

# ЮРИДИЧНІ НАУКИ

УДК 347.9

## ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ: СУЧАСНИЙ СТАН ТА ЗМІНИ

Голоядова Т.О.

Національний університет «Одеська юридична академія»

Здійснення податкової політики в Україні залишається складним та суперечливим через податкове законодавство, внесення численних змін до Податкового Кодексу України [1], надмірне податкове навантаження на платників податків, зниження ділової активності суб'єктів господарювання, численні конфлікти між контролюючими органами у сфері оподаткування та платниками податків тощо. Намір України інтегруватися в європейський простір зумовлює необхідність не тільки адаптації вітчизняного законодавства до вимог ЄС, але й його гармонізації та уніфікації.

**Ключові слова:** податкова політика, податкові накладні, електронні сервіси платника податків, відповідальність контролюючих органів.

**Постановка проблеми.** Сьогодні необхідне формування податкової політики, а саме перетворення податкової системи з суто фіскального інструменту на ефективний засіб соціально-економічної стратегії держави. Разом з тим сучасні вимоги часу висувають потребу в нових дослідженнях податкової системи, які дозволять окреслити особливості податкової політики в умовах фінансової кризи та зовнішньої агресії, здатні забезпечити зростання ефективності функціонування національної економіки держави. На міжнародному рівні боротьба з уникненням сплати податків та ухиленням від оподаткування спрямована на впровадження системи автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки. Крім того, до міжнародних договорів ЄС з іншими країнами включені положення щодо дотримання стандартів «добросовісного управління» в питаннях оподаткування, що передбачає згоду на обмін податковою інформацією та ліквідацію дискримінаційних податкових законів. Податкова система має стимулювати інноваційну та інвестиційну діяльність, що потребує зменшення податкового тиску, посилення захисту платників податків, максимальне спрощення процедури оподаткування. Попри існуючу недостатньо ефективну практику, яка проявляється в ряді випадків у процесі здійснення удосконалюючих заходів, прагнення до формування оптимально збалансованої системи оподаткування продовжує бути актуальним. Зазначимо, що податкове реформування – це проблема, яка була, є і буде завжди залишатися актуальною.

**Аналіз останніх досліджень.** Проблеми, пов'язані з податковою реформою, постійно перебувають в полі зору відомих вітчизняних вчених, таких, як О. Василик, В. Геєць, Т. Єфименко, П. Мельник, Ю. Каспрук, Ю. Касперович, О. Крайник, Л. Тарангул та інші. Їх дослідження окреслюють важливість ефективного функціонування податкової системи для розвитку національної економіки держави.

**Метою статті** є дослідження сутності та змісту державної податкової політики України з метою вдосконалення її механізмів, підвищення ефективності впливу на соціально-економічні процеси держави.

**Виклад основного матеріалу.** 7 грудня 2017 року Верховна Рада України прийняла Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких законодавчих актів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році» (надалі – Закон). [2]. Більшість положень вказаного Закону набрали чинності 01 січня 2018 року. Тимчасове зупинення системи блокування податкових накладних, а саме:

Податкові накладні/розрахунки коригування (ПН/РК), реєстрацію яких у Єдиному реєстрі податкових накладних (ЄРПН) зупинено відповідно до критеріїв оцінки ступеню ризиків, реєструється не пізніше 02 січня 2018 року, крім:

– ПН/РК, щодо яких станом на 01 грудня 2017 р. не подані пояснення і копії документів;

– ПН/РК, щодо яких прийнято рішення про відмову в реєстрації і станом на 01 грудня 2017 р. не розпочато процедуру оскарження в адміністративному або судовому порядку.

Тобто, безумовному розблокуванню підлягають ПН та РК, реєстрацію яких було зупинено до 01 грудня 2017 року, за умови, що:

1) щодо них було подано пояснення та копії документів, але не було винесено відповідного рішення комісією Державної фіскальної служби України;

2) в їх реєстрації комісією Державної фіскальної служби України було відмовлено, але платник податку розпочав процедуру адміністративного або судового оскарження.

ПН/РК, реєстрацію яких зупинено з 01 грудня 2017 р. до набрання чинності Законом (до 31 грудня 2017 р., коли набрали чинності відповідні пункти Закону) та за якими платником податку подані пояснення і копії документів, реєструються в порядку, що діяв до набрання чинності Законом.

Якщо протягом 5 робочих днів не прийнято та/або не надіслано платнику податку рішення про реєстрацію або відмову у реєстрації ПН/РК, реєстрація таких накладних здійснюється на наступний робочий день за днем закінчення строку розгляду пояснень і документів платника податку. Це нововведення досить актуально сьогодні.

Разом з тим, слід зазначити, що Система моніторингу відповідності ПН/РК критеріям оцінки ступеня ризиків (СМКОР) не скасована, а лише призупинена з 01 січня 2018 року орієнтовно на два місяці (до визначення Кабінетом Міністрів України нової процедури зупинення реєстрації ПН/РК в ЄРПН).

У 2018 році критерії оцінки ступеня ризиків, достатніх для зупинення реєстрації ПН/РК у ЄРПН, затверджуватиме Кабінет Міністрів України (раніше цю функцію виконувало Міністерство фінансів України).

Таким чином, з 01 січня 2018 року до прийняття відповідної постанови Уряду реєстрація ПН/РК у ЄРПН не буде зупинятися. При цьому, для затвердження Кабінетом Міністрів України нового Порядку зупинення реєстрації ПН/РК в ЄРПН згідно Прикінцевих положень Закону надано строк до 01 березня 2018 року<sup>1</sup>. Розширено пільгове оподаткування ПДВ операцій з постачання та ввезення на митну територію України медичних виробів. [2]. З 01 січня 2018 року операції з постачання та ввезення на митну територію України медичних виробів, які внесені до Державного реєстру медичної техніки та виробів медичного призначення або відповідають вимогам технічних регламентів, що підтверджуються документом про відповідність, та дозволені для надання на ринку та/або введення в експлуатацію і застосування в Україні, оподатковуюватимуться ПДВ у розмірі 7% замість 20%.

До 01 січня 2020 року запроваджено ввезення виробничого обладнання з розстроченням сплати ПДВ на строк до 24 місяця. При цьому розстрочення сплати ПДВ надається лише у разі імпорту обладнання, яке буде використовуватися платником податку для власного виробництва на території України.

Набрали чинності нові правила ввезення товарів у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі.

Відповідно до нової редакції пп. 191.2.3 п. 191.2 ст. 191 Податкового кодексу України (надалі – ПК України) у разі ввезення на митну територію України у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг, через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України фізичною особою, яка була відсутня в Україні менше ніж 24 години або яка в'їжджає в Україну частіше одного разу протягом 72 годин, базою оподаткування є частина сумарної фактурної вартості таких товарів, що перевищує еквівалент 50 євро, з урахуванням мита, що підлягає сплаті.

Тобто, з 01 січня 2018 року фізичним особам дозволяється ввозити на митну територію України товари вартістю не більше 500 євро та вагою не більше 50 кілограмів не частіше ніж один раз на три доби (та за умови відсутності в Україні не менше однієї доби). У разі перетину державного кордону фізичною особою більше одного разу протягом трьох діб або відсутності в Україні менше ніж одну добу, допускається неоподатковувати ввезення товару на суму не більше 50 євро. Ці правила не стосуються випадків перетину фізич-

ною особою державного кордону через пункти пропуску в аеропортах. У зв'язку із зазначеними змінами митних правил запроваджені нововведення щодо операцій, які не є об'єктом оподаткування ПДВ.

Відтепер, не є об'єктом оподаткування ПДВ операції з ввезення на митну територію України у ручній поклажі та/або у супроводжуваному багажі товарів (крім підакцизних товарів та особистих речей), сумарна фактурна вартість яких не перевищує еквівалент:

1) 1000 євро – через пункти пропуску через державний кордон України, відкриті для повітряного сполучення;

2) 500 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг – через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України, якщо така особа була відсутня в Україні більше ніж 24 години та яка в'їжджає в Україну не частіше одного разу протягом 72 годин;

3) 50 євро та сумарна вага яких не перевищує 50 кг – через інші, ніж відкриті для повітряного сполучення, пункти пропуску через державний кордон України, якщо така особа була відсутня в Україні менше ніж 24 години або яка в'їжджає в Україну частіше одного разу протягом 72 годин.

Введення обмежень на пересилання товарів у міжнародних поштових та експрес-відправленнях відтерміновано до 1 січня 2019 року.

Доповнено правила трансферного ціноутворення, а саме:

З 01 січня 2018 року господарські операції, що здійснюються між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні, визнаються контрольованими, якщо обсяг таких господарських операцій, визначений за правилами бухгалтерського обліку, перевищує 10 мільйонів гривень (за вирахуванням непрямих податків) за відповідний податковий (звітний) рік.

Також надано великому платнику податків право звернутися до Державної фіскальної служби України із заявою про попереднє узгодження ціноутворення у контрольованих операціях, під час якого узгоджуються критерії для визначення відповідності умов контрольованих операцій, що здійснюються або будуть здійснені на обмежений строк. За результатами зазначеної процедури укладається договір, який підписується керівником великого платника податків або його уповноваженою особою та керівником (заступником керівника) Державної фіскальної служби України. У разі дотримання умов договору про попереднє узгодження ціноутворення у контрольованих операціях контролюючі органи не мають права приймати рішення про донарахування податкових зобов'язань, штрафів, пені щодо контрольованих операцій, які є предметом такого договору [2].

Створено Єдину базу даних звітів про оцінку з метою запобігання заниження бази оподаткування (оціночної вартості) при продажу нерухомого майна.

Єдина база даних звітів про оцінку має забезпечити розміщення, створення, зберігання та оприлюднення інформації про об'єкт нерухомості та його вартість (крім інформації про нормативну грошову оцінку земельної ділянки),

електронне визначення оціночної вартості, автоматичний обмін інформацією і документами з авторизованими електронними майданчиками.

Єдина база даних звітів про оцінку також здійснює моніторинг звіту про оцінку на предмет відсутності порушень при його складанні та у разі його повноти, правильності та відповідності, у тому числі відповідності оціночної вартості майна, майнових прав ринковим цінам, реєструє звіт про оцінку з присвоєнням йому унікального номера. У разі виявлення недоліків та/або порушень при складанні звіту про оцінку, у тому числі невідповідності оціночної вартості майна, майнових прав ринковим цінам, Єдина база даних звітів про оцінку автоматично відмовляє в його реєстрації. Звіт про оцінку, не зареєстрований у Єдиній базі даних звітів про оцінку, є недійсним.

Під час посвідчення правочинів, для яких законодавством України передбачено отримання нотаріусом звіту про оцінку, нотаріус перевіряє реєстрацію такого звіту в Єдиній базі даних звітів про оцінку та наявність присвоєного йому унікального номера.

Таким чином, держава посилює контроль за відповідність оцінки нерухомого майна реальним ринковим цінам з метою збільшення надходжень від сплати ПДФО. Сьогодні головними проблемами оподаткування в країнах ЄС є податкове шахрайство та ухилення від сплати податків. Додаткові ризики виникнення зазначених проблем в ЄС пов'язані із наявністю відмінностей в податковому законодавстві країн-учасниць, що створює потенційні можливості для «агресивного податкового планування» суб'єктів господарювання з метою мінімізації податкових платежів. Враховуючи транскордонний характер уникнення і ухилення від оподаткування, вирішенню даних проблем приділяється значна увага не лише на національному, але й на міжнародному рівні [14].

Вищевказаним Законом удосконалено порядок сплати фізичними особами податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, та земельного податку.

Встановлено, що якщо контролюючий орган у визначений ПК України строк (до 1 липня року, наступного за звітним/до 1 липня поточного року) не надіслав (не вручив) фізичній особі податкове повідомлення-рішення (ППР) на сплату податку на нерухоме майно та/або земельного податку, така фізична особа звільняється від відповідальності за несвочасну сплату податкового зобов'язання. Законодавець цією нормою подолав прогалину у діючому законодавстві [12].

Скасовано обмеження щодо застосування пільги зі сплати земельного податку фізичним особам однією земельною ділянкою.

З 01 січня 2018 р. звільнення від сплати земельного податку поширюється на необмежену кількість земельних ділянок за кожним видом використання, але як і раніше в межах граничних норм (наприклад, на усі земельні ділянки для ведення особистого селянського господарства сукупною площею не більше 2 га).

Визначено особливості застосування коефіцієнту індексації нормативної грошової оцінки землі у 2018 році.

Встановлено, що індекс споживчих цін за 2017 рік, що використовується для визначення

коефіцієнту індексації нормативної грошової оцінки сільськогосподарських угідь, земель населених пунктів та інших земель несільськогосподарського призначення, застосовується зі значенням 100%. Таким чином, при визначенні бази оподаткування земельним податком та єдиним податком для платників четвертої групи коефіцієнт індексації нормативної грошової оцінки дорівнює 1.

Окрім того, до 1 лютого 2018 року Державне служба України з питань геодезії, картографії та кадастру повинна направити в електронній формі інформацію про нормативну грошову оцінку земельних ділянок, яка проведена станом на зазначену дату, до Державної фіскальної служби України, яка оприлюднить цю інформацію на своєму офіційному веб-сайті. Однак експерти попереджають, що при введенні тільки електронного документообігу складно буде захистити конфіденційну інформацію, тому що не виключений і ризик несанкціонованого проникнення в електронні системи [8].

Запроваджено новий порядок оприлюднення інформації про ставки місцевих податків і зборів.

У 2018 році запроваджується офіційне оприлюднення на веб-сайті Державної фіскальної служби України зведеної інформації про ставки місцевих податків і зборів, а також про проведену нормативну грошову оцінку земель. Відповідне оприлюднення здійснюється не пізніше 15 липня поточного року та є для платника податків офіційним джерелом інформації для визначення податкових зобов'язань. Тобто, платник податків не несе відповідальності у разі використання зведеної інформації, розміщеної на офіційному веб-сайті ДФС України, навіть якщо вона містить помилки чи розбіжності.

Сьогодні передбачено нові критерії віднесення до великих платників податків.

Закон передбачає, що до великих платників податків належать юридичні особи та постійні представництва нерезидентів, які відповідають таким критеріям:

1) обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні 4 послідовні податкові квартали – 50 млн. євро в еквіваленті (раніше – 1 млрд грн.) або;

2) загальна сума податків, зборів, платежів, сплачених до Державного бюджету України, – 1 млн. євро в еквіваленті (раніше – 20 млн грн.), за умови, що сума таких податків, зборів, платежів, крім митних платежів, перевищує еквівалент 500 тис. євро [2].

Нове визначення викликає питання, а саме навіщо прив'язувати розмір оборотів до євро, коли податки платимо в гривні, а валютну виручку продаємо; якщо подивитися на офіційному сайті Міністерства фінансів криву графіка зміни курсу євро за 2017 рік і архів курсу, то можна зрозуміти, що порахувати «середньозважений курс НБУ» занадто складно.

Законом встановлена відповідальність контролюючих органів: запроваджена норма про відшкодування шкоди, завданої платнику податків незаконними рішеннями, діями чи бездіяльністю посадової або службової особи контролюючого органу за рахунок коштів державного бюджету, передбачених для фінансування відповідного контролюючого органу, незалежно від вини посадової або службової особи. Також передбачено

відповідальність посадової або службової особи в порядку регресу перед державою в розмірі виплаченого платнику податків з державного бюджету відшкодування.

Таким чином, платники податків отримали додаткові засоби захисту своїх прав та інтересів у відносинах із представниками фіскальних органів. Однак, наскільки ефективним це буде на практиці побачимо з часом, тому що чіткого механізму реалізації сьогодні немає. Наприклад, коли у платника виникає право вимагати компенсацію збитку: при оскарженні незаконного повідомлення-рішення, включаючи касацію або коли виграна апеляція?

Податкова реформа України націлена на перехід від контролюючої функції фіскальних органів до обслуговуючої ролі, зменшення кількості податків, їх розміру та спрощення порядку розрахунку і сплати, впровадження електронних сервісів для платників податків [12]. Для більшості країн ЄС характерно встановлення прогресивної шкали оподаткування доходів громадян, коли до більших за обсягами доходів застосовуються вищі ставки податків. Пропорційна шкала, за якої розмір ставки не залежить від величини бази оподаткування, діє лише у деяких східноєвропейських країнах (Болгарії, Чехії, Естонії, Латвії, Литві, Угорщині та Румунії).

**Висновки.** 1. Прагнення України увійти до Європейського Союзу вимагає узгодженості вітчиз-

няного податкового законодавства до законодавчих вимог у сфері оподаткування, що існують у ЄС, тому необхідна поступова лібералізація податкової політики в напрямі зменшення податкових ставок і надання податкових пільг за основними податками в Україні, створення умов для реалізації принципу соціальної справедливості у оподаткування та стабільне податкове законодавство в Україні.

2. Для реалізації пріоритетів розвитку податкової політики України необхідно здійснювати комплекс стимулюючих заходів, які передбачають: зниження податкового тиску, стимулювання інноваційної діяльності, сприяння розвитку малого підприємництва, підвищення фіскальної ефективності податків за рахунок розширення податкової бази, поліпшення адміністрування, зменшення масштабів ухилення від сплати податків та розробка ефективних механізмів податкового адміністрування.

3. Розв'язання існуючих проблем податкової системи України має відбуватися через послідовну реалізацію стратегічних цілей податкової політики України, а саме: підвищення конкурентоспроможності вітчизняного бізнесу; скорочення витрат платників на нарахування і сплату податків і держави на їх адміністрування; адаптація податкового законодавства України до законодавства ЄС; забезпечення умов для добровільного виконання вимог податкового законодавства платниками податків.

## Список літератури:

1. Податковий кодекс України: Закон від 02.12.2010 № 2755-VI (в ред. від 01.01.2017) // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13-14, № 15-16, № 17. – Ст. 112.
2. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у 2018 році: Закон України від 07 грудня 2017 року № 2245-VIII // [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2245-19>.
3. Закон України «Про електронні документи та електронний документообіг» від 22.05.2003 № 851-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/851-15>.
4. Закон України «Про електронний цифровий підпис» від 22.05.2003 № 852-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/852-15>.
5. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
6. Закон України «Про основні засади здійснення державного фінансового контролю в Україні» від 16.10.2012 № 5463-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2939-12>.
7. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії: [монографія] / [Білецька Г. М., Кармаліта М. В., Куц М. О. та ін.]. – К.: Алерта, 2012. – 222 с.
8. Вігірінський А. Податкова культура – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://lb.ua/blog/andriy\\_vigirinskiy](http://lb.ua/blog/andriy_vigirinskiy).
9. Державна служба статистики України – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua/>.
10. Інститут бюджету та соціально-економічних досліджень / Щомісячний моніторинг основних індикаторів бюджетної та банківської систем України – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ibser.org.ua/userFiles/File>.
11. Мельник Н. В. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи: монографія / Н. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З. С. Варналій // К.: Вид-во «Знання України», 2008. – 675 с.
12. Ослунд А. Україні потрібна радикальна, але розумна податкова реформа / А. Ослунд / Українська правда [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [pravda.com.ua](http://pravda.com.ua).
13. Прес-реліз: Україна // Transparency International Україна [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://ti-ukraine.org/CPI-2017/press\\_ukraine\\_CPI-2017](http://ti-ukraine.org/CPI-2017/press_ukraine_CPI-2017).
14. Main national accounts tax aggregates [Electronic resource] // Eurostat. – Access mode: [http://ec.europa.eu/eurostat/en/web/products-datasets/-/GOV\\_10A\\_TAXAG](http://ec.europa.eu/eurostat/en/web/products-datasets/-/GOV_10A_TAXAG).
15. Panayi Ch. HJI European Union Corporate Tax Law / Christiana HJI Panayi. – Cambridge University Press, 2013. – 414 p.

**Голоядова Т.А.**

Национальный университет «Одесская юридическая академия»

## **НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА УКРАИНЫ: СОВРЕМЕННОЕ ПОЛОЖЕНИЕ И ИЗМЕНЕНИЯ**

### **Аннотация**

Осуществление налоговой политики в Украине остается сложным и противоречивым через налоговое законодательство, внесение многочисленных изменений в Налоговый кодекс Украины [1], чрезмерная налоговая нагрузка на плательщиков налогов, снижение деловой активности субъектов хозяйствования, многочисленные конфликты между контролирующими органами в сфере налогообложения и налогоплательщиками тому подобное. Намерение Украины интегрироваться в европейское пространство обуславливает необходимость не только адаптации отечественного законодательства к требованиям ЕС, но и его гармонизации и унификации.

**Ключевые слова:** налоговая политика, налоговые накладные, электронные сервисы налогоплательщика, ответственность контролирующих органов.

**Goloyadova T.O.**

National University «Odessa Law Academy»

## **TAX POLICY OF UKRAINE: CURRENT STATE AND CHANGES**

### **Summary**

The implementation of tax policy in Ukraine remains complicated and controversial due to the tax legislation, the introduction of numerous amendments to the Tax Code of Ukraine [1], excessive tax burden on taxpayers, reduction of business activity of economic entities, numerous conflicts between tax authorities and taxpayers etc. Ukraine's intention to integrate into the European space necessitates not only adaptation of domestic legislation to EU requirements, but also its harmonization and unification.

**Keywords:** tax policy, tax invoices, electronic services of taxpayer, responsibility of controlling bodies.