

ВИСНОВКИ ТА РЕКОМЕНДАЦІЇ З АКТУАЛЬНОЇ ТЕМИ

Перманентна трансформація суспільних відносин у сфері оподаткування передусім потребує своєчасної реакції фахівців-фінансистів, консенсусу парламентарів не тільки у визначенні податкової системи, а й щодо конструювання основних податково-правових категорій, закріплення засад оподаткування, регламентації правового механізму конкретних податків і зборів. Натомість концепція побудови податкової системи України досі не сформована, деталізація її структурних елементів залишається на узбіччі наукових інтересів.

Історія вітчизняного нормотворення знає випадки встановлення і справляння податкових платежів, що формально не включалися до переліку загальнодержавних і місцевих податків та зборів (наприклад, збору на розвиток рекреаційного комплексу в Автономній Республіці Крим та збору на розвиток пасажирського електротранспорту в Автономній Республіці Крим). Таке порушення принципів структурованості й системності податкового законодавства не відійшло в минуле. Майже десять років тому було встановлено військовий збір, тимчасовий податковий платіж, що сплачується платниками досі, проте не згадується у статтях 9 і 10 Податкового кодексу України. Зазначена вада податкового законодавства зумовлює необхідність проведення ревізії профільного кодексу, закріплення умов унеможливлення повторення подібних ситуацій, фіксації чіткої та зрозумілої структури вітчизняної податкової системи.

Зважаючи на потребу дотримуватись принципу кореляції побудови бюджетної і податкової систем, а також європейського принципу максимально податкової достатності всіх рівнів бюджетів, адресності та результативності оподаткування, структуру податкової системи України доцільно формувати на новій засадничій базі та законодавчо закріпити існування як її складових таких груп податків і зборів: загальнодержавні, республіканські (Автономної Республіки Крим), обласні, районні, локальні (міста, селища, села) (Ігор Криницький “Структура податкової системи України: перспективи правової оптимізації”).

Принципово важливим для ефективного і раціонального регулювання справляння податків і зборів є баланс приватних та публічних інтересів. Водночас на сьогодні є непоодинокими переважання в реалізації інтересу публічного суб'єкта, що унеможливорює досягнення сталих форм і процедур у забезпеченні ефективності податкового законодавства. Значна кількість реформ, які проводились, починаючи з 2015 р., характеризуються саме такою природою. Реформи системи оподаткування, в основі яких лежить політизованість законодавчих змін, гасла, не можуть досягти ефекту. Проголошене скорочення кількості податків і зборів було проведено цілком формально і досягло зворотного ефекту – збільшення податкового навантаження. Введення військового збору також відбулось з порушенням матеріальних та процедурних приписів Податкового кодексу України.

Одним із засобів досягнення ефективності податкового законодавства є судова практика, в основі якої лежать об'єктивні неупереджені рішення судів при вирішенні податкових спорів. Низка проблем у цій сфері пов'язується з ускладненням природи відносин, які породженні війною, та дискусійністю визначення відповідної предметної юрисдикції.

Одним із вихідних аспектів досягнення балансу інтересів у регулюванні податкових відносин є реалізація мети, підготовки фахових спеціалістів, осіб, які ґрунтовно орієнтуються у всіх складнощах регулювання податкових відносин. Саме для цього вельми актуальним є проведення методологічних і методичних змін у підготовці фахівців (Олександр Савві “Деякі аспекти дисбалансу інтересів учасників податкових відносин та шляхи їх подолання”).

Інтенсивний розвиток податкових відносин потребує підготовки досвідчених фахівців щодо оподаткування. При цьому має йтися про необхідність декількох рівнів обізнаності щодо правового регулювання податкових відносин. Ці рівні зумовлюють наявність базових знань для платників, знань, необхідних для реалізації повноважень податкових органів та судів.

Треба враховувати розбіжність і пов'язаність, мету узагальнених, базових, удосконалених і комплексних курсів з податкового права. В основі підходів щодо їх розробки – цільова аудиторія та перспективність використання податково-правових знань. Тож на основі цього зроблено аналіз кроків щодо удосконалення викладання податково-правових дисциплін від виключно лекційної підготовки, заснованої на монолозі викладача, до форм безпосереднього спілкування викладача зі студентами при розв'язанні лекційних казусів (Микола Кучерявенко “Системні підходи до викладання податково-правових дисциплін”).

Актуальною і натеper є проблема термінологічної неузгодженості у регламентації податкових режимів і таких суміжних понять, як загальний і спеціальний податкові режими. Надається авторське визначення цих понять. Важливим залишається дослідження актуального правового регулювання податкових режимів, визначення змісту податкового режиму та ознак загального і спеціального податкових режимів та вироблення пропозицій з удосконалення понятійного апарату.

Одним із напрямів удосконалення правозастосування є продовження дослідження проблематики термінологічної неузгодженості у податково-правовому регулюванні. У статті аналізуються поняття, які є системотвірними для податково-правового регулювання. Йдеться про податковий режим і його види. Робиться висновок про наявність двох податкових режимів – загального та спеціального. Останній представлений спрощеною системою оподаткування, обліку і звітності, що є наразі єдиним різновидом спеціального податкового режиму. Констатується нелогічність протиставлення спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності загальній системі оподаткування. Остання у правозастосуванні наділяється змістом загального податкового режиму. Звернено увагу на можливість у рамках окремих податків існування спеціальних режимів оподаткування. Такий приклад лише один – це спеціальний режим оподаткування податком на додану вартість

діяльності щодо виробів мистецтва, предметів колекціонування або антикваріату.

Проведене дослідження дало підстави визначити податковий режим як комплекс правових норм, що визначають перелік податків і зборів, щодо яких виникає податковий обов'язок. Загальний податковий режим визначено як комплекс правових норм, що визначають фіксований перелік податків і зборів, щодо яких у суб'єктів господарювання виникає податковий обов'язок, якщо таким господарюючим суб'єктом не обрано спеціальний податковий режим. Під спеціальним податковим режимом пропонується розуміти комплекс правових норм розділу 14 Податкового кодексу України, що визначають узгоджений набір процедур, які змістовно по-іншому від загального податкового режиму можуть визначати порядок ведення податкового обліку, заповнення і подання податкової звітності, сплати податків суб'єктами господарювання та можуть передбачати відмінний порядок визначення елементів податку та збору та/або звільнення від сплати окремих податків та зборів (Артем Котенко "Податкові режими: зміст і види").

У теорії податкового права досі існують різні погляди та підходи щодо визначення моменту виконання, а отже, припинення податкового обов'язку. Одна з головних проблем такої розбіжності безпосередньо впливає на дотримання прав платників податків, суперечить принципам податкового законодавства. Незважаючи на доволі велику кількість наукових праць, присвячених дослідженню різних аспектів податкового обов'язку, висновки, наведені у них, не набувають подальшого нормативного та правозастосовного втілення. Ідеї та концепції, що є наслідком еволюції доктринальних підходів і правових позицій не були реалізовані на сьогодні, не сформовано усталеної, повноцінної судової практики щодо встановлення моменту припинення податкового обов'язку.

Встановлено, що поняття "податковий обов'язок" є головною, складною категорією у сфері податкового права, яка пронизує всі сторони податкових правовідносин. Водночас нормативне регулювання цього інституту сповнене чималою кількістю нормативних прогалин, колізій, суперечностей, що своєю чергою є наслідком порушення головних засад податкового законодавства, неправомірного застосування положень неподаткового законодавства до податкових правовідносин, що суттєво докорінно змінює природу таких правовідносин та спричиняє неправильне вирішення питання про наявність ознак складу податкового правопорушення у діях особи з наступним застосуванням державного примусу. З'ясовано, що в ході еволюції доктринальних підходів і правових позицій суду щодо темпорального аспекту виконання податкового обов'язку сформувалися дві концепції з діаметрально протилежними поглядами на такий момент. Перша пов'язує припинення податкового обов'язку через його виконання із фактичним надходженням коштів до єдиного казначейського рахунку бюджету, інша – вважає, що моментом виконання податкового обов'язку слід вважати надання платіжного доручення банку від платника податку. Вважаємо більш виваженою, науково обґрунтованою та послідовною саме останню концепцію (Петро Нога

“Темпоральний аспект виконання податкового обов’язку: еволюція доктринальних підходів та правових позицій”).

Використання та обіг криптовалют уже давно стало складовою повсякденного життя багатьох як фізичних, так і юридичних осіб, які користуються ними з тих чи інших причин, маючи на меті різноманітні цілі. Відтак, рано чи пізно виникають питання як щодо самої природи криптовалют, так і щодо того, як державам, в особі відповідних органів, реагувати на їх використання та обіг. Адже криптовалюти фактично замінюють фіатні та електронні гроші у товарному обігу, при здійсненні розрахунків за товари, роботи, послуги. Більше того, дедалі частіше криптовалюти самі стають товаром. Усе це свідчить про те, що нагальними є питання щодо відповідного, належного та необхідного нормативно-правового регулювання різноманітних проявів та аспектів суспільних відносин, пов’язаних з обігом і використанням криптовалют, щодо меж такого регулювання.

Криптовалюта, як синонім або різновид віртуальних активів, є нематеріальним благом – інформацією (сукупністю даних) у цифровому / електронному вираженні / форматі / вигляді, виступає об’єктом цивільних правовідносин, може використовуватися як платіжний засіб, інструмент переказу, інвестування та ін., при цьому має вартість та виражає її. Прийнятним є віднесення криптовалют до доходів фізичних осіб або до прибутків юридичних осіб. Потребують внесення змін підпункти 14.1.54 і 14.1.55 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України, які містять положення стосовно доходів з джерелом їх походження з України та з джерел за межами України, шляхом доповнення їх вказівкою на віртуальні активи (криптовалюти). Стаття 134 Податкового кодексу України потребує внесення змін у вигляді доповнення її положенням про віртуальні активи (криптовалюти). Базою оподаткування стосовно криптовалют варто вважати її вартість, як вартісний вираз об’єкта оподаткування. Відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку та міжнародних стандартів фінансової звітності криптовалюта належить до так званих нематеріальних активів. Визначення бази оподаткування, до якої має застосовуватися ставка податку на доходи фізичних осіб, може здійснюватися за офіційним курсом Національного банку України (Павло Дуравкін “Правове регулювання використання та обігу криптовалют як різновиду віртуальних (цифрових) активів у контексті оподаткування”).

Сучасний стан суспільних відносин об’єктивно потребує дослідження діджиталізації податкової сфери скрізь призму реалізації цілей сталого розвитку. Ця робота розкриває як загальні особливості сучасної трансформації системи оподаткування під впливом глобальних тенденцій, так і специфічні зміни діджиталізації різних сфер людської діяльності. Саме тому є необхідним аналіз впливу процесів діджиталізації на організацію оподаткування. Цифрове середовище потребує певних трансформацій, як у всіх сферах суспільно-політичного життя, так і в управлінні господарськими процесами, здійсненні документообігу та формуванні звітності. Визначено вплив 4.0 індустрії на суспільство, творчість, інформацію, зокрема на облік та оподат-

кування. Цифрова трансформація торкнулася фінансової системи, з одного боку, модифікувавши концепції, моделі, методи, механізми, інструменти, а з другого – забезпечивши зручність, економію часу, безпеку. Безконтактна взаємодія стає основою податкових відносин.

Характеристика зазначених особливостей дає підстави для висновку щодо структурної складності адміністрування оподаткування та необхідності пристосування до сучасної моделі розвитку. Підкреслено, що впровадження цифрових технологій у сферу оподаткування сьогодні зумовлене необхідністю спрощення процесу обробки податкової інформації, зменшення корупційної складової роботи фіскальних органів, підвищення якості планування та прогнозування розвитку фіскальної системи та національної економіки в цілому. Трансформація шляхом діджиталізації оподаткування дасть змогу зробити процес сплати податків і контроль більш ефективним та якісним, а також простішим і дешевшим та в підсумку сприяє досягненню цілей сталого розвитку (Галина Россіхіна, Василь Россіхін “Діджиталізація податкової сфери в контексті реалізації цілей сталого розвитку”).

*За редакцією
координатора актуальної теми*

*“ФОРМУВАННЯ СИСТЕМИ ВІТЧИЗНЯНОГО ПОДАТКОВОГО ПРАВА:
до 30-річчя видання першого в Україні підручника з податкового права”,*

*доктора юридичних наук, кандидата економічних наук,
професора, академіка НАПрН України,
першого проректора Національного юридичного університету
імені Ярослава Мудрого
Миколи Кучерявенка*