Стадник, Ю.І. Турянський ; за заг. ред. Д.М. Серебрянського. – К. : Алерта, 2013. – 366 с.
8. Теорія і практика визначення оподаткованого прибутку підприємств в Україні : обліковий аспект : монографія / І.М. Павлова, Д.М. Серебрянський, О.М.Смірнова, М.В.Стадник, Л.Л. Тарангул ; за заг. ред. О.М. Смірнкової – К. : Алерта, 2014. – 500 с.
9. Про затвердження Методичних рекомендацій щодо приймання та комп'ютерної обробки податкової звітності платників податків в органах ДПС України : затв. наказом ДПС України : від 14.06.2012 р. № 516 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://document.ua/pro-zatverdzhennja-metodichnih-rekomendacii-shodo-priimannja-doc1.html>.
10. Чалая Г.О. Щодо змісту податкового обов'язку із податкової звітності / Г.О. Чалая // Економіка та право. – 2013. – № 2. – С. 62–68.
11. Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні : Закон України : від 27.03.2014 р. № 1166–VII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/1166-18>.
12. Стадник М.В. Аналіз змін декларації з податку на прибуток підприємства в Україні / М.В. Стадник // Історія торгівлі податків та мита : зб. матеріалів VIII Міжнар. наук. конф., 30–31 жовтня 2014 року / Академія митної служби України. – Дніпропетровськ, 2014. – С. 109–111.
13. Doing Business 2015 [Electronic resource] // World Bank. – Mode of access : <http://russian.doingbusiness.org/~ / media/GIAWB/Doing%20Business/Documents/Annual-Reports/English/DB15-Full-Report.pdf>.