

Тема 3.

Пряме оподаткування в Україні та країнах Європейського Союзу.

Податок на прибуток підприємств, корпоративний податок, податок на виведений капітал. Основні елементи прямих податків, відмінності у справлянні в різних країнах. Оподаткування доходів громадян Платники та податкові агенти податку на доходи фізичних осіб (ПДФО)), база і об'єкт оподаткування, ставки податку, податкові соціальні пільги, податковий період, обчислення та сплата ПДФО до бюджету. Декларування доходів громадян. Визначальні відмінності підходів до оподаткування доходів громадян в Україні та провідних країнах світу. Міжнародний досвід оподаткування доходів на рівні домогосподарства, застосування прогресивної шкали оподаткування при справлянні податків з доходів фізичних осіб. Податки на майно, обов'язкові елементи майнових податків. Значення прямих податків для формування дохідної частини бюджету країни.

Вітчизняний досвід оподаткування прибутку підприємств демонструє в основному фокусування на фіскальній ефективності податку на прибуток, а не на його регулюючому потенціалі. Найбільше надходжень із податку на прибуток здійснюється за рахунок приватних підприємств, а найменше – за рахунок банків та страхових компаній. Такі зміни зумовлені кризою в країні, нестабільністю валюти та податковим тягарем. Деякі суб'єкти господарювання припинили свою діяльність, частина інших ухиляються від сплати податку шляхом заниження прибутку чи пошуку «лазівок» у законодавстві. Варто зауважити, що з 2015 р. простежується тенденція до зниження надходжень податку на прибуток до Державного бюджету України через застосування авансового механізму сплати податку, за яким розмір податкового зобов'язання визначається з огляду на результати попередніх років. Податок на прибуток підприємств знаходиться у трійці основних бюджетоформуючих податків разом із податком на доходи фізичних осіб (ПДФО) та податком на додану вартість (ПДВ). Слід зазначити, що податок на прибуток підприємств в Україні схожий із податком на прибуток корпорацій у зарубіжних країнах. Питома вага корпоративного податку в доходах бюджетів зарубіжних країн різна: в США коливається від 8% до 11% [3], до 5,5% у Франції та Німеччині, до 11% у Великобританії.

Регулюючу функцію податку на прибуток використовують шляхом застосування такого інструмента, як податкова ставка. В Україні

використовується основна ставка податку на прибуток, яка становить 18%. Для порівняння розглянемо ставки податку на прибуток підприємств у деяких країнах світу (табл.).

Основні ставки податку на прибуток у деяких зарубіжних країнах за період 2015–2018 рр., %

Країни	Податок на прибуток			
	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік
Австрія	25%	25%	25%	25%
США	40%	40%	40%	27%
Німеччина	29,72%	29,72%	29,79%	30%
Канада	26,5%	26,5%	26,5%	26,5%
Кіпр	12,5%	12,5%	12,5%	12,5%
Бельгія	33,99%	33,99%	33,99%	29%
Японія	33,86%	30,86%	30,86	30,86%
Китай	25%	25%	25%	25%
Польща	19%	19%	19%	19%
Угорщина	19%	19%	9%	9%
Білорусь	18%	18%	18%	18%
Словаччина	22%	22%	21%	21%

Джерело: складено на основі [6]

З таблиці видно, що ставки податку на прибуток у зарубіжних країнах варіюються у межах від 9% до 55%. Це зумовлено цілями та напрямками податкової політики, яка реалізується у цих країнах. Зазначимо, що за період з 2015 по 2018 р. найвища ставка податку на прибуток була у США – 40%, найнижча в Угорщині – 9%. У значній частині країн світу ставка податку на прибуток за період дослідження була стабільною, наприклад у Австрії, Польщі, Білорусі, Китаї та Україні. Найнижча ставка податку на прибуток зафіксована в офшорних зонах. Наприклад, на острові Мен, Бермудських та Кайманових островах податок на прибуток становить 0%. Проте саме там проводяться найбільші махінації з грошовими коштами та матеріальними цінностями. Є країни, про які можна сказати, що вони є напівофшорами. Це Ліхтенштейн та Кіпр, де ставка податку на прибуток становить 12,5%. Такими низькими ставками ці країни залучають закордонні активи, через що вони стали осередком незаконного бізнесу. Високі ставки застосовують країни з усталеною економічною моделлю, економічно сильні та з високим рівнем соціального забезпечення населення. Ставка податку на прибуток в Україні близька до ставки інших країн, які теж ще знаходяться на стадії розвитку. Було б раціонально подумати про зниження ставки податку на прибуток в Україні хоча б до рівня 15%, оскільки це могло б привести до розвитку бізнесу та виходу його з «тіні».

З метою дослідження світового досвіду оподаткування прибутку підприємств та можливостей його застосування в Україні розглянемо детальніше досвід деяких зарубіжних країн у корпоративному оподаткуванні. Оскільки США є однією з найрозвиненіших країн світу, то вважаємо за доцільне почати дослідження механізму прибуткового оподаткування в зарубіжних країнах саме з цієї країни. Так, у США податок на прибуток корпорацій, який за період з 2015 по 2018 рр. становив близько 10% доходів федерального бюджету [8], заснований на шкалі прогресивних ставок, тобто податок на прибуток корпорацій стягується за шкалою: перші 50,0 тис. дол. – 15%, за подальші 25,0 тис. дол. – 25%, і лише на суму, що перевищує 75,0 тис. дол., – 35%. Податковим періодом є рік. Але сплата здійснюється чотири рази на рік. У цьому разі застосовуються оціночні платежі. Суть їх полягає в тому, що підприємство попередньо оцінює можливі річні доходи, витрати та пільги і визначає мінімальну суму платежу. Ця сума сплачується до бюджету рівними частками до 12 квітня, 12 червня і 12 грудня поточного року. Наступним за обсягом ВВП у світі є Китай. Так, у Китаї основна ставка корпоративного податку становить 25%. Проте є й більш низькі ставки податку для окремих галузей/секторів промисловості: – для малих комерційних підприємств, якщо річний оподатковуваний дохід становить менше 300 000 юанів та які страждають від стихійних лих, надають соціально значущі послуги (послуги з працевлаштування населення), ставка податку на прибуток знижена до 10%; – для високотехнологічних підприємств, які займаються переробкою відходів, а також виробничих підприємств інтегральних схем із загальним обсягом інвестицій понад 8 млрд юанів, ставка знижена до 15%. Цікавим для вітчизняної практики, на нашу думку, є досвід Словаччини. Словаччина – країна, яка мала слабку економіку (дефіцит платіжного балансу сягав 9%, дефіцит державних фінансів – 6%) та корупцію (підприємства приватизувалися переважно на користь пов'язаних з урядом підприємців). Однак вчасно проведені ефективні реформи вивели економіку країни з кризи, і сьогодні Словаччина є досить розвинутою країною із стабільною економікою. Внаслідок проведеної податкової реформи ставка податку на прибуток незалежно від доходу до 2016 року становила 22%,

а у 2017–2018 рр. – 21%. Зокрема, було збільшено розмір неоподаткованого доходу в 2,5 разу, внаслідок чого ефективна ставка податку зменшилася для найбільш бідних, залишаючись прогресивною: найбільш бідні не платять нічого, багаті платять за ставкою 21%. Позитивний досвід застосування регулюючого потенціалу податку на прибуток має Канада. Так, у цій країні ставка корпоративного податку становить 26,5% та включає в себе федеральний податок – 15% та провінційний – 11,5%. Відмітимо, що у Канаді широко застосовується практика різноманітних пільг. Наприклад, податковий кредит застосовується для компаній аерокосмічної, фармацевтичної, комп'ютерної та телекомунікаційної галузей. Це сприяє залученню іноземних інвестицій, стимулює розвиток науково-технічного прогресу та розвиток економіки загалом.

Ще однією особливістю корпоративного оподаткування зарубіжних країн є сплата мінімального корпоративного податку. Наприклад, в Австрії передбачається сплата в обов'язковому порядку мінімального корпоративного податку незалежно від результатів діяльності платника: для компаній з обмеженою відповідальністю – 437,5 євро, акціонерних товариств – 875 євро за кожний минулий квартал, або 1750 і 3500 євро в рік відповідно. Для новостворених компаній розмір мінімального корпоративного податку протягом першого року роботи знижений до 273 євро за квартал, або 1092 євро в рік. У разі отримання компанією збитку сплата переноситься на майбутнє, до отримання прибутку. У США справляється альтернативний мінімальний податок (АМП) з метою запобігання заниженню платниками з високим рівнем доходів податкових зобов'язань шляхом зловживання пільгами, знижками і кредитами, тобто легалізованого ухилення від податків. Якщо АМП, нарахований на дохід, перевищує суми звичайних зобов'язань за податком, то платник має сплатити саме альтернативний податок за ставкою 20%. Альтернативний мінімальний податок використовується як примус для тих, хто має право на численні пільги, платити хоч що-небудь. Ще одним інструментом регулювання діяльності підприємств, який активно використовується у Великобританії, Франції, США, Канаді та низці інших країн, є інвестиційний податковий кредит (ІПК). ІПК являє собою відстрочку сплати податку на прибуток, що надається суб'єкту

підприємницької діяльності на визначений термін з метою збільшення його фінансових ресурсів для здійснення інноваційних програм, з наступною компенсацією відстрочених сум у вигляді додаткових надходжень податку через загальне зростання прибутку, яке буде отримане внаслідок реалізації інноваційних програм. Так, у Великобританії підприємствам дозволено використовувати близько 10% корпоративного податку на інвестиції, що визначені законом. В Італії ППК широко використовується для стимулювання розвитку південних регіонів. У Франції він використовується для стимулювання створення нових підприємств, у тому числі і для прискорення розвитку економічно відсталих регіонів. Крім того, у Франції компанії з видобутку нафти, природного газу та твердих матеріалів мають право на знижку з вимогою реінвестувати отримані засоби в ті ж самі галузі протягом 2 років (нафта і газ) або 5 років (тверді мінерали). У такій схемі надання ППК є свої переваги та недоліки, а також певні обмеження у застосуванні. Перевагою є надання значних пільг інноваційно-активним суб'єктам господарювання, недоліком – відсутність однозначного вирішення проблеми вибору рівня витрат, щодо якого визначається приріст інноваційних витрат, і, як наслідок, ускладнення адміністрування податку на прибуток; відсутність з боку суб'єктів господарювання гарантій того, що вивільнені кошти будуть використовуватись за цільовим призначенням – на розвиток інноваційної діяльності. Обмеженням у застосуванні є те, що внаслідок спаду ділової активності в країні може скластися ситуація, коли суб'єкт господарювання не зможе чи не захоче збільшувати витрати на інноваційну діяльність, і стимулюючі можливості цього виду ППК можуть бути вичерпані*.

*Буряк, А. П. Адаптація зарубіжного досвіду діяльності податкових органів у сфері податкового контролю до вітчизняної практики / А. П. Буряк ; наук. кер. О. Ю. Акименко // Бухгалтерський облік, оподаткування, аналіз і аудит: сучасний стан, проблеми та перспективи розвитку : VII Міжнарод. наук.-практ. конф. (м. Чернігів, 27 листоп. 2021 р.) : тези доп. – Чернігів : НУ «Чернігівська політехніка», 2021. С. 129-131.