

УДК 336.22:339.9

DOI <https://doi.org/10.32849/2663-5313/2020.6.32>**Сергій Данілов,**

аспірант IV курсу кафедри фінансового права

Навчально-наукового інституту права

Університету державної фіскальної служби України

ЄВРОПЕЙСЬКІ СТАНДАРТИ У ПОДАТКОВИХ ПРАВОВІДНОСИНАХ

У даній статті проаналізовано ключові напрями гармонізації податкової системи України зі стандартами Європейського Союзу. Автором досліджено специфіку побудови податкових правовідносин передових європейських країн.

У статті також досліджено ключові заходи, що стосуються оптимізації відносин оподаткування нашої держави відповідно до стандартів Європейського Союзу, в тому числі розглянуто напрями гармонізації національної податкової системи України з податковими системами країн Європейського Союзу.

Стаття відображає основні принципи і цілі податкової політики Європейського Союзу. Автор визначає пріоритетні напрями вдосконалення податкової системи України в цілому.

Також автором у даній статті доводиться те, що від оптимізації податкових правовідносин залежить розвиток бізнесу та економічне зростання країни. У статті також розкриваються особливості записання досвіду європейських реформ та його впровадження у податкову систему України.

Автор статті, аналізуючи досвід передових європейських країн із розвинутою податковою системою, доходить висновку, що найбільш прийнятним для України є нетрадиційний підхід до оптимізації наявної системи податкових правовідносин. Результатом такого підходу може бути передусім стабілізація основ оподаткування, закладення підвалин цілісної податкової бази, а також створення сприятливих умов для вдосконалення механізму нарахування і стягнення податків.

Зокрема, в контексті гармонізації податкових правовідносин України із відповідними нормами права в країнах Європейського союзу, автор статті акцентує увагу на порівняльному аналізі, зокрема, світового досвіду непрямого оподаткування, оскільки, акумулюючи за допомогою податкових надходжень значні фінансові ресурси, держава таким чином стимулює розвиток господарської діяльності, опікується малозабезпеченими верствами населення, забезпечує трудовий потенціал, а також суттєво впливає на стан і розвиток науково-технічного прогресу суспільства.

У статті висвітлено пропозиції щодо формування дієвої законодавчої бази, яка би повною мірою відповідала вимогам Європейського Союзу, а також розробки стратегії впровадження податкових стимулів для бізнесу з метою підвищення фінансової потужності держави.

Ключові слова: податки, податкова система, податкова політика, оподаткування, оптимізація, імплементація, глобалізація, податкова реформа, європейський союз.

Постановка проблеми. Актуальність даної теми дослідження насамперед полягає у потребі пошуку оптимальних шляхів оптимізації вітчизняної системи податкових правовідносин і перелаштування нинішньої системи правовідносин оподаткування на більш раціональну, оптимізовану й результативнішу та впровадженні в національне законодавство найбільш дієвих у європейських країнах податкових механізмів. Вказане зумовлюється надшвидким розвитком євроінтеграційних процесів та необхідністю уніфікації податкового законодавства України зі стандартами Європейського Союзу (далі – ЄС).

Як відомо, правовідносини оподаткування, що існують в Україні, переважно засновані на фіскальній функції та, на жаль, фактично не сприяють розвитку бізнесу.

Визначені в Угоді про асоціацію «Україна – Європейський Союз» стандарти податкової політики та напрями адаптації системи оподаткування України до європейських стандартів повинні насамперед базуватися на зміні нормативно-правових актів, що приймаються уповноваженими органами відповідно до стандартів та принципів ЄС, адаптації процесу адміністрування податків, а саме виробленні курсу на його спрощення та економічність, прозорості контролю за адмініструванням і справлянням податків і зборів, а також, кардинальній зміні підходів до адміністрування непрямих податків: податку на додану вартість, мита, акцизного податку.

На нашу думку, важливим елементом адаптації податкового законодавства до європейських стандартів має стати реформування Державної податкової служби,

тому що, наскільки буде правильно вибудована структура даного центрального органу та його регіональних управлінь, а також підбраний кваліфікований кадровий склад, повністю залежатиме процес упровадження дієвих, як показує практика, європейських механізмів оптимізації оподаткування.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Питання інтеграції України та адаптації українського законодавства до вимог нормативно-правових актів і стандартів Європейського Союзу та процеси зміни державної фіскальної політики неодноразово висвітлювалися в працях багатьох вітчизняних дослідників, зокрема: А. Довгерта, В. Забігайла, О. Задорожного, А. Зайця, Л. Луць, В. Мармазова, В. Муравйова, В. Опришка, Ю. Шемшученка, В. Білоуса, І. Бураковського, В. Будкіна, І. Грицяка, Л. Губерського, Г. Дмитренко, А. Кредисова, Д. Лук'яненка, Г. Немирі, С. Осики, А. Осики, Я. Подчійнюк, А. Поручника, В. Пятницького, А. Румянцева, В. Сіденка, А. Філіпенка, В. Шамрая та інших.

Загалом, огляд наукових праць вищевказаних авторів свідчить, що теоретичні та практичні проблеми, пов'язані з реформуванням податкової системи України з урахуванням досвіду економічно розвинених країн Європейського Союзу, відображено в досить невеликій кількості публікацій.

Ключові наукові доробки, які присвячені побудові дієвої системи оподаткування, формуванню фіскальної політики та впливу світових економічних процесів на податкову систему України, належать: В. Андрущенко, О. Василюку, В. Вишневному, Т. Єфименку, Ю. Іванову, А. Крисоватому, А. Соколовській, В. Федосову.

Разом із тим особливості податкових систем країн-членів Європейського Союзу, а також їх побудова та розвиток досліджувалися у працях Г. Білецької, В. Валігури, О. Гусака, В. Мельника, М. Онуфрик.

Однак, незважаючи на значну кількість наукових досліджень, присвячених розвитку податкових правовідносин в Україні, у науці фінансового права проблематика впровадження європейських стандартів оподаткування розкрита не досить повно.

Метою статті є аналіз досвіду країн Європейського Союзу щодо оптимізації правовідносин оподаткування, визначення його переваг та недоліків, оцінка можливості впровадження європейських фіскальних стандартів у податкову систему України, формування напрямів реформування податкової системи України.

Досягненню поставленої мети слугує виконання таких завдань:

– здійснити аналіз заходів адаптації правовідносин оподаткування до стандартів та вимог Європейського Союзу;

– визначити наявні норми Угоди про асоціацію України та ЄС з приводу реформування податкових правовідносин в Україні.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до приписів ст. 1 Конституції України, Україна є соціальною правовою державою [1, с. 2]. Отже, її податкова система має відповідати вимогам соціальної держави щодо рівня фінансування суспільних благ, відповідного перерозподілу ВВП, який забезпечуватиме формування фінансових ресурсів, достатніх для виконання конституційно закріплених функцій держави та гарантій громадян на достатній життєвий рівень.

Основним шляхом узгодження податкових правових норм України та Європейського Союзу є адаптація – процес розробки і прийняття нормативно-правових актів та створення умов для їх належного впровадження і застосування з метою поступового досягнення повної відповідності права України європейському праву.

Угода про асоціацію між Україною та Європейським Союзом є новим форматом відносин, спрямованим на створення поглибленої та всеосяжної зони вільної торгівлі «Україна – ЄС» і поступову інтеграцію України до внутрішнього ринку Європейського Союзу.

Орієнтуючись на досвід нормотворчої діяльності членів ЄС, необхідно максимально визначити й реалізувати правові норми та принципи національної правової системи оподаткування з урахуванням норм і принципів європейського права.

Як стверджує Н. Пархоменко, адаптація (від лат. «adapto» – пристосовую) – процес пристосування до умов, які змінюються; у міжнародному праві адаптація є процесом приведення національного законодавства до норм і стандартів міжнародного права шляхом удосконалення національного законодавства (внесення змін і доповнень, прийняття нових нормативно-правових актів), укладання або приєднання до міжнародних договорів [2, с. 168].

Адаптацію національного законодавства до законодавства міжнародних організацій здійснюють уповноважені органи державної влади за принципами правотворчості, планування, координації та контролю. Адаптація є складовою частиною інтеграційних процесів, передумовою гармонізації національного законодавства із законодавством міжнародних організацій. Це еволюційний процес, що поділяється на декілька етапів, які йдуть послідовно, у кожного з цих етапів є певний

ступінь відповідності національного законодавства міжнародно-правовим нормам і стандартам.

Податкова система України має бути гармонізованою із європейськими податковими системами. З цього приводу В. Юрченко зазначає, що гармонізація податкових систем країн Європейського Союзу та України – це один із ключових елементів загального процесу фіскальної конвергенції, який виник із проблем податкової конкуренції. Інколи висловлюється 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. 89-90]. Такий процес включає в себе стандартизацію систем, коінтеграцію інституцій і гармонізацію підходів до сталого соціально-економічного розвитку країн.

Так, внаслідок економічної експансії Європейського Союзу Україна отримала безпосередній доступ до єдиного, розширеного, гармонізованого ринку Європейського Союзу з понад 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 усіляких бар'єрів [4].

Передовий досвід оптимізації податкових правовідносин, зокрема, демонструє Швеція. Це країна, в якій податки є інструментом справедливого перерозподілу доходів. Тож реформування податкової системи проводиться під лозунгом «єдина декларація – єдиний рахунок, єдиний платіж – єдина адреса (платежу)». Кожному громадянину Швеції присвоюється єдиний фіскальний номер (ID), який є уніфікованою формою державного обліку населення [3, с. 89].

Значна увага як у нашій країні, так і за кордоном (в Італії, Німеччині, Великій Британії, Швейцарії тощо) приділяється, наприклад, спрощеній системі оподаткування малого бізнесу. У деяких країнах, крім спрощеної системи оподаткування, вводяться додаткові умови зменшення суми сплати податків. Це здебільшого сприяє відмові від тіньової господарської діяльності, що дає змогу збільшити розміри податкових надходжень до бюджету. Перевагою спеціального податкового режиму на підставі спрощеної декларації є її простота. Будь-який платник

податку може самостійно визначати свої податкові зобов'язання шляхом використання залежно від рівня доходу відповідної ставки податку [3, с. 91].

Міжнародний досвід пропонує і такий вид збирання податків, який здійснюється за принципом національної належності платника податку. Розподіл платників податків за цим принципом дає можливість уникнути подвійного оподаткування, але тут стикаються часто національні інтереси різних країн. Так, держави, у яких підприємства та громадяни отримують більшість прибутків від діяльності за кордоном та від капіталів, які також розташовані за межами держави, зацікавлені у розмежуванні юрисдикцій за критерієм резидентства. Країни, в економіці яких найбільша питома вага належить іноземним капіталам, зацікавлені натомість у критерії юрисдикції на принципах нерезидентства.

Сьогодні у деяких державах існують відмінності в правилах визначення резидентства для різних компаній. У більшості з них ці негаразди усуваються за допомогою такого критерію, як визначення місцезнаходження центру фактичного керівництва.

Велике значення для системи оподаткування має також поняття «комерційна діяльність» та отримання доходу від неї. Як відомо, такий термін законом не встановлюється, він виводиться, виходячи з інших законодавчих документів держави (наприклад, у Великобританії), а також із рішень судів різних інстанцій у різних справах. У деяких державах (наприклад, у Франції) виходять із роз'яснень судових органів. У Великобританії «комерційна діяльність» – будь-яка торгівля. Але у більшості країн світу поняття «комерційна діяльність» визначається як центр діяльності, пов'язаний з отриманням прибутку. Визначення цього терміна має велике значення для встановлення податку на прибуток та обкладання суб'єкта іншими податками [3, с. 95-96].

До однієї з найбільш вдалих та показових податкових реформ Європейського Союзу 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 у Німеччині тепер має пріоритетне право на обслуговування державних закупівель у відношенні до великих корпорацій [5].

Україна у 2019 р. посіла 80 місце зі 190 досліджуваних країн. У першій десятці

розташувалися Нова Зеландія, Сінгапур, Данія, Гонконг, Південна Корея, Норвегія, Великобританія, США, Швеція, Македонія.

Так, порівняно з європейськими лідерами, в Україні більша кількість платежів, які протягом року сплачує середньостатистичне українське підприємство, дорівнює 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 години за рік [6].

Фактично наявний правовий режим оподаткування в Україні характеризується такими негативними факторами:

- правовий режим оподаткування в країні забезпечує переважно фіскальну роль податків, а не регулюючу функцію;

- наявність достатньої кількості законів, які належать до інших галузей права, але частково регулюють податкові відносини;

- відсутність достатніх правових гарантій для учасників податкових відносин.

Загалом, європейські стандарти регулювання податкових правовідносин засновані на:

- ліберальному податковому законодавстві для малого бізнесу у більшості країн;

- наявності податкових пільг та знижок за умови прибутковості;

- адаптивному звільненні від оподаткування новостворених підприємств строком до 6 місяців;

- значній кількості вільних економічних зон;
- наявності декількох офшорних зон, які водночас є одними з найбільших у світі;

- спрощеній процедурі відносин з податковими органами: абсолютно весь документооборот проходить в електронному режимі [7, с. 54].

Основні тенденції врегулювання податкових правовідносин, які сформувалися в ЄС, мають бути орієнтиром в адаптаційному процесі національних податкових систем для країн, що прагнуть євроінтеграції. Україна повинна активно долучатися до цього процесу та модифікувати податкову систему згідно зі стандартами 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 фінансової потужності держави.

У процесі адаптації податкового законодавства України до принципів та вимог Європейського Союзу необхідно розглядати декілька напрямів роботи, із застосуванням знань спеціалістів у відповідних галузях:

- розробка відповідного податкового глосарія, який переважно збігається з термі-

нологією ЄС, та затвердження його відповідників уповноваженим органом;

- адаптація правового режиму оподаткування стосовно непрямих податків, таких як мито, акцизний податок та податок на додану вартість, відповідно до нормативних актів ЄС. Як щодо процедур справляння та відшкодування, так і безпосередньо набуття статусу платника податку тощо.

Адаптація системи адміністрування та справляння податків в Україні до принципів та вимог ЄС. Це повинно включати створення прозорої системи контролю, простоту розрахунку та сплати податків і звітності, спрощення процедур для малого та середнього бізнесу.

Проведення реформи в кадровому забезпеченні органів державної влади, що здійснюють контроль за сплатою податків у країні, приведення його у відповідність до принципів та вимог ЄС. У тому числі це повинно включати і формування Державної служби фінансових розслідувань, процес формування якої досі не завершився.

Адаптація процесу підготовки та прийняття нормативно-правових актів, у тому числі прозорості їх змісту, до принципів їх прийняття та прозорості змісту в ЄС.

Висновки

Враховуючи викладене, розглянувши окремі аспекти впровадження європейських стандартів у податкову систему України, ми дійшли такого висновку: саме від оптимізації податкових правовідносин залежить розвиток бізнесу та економічне зростання країни. Саме тому переймання досвіду європейських реформ є пріоритетним завданням української податкової системи. Реформування податкових правовідносин повинно включати в себе створення дієвої законодавчої бази, що відповідає вимогам ЄС, контроль за дотриманням такого законодавства, а також розробку стратегій впровадження податкових стимулів для бізнесу.

Список використаних джерел:

1. Конституція України від 28.06.1996 р. *Відомості Верховної Ради України*. 1996. № 30. Ст. 141.
2. Пархоменко Н.М. Гармонізація законодавства України з європейським та міжнародним правом: методи, етапи, види. *Часопис Київського університету права*. 2012. № 1. С. 338-342. С. 338.
3. Юрченко В.В. Сучасні тенденції розвитку та гармонізації податкових систем країн Європейського Союзу. Вектори для України. *Ефективна економіка : електронне наукове фахове видання*. 2013. № 12. С. 87-98.
4. Офіційний сайт Державної податкової служби України. URL : <http://sfs.gov.ua>.

5. 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> (дата звернення: 20.05.2020).

6. Унікальна інтерактивна платформа податкових знань Taxlink. URL : <http://taxlink.ua/ua/news/paying-taxes-2019-orintir-dlja-realnih-reform-chi-fasadnih-zmin-z-nulovim-efektom.htm> (дата звернення: 20.05.2020).

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

Serhii Danilov. European standards in the optimization of tax relations

This article analyzes the key areas of harmonization of the tax system of Ukraine to the standards of the European Union. The author studies the specifics of building tax relations of advanced European countries. The article also examines the key measures to optimize the taxation of our country to the standards of the European Union, including the directions of harmonization of the national tax system of Ukraine with the tax systems of the European Union. The article reflects the basic principles and goals of the European Union's tax policy. The author identifies priority areas for improving the tax system of Ukraine as a whole.

The author also proves in this article that the development of business and economic growth of the country depends on the optimization of tax relations. The article also reveals the features of borrowing the experience of European reforms and its implementation in the tax system of Ukraine.

The author of the article, analyzing the experience of advanced European countries with a developed tax system, concludes that the most acceptable for Ukraine is a non-traditional approach to optimizing the existing system of tax relations. The result of such an approach may be, first of all, the stabilization of the tax base, laying the foundations of a comprehensive tax base, on the other – the creation of favorable conditions for improving the mechanism of accrual and collection of taxes.

In particular, in the context of Ukraine's tax relations with the relevant rules of law in the European Union, the author focuses on comparative analysis, in particular, the world experience of indirect taxation, because accumulating significant financial resources through tax revenues, the state thus stimulates economic activity, low-income groups, provides labor potential, as well as significantly affects the state and development of scientific and technological progress of society.

The article highlights the proposals for the formation of an effective legal framework that would fully meet the requirements of the European Union, as well as the development of strategies for the introduction of tax incentives for business to increase the financial capacity of the state.

Key words: taxes, tax system, tax policy, taxation, optimization, implementation, globalization, tax reform, European Union.