

АНАЛІЗ ВНЕСЕНИХ ЗМІН ДО ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ УКРАЇНИ В ЧАСТИНІ ПОКРАЩЕННЯ ІНВЕСТИЦІЙНОГО КЛІМАТУ ТА ЗАСТОСУВАННЯ САНКЦІЙ ДО СУБ'ЄКТІВ ОПОДАТКУВАННЯ В 2017 РОЦІ

ХРИСТИНЧЕНКО Надія Петрівна - доктор юридичних наук, доцент, професор кафедри економічної безпеки та фінансових розслідувань Тернопільський національний економічний університет

В статті досліджено питання актуальності внесених змін до Податкового законодавства, які набрали чинності в 2017 році, здійснено їх аналіз і зроблено висновки щодо ефективності вказаних доповнень. Акцентовано увагу на необхідності створення ефективного податкового законодавства, а також реформування структурних органів державної фінансової служби України.

Ключові слова: реформування, податкова система, податки, податгооблогження, Податковий кодекс України, інвестиції.

Актуальність теми

Створення ефективного податкового законодавства, а також реформування структурних органів державної фінансової служби України є пріоритетним напрямком діяльності держави з метою підвищення економічного розвитку та забезпечення суспільного благополуччя її громадян. З цією метою у 2017 році Верховною Радою України до Податкового кодексу України [1] було внесено вісім змін, які, у свою чергу, направлені на усунення суперечностей норм, які вже існують у податковому законодавстві, та регулювання інших питань податкового законодавства. На фоні існуючих економічних проблем держави вивчення та аналіз внесених змін є актуальним питанням, яке потребує ретельного дослідження та системного аналізу.

Аналіз останніх публікацій, у яких започатковано розв'язання даної проблеми

Ключові зміни в системі податкового законодавства були предметом дослідження в

різні роки таких вчених, як О.В. Круковська, Є.С. Гордієнко, А.С. Чужикова, М.П. Кучерявенко, І.Є. Криницького та ін.

Разом з тим, аналіз доповнень до Податкового Кодексу України в 2017 році, прогнозування наслідків та ефективності вказаних змін у науковому середовищі залишається нерозкритим та актуальним.

Метою цієї статті є аналіз доповнень до Податкового Кодексу України (далі – ПКУ) в 2017 році, прогнозування наслідків внесених змін, а також визначення їх ролі в підвищенні функціонування податкової системи в цілому. Досягнення цієї мети передбачає вирішення таких **завдань**:

- проаналізувати доповнень до Податкового Кодексу України;
- виявити недоліки та вирішити питання щодо попередження та усунення наслідків внесених змін.

Виклад основного матеріалу дослідження

З метою покращення економічного становища суспільства, а також оперативного реагування на зміни у відносинах держава – суспільство – держава, будь-яка країна, яка прагне до розвитку, повинна впроваджувати зміни до законодавства. Не виключенням є реформування податкового законодавства України та адаптація до норм Європейського Союзу, вектором розвитку на який в останні роки обрала Україна.

За період 2016 - 2017 року до ПКУ було внесено зміни наступними законами:

- ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році (відомості Верховної Ради (ВВР) №1791-VIII від 20.12.2016, №4, ст. 42[2];

- ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні (відомості Верховної Ради (ВВР) №1797-VIII від 21.12.2016, №5-6, ст. 48[4];

- ЗУ «Про внесення змін Податкового кодексу України щодо уточнення деяких положень та усунення суперечностей, що виникли при прийнятті ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» (відомості Верховної Ради (ВВР) №1989-VIII від 23.03.2017, №17, ст. 215[7];

- ЗУ «Про внесення змін до підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо незастосування штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію податкових та акцизних накладних внаслідок несанкціонованого втручання в роботу комп'ютерних мереж платників податків» (відомості Верховної Ради (ВВР) №2143-VIII від 13.07.2017, №33, ст. 362[8];

- ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування доходів нерезидентів – інвесторів у цінні папери» (відомості Верховної Ради (ВВР) №2146-VIII від 07.09.2017, №38-39, ст. 381[9].

З 01.01.2017 року набрав чинність ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році (відомості Верховної Ради (ВВР) №1791-VIII від 20.12.2016, №4, ст. 42 [2], який особливу увагу приділив регулюванню відносин у секторі виробництва та обігу алкогольних напоїв та тютюнових виробів. Додатком до вказаних поправок стало внесення змін до ЗУ «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» [12]. Основні зміни стосуються:

- скасування спеціальної звітності суб'єктів господарювання роздрібно торгів-

лі алкогольними напоями та тютюновими виробами;

- ліцензійна плата для малих крафтових пивоварень з обсягом виробництва до 3000 гектолітрів на рік становить 30000 грн.;

- скасована обов'язкова сертифікація алкогольної продукції;

- суб'єкти, які виробляють виноматеріали, відтепер можуть отримувати ліцензію на виробництво коньячного спирту, здійснювати оптову торгівлю коньячним спиртом власного виробництва за наявності ліцензії на вказане виробництво, які можна придбати окремо (вартість 500000 грн.).

Отже, аналізуючи блок змін, що стосуються виробництва та обігу алкогольних напоїв та тютюнових виробів, можна прийти до висновку, що вказані зміни є позитивними, адже вони збільшують коло можливостей для малих суб'єктів господарювання, а також вартість вказаних ліцензій збільшить дохід державного бюджету України. Але з іншого боку вказані доповнення повинні також супроводжуватись суворим контролем зі сторони державних органів за виробництвом малими суб'єктами господарювання так званого спирту власного виробництва та за його торгівлею.

Крім вищевказаних доповнень, з 01 січня 2017 року вступив у дію ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні (відомості Верховної Ради (ВВР) №1797-VIII від 21.12.2016, №5-6, ст. 48[4], який особливу увагу приділив регулюванню відносин у секторі сплати податків на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, спрощено систему оподаткування, доповнено податок на додану вартість, а також доповнив пункт 1 розділу II «Прикінцеві та перехідні положення».

Основні зміни в секторі сплати податків на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки:

- надання пільг деяким категоріям оздоровчих закладів;

- звільнено від оподаткування нерухомість у зоні проведення АТО та на лінії зіткнення до закінчення проведення АТО;

- встановлено ставку у розмірі 1,5 відсотка розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (по-

даткового) року, за 1 квадратний метр бази оподаткування.

Основні зміни в податку на додану вартість, а саме в частині адміністрування:

- передбачено механізм зупинення органами Державної фіскальної служби України (далі – ДФС) реєстрації «ризикових» податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) та відновлення реєстрації за умови надання платником відповідних пояснень та доказів (з 01 квітня по 01 липня 2017 року працюватиме в тестовому режимі);

- бюджетне відшкодування ПДВ здійснюватиметься органами казначейства автоматично за єдиним реєстром у хронологічному порядку надходження заявок без попереднього висновку органів ДФС (але після того, як запрацює механізм зупинення «ризикових» податкових накладних);

- збільшено до 365 днів строк реєстрації податкових накладних та удосконалено механізм застосування штрафних санкцій;

- доповнено перелік реквізитів податкової накладної кодом УКТ ЗЕД;

- помилки у реквізитах податкових накладних, які не заважають ідентифікувати операцію, не будуть підставами для відмови у реєстрації;

- скасовано застосування спецрежиму ПДВ для сільгосп підприємств та передбачено перехідні норми для колишніх спецрежимників, а саме:

- термін закриття рахунків у Системі електронного адміністрування ПДВ - з дня, наступного за граничним терміном сплати податкових зобов'язань за грудень 2016 року;

- реєстрація податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних у ЄРПН, складених спецрежимниками, за операціями з постачання сільськогосподарських товарів/послуг, має бути здійснена не пізніше 15 січня 2017 року;

- сума від'ємного значення за операціями з постачання сільськогосподарських товарів/послуг, сформована спецрежимниками за результатами звітного (податкового) періоду за грудень 2016 року (IV квартал 2016 року), переноситься до податкової звітності наступного звітного (податкового) періоду, у якій відображаються розрахунки з бюджетом.

Основні зміни в системі оподаткування визначають наступні аспекти:

- передбачено, що при розрахунку загальної кількості найманих осіб у фізичної особи – підприємця – платника єдиного податку не враховуються працівники, призвані на військову службу під час мобілізації, на особливий період;

- встановлено ставки єдиного податку для платників першої групи у відсотках до розміру прожиткового мінімуму для працездатних осіб, встановленого законом на 01 січня податкового року;

- підвищено ставки єдиного податку для платників IV групи.

Отже, аналізуючи вказані доповнення, можна прийти до висновку що більшість вказаних змін спрямовані саме на збільшення ефективності діяльності системи ДФС, адаптацію податкового законодавства до обставин у суспільстві (проведення АТО) та збільшення ставки єдиного податку для платників IV групи, що загалом для останніх не є позитивним.

Наступними поправками до ПКУ було прийняття ЗУ «Про внесення змін Податкового кодексу України щодо уточнення деяких положень та усунення суперечностей, що виникли при прийнятті ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» (відомості Верховної Ради (ВВР) №1989-VIII від 23.03.2017, №17, ст. 215[7]. Поправками до закону уточнено, що дія його положень поширюватиметься на платників податків, які станом на 14 квітня 2014 року мали місцезнаходження (місце проживання) на тимчасово окупованій території, яка визнана такою відповідно до Постанови Верховної Ради України «Про визнання окремих районів, міст, селищ і сіл Донецької та Луганської областей тимчасово окупованими територіями», або в населених пунктах на лінії зіткнення. Також визначено термін «територія проведення антитерористичної операції». Окрім цього, скасовано звільнення від відповідальності, передбаченої ПКУ, якщо фактичним місцезнаходженням структурного підрозділу юридичної особи є територія населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення, а місцезнаходженням відповідної

юридичної особи є інша територія України в межах діяльності, яка провадиться через такі філії, представництва, відокремлені чи інші структурні підрозділи та за весь період проведення антитерористичної операції; встановлено не поширювати на платників податків, місцезнаходженням (місцем проживання) яких є територія населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення вимоги щодо заборони замовлення марок акцизного податку для маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, які виробляються на цій території, ввезення на іншу територію України тютюнових виробів або алкогольних напоїв, застосування норм п. 213.2 та 213.3-ст. 213 та ст.,ст. 225, 229 ПКУ. Поправками заборонено повернення нарахованих та сплачених за період проведення антитерористичної операції сум податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, відповідно до ст. 266 ПКУ за об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, а також суми плати за землю відповідно до ст.-ст. 269 - 289 ПКУ за земельні ділянки, розташовані на тимчасово окупованій території та/або території населених пунктів на лінії зіткнення, та/або території проведення антитерористичної операції. Прийнятими поправками конкретизовано, що під час нарахування (виплати) фізичним особам - підприємцям, місцезнаходженням або місцем проживання яких є лише тимчасово окупована територія (незалежно від системи оподаткування), доходу від здійснення ними підприємницької діяльності суб'єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, зобов'язані утримати податок на доходи у джерела виплати. Прийнятими поправками уточнено спеціальні правила підтвердження даних визначених у податковій звітності платниками податків/податковими агентами які провадили господарську діяльність на тимчасово окупованій території та/або території населених пунктів на лінії зіткнення і не можуть пред'явити первинні документи.

Вказаним законом абзац 11 підпункту 38.11 пункту 38 розділу I ПКУ викладено в такій редакції: «Зазначені в цьому підпункті положення застосовуються до платників податків/податкових агентів, які станом на 1 квітня 2017 року здійснили зміну свого

місцезнаходження (місця проживання) з тимчасово окупованої території та/або території населених пунктів, що розташовані на лінії зіткнення, на іншу територію України та сплачували податки до бюджету в період проведення антитерористичної операції згідно з цим Кодексом».

Таким чином, приходимо до висновку про те, що основою ЗУ «Про внесення змін Податкового кодексу України щодо уточнення деяких положень та усунення суперечностей, що виникли при прийнятті ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» (відомості Верховної Ради (ВВР) №1989-VIII від 23.03.2017, №17,-ст. 215[8] стало усунення суперечностей, що виникли у своїй більшості з обставинами проведення АТО та які потребували внесення в ПКУ окремих положень з метою належного регулювання суспільних відносин на всій території України, у тому числі, в зоні АТО.

26.07.2017 набрав чинності ЗУ «Про внесення змін до підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо незастосування штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію податкових та акцизних накладних внаслідок несанкціонованого втручання в роботу комп'ютерних мереж платників податків» (відомості Верховної Ради (ВВР) №2143-VIII від 13.07.2017, №33, ст. 362;

Так, згідно зі вказаним законом платники податків звільняються від штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію:

- податкових накладних та/або розрахунків коригування до податкових накладних, складених у період з 01.06.2017 по 30.06.2017, у Єдиному реєстрі податкових накладних(далі – ЄРПН);

- акцизних накладних та/або розрахунків коригування до акцизних накладних, складених у період з 01.06.2017 по 30.06.2017, у Єдиному реєстрі акцизних накладних (далі – ЄРАН).

Податкові накладні та/або розрахунки коригувань до податкових накладних, складені у період з 01.06.2017 по 30.06.2017 та зареєстровані у ЄРПН не пізніше 31.07.2017, вважаються своєчасно зареєстрованими. Акцизні накладні та/або розрахунки коригу-

вань до акцизних накладних, складені у період з 01.06.2017 по 30.06.2017 та зареєстровані у ЄРАН не пізніше 31.07.2017, вважаються своєчасно зареєстрованими.

Згідно із зазначеними поправками, штрафні санкції у розмірі 10% погашеної суми податкового боргу, передбачені п. 126.1 ст. 126 ПКУ не застосовуватимуться до узгоджених сум грошових зобов'язань, із граничним строком сплати 30.06.2017. Тимчасово, до 31.12.2017 у разі втрати та/або пошкодження інформації (у тому числі інформації, що міститься у базах даних обліку платника податків) внаслідок несанкціонованого втручання в роботу комп'ютерних мереж платника податків та за наявності документів, що підтверджують зазначені події, платник податків протягом 10 календарних днів з дня набрання чинності вказаного закону зобов'язаний письмово повідомити контролюючий орган за місцем обліку в порядку, встановленому ПКУ для подання податкової звітності та обов'язково відновити втрачену та/або пошкоджену інформацію.

Останніми поправками, які вступили в дію у 2017 році в ПКУ стало прийняття ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування доходів нерезидентів – інвесторів у цінні папери» (відомості Верховної Ради (ВВР) №2146-VIII від 07.09.2017, №38-39, ст. 381[9]).

За своєю суттю метою прийняття таких змін до окремих положень ПКУ стала необхідність врегулювання питання щодо звільнення від оподаткування доходів іноземних інвесторів, отриманих від операцій з державними облігаціями місцевих позик та доходів, які виникають за гарантованими державою або відповідною місцевою радою запозиченнями. Зокрема, метою прийняття поправок є звільнення від податку на доходи нерезидента, а саме:

- доходи іноземного інвестора на державні цінні папери та облігації місцевих позик, що виплачуються центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну фінансову політику, або їх емітентом;

- доходи іноземного інвестора від операцій з борговими цінними паперами, виконання зобов'язань за якими забезпече-

но державними або місцевими гарантіями, якщо такі доходи виплачуються відповідним гарантом.

Приходячи до висновку аналізу останніх змін до ПКУ, можна сказати про те, що одним із кроків підвищення інтересу інвесторів до нашої країни є створення сприятливих умов та надання їм гарантій. Так, одною із сприятливих умов є саме внесення змін до ПКУ в частині звільнення від податку на доходи нерезидента у вищезазначених випадках, що є досить позитивним кроком для розвитку економічного становища країни.

Підводячи підсумок усіх поправок до ПКУ, які вступили в дію у 2017 році, коротко можна виділити такі її напрямки дії:

- регулюванню відносин у секторі виробництва та обігу алкогольних напоїв та тютюнових виробів;

- покращення інвестиційного клімату (регулюванню відносин у секторі сплати податків на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, спрощення системи оподаткування, податок на додану вартість);

- визначення зони АТО для податкового законодавства та дія норм ПКУ на території проведення АТО;

- призупинення штрафних (скасування) санкцій щодо платників податків, які потрапили під вплив несанкціонованого втручання в роботу комп'ютерних мереж;

- звільнення від податку на доходи нерезидента в деяких випадках.

Таким чином, внесення змін до податкового законодавства на сучасному етапі розвитку України, її реформування та адаптації національного законодавства до норм європейського права є основним засобом досягнення економічного добробуту країни. Беручи до уваги проаналізовані поправки можна прийти до висновку що більша їх кількість у теперішніх умовах є доцільною та необхідною, попри те їх ефективність залежить від комплексності підходу до регулювання тих чи інших суспільних відносин. На прикладі комплексного підходу можна побачити внесення поправок у галузі підтримки вітчизняної літакобудівної галузі до ПКУ, Митного кодексу України, а також створення ЗУ «Про розвиток літакобудівної промисловості». Важко

АНОТАЦІЯ

У статті досліджено питання актуальності внесених змін до Податкового законодавства, які набрали чинності у 2017 році, здійснено їх аналіз та зроблено висновки з приводу ефективності вказаних доповнень. Акцентовано увагу на необхідності створення ефективного податкового законодавства, а також реформування структурних органів державної фінансової служби України.

Ключові слова: реформування, податкова система, податки, оподаткування, Податковий кодекс України, інвестиції.

SUMMARY

The question of actuality made alteration, that collected an action in 2017 to the Tax law is investigational in the article, their analysis is carried out and drawn conclusion concerning efficiency of the indicated additions. Attention is accented, on the necessity of creation of effective tax law, and also reformation of structural organs of government fiscal service of Ukraine.

Keywords: reformation, tax system, taxes, taxations, Internal revenue code of Ukraine, investment.

також не звернути увагу про визначення в ПКУ зони АТО, що в теперішніх умовах є необхідним та повинне було бути доповненим ще з початку проведення дій у зоні АТО.

Література

1. Податковий кодекс України [Електронний ресурс] // Голос України офіційне видання від 04.12.2010 № 229, / № 229-230 /. – 212. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

2. ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2017 році» [Електронний ресурс] // Голос України офіційне видання від 31.12.2016 № 251. – 2012. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1791-19/paran5#n5>

3. ЗУ «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, коньячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» [Електронний ресурс] // Відомості Верховної Ради України офіційне видання від 14.11.1995 1995 р., № 46, стаття 345. – 1912. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/481/95-%D0%B2%D1%80>

4. ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» [Електронний ресурс] // Голос України офіційне видання від 31.12.2016 № 251. – 2112. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1797-19/paran2#n2>

5. ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо уточнення деяких поло-

жень та усунення суперечностей, що виникли при прийнятті Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо покращення інвестиційного клімату в Україні» [Електронний ресурс] // Голос України офіційне видання від 14.04.2017 № 69. – 2303. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1989-19/paran2#n2>

6. ЗУ «Про внесення змін до підрозділу 10 розділу XX «Перехідні положення» Податкового кодексу України щодо незастосування штрафних санкцій за несвоєчасну реєстрацію податкових та акцизних накладних внаслідок несанкціонованого втручання в роботу комп'ютерних мереж платників податків» [Електронний ресурс] // Голос України офіційне видання від 25.07.2017 № 135. – 1307. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2143-19/paran2#n2>

7. ЗУ «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування доходів нерезидентів - інвесторів у цінні папери» [Електронний ресурс] // Голос України офіційне видання від 09.09.2017 № 166. – 709. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2146-19/paran2#n2>

8. Митний кодекс України [Електронний ресурс] // Голос України офіційне видання від 21.04.2012 / № 73-74 /. – 1303. – Режим доступу до ресурсу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>

9. Сайт президента України [Електронний ресурс] // Офіційне інтернет-представництво – Режим доступу до ресурсу: <http://www.president.gov.ua>