

УДК 336.22:339.9

Ю.О. Швець, А.О. Завальнюк

ПОДАТКОВІ РЕФОРМИ В КРАЇНАХ ЄС: ПЕРЕВАГИ, НЕДОЛІКИ ЇХ ВПРОВАДЖЕННЯ В ПОДАТКОВУ СИСТЕМУ УКРАЇНИ

У статті проаналізовано напрями гармонізації податкових систем країн Європейського Союзу. Наведено визначення поняття податкової системи та основні вимоги до податкової системи України. Досліджено ключові заходи, що стосуються інтеграції нашої держави до ЄС, в тому числі гармонізацію національної податкової системи з податковими системами країн ЄС. Розглянуто основні принципи і цілі податкової політики ЄС. Встановлено пріоритетні напрями вдосконалення податкової системи України.

Ключові слова: *податки, податкова система, гармонізація податкової політики, країни ЄС, глобалізація, податкові реформи.*

Постановка проблеми. Необхідність податкової системи впливає з функціональних завдань держави. Історичні особливості еволюції державності зумовлюють кожен новий етап розвитку податкової системи. Структура і організація податкової системи країни характеризують рівень її державного і економічного розвитку, що особливо актуально для сьогоденної України, яка обрала європейський шлях розвитку з демократичними цінностями на засадах дотримання законодавчих норм і порядків.

Податкова система України на сьогодні не є ефективною, оскільки має ряд недоліків, головні серед яких: надмірний податковий тиск на малий та середній бізнес, а також надзвичайно високі ставки за окремими видами податків.

Саме тому доцільним є дослідження досвіду зарубіжних країн європейського регіону, які успішно впровадили податкові реформи, а також оцінка можливості проведення аналогічних реформ в Україні, визначення доцільності їх впровадження в умовах сучасної економічної ситуації взагалі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Огляд наукових праць свідчить, що теоретичні та практичні проблеми, пов'язані з реформуванням податкової системи в економічно розвинених країнах, відображено в невеликій кількості публікацій.

Доцільно виділити праці таких іноземних вчених: А. Афнсо, Р. Варсано, Р. Вебер, Д. Вілсон, У. Гейл Флет, Д. Даймонд, М. Деверо, С. Коліньйон, К. Найкел, В. Оутс, Р. Перроті, Г. Табелліні, В. Танзі, Г. Таубер, М. Уайт.

Ключові наукові доробки, які присвячені побудові структурної системи податків, формуванню фіскальної політики та впливу податкової ланки на загальний економічний розвиток країни, належать В.П. Андрущенко,

О.Д. Василюк, В.П. Вишневецькому, Т.І. Єфименко, Ю.Б. Іванову, А.І. Крисоватову, А.М. Соколовській, В.М. Федосову.

Особливості податкових систем країн-членів Європейського Союзу, а також їх побудова та розвиток досліджувалися у працях Г.М. Білецької, В.А. Валігури, О.Ю. Гусак, В.М. Мельника, М.С. Онуфрик.

Формулювання цілей статті. Метою статті є аналіз досвіду країн ЄС щодо впровадження реформ в системі оподаткування, визначення їх переваг та недоліків, оцінка можливості впровадження податкових реформ ЄС у податкову систему України, формування напрямів реформування податкової системи України.

Вклад основного матеріалу дослідження. Податкова система є основою функціонування будь-якої сучасної держави. Вона являє собою сукупність податків, зборів, інших обов'язкових платежів, внесків до бюджету і державних цільових фондів, які діють у встановленому законом порядку.

У більш широкому розумінні податкова система є регламентованою нормами фінансового права, закріпленими в законах та інших нормативно-правових актах з питань оподаткування, сукупність податкових відносин, які опосередковуються фінансовими органами, що забезпечують адміністрування податків і проявляються в конкретних формах оподаткування [1].

Внаслідок економічної експансії ЄС Україна отримала безпосередній доступ до єдиного, розширеного, гармонізованого ринку ЄС з 450 мільйонами споживачів. Зважаючи на це, можна стверджувати, що Україна більшою мірою, ніж інші країни, зможе отримати свої дивіденди від доступу до єдиного ринку ЄС з високим рівнем відкритості, єдиним переліком торговельних правил і адміністративних процедур, єдиним митним тарифом та зі спрощеним рухом товарів, послуг, громадян і капіталу без усіяких бар'єрів [2].

Тому податкова система України має бути гармонізованою із закордонними податковими системами. Гармонізація податкових систем країн Європейського Союзу (ЄС) – це один з ключових елементів загального процесу фіскальної конвергенції, який виник з проблем податкової конкуренції. Інколи твердження про те, що податкова конвергенція, під якою розуміють процес зближення податкових систем країн з різним рівнем політичного й соціально-культурного розвитку, передбачає розробку і впровадження механізмів та інструментів фіскального регулювання на всіх наявних в інтеграційному угрупованні ієрархічних рівнях [3, с. 196]. Такий процес включає в себе стандартизацію систем, коінтеграцію інституцій і гармонізацію підходів до сталого соціально-економічного розвитку країн.

Такий процес передбачає певні завдання, а саме:

– аналіз та оцінку реалізації ст. 51 «Угоди про партнерство та співробітництво між Європейським Співтовариством та Україною», відповідно до якої Україна має впровадити заходи щодо поступового приведення національної законодавчої бази, у тому числі податкової, у відповідність до стандартів та норм законодавства Європейського Союзу;

– аналіз реалізації плану «Україна – ЄС», що був підписаний 21 лютого 2005 р. у Брюсселі, яким передбачено такі заходи євроінтеграції:

а) реалізація стратегії пристосування законодавства у пріоритетних галузях, що визначені у ст. 51 УПС;

б) удосконалення та створення таких систем оподаткування, які відповідають рівню міжнародних стандартів та стандартів ЄС;

в) здійснення податкової реформи, включаючи прийняття та імплементацію законодавства з питань ПДВ та акцизного збору;

г) забезпечення відповідності вільних економічних зон нормам і вимогам СОТ відповідно до зобов'язань України перед СОТ;

д) вирішення питань щодо реальної заборгованості з повернення ПДВ та запобігання нагромадженню нової заборгованості;

е) відміна дискримінаційного режиму користування податковими векселями, у т. ч. за рахунок внесення змін до податкового законодавства;

ж) реалізація цільового стратегічного плану для Державної податкової служби України із зазначенням важливих адміністративних одиниць та процедур, потреб ДПС у фінансових, кадрових, матеріально-технічних та інформаційних ресурсах;

– генерація пропозицій з модернізації податкового законодавства України через його максимальну адаптацію до стандартів податкового законодавства Європейського Союзу [2].

Реальне впровадження запропонованої стратегії розвитку податкової системи України дозволить максимально адаптувати вітчизняну податкову систему до європейських норм оподаткування.

Таким чином, доцільно розглянути податкову політику Європейського Союзу. Вона являє собою систему заходів, які проводять органи та інститути ЄС (рис. 1).



Рис. 1. Основні цілі податкової політики ЄС

Гармонізація податкового законодавства базується на основних принципах (табл. 1).

Варто зазначити, що Європейська комісія не вважає, що повсюдна гармонізація податкових систем країн ЄС необхідна тією мірою, в якій створення і функціонування внутрішнього ринку не буде ускладнено. Країни повинні мати можливість обирати найбільш оптимальну для себе систему.

Відповідно до принципу субсидіарності на рівні ЄС мають бути виконані тільки дії, які не дають ефективного вирішення на рівні окремої країни, але можуть бути краще досягнуті на рівні ЄС.

Основні принципи гармонізації податкового законодавства [4]

Принцип	Зміст принципу
Пропорційності	Передбачає обмеження впливу інституцій ЄС повноваженнями, наданими їм нормативно-правовими актами ЄС та встановленими цілями євроінтеграції (ст. 5 Договору про ЄС)
Субсидіарності	Інституції ЄС не можуть втручатись у діяльність будь-якого із сегментів реального сектора держав-членів ЄС, окрім випадків, коли подібна діяльність необхідна для реалізації стратегій ЄС
Одноголосності	Абсолютно всі рішення щодо структури податкової політики в ЄС мають узгоджуватися за цілковитою згодою держав-членів ЄС і фіксуватися у відповідній нормі інтеграційного законодавства. Можливість держави-члена ЄС ветоувати будь-яке рішення у сфері оптимізації податків, що може спричинити катастрофічні наслідки для економічної системи такої держави
Податкової недискримінації	Має два основні пункти: в першу чергу, неможливість прямого або непрямого оподаткування внутрішніми податками однією державою-членом ЄС товару чи послуг іншої держави-члена ЄС в сумі, що перевищує оподаткування внутрішньої продукції; по-друге, держава-член ЄС не має права оподатковувати продукцію інших держав-членів ЄС внутрішніми податками з метою неправомірного захисту своєї продукції
Нейтральності оподаткування	Сутність цього принципу реалізується у забороні відшкодування внутрішнього оподаткування при експорті продукції на територію іншої держави-члена ЄС в розмірі, що перевищує рівень сплачених прямих або непрямих податків

Зусилля ЄС щодо гармонізації переважно зосереджені на законодавстві про податки, що стягуються з товарів і послуг.

Світовий банк опублікував щорічний рейтинг Doing Business, який визначає діловий клімат в тій чи іншій країні, виходячи з таких критеріїв, як легкість відкриття нового бізнесу, отримання дозволу на будівництво, простота оподаткування, реєстрація власності, отримання позик, захист прав інвесторів.

У рамках дослідження збирається та аналізується інформація для зіставлення умов регулювання підприємницької діяльності в різних країнах, що дозволяє не тільки вказати на ті проблеми, які погіршують умови ведення бізнесу, але і виробити певні рекомендації для проведення необхідних реформ. Одним з найбільш цікавих є рейтинг країн за блоком Paying taxes, який складається Світовим банком у співпраці з PricewaterhouseCooper's для оцінки якості системи оподаткування для бізнесу. Цим рейтингом оцінюється податкове навантаження середньостатистичного підприємства у розділі адміністрування та сплати корпоративного податку, соціальних відрахувань, податків, що утримуються з доходів працівників, податків на майно, податків на передавання права власності, податків з дивідендів та інших обов'язкових платежів.

Слід зазначити, що з 2012 по 2016 рр. у Європейському Союзі збільшилася частка непрямих податків у ВВП з 12 до 15,5%. Така динаміка зумовлена лібералізацією податкових систем більшості країн Євросоюзу, які зго-

лосилися знизити податковий тиск на виробничий бізнес, знижуючи частку прямих податків [6].

До однієї з найбільш вдалих та показових податкових реформ ЄС належить впровадження нової системи оподаткування малого бізнесу в Німеччині. У 2014 р. уряд ФРН на чолі з Ангелою Меркель ухвалив законопроект, згідно з яким представники малого бізнесу можуть отримати податкові канікули на термін до 3 років за умови прибутковості в останні 3 фінансових роки. Крім того, малий бізнес в Німеччині тепер має пріоритетне право на обслуговування державних закупівель у відношенні до великих корпорацій [8].

Такі дії німецького уряду пояснюються бажанням якомога більше сприяти розвитку саме малого підприємництва, оскільки така форма ведення господарської діяльності більш адаптивна до кризових циклів та інших загроз.

Такі заходи сприяли зростанню кількості малих підприємств Німеччини в загальній частці з 2012 по 2016 рр. – з 62 до 74%. У той же час частка прибутку малих підприємств зросла з 23 до 37%.

Україна у 2017 р. посіла 80 місце зі 190 досліджуваних країн. У першій десятці розташувалися Нова Зеландія, Сінгапур, Данія, Гонконг, Південна Корея, Норвегія, Великобританія, США, Швеція, Македонія.

Порівняно з лідерами в нашій країні більша кількість платежів, які протягом року сплачує середньостатистичне українське підприємство, становить 132. При цьому за часом, який підприємства та підприємці в середньому витрачають на заповнення звітності й сплату податків, Україна опинилася на 98-му місці – 642 годин за рік [5].

Таким чином, гармонізація оподаткування в ЄС — це процес, який має конкретні напрями розвитку, свою динаміку. Країни Європейського Союзу орієнтуються на оптимізацію системи оподаткування:

- впровадження нових податкових технологій, які базуються на самооподаткуванні;

- підтримку високого рівня соціальних стандартів.

Враховуючи проведений аналіз, можна сформувати певні переваги оподаткування ЄС, а саме:

- ліберальне податкове законодавство для малого бізнесу у більшості країн;

- наявність податкових пільг та знижок за умови прибутковості;

- адаптивне звільнення від оподаткування новостворених підприємств строком до 6 місяців;

- велика кількість вільних економічних зон;

- наявність декількох офшорних зон, які водночас є одними з найбільших у світі;

- спрощена процедура відносин з податковими органами – абсолютно весь документооборот проходить в електронному режимі [7; 9].

Крім того, слід зауважити, що оподаткування в Євросоюзі має і певні недоліки, які можна виокремити таким чином:

- велика кількість малих підприємств, обробляти які необхідно відповідно до закріплених за регіоном податкових органів, призводить до зростання державних видатків на утримання апарату;

- дещо дискримінаційна політика щодо великих корпорацій;
- великий обсяг навантаження непрямими податками у відношенні до прямих;
- наявність офшорних зон, які використовуються для відмивання грошових потоків і легалізації незаконних прибутків;
- практичне безсилля податкових структур проти офшорних центрів [11; 12].

Основні тенденції оподаткування, які сформувалися в ЄС, мають бути орієнтиром в адаптаційному процесі національних податкових систем для країн, що прагнуть до євроінтеграції.

Отже, Україна повинна активно долучатися до цього процесу та модифікувати податкову систему згідно з політикою гармонізації ЄС.

Слід зауважити, що впровадження податкових реформ Європейського Союзу в Україні є першочерговим завданням на шляху економічного розвитку. Стимулююча політика податкової системи сприятиме розвитку підприємництва та зростанню доходів держави.

Основними напрямками мають бути:

- зменшення податкового тиску;
- вирівнювання нерівномірності розподілу податків;
- подальше зменшення податків та платежів;
- заборона економічно необґрунтованих привілеїв в податковій системі;
- концентрація на використанні інноваційних методів адміністрування;
- модернізація податкових інструментів стимулювання підприємництва;
- створення і розвиток податкової культури;
- скасування неактуальних та недоцільних податків;
- розробка стратегії розвитку малого підприємництва з урахуванням податкових реформ;
- створення вільних економічних зон за участю великих корпорацій;
- збільшення відповідальності за ухилення від податків, створення повноцінної контролюючої структури з незалежними керівниками [10].

Адаптація вітчизняної податкової системи до євростандартів повинна мати характер еволюційних зрушень і напередодні нового піку світової фінансової кризи спиратися на економічну і політичну стабільність в країні.

Висновки. Враховуючи все вищезазначене, варто зауважити, що ключові напрями модернізації діючої податкової системи мають зводитися до: плавного зниження і вирівнювання податкового тиску між платниками різних категорій без врахування виду їхньої діяльності; впровадження ефективного контролю за рівнем витрат на виробничих підприємствах; створення сприятливого середовища оподаткування для активного залучення іноземних інвесторів; зниження витрат на адміністративну складову оподаткування; раціоналізація ставок оподаткування, а також їх приведення до європейських нормативів.

Визначені переваги та недоліки системи оподаткування ЄС повинні служити керівництвом до дії для українських реформаторів, яким необхідно примножити позитивний ефект від таких реформ і нівелювати негативний.

Щодо можливості впровадження податкових реформ ЄС у податкову систему України, слід зазначити, що саме від податкового стимулювання залежить розвиток бізнесу та економічне зростання. Саме тому переймання досвіду європейських реформ є пріоритетним завданням української податкової системи.

Реформування податкової системи України повинно включати в себе створення дійової законодавчої бази, що відповідає вимогам ЄС, контроль за дотриманням такого законодавства, а також розробку стратегій впровадження податкових стимулів для бізнесу.

Список використаних джерел

1. Баранова В.Г. Податкова система: навч. посіб. / [Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.]; за ред. В.Г. Баранової. – Одеса: ВМВ, 2014. – 344 с.

2. Офіційний сайт Фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sfs.gov.ua/>

3. Юрченко В.В. Сучасні тенденції розвитку та гармонізації податкових систем країн Європейського Союзу. Вектори для України / В.В. Юрченко // Електронне наукове фахове видання «Ефективна економіка». – 2013. – № 12. – С. 87–98.

4. Білецька Г.М. Гармонізація податкового законодавства: українські реалії : [монографія] / Г.М. Білецька, М.В. Кармаліта, М.О. Куц та ін.]. – К.: Алерта, 2012. – 222 с.

5. Унікальна інтерактивна платформа податкових знань Taxlink [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://taxlink.ua/ua/news/paying-taxes-2017-orintir-dlja-realnih-reform-chi-fasadnih-zmin-z-nulovim-efektom.htm>

6. Paying Taxes 2016: The global picture [Electronic resource] // World Bank Group and PwC, 2015. – Available at: <https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes-2016/paying-taxes-2016.pdf>

7. Максименко А.В. Податкові реформи та перспективи оподаткування: світова панорама / А.В. Максименко // Економічний аналіз : зб. наук. праць. – 2016. – Т. 24. – № 1. – С. 51–56.

8. European Commission «Taxation trends in the European Union – Data for the EU Member States, Iceland and Norway» Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2014. – 308 pp. [Electronic resource]. – Available at: <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3217494/5786841/KS-DU-14-001-EN.PDF/7bec4a16-f111-4386-a4b4-8f1087be1063?version=1.0>

9. Біла Л.М. Спільні і відмітні риси податкових систем країн європейського союзу та України / Л.М. Біла // Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. – № 6. – С. 656–661.

10. Нагорняк Г. Проблеми податкового регулювання в Україні та шляхи їх вирішення / Г. Нагорняк, Ю. Вовк // Галицький економічний вісник. – 2010. – №2(27). – С. 140–152.

11. Канкава О.А. Реформи податкової системи України в контексті євроінтеграції / О.А. Канкава // Вісник КНЕУ. – 2016. – № 8. – С. 251–256.

12. Леоненко В.О. Перспективи та недоліки впровадження реформ європейської податкової системи в Україні / В.О. Леоненко // Вісник ХНУ. – 2016. – № 11. – С. 28–32.

References

1. Baranova V.G., Dubovik O.Ju. and Homutenko V.P. (2014). *Podatkova sistema: tutorial* [The tax system: tutorial], VMV, Odesa, Ukraine, 344 p.
2. Oficijnij sajt Fiskal'noi sluzhbi Ukrainy, available at: <http://sfs.gov.ua/>
3. Jurchenko V.V. (2013). *Suchasni tendencii rozvitku ta garmonizacii podatkovih sistem kraїн Єvropejs'kogo Sojuzu. Vektori dlja Ukraїni* [Current trends and harmonization of tax systems in the European Union. Vectors for Ukraine]. *Efektivna ekonomika*. No. 12, pp. 87-98.
4. Bilec'ka G.M., Karmalita M.V. and Kuc M.O. *Garmonizacija podatkovogo zakonodavstva: ukraїns'ki realii: [Harmonization of tax legislation: Ukrainian realities]*, Alerta, Kyiv, Ukraine.
5. Unikal'na interaktivna platforma podatkovih znan' Taxlink, available at: <http://taxlink.ua/ua/news/paying-taxes-2017-orintir-dlja-realnih-reform-chi-fasadnih-zmin-z-nulovim-efektom.htm>.
6. Paying Taxes 2016: The global picture // World Bank Group and PwC. (2015), available at: <https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes-2016/paying-taxes-2016.pdf>
7. Maksimenko A.V. (2016). *Podatkovi reformi ta perspektivi opodatkuvannja: svitova panorama* [Tax reform and tax perspectives: a world view]. *Ekonomichnij analiz*. Ternopil', Ukraine. Vol. 24, no. 1, pp. 51-56.
8. European Commission "Taxation trends in the European Union – Data for the EU Member States, Iceland and Norway" Luxembourg: Publications Office of the European Union (2014), available at: <http://ec.europa.eu/eurostat/documents/3217494/5786841/KS-DU-14-001-EN.PDF/7bec4a16-f111-4386-a4b4-8f1087be1063?version=1.0>
9. Bila L.M. (2015). *Spil'ni i vidminni risi podatkovih sistem kraїн evropejs'kogo sojuzu ta Ukraїni* [Common and different features of tax systems in the European Union and Ukraine]. *Global'ni ta nacional'ni problemi ekonomiki*. no. 6, pp. 656-661.
10. Nagornjak G. and Vovk Ju. (2010). *Problemi podatkovogo reguljuvannja v Ukraїni ta shljahi ih virishennja* [The problems of fiscal management in Ukraine and Solutions]. *Galic'kij ekonomichnij visnik*. No. 2(27), pp. 140-152.
11. Kankava O.A. (2016). *Reformi podatkovoi sistemi Ukraїni v konteksti evrointegracii* [Reform of the tax system in the context of European integration of Ukraine]. *Visnik KNEU*, Kyiv, Ukraine, no. 8, pp. 251-256.
12. Leonenko V.O. (2016). *Perspektivi ta nedoliki vprovadzhennja reform evropejs'koi podatkovoi sistemi v Ukraїni* [Prospects and disadvantages of European reform the tax system in Ukraine]. *Visnik HNU*, Kyiv, Ukraine, no. 11, pp. 28-32.

В статье проанализированы направления гармонизации налоговых систем стран Европейского Союза. Приведены определения понятия налоговой системы и определены основные требования к налоговой системе Украины. Исследованы ключевые меры, касающиеся интеграции нашего государства в ЕС, в том числе гармонизация национальной налоговой системы с налоговыми системами стран ЕС. Рассмотрены основные

принципы и цели налоговой политики ЕС. Установлены приоритетные направления совершенствования налоговой системы Украины.

Ключевые слова: *налоги, налоговая система, гармонизация налоговой политики, страны ЕС, глобализация, налоговые реформы.*

The article analyses directions of the tax systems harmonization in the European Union countries. The definitions of the tax system concept are given and the basic requirements to the tax system of Ukraine are determined. The key measures concerning the integration of our state into the EU, including the harmonization of the national tax system in the EU countries, are explored. The main principles and objectives of the EU tax policy are considered. Priority directions of improving the tax system of Ukraine are established.

Key words: *taxes, tax system, harmonization of tax policy, EU countries, globalization, tax reform.*

Одержано 28.10.2016