

С.О. Мосьондз
кандидат юридичних наук, доцент
ВНЗ «Університет економіки та права «КРОК»

Реформування податкового законодавства в Україні

Стаття присвячена сучасному стану податкового законодавства в Україні та визначенню умов подальшого його розвитку. Виокремлені основні проблемні питання регулювання податкових відносин, етапи становлення податкового законодавства в Україні та наведені шляхи його реформування.

Статья посвящена современному состоянию налогового законодательства в Украине и определению условий дальнейшего его развития. Выделены основные проблемные вопросы регулирования налоговых отношений, этапы становления налогового законодательства в Украине и определены пути его реформирования.

Article examines the current state tax laws in Ukraine and further defining the terms of its development. Allocated issues regulation of tax relations, stages of the tax laws in Ukraine are ways to reform.

Ключові слова: податкове законодавство, платник податків, адміністративна відповідальність, Податковий кодекс України, оподаткування.

Постановка проблеми

Історія правового регулювання у сфері оподаткування в Україні, порівняно з ринковими країнами, недовготривала, але достатньо суперечлива. Її основні етапи характеризують труднощі та проблеми, властиві його розвитку та загальному процесу економічної трансформації. Кожен з цих етапів характеризувався своїми завданнями та засобами регулювання, що зумовлено як зміною об'єктивних соціально-економічних обставин, так і здатністю органів державного управління регуляторно реагувати на ці обставини.

Із прийняттям Конституції України 1996 року цей процес набрав законної форми і значна кількість суперечливостей була подолана. Але сьогодні стан законодавчого регулювання податкової політики нашої країни ще занадто далекий від потреб розвитку як держави зокрема, так і суспільства в цілому.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Розв'язанню проблем, викликаних недосконалістю податкового законодавства України, присвячено чимало науково-практичних напрацювань. Так, деякі питання вдосконалення правових і організаційних основ діяльності у сфері оподаткування досліджувалися в наукових працях таких дослідників даної проблематики, як В. Білоуса, О. Василюк, О. Вишнякова, В. Завгороднього, Ю. Іванова, М. Камлика, М. Ковалюк, Н. Кучерявенко, Т. Мацелик, П. Мельника, К. Павлюка, В. Поповича, М. Поповича, Л. Савченко, А. Соколовської, В. Шкарупи та ін.

Невирішені раніше частини загальної проблеми

Важливим й актуальним завданням на сучасному етапі соціально-економічного розвитку України є вдосконалення організаційно-правового регулювання оподаткування реальних доходів фізичних та прибутків юридичних осіб. Згідно з чинним законодавством виявити реальні доходи та прибутки традиційними методами перевірок дуже складно. Разом із тим, «тінізація» фінансових ресурсів

особами, що використовують різні схеми ухилення від оподаткування, супроводжується отриманням суттєвих тіньових доходів. Внаслідок цього бюджет втрачає значні податкові надходження.

Формулювання цілей статті

Виділити та проаналізувати основні проблеми щодо регулювання податкових відносин в Україні, дати характеристику основним етапам становлення податкового законодавства в Україні та навести шляхи його реформування.

Виклад основного матеріалу дослідження

Конституцією України, а саме ч. 1 ст. 67, проголошено, що одним із конституційних обов'язків громадян є обов'язок сплачувати податки і збори в порядку і розмірах, встановлених законом [1]. Саме через місцеві та загальнодержавні бюджети, які наповнюються податками, держава реалізує і здійснює свої функції, задовольняє суспільні інтереси тощо. Поряд із цим, Конституцією України встановлено й інше важливе положення щодо існування людини в суспільстві – гарантування її прав і обов'язків. Держава має не тільки встановлювати суспільно-необхідні закони, а й доводити їх до відома своїх громадян, щоб останні мали право сумлінно виконувати свої обов'язки.

Сьогодні в Україні діє близько 500 нормативно-правових актів у сфері оподаткування. Така їх кількість не сприяє якісному і повному сплачуванню населенням усіх податків. Багатьом громадянам є досить незрозумілими механізми їх нарахування, терміни сплати. Головна причина не в тому, що вони ухиляються від їх сплати, а в іншому – не встигають вчасно відслідкувати всі законодавчі зміни в цій сфері. В Україні вкрай назріло вирішення питання мати єдиний систематизований нормативний акт щодо податків. Ним може стати Податковий кодекс, який невдовзі має прийняти Верховна Рада України.

До прийняття цього Кодексу законодавці, встановлюючи системи оподаткування, податки, збори та інші загальнообов'язкові платежі, мають керуватися виключно законами України [1]. Регулювання податкових відносин саме законами, а не підзаконними нормативно-правовими актами, має велике значення, оскільки закони мають вищу юридичну силу в системі нормативно-правових актів і саме вони повинні регулювати питання забезпечення економічної безпеки держави.

Відповідно до п. 4 ч. 1 ст. 8 Закону України «Про державну податкову службу в Україні» у редакції від 30 червня 1999 року із наступними змінами і доповненнями [2], Державна податкова служба України (далі – ДПС України) роз'яснює через засоби масової інформації порядок застосування законодавчих та інших нормативно-правових актів про податки, інші платежі та організовує виконання цієї роботи органами державної податкової служби. Відповідним друкованим засобом масової інформації щодо виконання цього положення є журнал «Вісник податкової служби України», але навіть не всі бібліотеки мають змогу його передплачувати, а тим більше всі громадяни України. Було б доцільніше законодавчо встановити право громадян вимагати від податкових адміністрацій роз'яснення в індивідуальному чи колективному порядку нормативних положень щодо оподаткування, механізму нарахування податків, термінів сплати податків та інших питань, які їх цікавлять.

Далі необхідно наголосити, що проведений автором аналіз сучасного стану нормативно-правового забезпечення діяльності органів ДПС України щодо визначення податкових зобов'язань платників податків унаслідок перевірки їх діяльності за даними податкового та бухгалтерського обліку свідчить про його неефективність. Такий стан створює умови для несумлінних платників податків і водночас обмежує можливості органів ДПС України щодо ефективного

виявлення порушень податкового законодавства, а також надання сумлінним платникам податків конкурентних переваг порівняно з такими платниками, підриває підгрунття одного із головних принципів оподаткування – принципу справедливості.

Нагальним є питання належного тлумачення того чи іншого поняття, встановленого чинним законодавством для кожної особи, незалежно від того, має вона юридичну, економічну освіту, чи ні. Їх зміст має бути зрозумілим для кожного [3, с. 74]. Вирішити цю проблему можна таким чином: чітко формулювати у законодавстві всі норми з дотриманням фактичних, логічних, граматичних та інших правил формулювання понять; офіційно тлумачити норми податкового законодавства; створити відповідні словники-довідники, які вміщуватимуть дефініції, наведені у законодавстві. Усі ці матеріали мають бути доступними.

Необізнаність громадян та інші причини, на яких ми щойно зупинились, призводять до збільшення кількості податкових правопорушень, що стає негативним явищем як для платника податків, так і для держави. І в цьому питанні – відповідальності – ми також маємо цілу низку невирішених проблем. Насамперед слід відзначити, що в Україні до цього часу не існує єдиного кодифікованого законодавчого акта, який би регулював питання адміністративної відповідальності фізичних та юридичних осіб за правопорушення у сфері оподаткування. Норми, що встановлюють адміністративну відповідальність за такі правопорушення, містяться не тільки в основному законодавчому акті України з питань адміністративної відповідальності – Кодексі України про адміністративні правопорушення від 7 грудня 1984 року [4], а й у Законах України «Про державну податкову службу в Україні» в редакції від 30 червня 1999 року [2], «Про засади запобігання та протидії корупції» від 11 червня 2009 року [5] та в Декреті Кабінету Міністрів України «Про податок на промисел» від 17 березня 1993 року [6].

Наявність в Україні кількох законодавчих актів, що регулюють адміністративну відповідальність у цій сфері, на практиці викликає чимало проблем у процесі їх застосування.

Так, процесуальні норми, що регулюють провадження у справах про адміністративні правопорушення, містяться переважно в Кодексі України про адміністративні правопорушення (далі – КУпАП) та частково в Законі України «Про засади запобігання та протидії корупції» (Закон «Про державну податкову службу в Україні» та Декрет «Про податок на промисел» лише надають право органам державної податкової служби накладати адміністративні штрафи за певні правопорушення). І хоча згідно із ст. 2 КУпАП положення цього Кодексу поширюються і на адміністративні правопорушення, відповідальність за вчинення яких передбачена законами, ще не включеними до Кодексу [4], на практиці таке правове регулювання призводить до численних помилок (передусім, процесуальних) при притягненні фізичних осіб до адміністративної відповідальності за правопорушення у сфері оподаткування.

Склади адміністративних правопорушень, що містяться в різних законодавчих актах України, іноді повністю або частково дублюються, а деякі норми є навіть суперечливими, що значно ускладнює їх практичне застосування. Деякі їх склади, що містяться в КУпАП, є застарілими. На сьогодні не існує повної ясності і щодо перспектив подальшого законодавчого врегулювання адміністративної відповідальності фізичних осіб за правопорушення у сфері оподаткування у світлі майбутнього прийняття нової редакції Кодексу України про адміністративні проступки та Податкового кодексу України, проекти яких по-різному вирішують дане питання.

Висновки

Сучасний стан реформування податкового законодавства України в цілому та правової регламентації адміністративної відповідальності у сфері оподаткування зокрема, об'єктивно породжує ряд проблем, пов'язаних з наступним:

– множинністю нормативно-правових актів та відсутністю чіткої системи норм, що встановлюють порядок нарахування податків і адміністративну відповідальність за правопорушення у сфері оподаткування;

– відсутністю належної правової охорони певних цінностей у сфері оподаткування;

– недостатньо високою якістю значної частини норм, що встановлюють адміністративну відповідальність за ухилення від оподаткування.

Найбільшої гостроти набула проблема множинності актів чинного законодавства, що встановлюють адміністративну відповідальність тоді, коли відповідальність встановлюється різними законодавчими актами, деякі з яких не належать до галузі податкового законодавства, норми якої зазвичай встановлюють адміністративну відповідальність.

На глибоке переконання автора – як і на думку окремих фахівців у сфері оподаткування [10, 11, 13], найбажаніше було б уніфікувати норми всіх законодавчих актів України щодо адміністративної відповідальності фізичних та юридичних осіб за правопорушення у сфері оподаткування, об'єднавши склади адміністративних правопорушень (проступків) у сфері оподаткування в одну главу – «Адміністративні правопорушення у сфері оподаткування» – в єдиному законодавчому акті – Кодексі України про адміністративні проступки, робота над яким ще триває.

Крім того, шляхи вирішення проблемних питань у сфері оподаткування в сучасній Україні також повинні зводитись до наступного:

– передбачити адміністративну відповідальність за порушення порядку ведення податкового обліку та надання звітності, які привели до ненадходження до бюджетів і державних цільових фондів коштів у суттєвих розмірах, з цією метою внести зміни до ст. 163-1 КУпАП;

– дозволити працівникам органів ДПС України складати протоколи за порушення порядку подання декларації про доходи та ведення обліку доходів і витрат за ст. 164-1 КУпАП, а також незаконне розповсюдження примірників аудіовізуальних творів чи фонограм за ст. 164-9 КУпАП.

Література

1. Конституція України від 28.06.1996 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1996. – № 30. – Ст. 141; – 2005. – № 2. – Ст. 44.
2. Закон України «Про державну податкову службу в Україні» в редакції від 30.06.1999 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 42-43. – Ст. 348.
3. Андріященко О. До питання вдосконалення податкового законодавства України / О. Андріященко // Збірник наукових праць Академії державної податкової служби України. – 2001. – №34 (18). – Ст. 74-76.
4. Кодекс України про адміністративні правопорушення від 07.12.1984 р. // Відомості Верховної Ради Української РСР. – 1984. – № 51. – Ст. 1122.
5. Закон України «Про засади запобігання та протидії корупції» від 11.06.2009 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2009. – № 45. – Ст. 691.
6. Декрет Кабінету Міністрів «Про податок на промисел» від 17.03.93 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1993. – № 19. – Ст. 208.
7. Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» від 28.12.1994 р. // Відомості Верховної Ради України. – 24.01.1995. – № 4. – Ст. 28.
8. Закон України «Про податок на додану вартість» від 03.04.1997 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1997. – № 21. – Ст. 156.

9. Закон України «Про податок з доходів фізичних осіб» від 22.05.2003 р. // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – № 37. – Ст. 94.

10. *Савченко Л.А.* Правові проблеми фінансового контролю в Україні: монографія / Л.А. Савченко. – Ірпінь: Академія державної податкової служби України, 2001. – 244 с.

11. *Іщенко В.* Адміністративна відповідальність фізичних осіб за правопорушення у сфері оподаткування: сучасний стан правового регулювання та перспективи його вдосконалення / В. Іщенко // Право України. – 2004. – №7. – С. 80-82.

12. *Путренко А.М.* Зіставлення витрат платника податків з доходами як метод визначення податкових зобов'язань / А.М. Путренко // Науковий вісник Національної академії державної податкової служби України. – 2006. – № 3 (34). – С. 166–173.

13. *Камлик М.І.* Економічна безпека підприємницької діяльності. Економіко-правовий аспект: навчальний посібник / М.І. Камлик – К.: Атіка, 2005. – 432 с.