



НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ ЯК СПОСІБ МАКСИМІЗАЦІЇ ФІСКАЛЬНОЇ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ

ХАТНЮК Наталія Сергіївна - кандидат юридичних наук, доцент, доцент кафедри публічного та приватного права Факультету права та міжнародних відносин Київського університету імені Бориса Грінченка

УДК 347.73

В научной статье раскрыты новые пути усовершенствования правового регулирования налоговой системы и структуры налогообложения для обеспечения увеличения налоговых поступлений к государственному и местному бюджетам. Исследованы современные правовые механизмы повышения фискальной результативности налоговой системы и отражены позиции отдельных категорий налогоплательщиков относительно влияния налоговых нововведений 2019 года. Проанализированы проблемы и перспективы внедрения новых инструментов повышения фискальной результативности.

Ключевые слова: налоговая система, эффективность налоговой системы, налоговые поступления, фискальная результативность, максимизация фискальной результативности.

Постановка проблеми

Системність у податковій системі характеризується встановленням певної системи зв'язку між податково-правовими нормами, в умовах якої вони формуються, у логічно впорядковані та взаємопов'язані частини, що являють собою єдине ціле тільки як внутрішні елементи системи податкового права. При цьому взаємний зв'язок передбачає внутрішню опосередкованість податково-правових норм, коли наявність одних передбачає існування та реалізацію інших. Таким чином, будь-які законодавчі зміни структури, змісту, основних та додаткових елементів податку та збору обумовлюють або підвищення або погіршення фискальної результативності по-

даткової системи, тому виникає необхідність дослідити сучасні нововведення законодавства з позиції покращення клімату у сфері оподаткування.

Аналіз останніх досліджень та публікацій

Незважаючи на те, що останнім часом доволі активно досліджуються різні аспекти удосконалення податкового законодавства та присвячені наукові праці таких вчених як: А.В. Бризгаліна, А.С. Бурдакової, Л.К. Воронової, Е.С. Дмитренко, Л.М. Касьяненко, А.Т. Ковальчук, М.П. Кучерявенка, С.І. Лучковської, А.В. Матіоса, О.П. Орлюк, Д.М. Павлова, К.В. Павлюка, Ю.В. Пасічника, С.М. Попова, В.В. Сергієнко, А.Г. Чубенка та інших, питання, пов'язані з покращенням фискальної сталості та оновленням правових механізмів підвищення фискальної результативності податкової системи, висвітлено науковцями та практиками лише з позиції удосконалення основних елементів певних податків та зборів, а питання проблем та перспектив запровадження нових правових інструментів підвищення фискальної результативності податкової системи залишаються поза увагою науковців.

Метою статті є дослідження нових шляхів удосконалення правового регулювання податкової системи та структури оподаткування для забезпечення збільшення податкових надходжень до державного та місцевого бюджетів, а також аналіз сучасних правових ме-

ханізмів підвищення фіскальної результативності податкової системи з позиції окремих категорій платників податків щодо впливу податкових нововведень 2019 року.

Матеріали та методи

Теоретичною та методологічною основою дослідження є наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених з проблеми, що розглядається. Її багатоаспектний характер обумовив застосування сукупності методів і підходів, що дало змогу забезпечити концептуальну єдність дослідження. Застосовано діалектичний, системний та структурний підходи, метод системного аналізу, аналітичної оцінки, моделювання, узагальнення, наукового абстрагування.

Результати дослідження

З метою підготовки Світового банку до здійснення гарантійної операції на підтримку основних реформ для економічного зростання, фіскальної сталості та покращення урядування в Україні, необхідно підтвердження завершення всіх дій щодо розпочатої податкової реформи та сприятлива макроекономічна ситуація. У цьому контексті критичним є набуття чинності Закону України №2491-VIII від 05 липня 2018 року «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо удосконалення функціонування фінансового сектору в Україні» [1], Закону України №2478-VIII від 31 липня 2018 року «Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відновлення кредитування» [2], а також Закону України №2611-VIII від 8 листопада 2018 року «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів», за яким запроваджується нова модель оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів, у вартість розмитнення автомобілів також входять ще три платежі: ПДВ (20% від вартості), ввізне мито (10%) і збір до Пенсійного фонду (3-5% від вартості) [3].

Також Верховною Радою України ухвалено новий Закон України 2628-VIII від 23 листопада 2018 року «Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких інших законодавчих актів щодо покращення адміністру-

вання та перегляду ставок окремих податків і зборів» [4], який у першу чергу спрямований на реалізацію зобов'язань України в рамках Угоди про асоціацію із Європейським Союзом [5], а також дозволить забезпечити збалансованість бюджетних надходжень у 2019 році. Втілення нового закону, на думку законодавця, дозволить збільшити надходження до зведеного бюджету (в умовах 2019 року) у обсязі 6,3 млрд. грн., із них до державного бюджету 5,9 млрд. гривень.

Нормами закону передбачено суттєві зміни податкового законодавства, які торкаються системи оподаткування як на державному, так і на місцевому рівнях оподаткування, зокрема:

По-перше, з 1 липня 2019 по 31 грудня 2020 року нарахування та сплата податку на додану вартість у разі ввезення на митну територію України товарів у міжнародних поштових та експрес-відправленнях, сумарна фактурна вартість яких перевищує еквівалент 100 євро, для одного одержувача - фізичної особи, в одній депеші від одного відправника у міжнародних поштових відправленнях або в одному вантажі експрес-перевізника від одного відправника у міжнародних експрес-відправленнях здійснюється у порядку нарахування та сплата податку на додану вартість, визначеному Митним кодексом України при ввезенні на митну територію України товарів у міжнародних поштових та експрес-відправленнях сумарна, фактурна вартість яких перевищує еквівалент 150 євро, для одного одержувача - фізичної особи, в одній депеші від одного відправника у міжнародних поштових відправленнях або в одному вантажі експрес-перевізника від одного відправника у міжнародних експрес-відправленнях [6].

По-друге, зниження неоподаткованої вартості міжнародних посилок з 1 липня 2019 року зі 150 до 100 євро. При цьому норма про «три посилки» скасована, оскільки поштові оператори виявились не готовими до адміністрування такого обмеження.

По-третє, збільшення ставок екологічного податку з 1 січня 2019 року. Ставка податку за викиди двоокису вуглецю зростає з 0,41 грн. за тону до 10 грн. за тону з метою стимулювання підприємств до зменшення

забруднення навколишнього середовища, а також наближення до ставок за викиди парникових газів у країнах ЄС.

По-четверте, індексація ставок акцизного податку з тютюнових виробів на 9% з 1 липня 2019 року.

По-п'яте, удосконалення електронної системи контролю за обігом палива з 1 липня 2019 року, що дозволить збільшити надходження акцизного податку на паливо.

По-шосте, збільшення ставок рентної плати за користування надрами для видобування нафти і конденсату на 2%: з 29%/14% до 31%/16% (в залежності від глибини залягання) та залізної руди на 0,8% з 8 до 8,8%, ставка рентної плати за спеціальне використання лісових ресурсів збільшується на 50%.

По-сьоме, до кінця 2022 року буде продовжена норма, яка звільняє ввезення в Україну транспортних засобів, оснащених лише електродвигунами, від сплати ПДВ.

По-восьме, тимчасово, до 1 квітня 2019 року, податкові зобов'язання з податку на додану вартість, що виникли у постачальника електричної енергії на дату отримання від покупця попередньої оплати за електричну енергію, фактичне постачання якої буде здійснюватися новим постачальником електричної енергії, в тому числі постачальником універсальних послуг, підлягають коригуванню на дату перерахування постачальником електричної енергії грошових коштів, що були отримані в якості попередньої оплати від покупця, новому постачальнику електричної енергії на підставі розрахунку коригування до податкової накладної, складеного та зареєстрованого в Єдиному реєстрі податкових накладних в загальному порядку.

По-дев'яте, зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на яких немає марок акцизного податку встановленого зразка. Зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів з підробленими чи фальсифікованими марками акцизного податку посадовими особами підприємств-виробників, імпортерів і продавців цих товарів, - тягне за собою накладення штрафу від ста до двохсот п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією таких алкогольних напоїв або тютюнових виробів.

Ті самі дії, вчинені особою, яку протягом року було піддано стягненню за будь-яке з правопорушень, зазначених у частині першій цієї статті, або вчинені у великих розмірах, - тягнуть за собою накладення штрафу від шестисот до однієї тисячі двохсот неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією таких алкогольних напоїв чи тютюнових виробів.

Під великим розміром слід розуміти вартість алкогольних напоїв або тютюнових виробів, які у п'ятсот чи більше разів перевищують неоподатковуваний мінімум доходів громадян.

Незаконне зберігання марок акцизного податку, - тягне за собою накладення штрафу від ста до двохсот п'ятдесяти неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією марок акцизного податку.

По-дев'яте, порушення порядку справляння та сплати туристичного збору. Невиконання платником туристичного збору зобов'язання зі сплати туристичного збору у порядку, встановленому ПК України, рішенням відповідної сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, - тягне за собою накладення штрафу у розмірі п'ятдесят неоподатковуваних мінімумів доходів громадян [7].

Порушення податковим агентом, особою, яка здійснює тимчасове розміщення платника збору у місцях проживання (ночівлі), порядку та/або особливостей справляння та/або сплати туристичного збору, встановленого ПК України, рішенням відповідної сільської, селищної, міської ради або ради об'єднаної територіальної громади, що створена згідно із законом та перспективним планом формування територій громад, - тягне за собою накладення штрафу у розмірі ста неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

Дії, передбачені частиною другою цієї статті, вчинені особою, яку протягом року було піддано адміністративному стягненню за таке саме правопорушення, - тягне за собою накладення штрафу у розмірі двісті неоподатковуваних мінімумів доходів громадян.

По-десяте, переміщення пального або спирту етилового транспортними засобами,

що не зазначені в митних деклараціях при переміщенні пального або спирту етилового митною територією України прохідним транзитом або внутрішнім транзитом, визначеним підпунктом «а» пункту 2 частини другої статті 91 Митного кодексу України [6], або в акцизних накладних, зареєстрованих у Єдиному реєстрі акцизних накладних, складених на операції, при здійсненні яких переміщується пальне або спирт етиловий у таких транспортних засобах, або в заявках на переміщення пального або спирту етилового транспортними засобами, що не є акцизними складами пересувними, - тягне за собою накладення штрафу від однієї тисячі до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією пального або спирту етилового та транспортних засобів.

Зберігання та/або реалізація на митній території України пального або спирту етилового на акцизному складі, який не зареєстрований у системі електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового, - тягне за собою накладення штрафу від однієї тисячі до двох тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією пального або спирту етилового, транспортних засобів, ємностей та обладнання, що використовувалося для зберігання та реалізації такого пального або спирту етилового, грошей, одержаних внаслідок вчинення цього адміністративного правопорушення

У Кримінальному кодексі України стаття 204 «Незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів»

1. Незаконне придбання з метою збуту або зберігання з цією метою, а також збут чи транспортування з метою збуту незаконно виготовлених спирту етилового, спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива, тютюнових виробів, тютюну, промислових замінників тютюну, пального або інших підакцизних товарів, - караються штрафом від п'яти тисяч до десяти тисяч неоподатковуваних мінімумів доходів громадян з конфіскацією та знищенням незаконно виготовлених товарів.

2. Незаконне виготовлення спирту етилового, спиртових дистилятів, алкогольних напоїв, пива, тютюнових виробів, тютюну,

промислових замінників тютюну, пального або інших підакцизних товарів, або вчинене особою, яка раніше була засуджена за цією статтею, - караються позбавленням волі на строк від трьох до п'яти років з конфіскацією та знищенням незаконно вироблених або придбаних товарів, знарядь виробництва, сировини для їх виготовлення.

3. Незаконне виготовлення товарів, зазначених у частинах першій або другій цієї статті, що становлять загрозу для життя і здоров'я людей, а так само збут таких товарів, що призвело до отруєння чи спричинило смерть особи, - караються позбавленням волі на строк від восьми до десяти років з конфіскацією майна, а також з вилученням та знищенням незаконно виробленої або придбаної продукції, обладнання для її виготовлення [8].

По-одинадцяте, Єдиний державний реєстр суб'єктів господарювання, які отримали ліцензії на право виробництва, зберігання, оптової та роздрібною торгівлі паливом, та місць виробництва, зберігання, оптової та роздрібною торгівлі паливом (далі - Єдиний реєстр ліцензіатів та місць обігу пального) - перелік суб'єктів господарювання, які отримали ліцензії на право виробництва, зберігання, оптової та роздрібною торгівлі паливом, та місць виробництва, зберігання, оптової та роздрібною торгівлі паливом у розрізі суб'єктів господарювання, які здійснюють діяльність на таких місцях, на підставі виданих ліцензій. Єдиний реєстр ліцензіатів та місць обігу пального ведеться центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову та митну політику у порядку, затвердженому Кабінетом Міністрів України, та розміщується у вільному доступі.

16 серпня 2018 р. набрав чинності Закон України № 2497 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо стимулювання утворення та діяльності сімейних фермерських господарств» [9], який врегульовує низку питань діяльності фермерських господарств, а також оподаткування земельних ділянок. Одним із нововведень є запровадження сплати податку на лісові землі. Зміни вносяться до пункту 273.1 статті 273 Податкового кодексу України. Попередня норма цієї статті передбача-

ла, що податок на лісові землі справляється як складова рентної плати, що визначається податковим законодавством. Нова редакція встановлює, що податок за лісові землі складається з земельного податку та рентної плати. Розмір ставки податку на землю встановлюються органами місцевого самоврядування, територіальними громадами в межах 5% від нормативно-грошової оцінки цих земель. Також закон стимулює органи місцевого самоврядування контролювати оформлення договорів оренди землі. Передбачається, що податок на доходи фізичних осіб з орендної плати за земельні ділянки (паї) зараховується до місцевих бюджетів за місцезнаходженням земельних ділянок.

Суми податку на доходи фізичних осіб, нараховані податковим агентом з доходів за здавання фізичними особами в оренду (суборенду, емфітевзис) земельних ділянок, земельних часток (паїв), виділених або не виділених у натурі (на місцевості), сплачуються до відповідного бюджету за місцезнаходженням таких об'єктів оренди (суборенди, емфітевзису).

Раніше юридичні особи, які орендували земельні ділянки, сплачували податок до місцевого бюджету за місцем податкової адреси, а не до бюджетів громад, на територіях яких розташовані земельні ділянки.

Висновки

Таким чином, як бачимо, реформування податкового законодавства з метою покращення економічного зростання, фіскальної сталості та урядування в Україні, законодавцю вдалося забезпечити збільшення надходжень до державного та місцевих бюджетів шляхом запровадження окремих механізмів, а саме: за допомогою збільшення ставок, розширення бази оподаткування акцизного податку, розширення предметів ПДВ, збільшення ставок рентної плати за користування надрами для видобування нафти і конденсату, залізної руди, за спеціальне використання лісових ресурсів, запровадження податку за лісові землі, збільшення розміру санкцій і меж адміністративної та кримінальної відповідальності за податкові правопорушення щодо зберігання або транспортування алкогольних напоїв чи тютюнових виробів, на

яких немає марок акцизного податку встановленого зразка, невиконання платником туристичного збору зобов'язання зі сплати туристичного збору, переміщення пального або спирту етилового транспортними засобами, що не зазначені в митних деклараціях, переміщення пального або спирту етилового митною територією України прохідним транзитом або внутрішнім транзитом, незаконне виготовлення, зберігання, збут або транспортування з метою збуту підакцизних товарів, зберігання та/або реалізація на митній території України пального або спирту етилового на акцизному складі, який не зареєстрований у системі електронного адміністрування реалізації пального та спирту етилового.

Література

1. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо удосконалення функціонування фінансового сектору в Україні: Закон України №2491-VIII від 05 липня 2018 року // Відомості Верховної Ради. - 2018. - №46. - Ст.369.
2. Про внесення змін до деяких законодавчих актів України щодо відновлення кредитування: Закон України № 2478-VIII від 31 липня 2018 року // Відомості Верховної Ради. - 2018. - №46. - Ст.368.
3. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо оподаткування акцизним податком легкових транспортних засобів: Закон України № 2611-VIII від 8 листопада 2018 року // Відомості Верховної Ради. - 2018. - №41. - Ст.320.
4. Про внесення змін до Податкового кодексу та деяких інших законодавчих актів щодо покращення адміністрування та перегляду ставок окремих податків і зборів: Закон України № 2628-VIII від 23 листопада 2018 року // Відомості Верховної Ради. - 2018. - № 49. - Ст.399.
5. Угода про асоціацію із Європейським Союзом від 27 червня 2014 року // [Електронний ресурс]. - Режим доступу: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011.
6. Митний кодекс України № 4495-VI від 13 березня 2012 року // Відомості Верховної Ради. - 2012. - №44-45. - №46-47. - №48. - Ст.552.

АНОТАЦІЯ

У науковій статті розкрито нові шляхи удосконалення правового регулювання податкової системи та структури оподаткування для забезпечення збільшення податкових надходжень до державного та місцевого бюджетів. Досліджено сучасні правові механізми підвищення фіскальної результативності податкової системи та висвітлено позиції окремих категорій платників податків щодо впливу податкових нововведень 2019 року. Проаналізовано проблеми та перспективи запровадження нових інструментів підвищення фіскальної результативності.

Ключові слова: податкова система, ефективність податкової системи, податкові надходження, фіскальна результативність, максимізація фіскальної результативності.

7. Податковий кодекс України № 2755-VI від 2 грудня 2011 року // Відомості Верховної Ради. - 2011. - №13-14, №15-16, №17. - Ст.112.

8. Кримінальний кодекс України №2341-III від 5 квітня 2001 року // Відомості Верховної Ради. - 2001. - №25-26. - Ст.131.

9. Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законів України щодо стимулювання утворення та діяльності сімейних фермерських господарств: Закон України № 2497 від 10 липня 2018 р. // Відомості Верховної Ради. - 2018. - №37. - Ст.276.

Khatniuk N.S.

DIRECTIONS OF IMPROVEMENT THE LEGAL ADJUSTING OF TAX SYSTEM AS METHOD OF MAXIMIZATION FISCAL EFFECTIVENESS

Keywords: the tax system, efficiency of the tax system, the tax receipts, fiscal effectiveness, maximization fiscal effectiveness.

Background. In the scientific article a new ways of improvement of the legal adjusting of the tax system and structure of taxation are exposed for providing increase of tax receipts to the state and local budgets. Investigation a modern legal mechanism of increase fiscal effectiveness of tax system and positions of separate categories of taxpayers are reflected in relation to influence of tax innovations in 2019. Problems and prospects

of introduction a new instrument of increase fiscal effectiveness are analysed.

Materials and methods. The theoretical and methodological basis of this research is presented by domestic and foreign economists scientific works devoted to the problem under consideration. Dialectical, systemic and structural approaches, the methods of systemic analysis, analytical estimation, modeling, generalization, and scientific abstraction were applied.

Results. With the purpose of preparation of the World bank to realization of guarantee operation in support basic reforms for the economy growing, fiscal constancy and improvement of management, in Ukraine, it is necessary confirmation completion of all actions in relation to the begun tax reform and a favourable macroeconomic situation.

Conclusion. Thus, as see, reformation of tax legislation with the purpose of improvement of the economy growing, fiscal constancy and the management, in the Ukraine, it was succeeded to provide the increase of receipts a legislator to state and local budgets by introduction of separate mechanisms, namely, by the increase of rates, expansion a base of taxation excise tax, expansion of the articles of tax value-added, increase of rates of the rent pay, for using the bowels of the earth for the booty of oil and the run back, iron-stone, for the special use of forest resources, introduction of tax, for forest earths, increase of size of approvals and limits of administrative and a criminal responsibility for tax offences in relation to storage or transporting of swizzle or tobacco wares, on which brands of excise tax of standard pattern, non-fulfillment, are not by the payer of tourist collection of obligation from payment of tourist collection, moving combustible or alcohol ethyl by transport vehicles which are not marked in customs declarations, moving combustible or alcohol ethyl by custom territory of the Ukraine by a communicating internal trunk-to-trunk, illegal making, storage, sale or transporting with the purpose of sale of acids commodities, storage, and realization on custom territory of the Ukraine of fuel or alcohol ethyl on excise composition, which is not incorporated in the system of electronic administration of realization of fuel and alcohol ethyl.