

Кабінет Міністрів України

6 березня 2014 року

Стосовно: реформування податкових відносин

Шановний Арсенію Петровичу!

ТОВ «КМ Партнери» засвідчує Вам повагу та звертається із пропозиціями, спрямованими на вдосконалення відносин між податковими органами і платниками податків та механізму обчислення і справляння деяких податків.

ТОВ «КМ Партнери» має значний досвід у такій досить вузькій та специфічній сфері як відносини між платниками податків та податковими органами. Відповідну інформацію про нашу компанію Ви можете знайти за посиланням: <http://km-partners.com>.

Нижче наводимо такі пропозиції щодо удосконалення сфери податкових відносин:

I. Відновлення відносин довіри з платниками податків та побудова партнерства

Фактичні відносини між податковими органами та платниками податків, що мали місце протягом останніх років, в результаті сформували загальне негативне ставлення добросовісних платників податків до податкових органів. Наслідком такого ставлення є, зокрема, небажання платників податків платити податки за правилами, встановленими податковими органами, які часто навіть досить далекі від вимог власне податкового закону. Таке небажання не пов'язане з намаганням якимось чином порушити законодавство, а є формою протесту проти діяльності податкових органів, яка досить часто не має належного правового підґрунтя, а також проти відсутності прозорості витрачання бюджетних коштів.

При цьому цей протест не вдасться переломити якимось силовими методами. Вся 23-річна історія відносин платників податків із податковими органами свідчить про те, що жодні заборони та застосування тиску на платників податків, в тому числі за допомогою органів податкової міліції, не зменшує обсягів тіньової економіки, а, навпаки, із року в рік збільшує їх.

Слід також відзначити, що Україна так і не забезпечила своїм громадян право на справедливий суд. Фактично платники податків позбавлені можливості захистити свої інтереси в суді і справедливо розраховувати на те, що рішення буде прийнято відповідно до закону та принципу верховенства права, а не просто на користь бюджету. Про відсутність в Україні судової системи, яка б забезпечувала право кожного на справедливий суд, свідчить статистика звернень до Європейського суду з прав людини. Так, лише протягом 2013 року на розгляд суду було передано 13 152 тисячі звернень з України¹.

¹ http://www.echr.coe.int/Documents/Facts_Figures_2013_ENG.pdf

Про те, що переважна частина судових рішень приймається на користь податкових органів, свідчить також статистика. Так, у 2012 році 92 % судових процесів виграла податкова.² І зараз розглядати податкові спори і виносити рішення будуть ті ж самі судді, які забезпечували вказану статистику на користь податкових органів.

Все вищезгадане формувало у платників податків відчуття відсутності справедливості і браку верховенства права в податковій сфері.

З огляду на вищевикладене, з метою відновлення довіри платників податків до податкової системи України та побудови нових, якісних відносин із платниками податків, що є передумовою добровільної та свідомої сплати податків платниками податків, пропонуємо наступні кроки:

1. Податкові спори, які наразі знаходяться на розгляді суду, переглянути з боку контролюючих органів. Так, лише протягом січня-квітня 2013 року на розгляді у судах перебувало майже 94 тис. справ на загальну суму 152,2 млрд. гривень. За статистикою Міндоходів, на розгляді також перебувають 68 тис. справ минулих років. Загальна сума за цими позовами складає 134,8 млрд. гривень³. Наведені дані є катастрофічними. При цьому загальна кількість штату суддів адміністративних судів всіх рівнів становить 1171 осіб, а видатки держбюджету 2013 року становили 691 180,9 тис. грн.
2. Зобов'язати контролюючі органи, які є стороною у відповідних справах, визнати позови із скасуванням всіх донарахувань, що оскаржувались платниками податків, якщо спір виник у зв'язку із застосуванням норми, яка не є чіткою і може бути застосована як на користь платника податків, так і на користь контролюючого органу. При цьому встановити, що норма вважається такою, що не є чіткою, якщо виконується хоча б одна з нижченаведених умов:
 - в публічному доступі існують роз'яснення, листи, консультації, чи будь-які інші висловлювання правової позиції будь-яких суб'єктів владних повноважень, в тому числі контролюючого органу, які суперечать (тобто, не відповідають за своїм змістом та/або тлумаченням правових норм) прийнятому рішення контролюючого органу;
 - в публічному доступі існують протилежні (одне або декілька) за змістом судові рішення судів адміністративної юрисдикції, які набрали законної сили;
 - з норм закону чи іншого нормативно-правового акта прямо вбачається його невідповідність (суперечність) іншій нормі нормативно-правового акта тієї ж юридичної сили;
 - в обґрунтування порушення платником податків норми права контролюючий орган посиляється виключно на акти перевірки інших платників податків та/або на існування кримінальних справ щодо невстановлених осіб або посадових осіб інших платників податків.

Якщо за вищенаведеними ознаками рішення контролюючого органу не підлягає скасуванню, запропонувати платнику податків заплатити визначену контролюючим органом суму податкових зобов'язань без штрафних санкцій та пені. Якщо платник податків не погоджується із такою пропозицією, то справа розглядається далі в суді.

² <http://economics.unian.net/finance/688035-gnsu-nalogovyie-yuristy-vyigryvayut-92-sudebnyih-protsessov.html>

³ <http://minrd.gov.ua/media-tsentr/novini/96491.html>

Наведене вище (п. 1, 2) може бути виконане практично в рамках існуючого правового поля (за наявності для цього відповідної політичної волі на підставі, скажімо, доручення Кабміну), наприклад, шляхом примирення (ст. ст. 51, 111, 113, 136, 194, 219 та інші відповідні статті Кодексу адміністративного судочинства України), яке можливе на будь-якому етапі судового процесу.

3. Оскільки статистика свідчить⁴, що більшість кримінальних проваджень з податкових питань порушені скоріше як засіб тиску, закрити всі кримінальні справи, в яких проти добросовісних платників податків у зв'язку із сплатою податків розслідуються злочини за ст. ст. 190, 191, 205, 209, 212, 358, 364, 366, 367 Кримінального кодексу України. В додатку наводимо перелік критеріїв, за якими мають бути закриті кримінальні справи, в яких розслідуються злочини за ознаками ст. 212 Кримінального кодексу України.
4. Зобов'язати органи досудового розслідування розслідувати кримінальні справи лише проти конкретних виконавців та організаторів «конвертів» (державні майданчики та інші ями), без залучення до такого розслідування службових осіб добросовісних платників податків в якості так званих «підозрюваних» свідків та без паралельного розслідування діяльності таких добросовісних платників податків.
5. Припинити практику солідарної відповідальності. Добросовісні платники податків не повинні нести відповідальність за те, що мали відносини із компаніями, які мали відносини із «податковими ямами», або які з часом виявились «фіктивними» платниками податків. Тобто добросовісним платникам податків має бути гарантовано надано право на податкові витрати та податковий кредит у зв'язку із придбанням товарів, робіт, послуг, навіть якщо контрагент згодом виявився недобросовісним. До відповідальності має притягатись лише недобросовісний контрагент, який не задекларував доходи від такої операції та податкові зобов'язання з ПДВ та не сплатив відповідні суми податків до бюджету.
6. Припинити практику махінацій з деклараціями, тобто практику встановлення такої форми декларації, яка передбачає розрахунок податкових зобов'язань, «збільшених» на користь бюджету. Прикладами «збільшення» податкових зобов'язань на користь бюджету за результатами заповнення встановленої форми декларації є неможливість врахувати суми авансових внесків, сплачених при виплаті дивідендів, у рахунок щомісячних авансових внесків з податку на прибуток підприємств, врахування при здійсненні коригувань податкових зобов'язань з ПДВ обсягу коригувань по тим операціям, які звільнені від ПДВ. При цьому, якщо платник податку намагається подати декларацію, заповнену із певним «відхиленням» від встановленої форми, контролюючі органи відмовляються її приймати, або «не пропускає» електронна система. Як варіант, така декларація приймається, але за результатами камеральної перевірки одразу здійснюються донарахування податкових зобов'язань, виходячи виключно з того, що форма заповнена не так, як це передбачено, а не із змісту власне податку щодо якого заповнюється така форма.

⁴ Наводимо посилання на наші оглядові листи з аналізом офіційної статистики:
<http://www.km-partners.com/ua/news/vazhnoe/959-statystychni-dani-vypravdovualni-vyroky>,
<http://www.km-partners.com/ua/newsletters/969-statistics-212-cc>.

Форма декларації повинна чітко передавати економічний сенс податку. Платнику податків повинна бути надана можливість подавати декларацію за власною формою, якщо він вважає, що його зобов'язання за результатами заповнення встановленої форми завищені. При цьому податковим органам має бути заборонено блокувати прийом небажаних декларацій через електронні канали.

Податкові органи повинні бути зобов'язані досліджувати всі випадки заповнення декларації іншим чином, ніж це передбачено встановленою формою, та вносити відповідні зміни до форми декларації, щоб виконати єдине завдання декларації – відображення розрахунку податку, який відповідає духу та букві закону, а також економічному змісту податку.

Для цього зобов'язати податкові органи проводити консультування платників податків щодо заповнення податкової звітності, результати якого повинно оформлюватися відповідним протоколом зустрічі з фіксацією досягнутих домовленостей (рішення). Це буде оптимальним варіантом налагодження партнерських відносин між платником податків та податковим органом, адже платник податків нічого не приховує, але через нечіткість положень податкового законодавства, наявність певної неузгодженості між окремими його положеннями не має можливості заповнити податкову звітність без порушень (при будь-якому варіанті заповнення залишається вірогідність виникнення спору з податковим органом). Якщо під час консультування рішення не знайдено/згоди не досягнуто, платник податків заповнює податкову звітність на свій розсуд виходячи з тлумачення податкових норм. У разі незгоди податкового органу із підходом платника податків, податковий орган за результатами проведення камеральної перевірки вносить відповідні зміни до податкової звітності (її показників), але без застосування штрафних санкцій у зв'язку з проведеними корегуваннями.

7. Забезпечити реальну роботу механізму адміністративного оскарження і виконання встановлених щодо нього законодавством вимог. Зокрема, мова йде про обов'язок саме контролюючого органу в ході адміністративного оскарження доводити правомірність прийнятих рішень (п. 56.4 ст. 56 Податкового кодексу України), що має реалізовуватися через прийняття і надання платнику податків *вмотивованого* рішення про результати розгляду скарги (п. 56.8, 56.9 тієї ж статті Податкового кодексу України). Відповідно до практики Європейського суду з прав людини *вмотивованим* вважається рішення, в якому належним чином розглянуті і адресовані всі суттєві, доречні аргументи скажника; не може бути визнаною в якості належної мотивації просте цитування низки положень законодавства. Забезпечити фактичне виконання положень п. 56.9 ст. 56 Податкового кодексу України, що в разі не надсилання платнику податків саме *вмотивованого* рішення (а не просто формальної відписки!) у встановлені строки скарга вважається повністю задоволеною на користь платника податків.

Формалізм, який наразі спостерігається під час розгляду скарг платників податків, повністю дискредитував в очах платників податків таку стадію як адміністративне оскарження та звівся до повної клоунади. Встановлена в Податковому кодексі України вимога щодо *вмотивованості* рішень щодо скарг ігнорується, так само, як і встановлені прямо Податковим кодексом України правові наслідки не надання саме *вмотивованого* рішення (а не просто рішення із викладенням волевиявлення контролюючого органу). Для порівняння, в 2011 році в Російській Федерації питома вага рішень, скасованих на етапі

адміністративного оскарження, складала 44 %⁵, а в ФРН 71 %⁶. Нормальна (а не про людське око) робота механізму адміністративного оскарження має також суттєво зменшити навантаження на адміністративні суди з податкових питань.

8. Отже, потрібно реально забезпечити, щоб податкові органи за результатами розгляду скарги платника податків приймали саме *вмотивоване* рішення відповідно до критеріїв, визнаних Європейським судом з прав людини. Відповідно до цих критеріїв в рішенні:

- орган влади зобов'язаний виправдати свої дії, навівши обґрунтування своїх рішень⁷;
- мають бути належним чином зазначені підстави, на яких ґрунтуються рішення⁸;
- кожний доречний і важливий аргумент особи має бути проаналізований⁹.

Встановити дієвий механізм забезпечення того, що якщо рішення податкового органу, прийняте за результатами розгляду скарги, не відповідає зазначеним критеріям, то воно вважається прийнятим на користь платника податків. Докладніші пропозиції щодо можливих механізмів забезпечення цього будуть подані окремо.

9. Припинити перевірки з доведеними планами. Це дозволить інспекторам податкової інспекції проводити перевірку об'єктивно, не маючи на меті виконати план по наповненню бюджету. Таким чином зменшиться кількість спорів із платниками податків, навантаження на адміністративні суди.

10. Переглянути механізм проведення перевірок та зменшити перелік підстав для їх проведення.

11. Припинити практику телефонування платникам податків з «проханням» сплатити хоча б що-небудь.

12. Встановити реальну відповідальність посадових осіб контролюючих органів за рішення, дії і бездіяльність, які порушують закон. При цьому така відповідальність повинна бути передбачена не відсильними нормами, а встановлювати прямі наслідки за незаконне рішення, дію або бездіяльність: звільнення без виплат будь-яких компенсацій.

⁵ С.Г. Пепеляев (член Президиума Российской ассоциации налогового права) «Возможности и препоны» (<http://nalogoved.ru/art/1421>)

⁶ Ш. Рекцигель (правительственный советник в налоговой администрации Саксонии) «Обжалование индивидуального налогового акта. Опыт Германии». Статистические данные опубликованы на сайте Министерства финансов ФРГ (<http://nalogoved.ru/art/1415>).

⁷ У Рішенні від 01 липня 2003 року по справі «Суомінен проти Фінляндії» ЄСПЛ зазначив, що «хоча ... має певну свободу розсуду щодо вибору аргументів у тій чи іншій справі та прийняття доказів на підтвердження позицій сторін, орган влади зобов'язаний виправдати свої дії, навівши обґрунтування своїх рішень».

⁸ В Рішенні від 10 лютого 2010 року у справі «Серявін та інші проти України» ЄСПЛ вказав, що «у рішеннях суддів та інших органів з вирішення спорів мають бути належним чином зазначені підстави, на яких вони ґрунтуються».

⁹ У Рішенні ЄСПЛ від 18 липня 2006 року у справі «Проніна проти України» зазначив, що в залежності від обставин справи кожен доречний і важливий аргумент особи має бути проаналізований.

13. Знизити розмір штрафних санкцій у разі визначення податковим органом суми податкового зобов'язання з 25% до 10% при першому donaraxуванні, та з 50% до 15% - при повторному протягом 1095 днів donaraxуванні податкового зобов'язання з цього податку (п. 123.1 Податкового кодексу України).
14. Скасувати або суттєво знизити штрафи за порушення касової дисципліни. Зокрема, розміри штрафних санкцій за порушення норм з регулювання обігу готівки, які встановлені Указом Президента України від 12 червня 1995 року № 436/95, а саме штраф у п'ятикратному розмірі за неопробуткування (неповне та/або несвоєчасне) опробуткування у касах готівки та штраф у двократному розмірі за перевищення встановлених лімітів залишку готівки в касах.
15. Передбачити дієвий механізм реальної компенсації витрат платників податків на правову допомогу у разі прийняття адміністративним судом рішення на користь платника податків у зв'язку із протиправністю рішень контролюючих органів. Це також буде одним із чинників заставити «працювати» механізм адміністративного оскарження рішень контролюючих органів, який передбачений чинним законодавством, але є нежиттєвим через відсутність стимулів (реальних наслідків) для контролюючих органів виконувати покладені на них обов'язки. Зокрема, доводити правомірність прийнятого рішення; об'єктивно та всебічно розглядати скарги платників податків, приймати вмотивоване рішення за результатами розгляду скарги. Внаслідок цього тягар щодо вирішення податкових спорів покладається фактично на адміністративні суди та платників податків.

Тому компенсація витрат платників податків на податковий спір за рахунок коштів, передбачених на утримання відповідного контролюючого органу, повинна стати дієвим механізмом для боротьби з податковим свавіллям та корупцією в податкових органах (адже «домовлятися» це дешевше, аніж судитися).

Про це свідчить закордонна практика, в тому числі практика США. Результати застосування такого підходу кажуть самі за себе: на сьогодні більшість податкових спорів в США вирішується у досудовому порядку, тоді як в Податковий суд США потрапляють, по різних оцінках, лише від 5 до 15% податкових спорів, що виникають на практиці.

В Україні така компенсація витрат платників податків передбачена номінально, але на практиці вона не призначається судами та не виплачується (за поодинокими виключеннями, наприклад, <http://www.reyestr.court.gov.ua/Review/33286263>). Проблематика з відшкодуванням витрат на правову допомогу в Україні, а також з існуючою судовою практикою з цього питання висвітлені в статтях, оглядових листах, розміщених за посиланнями: <http://km-partners.com/ua/eksklyuziv/842-sudzbir>, <http://km-partners.com/ua/newsletters/930-vidshkoduвання-shkody>).

16. Ліквідувати податкову міліцію та перевести її працівників до МВС України.

Весь час свого існування податкова міліція діяла у складі податкових органів. Така побудова органу державної влади, який відповідає за податкову політику, призводить до того, що податкова міліція фактично використовується як орган примусу та засіб тиску на платників податку.

Так, будь-який акт перевірки, в якому сума нарахування перевищує межу, необхідну для кваліфікації дій за ст. 212 Кримінального кодексу України, автоматично передається до податкової міліції для відкриття кримінального провадження. Відповідно, відкривається кримінальне провадження. При цьому відкриття кримінального провадження не залежить від того, чи погодився платник податків із донарахуванням, чи оскаржує його в адміністративному та/або судовому порядку, чи відповідають висновки акта перевірки закону.

Як правило, кримінальне провадження «висить», поки платник податків оскаржує у судовому порядку рішення податкового органу. Це триває досить довгий час, при цьому жодних активних дій для розслідування справи органи досудового слідства не проводять. Коли платник податків отримує рішення суду на свою користь, справа закривається у зв'язку із відсутністю ознак та складу злочину. Наявність великої кількості таких кримінальних проваджень, які фактично не ведуться, не мають жодного правового підґрунтя та результату, а просто «чекають», яким чином вирішиться спір із платником податків, погіршує не лише ставлення платників податків до держави, а й інвестиційний клімат в цілому.

Загроза кримінальної справи використовується податковими органами як можливість примусити платника податків сплатити до бюджету податки і, таким чином, виконати встановлений план по наповненню бюджету. Така загроза розглядається платниками податків як одна із основних причин погодитись із інспектором, який проводить перевірку і досягти певного компромісу щодо суми донарахування, яка має бути сплачена за результатами перевірки, навіть якщо висновки інспектора в акті перевірки не відповідають закону.

Наприклад, протягом минулого року така ситуація спостерігалась щодо сплати щомісячних авансових внесків з податку на прибуток. Кримінальні справи відкривались виключно з огляду на те, що платник податків просив зарахувати наявну у нього переплату в рахунок податкових зобов'язань з цих внесків і не сплачував їх до бюджету грошима. Отже, маючи переплату, платник податків змушений платити ще, оскільки проти нього може бути кримінальна справа.

Для того, щоб виключити використання податкової міліції в якості засобу тиску на платників податків, її необхідно ліквідувати, провести переатестацію особового складу та перевести всіх, хто пройшов таку переатестацію, до Міністерства внутрішніх справ України.

Зауважимо також, що існування саме спеціалізованого органу по боротьбі з певним явищем може бути одним із суттєвих чинників збереження цього явища: адже існування цього явища є запорукою збереження такого спеціалізованого органу, «заточеного» на це явище. Повна ліквідація такого явища зумовила б і ліквідацію органу, в чому він як певна бюрократична спільнота не зацікавлений.

У разі передачі відповідних функцій до загального правоохоронного органу проведення податкової перевірки не буде автоматично призводити до відкриття кримінальної справи, адже до рук Міністерства внутрішніх справ України не буде автоматично попадати акт перевірки та інформаційна довідка інспектора, який проводив перевірку.

II. Розроблення чітких та однозначних норм податкового законодавства

1. Ввести в Податковий кодекс України виключний перелік витрат, які не можуть бути враховані у складі податкових витрат для цілей визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємства. Такий перелік має бути узгоджений із представниками бізнесу для того, щоб врахувати інтереси та специфіку всіх його представників (наприклад, тих підприємств, які мають гарантійні заміни товарів, банківський сектор і т.д.).

Як приклад, дозволити відносити до складу податкових витрат лише 50 % вартості пального для легкових автомобілів, але не вимагати документального підтвердження для цих витрат. Застосовувати коефіцієнт 0,5 для цілей амортизації легкових автомобілів вартістю більше 100 000 дол. США.

Як ще одна опція може розглядатися докорінна зміна і запровадження значно простішої моделі оподаткування податком на прибуток, як-от за зразком Естонії. За вказаною моделлю прибутком вважається те, що вилучається із бізнесу на споживання (дивіденди і т.п.) і прирівняні до них виплати, які не мають бізнес-мети. Така модель значно менша за обсягом нормативного регулювання і простіша для застосування.

2. Встановити в Податковому кодексі України пряму заборону виключати зі складу податкового кредиту з ПДВ суми, які підтверджені податковими накладними, зареєстрованими у Єдиному реєстрі податкових накладних, на підставі того, що податкова накладна має недоліки у її оформленні або якщо вона видана контрагентом із «сумнівним» статусом.
3. Спростити вимоги до первинних документів, якими мають підтверджуватись податкові витрати. Зменшити обсяг операцій, податкові витрати за якими мають бути підтверджені первинними документами. Скоротити перелік обов'язкових реквізитів, які мають міститись у первинному документі.
4. Об'єднати податкову та видаткову накладну в один документ. Спростити вимоги щодо реквізитів, які має містити такий документ.
5. Узгодити момент для визнання доходів для цілей податку на прибуток підприємств та момент визнання податкових зобов'язань та податкового кредиту з ПДВ. Таким моментом повинен бути момент відвантаження товарів або момент поставки послуг.
6. Розглянути альтернативні варіанти справляння ПДВ:

або зміна механізму визначення податкового кредиту та податкових зобов'язань і перехід на систему податку з продажів, тобто стягування податку з кінцевого покупця;

або використання болгарського варіанту справляння ПДВ, коли покупець, який є платником ПДВ, одразу перераховує суму ПДВ до бюджету, а не сплачує її у ціні товару продавцю (але цей варіант можливий за умов зменшення ставки ПДВ, оскільки призведе до значного «вимивання» обігових коштів).

III. Зниження ставки ПДВ до 12 %, за виключенням підакцизних товарів, до яких має застосовуватись ставка ПДВ 18 %.

IV. Стабілізація податкової системи

1. З метою стабілізації ситуації внести до податкового законодавства зміни разовим пакетом і встановити мораторій на внесення змін протягом року.
2. Встановити мораторій на податкові перевірки протягом року.
3. Відкласти на рік момент, з якого застосовуються правила трансфертного ціноутворення. Протягом цього строку переглянути правила складання звіту та обґрунтування рівня цін. Передбачити, що для обґрунтування рівня цін використовуються ринкові ціни на розсуд платника податків (європейський і російський варіант). Переглянути розмір штрафів за порушення правил трансфертного ціноутворення.

V. *Забезпечення рівності усіх платників податків - однакового податкового навантаження*

1. Передбачити використання РРО всіма суб'єктами роздрібної торгівлі.
2. Передати частину податків до місцевих бюджетів. Передбачити право місцевих рад контролювати розмір податків, які визначаються платниками податків самостійно у поданих ними деклараціях та сплачуються до місцевих бюджетів. Наприклад, надати місцевим радам функцію допоміжного контролю за розміром податкових зобов'язань, визначених платниками фіксованого сільськогосподарського податку. Такий механізм дозволить вирішити наступну проблему:

Наразі не всі платники фіксованого сільськогосподарського податку звітують про всю площу своїх посівів, що дає їм змогу занизити ціну на власну продукцію у порівнянні із добросовісними платниками. Місцева рада повинна взяти на себе контроль над відповідністю між площею, яка заявлена у декларації, та площею, яку фактично займають посіви. У разі встановлення розбіжностей місцева рада повинна повідомляти податкові органи про встановлену розбіжність.

3. Встановити додаткове оподаткування операцій платника податків із резидентами тих юрисдикцій, в яких ставка податку на прибуток становить менше 15 %. Відносно таких операцій ввести податок з обороту на рівні 3 % від вартості товарів, робіт, послуг, який стягується в момент перерахування коштів закордон або митного оформлення вантажу, оформлення акта про надані послуги.

Якщо за результатами звітного періоду платник податків має позитивний об'єкт оподаткування та податок до сплати, платник податків має право врахувати сплачений протягом відповідного звітного періоду податок з обороту в рахунок податку на прибуток, нарахованого до сплати.

Якщо платник податків має від'ємне значення об'єкту оподаткування, то сума податку, сплаченого у зв'язку із здійсненням операцій із резидентами юрисдикцій із низькою ставкою податку, у податковому обліку не враховується.

4. Знизити ставку ЄСВ до 20 %. Це має бути загальна ставка, яка охоплює як частину ЄСВ, яка сплачується за рахунок роботодавця, так і частину, яка сплачується за рахунок працівника. Зменшити ставку податку з доходів фізичних осіб до 13 % та розробити і запровадити механізм застосування

прогресивної ставки цього податку з 15 % до 17 % в залежності від розміру доходів фізичної особи.

Ця зміна зробить зарплати «білими».

5. Скасувати всі пільги в оподаткуванні, які надаються за галузевими чи індивідуальними ознаками.

VI. *Запровадження для підприємців в реальному секторі з оборотом до 1 000 000 гривень на рік звітування один раз на рік і повного звільнення від сплати податків протягом трьох років. Встановлення виключного переліку суб'єктів підприємницької діяльності, на яких поширюється це правило.*

Наразі підприємці, річних оборот яких не перевищує 1 000 000 гривень, мають значні витрати на адміністрування податку у порівнянні із сумою отриманих доходів. Така зміна також дасть поштовх для розвитку реальних професій.

З метою виконання вищевикладеного пропонуємо розглянути наступні джерела фінансування:

- податок на операції платників податків із резидентами юрисдикцій, в яких ставка податку на прибуток становить нижче 15 %;
- встановлення максимальної пенсії на рівні 10 мінімальних заробітних плат;
- встановлення прозорого механізму контролю за витратами бюджету: розміщення всієї інформації про доходи та витрати бюджету на загальнодоступному Інтернет сайті. Всі витрати, які не були висвітлені на цьому сайті, вважаються здійсненими із порушенням цільового використання бюджетних коштів і підлягають поверненню у бюджет;
- зміна правил закупівель за державні кошти на закупівлі виключно в рамках ринкового діапазону цін. Порушення може оскаржити будь-яка особа;
- запозичення у міжнародних фінансових установ (МВФ, ЄБРД тощо) - при прозорій системі витрачання бюджету будуть надані позики;
- введення контролю витрачання бюджетів комунальними підприємствами.

* * *

Сподіваємось, що викладене вище буде корисним для Вас та допоможе розпочати побудову якісно нової системи відносин із добросовісними платниками податків. Якщо Ви будете зацікавлені у практичному втіленні наданих вище рекомендацій, просимо повідомити нам контактні дані особи, з якою (якими) можна було б надалі контактувати в робочому порядку, оскільки наразі ТОВ «КМ Партнери» за власною ініціативою займається більш детальною розробкою наведених та інших пропозицій і законопроектів по деяким із згаданих вище питань та пояснювальних записок до них.

З повагою,
КМ Партнери

Олександр Шемяткін

**Перелік критеріїв для закриття кримінальних проваджень щодо
службових осіб платників податків у зв'язку із ухиленням від сплати
податків за ст. 212 КК України**

Пропоновані критерії	Коментарі/пояснення
Кримінальні провадження, що були відкриті <i>виключно</i> на підставі актів податкової перевірки (тобто, за відсутності інших доказів та/або суми податкового боргу), у яких протягом місяця з дати реєстрації в Єдиному реєстрі досудових розслідувань (надалі – «ЄРДР») не було вручено повідомлення про підозру.	Основна мета – закриття кримінальних проваджень, що не мають під собою належного обґрунтування, однак продовжують існувати як елемент тиску держави на платника податків. Опираючись на дані Єдиного звіту про кримінальні правопорушення¹⁰ Генеральної прокуратури України, загалом із сукупності наявних на початок 2013 року та ініційованих протягом 2013 року кримінальних проваджень (загалом 6 551) лише по 7% таких проваджень було вручено повідомлення про підозру. При цьому 3 553 таких кримінальних проваджень було закрито в основному у зв'язку із відсутністю складу чи факту злочину, однак по 2 528 рішення так і не було прийняте.
Наявність переоплат по податкам на суму більшу, ніж розмір податків, відносно ухилення від сплати яких ведеться досудове розслідування.	Виключається кваліфікуюча ознака злочину ухилення від сплати податків - факт ненадходження коштів у державний бюджет. Адже платник податків і так перерахував до бюджету більше коштів, ніж належало б до сплати у разі правомірності податкових донарахувань.
Отримано рішення суду в податковому спорі на користь платника податків – якщо таке рішення набрало законної сили.	На практиці всупереч позитивному рішення по податковому спору податкова міліція відмовляється закривати кримінальне провадження. Наявність відмінної від податкової позиції (навіть якщо не вступила в законну силу) вже показує, що це не злочин, а звичайний податковий спір.

¹⁰ http://www.gp.gov.ua/ua/stst2011.html?dir_id=110381&libid=100820&c=edit&c=fo