

Г. АЛЛАМИРАДОВА, Г.М. ФАДЕЄВА

РЕФОРМУВАННЯ ПОДАТКУ НА ПРИБУТОК В УМОВАХ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Розглянуто зміни податкового законодавства України в умовах євроінтеграції. В результаті дослідження встановлено місце України в міжнародних рейтингах і виявлено тенденцію до покращення показників, що характеризують податкову систему; проаналізовано чинне податкове законодавство України в порівнянні з податковим законодавством країн Єврозони та перспективною моделлю реформування податкової сфери, яка була запропонована урядом України та викладена в «Концепції реформування податкової системи України».

Ключові слова: податки, податкова система, податок на прибуток, ЄС, податкове навантаження

Рассмотрены изменения налогового законодательства Украины в условиях евроинтеграции. В результате исследования установлено место Украины в международных рейтингах и выявлена тенденция к улучшению показателей, характеризующих налоговую систему; проанализировано действующее налоговое законодательство Украины по сравнению с налоговым законодательством стран Еврозоны и перспективной моделью реформирования налоговой сферы, которая была предложена правительством Украины и изложена в «Концепции реформирования налоговой системы Украины».

Ключевые слова: налоги, налоговая система, налог на прибыль, налоговая нагрузка

The changes in the tax legislation of Ukraine were examined under conditions of European integration. In the results of the study the place of Ukraine in the international rankings was defined and a trend towards improvement of indicators to characterize the tax system was revealed; the current tax legislation of Ukraine, embodied in the norms of the Tax Code, was analyzed compared with the tax legislation of the Euro area member states and with the prospective model of reforming the tax sphere, which was proposed by the Government of Ukraine and is explicated in the «Conception for reforming the tax system of Ukraine».

Keywords: taxes, tax system, income tax, the EU, the tax burden

Вступ. Україна обрала курс на євроінтеграцію, тому виникає необхідність пристосування існуючих інститутів, що регулюють соціально-економічні процеси, до умов, які висуваються законодавством ЄС. Зокрема, важливим аспектом розвитку будь-якої країни є ефективність функціонування інститутів оподаткування. Регулювання податкової сфери в Україні здійснюється у відповідності до Податкового кодексу України, норми якого зазнають постійних змін, що свідчить про значну нестабільність вітчизняної системи оподаткування.

З іншого боку, в сучасних умовах, реформування податкового законодавства є необхідною умовою ефективної роботи всієї економічної системи України. З огляду на прийняте рішення в орієнтації України на Європу, корегування існуючого інституційного механізму оподаткування має бути здійснено з урахуванням вимог європростору. Оскільки питання реформування податкової сфери стає все більш актуальним, на нашу думку, доцільно буде провести порівняльне дослідження системи оподаткування ЄС та України з урахуванням значної кількості податкових новацій, запропонованих урядом, та надати практичні рекомендації щодо подальшого вдосконалення вітчизняної податкової сфери.

Метою статті є проведення порівняльного аналізу європейського законодавства з питань оподаткування та законодавства України в даній сфері та надання практичних рекомендацій щодо вдосконалення вітчизняної податкової системи з урахуванням результатів даного дослідження.

Аналіз основних досягнень і літератури. Українські науковці мають певні здобутки в дослідженні системи оподаткування країн ЄС та їх порівнянні з вітчизняною податковою системою. Серед них можна відмітити наукові праці таких вчених, як: Г.М. Білецька [1], А.Б. Дрига [1], І.О. Лютий [1], М.В. Кармаліта [1], М.О. Куц [1],

М.О. Петренко [1], Д.М. Серебрянський [2] В.А. Ільшенко [3] та інші. Однак, зважаючи на сучасні реалії у сфері оподаткування, можна зробити висновок про те, що даний напрям дослідження потребує подальшого доопрацювання і розробки з метою удосконалення інститутів оподаткування в Україні з орієнтацією на норми, прописані в законодавстві країн-учасниць ЄС, для знаходження балансу інтересів платників податків та держави.

Постановка проблеми. Кожна країна користується суверенним правом самостійно визначати структуру, механізми обчислення та стягнення податків на її території. Однак неузгоджені дії держав при встановленні податків призводять до існування відмінностей між країнами на рівні податкового навантаження, якому піддаються платники податків, що здійснюють економічну діяльність на їх території.

На сучасному етапі розвитку економічних відносин вітчизняні інститути оподаткування є не достатньо дієвими, про що свідчить низка фактів: зростаюче невдоволення суб'єктів підприємницької діяльності, високий рівень тінізації економіки, масштабність корупції на державному та місцевому рівні, значний податковий тиск на платників податків, складна та довготривала процедура сплати податків тощо.

Підтвердженням недостатньої ефективності системи оподаткування в Україні є надзвичайно низькі позиції в міжнародних рейтингах, що характеризують податкові інститути країни.

Одним з показників, що визначають рівень розвитку податкової системи, є податкове навантаження на платників податків.

Так, рівень податкового навантаження в Україні визначається за методикою, запропонованою Світовим банком в рамках оцінки ведення бізнесу в різних країнах світу.

© Г. Алламирадова, Г.М. Фадєєва, 2017

Сплата податків є одним з 10 індикаторів, що показують рівень регулювання підприємницької діяльності в країні, вони враховують час і вартість виконання підприємцем вимог держави щодо реєстрації нового підприємства і ведення його діяльності, здійснення торговельних операцій, забезпечення виконання контрактів, оподаткування та

закриття підприємства. Сам індикатор «Сплата податків» складається з трьох показників: кількість платежів протягом року, витрати часу на підготовку податкової звітності і сплату податків для трьох основних податків (ПДВ, податок на прибуток, внески на соціальне страхування); узагальнена ставка податку (табл. 1).

Таблиця 1 – Динаміка показників, що характеризують рівень розвитку податкової системи України [4]

Рік	Кількість платежів на рік	Час для сплати податкових платежів	Сукупна податкова ставка (у відсотках до комерційного прибутку)*	Місце України серед інших країн світу за рівнем розвитку податкової системи
2010	147	736	57,2	181 місце серед 183 країн
2011	135	657	55,5	181 місце серед 183 країн
2012	135	657	57,1	181 місце серед 183 країн
2013	28	491	55,4	165 місце серед 185 країн
2014	22	390	54,9	164 місце серед 185 країн
2015	11	350	52,9	108 місце серед 189 країн

* Для порівняння: середня сукупна податкова ставка у світі складає 44,8 % від комерційних прибутків, середня кількість податкових платежів за рік – 28,5, а середня кількість часу для здійснення цих платежів – 277 годин на рік.

зменшилась за рахунок скасування низки податків і зборів. Експерти Світового банку відзначили, що скорочення часу стало можливим за рахунок спрощення декларацій для сплати ПДВ та єдиного соціального внеску, а також удосконалення системи електронного звітування. За оцінками дослідження, за рік податкова ставка в Україні знизилася з 55,4 % до 52,9 %, кількість платежів на рівні минулого року скоротилася удвічі і склала 11 [5].

З травня-червня 2015 року інтегральний податковий індекс, який вимірюється фахівцями ЄБА (Європейська бізнес-асоціація) уже вп'яте, не зазнав істотних змін і становить 2,25 бала з п'яти можливих. При тому, що на початок жовтня 2013 року цей показник становив 2,41 бала з п'яти можливих [6]. Податковий індекс розраховується по таких компонентах, як: якість податкового законодавства, яке займає у структурі індексу 15 %; адміністрування податків – 40 %; фіскальний тиск – 30 %; якість податкового обслуговування – 15 %. У результаті близько 92% експертів оцінили якість податкового законодавства України вкрай негативно і вважають, що воно потребує комплексного перегляду. Серед факторів, які негативно впливають на якість податкового законодавства:

- суперечливі та неоднозначні норми - 78 % опитаних;
- постійні зміни - 71 %;
- численні роз'яснення, які суперечать одне одному - 58 %;
- складність законодавства - 36 %;
- кількість необхідної документації та звітності - 28 %.

81 % респондентів оцінюють зміни до податкового законодавства як суто технічні та такі, що не враховують інтереси бізнесу та держави.

Отже, зниження показника Індексу свідчить про те, що настрої бізнесу істотно не змінилися, і платники податків так само гостро відчують певні вади системи оподаткування.

На нашу думку, доцільно буде при розробці змін до Податкового кодексу максимально орієнтуватися на податкове законодавство ЄС. Саме тому актуальним на сьогоднішній день буде порівняння податкових систем України (діючу модель і перспективну) і ЄС (табл. 2).

Практика оподаткування прибутку підприємств в країнах Європи досить цікава для України. Так, нафтодобувні підприємства Великобританії, крім податку за основною ставкою, вносять до бюджету ще 50 % доходу, який у них залишається. Ставки податку майже у всіх країнах, за виключенням Кіпру, вищі ніж в Україні.

На початкових етапах гармонізації податкового законодавства ЄС виникали проблеми подвійного оподаткування крупних транснаціональних корпорацій. В Німеччині широко застосовується прискорена амортизація, яка дає змогу в перший рік придбання обладнання списувати до 50 % його вартості, а в перші три роки – до 80 %, в той же час в Україні є значні обмеження в податковому законодавстві на застосування даного методу.

У Франції існує податок на чистий прибуток, при цьому прибуток визначається з урахуванням усіх його операцій. Він розраховується як різниця між доходами підприємства та витратами, пов'язаними з виробничою діяльністю. У Швеції при сплаті національного податку на прибуток усі платники податку поділяються на резидентів і нерезидентів. Резиденти сплачують податок з усієї суми доходів, а нерезиденти – тільки з прибутку, отриманого у Швеції. Ставка податку на прибуток – 28 %. Не існує місцевих податків для корпорацій, а також немає різниці між розподілим і нерозподілим прибутком. При розрахунку прибутку акції підприємства оцінюються за нижчою ринковою ціною їх вартості. База оподаткування зменшується на витрати, пов'язані з бізнесом, у тому числі відсотки по кредитах, по інвестуванню філій або придбанню нового обладнання [8]. У ЄС були прийняті важливі рішення щодо

усунення податкових бар'єрів на шляху оподаткування материнських фірм та їх філіалів» і транснаціональної діяльності західноєвропейських Конвенція «Про усунення подвійного оподаткування компаній: Директива «Про єдину систему прибутку асоційованим підприємств».

Таблиця 2 – Порівняльна характеристика систем оподаткування країн ЄС та України (існуюча модель та перспективна)

Критерій порівняння	Країни ЄС	Україна	
		Діюча модель	Перспективна модель
Податок на прибуток			
Ставка податку	Ставка податку має постійну тенденцію до зниження		
Розмір ставки податку на прибуток	Латвія, Литва – 15 %; Іспанія – 15 % (база оподаткування 300000 євро і більше – 20 %); Чехія, Польща – 19 %; Кіпр – 12,5 %; Словенія – 17 %; Швеція – 22 %; Франція – 45 %, Велика Британія – 35 %, Німеччина – 45 %	18% (поки не впроваджено ставку на рівні 16%)	
Податковий період	Календарний або фінансовий рік	Квартал	Рік
Податкові пільги	Для малих підприємств застосовується зменшена ставка. Причому малі підприємства визначаються за ознакою розміру отриманого прибутку. При визначенні прибутку до оподаткування від доходів віднімаються всі витрати, пов'язані з науково-дослідними роботами. Широке використання прискореної амортизації основних засобів. Застосування для окремих видів діяльності зниженої ставки податку на прибуток	Пільги диференційовані в залежності від галузі промисловості (електроенергетика, суднобудування, літакобудування тощо). Звільняється від оподаткування прибуток підприємств [7]: 1) та організацій, які засновані громадянськими організаціями інвалідів і є їх повною власністю, отриманий від продажу (постачання) товарів, виконання робіт і надання послуг, крім підакцизних товарів, послуг із поставки підакцизних товарів, де протягом попереднього звітного (податкового) періоду кількість інвалідів, які мають там основне місце роботи, становить не менш як 50 % середньооблікової чисельності штатних працівників облікового складу за умови, що фонд оплати праці таких інвалідів становить протягом звітного періоду не менш як 25 % суми загальних витрат на оплату праці. 2) прибуток підприємств, які виробляють продукцію соціального спрямування (дитяче харчування) або надають такі послуги (дошкільні і загальноосвітні навчальні заклади). 3) паливно-енергетичного комплексу в межах фактичних витрат, що не перевищують загальну річну суму передбачених інвестиційними програмами. Звільняється від оподаткування прибуток суб'єктів господарювання водо-, теплопостачання та водовідведення в межах витрат, передбачених інвестиційними програмами	
Розрахунок оподаткованого прибутку	За нормами міжнародного бухгалтерського обліку з частковим корегуванням	За нормами бухгалтерського обліку з частковим корегуванням (для ПАТ – МСФЗ)	
Оподаткування дивідендів	Скасовано в деяких країнах-учасниках, а в деяких існують пільги з оподаткування таких доходів. Наприклад, в Німеччині лише 5 % від суми дивідендів включається до оподаткованого доходу [9]	Оподатковуються за ставками, 5 або 18 %, залежно від того, чи є податковий агент платником податку на прибуток підприємств. Крім того, сума нарахованих дивідендів підлягає обкладенню військовим збором. Емітент корпоративних прав утримує із суми нарахованого доходу 1,5% [7]	
Активи, що підлягають амортизації	Основні засоби (матеріальні і нематеріальні) зі строком корисного використання (експлуатації) більше одного року і поступовим зменшенням вартості внаслідок зносу. Земля не підлягає амортизації [2]	Витрати на придбання основних засобів, нематеріальних активів та довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності; витрати на самостійне виготовлення основних засобів, нематеріальних активів, вирощування довгострокових біологічних активів для використання в господарській діяльності, в тому числі витрати на оплату зарплати працівникам, які були зайняті на виготовленні (створенні) основних засобів та нематеріальних активів	
Методи амортизації	В основному прямолінійний, також дозволено використовувати метод прискореного зменшення залишкової вартості	Усі методи, які використовуються в бухгалтерському обліку: прямолінійний, виробничий, кумулятивний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості. Вартість природних ресурсів і земельних ділянок не амортизується [7]	

Згідно з цими документами національні податкові відомства повинні або звільнити від оподаткування величину прибутку, яка перераховується іноземним компаніям, розташованим на їх території філіям, або враховувати сплачені цими філіями податки при оподаткуванні материнської компанії. Компанії можуть за необхідності звертатися до арбітражних органів ЄС. Така процедура відображає інтереси не тільки великих індустріальних груп, а й насамперед малих та середніх підприємств, які займаються експортом товарів через свої представництва в інших країнах ЄС [1].

Також доцільно б було скористатися досвідом ЄС щодо скасування податку з дивідендів, що значною мірою могло б підвищити інвестиційну привабливість вітчизняних підприємств. Визнання рік податковим періодом для сплати податку на прибуток дало б змогу суттєво скоротити час на сплату податків в Україні.

Досить цікавим є досвід Швеції, що застосовує єдину податкову декларацію для всього підприємства. Вона складається з двох частин: одна призначена для ПДВ, інша – для прибуткового податку та соціальних внесків. Таке практичне запровадження принципу єдності податкової звітності в адмініструванні податків є зручним як

для платника, так і для податкової служби. Поряд із цим основна проблема, яка має бути вирішена, – це уніфікація податкового і бухгалтерського обліку при розрахунку розміру податку на прибуток та ліквідація податкових різниць або їх максимальна мінімізація.

Висновки. За результатами проведеного дослідження було встановлено, що система оподаткування України та країн ЄС має спільні риси, проте існує багато суттєвих розбіжностей, які б у разі їх ліквідації могли б принести позитивний ефект при їх впровадженні в Україні. Так, основними змінами в системі оподаткування має стати: максимальна ліквідація податкових різниць при розрахунку суми оподаткованого прибутку підприємств, максимальна співпраця контролюючих органів різних рівнів, а також налагодження системи електронної взаємодії контролюючих органів і платників; спрощення процедури подання звітності тощо.

Щодо перспектив наступних досліджень, то вважаємо, що доцільність ґрунтовного вивчення досвіду європейських країн сприятиме не тільки адаптації вітчизняного законодавства до вимог ЄС, але й його гармонізації та уніфікації.

Список літератури

1. Гармонізація податкового законодавства : українські реалії : монографія / [Білецька Г. М., Кармаліта М.В., Куц М.О. та ін.]. – К. : Алерта, 2012. – 222 с.
2. *Серебрянський Д.М.* Міжнародний досвід гармонізації бухгалтерського та податкового обліку з податку на прибуток/ *Серебрянський Д.М., Смірнова О.М., Огороднікова І.І.* – Ірпін': НДІ фінансового права, 2013. – 75 с.
3. *Льяшенко В.А.* Розвиток податкової системи України в умовах євроінтеграції / *В.А. Льяшенко* // Держава та регіони. Серія: Економіка та підприємництво. – 2013. – № 2 (71). – С. 15–20.
4. PWC / Офіційний сайт [Електронний ресурс]. – режим доступу : <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/index.jhtml>
5. Бізнес в Україні став витратити менше часу на сплату податків та експортно-імпорتنі операції, - Світовий банк [Електронний ресурс]. – режим доступу : <http://www.finsettings.com/novini/4431-bznes-v-ukrayin-stav-vitrachati-menshe-chasu-na-splatu-podatkv-ta-eksportno-mpportn-operacyi-svtoviy-bank.html>
6. Бізнес в Україні продовжує відчувати тиск податкових органів [Електронний ресурс]. – режим доступу : http://yurincom.com/ua/legal_news/B-znes-v-Ukrain--prodovzhuie-v-dchuvati-tisk-podatkovih-organ-v-publication/
7. Податковий кодекс України // Відомості Верховної Ради України : документ 2755-17; [Електронний ресурс]. – режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
8. Прибутковий податок у Франції [Електронний ресурс]. – режим доступу : <http://www.french-property.com/>
9. Податки в Німеччині [Електронний ресурс]. – режим доступу : <http://www.internations.org>

References (transliterated)

1. Harmonizatsiya podatkovoho zakonodavstva : ukayins'ki realiyi: monografiya / [Bilets'ka H. M., Karmalita M.V., Kuts M.O. ta in.]. – K. : Alerta, 2012. – P. 222.
2. *Serebryans'kyy D.M.* Mizhnarodnyy dosvid harmonizatsiyi bukhgalters'koho ta podatkovoho obliku z podatku na prybutok/ *Serebryans'kyy D.M., Smirnova O.M., Ogorodnikova I.I.* – Irpin': NDI finansovoho prava, 2013. – P. 75.
3. *Lyashenko V.A.* Rozvytok podatkovoyi systemy Ukrainy v umovakh yevrointehratsiyi / *V.A. Lyashenko* // Derzhava ta rehiony. Seriya: Ekonomika ta pidpryyemnytstvo. – 2013. – NO 2 (71). – P. 15–20.
4. PWC / Ofitsiyyny sayt [Elektronnyy resurs]. – rezhym dostupu : <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/index.jhtml>
5. Biznes v Ukraini stav vytrachaty menshe chasu na splatu podatkv ta eksportno-importni operatsiyi, - Svitovyy bank [Elektronnyy resurs]. – rezhym dostupu : <http://www.finsettings.com/novini/4431-bznes-v-ukr-ayin-stav-vitrachati-menshe-chasu-na-splatu-podatkv-ta-eksportno-mpportn-operacyi-svtoviy-bank.html>
6. Biznes v Ukraini prodovzhuie vidchuvaty tysk podatkovykh orhaniv [Elektronnyy resurs]. – rezhym dostupu : http://yurincom.com/ua/legal_news/B-znes-v-Ukrain--prodovzhuie-v-dchuvati-tisk-podatkovih-organ-v-publication/
7. Podatkovyy kodeks Ukrainy // Vidomosti Verkhovnoyi Rady Ukrainy : dokument 2755-17; [Elektronnyy resurs]. – rezhym dostupu : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
8. Prybutkovyy podatok u Frantsiyi [Elektronnyy resurs]. – rezhym dostupu : <http://www.french-property.com/>
9. Podatky v Nimechchyni [Elektronnyy resurs]. – rezhym dostupu : <http://www.internations.org>

Надійшла (received) 01.11.2017

Реформування податку на прибуток в умовах євроінтеграції / Г. Алламирадова, Г.М. Фадєєва // Вісник НТУ «ХПІ». Серія: Актуальні проблеми управління та фінансово-господарської діяльності підприємства. – Х. : НТУ «ХПІ», 2017. – № 54 (1257). – С. 10-14. – Бібліогр. 9 назв. – ISSN 2304-621X.

Реформирование налога на прибыль в условиях евроинтеграции / Г. Алламирадова, А.Н. Фадеева // Вестник НТУ «ХПІ». Серія: Актуальные проблемы управления и финансово-хозяйственной деятельности предприятия. – Х. : НТУ «ХПІ», 2017. – № 54 (1257). – С. 10-14. – Библиогр.: 9 назв. – ISSN 2304-621X.

Reform of the income tax in terms of European integration / G. Allamiradova, A.N Fadeyeva // Bulletin of NTU "KhPI". Series: Actual problems of management and financially-economic activity of enterprise. – Kharkiv : NTU "KhPI", 2017. – NO. 54 (1257) – P. 10-14. – Bibliogr.: 9. – ISSN 2304-621X.

Відомості про авторів / Сведения об авторах / About the Authors

Гульшат Алламирадова – Національний технічний університет «ХПІ», м. Харків, магістрант спеціальності «Оподаткування» тел. (063)93-50-921; e-mail: a_fadeyeva@pochta.ru

Гульшат Алламирадова – Национальный технический университет «ХПИ», г. Харьков, магистрант специальности «Налогообложение» тел. (063) 93-50-921; e-mail: a_fadeyeva@pochta.ru

Hulshat Allamiradova – National Technical University "Kharkiv Polytechnic Institute", Kharkiv, Master student specialty "Taxation", tel. (063) 93-50-921; e-mail: a_fadeyeva@pochta.ru

Фадєєва Ганна Миколаївна – кандидат економічних наук, доцент, доцент кафедри менеджменту та оподаткування, Національний технічний університет «ХПІ», м. Харків, тел. (095)93-50-779, e-mail: a_fadeyeva@pochta.ru

Фадеева Анна Николаевна – кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры менеджмента и налогообложения, Национальный технический университет «Харьковский политехнический институт», г. Харьков, тел. (095)93-50-779, e-mail: a_fadeyeva@pochta.ru

Fadeyeva Anna – Candidate of Economic Sciences (PhD), Associate Professor at the Department of Management and Taxation (National Technical University «Kharkiv Polytechnic Institute», Kharkiv), tel.: (095)93-50-779; e-mail: a_fadeyeva@pochta.ru