

Хатнюк Н. С.,

кандидат юридичних наук, доцент,

доцент кафедри фінансового права юридичного факультету

ДВНЗ «Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана»

ІННОВАЦІЇ В ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИНАХ ЯК УМОВА РОЗВИТКУ Й ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

Анотація. У науковій статті проаналізовано сучасні інновації в податкових правовідносинах та шляхи модернізації сфери оподаткування для оптимізації й ефективного функціонування національної податкової системи. З метою запровадження досвіду реформування податкових відносин у бік децентралізації досліджено світові тенденції вдосконалення податкових систем інших країн. Висвітлено вплив євроінтеграційних процесів в Україні на втілення новітніх технологій у сфері оподаткування як основної умови розвитку податкових відносин.

Ключові слова: податкові правовідносини, податкова система, оптимізація податкової системи, модернізація системи податкових правовідносин, інновації в податкових правовідносинах.

Постановка проблеми. З огляду на світові тенденції оптимізації податкових систем різних країн інтенсивні зміни відбуваються також у національному податковому законодавстві, а саме реформуються характер та якісні показники податкових відносин у бік децентралізації, що неможливо дослідити без проведення аналізу стану податкових правовідносин та інноваційних шляхів удосконалення сучасної податкової системи України з метою розробки законодавчих засад для ефективнішого функціонування податкової системи в Україні.

Актуальність дослідження цих питань, запровадження інновацій у чинну систему оподаткування, модернізації податкових правовідносин, їх лібералізації, а також утілення новітніх технологій у сфері оподаткування зумовлюється розвитком євроінтеграційних процесів, що відбуваються в Україні в межах реалізації Угоди про Асоціацію.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Актуальним питанням створення ефективних податкових систем присвячені численні дослідження вітчизняних та закордонних науковців, зокрема І. Барановського, В. Буряковського, А. Вагнера, В. Вишневецького, Ю. Іванова, І. Лютого, Т. Єфименко, В. Корнуса, О. Погорлецького та інших. Проблемам побудови ефективної національної податкової системи, правового регулювання системи оподаткування та шляхам її вдосконалення присвячені наукові праці таких учених: А. Бризгаліна, А. Бурдакової, Л. Воронової, Е. Дмитренко, Л. Касьяненко, А. Ковальчук, М. Курчявенка, С. Лучковської, А. Матіуса, О. Орлюк, Д. Павлова, К. Павлюка, Ю. Пасічника, С. Попова, В. Сергієнко, А. Чубенка та інших. Більшість проведених досліджень мають здебільшого теоретичний характер, та залишаються недостатньо розкритими питання дослідження інновацій і розробок шляхів модернізації національної системи оподаткування та аналізу позитивів і недоліків запроваджених новел податкового законодавства.

Незавершеність побудови ефективної системи оподаткування в Україні та дієвого механізму її функціонування в сучасних умовах зумовлюють об'єктивну необхідність подальшого

вивчення останніх законодавчих змін вітчизняної системи оподаткування, що зумовлює вибір цієї тематики.

Мета статті полягає в аналізі сучасних інновацій у податкових правовідносинах та шляхів модернізації сфери оподаткування, у дослідженні впливу євроінтеграційних процесів в Україні на втілення новітніх технологій у сфері оподаткування, а також у розробці пропозицій щодо запровадження світового досвіду з метою оптимізації в бік децентралізації та ефективного функціонування національної податкової системи.

Виклад основного матеріалу. Проголошення Україною курсу на європейську інтеграцію зумовило необхідність більш глибокого наукового дослідження податкових правовідносин із метою руйнування схем ухилення від оподаткування, зокрема під час здійснення експортних та імпорتنних операцій суб'єктами господарювання, своєчасного та повного наповнення публічних грошових фондів, підвищення міжнародної конкуренції тощо. Так, на думку К. Муравйова, податкові відносини мають будуватись на основі повного врахування європейського досвіду для забезпечення розвитку міжнародних конкурентних переваг [1, с. 172].

Модель трансформації системи податкових правовідносин створюють шляхом нормотворчої діяльності держави. У податковій дійсності виникають реальні податкові правовідносини, змістова наповненість яких залежить від комплексу інноваційних методичних та методологічних підходів до процесу адміністрування податків і зборів контролюючим органом. Як зазначає Д. Лук'янець, юридичний зміст – це нормативна модель відносин, а фактичний зміст – це реальне втілення цієї моделі [2, с. 12].

Відповідно до Стратегічного плану розвитку Державної фіскальної служби України на 2015–2018 роки, затвердженого Наказом Державної фіскальної служби України від 12 лютого 2015 року № 80, передбачено забезпечення єдиного підходу до застосування законодавства, зменшення адміністративного навантаження на громадян і бізнес, розроблення та впровадження ефективної моделі надання послуг громадянам і бізнесу, розвиток наявних та впровадження інноваційних електронних сервісів для громадян і бізнесу. Спількування платників податків із контролюючим органом завдяки дієвості податкового права переходить у межі конструктивного діалогу, коли кожен суб'єкт господарювання відчуває захищеність із боку держави, гарантованість своїх прав та законних інтересів.

Вимоги часу скерували зусилля законодавця на гармонізацію українського податкового законодавства з аналогічним законодавством Європейського Союзу з метою відкриття доступу суб'єктам підприємництва до європейського ринку. Але потрібно зауважити, що українці повинні запозичувати лише той іноземний досвід, який може позитивно вплинути на національну податкову (фіскальну) систему.

Якість обслуговування платників податків органами Державної фіскальної служби України постійно зростає завдяки

впровадженню електронного документообігу та нових механізмів звітування шляхом подання податкової звітності засобами електронного зв'язку. Значно раніше в часовому вимірі виникли телекомунікаційні взаємовідносини платників податків та держави в європейських країнах. Однією з перших прийняла закон про електронний цифровий підпис Німеччина – ще в 1997 році. Франція запровадила подання податкової звітності через Інтернет та надала можливість розраховувати податки до сплати як за поточний період, так і на майбутній. Більш лояльний закон Естонії дозволяє платникам податків самостійно обирати спосіб подання податкових декларацій, крім державних установ, які звітують винятково через Інтернет.

Згідно з вимогами ст. 5 Закону України «Про електронні документи та електронний документообіг» електронний документ – це документ, у якому інформація зафіксована у вигляді електронних даних разом з обов'язковими реквізитами документа [3]. Проте відповідно до положень ст. 4 Закону України «Про електронний цифровий підпис» електронний цифровий підпис призначений для забезпечення діяльності фізичних та юридичних осіб, яку здійснюють із використанням електронних документів [4]. Як зазначає Л. Матвейчук, електронний формат діяльності в податковій сфері в Україні закріплений на законодавчому рівні в частині формування та подання обов'язкової звітності до державних органів в електронному вигляді, надання адміністративних послуг в електронній формі з використанням мережі Інтернет, електронних інформаційних ресурсів органів державної податкової служби, автоматизації функцій адміністрування податків і зборів [5, с. 59].

Для можливості подання податкової звітності в електронному вигляді платники податків повинні отримати ключі електронного цифрового підпису та укласти договір про визнання електронних документів із територіальними органами державної фіскальної служби за основним місцем обліку. Ключ електронного цифрового підпису забезпечує конфіденційність показників податкової звітності завдяки надійним криптографічним алгоритмам. Договір укладають відповідно до положень Порядку підготовки та подання податкової звітності в електронному вигляді, яку надсилають засобами телекомунікаційного зв'язку, затвердженого Наказом Державної податкової адміністрації України від 10 квітня 2008 року № 233, зареєстрованим у Міністерстві юстиції України 16 квітня 2008 року за № 320/15011 [6]. Для покращення сервісного обслуговування платників під час подання податкових документів в електронній формі Державною фіскальною службою України створено електронний сервіс «Реєстрація договорів про визнання електронних документів», який дає можливість керівнику вносити до системи подання документів в електронному вигляді інформацію щодо сертифікатів відповідальних осіб та самостійно визначати термін, на який відповідальній особі буде надано право підпису податкових документів.

Електронний формат взаємодії платників податків і контролюючого органу привів до появи новітніх електронних форм податкового контролю та профілактичних заходів щодо попередження порушень законодавства в податковій сфері. Так, наприклад, обов'язковою вимогою для всіх країн-членів Європейського Союзу є справляння податку на додану вартість. Суттєва роль цього податку полягає в забезпеченні вільного переміщення товарів, робіт, послуг, праці й капіталу. Оскільки ставки податку на додану вартість відрізняються в різних країнах, Єврокомісія запровадила новачі щодо справляння такого податку за нульовою ставкою під час здійснення проміжних

операцій між країнами-членами. Сам же податок на додану вартість стягують на етапі кінцевого споживання.

Завдяки інноваційним перетворенням в органах Державної фіскальної служби України для безперервного оперативного контролю формування дохідної частини державного бюджету запроваджено систему електронного адміністрування податку на додану вартість (далі – СЕА ПДВ). З 1 липня 2015 року платники податку на додану вартість повинні не лише подавати звітність із податку на додану вартість в електронному вигляді, але й реєструвати податкові накладні в електронній формі в Єдиному реєстрі податкових накладних. СЕА ПДВ покликана руйнувати схеми ухилення від оподаткування, зокрема через створення офшорних компаній-одноденок або використання розрахунків за допомогою конвертаційних послуг комерційних банків. Таким чином, налагоджена СЕА ПДВ є дієвим кроком на шляху гармонізації механізму справляння податку на додану вартість до аналогічного механізму в країнах Європейського Союзу, коли сплата відбувається за фактом споживання своєчасно та в повному обсязі.

Як відомо, непряме оподаткування відіграє важливу роль у наповненні бюджетів багатьох європейських країн, але з поширенням практики використання податку на додану вартість останнім часом важливість акцизів значно знизилась. Коло підакцизних товарів у розвинених країнах нешироке й охоплює алкогольні, тютюнові вироби, пальне, деякі види транспортних засобів, предмети розкоші, насамперед ювелірні вироби. В Україні до підакцизних товарів належать спирт етиловий та інші спиртві дистилати, алкогольні напої, пиво; тютюнові вироби, тютюн та промислові заміники тютюну; пальне; легкові автомобілі, кузови до них, причепи та напівпричепи, мотоцикли, транспортні засоби, призначені для перевезення 10 осіб і більше, транспортні засоби для перевезення вантажів; електрична енергія. Політика оподаткування підакцизних товарів повинна враховувати кращий світовий досвід, саме тому за останні роки підвищення ставок на алкогольні напої та тютюн дає можливість отримувати приріст надходжень до державного бюджету. Завдяки, наприклад, зростанню акцизів на тютюн у січні 2016 року держбюджет отримав за перше півріччя 2016 року 15,9 млрд грн, що майже на 6 млрд грн більше, ніж за аналогічний період 2015 року. Відповідно до вимог статей 231 та 232 Податкового кодексу України з 1 березня 2016 року запроваджено систему електронного адміністрування реалізації пального та електронної акцизної накладної в разі реалізації пального, що дає можливість ефективно контролювати такий вид господарських операцій із боку держави [7].

Більшість країн-членів Європейського Союзу запроваджують розширення сфери відповідального застосування суб'єктами підприємництва інноваційних електронних реєстраторів розрахункових операцій із покупцями. Що стосується українського суб'єкта господарювання, то сьогодні він позбавлений такої можливості, адже згідно із Законом України «Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг» повинен застосовувати лише дозволені Державною фіскальною службою України та зареєстровані в Державному реєстрі моделі касових апаратів, які обладнані спеціальними модемами та подають до контролюючих органів дротовими або бездротовими каналами зв'язку електронні копії розрахункових документів і фіскальних звітних чеків [8].

Також довгоочікуваним і проривним щодо легалізації заробітної плати роботодавцями стало запровадження з 1 січня 2016

року єдиної ставки в розмірі 22% під час нарахування єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування. Винятком є нарахування єдиного соціального внеску на заробітну плату інвалідів, які працюють на підприємствах (8,41%). Крім того, скасовано утримання єдиного соціального внеску із заробітної плати громадян та підвищено ставку податку на доходи фізичних осіб із 15% (17%) до 18%.

Зарубіжний досвід оподаткування доходів громадян свідчить про використання прогресивної шкали оподаткування, коли максимальний її розмір сягає значних величин. Так, прогресивна шкала прибуткового оподаткування в Німеччині становить від 0% до 45%, у Франції – від 0% до 40%, у США – від 10% до 35%. На нашу думку, Україні потрібно запозичити європейський досвід і в цьому напрямі оподаткування, адже значне податкове навантаження на малозабезпечених громадян не є соціально справедливим.

З огляду на інноваційний розвиток національної податкової системи можна сформулювати деякі аспекти перетворення сфери податкових правовідносин: 1) поступовий перехід від виключно адміністративно-фіскальної до сервісної моделі відносин платників податків і податкових органів; 2) кодифікація податкових знань із їх відповідним внутрішнім розподілом на спеціальні режими; 3) застосування державою відповідних податкових режимів та їх використання платниками податків для вибору найоптимальнішого підходу до виконання податкових зобов'язань.

На сьогодні процес переходу до сервісної моделі відносин між платниками податків і податковими органами перебуває на етапі впровадження в практику, його офіційно підтримують на державному рівні. Це виявляється в створенні сервісних центрів з обслуговування платників податків, у наданні останнім доступу до різноманітної податкової, зокрема й правової, інформації за допомогою електронних ресурсів, запровадження електронної звітності тощо.

Безперечними досягненнями є поєднання податкового й бухгалтерського обліку, а також уніфікація багатьох податкових законів та підзаконних актів, які сьогодні діють у цій сфері. Однак, незважаючи на кодифікацію, податкове законодавство перебуває ще на стадії розвитку й удосконалення, оскільки Податковий кодекс України перебуває в процесі змін і доповнень, спрямованих на пошук найдосконаліших підходів до оподаткування та вироблення найоптимальніших моделей взаємодії з платниками, які б, по-перше, забезпечили необхідний обсяг податкових надходжень, а по-друге, сприяли розвитку підприємництва, стимулюванню інвестицій та водночас перешкождали зловживанням із боку платників податків.

Підсумки реалізації новачків Податкового кодексу України свідчать про недостатність запропонованих заходів податкового стимулювання та необхідність подальшого підвищення ефективності під час застосування інструментів податкового регулювання в національній податковій системі [9, с. 270]. Покращенню такої ситуації можуть суттєво сприяти податкові режими, у межах яких буде виокремлено та систематизовано пільгові режими, що, з одного боку, полегшить їх розуміння всіма платниками, а з іншого – значно спростить механізм застосування та дасть змогу обирати на основі доступних для розуміння відомостей пересічного платника найоптимальніші підходи до виконання податкових зобов'язань. А це повною мірою відповідає змісту перетворень сфери податкових правовідносин з огляду на інформаційне суспільство.

Висновки. Трансформація податкових правовідносин насаперед забезпечить більш сприятливі й прозорі відносини

між платниками податків і зборів та податковими органами, що дасть змогу на основі загальнозрозумілого всім платникам податкового законодавства обирати найкращі для них підходи до виконання податкових зобов'язань. Отже, інноваційні заходи у сфері оподаткування є необхідними для стимулювання податкової активності, підвищення демократизації таких відносин та прискорення економічного зростання країни.

Аналізуючи модернізацію національної системи податкових правовідносин, варто виділити такі запроваджені податкові інновації:

1) розробку інфраструктури електронного документообігу як сукупності процесів створення, оброблення, правлення, передавання, одержання, зберігання, використання та знищення електронних документів, які застосовують для перевірки цілісності та в разі необхідності з підтвердженням факту одержання таких документів, що дає змогу перейти до дистанційного аудиту;

2) запровадження електронного сервісу та здійснення електронних перевірок;

3) створення «електронного кабінету платника податків» із метою покращення умов платника в електронному сервісі;

4) надання податкових консультацій на районному рівні усно, а в містах та області – в електронному вигляді;

5) формування бази податкових знань;

6) створення центрів обслуговування платників податків;

7) запровадження системи електронного адміністрування платників податку на додану вартість;

8) утворення механізму переміщення електронних баз до підпорядкування Міністерства фінансів України;

9) створення механізму прозорого електронного керування поверненням платникам податку на додану вартість;

10) запровадження можливості отримання платником податків в електронному вигляді довідки про відсутність податкової заборгованості;

11) зближення бухгалтерського та податкового обліку під час оподаткування прибутку підприємств із метою зниження податкової різниці;

12) зменшення кількості податкових перевірок платників податків контролюючими органами.

Запровадження вищезазначених податкових інновацій приведе в найближчій перспективі до покращення податкового клімату в країні, розвитку партнерських відносин між платниками податків і фіскальними органами, що позитивно вплине на добробут населення. Чинна інфраструктура електронного документообігу дасть змогу перейти до дистанційного аудиту без додаткових витрат як для бюджету, так і для платників податків. Напрями подальших досліджень повинні охоплювати ґрунтовний аналіз практики поширення податкових інновацій в Україні, а також визначення основних обмежень та перешкод, що стримують розвиток інноваційної співпраці у сфері фінансово-господарської діяльності. Їх результати можуть мати практичну цінність як для вдосконалення державної інноваційної політики, так і для розробки управлінського інструментарію запровадження податкових інновацій у податкових відносинах.

Література:

1. Муравйов К. Теоретико-правові основи формування системи податкових відносин в Україні / К. Муравйов // Право і суспільство. – 2016. – № 2. – С. 168–172.
2. Лук'янець Д. Адміністративно-деліктні відносини в Україні: теорія та практика правового регулювання : [монографія] / Д. Лук'янець. – Суми : Університетська книга, 2006. – 367 с.

3. Про електронні документи та електронний документообіг : Закон України від 22 травня 2003 року № 851-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 36. – Ст. 275.
4. Про електронний цифровий підпис : Закон України від 22 травня 2003 року № 852-IV // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 36. – Ст. 276.
5. Матвейчук Л. Організаційно-правові механізми електронної взаємодії у сфері оподаткування в контексті Податкового кодексу України / Л. Матвейчук // Вісник Національної академії державного управління при Президенті України. – 2016. – № 2. – С. 58–66.
6. Про подання електронної податкової звітності : Наказ Державної податкової адміністрації України від 10 квітня 2008 року № 233 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0320-08>.
7. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI // Відомості Верховної Ради України. – 2011. – № 13–17. – Ст. 112.
8. Про застосування реєстраторів розрахункових операцій у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг : Закон України від 6 липня № 265/95-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 1995. – № 28. – Ст. 205.
9. Коротун В. Практика використання податкових пільг в Україні / В. Коротун // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Серія «Економічні науки». – 2012. – № 1(59). – С. 267–270.

Хатнюк Н. С. Інновації в налогових правоотношеннях как условие развития и оптимизации налоговой системы Украины

Аннотация. В научной статье анализируются современные инновации в налоговых правоотношениях и пути модернизации сферы налогообложения для оптимизации и эффективного функционирования национальной налого-

вой системы. С целью внедрения опыта реформирования налоговых отношений в сторону децентрализации исследуются мировые тенденции усовершенствования налоговых систем других стран. Отражено влияние евроинтеграционных процессов в Украине на воплощение новейших технологий в сфере налогообложения как основного условия развития налоговых отношений.

Ключевые слова: налоговые правоотношения, налоговая система, оптимизация налоговой системы, модернизация системы налоговых правоотношений, инновации в налоговых правоотношениях.

Khatniuk N. Innovations in tax legal relationships as condition of development and optimization of the tax system of Ukraine

Summary. In the scientific article to analyzed modern innovations in tax legal relationships and ways of modernization of sphere of taxation for optimization and effective functioning of the national tax system. With the purpose of introduction of experience of reformation of tax relations in the direction of decentralization the world tendencies of improvement of the tax systems of other countries are probed. Influence of eurointegration processes is reflected in Ukraine on embodiment of the newest technologies in the field of taxation as basic condition of development of tax relations.

Key words: tax legal relationships, tax system, optimization of the tax system, modernization of the system of tax legal relationships, innovation in tax legal relationships.