

15. Борисов В., Фріс П. Поняття кримінально-правової політики // Вісник Асоціації кримінального права України – 2013. – № 1(1). – С.15–31 Borisov V., Friso P. Notion of penal policy // Bulletin of the Association of Criminal Law Ukraine – 2013. – № 1 (1). – S.15–31.: [in Ukrainian].

16. Аналіз стану злочинності в Україні за 2012 рік. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zib.com.ua>. Crime Analysis in Ukraine in 2012. [Electronic resource] – Access: <http://zib.com.ua>: [in Ukrainian].

MALIUTIN I. THEORETICAL BASIS DOCTRINE OF NATURAL LAW AND ITS ROLE IN CRIMINOLOGICAL PROTECT OF THE RIGHTS AND FREEDOMS IN UKRAINE

ПОДАТКОВЕ ПРАВО ТА БЮДЖЕТНЕ ЗАКОНОДАВСТВО

УДК 346.3

Н. С. Хатнюк,

к.ю.н., доцент кафедри правового регулювання економіки ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»,¹

НОВЕЛИ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ У СУЧАСНИХ УМОВАХ

Наукова стаття присвячена дослідженню новел сучасної системи оподаткування та останніх змін податкового законодавства України в умовах реформаційних процесів. Розкрито основні проблеми та недоліки оновленої системи оподаткування та запропоновано шляхи її подальшого удосконалення, що позитивно вплине на інтеграційні процеси в Україні та перспективний розвиток сучасної системи оподаткування.

Ключові слова: податки і збори, система оподаткування, новели податкового законодавства, податок на прибуток підприємств, податок на додану вартість, податок з доходів фізичних осіб, податок на майно, єдиний податок, транспортний податок.

¹Khatniuk Nataliia, PhD, associate professor of the Legal Regulation of Economics Department in Vadym Hetman Kyiv National Economic University, State Higher Educational Institution.

The scientific article is devoted to research of short stories of the modern system of taxation and last updates of legislation of Ukraine in the conditions of integration processes. Operating is analysed to the basic problems and lacks of the renewed system of taxation are exposed and the ways of her are offered further improvement that positively will influence on integration processes in Ukraine and perspective development of the modern system of taxation.

Keywords: taxes and fees, system of taxation, short stories of legislation, income tax enterprises, value-added tax, tax from the profits of physical persons, a tax is on property, single tax, transport tax.

Постановка проблеми. Оскільки податкові системи різних країн формувалися під впливом різних економічних, політичних та соціальних умов, це пояснює їхню специфіку і, в свою чергу, зумовлює ту обставину, що в різних країнах ведеться постійний пошук взаємоузгоджених оптимальних рішень у сфері оподаткування. Основне протиріччя при формуванні податкових систем полягає в неузгодженості потреб у податкових надходженнях із можливостями їхнього отримання. Постійна невизначеність податкової системи в Україні, пошук більш ефективних варіантів оподаткування призводить до довготривалої її нестабільності.

Сучасний стан удосконалення загальнодержавної та місцевої системи оподаткування в Україні характеризується високою динамічністю: затверджені податковим законодавством суттєві зміни щодо окремих видів загальнодержавних та місцевих податків і зборів; в умовах інтеграційних процесів активно реалізується загальна концепція розвитку оновленої податкової системи, направлена на зниження податкового навантаження платників податку на прибуток підприємств, але посилення податкового навантаження платників податку з доходів фізичних осіб і забезпечення раціональної та справедливої системи оподаткування.

Отже, дослідження сучасних новел податкового законодавства та його проблемних аспектів з метою модернізації системи оподаткування в сучасних умовах, а також пошук перспективних шляхів удосконалення оновленої системи податків набуває особливої актуальності в умовах запровадження в Україні європейської моделі податкової системи.

Стан дослідження. Проблема побудови ефективної податкової системи в Україні є однією із найбільш популярних у процесі інтегрування української економіки у світовий простір. Вивченню питань, що стосуються формування ефективних податкових

систем, присвячені численні дослідження вітчизняних та закордонних науковців, зокрема, І. Барановського, В. Буряковського, А. Вагнера, В. Вишневського, Ю.Іванова, І.Лютого, Т. Єфименко, В.Корнуса, О.Погорлецького та інших. Актуальним питанням правового регулювання системи оподаткування та напрямом її удосконалення, присвяченні праці таких вітчизняних вчених як: А.В.Бризгаліна, А.С. Бурдакової, Л. Воронової, М.Кучерявенка, І. Лук'яненко, О.Орлюк, К.В.Павлюка, Ю.В. Пасічника, П. Пацурківського. Більшість проведених досліджень мають здебільшого теоретичний характер та залишаються недостатньо розкритими питання розробки шляхів модернізації системи оподаткування в сучасних умовах, удосконалення правового регулювання діючих податків і зборів та аналізу позитивів і недоліків запроваджених новел податкового законодавства.

Незавершеність побудови досконалої системи оподаткування в Україні та дієвого механізму її функціонування в сучасних умовах обумовлюють об'єктивну необхідність подальшого вивчення останніх законодавчих змін вітчизняної системи оподаткування, що обумовлює вибір теми даної наукової статті.

Метою статті є дослідження новел сучасної системи оподаткування та аналізу змісту останніх змін податкового законодавства в умовах реформаційних процесів та їх вплив на посилення податкової стабільності в Україні. Останнім часом бюджетна та податкова сфери характеризуються надзвичайно складним станом забезпечення державних та місцевих бюджетів.

Першою причиною такої ситуації є наявність політичних проблем в країні, оскільки Державний бюджет на 2015 рік був прийнятий із значним запізненням, що призвело до затримки затвердження місцевих бюджетів, наслідок чого частина бюджетів приймалася поспіхом, без ретельного аналізу ризиків для виконання доходної та видаткової частин. Очевидно, що це призведе і вже призводить до певних проблем під час виконання бюджетного 2015 року.

Другою – є фактично бойові дії, що ведуться на сході країни, які суттєво зменшили виробничий потенціал країни та призвели до тимчасового закриття господарюючих підприємств, зменшення ділової активності, неможливості вчасної та повної сплати податків. девальвація національної валюти мала сприяти збільшенню доходів експортних підприємств та зменшенню імпортних. Підприємства, що орієнтовані на імпорт, скоротили роботу, й

відповідно, прибутки, підприємства, орієнтовані на вітчизняний ринок, зменшили прибуток через зменшення платоспроможності населення, підприємства ж, орієнтовані на експорт, або припинили роботу через АТО на сході країни, або зменшили виробництво через несприятливі умови на ринках, або затримують надходження коштів з метою ухилення чи зменшення оподаткування.

Третьою – є значна девальвація національної валюти на 70% значно збільшила видатки на обслуговування державного боргу. Такі витрати є надзвичайно великими на даний момент, що потребує негайної допомоги зовнішніх кредиторів. Несприятлива зовнішня кон'юнктура на ринках, зокрема, сільськогосподарському та металургійному, призвела до чергового обмеження надходжень від експортерів, що фактично для уряду нівелювало економічну доцільність девальвації гривні.

Останніми новелами модернізації сучасної системи оподаткування було прийняття законодавцем ряд нормативних актів, які суттєво вплинули на покращення податкової системи, а саме: Закони України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» та від 28 грудня 2014 року № 76-VIII «Про внесення змін та визнання такими, що втратили чинність, деяких законодавчих актів України» [2; 3].

Зміни податкового законодавства та запроваджені нововведення як необхідні кроки для економічного зростання торкаються багатьох аспектів сучасної податкової системи і спрямовані на: – оптимізацію податків і зборів шляхом зменшення кількості прямих податків та зборів, – децентралізацію місцевих податків та зборів шляхом перенесення загальнодержавних податків і зборів до місцевих податків, – модернізацію основних елементів податку шляхом зменшення розміру базових ставок та збільшення розміру додаткових ставок податків, – уніфікацію адміністрування податків та зниження податкового навантаження на реальний сектор економіки з метою підвищення рівня національного виробництва, конкурентоспроможності продукції, експорту товарів і послуг. Основні напрямки податкових реформ містять скорочення витрачання часу на складання податкової звітності за рахунок скорочення кількості податків і зборів з 22 до 9 з одночасним максимальним поєднанням податкового та бухгалтерського обліку. Не зважаючи на певну прогресивність такого підходу, слід відзначити, що основною проблемою в Україні є не кількість подат-

ків чи їх величина, а відсутність адекватного їх адміністрування. При відсутності суттєвої реформи саме обліку податків та неможливості ухиляння від їх сплати всі зміни будуть носити лише косметичний характер. Однак, такі зміни вносять нове напруження для виконання державного бюджету, адже великі підприємства при очікуванні нових змін можуть переносити отримані доходи на майбутні періоди, що вже видно по ряду експортних компаній.

На нашу думку, аналізуючи положення зміненого податкового законодавства, можна виділити та охарактеризувати наступні напрямки удосконалення діючих положень:

— *гармонізація, уніфікація бухгалтерського та податкового обліку і визначення об'єкта оподаткування податку на прибуток підприємств за правилами бухгалтерського обліку* [5];

— *поява електронного адміністрування ПДВ* [1;2;3];

— *податкові зміни для фізичних осіб та фізичних осіб-підприємців:*

1) *щодо оподаткування пенсій*, то згідно з п.п.164.2.19 п. 164.2 ст.164 ПК України до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються зокрема суми пенсій (включаючи суму їх індексації, нараховану відповідно до закону) або щомісячного довічного грошового утримання, отримуваних платником податку з Пенсійного фонду України чи бюджету згідно із законом, якщо їх розмір перевищує три розміри мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої на 1 січня звітного податкового року, – у частині такого перевищення, а також пенсій з іноземних джерел, якщо згідно з міжнародними договорами, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, такі пенсії підлягають оподаткуванню чи не оподатковуються в країні їх виплати. Ставка податку становить 15% бази оподаткування щодо доходів, зокрема, нарахованих у вигляді пенсій, якщо базова ставка оподаткування для місячного оподатковуваного доходу перевищує три розміри мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, якщо база оподаткування – розмір пенсії, в календарному місяці перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, до суми такого перевищення застосовується ставка 20%.

Щодо подання звітності, то відповідно до п.176.2 ст.176 ПК України податковий агент, зокрема, зобов'язаний подавати у

строки, встановлені ПК України для податкового кварталу, податковий розрахунок суми доходу, нарахованого (сплаченого) на користь платників податку, а також суми утриманого з них податку до контролюючого органу за місцем свого розташування.

Нагадуємо, що з 1 січня 2015 року, відповідно до статті 8 Закону України від 28 грудня 2014 року № 80-VIII «Про державний бюджет на 2015 рік» розмір мінімальної заробітної плати для працездатних осіб встановлено у розмірі 1 218 гривень на місяць. Тобто, починаючи з 1 січня 2015 року, податкові агенти при виплаті пенсій у розмірі, що перевищує 3 654 грн (розмір мінімальної заробітної плати 1 218 грн x 3), зобов'язані утримати податок на доходи фізичних осіб за ставкою 15%. Якщо сума нарахування більше 12 180 грн (мінімальна заробітна плата 1 218 грн x 10) ставка податку становитиме 15% та 20% суми перевищення.

2) *щодо оподаткування пасивних доходів*, то у розділі IV ПК України поняття «пасивні доходи» вживається на позначення, зокрема, таких доходів як проценти на поточний або депозитний (вкладний) банківський рахунок; проценти на вклад (депозит) у кредитних спілках; інші проценти (дисконтні доходи); процентний або дисконтний дохід за іменним ощадним (депозитним) сертифікатом; роялті; інвестиційний прибуток включаючи прибуток від операцій із облігаціями внутрішніх державних позик, у тому числі від зміни курсу іноземної валюти (п.п. 167.5.3 п. 167.5, ст. 167 ПК України).

Для пасивних доходів, у тому числі нарахованих у вигляді дивідендів по акціях та/або інвестиційних сертифікатах, що виплачуються ІСІ, встановлюється ставка 20%. Для доходів у вигляді дивідендів по акціях та корпоративних правах, нарахованих резидентами – платниками податку на прибуток підприємств, крім доходів у вигляді дивідендів по акціях, інвестиційних сертифікатах, що виплачуються ІСІ, встановлюється ставка 5%. Отже, тепер застосування ставок податку на доходи фізичних осіб у розмірі 5% та 20% на суми доходів, нарахованих у вигляді дивідендів, залежить від того, чи є податковий агент платником податку на прибуток підприємств.

Крім того, дивіденди, нараховані на користь фізичних осіб (у тому числі нерезидентів) за акціями або іншими корпоративними права, які мають статус привілейованих або інший статус, що передбачає виплату фіксованого розміру дивідендів чи суми, яка є більшою за суму виплат, розраховану на будь-яку іншу акцію,

емітовану таким платником податку, прирівнюється з метою оподаткування до виплати заробітної плати з відповідним оподаткуванням та включенням суми виплат до складу витрат платника податку, тобто за ставками 15% та 20%.

3) *щодо зміни розміру податкової соціальної пільги.* ПК України передбачено, що платник податку має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого від одного роботодавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги у розмірі, що дорівнює 100 відсоткам розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць) для будь-якого платника податку. До 31 грудня 2015 року для цілей застосування п.п.69.1.1 п.169.1 ст.169 ПК України, який набирає чинності з 1 січня 2016 року, податкова соціальна пільга надається в розмірі, що дорівнює 50% розміру прожиткового мінімуму для працездатної особи (у розрахунку на місяць), встановленому законом на 1 січня звітного податкового року, – для будь-якого платника податку. 100% податкова соціальна пільга у 2015 році становить 609 гривень.

4) *щодо оподаткування заробітної плати фізичних осіб.* Під час нараховання доходів у формі заробітної плати база оподаткування визначається як нарахована заробітна плата, зменшена на суму єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування, страхових внесків до Накопичувального фонду, а у випадках, передбачених законом, – обов'язкових страхових внесків до недержавного пенсійного фонду, які відповідно до закону сплачуються за рахунок заробітної плати працівника, а також на суму податкової соціальної пільги за її наявності.

Згідно п.167.1 ст.167 ПК України ставка податку становить 15% бази оподаткування щодо доходів, нарахованих (виплачених, наданих), але не виключно у формі заробітної плати, інших заохочувальних та компенсаційних виплат або інших виплат і винагород, які нараховуються платнику у зв'язку з трудовими відносинами та за цивільно-правовими договорами, якщо база оподаткування для місячного оподаткованого доходу не перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати (12 180 грн у 2015 році), встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, у такому разі до суми такого перевищення застосовується ставка 20%.

5) *щодо запровадження військового збору.* Платниками збору є особи визначені п.162.1 статті 162 ПК України, а саме: фізична

особа – резидент, яка отримує доходи як із джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи; фізична особа – нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні; податковий агент.

Об'єктом оподаткування військовим збором є доходи, визначені ст.163 ПК України, для резидента – це загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування, іноземні доходи – доходи, отримані з джерел за межами України. Для нерезидента є загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід з джерела його походження в Україні; доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування. Отже, об'єктом оподаткування військовим збором є доходи, перелік яких визначений ст.164 ПК України, у тому числі доходи з джерела їх походження в Україні, які остаточно оподатковуються під час їх нарахування, а також іноземні доходи. Крім того, об'єктом оподаткування є чистий оподатковуваний дохід або сукупний чистий дохід, який отримує відповідно фізична особа – підприємець або фізична особа, яка провадить незалежну професійну діяльність.

Ставка збору становить 1,5% об'єкта оподаткування. Відповідальним за утримання та сплату збору до бюджету з доходів у вигляді заробітної плати, є роботодавець, який виплачує такі доходи на користь платника; з інших доходів є податковий агент – для оподатковуваних доходів з джерела їх походження в Україні; платник – для іноземних доходів та доходів, джерело виплати яких належить особам, звільненим від обов'язків нарахування, утримання або сплати збору до бюджету.

б) щодо запровадження місцевого податку на майно, то він складається із плати за землю, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки. Багато суперечок точилося довкола податку на нерухомість, особливо такого нововведення як оподаткування нежитлової нерухомості. Законом України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII внесено зміни щодо оподаткування нерухомого майна, відмінного від земельної ділянки.

Платниками податку є фізичні та юридичні особи, в тому числі нерезиденти, які є власниками об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості. Передбачається розширення бази оподаткування для податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, шляхом оподаткування, як житлової так і нежитлової

нерухомості. Підпунктом 14.1.1291 пункту 14.1 статті 14 Податкового кодексу України визначено, що об'єкти нежитлової нерухомості – це будівлі, приміщення, що не віднесені, відповідно до законодавства, до житлового фонду.

У *нежитловій нерухомості виділяють*: – будівлі готельні – готелі, мотелі, кемпінги, пансіонати, ресторани та бари, туристичні бази, гірські притулки, табори для відпочинку, будинки відпочинку; – будівлі офісні – будівлі фінансового обслуговування, адміністративно-побутові будівлі, будівлі для конторських та адміністративних цілей; – будівлі торговельні – торгові центри, універмаги, магазини, криті ринки, павільйони та зали для ярмарків, станції технічного обслуговування автомобілів, їдальні, кафе, закусочні, бази та склади підприємств торгівлі й громадського харчування, будівлі підприємств побутового обслуговування; – гаражі – гаражі (наземні й підземні) та криті автомобільні стоянки; – будівлі промислові та склади; – будівлі для публічних виступів (казино, ігорні будинки); – господарські (присадибні) будівлі – допоміжні (нежитлові) приміщення, до яких належать сараї, хліви, гаражі, літні кухні, майстерні, вбиральні, погребі, навіси, котельні, бойлерні, трансформаторні підстанції тощо.

Законом доповнено перелік об'єктів житлової та нежитлової нерухомості, які не є об'єктом оподаткування: житлова нерухомість непридатна для проживання, в тому числі у зв'язку з аварійним станом, визнана такою згідно з рішенням сільської, селищної, міської ради; об'єкти нежитлової нерухомості, які використовуються суб'єктами господарювання малого та середнього бізнесу, що провадять свою діяльність в малих архітектурних формах та на ринках; будівлі промисловості, зокрема виробничі корпуси, цехи, складські приміщення промислових підприємств; будівлі, споруди сільськогосподарських товаровиробників, призначені для використання безпосередньо у сільськогосподарській діяльності; об'єкти житлової та нежитлової нерухомості, які перебувають у власності громадських організацій інвалідів та їх підприємств.

Разом з тим, слід звернути увагу на особливості обчислення податку на нерухоме майно з 2015 року. З 1 квітня 2014 року для нарахування податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, *базою оподаткування* визначено загальну площу об'єкта оподаткування.

Що ж до житлової нерухомості, то переглянуто її розміри, на яку застосовуватимуться пільги зі сплати податку на нерухоме

майно, відмінне від земельної ділянки. Так, база оподаткування об'єкта/об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток, що перебувають у власності фізичної особи – платника податку, зменшується: – для квартири/квартир незалежно від їх кількості – **на 60 кв. метрів**; – для житлового будинку/будинків незалежно від їх кількості – **на 120 кв. метрів**; – для різних типів об'єктів житлової нерухомості, в тому числі їх часток (у разі одночасного перебування у власності платника податку квартири/квартир та житлового будинку/будинків, у тому числі їх часток) – **на 180 кв. метрів**.

Також існуючі норми доповнено тим, що сільські, селищні, міські ради можуть: – збільшувати граничну межу житлової нерухомості, на яку зменшується база оподаткування; – встановлювати пільги з податку, що сплачується на відповідній території з об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних або юридичних осіб, релігійних організацій України, статуту (положення) яких зареєстровані у встановленому законом порядку, та використовуються для забезпечення діяльності, передбаченої такими статутами (положеннями). Пільги з податку, що сплачується на відповідній території, з об'єктів житлової нерухомості для фізичних осіб визначаються виходячи з їх майнового стану та рівня доходів; – встановлювати ставки податку для об'єктів житлової та/або нежитлової нерухомості, що перебувають у власності фізичних та юридичних осіб, в залежності від місця розташування (зональності) та типів таких об'єктів нерухомості у розмірі, що не перевищує 2% розміру мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного (податкового) року, за 1 кв. метр бази оподаткування.

7) *щодо обов'язкового застосування фізичними особами-підприємцями платниками єдиного податку реєстраторів розрахункових операцій*, крім першої, другої та третьої груп при здійсненні діяльності на ринках, при продажу товарів роздрібною торговельною мережі через засоби пересувної мережі, у встановленні законодавством строки набирають чинності для платників єдиного податку для різних груп (платники єдиного податку у першому півріччі 2015 року не застосовують реєстратори розрахункових операцій, лише починаючи з 1 липня 2015 року платники третьої групи, а платники другої групи з 1 січня 2016 року).

— *реформування спрощеної системи оподаткування*. Щодо змін у справлянні єдиного податку, то зменшено кількість груп платників єдиного податку лише чотири категорії платників по-

датків матимуть можливість перебувати *на спрощеній системі оподаткування*, з них – перші дві категорії доступні фізичним особам, третя фізичним та юридичним особам, а четверта – фізичні та юридичні особи.

Платниками *першої групи* є лише фізичні особи, які здійснюють виключно роздрібний продаж товарів з торговельних місць на ринках та/або провадять господарську діяльність із надання побутових послуг населенню, працюють без найманих осіб та річний обсяг доходу не повинен перевищувати 300 000 грн. *Основна ставка податку* до 10% мінімальної зарплати у розрахунку на календарний місяць.

Платниками *другої групи* можуть бути фізичні особи, які здійснюють господарську діяльність із надання послуг (побутових у тому числі) платникам єдиного податку населенню виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, кількість найманих працівників не більше 10 осіб та річний обсяг доходу не повинен перевищувати 1 500 000 грн. *Основна ставка податку* до 20% мінімальної зарплати у розрахунку на календарний місяць.

Платниками *третьої групи* є як фізичні так і юридичні особи, які здійснюють будь-які види діяльності, крім тих, які заборонені платникам єдиного податку, кількість найманих працівників без обмежень і обсяг доходу не повинен перевищувати 20 000 000 грн. *Основна ставка податку* 2% від доходу для платників ПДВ або 4% від доходу для неплатників ПДВ.

Платниками *четвертої групи* також є як фізичні так і юридичні особи – сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товарного виробництва за попередній податковий період дорівнює або перевищує 75%. *Основна ставка податку* для ріллі, сіножатей і пасовищ – 0,45%; для гірських зон і поліських територій – 0,27%; для багаторічних насаджень – 0,27%; для гірських зон і поліських територій – 0,09%; для земель водного фонду – 1,35%.

Додаткова ставка податку для всіх груп платників єдиного податку. Ст. 293.4 ПКУ 15% від: 1) суми перевищення граничного обсягу доходу, який дає право застосовувати спрощену систему; 2) доходу, отриманого від провадження діяльності, не зазначеної у свідоцтві платника єдиного податку, віднесеного до 1 або 2 групи; 3) доходу, отриманого при застосуванні іншого способу розрахунків ніж грошовий; 4) доходу, отриманого від здійснення

видів діяльності, які не дають права застосовувати спрощену систему оподаткування.

— *податкові зміни для оподаткування прибутку юридичних осіб;*

Законом № 71 внесено зміни до ПК України, згідно з якими оподаткування викидів забруднюючих речовин в атмосферу пересувними джерелами забруднення екологічним податком припинено із відповідним збільшенням ставок акцизного податку на всі види моторного палива.

Водночас у розділі VIII «Екологічний податок» ПК України платниками податку у 2015 році є суб'єкти господарювання, юридичні особи, що не провадять господарську (підприємницьку) діяльність, бюджетні установи, громадські та інші підприємства, установи та організації, постійні представництва нерезидентів, включаючи тих, які виконують агентські (представницькі) функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників, під час провадження діяльності яких на території України і в межах її континентального шельфу та виключної (морської) економічної зони здійснюються (п. 240.1 ст. 240 Кодексу): викиди забруднюючих речовин в атмосферне повітря стаціонарними джерелами забруднення; скиди забруднюючих речовин безпосередньо у водні об'єкти; розміщення відходів (крім розміщення окремих видів (класів) відходів як вторинної сировини, що розміщуються на власних територіях (об'єктах) суб'єктів господарювання); утворення радіоактивних відходів (включаючи вже накопичені); тимчасове зберігання радіоактивних відходів їх виробниками понад установлений особливими умовами ліцензії строк. Хоча, у 2015 році об'єкти, база оподаткування, ставки, базовий податковий (звітний) період, порядки обчислення, подання податкової звітності та сплати податку залишилися незмінними порівняно з попереднім роком. При цьому платник податку зобов'язаний визначати суму податку окремо за кожним видом забруднення та/або за кожним видом забруднюючої речовини (п. 249.2 ст. 249 Кодексу).

— *податкові зміни у акцизному податку.*

Розширення групи підакцизних товарів за рахунок віднесення до підакцизних – електричної енергії, з одночасним скасуванням збору у вигляді цільової надбавки до діючого тарифу на електричну та теплову енергію, крім електроенергії, виробленої кваліфікованими когенераційними установками.

Пропорційне збільшення ставок акцизного податку на нафтопродукти (бензин, дизпаливо, скраплений газ) за рахунок скасування малоефективних з точки зору адміністрування податків і зборів (екологічного податку (з палива), збору за першу реєстрацію транспортного засобу). Встановлення єдиної ставки акцизного податку на сигарети з фільтром та без фільтру поетапно протягом двох років (норма сприятиме виконанню умов Директив ЄС щодо ставок акцизного податку на тютюнові вироби).

Запровадження сплати акцизного податку з реалізації через роздрібну мережу підакцизних товарів (алкогольних напоїв, пива, тютюнових виробів, нафтопродуктів). Відновлення справляння акцизного податку з автомобілів, переобладнаних з вантажних на легкові. Платники – особи, які ввозять непідакцизні (вантажні) транспортні засоби без сплати акцизу, а потім переобладнують їх в легкові автомобілі, з яких повинен сплачуватися акциз. З урахуванням принципу рівності всіх платників перед законом та нейтральності оподаткування, сплата акцизу з переобладнаних автомобілів ставитиме в рівні умови оподаткування як виробників та імпортерів легкових автомобілів, які сплачують акцизний податок, так і тих, хто ввозить непідакцизні транспортні засоби і в подальшому, після переобладнання в легкові автомобілі, користуються ними без сплати акцизу.

Запровадження електронної форми подання декларації про максимальні роздрібні ціни на сигарети (сприятиме спрощенню подання звітності для виробників та імпортерів тютюнових виробів). Утворення акцизних складів на підприємствах, що виробляють нафтопродукти, паливо моторне альтернативне та скраплений газ. Віднесення пива до алкогольних напоїв.

— обмеження щодо проведення податкових перевірок суб'єктів господарювання [2;3];

— щодо змін, які торкнулись місцевої системи оподаткування, то з початку 2015 року перелік попередніх місцевих податків і зборів змінено за своєю природою, а саме запроваджено: *єдиний податок та податок на майно, який складається із плати за землю, податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та транспортний податок.*

В першу чергу сучасні зміни місцевої системи оподаткування відобразились на фізичних особах-підприємцях, які обрали спрощену систему оподаткування і є платниками *єдиного податку*, про яких мова йшла вище. Об'єктом оподаткування фізичної

особи-підприємця залишається чистий оподатковуваний дохід, тобто різниця між загальним оподатковуваним доходом (виручка у грошовій та негрошовій формі, додаткові блага тощо) і документально підтвердженими витратами, пов'язаними з господарською діяльністю такої фізичної особи – підприємця. Доходи фізичних осіб – підприємців, крім осіб, що обрали спрощену систему оподаткування, отримані протягом календарного року від провадження господарської діяльності, оподатковуються за ставкою 15% бази оподаткування. У разі якщо загальна сума отриманих платником податку у звітному податковому місяці доходів перевищує десятикратний розмір мінімальної заробітної плати, встановленої законом на 1 січня звітного податкового року, ставка податку становить 20% відсотків суми перевищення.

Щодо транспортного податку, який новий за своєю природою, платниками якого з нового року є фізичні та юридичні особи, зокрема і нерезиденти, які мають зареєстровані в Україні, власні легкові автомобілі віком до 5 років, і що мають об'єм циліндрів двигуна понад 3000 куб. см., обов'язок сплати якого виникне з 1 липня 2015 року. Базою оподаткування є легковий автомобіль. Ставка транспортного податку встановлюється з розрахунку на календарний рік у розмірі 25000 гривень за кожний легковий автомобіль, що є об'єктом оподаткування. Базовий податковий період дорівнює календарному року. Обчислення суми податку з об'єкта оподаткування фізичних осіб здійснюється контролюючим органом за місцем реєстрації платника податку. Податкове повідомлення-рішення про сплату суми податку та відповідні платіжні реквізити надсилаються платнику податку контролюючим органом за місцем його реєстрації до 1 липня базового податкового періоду (року). Оплатити його платник податку повинен впродовж 60 днів. Щодо об'єктів оподаткування, придбаних протягом року, податок сплачується фізичною особою-платником починаючи з місяця, в якому виникло право власності на такий об'єкт. Контролюючий орган надсилає податкове повідомлення-рішення новому власнику після отримання інформації про перехід права власності [4].

Щодо плати за землю фізичних осіб, то вона є обов'язковим платежем у складі податку на майно, що справляється у формі земельного податку та орендної за земельні ділянки державної і комунальної власності. Ставки зі сплати земельного податку, а саме: ставка податку за земельні ділянки, нормативну грошову

оцінку яких проведено, встановлюється у розмірі не більше 3% від їх нормативно грошової оцінки, а для сільськогосподарських угідь – не більше 1% від нормативної грошової оцінки. Ставка податку встановлюється у розмірі не більше 12% від їх нормативної грошової оцінки за земельні ділянки, які перебувають у постійному користуванні суб'єктів господарювання, крім державної та комунальної власності. Коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки земель становить станом на 1 січня 2015 року 1,249.

Щодо справляння орендної плати за земельну ділянку є договір оренди такої земельної ділянки, оформлений та зареєстрований відповідно до законодавства. Річна сума платежу орендної плати не може бути меншою 3% нормативної грошової оцінки; не може перевищувати 12% нормативної грошової оцінки.

Отже, результати проведеного нами дослідження показали, що реформування податкової системи, яке відбулося внаслідок прийняття змін до Податкового кодексу України, покращило податковий клімат в країні. Одним із податкових важелів є спеціальні режими оподаткування для малого і середнього бізнесу. Але необхідно продовжувати податкові реформи в цьому напрямку, а податкова політика має працювати в розглянутих нами надскладних умовах. Тому варто розглянути наступні пріоритетні питання, які варто вирішити найближчим часом:

1) прийняття змін до Податкового Кодексу України з метою недопущення ухиляння від сплати податків або їх оптимізації на всіх рівнях. Визначення чітких та уніфікованих правил адміністрування податків виключно електронним засобами. Слід обов'язково уникнути несправедливого оподаткування ПДФО, особливо в контексті ФОП, які сплачують менші податки за звичайних громадян, не вносять 1,5% військового збору та мають можливість ухиляння від сплати. Запропоноване зниження ставок для малого бізнесу не може створити ситуації, коли бізнесмени будуть мати меншу ефективну податкову ставку за звичайних громадян, що спостерігається зараз.

2) розробити чітке розуміння того, як буде відбуватися децентралізація у бюджетній сфері, як будуть змінені видатки вирівнювання, дотації та субсидії регіонам країни. Необхідно розробити та детально проаналізувати механізм зміни розподілу повноважень між державним бюджетом та місцевими бюджетами. Наприклад, в певних варіантах бюджету на 2015 рік планується

вилучити 25% ПДФО з місцевих бюджетів, але надати 10% від ППП, а також деякі інші доходи.

3) розглядаючи питання оптимальної структури податкових надходжень, насамперед, варто звернути увагу на співвідношення прямих і непрямих податків. Основний фактор, що визначає дане співвідношення – це життєвий рівень переважної частини населення. Низький рівень об'єктивно обмежує масштаби податкових надходжень із доходів юридичних і фізичних осіб, тим самим зменшуючи роль прямих податків. У розвинених країнах, навпаки, прямі податки відіграють головну роль в обсягах податкових надходжень.

4) розглядаючи питання ефективності системи оподаткування, не можливо не згадати про податкові пільги, які за певних умов є дієвим інструментом підтримки національної конкурентоспроможності. Основним недоліком чинного пільгового оподаткування в Україні є те, що більшість податкових пільг надаються на невизначений термін, з необґрунтованим і нецільовим змістом, що призводить до постійних втрат бюджетних надходжень і гальмування економічного зростання. Варто запропонувати впорядкування податкових пільг в Україні: пільги не повинні бути особистими (надаватися окремим платникам), вони повинні мати цільовий характер.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–14, № 15–16, № 17. – Ст. 112. Tax Code of Ukraine of 02.12.2010 №2755-VI // Supreme Council of Ukraine. – 2011. – № 13–14, № 15–16, № 17. – Art. 112.: [in Ukraine].

2. Закон України від 28 грудня 2014 року № 71-VIII «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо податкової реформи» // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>. Law of Ukraine on December 28, 2014 № 71-VIII «On Amendments to the Tax Code of Ukraine and some other legislative acts of Ukraine on tax reform» // [electronic resource] – Access: <http://www.zakon.rada.gov.ua>: [in Ukraine].

3. Закон України від 28 грудня 2014 року № 76-VIII «Про внесення змін та визнання такими, що втратили чинність, деяких законодавчих актів України» // [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>. The Law of Ukraine on December 28, 2014 № 76-VIII «On amendments and ceasing to be invalid some legislative acts of Ukraine» // [electronic resource] – Access: <http://www.zakon.rada.gov.ua>: [in Ukraine].

4. *Zanuda A.* Податки 2015: новації та колізії // [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.bbc.co.uk/ukrainian/business/2015/01/150123_taxes_2015_az *Zanuda A.* Taxes 2015: innovations and collisions // [electronic resource] – Access: http://www.bbc.co.uk/ukrainian/business/2015/01/150123_taxes_2015_az : [in Ukraine].

5. Гармонізація податкового та бухгалтерського обліку в контексті оподаткування прибутку підприємств в Україні: монографія / [Огороднікова І. І., Серебрянський Д. М., Смірнова О. М., Стадник М. В., Турянський Ю. І.]; за заг. ред. Д. М. Серебрянського. – К.: Алерта, 2013. – 366 с. The harmonization of tax and accounting in the context of taxation of corporate profits in Ukraine: Monograph / [Ogorodnikov I. I., Serebryansky D. M., Smirnova O. M., Stadnyk N. V., Turiansky Y. I.]; for the Society. Ed. D. M. Serebryanska. – K.: Alerts, 2013. – 366 p.: [in Ukraine].

KHATNIUK N. NOVELLA OF UKRAINE TAX LEGISLATION IN MODERN CONDITIONS

УДК 342.9

I. I. Науменко
аспірантка кафедри конституційного
та адміністративного права
ДВНЗ «КНЕУ ім. В. Гетьмана»¹

ДОСВІД ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ БЮДЖЕТНОГО ПРОЦЕСУ В КРАЇНАХ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ ТА ЙОГО ЗНАЧЕННЯ ДЛЯ УКРАЇНИ

У статті досліджено правове регулювання бюджетного процесу в країнах Європейського Союзу, виокремлено його спільні та відмінні риси. Проведено аналіз підходів до поняття «бюджетне право», визначення сфери дії бюджетного закону. В ході дослідження визначено можливість та напрями застосування позитивного досвіду законодавчого регулювання бюджетного процесу країн ЄС в Україні.

Ключові слова: бюджетне право, бюджетний процес, бюджетне законодавство, правова система, країни Європейського Союзу.

¹ Naumenko Iryna, Post-graduate student of the Constitutional and Administrative Law Department in Vadym Hetman Kyiv National Economic University, State Higher Educational Institution