

## ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА РОЗВИНЕНИХ КРАЇН ТА МОЖЛИВОСТІ ЇЇ АДАПТАЦІЇ В УКРАЇНІ

## TAX POLITICS OF THE DEVELOPED COUNTRIES AND POSSIBILITY OF HER ADAPTATION IS IN UKRAINE

**Лисяк Л.В.**

доктор економічних наук, професор,  
завідувач кафедри фінансів,  
Університет митної справи та фінансів

**Сук М.Т.**

студентка напряму «Фінанси, банківська справа  
та страхування»,  
Університет митної справи та фінансів

*У статті розглянуто податкові системи зарубіжних країн та України. Досліджено практику справляння податку на прибутки корпорацій у розвинених країнах. Оцінено систему оподаткування податком на прибуток підприємств в Україні. Проаналізовано запропоновані можливості адаптації окремих елементів зарубіжних податкових систем в Україні. Визначено переваги та недоліки їх упровадження.*

**Ключові слова:** податкова політика, податок на прибуток, ставка, податок на виведений капітал, база оподаткування.

*В статье рассмотрены налоговые системы зарубежных стран и Украины. Исследована практика взимания налога на доходы корпораций в развитых странах. Оценена система налогообложения налогом на прибыль предприятий в Украине. Проанализированы предложенные возможности адаптации отдельных элементов зарубежных налоговых систем в Украине. Определены преимущества и недостатки их применения.*

**Ключевые слова:** налоговая политика, налог на прибыль, ставка, налог на выведенный капитал, база налогообложения.

*The article is considered tax systems of foreign countries and Ukraine. The practice of production of income tax are considered corporations in the developed countries are investigated. The system of taxation an income tax is appraised enterprises in Ukraine. Possibilities of adaptation of separate elements of the foreign tax systems are analysed in Ukraine. The advantages and disadvantages of their implementation are determined.*

**Key words:** tax policy, profit tax, rate, tax on capital, tax base.

**Постановка проблеми.** Сьогодні в світі головним завданням уряду кожної країни є забезпечення стабільного економічного зростання. Це може досягатися різними методами державного регулювання інвестиційної, податкової, грошово-кредитної чи бюджетної політики держави. Але держава може виконувати свої функції лише за наявності у неї коштів, що переважно формуються завдяки податковим надходженням. Для України зараз надзвичайно актуальним є питання відновлення реального сектору економіки, зокрема промисловості в країні як основного фактора економічного зростання держави. У зв'язку з цим постає завдання створення за допомогою інструментів податкової політики умов і стимулів для розвитку промисловості та методів залучення коштів для реалізації цих цілей.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вивченню проблематики податкової політики, аналізу податкових систем різних країн світу та можливостей адаптації позитивного зарубіжного досвіду в Україні присвячено багато робіт вітчизняних та зарубіжних учених, таких як О.Т. Прокопчук [3], В. Власов [8], О. Малишкін [5], М. Моллер [8], Д. Заха [1], Т. Оттен [1], О. Бетлій [1], Р. Джуччі [1] та інші.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми.** Актуальним питанням в Україні є створення засобами податкової політики умов для розвитку реального сектору економіки, зокрема підтримки як великих підприємств, так і підприємств малого та середнього бізнесу в напрямі виробничої діяльності та активізації інноваційно-інвестиційних процесів.

**Формулювання цілей статті.** Метою статті є дослідження податкової політики окремих зарубіжних країн, оцінка ефективності прогресивних ставок податків на прибуток корпорацій та розгляд можливості адаптації в Україні світового досвіду стимулювання розвитку промислового виробництва.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** За результатами рейтингу «Doing Business 2018» Україна посідає 76-те місце серед 190 країн світу. Експерти-аналітики Світового банку зазначають, що цього вдалося досягти за рахунок зниження ставки єдиного соціального внеску, спрощення процедури отримання дозволів на будівництво та покращення захисту прав акціонерів. У рейтингу «Paying Taxes 2018» Україна стрімко піднялася на 43 позицію зі 190 країн порівняно з 84-м місцем у 2017 р. Основні показники, за якими визначається рейтинг, зображено в таблиці 1.

Відповідно до даних таблиці 1, податкове навантаження в Україні знаходиться на рівні 37,8%, що нижче, ніж у Європейському союзі (40,5%) та порівняно із загальносвітовим показником (39,6%). Позитивне значення Україна показує за кількістю податкових платежів на рік – 5, за середнього показника у світі – 24 і в ЄС – 12. Водночас для підготовки та подачі податкової звітності в Україні в середньому потрібно 327,5 години на рік, що набагато більше, ніж в ЄС (161 година) та у світі (240 годин) [4].

Усе вищезазначене зумовлює необхідність реформування окремих елементів системи оподаткування в Україні. Зокрема, першочерговим завданням є зміна співвідношення між прямими і непрямими податками. Світовий досвід свідчить, що це співвідношення залежить від життєвого рівня переважної частини населення, досконалості механізму стягнення податків, рівня податкової культури та ін. Як наслідок, у багатьох європейських країнах переважають прямі податки.

Найбільш актуальним питанням в Україні сьогодні є відновлення стабільного економіч-

ного зростання. Стабільний розвиток економіки в будь-якій країні значною мірою забезпечується підтримкою та розширенням промислового виробництва. Це визначає особливості податкової політики держави у сфері оподаткування прибутку підприємств.

У більшості розвинених країн застосовуються системи прогресивних ставок податку на прибуток корпорацій з різними базами оподаткування та, відповідно, ставками податку. Наприклад, у Німеччині, крім корпоративного податку (*Körperschaftsteuer*), запроваджено ще додатково торговий податок (*Gewerbesteuer*), ставка якого варіюється залежно від регіону його запровадження. Саме з цієї причини і загальне податкове навантаження на корпорації у різних регіонах Німеччини буде різним. Середній показник корпоративного податкового навантаження в країні дорівнює приблизно 30%.

Корпоративний податок із прибутку стягується уніфікованою загальнодержавною ставкою у розмірі 15% від оподаткованого прибутку корпорацій. Сплачувати корпоративний податок із прибутку зобов'язані всі німецькі корпорації, засновані у формі товариства з обмеженою відповідальністю (*GmbH*) або акціонерного товариства (*AG*), а також всі філії іноземних корпорацій в Німеччині. Надбавка на солідарність (*Solidaritätszuschlag*) є єдиним і фіксованим загальнодержавним компонентом оподаткування компаній. Вона була введена в 1995 році для фінансування возз'єднання двох частин Німеччини. Ця надбавка становить 5,5% від нарахованої суми корпоративного податку з прибутку. Загальна ставка податку становить 15,825% [8].

Ставка торговельного податку – це поєднання єдиної податкової ставки у розмірі 3,5% (базова ставка) та муніципальної податкової ставки (*Hebesatz*) залежно від того, де саме розміщена компанія. Сьогодні муніципалітети, що мають щонайменше 80 000 жителів, обкладаються податком у розмірі 12,6% (*Hebesatz* 360%) та 19,25% (*Hebesatz* 550%) [8].

Таблиця 1

Рейтинг податкових систем деяких країн світу у 2017 р.

Країна	Рейтинг податкової системи	Кількість податків на рік	Час на податковий облік (годин на рік)	Загальна податкова ставка (% від прибутку)
Катар	1	4	41	11,3
ОАЕ	1	4	12	15,9
Канада	16	8	131	20,9
Великобританія	23	8	110	30,7
США	36	10,6	175	43,8
Німеччина	41	9	218	45,5
Україна	43	5	327,5	37,8
Японія	68	14	151	47,4
Китай	130	9	207	67,3

Джерело: складено авторами на основі [4]

Сумарні навантаження на прибуток на компанії в Мюнхені становлять 33%, у Франкфурті навантаження становить 32%, у Берліні – 30,2%.

У Канаді ставки податку на доходи корпорацій диференційовані залежно від статусу і категорії платника. Загальна ставка – 28% від чистого доходу (прибутку); ставка для виробничих підприємств – 24%; для дрібних корпорацій, які знаходяться у власності канадців – 12%. Великі корпорації сплачують додатковий податок у розмірі 0,175% від вартості капіталу, що складається з простих акцій, запасів, позик, облігацій, векселів, закладних. Також є територіально диференційовані ставки з 14% до 17%. При цьому у провінції Квебек застосовується трирівнева структура тарифів: 3% – для малого бізнесу; 5,5% – для підприємств галузі виробництва, переробки, будівництва та виробництва природних ресурсів; 13% – для доходів інших корпорацій [3, с. 92].

Податок на прибуток корпорацій в США (Corporate income tax) становить близько 10% доходів федерального бюджету (близько 200 млрд. дол.). Він справляється за 8-розрядною шкалою оподаткування, наведеною у таблиці 2 [7].

Таким чином, приведені приклади показують, що встановлені системи оподаткування прибутку корпорацій цих країн спрямовані на розвиток промисловості та підтримку малого та середнього виробництва.

В Україні, на жаль, цей досвід не використовується для адміністрування податку на доходи підприємств. Лише для фізичних осіб, які зареєструвалися в Єдиному реєстрі як фізична особа – підприємець, українське податкове законодавство пропонує самостійно обрати або загальну систему оподаткування прибутків, або спрощену систему оподаткування (єдиний податок).

За спрощеної системи оподаткування законодавством передбачена диференціація відсоткових ставок єдиного податку, наведена у таблиці 3, складеній на основі Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI з останніми змінами та доповненнями, внесеними Законом України № 2374-VIII від 22.03.2018 року.

Окремо в Податковому кодексі визначено 4 групу платників єдиного податку. Це сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського товаровиробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75 відсотків. Розмір ставок податку з одного гектара сільськогосподарських угідь та/або земель водного фонду залежить від категорії (типу) земель, їх розташування, становить (у відсотках бази оподаткування) та визначається ПКУ. Базою оподаткування визначається нормативна грошова оцінка одного гектара сільськогосподарських угідь (ріллі, сіножатей, пасовищ і багаторічних насаджень), з урахуванням коефіцієнта індексації, визначеного за станом на 1 січня базового податкового (звітного) року [2].

Проаналізувавши вищезазначене, можемо стверджувати, що подібна диференціація податкових ставок, яка використовується в Україні спрямована на підтримку фізичних осіб – підприємців, які займаються невиробничою діяльністю і, на жаль, не забезпечує економічного зростання держави загалом.

Тому для України є актуальним запровадження прогресивної ставки оподаткування саме для виробничих підприємств, що також сприяло б розвитку малого та середнього бізнесу саме в промисловому напрямку.

Також для України цікавим може бути досвід Естонії в оподаткуванні розподіленого прибутку підприємств. На його основі українськими юристами О. Шемяткіним та Т. Шевцовою був розроблений законопроект впровадження податку на виведений капітал.

Основною відмінністю між запропонованим податком на виведений капітал (ПВК) та чинним на сьогодні податком на прибуток підприємств (ППП) є зміна податкової бази. Пропозиція полягає в тому, що лише прибутки, розподілені компанією, повинні оподатковуватись, оскільки метою кожного прибуткового підприємства є виплата дивідендів своїм акціонерам.

Проект Шемяткіна/Шевцової передбачає ставку оподаткування на виплати дивідендів («операції з виведення капіталу») в грошовій та негрошовій формі власникам компанії за став-

Таблиця 2

## Оподаткування прибутку корпорацій в США

Оподатковуваний прибуток, дол.	Обчислення податку
До 50000	15%
50001-75000	7500 дол. + 25% від прибутку, що перевищує 50 тис. дол.
75001-100000	13750 дол. + 34% від прибутку, що перевищує 75 тис. дол.
100001-335000	22250 дол. + 39% від прибутку, що перевищує 100 тис. дол.
335001-10 млн.	113900 дол. + 34% від прибутку, що перевищує 335 тис. дол.
10000001-15 млн.	3,4 млн. дол. + 35% від прибутку, що перевищує 10 млн. дол.
15000001-18,33 млн.	5,15 млн. дол. 38% від прибутку, що перевищує 15 млн. дол.
Понад 18330001	35%

Джерело: [7]

Основні положення справляння єдиного податку в Україні

Група платників єдиного податку	Вид діяльності	Максимальний дохід, грн	Ставка єдиного податку	База оподаткування
1 група	фізичні особи – підприємці, які не використовують працю найманих осіб, здійснюють винятково роздрібний продаж товарів.	300 000	до 10%	Прожитковий мінімум працездатної особи станом на 1 січня базового податкового (звітного) року
2 група	фізичні особи – підприємці, які здійснюють господарську діяльність з надання послуг, виробництво та/або продаж товарів, діяльність у сфері ресторанного господарства, не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, одночасно не перевищує 10 осіб.	1 500 000	до 20%	Мінімальна заробітна плата станом на 1 січня базового податкового (звітного) року
3 група	фізичні особи – підприємці, які не використовують працю найманих осіб або кількість осіб, які перебувають з ними у трудових відносинах, не обмежена та юридичні особи – суб'єкти господарювання будь-якої організаційно-правової форми.	5 000 000	3% за умови сплати ПДВ 5% для неплатників ПДВ	Сума доходів платника єдиного податку за звітний період

Джерело: складено автором на основі [2]

кою 15%. Ставка 20% буде застосовуватися до «прирівняних платежів» (платежів, прирівняних до виведення капіталу), таких як відсотки, виплачені пов'язаним особам понад певну межу, або фінансова допомога, та на суми перевищень за операціями, такими як трансфертне ціноутворення та роялті. Дивіденди надалі не оподатковуються, оскільки податок на доходи нерезидентів та військовий збір будуть скасовані відповідно до законопроекту [1].

Такий вплив на інвестиції може мати місце через те, що нерозподілений прибуток компаній, з якого фінансуються інвестиції, не буде більше об'єктом для оподаткування податком на прибуток. Таким чином, грошові збереження компаній будуть більшими, що дасть можливість фінансувати більше інвестицій. Також дещо покращиться доступ до кредитів, оскільки у компаній більше не буде виникати потреба імітувати збитки у фінансових звітах, щоби зменшити податкове навантаження, що знижує їхню платоспроможність.

Поточні оцінки негативного короткострокового впливу на бюджетні доходи від запровадження ПВК в перший рік різняться від 11 млрд грн (оцінка КМ Партнерів, які розробили пропозицію щодо запровадження ПВК), що становить 0,5% ВВП 2016 року до 39 млрд грн (оцінка ДФС), що становить 1,7% ВВП 2016 року. Через фіскальні недоліки поточної системи оцінка ДФС може виявитися занадто

високою, але може бути взята як максимальний розмір можливих фіскальних втрат [1].

Оподаткування тільки виведеного капіталу може бути особливо корисним для новостворених компаній, які часто стикаються із труднощами, пов'язаними зі сплатою податку на прибуток підприємств задовго до створення позитивного балансу руху грошових коштів, тоді як ПВК вони повинні будуть сплачувати лише за розподілення прибутку.

**Висновки.** Проаналізувавши досвід податкової політики розвинених країн світу у напрямі методів оподаткування прибутку корпорацій, можемо стверджувати, що впровадження прогресивної ставки податку на прибуток підприємств в Україні сприятиме пожевленьню інтересу юридичних осіб до розвитку малого та середнього бізнесу. Одночасно це певним чином сприятиме вирішенню таких проблемних питань:

- зменшенню масштабів ухилення від сплати податків;
- підвищенню фіскальної ефективності податків унаслідок звуження тіньового сектору економіки;
- забезпеченню більш рівномірного розподілу податкового навантаження між платниками податків;
- стимулювання розвитку виробництва, інноваційно-інвестиційної активності підприємств реального сектора економіки.

**БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:**

1. Німецька консультативна група Податок на прибуток підприємств чи податок на виведений капітал: аналіз та рекомендації [Електронний ресурс] / Інститут економічних досліджень та політичних консультацій. URL: [http://www.beratergruppe-ukraine.de/wordpress/wp-content/uploads/2017/04/PS\\_01\\_2017\\_ukr.pdf](http://www.beratergruppe-ukraine.de/wordpress/wp-content/uploads/2017/04/PS_01_2017_ukr.pdf).
2. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI / Верховна рада України. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>.
3. Прокопчук О.Т. Досвід створення податкової системи в Канаді / О.Т. Прокопчук // Збірник наукових праць УНУС. 2016. Вип. 88(2). С. 89–98.
4. Щорічний рейтинг Світового банку "Paying Taxes 2018" URL: <https://www.pwc.com/payingtaxes>.
5. Малишкін О. Особливості оподаткування прибутку корпорацій і його облік на підприємствах Німеччини / О. Малишкін // Науково практичний журнал «Бухгалтерський облік і аудит». 2014. № 2. С. 42–52.
6. KPMG. Corporate tax rates table [Електронний ресурс] <https://home.kpmg.com/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/corporate-tax-rates-table.html>.
7. United States Federal State and Local Government Revenue [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.usgovernmentrevenue.com/>.
8. Worldwide Tax Summaries Corporate Taxes 2017/18. [Електронний ресурс]. : <https://www.pwc.com/gx/en/tax/corporate-tax/worldwide-tax-summaries/pwc-worldwide-tax-summaries-corporate-taxes-2017-18.pdf>.