

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ФАКУЛЬТЕТ ПОДАТКОВОЇ СПРАВИ, ОБЛІКУ ТА АУДИТУ
КАФЕДРА АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ

ЗБІРНИК ТЕЗ
науково-практичного круглого столу
«Актуальні питання оподаткування в країнах ЄС:
досвід для України»
(24 вересня 2024 року)

Ірпінь 2024

*Рекомендовано до друку Вченою радою
Державного податкового університету
(протокол № 6 від 28 листопада 2024 року)*

Актуальні питання оподаткування в країнах ЄС: досвід для України :
збірник тез науково-практичного круглого столу. Ірпінь, 2024. – 120 с.

У збірнику опубліковано тези науковців, здобувачів вищої освіти –
учасників круглого столу.

**Матеріали розміщено в авторській редакції.
Відповідальність за зміст матеріалів, відповідність
вимогам чинного правопису і достовірність фактів
та статистичних даних несуть автори.**

ЗМІСТ

Напря́м: ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ТА ГАРМОНІЗАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ В КРАЇНАХ ЄС	7
<i>АНДРУЩЕНКО Володимир, ТУЧАК Тетяна</i> ГАРМОНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В ЄС	
<i>БЛЮС Ірина</i> ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА НІМЕЧЧИНИ: ДОСВІД ДЛЯ УКРАЇНИ	10
<i>БОНДАРЕНКО Анна</i> ПОДАКОВІ СИСТЕМИ КРАЇН ЄС ТА УКРАЇНИ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ	13
<i>БРЯНСЬКА Юлія</i> ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВИХ СИСТЕМ В КРАЇНАХ ЄС	16
<i>ГУЦУЛ Інна</i> ПРОБЛЕМИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ГАРМОНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ТА ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ	20
<i>ДІДКІВСЬКА Карина</i> ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ: ЄВРОПЕЙСЬКИЙ ВИБІР	24
<i>ЗАДВОРНИХ Сергій, ЗОРЯ Віталій, СОВЕНКО Сергій,</i> ПОДАТКОВІ РЕФОРМИ В КРАЇНАХ ЄС	27
<i>ІВАНИШИНА Ольга, ЯКОВЧУК Альона</i> ПОДАТКОВЕ КОНСУЛЬТУВАННЯ ЯК ОДИН ІЗ ОСНОВНИХ НАПРЯМКІВ В АДМІНІСТРУВАННІ ПОДАТКІВ В КРАЇНАХ ЄС	30
<i>КЛИМЕНКО Катерина, УХНАЛЬ Наталія</i> ІНТЕГРАТИВНА ПАРАДИГМА ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ В ГІРНИЧІЙ ПРОМИСЛОВОСТІ В УМОВАХ ГЛОБАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ	32
<i>ЛЕКАРЬ Сергій, РЕЗНІК Вероніка</i> ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ УГОД ПРО УНИКНЕННЯ ПОДВІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ МІЖ УКРАЇНОЮ ТА КРАЇНАМИ ЄС	36
<i>МЕДВЕЦЬКА Наталія</i> ОСОБЛИВОСТІ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ В ЄС: ДОСВІД ДЛЯ УКРАЇНИ	39
<i>ПОРОХНЮК Іванна</i> PILLAR 2: ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ ЄВРОПЕЙСЬКИХ КРАЇН	42
<i>СИНЧАК Віктор</i>	46

ГАРМОНІЗАЦІЯ БЮДЖЕТНОГО ВІДШКОДУВАННЯ ПДВ У
КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

СІДЕНКО Дар'я 51
ГАРМОНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ В КРАЇНАХ ЄС

ЧАЙКА Вікторія 55
ПОЛЬСЬКИЙ ДОСВІД ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ В
КОНТЕКСТІ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ КУЛЬТУРИ УКРАЇНИ

**Напря́м: АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ ТА ПЛАТЕЖІВ В
КРАЇНАХ ЄС**

ВАКУЛКО Анна 60
НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВІРТУАЛЬНИХ АКТИВІВ
ТА ТЕХНОЛОГІЇ БЛОКЧЕЙН В ЄС ТА УКРАЇНІ

ГАВРИЛОВА Валерія, ПРОКОПЕНКО Ірина 64
ОПОДАТКУВАННЯ ТА ДЕКЛАРУВАННЯ ПОДАТКІВ В ІСПАНІЇ:
СТАН, ПРОБЛЕМИ, ПЕРСПЕКТИВИ (НА ПРИКЛАДІ КРАЇНИ БАСКІВ,
ЕВСКАДІ)

ГЕРАСИМЧУК Анна 69
ІНСТРУМЕНТИ БОРОТЬБИ З ПОДАТКОВИМИ
ПРАВОПОРУШЕННЯМИ В ЄВРОПЕЙСЬКОМУ СОЮЗІ

КАСПЕРОВИЧ Юлія 72
МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО СПІВСТАВЛЕННЯ «ДЗЕРКАЛЬНИХ»
ДАНИХ МИТНОЇ СТАТИСТИКИ УКРАЇНИ ТА ЄС ДЛЯ ОЦІНКИ
МИТНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ

ПЕТРОВА Ірина 77
БЮРО ПО БОРОТЬБІ З ФІНАНСОВИМИ ЗЛОЧИНАМИ ЗЕМЛІ
ПІВНІЧНИЙ РЕЙН-ВЕСТФАЛІЯ (LBF NRW) ЯК НОВИЙ ОРГАН
НІМЕЧЧИНИ НА ЗАХИСТІ ЕКОНОМІЧНИХ І ФІНАНСОВИХ
ІНТЕРЕСІВ ДЕРЖАВИ

РОМАНЮК Максим 82
ЄВРОПЕЙСЬКІ ПІДХОДИ ПОБУДОВИ ВЗАЄМВІДНОСИН
ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ТА ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ: ДОСВІД ДЛЯ
УКРАЇНИ

СУКАЧ Олена, СТРИЖЕНКО Руслана 85
ІНСТРУМЕНТИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ НІМЕЧЧИНИ

ТУШИНСЬКА Тетяна 88
АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКІВ З ДОХОДІВ
ФІЗИЧНИХ ОСІБ У КРАЇНАХ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

Напрям: ІНФОРМАЦІЙНІ СЕРВІСИ ТА ТЕХНОЛОГІЇ В СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ ТА УПРАВЛІННЯ В КРАЇНАХ ЄС	
<i>ВАХОВСЬКА Аліса</i>	95
ВИКОРИСТАННЯ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ ДЛЯ ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ В КРАЇНАХ ЄС.	
<i>ІЗМАЙЛОВ Ярослав</i>	98
РОЗВИТОК ІНФОРМАЦІЙНИХ СЕРВІСІВ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ	
<i>КАЩЕНА Наталія</i>	102
ОПОДАТКУВАННЯ В КРАЇНАХ ЄС: СУЧАСНІ ТРЕНДИ ТА НОВІТНІ ЦИФРОВІ РІШЕННЯ	
<i>ОСТАПЕНКО Роман</i>	107
ЦИФРОВІ ТРЕНДИ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ КРАЇН ЄС	
<i>ОСТАПЕНКО Яна</i>	111
ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ В УПРАВЛІННІ МИТНО-БЕЗПЕКОВОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ	
<i>СКОРОМЦОВА Тетяна</i>	115
ІНФОРМАЦІЙНЕ СПІВРОБІТНИЦТВО ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ І ПОДАТКОВИХ КОНСУЛЬТАНТІВ В КРАЇНАХ ЄС У СФЕРІ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ	
<i>ЦАРЬОВ Олександр</i>	118
КОНФІДЕНЦІЙНІСТЬ ПОДАТКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ В СИСТЕМІ CRS: ДОСВІД КРАЇН ЄС ДЛЯ УКРАЇНИ	

Андрущенко Володимир,
д-р екон. наук, професор;
Тучак Тетяна,
канд. екон. наук, доцент,
Державний податковий
університет

ГАРМОНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ НЕПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В ЄС

Головною метою гармонізації податкової політики держав-членів ЄС є забезпечення вільного руху громадян, товарів, послуг й капіталу, оскільки ЄС функціонує на засадах спільного ринку – території без внутрішніх кордонів. Фундаментом сучасної податкової політики Європейського союзу, документом, що визначає її філософію та цілі, встановлює функціонування єдиного внутрішнього ринку ЄС є Лісабонський договір [4]. Європейська Комісія координує та гармонізує політику держав-членів щодо ПДВ (VAT) і універсальних акцизів. Така увага щодо координації справляння ПДВ обумовлена тим, що VAT традиційне власне джерело бюджету ЄС. Основний інструмент гармонізації непрямих податків – це Євродирективи, які встановлюють загальні принципи та рамки застосування непрямих податків, а також окремі відступи (derogations), або винятки із загальних правил, дозволені державам-членам ЄС за відповідних обставин, та механізми узгодження таких винятків і відступів [1]. У сфері уніфікації та гармонізації справляння ПДВ базисним документом є Європейська Директива 2006/112/ЄС (далі – Директива VAT) про спільну систему ПДВ [5].

Сфера дії Директиви VAT суворо обмежена, а саме чітко відокремлює держави-учасниці ЄС, які підпорядковуються цим правилам, від так званих третіх територій, які географічно знаходяться на території ЄС, проте на які дії цього договору не поширюються. Це такі території як Гора Афон, Канарські острови, Нормандські острови та ін. Повний перелік таких територій наведено у статті 6 Директиви VAT [3].

Таблиця 1 – Ставки VAT, які діють у різних країнах ЄС 2023 року, %

Країна	Стандартна Ставка	Паркувальна Ставка	Знижена ставка 1	Знижена ставка 2	Супер-знижена ставка	Ефективна ставка
Австрія	20	13	13	10	–	10,9
Бельгія	21	12	12	6	–	9,9
Болгарія	20	–	–	9	–	13,6
Німеччина	19	–	–	7	–	9,3
Греція	24	–	13	6	–	10,6
Данія	25	–	–	–	–	15,0
Естонія	20	–	–	9	–	12,7
Ірландія	23	13.5	9	13.5	4.8	11,1

Іспанія	21	–	–	10	4	8,3
Італія	22	–	10	5	4	9,6
Кіпр	19	–	9	5	–	9,9
Латвія	21	–	–	12	5	11,6
Литва	21	–	9	5	–	12,9
Люксембург	16*	13*	13*	7*	3	11,3
Мальта	18	–	7	5	–	12,4
Нідерланди	21	–	9	–	–	10,7
Польща	23	–	8	5	–	12,2
Португалія	23	13	13	6	–	10,9
Румунія	19	–	9	5	–	12,4
Словаччина	20	–	–	10	–	10,9
Словенія	22	–	5	9,5	–	11,1
Угорщина	27	–	18	5	–	13,9
Фінляндія	24	–	14	10	–	12,0
Франція	20	–	10	5,5	2,1	9,4
Хорватія	25	–	13	5	–	15,5
Чехія	21	–	15	10	–	12,1
Швеція	25	–	12	6	–	13,5

Джерело: [3; 2].

Слід звернути увагу на ефективну ставку ПДВ, яка демонструє частку податку у сумі споживчих витрат. Ефективна ставка податку значно менша номінальної, оскільки відображає дію пільгових механізмів оподаткування.

Окрім того, таблиця 1 демонструє відмінності у нормах оподаткування доданої вартості в розрізі країн, проте існують певні правила й обмеження, визначені Директивою VAT, які сприяють процесу уніфікації та гармонізації справляння ПДВ на території ЄС. Зокрема: стандартна ставка не може бути нижче 15%, держави-члени можуть застосовувати не більше двох зменшених ставок розміром не менше 5%, паркувальна ставка (ставка на товари не передбачені Директивою VAT) не нижче 12%. Також, із прийняттям Директиви 2022/542 «Про внесення змін до Директив 2006/112/ЄС та (ЄС) 2020/285 щодо ставок податку на додану вартість» від 05.04.2022, держави-члени отримали можливість встановлювати ставку нижче 5% (супер-знижена ставка) або застосовувати звільнення від ПДВ.

Директивою VAT передбачено, що окремі держави-члени мають право на застосування відступів для окремих територій. Зокрема Греція має право застосовувати ставки, що на 30% менші за стандартні ставки материкової частини країни, на ряді островів та архіпелагів, таких, як Північні Егейські (Лерос, Лесбос, Хіос, Самос, Кос), Кіклади та Додеканеси. Деякі департаменти, території та громади Франції звільнено від сплати ПДВ (Гайана, Майотта, Нова Каледонія, Сен-Бартелемі (крім нерухомості), Сен-Мартен, Сен-П'єр-е-Мікелон та Уолліс-е-Футуна). На Корсиці діє основна ставка 20%, але на деякі категорії товарів та послуг ставки відрізняються від материкової частини [3].

Після виходу Великобританії з ЄС (брекзит) дія Директиви на її територію не розповсюджується. Відтоді Великобританія вважається третьою країною для Євросоюзу з відповідними правилами імпорту та експорту товарів та послуг, що ознаменувало відновлення митного кордону між Британією та ЄС. Це означає, що при імпорті з ЄС покупець у Великій Британії враховуватиме і відобразатиме VAT за законами Великої Британії, а постачальник з Європейського Союзу зобов'язаний буде відобразити таку операцію у своїй декларації з VAT як експорт за межі ЄС.

На сучасному етапі європейське ПДВ рухається до остаточної (definitive) системи, у якій всі операції оподатковуються за місцем постачання. Також в умовах глобалізації відбувається реформування VAT, яке передбачає адаптацію адміністрування податку до цифрової економіки [1]:

- запровадження гармонізованих вимог цифрового звітування транзакцій (DRRs) та стандартизованих електронних інвойсі;
- розширення механізмів, які дозволяють платникам ПДВ, що постачають товари та послуги через систему дистанційного продажу в більш ніж одній державі-члені ЄС, реєструватися платником ПДВ лише один раз, через Єдине вікно (One Stop Shop).

Отже, європейська система VAT проходить реформування, вектор якого направлений на пристосування до цифрової економіки. На трансформацію непрямого оподаткування впливають зростання ролі електронної комерції шляхом використання цифрових платформ, збільшення обсягів цифрових послуг тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Гайдай Ю. Гармонізація податкової політики з ЄС. Рамки та можливості для України. URL : <https://ces.org.ua/harmonizing-taxes-with-the-eu-brief/>
2. Заблоцький М. Реальна ставка ПДВ в Європі та Україні – не більше 10 %. URL : <http://surl.li/ffqqln>
3. Мельник В. Що таке VAT у ЄС? ПДВ у Європі та Великій Британії. URL : <http://surl.li/tnrzj>
4. Treaty on the Functioning of the European Union. URL : https://eur-lex.europa.eu/eli/treaty/tfeu_2012/oj
5. Council Directive 2006/112/EC of 28 November 2006 on the common system of value added tax. URL : <http://data.europa.eu/eli/dir/2006/112/oj>

Блюс Ірина,
здобувачка вищої освіти
Науковий керівник:
Скоромцова Тетяна,
канд. екон. наук,
старший науковий співробітник,
Державний податковий університет

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА НІМЕЧЧИНИ: ДОСВІД ДЛЯ УКРАЇНИ

Податкова політика є ключовим фактором, який формує економічне становище будь-якої країни. Адже саме за рахунок податків визначається рівень державних надходжень, регулюються підприємницька діяльність та зайнятість населення, а також створюється інвестиційна привабливість країни.

Говорячи про міжнародний досвід у системі оподаткування країн ЄС слід звернути увагу на Німеччину. Податкова політика уряду спрямована на забезпечення економічної стабільності, соціальну справедливість та конкурентоспроможність на світовій арені. Оскільки, податкова система Німеччини значно складніша, ніж у інших європейських країнах, то і податкова політика країни має певні особливості. Так, система бюджету включає федеральний бюджет, спеціальні урядові фонди, бюджети 16 федеральних земель, включаючи п'ять східнонімецьких земель, і понад 10 000 місцевих громад.

Однією з особливостей німецької бюджетної системи є трирівнева побудова міжбюджетного вирівнювання. Міжбюджетне вирівнювання здійснюється, перш за все, через розподіл ПДВ між бюджетами федеральних земель, де 25 % від частки ПДВ, отриманого з бюджетів земель, розподіляються між всіма землями. Другий вид міжбюджетного вирівнювання полягає в перерозподілі бюджетних ресурсів між бюджетами земель без втручання федерального уряду. Третім способом фінансової підтримки регіонів у ФРН є прямі федеральні гранти деяким територіям [1].

Податкова політика Німеччини спрямована на стимулювання економічного зростання та активізацію ринкового механізму. Для цього застосовуються неоподатковувані надбавки на виробництво товарів за рахунок інвестицій, зниження прогресії та скорочення ставок корпоративного податку, зміна податкового складу, зменшення податку на дохід і прибуток з одночасним збільшенням податку на споживання, додану вартість [1]. Загалом, оптимізація податкового навантаження в Німеччині може включати декілька стратегій і методів, спрямованих на зменшення витрат на оподаткування для підприємств або приватних осіб, зокрема:

1. Використання наявних податкових пільг: у Німеччині існують різноманітні податкові пільги для різних категорій осіб та компаній.

2. Створення оптимальної структури компанії: для бізнесу важливо обирати правильну форму власності та структуру компанії, яка дозволить мінімізувати податкове навантаження.

3. Вивчення регіональних відмінностей: податкові ставки та правила можуть відрізнятись в залежності від регіону в Німеччині.

4. Міжнародна податкова оптимізація: для компаній, які мають міжнародну діяльність, важливо розглянути можливості міжнародної податкової оптимізації, такі як використання міжнародних податкових угод та структур.

5. Фінансове планування: ретельне фінансове планування може допомогти зменшити податкове навантаження шляхом оптимізації потоків коштів та витрат.

В рамках управління підприємством можуть бути використані такі методи оптимізації податків:

- Заміни відносин. Його сутність полягає в заміні одних господарських правовідносин підприємства зі своїм партнером, оподаткування результатів, яких відбувається за підвищеними ставками, на близькі, однорідні правовідносини, що мають пільговий режим оподаткування.

- Поділ відносин. В його основі лежить заміна видів господарсько-правових відносин, але в даному випадку відбувається не проста заміна, а поділ складного блоку господарських відносин на кілька простих господарських операцій, це дозволяє знизити загальне податкове навантаження;

- Відстрочення платежу. Основою для цього є припущення, що термін сплати більшості податків обумовлений моментом виникнення об'єкта оподаткування. Таким чином, компанія може перенести частину продажів своєї продукції з кінця одного кварталу на початок іншого.

- Скорочення об'єкту оподаткування. Метою цього методу є відмова від певних оподатковуваних операцій, без впливу на господарську діяльність компанії. Наприклад, відмова від виконання частини договору оренди землі чи спеціального використання водних ресурсів.

- Делегування відповідальності. Його суть полягає в передачі відповідальності за сплату основних податків спеціально створеній організації. Найчастіше використовується для зменшення податків на прибуток підприємств.

- Використання пільг та преференцій. Цей метод передбачає перехід підприємств у галузь або на виробництво видів продукції із запровадженням податкових пільг. Наприклад долучення до учасників технологічного парку;

- Зміна юрисдикції. Метою зміни юрисдикції є перенесення реєстрації компанії або її філії на територію, де діють податкові пільги. Наприклад в поліські регіони, які мають нижчі ставки фіксованого сільськогосподарського податку або в офшорні зони;

- Облікової політики. Цей метод оптимізації податкового навантаження полягає в підготовці податкового бюджету компанії таким чином, щоб не було коливань у сумі сплаченого податку в різні податкові періоди [2].

Для України оптимізаційна складова податкового навантаження вимагає комплексного підходу та системних змін, перш за все, у податковій політиці. Досягнення цієї мети важливо для стимулювання економічного зростання, збільшення конкурентоспроможності бізнесу та залучення інвестицій. Одним із можливих напрямків оптимізації є спрощення податкової системи, зменшення податкового тягаря для бізнесу та прозоре регулювання. Це може включати оптимізацію податкових ставок, особливо з прибуткових податків та застосування прогресивного оподаткування, а також впровадження ефективних механізмів контролю та уникнення податкових зловживань. Крім того, важливою складовою оптимізації податкового навантаження є стимулювання відповідального податкового поведіння та усвідомлення громадянами та підприємствами їхньої ролі у розвитку країни. Для цього потрібна як ефективна система податкової освіти, так і жорстка відповідальність за порушення податкового законодавства.

Також слід звернути увагу на те, що успішна оптимізація податкового навантаження вимагає широкого громадського обговорення, участі зацікавлених сторін та постійного моніторингу результатів впроваджених змін. Також, на нашу думку, для України цікавим може бути досвід Німеччини щодо прибуткового оподаткування громадян: розподіл платників податків на класи за критеріями щодо сімейного стану.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Мединська Т. В., Бартко М. В. Податкова політика Німеччини та її особливості. URL : https://repo.btu.kharkov.ua/bitstream/123456789/44483/1/TDMNPK_Finansova%20arkhitektonika%20ta%20stsenarii%20konkurentnykh%20modelei%20rozvytku_2023-296-299.pdf
2. Кірдіна О. Г., Фролова А. В. Оптимізація податкового навантаження на макро- та мікрорівні. *Вісник економіки транспорту і промисловості*. № 64. С. 135–141. URL : <https://journals.indexcopernicus.com/api/file/viewByFileId/466981.pdf> (дата звернення: 08.05.2024).
3. Куровцева Н. Податки в Німеччині. URL : <https://www.monito.com/uk/wiki/podatky-v-nimechchyni#z-dokhodiv-fizychnykh-osib> (дата звернення: 08.05.2024).

Бондаренко Анна,
здобувачка вищої освіти
Науковий керівник:
Іванишина Ольга,
канд. екон. наук, доцент,
завідувач кафедри,
Державний податковий університет

ПОДАКОВІ СИСТЕМИ КРАЇН ЄС ТА УКРАЇНИ: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ

Ефективна податкова система забезпечує стійкість економічного розвитку країни, оскільки вона відповідає за постійне надходження коштів до державного бюджету та має сприяти розвитку, як юридичних осіб, так і приватних підприємців, враховуючи потреби держави. За допомогою запровадження досвіду іноземних країн у податкову систему, Україна може стати більш конкурентно спроможною та покращити свій економічний стан [1]. На наше переконання, в Україні необхідно відходити від пропорційної системи оподаткування та запроваджувати прогресивні ставки, які діють в більшості країн Європейського союзу

Так, наприклад, в Україні діє податок на доходи фізичних осіб, ставка якого сягає 18 %, тобто у нас діє пропорційна система оподаткування. В Італії ставка цього податку є прогресивною, тобто зі збільшенням доходу, збільшується й ставка податку (табл. 1).

Таблиця 1 – Прогресивна шкала ставок податку на доходи фізичних осіб в Італії

Сума річного доходу	Ставка податку, %
До 15 000 євро	23
15 001–28 000 євро	25
28 001–50 000 євро	35
50 000 і більше	43

В Італії громадяни та іноземці, які отримують доходи в цій країні, повинні сплачувати федеральний податок на доходи фізичних осіб. Він застосовується до загального доходу, який включає:

- дохід від капіталу;
- трудові доходи;
- доходи від підприємницької діяльності;
- дохід від здачі нерухомості в оренду [2].

Отже, прогресивна ставка є більш справедливою, адже тоді податковий тягар лягає на більш заможних верстви населення. Прогресивність оподаткування дає змогу забезпечити в суспільстві не лише горизонтальну

рівність (яку забезпечує пропорційна системи оподаткування), а й вертикальну, відповідно до платоспроможності платника податку [3].

Не менш важливим в податковій системі є податкова прозорість, чесна сплата податків та уникнення тіньової економіки. В країнах Європейського союзу діють дієві покарання за ухилення від сплати податків для усіх платників податків - як для фізичних так і для юридичних осіб. Так, у Німеччині місцеві податкові органи мають добре підготовлені слідчі відділи з відповідними повноваженнями, а також апаратуру підслуховування і звукозапису, лабораторії, де проводиться аналіз достовірності документів, поданих платниками податків, почеркознавчі, хімічні та інші криміналістичні експертизи [5]. В Німеччині кожний місяць прострочення передбачено штраф у розмірі 0,25 % від суми податкового зобов'язання, що може сягати максимальної суми у 25 000 євро. У Португалії та Словенії стягують великі штрафи за несвоєчасне подання декларації. У Словенії штраф може сягнути до 125 000 євро, а в Португалії до 50 000 євро. Водночас за несвоєчасне подання платником податків –податкової декларації, обов'язок подання якої до контролюючих органів передбачено ПКУ, тягне за собою накладення штрафу в розмірі 340 гривень.

Отже, на нашу думку, в Україні необхідно ввести прогресивну ставку оподаткування, адже, яка забезпечить більшу соціальну справедливість, коли люди з більшою дохідною частиною сплачують більше в абсолютному та відносному значенні, ніж люди з нижчими доходами. Крім того, в Україні потрібно запровадити дієві покарання за несплату податкових зобов'язань, що призведе до покращення податкової дисципліни громадян до виконання свого податкового обов'язку, і відповідно допоможе країні збільшити дохідну частину бюджету.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Вдовиченко М. Податкова система України та країн ЄС: порівняльний аспект. *Трансформації національної моделі фінансово-кредитних відносин: виклики глобалізації та регіональні аспекти* : матеріали наук.-практ. конф., м. Ужгород. 2023. С. 145–147. URL : <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/56618/1/%D0%97%D0%B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA%20%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D1%84%D0%B5%D1%80%D0%B5%D0%BD%D1%86%D1%96%D1%97.%20%D0%A3%D0%B6%D0%B3%D0%BE%D1%80%D0%BE%D0%B4.%2001.12.2023.pdf#page=146>
2. Italy tax system: a detailed guide for individuals and companies. URL : <https://immigrantinvest.com/blog/italy-tax-system-en/>
3. Evaluation of the personal income progressive taxation and the size of tax-exempt amount in Lithuania / Bikas E., Subačienė R., Astrauskaitė L., Keliuotytė-Staniulėnienė G. *Ekonomika*. 2014. Vol. 93, (3). С. 84–101.
4. Income tax in Austria 2023/2024. URL : <https://www.academics.com/guide/income-tax-Austria>

5. Коваленко В. М. Світовий досвід оптимізації податкового контролю щодо виявлення податкових правопорушень. *Методологічні проблеми фінансової теорії та практики* : зб. наук. праць / редкол. : О. П. Кириленко, В. Г. Дем'янишин, О. І. Тулай та ін. Тернопіль : ТНЕУ, 2020. Вип. 4. С. 79–84.

6. VAT penalties and late payment fees in the European Union in 2022. URL : <https://www.easytax.co/en/tax-mag/info/vat-penalties-in-the-eu/>

Брянська Юлія,
здобувачка вищої освіти
Науковий керівник:
Прокопенко Ірина,
канд. екон. наук, доцент,
Державний податковий університет

ФУНКЦІОНУВАННЯ ПОДАТКОВИХ СИСТЕМ У КРАЇНАХ ЄС

Податкова система відіграє важливу роль в розвитку економіки будь-якої країни, адже вона визначає суму податків, зборів та обов'язкових платежів та внесків до бюджету. Податкові системи країн Європейського Союзу (далі – ЄС) є досить різноманітними, проте вони об'єднані спільними європейськими цінностями та прагненням до гармонізації. Незважаючи на національні відмінності, всі вони спрямовані на забезпечення фінансової стабільності держав, фінансування соціальних програм та стимулювання економічного розвитку.

Майже у всіх країнах, які в ходять до Європейського Союзу, правове регулювання податкової системи та процесу оподаткування є основою діяльності органів влади. Усі країни ЄС повинні дотримуватись загальних принципів при побудові відповідної податкової політики і формуванні податкової системи, щоб запобігти податковій дискримінації і гарантувати можливість кожному громадянину дотримання його конституційних прав [1].

Варто наголосити, що правова база ЄС відповідає податковій політиці держав-членів, які стали частиною правової бази ЄС та являє собою теоретичні розуміння про цілі, принципи та правові форми європейської інтеграції. Саме тому в країнах ЄС гармонізація полягає в координації системи оподаткування європейських країн для уникнення несприятливих та конкуруючих змін у національній податковій політиці, що може мати негативний вплив на внутрішній ринок [2].

У більшості європейських країнах переважають прямі податки. Ситуація в Україні зовсім інша, непрямі податки складають більшу частину усіх податкових платежів. Досвід застосування податку на додану вартість в країнах Європи показує, що цей податок є одним з найскладніших у адмініструванні та контролі за його сплатою. Зі сплатою ПДВ пов'язано багато ухилень та зловживань з боку платників, так як є можливість відшкодування податку та звільнення від ПДВ експортних операцій, що створює сприятливий умови для уникання від сплати податків. Проблема для всіх країн ЄС є недосконалість відшкодування ПДВ [3, с. 3]. Разом з тим, Маастрихтським договором встановлюється основні положення для країн ЄС щодо уніфікації непрямих податків: ПДВ сплачується в країні походження, основні ставки податку на додану вартість (не менше 15 %) та пільгової (не менше 5 %), уніфікація акцизів – на деякі товари (сіль, цукор, чай) відмінені, на каву та інше встановлені єдині ставки [4].

Необхідно звернути увагу також на те, що майже у всіх країнах ЄС існує податок на розкіш, який стосується переважно дорогої нерухомості. Так, в Австрії власники нерухомості площею 500-600 кв. м повинні платити в державу близько 10-16 тис. євро на рік, а в Європі є податок, який застосовується для власників приватних літаків та дорогих яхт. В Італії кожен зліт приватного літака та посадка може коштувати від 200-1000 євро [5].

Вартим уваги є досвід Німеччини, де податкова система пропорційна співвідношенню непрямого та прямого оподаткування та крім того, однакові частки податків на соціальне страхування, що сплачують наймані працівники та підприємці у загальному обсязі фонду оплати праці. У Німеччині, завдяки федеративному устрою, відповідно до якого кожна федеральна земля має свої податкові пріоритети. В Україні ж, податкова політика більш централізована, а вплив місцевих органів на податкові відносини в державі не мають впливу. Незважаючи на ефективність, німецька податкова система, як і українська, також потребує суттєвих реформ [6].

В іншій країні, яка входить до складу ЄС, в Італії основним джерелом надходжень до державного бюджету є також податки, але якщо проаналізувати податкову систему Італії, варто зазначити, що кількість документів, які регламентують оподаткування в Італії, є завеликою. Італійці намагаються боротися з цим, вважаючи, що така ситуація має несприятливі наслідки для держави і часом не в змозі до кінця розібратися в численних правових нормах [6].

Податкова система в Швейцарії має свої особливості, які відрізняють її від інших країн. Насамперед, це самостійність територіальних одиниць у відношенні до податків. У Швейцарії оподаткування проводиться на 3-х рівнях: муніципальному, федеральному і кантональному. Федерація має 26 кантонів і більше 2700 громад, які мають право стягувати податки відповідно за їх власними законами. Основною особливістю податкової системи є її соціальна спрямованість. Всі члени суспільства розуміють, що сьогодні вони можуть потребувати допомоги, а завтра можуть допомагати іншим. Для будь-якої партії є зрозумілим, що слід допомагати дітям за рахунок дорослих, хворим – за рахунок здорових, бідним – за рахунок багатих тощо. Згідно дослідженнями Швейцарія знаходиться на першому місці по зростанню продуктивності праці серед 12 найбільш розвинених країн Європи і світу [6].

Податкові системи країн Європейського Союзу є різноманітними та водночас тісно взаємопов'язаними. Незважаючи на значну автономію держав-членів у формуванні податкової політики, існує загальна тенденція до гармонізації податкового законодавства з метою створення єдиного ринку та забезпечення справедливої конкуренції. Отже, розглянувши систему оподаткування в країнах ЄС, їх реформи та принципи, можна зазначити, що у системі оподаткування кожної окремої країни є свої особливості, які можна і потрібно враховувати при проведенні реформування податкової системи України. Основні переваги системи оподаткування в країнах Європейського Союзу:

1. Наявність податку розкоші, яка, окрім того, що сприяє наповненню бюджету, є гарантією соціальної справедливості, громадської злагоди у суспільстві.

2. Менша кількість податків, що дає змогу ефективного їх адміністрування, сприяє прозорості та відкритості податкової системи.

3. Підвищений рівень оподаткування суб'єктів господарювання, що дає можливість державі повною мірою реалізовувати свої функції: соціальну, функцію охорони правопорядку, військового захисту тощо.

В усіх інших аспектах навряд чи доцільно стверджувати, що податкова система ЄС має суттєві переваги над українською системою оподаткування, відповідно, не має сенсу копіювати цю систему. Доцільним є запозичення тих елементів цієї системи, які можуть надати українській економіці імпульсу, стабілізувати соціальне становище в державі, сприяти вирішенню надскладних політичних та військових завдань, які постали перед Україною. Підсумовуючи вище наведене, слід зазначити, що основними завданнями податкової політики країн ЄС, що вирішуються на загальноєвропейському рівні, на сучасному етапі є боротьба з ухиленням від оподаткування, податковим шахрайством, а також уникнення подвійного оподаткування доходів фізичних та юридичних осіб, отриманих на території різних країн ЄС.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Боднарський М. Особливості становлення і розвитку інституту податкових систем в країнах Європейського Союзу. *Відповідальність за порушення податкового законодавства: адаптація до світової практики* : матеріали Міжнародної науково-практичної онлайн-конференції. 2021. URL : http://chtei-knteu.cv.ua/ua/content/download/konf_20_05_2021.pdf#page=22

2. Подакова В. Є., Бондаревська К. В., Гришкін В. О. Гармонізація системи оподаткування в країнах Європейського Союзу. 2018. Випуск 33. URL : http://www.bses.in.ua/journals/2018/33_2018/9.pdf

3. Аранчій В. І., Борисова І. С., Кошман Н. І. Розвиток податкових систем країн Європейського Союзу – досвід для України. *Наукові праці Полтавської державної аграрної академії*. URL : <https://dspace.pdau.edu.ua/server/api/core/bitstreams/28002ce5-6c61-4d7b-9ea4-sec510657f27/content>

4. Касьяненко Т. В., Прокопенко М. О. Особливості податкової системи Європейського Союзу. *Економічні проблеми сталого розвитку* : матеріали Міжнародної науково-практичної конференції імені проф. Балацького О. Ф. URL : <https://core.ac.uk/download/pdf/141448648.pdf>

5. Біла Л. М. Спільні і відмінні риси податкових систем країн Європейського Союзу та України / Миколаївський національний університет імені В. О. Сухомлинського. URL : <http://global-national.in.ua/archive/6-2015/135.pdf>

6. Хром'як Н. В., Чубай В. М. Зарубіжний досвід створення ефективних податкових систем: особливості та напрямки використання в Україні /

Національний університет «Львівська політехніка». URL :
http://lib.khnu.km.ua/pdf/visnyk_tup/2011/VKNU-ES-2011-N5-Volume2.pdf#page=25

Гуцул Інна,
канд. екон. наук, доцент,
Західноукраїнський національний
університет

ПРОБЛЕМИ Й ПЕРСПЕКТИВИ ГАРМОНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ТА ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

Оподаткування є ключовим інструментом національної економічної та соціальної політики. Через систему оподаткування здійснюється перерозподіл прибутку, стимулюється розвиток інвестиційного клімату, обмежується споживання та використання певних товарів тощо. Сучасні процеси глобалізації вимагають посилення співпраці в різних сферах, важливим елементом якої є гармонізація податкової політики.

Відомо, що на сьогодні фінансова функція домінує у вітчизняній системі правовідносин у сфері оподаткування, що, на жаль, суттєво обмежує можливості активізації підприємницької діяльності. Напрями гармонізації податкової системи України з нормами Європейського Союзу, визначені Угодою про асоціацію між Україною та ЄС, мають базуватися насамперед на змінах у нормативно-правових актах, які приймаються уповноваженими на це органами.

Гармонізація оподаткування в країнах Європейського Союзу загалом розглядається як процес узгодження податкових систем різних юрисдикцій з метою формування єдиної податкової політики. Вона передбачає усунення податкових викривлень, які впливають на переміщення товарів і факторів виробництва, щоб забезпечити більш ефективний розподіл ресурсів на інтегрованому ринку.

Податкова гармонізація може спрямовуватися на досягнення різних цілей, таких як забезпечення справедливості або економічної стабільності. Вона також може доповнюватися гармонізацією державних видатків, що відповідає більш широкій концепції узгодження фінансової системи.

Правова система ЄС орієнтована на податкову політику держав-членів, що стали частиною правової основи Союзу. Ця основа включає концептуальні уявлення про принципи, цілі та правові форми європейської інтеграції. Таким чином, гармонізація в Європейському Союзі полягає в координації податкових систем країн-членів для уникнення несприятливих та конкуруючих змін у національних податкових політиках, які можуть негативно позначитися на внутрішньому ринку.

Незважаючи на численні проведені реформи, податкова система України все ще стикається з проблемами ефективності, викликаними недоліками чинного законодавства та застарілими підходами до оподаткування. Питання створення ефективної податкової системи залишається одним із найактуальніших в Україні. Для його вирішення необхідно здійснювати

грунтовне вивчення та аналіз як національної законодавчої бази, так і міжнародного досвіду у сфері оподаткування [4].

Згідно зі ст. 1 Конституції України, держава є соціальною і правовою [2]. Відповідно, податкова система України має відповідати вимогам соціальної держави, забезпечуючи належний рівень фінансування суспільних благ і справедливий перерозподіл ВВП, що дозволить створити фінансові ресурси, достатні для виконання конституційно визначених функцій держави та гарантій громадянам на гідний рівень життя. Основним шляхом гармонізації податкових норм України з правовою системою Європейського Союзу є адаптація — процес розробки та прийняття нормативно-правових актів, а також створення умов для їх ефективного впровадження і застосування, спрямований на поступове досягнення повної відповідності національного законодавства європейському праву.

Питання реформування та гармонізації податкової політики стає особливо актуальним під час адаптації податкової політики України до стандартів Європейського Союзу. У цьому контексті важливо виявити проблемні аспекти, пов'язані з гармонізацією податкової політики держави. Одночасно необхідно детально дослідити фактори, що визначають формування та реалізацію податкової політики і впливають на ключові показники її ефективності. Ефективне застосування інструментів податкової політики може сприяти подоланню фінансових криз, стимулюванню економічного зростання та розвитку підприємств різних галузей в Україні.

Гармонізація національного податкового законодавства з вимогами Європейського Союзу обумовлена також євроінтеграційними процесами, що тривають в Україні. Крім того, її визначення як обов'язку згідно з Угодою про партнерство та співробітництво між Україною та ЄС не лише відображає прагнення України до політичної асоціації та економічної інтеграції з Європейським Союзом, але й сприяє впровадженню системних реформ, включно з розвитком і зміцненням демократичних інститутів [1].

У контексті інтеграції до європейської спільноти принципи податкового законодавства відіграють ключову роль у процесі реформування, адже вони виступають фундаментальними засадами, на яких базується генеза, розвиток та функціонування податково-правових інститутів. Принципи, без сумніву, є основою формування податкового законодавства.

Принципи, закріплені у Податковому кодексі України, слугують орієнтирами як для самого кодексу, так і для інших нормативно-правових актів, що регулюють відносини у сфері оподаткування. Наявність системи принципів є важливою умовою для узгодження та гармонізації актів податкового законодавства, оскільки вони допомагають уникнути правових колізій, а в разі їх виникнення норми-принципи виконують роль норм вищого рівня, що забезпечують правову стабільність і послідовність [3].

Серед найбільш значущих проблем у сфері оподаткування в Україні можна виділити наступні:

- домінування фіскальної функції податків над регулюючою, що обмежує можливості стимулювання економічної активності;

- наявність значної кількості нормативно-правових актів, які належать до інших галузей права, але певним чином регулюють податкові відносини, створюючи правову невизначеність;

- відсутність належних правових гарантій для учасників податкових відносин, що підриває довіру до системи оподаткування.

Відповідно, серед основних проблем реалізації податкової політики в Україні залишаються складність та суперечливість податкового законодавства, часті зміни в ньому, надмірне податкове навантаження на платників, зниження ділової активності суб'єктів господарювання, численні конфлікти між контролюючими органами та платниками податків, а також значна тінізація економіки. Намір України інтегруватися в європейський економічний і політичний простір вимагає не лише адаптації національного законодавства до стандартів ЄС, але й його гармонізації та узгодження, що сприятиме стабільності та прозорості податкової системи.

Гармонізація податкового законодавства України з нормами Європейського Союзу є однією з важливих складових євроінтеграційного процесу. Цей процес передбачає не лише адаптацію українських законів до стандартів ЄС, але й їхню узгодженість, що сприятиме створенню єдиного правового та економічного простору.

Основні перспективи гармонізації податкового законодавства:

1. Забезпечення відповідності податкових норм України вимогам ЄС (гармонізація податкового законодавства потребує адаптації українських нормативно-правових актів до Директив ЄС у сфері оподаткування. Це стосується як прямих (податок на прибуток, ПДФО), так і непрямих податків (ПДВ, акцизи). Встановлення єдиних правил оподаткування допоможе уникнути подвійного оподаткування та полегшить міжнародну торгівлю).

2. Стимулювання інвестиційного клімату (гармонізація податкової системи дозволить зробити її більш прозорою та передбачуваною для іноземних інвесторів. Узгоджені податкові правила полегшать ведення бізнесу в Україні та зменшать ризики для інвесторів, що, в свою чергу, сприятиме залученню іноземного капіталу).

3. Покращення податкового адміністрування (наближення до стандартів ЄС вимагатиме від України удосконалення податкового адміністрування, зменшення корупційних ризиків і спрощення процедур оподаткування. Використання європейського досвіду в адмініструванні податків сприятиме підвищенню ефективності роботи податкових органів).

4. Зміцнення правової визначеності та стабільності (гармонізація забезпечить чіткість та узгодженість податкових норм, що допоможе уникнути правових колізій та суперечностей у законодавстві. Це також знизить рівень судових спорів між платниками податків та контролюючими органами).

5. Забезпечення соціально-економічного розвитку (гармонізація податкової політики з нормами ЄС може допомогти Україні у вирішенні таких

проблем, як тінізація економіки, нерівномірний розподіл податкового навантаження та недостатня податкова дисципліна. Більш ефективна та прозора податкова система сприятиме економічному зростанню, розвитку малого та середнього бізнесу, а також забезпеченню соціальних гарантій для населення).

6. Посилення інтеграційних процесів (гармонізація податкового законодавства є важливим кроком на шляху до поглиблення політичної та економічної інтеграції України в ЄС. Це також сприятиме розвитку взаємного співробітництва в інших сферах, таких як торгівля, інвестиції, митна справа тощо).

Виклики на шляху гармонізації:

- складність адаптації українського законодавства;
- забезпечення фінансової стабільності;
- необхідність інституційних реформ.

Отже, гармонізація податкового законодавства України з ЄС має значні перспективи, але потребує комплексного підходу та політичної волі. Вона стане важливим кроком на шляху до європейської інтеграції та сприятиме економічному розвитку України.

Аналізуючи податкові системи та політику в країнах Європейського Союзу, можна виокремити кілька ключових переваг: зниження рівня оподаткування сприяє ефективному адмініструванню, забезпечує прозорість і відкритість податкової системи та підвищує рівень оподаткування економічних операторів, що спрощує їх взаємодію з податковими органами. Завдяки цьому держава може більш ефективно виконувати свої функції, зокрема соціальні, правоохоронні, військові, оборонні тощо. Водночас, розробка єдиного підходу до податкових питань у межах ЄС залишається одним із ключових пріоритетів для європейського суспільства, що підкреслює важливість гармонізації податкової політики для забезпечення стабільності та інтеграції в межах Європейського Союзу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Данілов С. Європейські стандарти у податкових правовідносинах. *Підприємництво, господарство і право*. 2020. № 6. С. 183–187. DOI : <https://doi.org/10.32849/2663-5313/2020.6.32>
2. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/>
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/>
4. Податкове право країн ЄС : посібник / Волощук М. Г., Петріченко О. О., Білаш О. В., Карабін Т. О., Менджул М. В. Ужгород, 2021. 136 с.
5. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану: Закон України від 15.03.2022 № 2120-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/>

Дідківська Карина,
здобувачка вищої освіти
Науковий керівник:
Іванишина Ольга,
канд. екон. наук, доцент,
завідувач кафедри,
Державний податковий університет

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ: ЄВРОПЕЙСЬКИЙ ВИБІР

Податкова політика є одним із ключових аспектів економічної стратегії будь-якої держави, адже вона безпосередньо впливає на фінансовий стан країни, соціальну рівність та стабільність ринків. Податкова система кожної держави постійно еволюціонує та адаптується до викликів сучасної економіки, враховуючи глобальні тенденції та потреби внутрішнього ринку.

Окремі аспекти оподаткування є предметом досліджень багатьох економістів. Важливий внесок в цю галузь внесли: В. Л. Андрущенко, В. Д. Базилевич, О. Д. Данілов, М. Я. Дем'яненко, В. І. Кравченко, О. П. Кириленко, А. І. Крисоватого, І. О. Луніна, І. О. Лютий, С. І. Юрій.

Результатом дослідження «Спрощене законодавство для внутрішнього ринку», проведеного в 1996 році, стало розроблення концепції єдиної системи ПДВ в ЄС, яка мала на меті спростити процедури оподаткування та створити рівні умови для бізнесу [1].

Європейські експерти вказують на неефективність податкової політики в аграрному секторі, незважаючи на високий рівень державного регулювання. Проблема полягає в тому, що глобалізація економічних процесів вимагає перегляду традиційних підходів до оподаткування, оскільки національні податкові системи не здатні адекватно реагувати на виклики глобалізованого світу [1].

Для боротьби з ухиленням від сплати податків пропонується посилити міжнародну співпрацю: укладати нові податкові угоди, обмінюватися інформацією, переглянути пільги. Національні законодавства мають бути удосконалені: зменшити можливості для ухилення від оподаткування, гармонізувати законодавство щодо трансфертного ціноутворення та інвестиційних фондів [1]. Експерти рекомендують звернути увагу на ці аспекти, щоб урегулювати оподаткування аграрного сектору.

Головним індикатором, який дозволяє оцінити ефективність податкової системи держави, її вплив на економіку, є податковий коефіцієнт. Однак порівняння між країнами за цим показником може бути ускладнене через різноманітність законодавств. З метою отримання більш об'єктивних даних для країн ЄС доцільніше використовувати показник загального податкового навантаження, який враховує не лише прямі податки, а й обов'язкові соціальні внески, що дозволяє точніше визначити реальний податковий тиск на економіку [2].

Податкове навантаження в країнах ЄС демонструє значну диференціацію: від мінімальних 24,4 % в Ірландії до максимальних 47,9 % у Франції. Ці суттєві розбіжності пояснюються різними підходами до формування податкових систем, що включають встановлення ставок, об'єктів оподаткування та розмір податкових баз [2].

Потрібні єдині правила оподаткування, щоб товари та послуги могли вільно переміщатися по всій Європі. Різні ставки податків у європейських країнах створюють перешкоди для бізнесу та споживачів. Європейський Союз встановлює загальні правила для податку на додану вартість та акцизів, щоб забезпечити рівні умови для всіх. Ці правила дозволяють країнам-членам мати деякі відступи, але вони повинні бути узгоджені з європейськими принципами [3].

В сучасних реаліях традиційна система ПДВ вже не повністю відповідає потребам економіки, де все більшу роль відіграє цифровізація. З цієї причини Європейський Союз проводить реформування системи ПДВ із застосуванням новітніх технологій. Серед найважливіших нововведень – впровадження єдиних стандартів цифрового звітування про операції (DRRs) та стандартизування електронних інвойсів [3].

Дослідження показує, що під час економічної кризи країни ЄС використовували різні податкові інструменти. Країни ЄС, які мали проблеми з наповненням бюджету і мали високі податки на прибуток фізичних осіб, часто підвищували їх ще більше під час кризи. Лише деякі країни, як Данія, пішли іншим шляхом і знизили цей податок. Щодо податку на прибуток компаній, то перед кризою багато країн його знижували, щоб залучити інвестиції [4].

Євроінтеграція не є гарантією автоматичного економічного зростання. Ефективність використання можливостей єдиного ринку залежить від внутрішніх зусиль кожної країни [5].

Країнам, які колись були частиною СРСР, було важко перейти на нову економічну систему. Багато бізнесу працювало нелегально, а реформи затягувалися. Але деякі країни, наприклад, Словенія, Чехія і Словаччина, змогли зробити це швидше за інших. Зараз вони більш розвинені і можуть справляти більше податків, не шкодячи своїй економіці [5].

Оскільки Україна прагне стати членом Європейського Союзу, важливим моментом є розібратися в тому, як у ЄС працює система оподаткування товарів і послуг. Це допоможе українським бізнесам легше працювати на європейському ринку і сприятиме розвитку економіки.

Україна має адаптувати свою податкову систему до стандартів ЄС, але не копіювати їх повністю. Податкова реформа повинна враховувати як досвід європейських країн, так і особливості української економіки. Важливо проаналізувати результати попередніх податкових реформ в Україні, щоб уникнути помилок у майбутньому. Важливим в політиці України є стимулювання інвестицій та економічного зростання, особливо в умовах повільного відновлення світової економіки. Україна має використовувати

сучасні податкові інструменти, які застосовуються в країнах ЄС, але підлаштовувати їх до своїх потреб [5].

Гармонізація податків в ЄС спрямована на мінімізацію податкових бар'єрів, сприяння вільному руху капіталу, товарів та послуг, а також на уникнення недобросовісної конкуренції між країнами.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Демиденко Л. М. Податкова політика Європейського Союзу. 2007. С. 87–95. *Наукові праці НДФІ*. URL : https://npndfi.org.ua/docs/NP_07_03_087_uk.pdf (дата звернення: 20.09.2024).

2. Пахненко О. М., Семенов А. Ю. Основні засади податкової політики в країнах ЄС на сучасному етапі. *Ефективна економіка*. 2016. № 12. URL : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=5317> (дата звернення: 20.09.2024).

3. Гайдай Ю. Гармонізація податкової політики з ЄС. Рамки та можливості для України. Аналітичний звіт. URL : <https://ces.org.ua/harmonizing-taxes-with-the-eu-brief/> (дата звернення: 20.09.2024).

4. Мельник В., Кошук Т. Сучасна податкова політика у країнах ЄС-15. *Економіка України*. 2012. № 6. С. 73–85. URL : http://www.irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&Image_file_name=PDF/EkUk_2012_6_9.pdf (дата звернення: 20.09.2024).

5. Крисоватий А. І., Мельник В. М., Кошук Т. В. Податкові трансформації в ЄС та податкова політика України в контексті євроінтеграції : монографія. Тернопіль : ТНЕУ, 2014. 236 с. URL : <http://dspace.wunu.edu.ua/handle/316497/23006>

Задворних Сергій,
канд. екон. наук;
Зоря Віталій,
Совенко Сергій,
здобувачі вищої освіти,
Східноєвропейський університет
імені Рауфа Аблязова

ПОДАТКОВІ РЕФОРМИ В КРАЇНАХ ЄС

Стабільна податкова система держави є найбільш значним механізмом, який впливає на рівень економічного розвитку країни. Сучасна система оподаткування повинна виконувати стимулюючу роль, позитивно впливаючи на економічну діяльність підприємств, на розвиток виробництва в країні, добробут громадян.

Податкова політика, як один із основних інструментів макроекономічної політики будь-якої держави, реалізується урядом. Податкова політика країн ЄС значно різниться між собою й має свої регіональні пріоритети. Варто зазначити, що сам Євросоюз не приймає безпосередньої участі в справлянні податків або встановленні податкових ставок. Сума податків, яка сплачується у державі, визначається її національним урядом, який приймає рішення щодо розподілу отриманих надходжень. Проте, у деяких сферах, зокрема у сфері бізнесу та споживчої політики, ЄС контролює національні податкові правила, з метою:

- забезпечення вільного руху товарів, послуг і капіталу на внутрішньому ринку ЄС;
- регулювання конкуренції між учасниками ринку (щоб компанії в одній країні не мали несправедливої переваги над своїми конкурентами в інших країнах);
- запобігання дискримінації податків щодо споживачів, працівників і компаній в інших країнах ЄС.

Внутрішній ринок Євросоюзу дозволяє вільну торгівлю товарами та послугами в його межах. Відтак, з метою уникнення конкуренції між країнами, було прийнято рішення щодо гармонізації правила оподаткування товарів і послуг. Спеціальні угоди існують у певних сферах, таких як, податок на додану вартість (ПДВ) або оподаткування енергоносіїв та електроенергії, а також акцизи на тютюн і алкоголь [1]. Також існує певна співпраця для координації економічної політики та корпоративних податків і податків на прибуток. Основною метою такої співпраці є оптимізація оподаткування, що допомагає запобігти ухиленню від сплати податків.

Проте, існує розбіжність пріоритетів між урядами країн, у той час, як деякі групи надають перевагу використанню податкової системи для перерозподілу доходів і екологічної стійкості, інші надають перевагу конкурентоспроможності та економічній ефективності податкової системи. Ці

відмінності підкреслюють складність податкової політики та її вплив на економічну стабільність в Європі.

У країнах ЄС за останні роки проводиться низка реформ, спрямованих на гармонізацію податкової політики та рівних прав для всіх учасників. Варто зазначити, що у ЄС найвищий рівень податків у світі. Так, на початок 2024 року Данія була визнана європейською країною з найвищою встановленою законом ставкою податку на доходи фізичних осіб, при цьому скандинавська країна має найвищий діапазон оподаткування в 55,9 %. Інші країни з високими податками включають: Францію з максимальною ставкою 55,4 %, Австрію з максимальною ставкою 55 % та Іспанію з максимальною ставкою 54 %. Основною причиною такого податкового навантаження є значна соціальна політика та соціальні витрати, які фінансуються за рахунок податкових надходжень.

З початку 20-го століття багато європейських країн розробили складні системи оподаткування, які використовуються для фінансування діяльності уряду, зокрема, забезпечення програм соціального забезпечення, національної оборони, розвитку інфраструктури, а також для обслуговування державного боргу.

Проте, не всі європейські країни мають високі системи оподаткування. Колишні комуністичні країни Центральної та Східної Європи мають у середньому набагато нижчі податки на прибуток, причому найвища встановлена законом ставка податку на прибуток у таких країнах, як Болгарія та Румунія, становить лише 10 %, Молдові (12%), Угорщині (15%), Україні (19,5%) та Грузії (20%) [2]. Адже, ці країни часто мають менш розвинені соціальні системи, а також той факт, що вони повинні конкурувати, щоб утримати своїх працівників, проти інших європейських країн з вищою середньою заробітною платою. Незважаючи на низькі податки на доходи, ці країни можуть брати інші відрахування із заробітної плати працівника, такі як пенсія та виплати на охорону здоров'я, які можуть не включатися в оподаткування прибутку, як в інших європейських країнах.

Варто зазначити, що низка європейських країн провела податкові реформи, спрямовані на підтримку та захист домогосподарств та підприємства від високого рівня інфляції. Зокрема, увага урядів була зосереджена на зменшенні податку на додану вартість і акцизних зборів, індексацію податку на прибуток, відповідно до інфляції, та зниження податкових ставок для сімей з низькими доходами (одночасно збільшуючи їх для осіб з вищими доходами шляхом підвищення податків на чисте багатство та регулярних податків на нерухоме майно, власність). Деякі країни запровадили тимчасові податки на несподіваний прибуток, а інші зменшили екологічні податки [3].

Окремі країни збільшили податкові пільги для підприємств і заохочували інвестиції через пільги на капітал у поєднанні з більшою підтримкою досліджень і розробок (табл. 1).

У 2022 році Рада ЄС схвалила загальноєвропейський податок на надприбуток, двадцять європейських країн запровадили даний податок

(переважно щодо енергетичних компаній). Інші країни впровадили його з 2023 року. Разом з тим, деякі країни не обмежують сферу застосування податку на надприбуток виробниками енергії чи нафтогазовими компаніями, Угорщина, Чехія, Литва та Іспанія розширили сферу дії податку на банківський сектор.

Таблиця 1 – Податкові реформи окремих країн ЄС у 2022–2023 рр.

Країна	Зміст реформ
Бельгія	розширення бази оподаткування
Фінляндія, Німеччина, Ірландія, Італія, Латвія, Польща	звуження податкової бази
Італія	податкові кредити
Нідерланди	- збільшили податок на прибуток підприємств (15 до 19 %); - розширили податкову базу для своєї найвищої ставки податку, зменшивши вдвічі її поріг (з 395 000 до 200 000 євро)
Іспанія	знизила ставку податку на прибуток підприємств: - для малих і середніх компаній з 25 до 23 %; - для компаній-початківців з 25 до 15 %.

Джерело: побудовано авторами за даними OECD.

Також у межах податкових реформ, значна кількість країн запроваджували тимчасове зниження ставок акцизів і податку на додану вартість на енергоносії та харчові продукти, як захід підтримки цін, щоб пом'якшити вплив різкого зростання цін на енергоносії та інфляції. Також окремі країни запровадили індексацію граничних розмірів оподаткування, надбавок та кредитів на інфляцію в рамках податку на доходи фізичних осіб [4].

Ключовим стимулом трансформації проблеми оподаткування у країнах є зростання глобалізації світової економіки та міжнародних інтеграційних взаємозв'язків з фінансових питань. Відтак, податки є інструментом для стимулювання зростання економіки країни за рахунок перерозподілу доходів через бюджети урядів.

Подальші податкові реформи мають бути спрямовані на зниження податкового навантаження та ухиляння від сплати податків. Європейська податкова політика має бути простою, стабільною, прозорою та нейтральною, одночасно сприяючи більшому економічному зростанню та створенню нових можливостей. Головною метою має бути збільшення державних доходів, одночасно спричиняючи найменшу кількість економічних викривлень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Fact Sheets on the European Union. URL : <https://www.europarl.europa.eu/factsheets/en/sheet/81/indirect-taxation>
2. Lowest Taxes in Europe. URL : <https://rue.ee/blog/lowest-taxes-in-europe/>
3. Tax Trends in European Countries. URL : <https://taxfoundation.org/blog/european-tax-trends/>

4. OECD (2023). Tax Policy Reforms 2023: OECD and Selected Partner Economies, OECD Publishing, Paris. URL : <https://doi.org/10.1787/d8bc45d9-en>

Іванишина Ольга,
*канд. екон. наук, доцент,
завідувач кафедри;*
Яковчук Альона,
*здобувачка вищої освіти,
Державний податковий університет*

ПОДАТКОВЕ КОНСУЛЬТУВАННЯ ЯК ОДИН ІЗ ОСНОВНИХ НАПРЯМІВ В АДМІНІСТРУВАННІ ПОДАТКІВ У КРАЇНАХ ЄС

Адміністрування податків відіграє важливу роль у забезпеченні фінансової стабільності та розвитку економіки будь-якої держави. Досліджуючи розвиток, становлення та проблеми в адмініструванні податків науковці та практики зазвичай, основну увагу звертають на такі напрямки як: облік платників податків; облік податкових платежів та контрольню-перевірочну роботу. Проте у науковому та експертному середовищі питання щодо підвищення довіри громадян і бізнесу до податкової служби через покращення сервісу надання податкових консультацій розглядається в неповній мірі.

Слід наголосити, що в Національній стратегії доходів до 2030 року виокремлюються фактори, що негативно впливають на рівень довіри платників податків до ДПС, а саме:

- сприйняття працівниками податкових органів платників податків як потенційного порушника податкового законодавства або наявність створення бюрократичних перешкод в процесі взаємодії бізнесу з податковими

- низький рівень податкової культури та знань у значній частини населення провокує сприйняття конституційного обов'язку щодо сплати податків платниками не як виконання суспільного договору, а як тягар та несправедливість;

- недостатній рівень охоплення платників податків послугами з питань консультування щодо застосування податкового законодавства платниками податків, зокрема перенавантаження зверненнями системи надання інформаційно-довідкових послуг ДПС переважно у зв'язку із змінами у податковому законодавстві;

- відсутність у сфері податкового консультування законодавчого регулювання щодо сегментації платників податків за категоріями уваги;

- наявність від 23 до 32 % платників податків, які сприймають податковий орган як каральний або корумпований навіть за відсутності негативного досвіду взаємодії з ДПС [1].

Виходячи із цього, постає питання підвищення ефективності масово-роз'яснювальної та консультативної роботи серед платників податків, акцентуючи увагу на податковій грамотності населення.

Варто зазначити, що основна увага в більшості європейських країн приділяється масово-роз'яснювальній та консультативній роботі. Так, наприклад податкове законодавство Швеції є досить громіздким та

складним. В середньому щотижня парламент приймає одну поправку до законодавчих актів з питань оподаткування. У зв'язку з цим на податківців покладено обов'язок надання необхідної допомоги платникам. В основному консультативне спілкування з платниками здійснюється через комп'ютерну мережу. Протягом місяця лише сайт Гьотеборгського регіонального податкового управління в через інтернет відвідують 100 тис. чоловік.

В країнах Європи платники завчасно отримують інформацію про перелік, терміни та основні вимоги щодо сплати належних з них податків. Крім того, в Чехії за допомогою веб-ресурсів податкових органів платники податків мають змогу замовити надання форм податкової звітності або додаткових інформаційних матеріалів. До інтерактивних послуг належать послуги з надання допомоги в обчисленні бази оподаткування або податкового зобов'язання [3].

У Нідерландах за головну мету обслуговування платників податків прийнято надання допомоги громадянам для виконання податкових зобов'язань. Застосовується три основні види обслуговування платників:

- спілкування в ході відвідування органів податкової служби платниками;
- здійснення контактів за телефоном;
- передача інформації з використанням мережі Інтернет.

У роботі з платниками податкова та митна адміністрація намагається уникати прямих контактів з платниками податків. Разом із тим, податківці бажають постійно отримувати відгуки клієнтів із питань ефективності роботи податкової служби. Оцінка діяльності адміністрації з обслуговування платників податків здійснюється шляхом проведення: внутрішнього моніторингу діяльності податківців; зовнішнього моніторингу їх роботи; одержання оцінок (відгуків) платників стосовно їх співпраці з податківцями [2].

Отже, є одним із найважливішим напрямком роботи податкових органів є упорядкування процедури роз'яснення податкового законодавства (зокрема щодо застосування норм міжнародного оподаткування), запровадження податкових консультацій, що відповідають найкращій світовій практиці.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національна стратегія доходів до 2030 року, схвалена розпорядженням КМУ від 27.12.2023 № 1218-р. URL : https://mof.gov.ua/uk/national_income_strategy-716
2. Олейнікова Л. Створення умов та сприяння добровільній сплаті податків як елемент удосконалення податкової політики України. *Вісник Запорізького національного університету*. 2010. № 4(8). URL : chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://web.znu.edu.ua/herald/issuess/2010/eo_2010_4/2010_4/273-278.pdf
3. Податкове адміністрування в Україні в посткризовий період: ефективність та напрями модернізації. К. : ТОВ «Емкон», 2014. 376 с. URL : <chrome-extension://efaidnbmnnnibpcajpcglclefindmkaj/https://core.ac.uk/download/pdf/32608872.pdf>

Клименко Катерина,

канд. екон. наук;

Ухналь Наталія,

д-р філософії з економіки,

ДННУ «Академія фінансового управління»

ІНТЕГРАТИВНА ПАРАДИГМА ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ В ГІРНИЧІЙ ПРОМИСЛОВОСТІ В УМОВАХ ГЛОБАЛЬНИХ ЕКОНОМІЧНИХ ТРАНСФОРМАЦІЙ

У контексті сучасних глобальних економічних процесів та зростаючої ролі видобувної промисловості дослідження механізмів трансфертного ціноутворення корисних копалин набуває особливої актуальності та наукової значущості. Ця проблематика знаходиться на перетині кількох важливих аспектів економічної науки та практики, що обумовлює її комплексний характер й мультидисциплінарний підхід та нагальність вивчення. Дослідження механізмів трансфертного ціноутворення корисних копалин не лише відповідає на нагальні практичні потреби глобальної економіки, але й сприяє розвитку економічної науки, формуючи нові напрями наукового пошуку на перетині різних дисциплін. Це відкриває перспективи для синтезу нових теоретичних моделей та розробки інноваційних підходів до регулювання міжнародних економічних відносин у сфері видобутку та торгівлі корисними копалинами.

Інтенсифікація процесів глобалізації світового ринку сировинних товарів призводить до формування складних корпоративних структур у видобувній галузі, що охоплюють різні юрисдикції. Це створює передумови для потенційних маніпуляцій з трансфертними цінами, що вимагає розробки адекватних методологічних підходів до їх регулювання та контролю. Гірничодобувна промисловість часто відіграє ключову роль у формуванні валового внутрішнього продукту та експортного потенціалу багатьох країн. Відтак, коректне визначення трансфертних цін на корисні копалини має критичне значення для забезпечення справедливого розподілу доданої вартості між країнами-виробниками та країнами-споживачами сировини. Специфіка ринку корисних копалин, зокрема, унікальність кожного родовища та значна волатильність світових цін, створює методологічні виклики щодо встановлення справедливої ринкової ціни.

Вищезначене актуалізує необхідність розробки інноваційних підходів до оцінки вартості корисних копалин у контексті трансфертного ціноутворення.

Проблематика трансфертного ціноутворення тісно пов'язана з питаннями оподаткування та фіскальної політики. Неадекватне ціноутворення може призводити до суттєвих втрат податкових надходжень країн, де здійснюється видобуток, що підкреслює фіскальну значущість досліджуваної

теми. Зростаюча увага до екологічних аспектів економічної діяльності вимагає інтеграції екологічних витрат у механізми трансфертного ціноутворення корисних копалин, що відкриває новий напрям для наукових досліджень на перетині економіки та екології. Стрімкий розвиток технологій видобутку та переробки корисних копалин призводить до суттєвих змін у структурі витрат видобувних підприємств. Це, своєю чергою, впливає на формування трансфертних цін та вимагає постійного оновлення методологічних підходів до їх визначення. Нарешті, геополітичні фактори, включаючи міжнародні конфлікти та зміни в глобальних альянсах, можуть мати значний вплив на ціноутворення у сфері корисних копалин. Дослідження цих впливів та розробка механізмів їх врахування у трансфертному ціноутворенні є важливим напрямом наукового пошуку. Таким чином, комплексне дослідження проблематики трансфертного ціноутворення корисних копалин має високу теоретичну та практичну значущість. Воно спрямоване на розробку більш ефективних та справедливих механізмів ціноутворення, що сприятиме сталому розвитку видобувної галузі, підвищенню прозорості міжнародної торгівлі сировинними товарами та зміцненню економічного потенціалу країн-виробників корисних копалин.

Глобальна тенденція до декарбонізації економіки створює нові виклики для видобувної промисловості, особливо у сфері викопного палива, а зростаюча роль нематеріальних активів у формуванні вартості продукції видобувної галузі, зокрема, прав на розробку родовищ, технологій видобутку та переробки, вимагає інноваційних підходів до їх оцінки та включення у механізми трансфертного ціноутворення. Посилення міжнародної співпраці у сфері протидії розмиванню податкової бази та виведенню прибутку з-під оподаткування (BEPS, Base erosion and Profit Shifting) створює нові регуляторні рамки, які необхідно враховувати при розробці методології трансфертного ціноутворення корисних копалин. Зростання ролі альтернативних фінансових інструментів, таких як ф'ючерси та деривативи на сировинні товари, впливає на механізми ціноутворення та потребує інтеграції у методологію визначення трансфертних цін.

Розвиток концепції циркулярної економіки та посилення уваги до вторинної переробки сировини створюють нові виклики для традиційних моделей ціноутворення у видобувній галузі, що вимагає розробки адаптивних механізмів трансфертного ціноутворення. Дослідження механізмів трансфертного ціноутворення корисних копалин в умовах глобальних економічних трансформацій виявило комплексний характер цієї проблематики та її критичну значущість для сучасної світової економіки.

Проведений аналіз дозволяє зробити наступні ключові висновки:

1. Трансфертне ціноутворення у гірничодобувній галузі є складним багатофакторним процесом, що знаходиться під впливом глобалізації, технологічних інновацій, екологічних викликів та геополітичних змін.

2. Існуючі методологічні підходи до визначення трансфертних цін на корисні копалини потребують суттєвого вдосконалення з урахуванням специфіки сучасного глобального ринку сировинних товарів.

3. Ефективне регулювання трансфертного ціноутворення у видобувній галузі вимагає балансу між забезпеченням фіскальних інтересів держав, стимулюванням інвестицій у галузь та дотриманням принципів сталого розвитку.

4. Інтеграція екологічних та соціальних факторів у механізми трансфертного ціноутворення є необхідною умовою для забезпечення довгострокової стійкості видобувної галузі.

У контексті перспектив подальших досліджень вбачається доцільним розширення наукового пошуку в декількох взаємопов'язаних напрямках. Першочергового значення набуває розробка інтегрованої моделі трансфертного ціноутворення, яка б синтезувала економічні, екологічні, технологічні та геополітичні фактори впливу на вартість корисних копалин. Ця модель має стати фундаментом для комплексного аналізу ціноутворення в умовах динамічних глобальних змін. Паралельно з цим, потребують дослідження впливу декарбонізації світової економіки на механізми ціноутворення у видобувній галузі та розробка адаптивних стратегій для компаній сектору, що дозволить забезпечити їх стійкість в умовах енергетичного переходу. В розрізі парадигми сталого розвитку особливої ваги набуває аналіз впливу циркулярної економіки на формування цін на первинні та вторинні ресурси, що стане підґрунтям для розробки інноваційних методологічних підходів до трансфертного ціноутворення, що враховуватимуть принципи ресурсоефективності та мінімізації відходів.

Міждисциплінарний характер проблематики вимагає розробки комплексних підходів до оцінки та інтеграції екологічних та соціальних витрат у механізми трансфертного ціноутворення корисних копалин, що потребує синергії економічних, екологічних та соціальних наук для формування холістичного розуміння вартості ресурсів.

Особливої уваги заслуговує вивчення впливу нових форм міжнародного економічного співробітництва та регіональних інтеграційних процесів на формування трансфертних цін у гірничодобувній галузі. У цьому контексті критичного аналізу потребують нещодавно опубліковані документи ОЕСР, зокрема щодо визначення цін на корисні копалини, зокрема на боксити та літій [1–3]. Ці настанови формують нову регуляторну парадигму, що потребує ґрунтового наукового осмислення.

Нарешті, гостроактуальним є визначення механізмів гармонізації національних підходів до регулювання трансфертного ціноутворення в контексті глобальних ініціатив протидії агресивному податковому плануванню та розробка практичних рекомендацій щодо їх імплементації на національному та регіональному рівнях.

Таким чином, окреслені напрями досліджень формують комплексну програму наукового пошуку, спрямовану на вдосконалення теоретико-

методологічних засад та практичних механізмів трансфертного ціноутворення корисних копалин в умовах глобальних економічних трансформацій. Реалізація цієї програми сприятиме розвитку економічної науки та підвищенню ефективності управління ресурсами на глобальному рівні, а також формують потенціал для суттєвого внеску у розвиток теорії та практики трансфертного ціноутворення і гірничій промисловості, сприяючи формуванню більш справедливої та ефективної системи міжнародної торгівлі сировинними товарами та сталому розвитку галузі в глобальному масштабі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Determining the Price of Minerals: A transfer pricing framework / IGF, Ottawa, OECD Publishing, Paris, 2024. URL : <https://doi.org/10.1787/de6ec0c5-en>
2. Determining the Price of Minerals: A transfer pricing framework for bauxite / IGF, Ottawa, 2023. URL : <https://doi.org/10.1787/91c16436-en>
3. Determining the Price of Minerals: A Transfer Pricing Framework for Lithium / OECD Publishing, Paris, 2024. URL : <https://doi.org/10.1787/a607ff0a-en>

Лекарь Сергій,
д-р юрид. наук, професор;
Резнік Вероніка,
здобувачка вищої освіти,
Державний податковий університет

ОСОБЛИВОСТІ ЗАСТОСУВАННЯ УГОД ПРО УНИКНЕННЯ ПОДВІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ МІЖ УКРАЇНОЮ ТА КРАЇНАМИ ЄС

У сучасному глобалізованому світі питання уникнення подвійного оподаткування стає все більш актуальним для громадян, які отримують доходи за межами своєї країни. Українці, які працюють або ведуть бізнес за кордоном, часто стикаються з проблемою подвійного оподаткування, коли їхні доходи оподатковуються як в Україні, так і в країні, де вони отримані. Це може призводити до значного фінансового навантаження та ускладнень у веденні бізнесу.

Щоб уникнути подвійного оподаткування, українці можуть скористатися угодами про уникнення подвійного оподаткування, які Україна уклала з різними країнами Європейського Союзу. Наприклад, в Естонії існує можливість отримати електронне резиденство, що дозволяє вести бізнес в ЄС без необхідності фізичної присутності. Це може допомогти уникнути подвійного оподаткування, оскільки доходи, отримані в Естонії, можуть бути оподатковані лише там [1].

У Німеччині, якщо українець проживає там і має центр життєвих інтересів, наприклад, сім'ю, роботу або нерухомість, він може бути оподаткований лише в Німеччині. Угода між Україною та Німеччиною дозволяє уникнути подвійного оподаткування шляхом взаємного визнання податків. Це означає, що податки, сплачені в одній країні, можуть бути зараховані проти податків, які потрібно сплатити в іншій країні [2].

Франція надає можливість отримати податкові кредити. Це означає, що податки, сплачені в Україні, можуть бути зараховані проти податків, які потрібно сплатити у Франції, і навпаки. Це дозволяє уникнути подвійного оподаткування і зменшити загальне податкове навантаження [1].

В Італії деякі доходи, такі як дивіденди, відсотки та роялті, можуть бути звільнені від оподаткування в одній з країн за умови, що вони вже оподатковані в іншій країні. Це допомагає уникнути подвійного оподаткування і забезпечує справедливий розподіл податкового навантаження між країнами [1].

У Польщі угода між Україною та Польщею передбачає, що податки, сплачені в одній країні, можуть бути зараховані проти податків, які потрібно сплатити в іншій країні. Це дозволяє уникнути подвійного оподаткування і забезпечує прозорість податкових зобов'язань [3].

Для уникнення подвійного оподаткування важливо звертатися до компетентних органів кожної країни, які можуть надати відповідні довідки та підтвердження сплати податків. Наприклад, в Естонії це податково-митний департамент, а в інших країнах можуть бути інші органи. Таким чином, можна уникнути будь-які проблеми з декларуванням доходів та стягненням податків, які податкова служба може вважати не сплаченими.

Також, відповідно до Податкового кодексу України, у разі відмінностей у ставках податків, резидент зобов'язаний сплатити різницю між сумою нарахованого податку в Україні та сплаченого податку в іншій країні. Ця норма регулюється статтею 170.11.2 Податкового кодексу України, яка визначає порядок оподаткування доходів, отриманих за межами України. Згідно з цією статтею, якщо резидент України отримує доходи за кордоном, він має право на зменшення суми податку, що підлягає сплаті в Україні, на суму податку, сплаченого за кордоном. Однак, якщо ставка податку в іншій країні нижча, ніж в Україні, резидент зобов'язаний сплатити різницю між сумою нарахованого податку в Україні та сумою, сплаченою за кордоном [4].

Наприклад, якщо українець отримав дохід у Німеччині, де ставка податку на доходи фізичних осіб становить 25 %, а в Україні ця ставка становить 18 %, то резидент України повинен сплатити різницю у 7 % до українського бюджету. Це забезпечує справедливий розподіл податкового навантаження і запобігає ухиленню від сплати податків. Таким чином, фактично можна уникнути будь-які проблеми з декларуванням доходів, а також з стягненням податків, які податкова служба буде вважати не сплаченими.

Уникнення подвійного оподаткування є важливим аспектом для українців, які отримують доходи за кордоном. Використання угод про уникнення подвійного оподаткування дозволяє зменшити фінансове навантаження та забезпечити прозорість податкових зобов'язань. Це сприяє розвитку міжнародного бізнесу та економічних відносин між країнами.

Важливо також враховувати, що кожна країна має свої особливості податкового законодавства, і для ефективного використання угод про уникнення подвійного оподаткування необхідно звертатися до компетентних органів та отримувати відповідні довідки та підтвердження сплати податків. Це допоможе уникнути проблем з декларуванням доходів та забезпечить дотримання всіх вимог законодавства.

Загалом, правильне застосування податкових угод та норм Податкового кодексу України дозволяє не лише уникнути подвійного оподаткування, але й сприяє більш ефективному веденню бізнесу та зменшенню податкового навантаження. Це відкриває нові можливості для українських підприємців та сприяє їх інтеграції у світову економіку.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Подвійне оподаткування. URL : [Double taxation - Your Europe \(europa.eu\)](http://Double%20taxation%20-%20Your%20Europe.eu)

2. Договори про уникнення подвійного оподаткування, укладені державами-членами. URL : [Treaties for the avoidance of double taxation concluded by Member States - European Commission \(europa.eu\)](#)

3. Де я повинен платити податки, якщо я громадянин України і проживаю в Польщі більше 183 днів? URL : <https://ukraina.interwencjaprawna.pl>

4. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

5. Європейський Союз / Офіційний вебсайт. URL : https://european-union.europa.eu/contact-eu_uk

Медвецька Наталія,
здобувачка вищої освіти
Науковий керівник:
Прокопенко Ірина,
канд. екон. наук, доцент,
Державний податковий університет

ОСОБЛИВОСТІ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ПДВ У ЄС: ДОСВІД ДЛЯ УКРАЇНИ

Інтеграція України в європейський економічний простір - один із пріоритетних напрямів державної політики. У цьому контексті особливої актуальності набуває вивчення досвіду країн ЄС в різних сферах, зокрема, і в системі оподаткування. Податок на додану вартість (далі – ПДВ) - один із найважливіших податків, який має значний вплив в цілому на економічну діяльність. Ефективність функціонування системи ПДВ залежить від багатьох факторів. Європейський Союз має тривалий досвід застосування ПДВ та досяг значних результатів щодо вдосконалення його справляння та адміністрування. Тому аналіз особливостей системи справляння ПДВ в країнах ЄС та виявлення можливостей адаптації його до українських реалій - важливе завданням для подальшого розвитку вітчизняної економіки в сучасних реаліях сьогодення. Вітчизняна система оподаткування ПДВ має ряд недоліків, які негативно впливають на економічну активність суб'єктів господарювання та заважають ефективному наповненню державного бюджету. Серед таких проблем можна виділити: високий рівень податкового навантаження, складність адміністрування, ухилення від сплати податку. Саме тому необхідно вивчати досвід країн Європейського Союзу, в яких система оподаткування ПДВ знаходиться на належному рівні.

Податок на додану вартість є одним із найважливіших складових фіскальної політики країн Європейського Союзу. ПДВ вперше з'явився у Франції (1954 р.) як альтернатива податку з обороту. Запровадження ПДВ стало головною вимогою для всіх країн, які мали бажання стати членами в ЄС. Основним правовим документом ЄС, що регулює систему ПДВ є Директива 2006/112/ЄС про ПДВ, яка визначає фундаментальні засади оподаткування товарів та послуг у межах ЄС. Зокрема, встановлена нижня межа ставок ПДВ, врегульовані правила обчислення податку при міжнародній торгівлі, Директива координує принципи визначення місця оподаткування.

Варто зазначити, що кожна держава-член ЄС має своє власне національне законодавство, що регулює справляння ПДВ в межах її території. Таке законодавство включає: визначення остаточних ставок ПДВ, правила його обліку та сплати, винятки та особливі випадки оподаткування. Внутрішня система оподаткування завжди враховує норми Директиви, проте інтегрує їх в умовах національних інтересів. Наприклад, Директивою передбачено мінімальну верхню ставку ПДВ в ЄС на рівні 15 % а кожна окремо взята країна

ЄС встановлює свою ставку податку, яка може бути вище зазначеної. Стаття 12 Директиви передбачає встановлення 2-х типів ставок: стандартну, не нижче 15 % та понижену, не нижчу за 5 %, яка застосовується до окремих товарів та послуг соціального та культурного значення. В Україні загальна ставка ПДВ становить 20 %, застосовується понижена 14 % - для деяких окремих сільськогосподарських товарів і 7 % - на операції з ввезення на митну територію України та постачання на митній території України нафти чи/або нафтопродуктів, медичних виробів, лікарських засобів, екскурсійних послуг відвідувачам музеїв, показу оригінальних творів, адаптованих фільмів. Також є 0% експортна ставка.

Необхідно зауважити, що система ПДВ в ЄС є значно гармонізованою, ніж в Україні. Всі держави-члени ЄС дотримуються єдиних принципів і правил оподаткування ПДВ, що викладені в Директивах ЄС.

Головною метою гармонізації податкової політики держав-членів ЄС стало забезпечення функціонування єдиного внутрішнього ринку ЄС – території без внутрішніх кордонів, у якій забезпечено вільний рух товарів, осіб, послуг та капіталу. Адже негармонізовані непрямі податки, які, за своєю суттю, є надбавкою до кінцевої ціни для споживача, можуть мати значний вплив на єдиний ринок, створюючи перешкоди для вільного руху товарів та послуг, викривлюючи ринкові стимули, та конкуренцію.

Саме тому Європейська Комісія координує та гармонізує політику держав-членів ЄС щодо непрямих податків, а саме – ПДВ та акцизів. Як ми зазначали вище, основним інструментом для цього є відповідні Євродирективи, які встановлюють загальні принципи та рамки застосування непрямих податків, а також окремі відступи (*derogations*), чи/або винятки із загальних рамок, дозволені державам-членам ЄС за відповідних обставин, а також механізми узгодження таких винятків і відступів.

Однак практична імплементація непрямих податків в рамках гармонізованих норм та адміністрування податків залишаються повноваженням держав-членів ЄС.

В даний час система ПДВ в ЄС проходить реформування, що передбачає адаптацію до цифрової економіки так як зростає роль цифрових платформ, що виступають посередниками між постачальниками і споживачами, та зростає обсяг цифрових послуг.

Однією із ключових змін в ЄС в частині ПДА є запровадження гармонізованих вимог цифрового звітування транзакцій (*DRRs*) та стандартизованих електронних інвойсів. Інша важлива зміна - розширення механізмів, що дозволяють платникам ПДВ, які постачають товари та послуги в більш ніж одній державі-члені ЄС, реєструватися платником ПДВ лише один раз, через Єдине вікно (*One Stop Shop*). Це нововведення запроваджене в липні 2021 року і воно дозволяє платникам ПДВ, які постачають товари і послуги в більш ніж одну країну-учасницю, реєструватися платником ПДВ тільки один раз. Механізм Єдиного вікна буде розширено на постачання товарів із подальшою збіркою та встановленням вживаних товарів, енергоносіїв та

внутрішніх товарів. Такий механізм розшириться і для послуг, що надають постачальники - нерезиденти ЄС для всіх осіб, які не є платниками ПДВ. Система оподаткування ПДВ в ЄС рухається до остаточної (*definitive*) системи, в якій усі операції будуть оподатковуватись за місцем постачання.

Електронна система оподаткування ПДВ в ЄС - один із найважливіших інструментів забезпечення ефективного адміністрування цього податку та боротьби із податковими ухиленнями. Вона дозволяє значно спростити сплату ПДВ для платників податків та підвищити прозорість податкових процесів.

В Україні необхідно гармонізувати податкове законодавство з частині дотримання Регламенту ЄС про адміністративну співпрацю з питань ПДВ та з питань акцизних зборів. Державна податкова служба має приєднатися та активно працювати в таких операційно-інформаційних системах, як CCN/CSI (ІТ-платформа для обміну податковою інформацією компетентними органами ЄС), VIES (система обміну інформацією про ПДВ), EMCS (система контролю за переміщенням підакцизних товарів алкоголю, тютюну та енергоносіїв), E-commerce та One Stop Shop (OSS).

Перспективним також вбачається перехід на стандартизовані електронні інвойси замість актів виконаних робіт та податкових накладних.

Реформування системи ПДВ в Україні повинно забезпечити і збільшення податкових надходжень до бюджету, і спрощення ведення бізнесу, та насамперед зменшення тіньової економіки.

Досвід ЄС демонструє, що добре налагоджена система ПДВ є не лише важливим інструментом фіскальної політики, але й потужним стимулом для економічного розвитку країни в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Приварський Ю. Ю. Актуальні питання оподаткування податком на додану вартість в Україні та європейський досвід. *Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право»*. 2020. № 1(21).

2. Сисоєва Л. Ю. Наближення української системи оподаткування ПДВ до європейських стандартів. *Формування ринкових відносин в Україні*. 2018. № 7/8. С. 45–52.

3. Лещенко Н., Саварець А., Боярчук Д. Чому ПДВ в Україні та ПДВ у країнах ЄС – це два різні податки? 2023. URL : <https://case-ukraine.com.ua/publications/chomu-pdv-v-ukrayini-ta-pdv-u-krayinah-yes-tse-dva-rizni-podatky/>

Порохнюк Іванна,
*здобувачка вищої освіти ступеня
доктора філософії,
Державний податковий університет*

PILLAR 2: ДОСВІД ЗАСТОСУВАННЯ ЄВРОПЕЙСЬКИХ ДЕРЖАВ

Протягом останніх десятиліть уряди всього світу конкурують за ділову активність, знижуючи ефективні ставки податку на прибуток. Багато країн надають підприємствам спеціальні податкові пільги для інвестування та розширення зайнятості. Так звані податкові гавані (tax havens) подекуди повністю або частково звільняють компанії від сплати податку з метою підвищення економічної привабливості країни.

Хоча податкова конкуренція і є загальноприйнятою практикою у світовій економіці, проте Організація економічного співробітництва та розвитку (далі - "ОЕСР") працює над стримуванням міжнародної конкуренції з корпоративного оподаткування. Останні пропозиції ОЕСР щодо реформи корпоративного оподаткування полягають у вирішенні проблеми «уникнення корпоративного оподаткування» та «несправедливості в оподаткуванні».

ОЕСР розробила двоступеневий інструмент для вирішення проблем оподаткування, що виникають внаслідок стрімкої діджиталізації економіки (Two-Pillar Solution).

Компонент 1 (Pillar 1) спрямований на адаптацію чинних міжнародних положень щодо оподаткування розподілу прибутків великих корпоративних груп (ринкове державне оподаткування). Компанії з річним оборотом понад 20 мільярдів євро та рентабельністю понад 10 відсотків потрапляють під дію. В той же час, Компонент 2 (Pillar 2) має на меті запровадити мінімальне оподаткування у розмірі 15% для груп компаній, що працюють на міжнародному рівні, чий обороти досягають 750 мільйонів євро. Застосування Компонента 1 наразі знаходиться не в активній стадії та вже вважається неактуальним, зважаючи на динамічність подій у світовій економіці, на відміну від Компоненту 2, інформація щодо якого розкривається надалі. В подальшому можна очікувати адаптацію та оновлення правил Компоненту 1 до реалій сучасності.

Компонент 2 також відомий як "Глобальна боротьба з розмиванням податкової бази" або "GloBE" та "Top-Up Tax", спрямований на розробку нового набору правил для мінімального оподаткування прибутку корпорацій. Його формулюють як спробу усунути «постійні ризики» корпоративних структур, які дозволяють транснаціональним компаніям переміщувати прибутки в юрисдикції, де вони не оподатковуються або оподатковуються з низьким рівнем оподаткування [8]. Передбачається, що застосування Компоненту 2, будуть надавати юрисдикціям (з високим рівнем оподаткування) право на «повернення податків», якщо юрисдикції (з низьким рівнем оподаткування) не скористалися своїми основними правами на

оподаткування або платіж іншим чином підлягає низькому рівню ефективного оподаткування.

Заяву щодо застосування відповідних правил Компонентів 5 липня 2021 року підписала 131 країна, включно з Україною.

Наприкінці 2023 набула чинності Директива ЄС про мінімальне оподаткування (2022/2523), яка вимагає від держав-членів інтегрувати правила Компоненту 2 у національне законодавство до 31 грудня 2023 року [2].

Держави-члени ЄС повинні почати подавати заявки:

1. Правило включення доходу (IIR - Income Inclusion Rule) для фінансових років, що починаються 31 грудня 2023 року або після цієї дати;

2. Правило неоподаткованого прибутку (UTPR - Under-Taxed Payments Rule) для фінансових років, що починаються 31 грудня 2024 року або після цієї дати;

3. Крім того, Директива надає державам-членам можливість запровадити кваліфікований внутрішній податок на доповнення (QDMTT - Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax) без вказівки дати застосування [2].

Текст Директиви тісно узгоджується з Типовими правилами ОЕСР і спрямований на імплементацію правил ОЕСР у спосіб, який сумісний з чинними Договорами ЄС, як їх тлумачить судова система ЄС, і чинним законодавством ЄС.

Наразі внутрішні законодавчі процеси щодо Компоненту 2 було погоджено та опубліковано в таких розвинених європейських державах як Великобританія (червень 2023) [11], Нідерланди (грудень 2023) [7], Швейцарія (грудень 2023) [10], Люксембург (грудень 2023) [5], Німеччина (грудень 2023) [3] та багато інших.

Крім того, імплементаційне законодавство часто включає в законодавчий текст певні елементи Адміністративних вказівок ОЕСР, які містять роз'яснення до положень Типових правил ОЕСР / правил Директиви ЄС щодо яких у бізнесу виникають запитання або до положень, які не трактуються прямолінійно. Наприклад, вибір щодо виключення доходу, пов'язаного з вивільненням боргу за певних умов, вибір щодо включення доходу від акціонерного капіталу в портфелі, застосування перенесення надлишкових від'ємних податкових витрат, спеціальну методологію розподілу податків, що виникає в рамках змішаних режимів оподаткування КІК тощо. Проте конкретні пункти Адміністративних вказівок, відображених у внутрішньому законодавстві, відрізняються в країнах ЄС – наприклад, деякі держави-члени (на даному етапі) включили лише певні елементи Адміністративних вказівок. Передбачається, що найповніший остаточний законодавчий акт щодо Компоненту 2 є розробленим Німеччиною, де законодавчий текст включає різні роз'яснення та додаткові положення коментарів, а також містять відомості з адміністративних вказівок ОЕСР.

У більшості країн ЄС, які ввели в дію законодавство другого рівня, усі місцеві суб'єкти господарювання зобов'язані подати інформаційну

декларацію GloBE (GIR) протягом 15 місяців після закінчення звітного фінансового року (18 місяців для перехідного року). Однак передбачена можливість передати обов'язок подання іншому суб'єкту юридичної особи за умови дотримання умов та вимоги щодо повідомлення місцевих податкових органів, якщо GIR подано іноземним суб'єктом юридичної особи [9]. У той час як деякі країни вимагають, щоб таке повідомлення було зроблено протягом того самого терміну, що й для GIR (наприклад, Австрія, Фінляндія, Ірландія, Нідерланди), законодавство Угорщини вимагає такого повідомлення протягом шести місяців після подання GIR [4].

На додаток до GIR більшість країн ЄС вимагають подання повідомлення про самооцінку або податкову декларацію, яка повинна містити відповідну інформацію для оцінки та нарахування додаткового податку. У деяких випадках подання декларації є обов'язковим, навіть якщо немає додаткового податкового зобов'язання (наприклад, у Німеччині, Словенії) [4].

Кінцеві терміни сплати будь-якого додаткового податку зазвичай такі ж, як і для подання податкової декларації (наприклад, Болгарія, Ірландія, Франція, Нідерланди, Румунія) або протягом одного місяця після подання податкової декларації (наприклад, Хорватія, Люксембург, Німеччина, Словенія). Деякі інші країни застосовують режим оцінки, який означає, що податок у принципі підлягає сплаті після оцінки податковими органами (наприклад, Бельгія, Швеція) [4].

На додаток до варіантів, доступних щодо імплементації правил GloBE, деякі держави-члени також вжили заходів щодо реформування існуючого режиму оподаткування доходів підприємств і положень проти зловживань.

Крім того, також вносяться зміни до місцевих податкових пільг, щоб забезпечити відповідність правилам GloBE.

Застосування Компоненту 2 в Україні прогнозується згідно Національної стратегії доходів до 2030 року. Передбачається, що на Міністерство фінансів України або Державну податкову службу України буде покладено обов'язок розробляти проекти Законів та підзаконних нормативно-правових актів, необхідних для впровадження правил щодо двокомпонентного рішення ОЕСР (Two-Pillar Solution) протягом 2024-2027 рр. [1]

Оцінки економічного впливу поточних пропозицій ОЕСР щодо Компоненту 2 наразі достеменно не оцифровані. Окремі уряди поки що не провели оцінку впливу або не наважувалися зробити свої оцінки доступними для широкої громадськості. Секретаріат ОЕСР очікує додаткових податкових надходжень у розмірі 100 мільярдів доларів США щорічно, які, як кажуть, рівномірно розподілятимуться між 137 країнами, що входять до інклюзивної рамкової програми [6].

Реформи, запропоновані ОЕСР, матимуть значний вплив на те, скільки і де транснаціональним компаніям доведеться сплачувати податок на прибуток підприємств у майбутньому. Запропоновані заходи вплинуть на те, куди компанії інвестуватимуть і розміщуватимуться в майбутньому, вплинувши на доходи, отримані від продажів, податків на трудові доходи та

податків на прибуток компаній. З геополітичної точки зору реформи, запропоновані ОЕСР, передадуть податкові повноваження та економічну діяльність від малих країн до великих, густонаселених країн. Ця зміна балансу сил вплине на те, як уряди формують внутрішню економічну політику, а також на формування торгової та інвестиційної політики.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національна стратегія доходів до 2030 року. URL : https://mof.gov.ua/storage/files/National%20Revenue%20Strategy_2030_.pdf
2. Council Directive (EU) 2022/2523 of 14 December 2022 on ensuring a global minimum level of taxation for multinational enterprise groups and large-scale domestic groups in the Union. URL : <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2022/2523/oj>
3. Germany Pillar 2. URL : <https://www.recht.bund.de/bgbl/1/2023/397/VO.html>
4. KPMG State of Play. URL : <https://kpmg.com/us/en/insights-by-topic/beps-pillar-two.html>
5. Luxembourg Pillar 2. URL : <https://legilux.public.lu/eli/etat/leg/loi/2023/12/22/a864/jo>
6. Bauer M. Unintended and undesired consequences: the impact of OECD pillar I and II proposals on small open economies. *ECIPE Occasional Paper*. 2020. No. 04/2020.
7. Netherlands Pillar 2. URL : <https://zoek.officielebekendmakingen.nl/stb-2023-510.html>
8. OECD (2021). *Tax Challenges Arising from Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris URL : <https://doi.org/10.1787/782bac33-en>
9. OECD (2023). *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – GloBE Information Return (Pillar Two)*, OECD Publishing, Paris. URL : <https://doi.org/10.1787/91a49ec3-en>
10. Switzerland Pillar 2 – Introduction of OECD/G20 minimum tax rate with effect from 1 January 2024. URL : <https://www.admin.ch/gov/en/start/documentation/media-releases.msg-id-99558.html>
11. The UK Pillar 2. URL : https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2023/30/pdfs/ukpga_20230030_en.pdf

Синчак Віктор,
*д-р екон. наук, професор,
Хмельницький університет управління
та права імені Леоніда Юзькова*

ГАРМОНІЗАЦІЯ БЮДЖЕТНОГО ВІДШКОДУВАННЯ ПДВ У КОНТЕКСТІ ЄВРОІНТЕГРАЦІЇ

Із затвердженням 21 червня 2024 року державами-членами Європейського Союзу (далі – ЄС) переговорної рамки про вступ України до ЄС, поряд із скринінгом вітчизняного законодавства розпочатого після прийняття відповідного рішення від 17 січня 2024 року, дозволило нашій країні зробити ще один крок в євроінтеграційному процесі. Індикатором двох взаємопов'язаних етапів, як власне й інших, має стати досягнення критеріїв членства ЄС. У цьому, власне, й полягає зміст переговорного процесу та його мета для нашої держави.

Тож гармонізація вітчизняного законодавства із актуальними законодавчими нормами ЄС, зокрема і податковими стандартами, якраз і належить до одного із зазначених критеріїв. У складі останніх слід виокремити нормативно-правові положення, якими регулюється порядок справляння податку на додану вартість (далі – ПДВ) та його механізм бюджетного відшкодування у Податковому кодексі України (далі – ПК України) та Директиві ЄС (далі – Директива ЄС) від 28 листопада 2006 року № 2006/112/ЄС [1].

Відтак імплементація загалом вітчизняного порядку справляння ПДВ до чинних норм ЄС стала пріоритетним напрямом наукових досліджень. Із іншого боку, вона є результативним індикатором практичного наближення вступу України до Європейського Союзу. Менш дослідженою, як показує аналіз літературних джерел, поки що залишається саме гармонізація національного механізму бюджетного відшкодування ПДВ із стандартами ЄС. Останнє й виокремлює означену проблему та визначає мету пропонованого дослідження.

Відразу слід зазначити, що категорія «гармонізація» у наукових публікаціях розглядається різнобічно. Нерідко її ототожнюють із уніфікацією, хоча, на нашу думку, перше поняття я ширшим, а друге – це необхідна йому складова, що виконує свою відведену роль у складі гармонізації. Тому потрібно погодитися з Н. П. Мацелюх, яка слушно зауважує, що термін «гармонізація» «...багато в чому близький до терміну уніфікація..., їх використання визначаються рівнем і різноманіттям інтеграційних зв'язків» [2, с. 190]. З погляду цінності досліджуваного наукового явища та попередніх висновків щодо гармонізації ПДВ загалом [3], зробимо деякі узагальнення з урахуванням мети даної публікації.

По-перше, бюджетне відшкодування податку на додану вартість має вітчизняні особливості. Ідеться про його повернення платникам при

здійсненні експортно-імпортних операцій, зокрема з країнами-членами ЄС. Тому при набранні чинності угоди про вступ до ЄС торгівля з такими державами за логікою оподаткування відноситиметься до постачання товарів на території внутрішнього ринку співтовариства. Відтак втратиться зміст нульової ставки, за якої в умовах національної податкової системи здійснюється бюджетне відшкодування ПДВ.

По-друге, у вітчизняній практиці фіскальних відносин нерідко допускається бюджетна заборгованість із відшкодування ПДВ. За нашими підрахунками станом на 1 січня 2021 – 2023 рр. вона у середньому за три роки знаходилася на рівні 3,7 % до податкових надходжень від ПДВ. При її порівнянні з проведеним бюджетним відшкодуванням ПДВ у досліджуваному періоді (2021–2023 рр. станом на 01 січня відповідного року) також помітне зростання. У середньому за три вказані роки вона склала 23,0 %. Зауважимо, що відповідно до статей 346 і 351 Директиви ЄС [1], в якій, окрім вимог що дотримання міжнародних стандартів в управлінні публічними фінансами, наголошено також на «процедурах відшкодування ПДВ» [1]. Акцент зміщується саме на недопущення нагромадження бюджетної заборгованості з невідшкодованого податку на додану вартість.

По-третє, актуальним напрямом при здійсненні гармонізації вітчизняного порядку бюджетного відшкодування ПДВ до стандартів ЄС є проблема податкової транспарентності (більш предметно [4]). Мається на увазі розкриття змісту бюджетного відшкодування. Власне, не лише від'ємного значення податку, але й чинників, що впливають на величину сальдо розрахунків із державним бюджетом. У першу чергу це стосується податкового кредиту. Проте, якщо ще точніше, то саме його нагромадження у деклараціях платників ПДВ.

Нагадаємо, що зазначене накопичення суттєво впливає як на податкові зобов'язання, так і на від'ємне значення ПДВ. Останнє якраз і стає об'єктом розподілу та перерозподіляється платником податку на визначені ПК України напрями бюджетного відшкодування (на поточний рахунок платника, у рахунок зменшення податкового боргу з ПДВ або інших платежів до держбюджету тощо). Тож доступність до інформації щодо акумуляції податкового кредиту у платників ПДВ може стати предметом обговорення у переговорному процесі. Тому на даному етапі необхідно буде доводити, що у вітчизняній системі управління публічними фінансами, зокрема у внутрішньому й зовнішньому фінансовому контролі, принцип прозорості належить до основоположних. Дана вимога щодо співробітництва в означених галузях з дотриманням основоположних принципів, зокрема й означеного, прописана у статті 346 Директиви ЄС [1].

З огляду на зроблені узагальнення, констатуємо, що для відповідності стандартам ЄС потрібно змінювати в середині країни парадигму підходів до бюджетного відшкодування ПДВ та здійснювати заходи у бік його гармонізації. Зміна умов при застосуванні нульової ставки ПДВ з країнами-членами ЄС стане одним із них. Означені обставини вимагатимуть

переорієнтації суб'єктів господарювання – платників ПДВ на інші умови збуту продукції, що поставлялася раніше на експорт в країни ЄС. Особливо тієї невеликої групи осіб, які майже постійно декларують кошти до повернення на поточні рахунки. За нашими підрахунками на в окремих роках них припадало понад 76 % бюджетного відшкодування ПДВ. Тому зі зміною умов, підприємства – експортери продукції в країни ЄС не зможуть покладатися на експортне бюджетне відшкодування ПДВ ні як на джерело поповнення обігових коштів, ні як на інструмент збалансування податкового кредиту. По суті вони його будуть відшкодовувати з такими країнами як за внутрішніми операціями поставки товару. Необхідний буде час для адаптивності та спроможності покривати від'ємне значення ПДВ власними коштами завдяки платоспроможних контрагентів, вчасних розрахунків тощо. Відтак бюджетне відшкодування генеруватиме податкові зобов'язання. Останнє відносимо до переваг гармонізації бюджетного відшкодування ПДВ.

Процес гармонізації потребує й активних дискреційних заходів із боку фіскальної консолідації в публічних фінансах і фіскальної консолідації в механізмі бюджетного відшкодування ПДВ. Насамперед, потрібно створювати умови для недопущення бюджетної заборгованості з невідшкодованого вчасно від'ємного значення ПДВ. Причому це «правило гри» повинне встановлюватися суто державою. Його доцільно розповсюдити на всіх платників податку на додану вартість. Потрібно зауважити, що в цьому питанні навіть в умовах російсько-української війни спостерігається незначна, але позитивна динаміка. Так за нашими підрахунками у 2023 році заборгованість з бюджетного відшкодування ПДВ здійснювала найменший вплив за останні 10 років (2014–2023 рр.) на приріст боргу держави та знаходилася на рівні 0,3 відсоткових пунктів. З позиції сьогодення, вважаємо, що такий показник може бути орієнтиром в умовах військового стану. Проте згодом, зокрема у післявоєнний період, його доцільно довести до нульової позначки.

Податкова транспарентність у бюджетному відшкодуванні ПДВ потребує не менш активних заходів для прискорення його гармонізації із стандартами ЄС. Відсутність інформації про нагромадження податкового кредиту у деклараціях платників ПДВ, недостатність інформованості у питаннях блокування податкових накладних і при затримці бюджетного відшкодування тощо не сприятимуть інтеграції вітчизняних автоматизованих систем до європейських. Важливим напрямом для забезпечення принципу прозорості, передбаченого Директивою ЄС [1], є впровадження електронного контролю за проходженням документів, сформованих усіма учасниками процесу бюджетного відшкодування ПДВ (від платника до держказначейства). Доступ до такого застосунку доцільно надати лише платникам ПДВ, які зможуть відстежувати недоброчесних контрагентів, а також інших осіб, завдяки яким може затримуватися бюджетне відшкодування податку на додану вартість.

Безумовно, означені підходи до гармонізації бюджетного відшкодування ПДВ та пропонувані заходи для її здійснення потребують узгоджених дій у переговорній рамці про вступ України до ЄС. Їх вагомість і передбачувана складність у прийнятті рішень дозволяють виокремити гармонізацію бюджетного відшкодування ПДВ в окремий напрям переговорного процесу. Під гармонізацією бюджетного відшкодування ПДВ пропонується розуміти процес узгодження основоположних принципів, управлінських рішень і загальних підходів до бюджетного відшкодування ПДВ з можливістю його здійснення за уніфікованими нормами та положеннями національного податкового законодавства адаптованого до стандартів Європейського Союзу.

Перевагою пропонуваного підходу до визначення гармонізації бюджетного відшкодування ПДВ, на відміну від означених, є та, що у ньому чітко розмежовано поняття гармонізації від терміну уніфікації. Остання є для першої необхідною складовою, що забезпечує приведення чинних норм та положень вітчизняного механізму бюджетного відшкодування ПДВ до їх адаптивності зі стандартами ЄС.

Таким чином досягнення гармонізації національного механізму бюджетного відшкодування ПДВ із стандартами ЄС є одним із результативних індикаторів в умовах скринінгу вітчизняного законодавства та під час проведення переговорного процесу як двох взаємопов'язаних етапів на шляху євроінтеграції. Уже на цих етапах актуальним напрямом є підготовка платників податку на додану вартість, фіскальних і фінансових органів до зміни парадигми чинного механізму бюджетного відшкодування ПДВ та його прискорене приведення до вимог стандартів ЄС з урахуванням сьогоденних викликів. Серед узагальненого кола заходів необхідних для гармонізації бюджетного відшкодування ПДВ і її адаптивності, слід виділити наступні:

- переорієнтація у перспективі нинішніх експортерів продукції в країні ЄС з експортного бюджетного відшкодування ПДВ на внутрішнє, як за звичайних операцій поставки товару в середині країни;
- дотримання фіскальної консолідації в публічних фінансах і в механізмі бюджетного відшкодування ПДВ для недопущення нагромадження заборгованості з невідшкодованого від'ємного значення ПДВ;
- посилення податкової транспарентності у бюджетному відшкодуванні ПДВ для забезпечення принципу прозорості, передбаченого Директивою ЄС [1].

Проведене дослідження за цією тематикою окреслює перспективи подальших наукових розвідок щодо удосконалення визначення понять «гармонізація» і «уніфікація», розробки нових заходів і напрямів для їх реалізації у механізмі дії податку на додану вартість загалом та бюджетному відшкодуванні ПДВ зокрема.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про спільну систему податку на додану вартість : Директива Ради ЄС від 28 листопада 2006 року № 2006/112/ЄС. URL : https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_928#Text (дата звернення: 20.09.2024).

2. Мацелюх Н. П. Податкова гармонізація: теоретичні та прикладні аспекти. *Гармонізація оподаткування в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів* : зб. тез. Міжнар. наук.-практ. конференції, м. Ірпінь, 17–18 березня 2011 р. : у 2 ч. / Держ. подат. адмін. України, Нац. унів. ДПС України. Ірпінь, 2011. С. 267–269.

3. Синчак В. П. Вплив податкового механізму ЄС на гармонізацію ПДВ як елемента податкової системи України. *Впровадження механізмів ЄС для протидії сучасним викликам і загрозам* : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. в рамках виконання проєкту Модуль Жан Моне програми ЄС Еразмус+ (101085700 – IMEU – ERASMUS-JMO-2022-HEI-TCHRSCH) (2022–2025), м. Суми, 28–29 лютого 2024 р. / за заг. ред. В. Школи, М. Домашенко. Суми : СумДУ, 2024. С. 65–67.

4. Синчак В. П., Яромоленко Ю. Ю. Транспарентність фіскальних відносин як необхідна умова в адмініструванні та відшкодуванні ПДВ. *Економіка, фінанси, менеджмент: актуальні питання науки і практики*. 2023. № 4 (66). С. 67–84. DOI 10.37128/2411-4413-2023-4-5

Сіденко Дар'я,
здобувачка вищої освіти
Науковий керівник:
Лекарь Сергій,
д-р юрид. наук, професор,
Державний податковий університет

ГАРМОНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ З ЄС

Одним з найбільших інтеграційних процесів в історії світу стало створення Європейського Союзу (далі – ЄС) та єдиного європейського ринку, який передбачає вільний рух товарів, капіталу, робочої сили та послуг. Для успішного функціонування такого ринку потрібно забезпечити рівні умови конкуренції для всіх учасників ринку. Різноманітність податкових систем у країнах, які входять до ЄС створювала бар'єри для переміщення послуг та товарів, спонукала до податкової конкуренції, ускладнювала інвестиційну діяльність. Тому в ЄС стандартизація податкової політики відіграє найважливішу роль. Членство в ЄС зобов'язує країни дотримуватися загальноприйнятих правил та норм у сфері оподаткування, адже основа податкової політики ЄС – забезпечення функціонування єдиного внутрішнього ринку, для підтримання тісних економічних зв'язків між країнами – членами ЄС. Для цього потрібна гармонізація оподаткування, тобто процес адаптації податкових систем різних юрисдикцій задля досягнення спільної податкової політики. В країнах ЄС національне податкове законодавство має бути узгодженим із нормами загального податкового права ЄС, однак воно зберігає деяку індивідуальність, адже в кожній країні свої економічні умови, і потрібно базуватися на внутрішніх економічних та соціальних пріоритетах кожної держави. Саме тому податкова політика ЄС спрямована на дотримання динамічного балансу між єдиними стандартами та врахуванням національних особливостей. Досвід гармонізації оподаткування в ЄС є для України важливим в умовах євроінтеграційного вектора руху нашої держави.

З метою гармонізації податкової політики в ЄС насамперед увага зосереджена на гармонізації непрямого оподаткування, тоді як політика щодо прямого оподаткування залишається пріоритетом держав-членів ЄС. Гармонізація оподаткування в країнах Європейського Союзу означає процес адаптації податкових систем різноманітних юрисдикцій для досягнення спільної податкової політики. Основний інструмент, який використовується для гармонізації - це Євродирективи. Так, гармонізація податку на додану вартість передбачає впровадження країнами-членами ЄС рекомендацій, які містяться в Директиві 2006/112/ЄС про спільну систему ПДВ. Дана Євродиректива лише встановлює принципи системи справляння ПДВ, а от яким шляхом їх імплементувати вирішує держава-член ЄС. Директивою визначаються типи ставок, які мають застосовувати країни-члени ЄС в

залежності від умов: стандартна ставка; зменшені ставки; інші ставки, які ще називають відступами (derogations), так як вони відступають від загальноприйнятих правил. Деякі країни Європейського Союзу на перехідний період (переважно з історичних причин) отримали право на тимчасовий відступ від загальних правил оподаткування. Прикладом застосування таких «відступів» являється Греція. В 2018 Греція звернулася з проханням отримати право на понижені ставки для деяких своїх островів, а взамін острови будуть приймати біженців з третіх країн, що допоможе зменшити міграційну кризу. Спочатку планували переоцінювати такі відступи кожні шість місяців, і через деякий час повернути все в норму, але в 2021 затвердили занижену ставку назавжди. До речі, деякі експерти вважають що після повернення Кримського півострова буде діяти схожий сценарій для України, якщо вона стане членом ЄС.

Для України, яка хоче стати членом Європейського Союзу, потрібно провести низку реформ та досягти певних цілей, серед яких є гармонізація податкової політики з ЄС. Гармонізація оподаткування в країнах ЄС - процес адаптації податкових систем різних юрисдикцій до досягнення спільної податкової політики. Гармонізація є ключовим елементом інтеграційних процесів, спрямованих на зближення України з європейськими стандартами та нормами. Однак це складний та довгий процес, адже потрібна не лише адаптація національного законодавства під стандарти ЄС, а й потрібна трансформація податкового адміністрування та побудова ефективної системи контролю, зміни податкової культури та багато чого іншого. Такий шлях потребує тісної співпраці, рішучості та навчання у країн-членів ЄС. Українська податкова політика повинна бути достатньо гнучкою для вчасного реагування на непередбачувані соціальні та економічні виклики. В Угоді про асоціацію між Україною та ЄС уже прописано напрями співпраці.

Так, згідно зі статтею 349 цієї Угоди сторони визнають і зобов'язуються застосовувати принципи належного управління у сфері оподаткування, зокрема принципи прозорості, обміну інформацією та добросовісної податкової конкуренції, яких дотримуються держави-члени на рівні ЄС. Із цією метою без упередженості щодо компетенції ЄС та держав-членів сторони покращують міжнародне співробітництво у сфері оподаткування, сприяють збору законних податкових надходжень та розвивають заходи ефективної імплементації вищезазначених принципів. Сторони також посилюють і зміцнюють співробітництво, спрямоване на вдосконалення і розвиток податкової системи та податкових органів України, зокрема посилення потужностей збору і контролю, з окремим наголосом на процедурах відшкодування ПДВ для уникнення накопичення заборгованості, забезпечення ефективного збору податків і посилення боротьби з податковим шахрайством, а також ухиленням від сплати податків. Сторони розвивають співробітництво і гармонізують політику щодо протидії та боротьби із шахрайством і контрабандою підакцизних товарів. Це співробітництво, зокрема, включає поступове зближення акцизних ставок на тютюнові вироби,

наскільки це можливо, беручи до уваги обмеження регіонального контексту, у тому числі шляхом діалогу на регіональному рівні та відповідно до «Рамкової конвенції ВООЗ із боротьби проти тютюну» 2003 року. Із цією метою сторони намагаються посилити своє співробітництво в регіональному контексті [2]. Все це прописано в законі України «Про ратифікацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони».

Також для досягнення гармонізації податкової системи з ЄС, потрібна Адміністративна співпраця. Членство в ЄС не означає що Україна повинна підпорядковуватись лише Євродирективам, і не має незалежності в прийнятті рішень. Це означає, що потрібна лише певна взаємна інтеграція, і лише в обраних сферах, насамперед в податковій.

Податкові органи країн-членів Європейського Союзу співпрацюють, щоб проводити спільні заходи контролю, обмінюватися інформацією, стягувати податкові борги. Тісна співпраця держав-членів має вирішальне значення для виявлення та зменшення податкового шахрайства. На цьому етапі необхідне створення правової та адміністративної бази для автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки. Програма з управління державними фінансами в Україні (EU4PFM) підтримує впровадження стандарту автоматичного обміну інформацією. Повне виконання Україною міжнародних правових норм устрою ЄС щодо адміністративного співробітництва потребуватиме внесення подальших змін до законодавства. На бізнес будуть покладені певні зобов'язання щодо збору та надання даних для подальшого обміну між компетентними органами держав-членів ЄС. В ці дані включають інформацію про заробітну плату та доходи резидентів інших держав-членів, дані про операції, що надають платіжні компанії, інформацію з державних реєстрів та з електронних платформ про доходи продавців.

Україна уже досягла гарних результатів в гармонізації, але незважаючи на досягнуті результати, перед Україною все ще стоять значні виклики та проблеми. Це проблема ухилення від сплати податків, проблеми з контролем за дотриманням податкового законодавства, корупція, тіньова економіка, часті зміни податкового законодавства, непрозора система прийняття рішень. Гармонізація податкової системи України з ЄС передбачає не лише зміну законодавства, а й трансформацію податкового адміністрування, посилення боротьби з ухиленням від сплати податків та розвиток співпраці з європейськими партнерами. Інструментами досягнення цієї мети є автоматичний обмін інформацією, впровадження європейських стандартів у сфері податкового контролю та підвищення прозорості податкових процедур. Реалізація цих заходів потребує значних зусиль, але є необхідною умовою для успішної євроінтеграції України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податкові зміни, що необхідні Україні для вступу в ЄС. URL : https://biz.ligazakon.net/news/212565_podatkov-zmni-shcho-neobkhdn-ukran-dlya-vstupu-v-s

2. Про ратифікацію Угоди про асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони : Закон України. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1678-18#Text>

3. Бортнікова М., Чиркова Ю. Проблеми гармонізації податкового законодавства України та ЄС. *Економіка та суспільство*. 2023. № 53. URL : <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-53-73>

4. Гармонізація податкової політики України в умовах євроінтеграції: виклики, можливості та перспективи. URL : <https://empirio.ukma.edu.ua/article/view/308320/299805>

Чайка Вікторія,
д-р юрид. наук, доцент,
Державний податковий університет

ПОЛЬСЬКИЙ ДОСВІД ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ В КОНТЕКСТІ РОЗВИТКУ ПОДАТКОВОЇ КУЛЬТУРИ УКРАЇНИ

Польща є одним із найближчих сусідів України – країною-членом ЄС, які допомагають і підтримують нашу державу в її євроінтеграційному поступі. У травні 2024 року виповнилося 20 років з моменту вступу Польщі до ЄС. Цей час став періодом стрімкого економічного зростання для згаданої країни за даними Світового банку, МВФ, Європейського Союзу тощо. Очевидно, що Україні потрібно не сліпо, механічно копіювати досвід країн-членів ЄС, а вивчати його уважно і запозичувати з урахуванням українських реалій і правового режиму воєнного стану, в якому наша держава перебуває вже понад 2,5 роки.

Проілюструємо це на прикладі ухвалення Закону України «Про адміністративну процедуру» [1] у червні 2022 р. (повністю набув чинності у грудні 2023 р.). Наявність цього закону у правовій системі України була вимогою наших європейських партнерів з метою наближення українського законодавства до законодавства країн-членів ЄС. Основною метою цього закону є поліпшення взаємодії бізнесу і приватних громадян з органами державної влади, зокрема, в частині реалізації адміністративних процедур щодо бізнесу і приватних осіб. Мета, звісно, є хорошою і виправданою. Водночас змушені констатувати, що парламент закон ухвалив, проте не достатньо подбав про те, щоб вписати його в уже існуючу систему законодавства України. Так, наприклад, виникає питання, чи є цей закон застосовним до податкових правовідносин? У самому законі про це нічого не вказано, як, наприклад, чітко вказано у Законі України «Про медіацію» [2], що він до податкових відносин не застосовується.

Отже, можна зробити висновок, що закон про адмінпроцедуру до податкових відносин застосовується, оскільки податкові органи, як і будь-які інші органи державної виконавчої влади, виконують функції публічної адміністрації. Зрештою, це було однією з чи не найперших вимог ЄС, щоб закон про адмінпроцедуру покращував взаємодію і співробітництво саме податкових органів і бізнесу з громадянами-платниками податків.

Разом з тим, у самому Податковому кодексі України (далі – ПКУ), зокрема у ст. 3 (пункт 3.3) вказано, що «порядок адміністрування податків, зборів, ... визначається виключно податковим законодавством» [3]. Пункт 3.1 ст. 3 ПКУ дає нам роз'яснення, що саме законодавець вважає податковим законодавством – це Конституція України, ПКУ та Митний кодекс України, чинні міжнародні договори України з питань оподаткування, інші нормативно-правові акти, прийняті на виконання ПКУ та законів з питань митної справи.

Водночас нам відомо, що адміністративний порядок розгляду податкових спорів визначається нормами ПКУ. Більше того, у податкових органів на сьогодні вже склалася усталена практика у цих питаннях згідно з нормами ПКУ. Отже, в цьому випадку постає логічне запитання, чи є новий закон про адмінпроцедуру застосовним до податкових процесуальних відносин та чи відбувається тут конкуренція норм Податкового кодексу і зазначеного закону. Водночас не зовсім зрозумілим є, що в ситуації конкуренції правових норм потрібно робити. Якщо, наприклад, податкові процесуальні відносини виключити зі сфери застосування закону про адмінпроцедуру, то виходить, що Україна не виконує своїх міжнародних зобов'язань перед ЄС. Якщо ж продовжувати застосовувати норми ПКУ до податкових правовідносин, то знову ж таки не зрозуміло, для чого тоді був ухвалений досліджуваний закон. Питання наразі залишається дискусійним і відкритим. Можливо, в подальшому законодавець знайде правовий шлях вирішення цієї дилеми.

Переходячи безпосередньо до аналізу інституту податкового консультування, зазначимо, що на сучасному етапі податкові консультації в Польщі та представництво клієнтів у податкових справах у державних органах (як податкових, так і судових), окрім безпосередньо податкових консультантів, на професійній основі мають право здійснювати також адвокати та юридичні радники. Таке право всім переліченим вище суб'єктам надає частина 2 статті 3 польського закону про податкове консультування [4].

Перші офіси податкових радників з'являються в Польщі у 1990 р. паралельно з поширенням засад ринкової економіки. У 1996 р. було ухвалено закон про податкове консультування у першій редакції. У 2002 р. відбувається I загальнодержавний з'їзд податкових консультантів, а в 2010 р. виходить оновлена редакція закону про податкове консультування і налічується близько 9 тис. податкових консультантів. На сьогодні закон про податкове консультування діє в редакції 2021 р. [5, с. 361].

Відзначимо, що фах податкового консультанта входить до професій суспільної довіри у Польщі. У цій країні для того, щоб стати податковим консультантом, особа-кандидат повинна відповідати таким критеріям: 1) мати вищу освіту в сфері права, економіки, фінансів чи бухгалтерського обліку; 2) успішно скласти державний фаховий іспит у Міністерстві фінансів.

Складання вказаного іспиту передбачає три стадії:

- 1) підготовка необхідного пакету документів кандидатом;
- 2) їх подання до Міністерства фінансів та заявки на участь в іспиті;
- 3) складання власне іспиту у два етапи, де перша частина – письмова (розв'язання тестів, а також підготовка проекту виступу від імені клієнта у податковому органі чи адміністративному суді), а друга – усна (включає в себе відповіді на відкриті питання перед державною екзаменаційною комісією) [5, с. 362].

Згідно з графіком, що встановлюється Міністерством фінансів, письмова частина іспиту проводиться не рідше одного разу на рік. Як правило, це

відбувається 2 рази на рік – восени та навесні, терміни проведення іспиту визначаються Міністерством фінансів Польщі. До усної ж частини екзамену кандидати, як правило, допускаються кожного місяця за умови попередньої реєстрації. Зауважимо, що, за свідченням членів Національної палати податкових консультантів, письмовий екзамен складають, як правило, 70%-80% кандидатів, а усний – до 30% від попередньої кількості [5, с. 362].

Питання відкритого типу на усний іспит формуються екзаменаційною комісією Міністерства фінансів відповідно до тих напрямів, як передбачено пунктом 1 ст. 20 Закону про податкове консультування [4]. До них належать, зокрема, джерела права та його тлумачення, податковий аналіз, основи міжнародного права та права ЄС, матеріальне податкове право, податкове процесуальне право (включаючи провадження у податкових органах та адміністративних судах, а також виконавче провадження у податкових справах), митне право (національне, міжнародне та митне право ЄС), валютне право, кримінальне фіскальне право, організація та функціонування Національної фіскальної адміністрації, бухгалтерський облік, податковий облік і правила ведення податкових книг, професійна етика та знання законодавства про податкове консультування.

Необхідно також додати, що у Польщі діє професійна самоврядна організація – Національна палата податкових консультантів, основним завданням якої є здійснення контролю і нагляду за професійною діяльністю податкових консультантів. Ця палата представлена шістнадцятьма регіональними відділеннями. Членство податкових консультантів у Національній палаті є обов'язковим і засвідчується при внесенні особи до загальнодержавного реєстру податкових консультантів.

Таким чином, до завдань податкового консультанта, крім представництва інтересів клієнта в адміністративному та/або судовому порядку, входять:

- надання консультацій, висновків та роз'яснень з питань виконання податкового обов'язку;
- заповнення податкових декларацій та/або надання допомоги з цього приводу;
- консультування в галузі міжнародного податкового права та митного права;
- консультації щодо використання державної допомоги для підприємців, фондів ЄС та інших видів діяльності, дозволених законом про податкове консультування [5, с. 362].

Також однією з вимог до податкових консультантів у Польщі є наявність страхового поліса цивільно-правової відповідальності, що має бути підтверджений Національною палатою податкових консультантів. Такий страховий поліс гарантує захист інтересів клієнта у разі форс-мажорних обставин.

Підсумовуючи зазначене вище, можемо зробити висновок щодо основних критеріїв для набуття статусу податкового консультанта у Польщі –

це повна дієздатність, фахова вища освіта, успішно складений фаховий державний іспит, практичний досвід на території цієї країни не менше 6 місяців за фахом, наявність складеної присяги та внесення до реєстру Національної ради податкових консультантів, страховий поліс цивільно-правової відповідальності податкового консультанта, а також дотримання вимог професійної етики.

Загалом у європейській практиці, як і в світовій, інститут податкового консультування є одним із важливих елементів податкової системи держави. Водночас, у світі існують два напрями щодо організації податкового консультування: державне регулювання та саморегулювання.

Державне регулювання поширене в Польщі, Німеччині, Австрії, Угорщині, Італії, Словаччині, Франції, Хорватії, Чехії, Португалії тощо. У цих країнах діє закон про податкове консультування та функціонує професійне об'єднання, яке підтримує діяльність податкових консультантів, а також здійснює контроль за її виконанням. Причому, членство в професійних об'єднаннях є обов'язковим, а нормативні акти таких об'єднань мають виконуватися податковими консультантами [5, с. 362].

До країн із саморегульованим податковим консультуванням належать Бельгія, Великобританія, Нідерланди, Ірландія, Іспанія, Фінляндія, Швейцарія тощо. У цих країнах зазвичай відсутній спеціальний закон про податкове консультування. Професійні об'єднання створюються на добровільній основі, а їх нормативні документи поширюються тільки на членів такого об'єднання [5, с. 362-363].

Наприкінці зазначимо, що на сьогодні в Україні сфера податкового консультування, на превеликий жаль, законодавчо не врегульована. Водночас послуги в сфері податкового консультування надають юридичні, адвокатські, аудиторські фірми та інші суб'єкти господарювання в різних організаційно-правових формах.

На нашу думку, законодавче врегулювання питань організації та надання професійних послуг з податкового консультування в Україні є необхідним, оскільки всі особи, які фахово надають послуги у цій сфері, повинні отримати чіткі критерії вступу до професії, завдяки чому водночас клієнти податкових консультантів отримають більш високі гарантії задоволення своїх законних інтересів. Держава тут теж буде бенефіціаром у тому сенсі, що встановить через спеціальний закон прозорі правила контролю та нагляду за діяльністю податкових консультантів, які надають професійні послуги як одноособово, так і в складі фірм – юридичних осіб. Таким чином, вигода від ухвалення такого закону є очевидною і матиме потрійний ефект.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Про адміністративну процедуру: Закон України від 17.02.2022 р. № 2073-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2073-20#Text> (дата звернення: 23.09.2024 р.).

2. Про медіацію: Закон України від 16.11.2021 р. № 1875-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1875-20#Text> (дата звернення: 23.09.2024 р.).

3. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. № 755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 23.09.2024 р.).

4. Ustawa z dnia 5 lipca 1996 r. o doradztwie podatkowym. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/download.xsp/WDU19961020475/U/D19960475Lj.pdf> (дата звернення: 23.09 2024 р.).

5. Чайка В. В. Надання професійних послуг з податкового консультування за законодавством Польщі. *Юридичний науковий електронний журнал*. 2024. № 5. С. 361-363. URL: http://lsey.org.ua/5_2024/91.pdf (дата звернення: 11.11.2024 р.).

Напря́м:
АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ ТА ПЛАТЕЖІВ У КРАЇНАХ ЄС

Вакулко Анна,
здобувачка вищої освіти
Науковий керівник:
Скоромцова Тетяна,
канд. екон. наук, старший науковий співробітник,
Державний податковий університет

НОРМАТИВНО-ПРАВОВЕ РЕГУЛЮВАННЯ ВІРТУАЛЬНИХ АКТИВІВ ТА ТЕХНОЛОГІЇ БЛОКЧЕЙН У ЄС ТА УКРАЇНІ

Весь глобалізаційний світ спостерігає стійку тенденцію до зростання кількості та різноманітності криптовалют, що знаходять все ширше застосування в економіці всіх країн.

Популярність криптовалют обумовлена комплексом факторів, що включають фінансові інструменти, які вони пропонують, технологічні інновації та інвестиційну привабливість.

Проте з формуванням криптовалютного ринку в країнах ЄС, регулятори та учасники ринку зіштовхувалися з низкою проблем, пов'язаних з анонімністю транзакцій, відсутністю чіткої правової бази, що може призвести до нелегальних фінансових потоків і які можуть підірвати довіру до європейського фінансового сектору та сприяти ухиленню від сплати податків, ЄС запровадив низку законодавчих актів для посилення боротьби з відмиванням грошей та фінансування тероризму.

Так, віднесення криптовалют до категорії "електронних грошей" стало першим кроком до встановлення чітких правил гри на криптовалютному ринку ЄС та забезпечило базовий рівень захисту споживачів та сприяло більшій довірі до цього нового класу активів [4]. Визначення категорії "електронних грошей" забезпечило можливість для компаній, що надають послуги, пов'язані з обігом криптовалют, отримати відповідні ліцензії та легалізувати свою діяльність на території Європейського Союзу.

Також, Директивою щодо електронних грошей (EMD2) встановлено правові рамки для емісії електронних грошей та визначено коло суб'єктів, яким дозволено здійснювати таку діяльність на території ЄС. До таких суб'єктів Директивою віднесені кредитні установи, Європейський центральний банк або національні банки, а також держави-члени [4]. Директива EMD2 визначає електронні гроші як грошову вартість, що зберігається в електронній формі та представлена вимогою до емітента про здійснення платежу.

Інший документ - Директива про запобігання використанню фінансової системи для відмивання грошей та фінансування тероризму, також відомою як AMLDS, значно підвищила рівень прозорості на криптовалютному ринку ЄС,

зобов'язавши криптобіржі проводити строгу верифікацію клієнтів та звітувати про підозрілі транзакції, що ускладнює використання криптовалют для незаконних цілей [6].

Поряд з цими документами, Регламент щодо інформації про платника, також відомий як PSD2, забезпечив більш високий рівень безпеки онлайн-платежів завдяки обов'язковому обміну інформацією між банками. Це дозволяє швидше виявляти шахрайські транзакції та повертати кошти постраждалим клієнтам [7]. Іншим Регламентом ЄС - General Data Protection Regulation (GDPR) - це європейський регламент, який надано широке коло прав громадянам ЄС щодо захисту своїх персональних даних, які забезпечують їх захист, незалежно від того, де такі дані обробляються [8].

Однак, незважаючи на існування вищезазначених нормативних актів, регуляторна рамка для ринку криптовалют була неповною та частковою, що створювало ризики для стабільності фінансової системи Європейського Союзу.

Тому з метою усунення цих прогалин, Європейська комісія розробила, так званий, Цифровий фінансовий пакет. Цей пакет має на меті стимулювати розвиток цифрових фінансів, одночасно забезпечуючи високий рівень захисту прав споживачів та фінансову стабільність [5]. За результатами прийнятого Плану, Європарламент у 2023 році прийняв Загальні правила нагляду та захисту прав споживачів щодо криптовалют - Markets in Crypto assets (MiCA), котрі вступили в законну дію вже у 2023 році [9].

Проте, Європейська Комісія у своєму документі щодо оцінки впливу MiCA знову констатувала відсутність єдиної правової кваліфікації криптоактивів як на рівні ЄС, так і на світовому рівні.

Проте, не дивлячись на певні недоліки, цими нормативними документами вперше було законодавчо встановлено термін «криптоактиви» та здійснено їх розподіл за призначенням.

Так, «криптоактиви» - це цифрове вираження цінності або права, котре може бути переданим або зберігатись електронно за допомогою технологій розподіленого реєстру або інших подібних технологій [9]. За призначенням криптоактиви розподіляються на категорії:

- токени електронних грошей: визначення, що регулює поняття «стейблкоїн», тип крипто активу, котрий має на меті підтримувати стабільну вартість шляхом посилання на вартість однієї офіційної валюти;

- токени з прив'язкою до активу: токен, котрий за визначенням не є токеном електронних грошей та який має на меті підтримувати стабільну вартість шляхом посилання на вартість іншого активу або права володінням цим активом, або на їх комбінацію, в тому числі на одну або більше офіційну валюту.

Що стосується України, слід констатувати, що ще у 2022 року Верховна рада України прийняла Закон України «Про віртуальні активи» [2]. Оскільки регулювання ринку віртуальних активів стало новим явищем для вітчизняного законодавства, вступ цього Закону в дію був відкладений разом з прийняттям

низки супутніх нормативно-правових актів. Зокрема, необхідно було розробити детальні правила оподаткування операцій з віртуальними активами та створити спеціальний реєстр для компаній, які надають послуги, пов'язані з оборотом криптовалют. Це дозволило б забезпечити більш ефективний контроль за цим ринком та мінімізувати можливі ризики.

Проте, і сам закон має певні недосконалості, головною з яких є саме визначення «віртуальний актив». Слід відзначити, що вперше поняття «віртуального активу» з'явилося в Законі України «Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення»[3]. Закон України "Про віртуальні активи" також встановлює дане поняття і визначає їх як цифрові активи, які не є законним платіжним засобом в Україні. Це означає, що віртуальні активи не можуть використовуватися для оплати товарів чи послуг і не можуть бути обмінені на інші види майна в рамках чинного законодавства [2].

Зважаючи на євроінтеграційний вектор розвитку України, Національний інститут стратегічних досліджень акцентує увагу при на необхідності гармонізації національного законодавства про віртуальні активи з європейським. Зокрема, наголошується на необхідності розробки більш детальної класифікації криптоактивів, яка б враховувала міжнародний досвід та відповідала б вимогам ЄС, наприклад, щодо розподілу криптоактивів на три основні категорії: цифрові активи, що представляють цінні папери, цифрові валюти та утилітарні токени [1].

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Олійник Д. Обіг віртуальних активів в Україні. Київ, 2022. С. 6.
2. Про віртуальні активи : Закон України від 17.02.2022 № 2074-IX: станом на 1 січ. 2024 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2074-20#Text> (дата звернення: 19.09.2024).
3. Про запобігання та протидію легалізації (відмиванню) доходів, одержаних злочинним шляхом, фінансуванню тероризму та фінансуванню розповсюдження зброї масового знищення : Закон України від 06.12.2019 № 361-IX: станом на 20 черв. 2024 р. URL : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/361-20#Text> (дата звернення: 20.09.2024).
4. Directive 2009/110/EC of the European Parliament and of the Council of 16 September 2009 on the taking up, pursuit and prudential supervision of the business of electronic money institutions amending Directives 2005/60/EC and 2006/48/EC and repealing Directive 2000/46/EC. URL : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX%3A32009L0110>
5. Digital finance package. Finance. URL : https://finance.ec.europa.eu/publications/digital-finance-package_en (date of access: 20.09.2024).
6. Directive (EU) 2015/849 of the European Parliament and of the Council of 20 May 2015 on the prevention of the use of the financial system for the purposes

of money laundering or terrorist financing, amending Regulation (EU) No 648/2012 of the European Parliament and of the Council, and repealing Directive 2005/60/EC of the European Parliament and of the Council and Commission Directive 2006/70/EC. URL : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32015L0849>

7. Regulation (EU) 2015/847 of the European Parliament and of the Council of 20 May 2015 on information accompanying transfers of funds and repealing Regulation (EC) No 1781/2006. URL : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32015R0847>

8. Regulation (EU) 2016/679 of the European Parliament and of the Council of 27 April 2016 on the protection of natural persons with regard to the processing of personal data and on the free movement of such data, and repealing Directive 95/46/EC (General Data Protection Regulation). URL : <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2016/679/oj>

9. Regulation (EU) 2023/1114 of the European Parliament and of the Council of 31 May 2023 on markets in crypto-assets, and amending Regulations (EU) No 1093/2010 and (EU) No 1095/2010 and Directives 2013/36/EU and (EU) 2019/1937. URL : <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2023/1114/oj>

Гаврилова Валерія,

консультант з бухгалтерського та податкового обліку в компанії MUGURUZA&GOMETZA ABOGADOS SL (Іспанія, м. Більбао), магістр з міжнародних економічних відносини (Uniwersytet Opolski, Польща), магістр бізнес-стратегії та маркетингу (Universidad de Castilla-La Mancha, Іспанія);

Прокопенко Ірина,

*канд. екон. наук, доцент,
Державний податковий університет*

ОПОДАТКУВАННЯ ТА ДЕКЛАРУВАННЯ ПОДАТКІВ В ІСПАНІЇ: СТАН, ПРОБЛЕМИ, ПЕРСПЕКТИВИ

Питання удосконалення системи оподаткування та підвищення рівня добровільної сплати податків в Україні завжди перебували в центрі уваги як органів державної влади та управління так і платників податків. Особливо ці питання активізувалися в умовах війни з країною агресором росією. Україна обрала євроінтеграційний вектор руху і навіть в складних умовах ведення бойових дій впевнено йде цим шляхом та вже досягла значних успіхів на шляху вступу до Європейського Союзу (далі - ЄС). Однією із умов успішного приєднання України до європейської спільноти є адаптація та наближення податкового законодавства до стандартів та підходів оподаткування в ЄС. В цьому напрямку вже зроблено ряд кроків та докладено чимало зусиль. Проте система оподаткування в Україні продовжує бути складною для виконання податкових зобов'язань платниками. Також залишаються не на належному рівні взаємовідносини платників з податковими органами, тому вивчення кращих практик оподаткування та декларування податків в країнах членах ЄС є надзвичайно корисним та важливим в сучасних умовах [2].

Кожна держава, яка входить до складу ЄС повинна дотримуватись загальноєвропейських принципів побудови національної податкової системи з метою забезпечення головного принципу створення та функціонування ЄС: вільного руху товарів, послуг, капіталів на внутрішньо європейському ринку. Однак при цьому кожна країна має право будувати свою внутрішню податкову політику. У зв'язку з цим існують значні відмінності між податковими системами держав, які входять до ЄС. Так, кожна держава прагне власноруч обирати найбільш оптимальні механізми справляння різного роду податків. Однак при цьому всі зусилля в державах-членах ЄС в сфері оподаткування спрямовані на удосконалення роботи податкових органів з платниками в частині створення зручних сервісів а також на сприяння добровільному виконанню ними вимог податкового законодавства.

Охарактеризуємо та проаналізуємо систему оподаткування в Іспанії, яка має одну із найскладніших податкових систем в ЄС однак при цьому процес декларування і сплати податків є простим, зручним та прозорим. Сучасна податкова система Іспанії була реформована у 1977 році відповідно до загальних вимог ЄС і саме тоді було створено єдину податкову службу: Agencia Estatal de Administracion Tributaria, яка здійснює управління податкової і митної системи і підпорядковуються Міністерству фінансів Іспанії [1]. Податкова система королівства Іспанії передбачає три рівні: державний (14 загальнодержавних податків та 6 місцевих); регіональний (іспанські автономії мають право встановлювати власні податки (збори з мисливців, економічні, збори у великих комерційних зонах та крім того мають право стягувати податки, які згідно іспанського законодавства можуть бути передані на регіональний рівень (податок на спадщину та пожертва, на певні види транспорту тощо) та муніципальний (в муніципалітетах також мають право встановлювати самостійно окремі види податків (податок на будівництво) та місцеві збори (збір за нерухомість). На офіційному сайті країни легко знайти всі нормативно-правові акти про податки, не дивлячись на їх значну кількість (податкового кодексу в Іспанії немає). Крім того, сайт податкової служби Іспанії підтримує чотири з шести офіційних мов (кастильська, каталонська, валенсійська, галійська), англійську версію та є досить зручним для користування. Однак на сайті відсутня інформація про місцеві податки, зважаючи на те, що місцеві органи самоврядування на деякі податки мають вплив з точки зору розміру ставок та пільг і виключень з бази оподаткування.

Податкова система Іспанії характеризується тим, що кожна автономна спільнота Іспанії має свої особливості оподаткування, які відображають їхню економічну, історичну та політичну унікальність. Так, для прикладу в Країні Басків і Наваррі діє особливий фіскальний режим, відомий як «форос» (fueros). Вони мають право стягувати окремі види податків самостійно та потім передавати частину зібраних коштів центральному уряду. Інші ж автономні спільноти мають загальний фіскальний режим, проте також можуть мати певні відмінності у ставках податків, пільгах або способах справляння, що дозволяє їм адаптувати свою податкову систему до місцевих умов. Ці особливості дозволяють автономним спільнотам певною мірою регулювати свої фінансові ресурси, забезпечуючи фінансування для місцевих потреб та розвитку. Однак така автономія не поширюється на декларування, адже всі декларації необхідно подавати на сайті Державної податкової служби, незалежно від того, в якому регіоні зареєстрований та проживає платник. Вхід на сайт здійснюється за допомогою цифрового сертифікату, який обов'язково повинні мити як фізичні так і юридичні особи. В Іспанії такий сертифікат дозволяє виконувати майже всі адміністративні процедури безпечно в режимі онлайн. Необхідно зазначити, що на сайті податкової є досить зручні сервіси для отримання консультацій по всім податкам. Також досить зручною є

інформація щодо форм податкових звітів, які мають наскрізну нумерацію та розміщені зразки із детальним поясненням їх заповнення.

Важливо звернути увагу, що на веб-платформі у режимі онлайн можна заповнювати декларацію щодо сплати того чи іншого податку самостійно, або ж завантажити файл з бухгалтерської програми. Такою програмою користуються, зазвичай компанії та індивідуальні підприємці, які мають великий обсяг операцій чи/або хочуть скористатися послугами консультантів, які можуть зробити це за них в даній бухгалтерській програмі та потім завантажити файл на веб-сайт податкової.

Для прикладу, в провінції Біскайя (країна Басків) декларацію з ПДВ можна подати наступним чином: 1) через додаток VILA, який дозволяє подавати декларації у інтегрованому форматі; 2) через веб-сайт податкової служби, заповнивши декларацію безпосередньо на веб-сайті податкової служби Біскайї; 3) скориставшись послугами податкової служби, яка може самостійно розрахувати суму до сплати, використовуючи нову систему VATUZ, яка створена для електронного контролю за податками в провінції Біскайя та забезпечує прозорість і боротьбу з шахрайством шляхом реєстрації всіх рахунків з QR-кодами, що автоматично надсилаються в податкову службу, на основі якої генеруються податкові декларації. І кінцевий споживач, і податкова служба мають інформацію про всі фіскальні транзакції компанії. Введення системи VATUZ відбувалося поступово і на сьогодні є обов'язковим для всіх. При цьому уряд країни всіляко заохочував користуватися даною системою та надавав фінансову допомогу щодо придбання нового обладнання [3].

Таким чином, податкова служба пропонує платнику проєкт податкової декларації, який можна відкоригувати та затвердити. Сам платник податків або його податковий консультант можуть заповнювати частину витрат, і на основі цих даних податкова служба вже розраховує і ті податки, які сплачуються щоквартально (такі як ПДВ) та річні.

Наразі автоматично розраховують: податок на прибуток фізичних осіб, а в майбутньому також планується автоматизація для юридичних осіб.

Особливості справляння та декларування ПДФО у Біскайї також заслуговують на увагу. Податок сплачують як фізичні особи, що працюють за наймом так і самозайняті особи.

На сьогодні податкова служба щороку надсилає кожному платнику податків у Біскайї, будь то самозайнятий, найманий працівник, чи пенсіонер проєкт податкової декларації з ПДФО. Платник податків може змінювати її залежно від своєї індивідуальної сімейної ситуації та різних податкових відрахувань.

Країна Басків — єдине місце в Іспанії, де дозволено враховувати орендну плату за житло як витрати в рамках ПДФО. Так, відрахування для ПДФО в Біскайї зазвичай включають: орендна плата за житло; іпотечні виплати: відсотки та амортизація іпотеки на основне місце проживання; витрати на утримання сім'ї: відрахування на дітей, включаючи витрати на

догляд за ними; благодійність: пожертви та внески на благодійність; внески до пенсійних фондів та фондів соціального забезпечення; інвестиції в поліпшення енергоефективності: витрати, спрямовані на покращення енергоефективності основного житла.

У Біскаїї існує податкове відрахування на дітей, яке залежить від віку та певних умов. Основні аспекти цієї пільги такі: стандартне податкове відрахування для дітей віком до 18 років; відрахування для дітей віком від 18 до 30 років, якщо вони продовжують навчання або не мають доходу, що перевищує встановлений ліміт. Крім того, фізична особа, яка працює за наймом, не зобов'язана подавати декларацію, але зазвичай всі подають, наприклад, якщо є діти чи витрати на оренду, оскільки в такому разі податкова служба може повернути кошти.

Система декларування є прозорою та зручною, оскільки всі розуміють, що саме та яким чином потрібно декларувати. Зазвичай майже кожен платник після перерахунку наприкінці року отримує повернення коштів, або сплачує меншу суму податку. Для іспанських платників не існує виплати зарплат «в конверті», оскільки сам платник не погоджується працювати в таких умовах.

Що стосується податку на прибуток підприємств, в Іспанії використовують веб-сайт Державної податкової служби, який вже містить певні дані про компанії. Зокрема, це інформація: про майно, нерухомість, акції та кошти на банківських рахунках. Всі інші дані потрібно заповнити за допомогою бухгалтерських записів. А от в Біскаїї використовують програму допомоги для справляння та декларування податку на прибуток підприємств, яку серед податкових консультантів називають «динозавром» через її давність, хоча вона завжди працює без збоїв. В той же час податкова служба розробляє проєктні декларації для податку на прибуток підприємств, подібно до ПДФО. Оскільки обов'язок працювати в системі VATUZ та Ticket VAI вже стосується майже всіх компаній, незабаром податкова служба буде мати вже всі необхідні дані для розрахунку податку на прибуток підприємств, який є одним з найбільш складних. Також варто зазначити, що коли хтось починає свою професійну діяльність, спочатку реєструється як самозайнята особа, а потім перетворюється на юридичну особу. Це пов'язано з більшими витратами на створення компанії та складнішими податковими вимогами, тому майже завжди підприємці звертаються за допомогою до податкових консультантів. Крім того, податкова служба заохочує зберігати прибутки в межах компанії, направляючи їх у фонди або резерви, а не розподіляти їх серед керівників. Це зміцнює економіку країни та особливо важливо для тих, хто створює робочі місця і сприяє зростанню валового внутрішнього продукту.

Податкова система в Іспанії є надзвичайно складна і майже всі підприємці, а також суб'єкти малого бізнесу і самозайняті особи не можуть обійтись без допомоги податкових консультантів. В той же час послуги таких консультантів (як індивідуальних, так і консультаційних фірм) є доступними та фаховими.

Таким чином, можна зробити висновок, що не дивлячись на складну систему оподаткування та множинність податків в Іспанії, процес декларування є прозорим та зручним для платників. При поданні декларацій фізичні особи користуються значною кількістю пільг, що дає можливість отримати повернення коштів або зменшити суму податків. Однак окремі пільги є такими, що спонукають молоде покоління до пасивної позиції щодо пошуку більш високооплачуваної роботи або створення підприємницької діяльності.

В Україні запровадження підходів до декларування податків на зразок системи, яка працює в провінції Біскаїя було б досить корисним, адже не дивлячись на те, що в нашій податковій системі набагато менше податків та нижчі ставки, процес сплати та звітності є досить складним, незручним та бюрократичним. Крім того, не дивлячись на можливість також декларувати податки он-лайн, більшість підприємців не користуються такими сервісами. Тому необхідно підвищувати довіру до податкових органів та посилити інформаційно-роз'яснювальну і консультативну роботу щодо сплати податків та їх декларування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податкова система Королівства Іспанія. URL : <https://www.linkedin.com/pulse>
2. Прокопенко І. А. Податкова культура та її вплив на підвищення рівня податкових надходжень. *Міжнародний науковий журнал «Інтернаука»*. Серія: «Економічні науки». 2023. № 4. URL : <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2023-4-8820>
3. Податкова служба Біскаїї / Офіційний вебсайт. URL : <https://www.bizkaia.eus/es/hacienda-de-bizkaia>

Герасимчук Анна,
здобувачка вищої освіти
Науковий керівник:
Тучак Тетяна,
канд. екон. наук, доцент,
Державний податковий університет

ІНСТРУМЕНТИ ДЛЯ БОРОТЬБИ З ПОДАТКОВИМИ УХИЛЕННЯМИ В ЄВРОПЕЙСЬКОМУ СОЮЗІ

Ухилення від сплати податків є викликом для податкової системи Європейського Союзу, яке перешкоджає соціально-економічному розвитку його держав-членів. Податкові надходження є основним джерелом доходів бюджету ЄС, тому їх втрата створює ризики для бюджетної стабільності та дефіциту фінансування соціальних програм, що у свою чергу, знижує рівень соціального захисту населення країн Союзу. Особливо гостро ця проблема постає у періоди економічної нестабільності або кризи, коли бюджетні втрати через ухилення від оподаткування ускладнюють фінансове управління країнами-членами.

У Європейському Союзі немає єдиної загальноєвропейської податкової служби. Кожна держава-член має власну податкову адміністрацію, відповідальну за збір податків та адміністрування податкової системи в межах національної юрисдикції. Однак на рівні ЄС існують установи, які координують податкову політику між країнами-членами та займаються боротьбою з ухиленням від сплати податків, такі як:

1. Європейська комісія – зокрема її Генеральний директорат з питань оподаткування та митного союзу (DG TAXUD), який відповідає за розробку політики в сфері податків та мит у межах ЄС;

2. Європейське бюро по боротьбі з шахрайством (OLAF) – займається розслідуванням випадків ухилення від сплати податків та фінансових шахрайств, що впливають на бюджет ЄС.

Для забезпечення стійкого розвитку країн ЄС необхідно вирішити проблему ухилення від сплати податків, оскільки вона має глобальний характер. Тому розробка ефективних механізмів запобігання та боротьби з податковими порушеннями є важливим завданням для усіх країн Союзу. Ухилення від сплати податків зумовлено багатьма факторами, що вимагає застосування комплексних і багатогранних заходів для їхнього усунення.

Однак спершу варто проаналізувати причини ухилення від оподаткування та можливі шляхи їх вирішення. У науковій літературі виділяють причини ухилення від оподаткування, які носять об'єктивний і суб'єктивний характер [1, с. 37–50].

Об'єктивними причинами є:

1) погіршення фінансового стану бізнесу й населення країн, зниження

рівня життя окремих груп суспільства нижче межі виживання;

2) податкова політика та особливості податкової системи, коли відбувається зростання життєвих стандартів, недостатність коштів держава намагається «компенсувати» шляхом збільшення податкового навантаження;

3) ігнорування законодавства використовується як протистояння владі;

4) недотримання принципу справедливості при побудові податкової системи, коли платники податків, що характеризуються рівним економічним становищем, не завжди сплачують однакові суми податків;

5) недостатня захищеність працівників податкових органів при виконанні ними службових повноважень, застосування тиску щодо посадових осіб із метою отримання бажаних результатів.

Серед суб'єктивних причин ухилення від сплати податків виділяють ідеологічні та матеріальні причини. Ідеологічними суб'єктивними причинами є:

1) негативне ставлення до існуючої податкової системи;

2) низький рівень податкової культури населення;

3) відсутність моральної відповідальності за ухилення від сплати податків.

Головною матеріальною суб'єктивною причиною є наявність у платника податків корисливої мотивації [1, с. 37–50].

Як заходи, яких треба вжити в межах міжнародного співробітництва з боротьби з ухиленням від сплати податків, можна виділити: інформаційний обмін між країнами, обов'язок ідентифікації, вільний доступ співробітників органів внутрішніх справ для виїзду або в'їзду в закордонні країни у справах даної категорії й інші.

Основними формами взаємодії в галузі міжнародного податкового регулювання є застосування загальних правил боротьби з ухиленням від сплати податків General Anti Avoidance Rules (далі – правила GAAR) [4], спеціальних міжнародних угод із податкових питань Specific Anti-Avoidance Rules (далі – SAAR) [3], а також координація зусиль у межах діяльності Організації економічного співробітництва і розвитку (далі – ОЕСР), зокрема, запровадження плану Base erosion and Profit Shifting (далі – BEPS) [2].

Директивою Європейського Союзу проти уникнення оподаткування передбачено правила GAAR. Це загальна концепція боротьби з податковим ухиленням, що полягає в сукупності законодавчих і організаційних заходів, спрямованих на боротьбу з ухиленням від сплати податків, та характеризується широкою сферою використання. Якщо правила GAAR – це загальна концепція боротьби з ухиленням від сплати податків, то правила SAAR передбачають спеціальні, конкретні законодавчі заходи, що впроваджуються в правову систему держави та застосовуються до вузького кола операцій. Іноді такі правила можуть мати назву Targeted Anti-Avoidance Rules (TAAR), тобто цільові правила протидії уникненню оподаткування [2].

Для підвищення обізнаності з проблемами ухилення від сплати податків у Європейському Союзі варто навчатися новим тенденціям і підходам до

боротьби з податливими лиходіями. Один із важливих інструментів, який зараз активно впроваджується в ЄС, є цифровізацією податкових адміністрацій. Зокрема, розробка системного автоматичного обміну потоковою інформацією про оподаткування між країнами, що дозволить виявляти та усувати прогалини в законодавстві, якими можуть користуватися компанії та фізичні особи. Така координація, зокрема, допоможе зменшити ризик виникнення ситуацій подвійного неоподаткування або, навпаки, уникнення податкових зобов'язань шляхом переміщення активів чи доходів у юрисдикції з низькими ставками. Крім того, важлива роль забезпечення свідомості систем контролю над дотриманням транснаціональних корпорацій принципів міжнародного податкового права. Таким чином, необхідно вводити засоби, спрямовані на усунення зовнішніх схем та додаткового агресивного планування.

Боротьба з податковими ухиленнями в Європейському Союзі вимагає комплексного підходу, що включає гармонізацію податкових норм серед держав-членів. Активне прийняття директив, таких як Директива про податкове ухилення (ATAD) та Директива про обмін інформацією, створює правову основу для спільних дій країн у цій сфері. Важливою складовою є посилення співпраці між податковими органами, що дозволяє здійснювати ефективний обмін інформацією та проводити спільні розслідування.

З метою підвищення прозорості впроваджуються норми, які зобов'язують компанії звітувати за країнами, що сприяє виявленню агресивних податкових практик. Відповідальність компаній за податкові зловживання стимулює їх до етичного управління податками. Жорсткі санкції та штрафи за порушення податкового законодавства підвищують ризики для ухильників і забезпечують дотримання норм.

Окрім того, використання інноваційних технологій та аналітики даних для моніторингу податкових транзакцій сприяє виявленню і запобіганню ухиленню. Загалом, ці інструменти підкреслюють важливість скоординованих зусиль у боротьбі з податковими ухиленнями, що є ключовим аспектом для забезпечення фінансової справедливості і стабільності в ЄС.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Пацурківський П., Гаврилюк Р. Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право. URL : [https://doi.org/10.31617/3.2024\(132\)03](https://doi.org/10.31617/3.2024(132)03)
2. Base erosion and profit shifting (BEPS). OECD. 2024. URL : <https://www.oecd.org/en/topics/policy-issues/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html>
3. Shome P. Specific Anti-avoidance Rules (SAAR). SpringerLink. 2024. URL : https://link.springer.com/chapter/10.1007/978-3-030-68214-9_28
4. The General Anti-Avoidance Rule of the EU Anti-Tax Avoidance Directive (ATAD GAAR): Interpretation and Implementation. 2024. URL : https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=4959980

Касперович Юлія,
канд. екон. наук,
Центр економічних і соціальних
досліджень, Національний
інститут стратегічних досліджень

МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ЗІСТАВЛЕННЯ «ДЗЕРКАЛЬНИХ» ДАНИХ МИТНОЇ СТАТИСТИКИ УКРАЇНИ ТА ЄС ДЛЯ ОЦІНКИ МИТНИХ ПРАВОПОРУШЕНЬ

Однією з найбільш поширених схем ухилення та мінімізації оподаткування в Україні є контрабанда та «сірий імпорт». Їх різновидами є кілька підвидів, зокрема, класична контрабанда, недостовірне декларування (заниження ваги, митної вартості, підміна номенклатури товарів), «зеленка» (переміщення товарів поза митними пунктами пропуску), «порожняк» (оформлення наповнених товарами транспортних засобів як порожніх), перерваний транзит, дроблення великих комерційних партій товарів для перевезення через митний кордон України «піджаками», «мурахами» або «човниками» чи пересилання у міжнародних поштових та експрес-відправленнях в неоподаткованих обсягах тощо.

Різні аналітичні центри у минулі роки робили різні оцінки контрабанди. Найбільш поширеною є методика на основі співставлення «дзеркальних» даних митної статистики зовнішньої торгівлі товарами. Передусім найчастіше мова починається із співставлення даних експорту Польщі до України та даними імпорту України з Польщі, які у минулому 2023 р. мали найбільшу майже двократну розбіжність. За такою методикою фахівці Інституту соціально-економічної трансформації та Економічної експертної платформи зазначали, що «можемо оцінити мінімальні масштаби потенційної контрабанди та порушення митних правил у 2022 році у межах від 270 до 450 млрд грн, із відповідними втратами бюджету у сумі від 80 до 150 млрд гривень на рік» [1, с. 29–30].

Аналогічні дослідження за аналогічною методикою та висновками неодноразово виконувалися тією ж групою експертів раніше: «Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення / уникнення оподаткування в Україні» (жовтень 2021 р.; жовтень 2020 р.; вересень 2019 р. та серпень 2017 р.).

Втім у розпорядженні НІСД є лист-відповідь від Держмитслужби до Тимчасової слідчої комісії Верховної Ради України з питань розслідування можливих фактів порушень законодавства України посадовими особами Бюро економічної безпеки України, органів державної влади та інших державних органів, які здійснюють повноваження у сфері економічної безпеки, що могли призвести до зменшення надходжень до державного та місцевих бюджетів, № 08-1/19-02/1/1435 від 03.03.2023. У листі Держмитслужба зазначає, що

«неможливо прийняти висновки, наведені у дослідженні про наявність масштабного незаконного переміщення товарів через митний кордон України, що зроблені на підставі некоректної інтерпретації вибірково обраних для дослідження даних». Відтак, методика співставлення «дзеркальних» даних є достатньо неоднозначною.

Основними методологічними (об'єктивними) причинами розбіжностей у даних митної статистики взаємної торгівлі країн-партнерів є:

- відмінності в охопленні зовнішньоекономічних операцій статистичним обліком внаслідок використання різних систем обліку даних;

- відмінності в охопленні зовнішньоекономічних операцій статистичним обліком внаслідок національних особливостей обліку окремих операцій;

- розбіжності у часових періодах включення даних, що відносяться до однієї і тієї ж угоди, в статистику експорту та імпорту торгових партнерів (так звані «перехідні поставки»). Чим більша відстань між країнами, тим більший вплив має цей фактор;

- розбіжності у визначенні країни – торгового партнера. Статистичний експорт складається з експорту товарів вітчизняного виробництва та реекспорту товарів походженням з інших країн. Статистичний імпорт визначає основним критерієм визначення країни-партнера – країну походження товару. Відповідно реекспортовані товари в країні призначення будуть рахуватись імпортом з третіх країн (країн походження). Наприклад, експорт товарів походженням з Франції, який здійснено до України данською фірмою, з оформленням імпорту в польській митниці, в ЄС буде рахуватись експортом Польщі до України, а в Україні – імпортом з Франції;

- розбіжності у визначенні кінцевої країни – призначення товару (країни – торгового партнера);

- нерівномірний розподіл вартості страхування та фрахту при визначенні статистичної вартості експорту та відповідного йому імпорту;

- застосування різних курсів валют для перерахунку вартості у валюті співставлення (так званий «крос-курс валют»). Перерахунок вартості товару у вартість в національній валюті і потім у вартість у валюті співставлення здійснюється кожною стороною за курсами, встановленими власними національними банками, що обумовлює виникнення різниці між даними;

- поставки з/на території невизнаних псевдодержавних об'єднань.

Крім перелічених вище факторів до об'єктивних факторів причин розбіжностей відносяться:

- різні пороги статистичного обліку;

- закриття у цілях статистичної конфіденційності відомостей про операції з певними товарами (повне або часткове з агрегацією на більш високому рівні класифікаційних угруповань, а також закриття або тільки вартісних, або тільки кількісних показників);

- розбіжності у версіях, які застосовані для побудови національних товарних номенклатур (розбіжності за товарами).

Зазначені вище об'єктивні причини не виключають наявності фактів суб'єктивного характеру:

- розбіжностей внаслідок невірної заповнення митних декларацій (невірне значення даних щодо країн-партнерів, помилки у визначенні статистичної вартості або у зазначенні кількісних показників);
- розбіжностей внаслідок причин технічного характеру (помилки при створенні програмного забезпечення, помилки при вводі граничних параметрів тощо);
- фактів митного шахрайства (приховування дійсних вартісних або кількісних показників товару, умисна заміна тарифної класифікаційної позиції тощо).

Також можлива комбінація кількох факторів.

Після хвилі суспільного резонансу щодо значної різниці при співставленні «дзеркальних» даних митної статистики у публічну комунікацію з громадськістю вийшли чинний та колишній голови Держмитслужби, експерти НБУ. Як зазначив чинний в.о. Голови Держмитслужби: «Головним чином розгадка розбіжності полягає у тому, що за методологією статистичний експорт складається з експорту товарів власного походження та реекспорту товарів, походженням з третіх країн» [2]. Колишній Голова Держмитслужби висловив аналогічну позицію: «Багатомільярдні статистичні розбіжності швидше свідчать про відмінності у статистичній методології чи специфіці торговельних операцій, аніж про розміри контрабанди... По обидва боки кордону імпорту товарів в Україну та експорту товарів з ЄС обліковуються по-різному. Це одна з основних причин відмінностей у статистичних даних» [3]. На думку експертів НБУ, розбіжності пов'язані із відмінністю методології та ситуативними чинниками [4]. Таким чином, основна різниця може дійсно значною мірою перебувати в площині методології статистичного обліку.

Необхідно відзначити, що під час зустрічі на початку березня поточного 2024 р. делегація Державної митної служби України запропонувала керівництву Державної адміністрації доходів Республіки Польща провести найближчим часом експертні консультації щодо співставлення даних митної статистики зовнішньої торгівлі з метою визначення причин розбіжностей [5].

Немає сумніву, що обсяги схем контрабанди та «сірого» імпорту досі залишаються значними. Втім, на нашу думку, втрати бюджету є істотно меншими розрахованих експертами сум на основі даних «дзеркальної» митної статистики (80-150 млрд грн). Розраховані цифри часто з'являються у публічній медійній площині, чим дискредитують довіру до Держмитслужби серед добросовісного бізнесу, громадськості та міжнародних партнерів. Необхідно пояснити суспільству на конкретно проаналізованих масивах митних декларацій природу існуючих статистичних розбіжностей. Таке співставлення є великою за обсягом тривалою та копіткою роботою, але є виправданою з точки зору репутації Держмитслужби.

Прикро, що у липні 2023 р. Держмитслужба зупинила щомісячне оновлення даних модулю публічної аналітики зовнішньої торгівлі ВІ-система

Держмитслужби. Остання дата оновлення даних значиться 31.07.2023 р. Раніше впродовж першого року роботи (квітня 2020 р. – квітня 2021 р.) він мав 150 тис. користувачів. Вся інформація була інтерактивно відображена у зручному статистичному вигляді. В декілька кліків можна було відстежити скільки, звідки і які саме товари Україна імпортувала, а які – експортувала. Можна було дізнатися обсяг оподаткованого імпорту, обсяг надходжень до держбюджету від Держмитслужби, податкове навантаження на долар, обсяг товарів в 26 різних одиницях виміру та багато інших цікавих статистичних даних. Будь-які дані могли бути експортовані у Excel-форматі для зручної роботи офлайн. Це дозволяло бізнесу будувати точні та юридично обґрунтовані прогнози середньої ціни товару та митних платежів, логістичні канали, робити аналіз структури та обсягу товарного ринку, тенденцій з різних розрізів [6]. Нині станом на середину вересня 2024 р. така можливість відсутня.

Також з квітня 2023 р. на сайті Держмитслужби зупинена щомісячна публікація Показників комплексної оцінки регіональних митниць Держмитслужби, яка до того здійснювалася з вересня 2020 р.

З метою вирішення поставлених проблем Державній митній службі України доцільно рекомендувати:

1. Утворити спеціальну експертну робочу групу українських та європейських митників (передусім, польських) для виявлення, моніторингу та оцінки розбіжностей «дзеркальних» даних митної статистики зовнішньої торгівлі товарами (передусім, із Республікою Польща та іншими сусідніми європейськими державами) за участі вітчизняних науковців, представників аналітичних центрів, митних експертів та громадськості.

2. Відновити роботу публічного аналітичного модуля ВІ на головній сторінці сайту Держмитслужби для бізнесу та громадськості.

3. Зміцнити інституційну спроможність Держмитслужби шляхом перезавантаження за моделлю Бюро економічної безпеки України для підвищення ефективності податкового та митного контролю (проект Закону України від 06.04.2023 № 6490-д нещодавно 17.09.2024 прийнято Верховною Радою України).

Реалізація комплексу рекомендацій дозволить удосконалити методичні підходи до співставлення «дзеркальних» даних митної статистики України та ЄС для оцінки та запобігання митним правопорушенням.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Дубровський В., Черкашин В., Гетман О. Порівняльний аналіз фіскального ефекту від застосування інструментів ухилення / уникнення оподаткування в Україні. 2023. 54 с. 6 червня URL : <https://iset-ua.org/ua/doslidzhennya/item/203-porivnialnyi-analiz-fiskalnoho-efektu-vid-shem-2022>

2. Звягінцев С. Зовнішня торгівля між Україною та Польщею: чому цифри не сходяться? / Цензор.НЕТ. 2024. 7 березня. URL :

https://censor.net/ua/blogs/3477343/zovnshnya_torgvlya_mj_ukranoyu_ta_polsche_yu_chomu_tsifri_ne_shodyatsya

3. Нефьодов М. Різниця у мільярди євро. Чому розрив у статистиці експорту й імпорту товарів не дорівнює розміру контрабанди та шахрайських схем? / Forbes. 2024. 13 березня. URL : <https://forbes.ua/money/riznitsya-u-milyardi-evro-chomu-rozriv-u-statistitsi-eksportu-ta-importu-tovariv-ne-dorivnyue-rozmiru-kontrabandi-ta-shakhrayskikh-skhem-rozpovidae-eksgolova-mitnitsi-maksim-nefodov-13032024-19809>

4. Туча О. Торгівля між Україною і Польщею. Чому цифри не збігаються? / Економічна правда. 2024. 7 березня. URL : <https://www.epravda.com.ua/columns/2024/03/7/710850/>

5. Нагальні питання та довгострокові плани співпраці обговорили керівники митних адміністрацій України і Республіки Польща / Державна митна служба України. 2024. 1 березня. URL : <https://customs.gov.ua/en/news/novini-20/post/nagalni-pitannia-ta-dovgostrokovii-plani-spiivpratsi-obgovorili-kerivniki-mitnikh-administratsii-ukrayini-i-respubliki-polshcha-1503>

6. ІТ-трансформація митниці: 1 рік роботи ВІ-сервісу публічної аналітики Держмитслужби / Державна митна служба України. 2021. 15 квітня. URL : <https://customs.gov.ua/en/news/it-transformatsiia-62/post/it-transformatsiia-mitnitsi-1-rik-roboti-bi-servis-u-publichnoyi-analitiki-derzhmitsluzhbi-448>

Петрова Ірина,
канд. юрид. наук, доцент,
Державний податковий університет

БЮРО ЩОДО БОРТЬБИ З ФІНАНСОВИМИ ЗЛОЧИНАМИ ЗЕМЛІ ПІВНІЧНИЙ РЕЙН-ВЕСТФАЛІЯ (LWF NRW) ЯК НОВИЙ ОРГАН ЩОДО ЗАХИСТУ ЕКОНОМІЧНИХ І ФІНАНСОВИХ ІНТЕРЕСІВ ДЕРЖАВИ

Фінансова злочинність є серйозною проблемою у Федеративній республіці Німеччині, тому рішуча боротьба з нею є одним із пріоритетів уряду Німеччини. Такі фінансові злочини як відмивання грошей, фінансування тероризму, корупція та інші створюють реальні загрози для фінансової стабільності, національної безпеки та економічного розвитку держави. За даними деяких досліджень злочинцями щорічно відмивається в Німеччині близько ста мільярдів євро. Це робить Німеччину світовим раєм для відмивання грошей. У той же час, країні важко забезпечити дотримання санкцій - наприклад, проти росії. Інші європейські країни, такі як Італія і Франція, перебувають у набагато кращому становищі [1].

Міжнародна Група з протидії відмивання брудних грошей (FATF) також вбачає необхідність посилення дій на шляху до ефективної боротьби з фінансовими злочинами. У зв'язку з цим правлячі партії Федеративної республіки Німеччини у 2022 році окреслили свій підхід щодо боротьби з фінансовими злочинами, зокрема, й відмиванням грошей, у коаліційній угоді.

Федеральне міністерство фінансів (BMF) під керівництвом Крістіана Лінднера відреагувало на дані виклики і в серпні 2022 року опублікувало план реформування боротьби з фінансовими злочинами в Німеччині - так званий центральний пакет реформ у сфері боротьби з фінансовими злочинами. Так, 28 грудня 2022 року в Німеччині набув чинності новий Закон про більш ефективне застосування санкцій та боротьбу з відмиванням грошей «Sanktionsdurchsetzungsgesetz II» (SDG II), який ініціює структурні вдосконалення щодо застосування санкцій та боротьби з відмиванням грошей у Німеччині [2].

Центральним елементом закону є створення Центрального відомства з виконання санкцій - Zentralstelle für Sanktionsdurchsetzung (ZfSd) як нового федерального органу влади. Спочатку воно підпорядковуватиметься Федеральному міністерству фінансів (BMF), а в майбутньому буде передано новоствореному Вищому Федеральному органу по боротьбі з фінансовими злочинами - Bundesoberbehörde zur Bekämpfung von Finanzkriminalität (BBF), яке має об'єднати ключові функції та повноваження з виявлення та боротьби з фінансовими злочинами, а також застосування санкцій.

Новостворений Вищий Федеральний орган по боротьбі з фінансовими злочинами (BBF) об'єднує під одним дахом три крупним управління, які

виконують наступні функції і повноваження:

- Федеральне бюро по боротьбі з фінансовими злочинами (BFKA) з власними слідчими повноваженнями, систематичною підготовкою та підвищенням кваліфікації висококваліфікованих фахівців органів влади, підвищенням послідовності нагляду за відмиванням грошей у нефінансовому секторі та посиленням цифровізації та об'єднанням в мережу реєстрів і баз даних;

- Підрозділи фінансової розвідки (FIU), які відповідають за аналіз підозрілих операцій і перевіряють повідомлення про підозрілу діяльність суб'єктів, а також тісно співпрацюють з Федеральним бюро по боротьбі з фінансовими злочинами;

- Координацію нагляду в нефінансовому секторі здійснюватиме новий Центральний офіс з нагляду за відмиванням грошей – Zentralstelle für Geldwäscheaufsicht, який, серед іншого, розроблятиме керівні принципи та стандарти нагляду, що ґрунтується на оцінці ризиків. Мета його створення полягає в нагляді за нефінансовим сектором, який до цього контролювався близько 320 різними державними органами. Крім того, Центральний офіс має стати прямим контактним пунктом для новоствореного Управління з боротьби з відмиванням грошей - Anti-Money-Laundering Authority (AMLA) на європейському рівні [1].

Поєднання в структурі Вищого Федерального органу по боротьбі з фінансовими злочинами (BBF) трьох вищевказаних управлінь і включення до нього Центрального відомства з виконання санкцій (ZfSd) сприяє створенню комплексного і цілісного підходу до боротьби з відмиванням грошей у Німеччині та долає існуючу раніше фрагментацію. Основні компетентні відомства об'єднані під одним дахом, що полегшує і зміцнює співпрацю, дозволяє швидше та ефективніше обмінюватися знаннями, досвідом та інформацією, а також безперешкодно встановлювати зв'язки між управліннями.

Принципи федеративного устрою Німеччини відображаються не тільки в структурі законодавчої, виконавчої та судової влади, але і в розподілі по німецьких регіонах різних установ - федеральних міністерств, відомств, агентств, служб, інститутів та інших організацій. Тому в кожній із шістнадцяти федеральних земель функціонує земельне Міністерство фінансів разом із територіальними органами, фінансовими управліннями, в структурі яких створені й підрозділи з розслідування кримінальних податкових справ та податкових розслідувань.

У Федеральній землі Північний Рейн-Вестфалія, яка вважається «північно-західним кластером» і в якій за даними Information und Technik NRW станом на 2022 рік було зареєстровано 627 246 компаній та підприємств, загальний оборот збільшився на 252 мільярди євро (+14,3 відсотка) до близько 2,006 трильйона євро. Кількість компаній у 2022 році також зросла на 2,7 відсотка порівняно з попереднім роком [3].

Серед такої кількості зареєстрованих підприємств, звісно, є такі, що не є сумлінними платниками податками і які відшукують нові схеми ухилення від сплати податків. Тому й не дивно, що для запобігання схемам і способам ухиленням від сплати податків, саме у Федеральній землі Північний Рейн-Фестфалія у структурі Міністерства фінансів створено найбільш численні підрозділи з розслідування кримінальних податкових справ та податкових правопорушень. Маючи понад 600 посад працівників у десяти фінансових управліннях для кримінальних податкових справ та податкових розслідувань (STRAFA-FÄ) та спеціальні підрозділи, такі як міжвідомчі оперативні групи: постійна діюча оперативно-розшукова група Міністерства внутрішніх справ, юстиції і фінансів (Task Force), аналітичний підрозділ з використання ризик-орієнтованих підходів у сфері податкового контролю (ARES), центральне управління по боротьбі з шахрайством з податком на додану вартість (ZEUS), Міністерство фінансів землі Північний Рейн-Вестфалія проводить численні фінансові і податкові розслідування. Лише у 2021 році податкові розслідування у Північному Рейн-Вестфалії принесли додаткові податки на суму майже 780 мільйонів євро.

1 січня 2024 року у структурі Міністерства фінансів землі Північний Рейн-Вестфалія було створено новий потужний підрозділ по боротьбі з фінансовою злочинністю: Бюро по боротьбі з фінансовими злочинами – Landesamt zur Bekämpfung der Finanzkriminalität (далі LBF NRW). Основними завданнями новоствореного Бюро є боротьба з особливо резонансними, тяжкими податковими злочинами, відмиванням грошей та кіберзлочинністю. Саме LBF NRW буде централізовано координувати діяльність всіх існуючих у структурі Бюро підрозділів по боротьбі з фінансовими злочинами в Північному Рейн-Вестфалії. Керівником Бюро (LBF NRW) призначено юристку, слідчу з великим практичним досвідом розслідування, в тому числі, з розслідування злочинів у сфері криптовалют, Штефані Тін [4].

Вже існуючі підрозділи STRAFA-FÄ та спеціальні підрозділи: міжвідомча оперативна група землі Північний Рейн-Вестфалія з боротьби з фінансуванням тероризму, організованою злочинністю та відмиванням грошей (Task Force), аналітичний підрозділ з використання ризик-орієнтованих підходів у сфері податкового контролю (ARES), центральне управління по боротьбі з шахрайством з податком на додану вартість (ZEUS), центральний відділ розслідувань та координації XPIDER NRW (ZEKOX, Cum-Ex) будуть поступово інтегровані до нового державного органу - Бюро по боротьбі з фінансовими злочинами (LBF NRW) до 1 січня 2025 року, але продовжуватимуть свою важливу роботу з розслідування податкових злочинів на місцях як регіональні філії. Такий підхід вважається унікальною моделлю на рівні землі, має призвести до значно швидкого розслідування фінансових злочинів, зменшення витрат часу на пошук ефективних шляхів розслідування, поглиблення міжвідомчої співпраці у сфері діяльності цільових груп з чітко визначеними інтерфейсами в майбутньому, ефективної координації діяльності підрозділів, об'єднання баз даних, ресурсів і спеціалістів під одним дахом. Це

спрощує проведення розслідування, дозволяє швидше тестувати і використовувати нові цифрові методи розслідування, такі як штучний інтелект, який планується застосовувати в роботі Бюро (LBF NRW).

Отже, станом на вересень 2024 року структура новоствореного Бюро (LBF NRW) складається із трьох департаментів, повноваження яких поширюються на територію всієї землі Північний Рейн-Вестфалія: *Центрального департаменту, Департаменту I і Департаменту II*, штатний розклад яких вже налічує 1200 співробітників.

До *Центрального департаменту* увійшли три відділи: управління персоналом, відділ контролю та канцелярія.

Департамент I (Аналітично-стратегічний департамент) об'єднує чотири відділи: податкового нагляду; боротьби з відмиванням коштів та тяжкими фінансовими злочинами; центр ІТ-компетенцій по боротьбі з фінансовими злочинами, відмиванням грошей та з питань, пов'язаних з розслідуванням у сфері ІТ (ІТ-ФК); інтегрованої боротьба з шахрайством з ПДВ.

Департамент II складається з двох відділів, які боротимуться з фінансовими злочинами та організованою кримінальною злочинністю [5].

За словами міністра фінансів землі Маркуса Оптендренка, налагодження співпраці з іншими органами у боротьбі з фінансовими злочинами в Німеччині та Європейському Союзі є однією з головних цілей нового Бюро (LBF NRW). Це перспективні підходи, адже сучасна боротьба зі злочинністю вимагає солідарності і об'єднання зусиль всіх фінансових і правоохоронних органів ЄС [6].

Сподіваємося на гучні фінансові розслідування новоствореного Бюро по боротьбі з фінансовими злочинами землі Північний Рейн-Вестфалія, а також напрацьований позитивний досвід, який може бути в нагоді й для України на шляху інтеграції до Європейського Союзу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Knecht T., Schäfer D., Rahbari M. Kampf gegen Finanzkriminalität in Deutschland – ein Paradigmenwechsel? / EXXETA. URL : <https://exxeta.com/blog/finanzkriminalitaet-deutschland>

2. Zweites Gesetz zur effektiveren Durchsetzung von Sanktionen (Sanktionsdurchsetzungsgesetz II). Gesetz vom 19.12.2022 – BGBl. I 2022, Nr. 55 vom 27.12.2022. S. 2606. Inkrafttreten: 28.12.2022. URL : <https://salo.li/E60FF7E>

3. NRW-Unternehmen: Anzahl und Umsätze 2022 gestiegen. Landesbetrieb IT.NRW. Statistik und IT-Dienstleistungen. 18. März 2024. URL : <https://www.it.nrw/nrw-unternehmen-anzahl-und-umsaetze-2022-gestiegen-126148>

4. Das neue Landesamt zur Bekämpfung der Finanzkriminalität hat Stephanie Thin eine erfahrene Dienststelleleiterin an seiner Spitze / Finanzverwaltung des Landes Nord Rhein-Westfalen. URL :

<https://www.finanzverwaltung.nrw.de/dienststellen/landesamt-zur-bekämpfung-der-finanzkriminalität-nordrhein-westfalen/dienststellenleitung>

5. Aufbau und Struktur des Landesamts zur Bekämpfung der Finanzkriminalität / Finanzverwaltung des Landes Nord Rhein-Westfalen. URL : <https://www.finanzverwaltung.nrw.de/dienststellen/lbf-nrw/aufbau-und-struktur>

6. Mit Vernetzung gegen Finanzkriminalität / Finanzverwaltung des Landes Nord Rhein-Westfalen. URL : <https://www.finanzverwaltung.nrw.de/uebersicht-rubrik-aktuelles-und-presse/pressemitteilungen/mit-vernetzung-gegen-finanzkriminalitaet>

Романюк Максим,
*здобувач вищої освіти ступеня
доктора філософії,
Державний податковий університет*

ЄВРОПЕЙСЬКІ ПІДХОДИ ПОБУДОВИ ВЗАЄМВІДНОСИН ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ТА ПОДАТКОВИХ ОРГАНІВ: ДОСВІД ДЛЯ УКРАЇНИ

Метою постійних реформ щодо удосконалення фіскального відомства в Україні є перетворення Державної податкової служби (ДПС) на транспарентну, сучасну та технологічну податкову службу, яка надає якісні та зручні послуги платникам, ефективно адмініструє податки, збори та платежі і виявляє нетерпимість до корупції.

Однією з стратегічних цілей діяльності Державної податкової служби України на 2022–2024 роки визначено - формування іміджу ДПС як сервісної служби європейського зразка з високим рівнем довіри у суспільстві. Відповідно для реалізації цієї цілі необхідно вивчати найкращий європейський досвід адміністрування податків для пошуку оптимальних ідей, підходів, методів його здійснення та визначення перспектив їх застосування у національній податковій практиці. Це дасть змогу не тільки адаптувати до використання вже перевірений часом цінний досвід функціонування механізму податкового адміністрування, а й дасть змогу підвищити рівень добровільної сплати податків та створення максимально зручних умов для виконання платниками податків своїх зобов'язань дозволить зменшити витрати держави на контрольні заходи.

Питання щодо вивчення практики адміністрування в європейських країн та врахування його в практику України вивчали такі українські дослідники як Андрущенко В., Данілов С., Іванишина О., Лищенко О., Мельник В., Олейнікова Л., Прокопенко І., Тучак Т. та інші.

Варто зазначити, що багато науковців акцентують увагу щодо проведення податкових реформ з посилення ролі податкового контролю в контексті виконання адміністративно-процесуальних рішень щодо порушників податкового законодавства. Проте, на нашу думку, варто звернути увагу на вивчення європейського досвіду щодо налагодження партнерських відносин податкової служби з платниками податків.

Данілов С. наголошує на адаптації 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 [1].

Прокопенко І. та Іванишина О. зауважують, що підходи до побудови взаємовідносин платників податків та податкових органів в країнах ЄС характеризується високим рівнем взаєморозуміння та професіоналізму. Крім

того, в європейських державах досить поширена практика надання консультацій незалежними податковими консультантами, які знаходяться під пильним контролем органів влади щодо якості надання таких податкових консультацій та фаховості консультантів [4].

В Україні для створення реального механізму налагодження партнерських відносин між податковими органами та платниками податків податковою службою, в ДПС активно працюють над трансформацією та спрощенням процедур адміністрування податків, автоматизацією процесів обліку та контролю, що дозволяє легко та просто сплачувати податки.

Основними податковими сервісами, які ДПС України продовжує модернізувати та удосконалювати є: Електронний кабінет; загальнодоступний інформаційно – довідковий ресурс «ЗІР»; мобільний застосунок «Моя податкова»; чат бот «InfoTAX»; послуги кваліфікованого надавача електронних довірчих послуг; централізована електронна черга запису до ЦОП; Електронна звітність та інші.

Найпопулярнішим електронним сервісом ДПС України є Електронний кабінет. Він забезпечує безконтактні засоби взаємодії платників податків та ДПС з використанням сучасних інформаційних технологій та надає можливість, навіть у період дії воєнного стану, реалізувати свої права та обов'язки у сфері оподаткування в режимі онлайн. Користуватися онлайн цим сервісом від ДПС можуть як юридичні, так і фізичні особи.

Не менш популярним і важливим для платників є сервіс «Електронна звітність». При цьому звітність, надіслана до податкового органу в електронному вигляді, не потребує дублювання на паперових носіях [2].

Олейнікова Л. та Лищенко О. дослідивши європейський досвід взаємовідносин держави та платників податків визначили пріоритети, які історично склалися в європейських країнах:

1) надання консультативних послуг платникам податків, спрощення процедур оподаткування та акцент на суть комерційних операцій, а не на формальності;

2) інтернаціоналізація оподаткування та створення єдиних стандартів;

3) запобігання проявам тіньової економіки;

4) запобігання агресивному податковому плануванню [3].

Слід звернути увагу, що в рекомендаціях Єврокомісії проведено досить чітку межу між добросовісними та недобросовісними платниками податків. Відносини між платниками податків та податковою службою можна розділити на дві категорії: співпраця та протистояння. Так, для сумлінних платників податків податкова служба здійснює маркетингові заходи, стимули та поради. Для епізодичних порушників проводять освітні заходи, консультацій та брифінги. Проведення перевірок, накладення штрафів застосовують для систематичних порушників податкового законодавства. До шахраїв, які навмисно порушують законодавство, і відповідно господарська діяльність побудована таким чином, що податки не сплачуються податкові органи застосовують заходи для припинення злочинної поведінки та застосовують

правову силу [2]. Отже, що контрольно-перевірочна робота фіскальних відомств в Європі акцентована на платниках податків, які мають систематичні порушення податкового законодавства. Схожий підхід використовують і в Україні, поділяючи платників податків на категорії та групи ризику, які потребують уваги.

Крім того, Національною стратегією доходів до 2030 року (далі – НСД), ухваленою Урядом в грудні 2023 року, передбачено впровадження системи управління податковими комплаєнс-ризиками. Система податкового комплаєнсу – це експериментальний проєкт, мета якого є передбачити й запобігти проблемам під час податкових перевірок, знайти можливість значно знизити податкові ризики, допомогти платникам уникнути найпоширеніших помилок податкового законодавства у майбутньому та стимулювати бізнес до добровільної сплати податків. Впровадження системи передбачено постановою Кабінету Міністрів України від 25.07.2024 № 854 «Про реалізацію експериментального проєкту щодо функціонування системи управління податковими ризиками (комплаєнс-ризиками) в Державній податковій службі», яка набрала чинності 31.07.2024.

Отже, впровадження європейських стандартів у діяльність податкових органів потребує якісного та послідовного підходу з урахуванням визначених НСД заходів і кроків для її реалізації. Зазначені кроки спрямовані на підвищення рівня добровільної сплати податкових платежів платниками до державної скарбниці, у тому числі шляхом створення максимально комфортних умов для всіх платників податків.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Данілов С. Європейські стандарти у податкових правовідносинах. *Підприємництво, господарство і право*. 2020. № 6. URL : <chrome-extension://efaidnbnmnnibpcajpcgglefindmkaj/http://pgp-journal.kiev.ua/archive/2020/6/33.pdf>
2. Електронні сервіси від ДПС заощаджують час платників податків. URL : poltava.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/752359.html (дата звернення: 06.09.2024).
3. Олейнікова Л., Лищенко О. Європейський досвід формування механізмів зменшення адміністративного навантаження на платників податків. *Acta Academiae Beregsasiensis. Economics*. 2023. № 3. URL : <https://aab-economics.kmf.uz.ua/aabe/article/view/69> (дата звернення: 05.09.2024).
4. Прокопенко І., Іванишина О. Морально-етичні аспекти взаємовідносин платників податків та контролюючих органів: досвід країн ЄС. *Український економічний часопис*. 2024. № 4. С. 40–44. DOI 10.32782/2786-8273/2024-4-8 (дата звернення: 05.09.2024).

Сукач Олена,
канд. екон. наук, доцент;
Стриженко Руслана,
здобувачка вищої освіти,
Східноєвропейський університет
імені Рауфа Аблязова

ІНСТРУМЕНТИ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ НІМЕЧЧИНИ

Податкова система країн ЄС є найбільшою в світі, адже вона поєднує податкові правила всіх країн-учасниць. Загальновідомо, що у Євросоюзі існують найвищі податкові ставки на планеті. Основною причиною цього є значна соціальна спрямованість урядів та розгалужена система допомоги громадянам. Основним джерелом фінансування соціальних виплат є отримані податкові платежі та збори. Не зважаючи на специфіку податкових систем європейських країн, основним з податків, поряд з ПДВ та акцизами, є податок на доходи фізичних осіб.

Податки на доходи фізичних осіб у більшості країн мають прогресивний характер – податкова ставка, яку сплачують окремі особи, зростає, оскільки вони отримують вищу заробітну плату. Найвищі податкові ставки, які платять фізичні особи, суттєво відрізняються в різних країнах Європи. Серед європейських країн ОЕСР середня встановлена законом максимальна ставка податку на доходи фізичних осіб становить 42,8 % у 2024 році. Данія (55,9 %), Франція (55,4 %), Австрія (55 %), Німеччина (45%) мають найвищі максимальні ставки. Найнижчі показники в Угорщині (15%), Естонії (20%) і Чехії (23%) [1].

Проте, серед країн ЄС є країни які мають значні пільги та прогресивний підхід до оподаткування домогосподарств, зокрема у Німеччині. Там основними податками з громадян є прибутковий податок і внески на соціальне страхування, а також податок на солідарність, ПДВ і церковний податок.

Прибутковий податок – це прямий податок, що стягується з доходів усіх фізичних осіб, для держави це одне з найважливіших джерел доходу. Правовою основою для обчислення та збору податку є «Закон про податок на прибуток» (EStG) [2]. Закон регулює питання оподаткування доходів фізичних осіб, зокрема визначено джерела оподаткування, терміни та суми сплати, види податкової відповідальності.

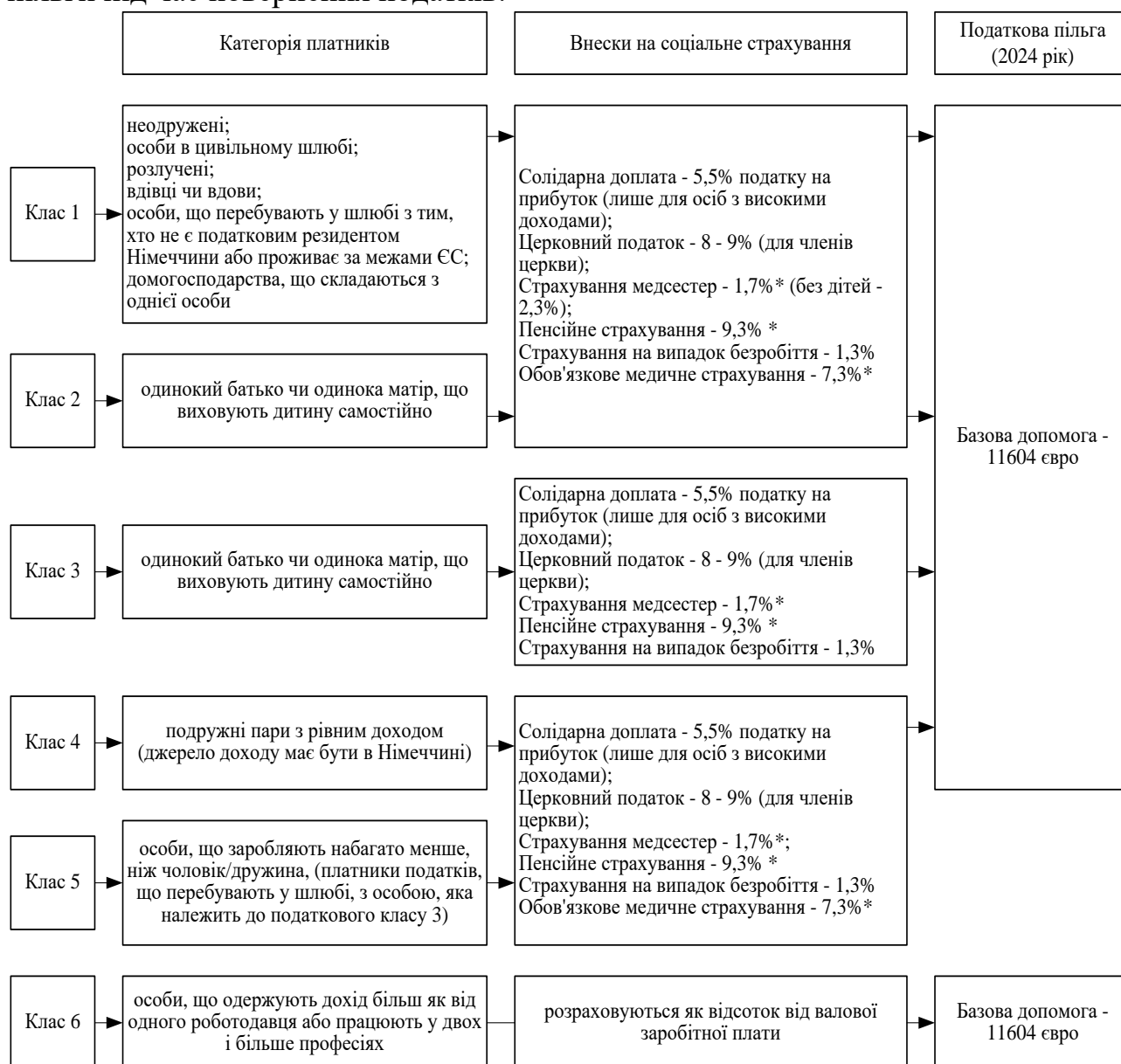
Кожен, хто проживає в Німеччині і працює там сплачує – Einkommensteuer. Розмір прибуткового податку залежить від суми оподаткованого доходу. Тариф податку на прибуток є прогресивним тарифом оподаткування – застосовна ставка податку зростає зі збільшенням доходу що підлягає оподаткуванню (табл. 1).

Таблиця 1 – Ставки податку на доходи фізичних осіб у Німеччині
(2024 податковий рік)

Діапазон доходу що підлягає оподаткуванню для платників єдиного податку (євро)		Діапазон доходу що підлягає оподаткуванню для одружених платників податків (євро)		Ставка податку (%)
від	до	від	до	
0	11,604	0	23,208	0
11,604	66 760	23,208	133 520	від 14 до 42
66 760	277,825	133 520	555 650	42
277,825	і вище	555 650	і вище	45

Джерело: [3; 4].

Особливістю податкової системи Німеччини є поділ платників за класами (рис. 1), залежно від свого соціального статусу та рівня доходів. Кожен клас визначає обсяг неоподаткованої суми та дозволяє отримувати пільги під час повернення податків.



* Роботодавець сплачує той самий внесок і тому покриває половину відповідних страхових внесків

Рисунок 1 – Класифікація платників та особливості сплати прибуткового податку

Джерело: побудовано авторами.

Крім того, як зазначено на рис. 1, існують й інші обов'язкові податки та внески, як то: солідарний збір, церковний податок і внески на соціальне страхування. Солідарний збір стягується у розмірі 5,5 %, з метою покращення економічної ситуації та інфраструктури окремих регіонів, які потребують допомоги. Він нараховується у відсотковому відношенні до всіх податків на доходи фізичних осіб. Члени офіційно визнаних церков сплачують церковний податок, як надбавку до прибуткового податку, ставка становлять 8–9 % залежно від федеральної землі, де проживає особа.

Усі платники в Німеччині зобов'язані інформувати податкову інспекцію про будь-які обставини, що можуть вплинути на зміну податкового класу (одруження, розлучення, поява дітей) [5]. Віднесення громадянина до певного класу здійснює податкова інспекція, яка інформує роботодавця. Особи, які не «класифіковані» сплачують податок за найвищою ставкою. Разом з тим отриманий клас впливає на розмір лікарняних виплат, аліментів, допомоги з безробіття та на догляд за дитиною. Також, резиденти, чий дохід нижчий від неоподаткованої пільги, не сплачують прибутковий податок, а залежно від певних факторів (як-от особи з обмеженими можливостями та їхні доглядальники) даний поріг може бути збільшено.

Ще однією особливістю німецької системи оподаткування є можливість подвоєння базової допомоги, що не підлягає оподаткуванню. Так, подружні пари та зареєстровані партнери кваліфікуються як фіскальні партнери і можуть подавати спільну податкову декларацію збільшивши податкову базу.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Tax Trends in European Countries. URL : <https://taxfoundation.org/blog/european-tax-trends/>
2. Einkommensteuergesetz/ 29. März 1920/ Art. 1-6 G vom 27. März 2024 (BGBl. I Nr. 108 vom 27. März 2024).
3. German Tax System. URL : <https://www.expatrio.com/about-germany/german-tax-system#:~:text=For%202024%2C%20the%20tax%20brackets,66%2C761%20to%20%E2%82%AC277%2C825%20%3D%2042%25>
4. Germany Individual – Taxes on personal income. URL : <https://taxsummaries.pwc.com/germany/individual/taxes-on-personal-income>
5. Куровцева Н. Податки в Німеччині. 2024. URL : <https://www.monito.com/uk/wiki/podatky-v-nimechchyni>

Тушинська Тетяна,
здобувачка вищої освіти
Науковий керівник:
Прокопенко Ірина,
канд. екон. наук, доцент,
Державний податковий університет

АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ СПРАВЛЯННЯ ПОДАТКІВ З ДОХОДІВ ФІЗИЧНИХ ОСІБ У КРАЇНАХ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

Важливим бюджетоутворюючим податком у зарубіжних державах є податок на доходи фізичних осіб. Успішний досвід справляння індивідуальних прибуткових податків демонструють країни, які входять до складу Європейського Союзу (далі – ЄС). Оцінка підходів до оподаткування індивідуальних прибуткових податків в країнах ЄС може бути корисною для нашої країни, яка взяла на себе зобов'язання привести національне законодавство у відповідність правовим нормам ЄС. Реформування податкової системи України з урахуванням кращих практик ЄС дозволить пришвидшити євроінтеграційні процеси.

Варто зазначити, що в Україні встановлена пропорційна система оподаткування доходів фізичних осіб, який є загальнодержавним податком і стягується з доходів фізичних осіб як резидентів, так і нерезидентів. Резиденти сплачують податок з усіх доходів, отриманих із джерела їхнього походження як в Україні, так і за кордоном, а нерезиденти – лише з доходів отриманих в Україні. Базою оподаткування виступає загальний оподатковуваний дохід. Ставка податку на доходи фізичних осіб, який утримується з доходів резидентів України становить: 18% бази оподаткування доходів від заробітної плати і прирівняних до неї виплат, 5% – з доходів платника податку спеціаліста резидента Дія Сіті, що виплачуються на його користь резидентом Дія Сіті у вигляді заробітної плати чи винагороди за гіг-контрактом. В свою чергу, фізичні особи-підприємці, які обирають спрощену систему оподаткування, сплачують єдиний податок. Окрім того стягується військовий збір (ВЗ) у розмірі 1,5%, утримання якого здійснюється разом з ПДФО з тієї ж бази оподаткування. Також податковими агентами, сплачується до бюджету України єдиний соціальний внесок на загальнообов'язкове державне соціальне страхування (ЄСВ), в розмірі 22 % від нарахованої заробітної плати, для резидентів Дія Сіті - у розмірі 22 % мінімальної заробітної плати. Щодо фізичних осіб-підприємців на загальній чи спрощеній системі оподаткування, то вони повинні сплачувати ЄСВ за себе в розмірі 22 %, але не менше мінімального страхового внеску [1].

У системах оподаткування різних країн ЄС можна знайти багато спільних рис щодо оподаткування індивідуальних прибуткових податків, оскільки базуються вони, в переважній більшості, на універсальній системі оподаткування. Принципами цієї системи є:

- поділ платників на резидентів і нерезидентів;
- базою оподаткування є сукупний дохід;
- передбачені постійні та тимчасові пільги, податкові знижки, зокрема пільги на дітей, по внесках у фонди соціального страхування, пенсійні фонди;
- для зменшення податкових зобов'язань використовується податковий кредит;
- ставки податку зазвичай прогресивні [2].

Окрім індивідуального прибуткового податку, платники податків країн ЄС можуть сплачувати обов'язкові внески до фондів соціального страхування, пенсійного фонду, у деяких країнах є ще «церковні» збори та збори на медичне страхування.

У більшості країн ЄС застосовується оподаткування фізичних осіб незалежно від сімейного стану. Але у окремих країнах існує оподаткування для сімейних пар, тобто коли податкова шкала застосовується до сукупного доходу подружжя. Сімейне оподаткування дозволяє декларувати спільні доходи в одній декларації, але одночасно обоє з подружжя несуть рівну відповідальність за податки та штрафні санкції. Такий тип оподаткування є вигідним для родин, де члени подружжя мають нерівний дохід.

Аналогом українського податку на доходи фізичних осіб в Європейському Союзі є Personal Income Tax (PIT). Як і в Україні сплата цього податку відбувається або податковим агентом з трудових доходів громадян, або фізичною особою у деклараційний спосіб. Оподаткуванню другим способом підлягають доходи самозайнятих осіб, пасивні доходи, отримані не на постійній основі, доходи від здачі в оренду майна. Варто наголосити, що в країнах ЄС особистий прибутковий податок має важливе фіскальне значення для держави.

Розподіл надходжень доходів від особистого прибуткового податку розподіляється між бюджетами в країнах ЄС по-різному. Кошти від PIT можуть надходити до місцевих, регіональних та центральних (загальнодержавних) бюджетів.

Оподаткуванню в ЄС підлягають різні види доходів громадян. Не всі доходи оподатковуються одразу у всіх 27 країнах-членах ЄС (рис. 1).



Рисунок 1 – Види доходів та їх оподаткування у розрізі країн ЄС
Джерело: побудовано автором на основі [3].

Як видно з рис. 1 із 23-х наведених видів доходів лише три оподатковуються у всіх країнах ЄС: дохід від трудової діяльності, доходи від бізнесу фізичних осіб, доходи від спортивних та розважальних заходів.

Ставки податку на доходи фізичних осіб також відрізняються в різних країнах. Пропорційна шкала оподаткування використовується лише у кількох країнах-членах ЄС: Болгарії (10 %), Естонії (20 %), Румунії (10 %) та Угорщині (15 %). З першого погляду здається, що тут ставки податку досить низькі порівняно з іншими країнами Союзу, але для загальної картини варто враховувати розмір соціального внеску, який сплачує працівник. В таблиці 1 відображено сумарне податкове навантаження на працівників в країнах ЄС з пропорційною системою оподаткування.

Таблиця 1 – Податкове навантаження на працівника в країнах ЄС з пропорційною шкалою оподаткування

Країна ЄС	Дохід, який врахований для резидентів	Ставки податку, які застосовуються до сукупного річного доходу, %	Ставка внесків на соціальне страхування, яку сплачує працівник, %	УСЬОГО, %
Болгарія	Дохід у всьому світі (з урахуванням подвійного оподаткування)	10	13,78	23,78
Естонія	Дохід у всьому світі (з урахуванням подвійного оподаткування)	20	3,6	23,6
Румунія	Внутрішній дохід	10	35	45
Угорщина	Дохід у всьому світі (з урахуванням подвійного оподаткування)	15	18,5	33,5

Джерело: побудовано автором на основі [4; 5].

Більшість країн-членів ЄС мають прогресивну систему оподаткування доходів фізичних осіб. Розмір шкали та граничні ставки податку на доходи фізичних осіб, які застосовуються до кожної шкали, є важливими параметрами прогресивності. Так, згідно прогресивного оподаткування, платники податків з вищими доходами сплачують більшу частку свого доходу до бюджету.

Прогресивна шкала оподаткування в ряді країн передбачає наявність неоподаткованого мінімуму (сума, з якої не стягується податок на доходи фізичних осіб): в Австрії, Люксембурзі, Німеччині, Франції, на Кіпрі та Мальті. Найбільш подрібною є прогресивна шкала в Люксембурзі, яка налічує 23 ставки. В таблиці 2 наведено дані щодо рівнів доходів, які не підлягають оподаткуванню в цих країнах. Також в таблиці відображено ранжування ставок особистого прибуткового податку в залежності від рівня доходу та ставки внесків на обов'язкове соціальне страхування, які сплачуються працівником. На підставі даних таблиці можна отримати уявлення про загальний підхід щодо формування прогресивної шкали оподаткування, рівні доходів в країнах та додаткове податкове навантаження.

Таблиця 2 – Країни-члени ЄС, які мають неоподатковуваний мінімум доходів громадян

Країна ЄС	Платник	Дохід, який врахований для резидентів	Ставки податку, які застосовуються до сукупного річного доходу		Сімейне оподаткування	Ставка внесків на соціальне страхування, яку сплачує працівник, %
			Ставка, %	Дохід, євро		

Австрія	Резидент Нерезидент	Дохід у всьому світі (з урахуванням подвійного оподаткування)	0 20 32,5 42 48 50 55	0-11000 11000-18000 18000-31000 31000-60000 60000-90000 90000-1000000 1000000	ні	18,12
Німеччина	Резидент	Дохід у всьому світі (з урахуванням подвійного оподаткування)	0 14-42 42 45	0-10908 10909-15999 16000-62809 62810-277825 277826	так	19,33
Франція	Резидент	Дохід у всьому світі (з урахуванням подвійного оподаткування)	0 11 30 41 45	0-10777 10777-27478 27478-78570 78570-168994 168994	так	23
Кіпр	Резидент Нерезидент	Дохід у всьому світі (з урахуванням подвійного оподаткування)	0 20 25 30 35	0-19500 19500-28000 28000-36300 36300-60000 60000	ні	8,3
Мальта	Резидент Нерезидент	Дохід у всьому світі (з урахуванням подвійного оподаткування)	0 15 25 35	0-9100 9101-14500 14501-60000 60001	так	10

Джерело: побудовано автором на основі [4; 5].

Необхідно звернути увагу, що на відміну від країн ЄС грошова сума неоподаткованого мінімуму доходів громадян України не застосовується до загального оподаткованого доходу фізичної особи. У 2024 році неоподатковуваний мінімум становить 17 грн та використовується лише в деяких випадках, визначених законодавством. Однак, в Україні існує податкова соціальна пільга з ПДФО - це сума, на яку працівник отримує право зменшити свій загальномісячний оподатковуваний дохід у вигляді заробітної плати чи прирівняних до неї виплат.

Варто також зазначити, що в країнах ЄС ставки РІТ можуть бути досить високими. Так, у розмірі від 40 до 50 % вони є в: Ірландії (40 %), Люксембургу (42 %), Італії (43 %), Греції (44 %), Фінляндії (44 %), Німеччині (45 %), Португалії (48 %), Нідерландів (49,5 %), Словенії (50 %). Найвищі ставки в Швеції (52,3 %), Австрії (55 %) та Данії (56 %).

Щодо оподаткування сукупного сімейного доходу, то воно запроваджено в таких країнах, як: Данії, Ірландії, Люксембурзі, Мальті, Німеччині та Франції.

Також необхідно звернути увагу на те, що в країнах ЄС соціальний внесок розподіляється між платником і податковим агентом. Цей розподіл дуже нерівномірний і створює додаткове навантаження, а отже і податковий тиск, як на платника, так і на податкового агента (рис. 2).

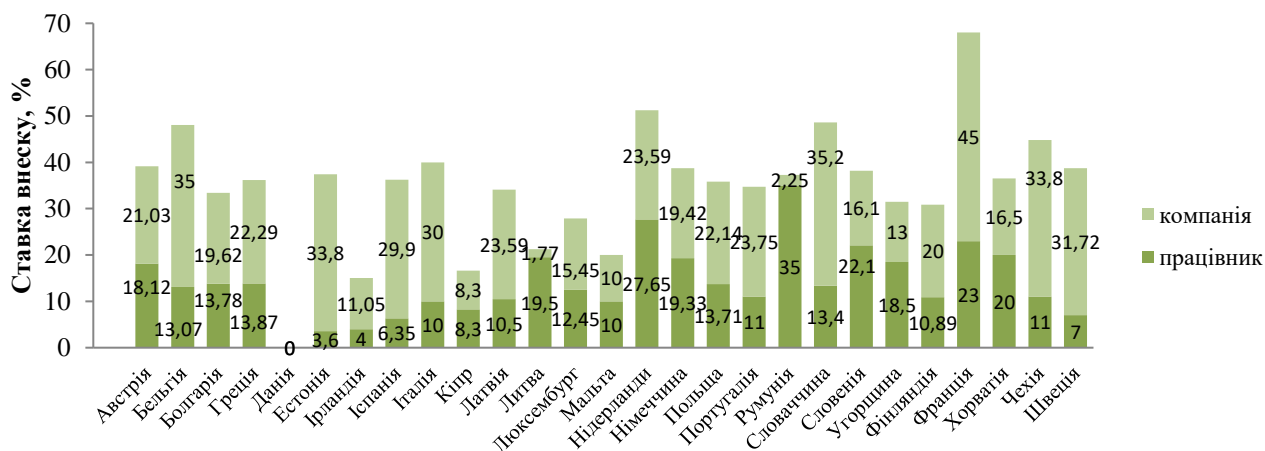


Рисунок 2 – Ставки внеску на соціальне страхування в країнах ЄС

Джерело: побудовано автором на основі [5].

У деяких країнах надходження від соціальних внесків становлять значну частину загальних бюджетних податкових надходжень. Цікавим є досвід Данії, яка на противагу іншим країнам не збирає внесок на соціальне страхування, а фінансує соціальні виплати переважно за рахунок загальних податків, причому РІТ становить понад 55 % усіх податкових надходжень.

Для того щоб розглядати європейський досвід у сфері оподаткування, як модель для імплементації в Україні, необхідно зрозуміти, які недоліки, з точки зору європейців, є в оподаткуванні їх країн. Щоб не заглиблюватись в особливості справляння податків в кожній країні окремо, проаналізуємо узагальнену інформацію по ряду країн [6]. Для даної мети підходить огляд проблем оподаткування у країнах-членах Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), до складу якої входить також і багато країн ЄС: «Податкова політика для інклюзивного зростання в мінливому світі». Щодо прогресивної шкали оподаткування у цьому огляді зазначено, що застосування, як надто низьких ставок РІТ, так і надто високих, може бути шкідливим для економік країн. Платники податків з високими доходами можуть відреагувати на підвищення ставок податку шляхом уникнення (наприклад, перекваліфікації доходів), ухилення (наприклад, приховування активів і доходів в офшорах) та мобільності (наприклад, зміна податкового резидентства). Застосування неоподаткованого мінімуму та щедрих податкових пільг призводить до недоотримання коштів бюджетами. Для підвищення рівня податкової дисципліни, податковим органам пропонується зосередитися на спрощенні шляхів дотримання податкового законодавства, особливо для індивідуальних платників податків, осіб з низьким рівнем доходів та освіти, а також для малого бізнесу. Заходи зі спрощення

пропонується поєднувати з програмами, спрямованими на зміцнення соціальних норм, таких як програми добровільного розкриття інформації та навчання платників та ініціативи, спрямовані на заохочення самозвітування.

Отже, наведені вище приклади демонструють, що впроваджувати реформи без ґрунтового аналізу поточної ситуації у власній країні є ризикованим та може принести замість користі шкоду. Адже очевидні, на перший погляд, переваги прогресивної шкали оподаткування мають свої недоліки і несуть ряд ризиків. Безсумнівною є вагомість обов'язкового соціального внеску, як регулятора соціальної справедливості системи оподаткування фізичних осіб.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України. URL : <https://tax.gov.ua/nk/rozdil-iv--podatok-na-dohodi-fizichnih-o/>
2. Міжнародне оподаткування / Грушко В. І., Махортов Ю. О., Телічко Н. А., Бородачова В. М. ; Держ. закл. «Луган. нац. ун-т імені Тараса Шевченка». Луганськ : Вид-во ДЗ «ЛНУ імені Тараса Шевченка». С. 95–97.
3. Задорожня Л. Компаративний аналіз баз оподаткування персонального прибуткового податку в ЄС та Україні. *Економіст*. 2016. № 11. С. 26–32.
4. Taxes in Europe Database v. 3. URL : https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/taxSearch.html
5. Trading Economics. URL : <https://tradingeconomics.com/country-list/social-security-rate-for-employees?continent=europe>
6. Tax policies for inclusive growth in a changing world. OECD report to G-20 Finance Ministers and Central Bank Governors. July 2018. URL : <https://www.oecd.org/g20/Tax-policies-for-inclusive-growth-in-a-changing-world-OECD.pdf>

Напря́м:
ІНФОРМАЦІЙНІ СЕРВІСИ ТА ТЕХНОЛОГІЇ В СФЕРІ
ОПОДАТКУВАННЯ ТА УПРАВЛІННЯ В КРАЇНАХ ЄС

Ваховська Аліса,
здобувачка вищої освіти
Науковий керівник:
Іванишина Ольга,
канд. екон. наук, доцент,
завідувач кафедри,
Державний податковий університет

ВИКОРИСТАННЯ ШТУЧНОГО ІНТЕЛЕКТУ ДЛЯ ОПТИМІЗАЦІЇ
ПОДАТКОВОГО АДМІНІСТРУВАННЯ В КРАЇНАХ ЄС

У сучасному світі швидкого технологічного прогресу, податкові адміністрації стикаються з необхідністю адаптації до нових економічних умов. Інтеграція штучного інтелекту (ШІ) у податкову сферу відкриває нові можливості для автоматизації процесів, виявлення податкових правопорушень та оптимізації справляння податкових платежів. Враховуючи виклики, пов'язані з глобалізацією та цифровізацією економіки, використання ШІ стає все більш актуальним для фіскальних відомств країн Європейського Союзу (ЄС).

Штучний інтелект (ШІ) – це галузь інформатики, що займається розробкою алгоритмів і систем, здатних виконувати завдання, які традиційно вимагали людського втручання, такі як аналіз даних, розпізнавання образів, прогнозування та прийняття рішень. У податковому адмініструванні ШІ може використовуватися для автоматизації багатьох рутинних процесів, аналізу великих обсягів фінансових даних і виявлення шахрайських схем [1].

Зростання кількості фінансових транзакцій у зв'язку з розвитком електронної комерції та глобалізацією економіки створює додаткові виклики для податкових служб. У ЄС це питання набуло особливої актуальності з огляду на потребу в узгодженому підході до оподаткування цифрових компаній і боротьби з ухиленням від податків. Застосування ШІ в податковому адмініструванні допомагає забезпечити ефективнішу роботу податкових органів і підвищити рівень дотримання податкового законодавства [2].

Впровадження ШІ в податкову сферу має ряд значних переваг:

1. Автоматизація процесів - ШІ дозволяє автоматизувати рутинні завдання, такі як обробка податкових декларацій, перевірка звітності та нарахування податків. Це значно скорочує час на виконання цих операцій і знижує ймовірність помилок.

2. Аналітика даних - однією з основних функцій ШІ є здатність аналізувати великі обсяги даних (Big Data). Це дозволяє податковим органам виявляти закономірності та аномалії у фінансових даних, що можуть вказувати на ухилення від сплати податків або інші правопорушення.

3. Прогнозування ризиків - за допомогою машинного навчання (Machine Learning) ШІ може прогнозувати ймовірність податкових порушень або шахрайства на основі історичних даних. Це допомагає податковим службам зосередитися на перевірці найбільш ризикованих платників податків.

4. Покращення взаємодії з громадянами - ШІ також можна використовувати для розробки чат-ботів та віртуальних помічників, які відповідають на запитання громадян і надають консультації щодо податкового законодавства в режимі реального часу.

Попри численні переваги, використання ШІ для податкового адміністрування супроводжується і рядом викликів, серед яких можна виділити такі:

1. Конфіденційність даних.

Одним з головних викликів є забезпечення захисту персональних даних платників податків. Обробка великих обсягів конфіденційної інформації вимагає дотримання високих стандартів безпеки та збереження приватності.

2. Етичні питання.

Використання ШІ може викликати питання щодо етичності автоматизованих рішень. Алгоритми можуть ухвалювати рішення, які впливають на громадян та компанії, що вимагає прозорості та підзвітності таких систем.

3. Залежність від технологій.

Впровадження ШІ потребує значних фінансових та технологічних ресурсів. Крім того, існує ризик залежності податкових служб від постачальників програмного забезпечення та експертів у галузі ШІ.

4. Необхідність навчання персоналу.

Для ефективного використання ШІ в податкових органах необхідно забезпечити відповідну підготовку співробітників, що може потребувати значних зусиль і часу.

У країнах ЄС вже є успішні приклади впровадження ШІ у податкове адміністрування. Одним із найвідоміших прикладів є використання системи «Connect» у Великобританії. Ця система аналізує дані з різних джерел (банківські виписки, дані з соціальних мереж тощо) для виявлення незадекларованих доходів або потенційних порушень податкового законодавства.

У Нідерландах податкові служби використовують алгоритми ШІ для оцінки податкових ризиків. Ці алгоритми аналізують фінансові транзакції, визначаючи ймовірність шахрайства або недоплати податків, що дозволяє зосередити ресурси на найбільш ризикових справах.

Європейська комісія також активно підтримує впровадження ШІ на рівні ЄС для боротьби з ухиленням від сплати податків та фінансовими шахрайствами. Проєкт «Tax Administration 3.0» передбачає використання інноваційних технологій, включно з ШІ, для підвищення ефективності податкового адміністрування у країнах-членах ЄС [3].

Штучний інтелект стає невід'ємною частиною сучасного податкового адміністрування в країнах ЄС. Використання ШІ сприяє підвищенню ефективності податкових органів, знижує витрати на адміністрування, допомагає боротися з податковими правопорушеннями та покращує взаємодію з платниками податків. Однак успішне впровадження таких технологій вимагає врахування етичних та юридичних аспектів, захисту конфіденційності даних та підвищення кваліфікації персоналу. Загалом, ШІ є потужним інструментом, що може суттєво покращити податкове адміністрування, роблячи його більш прозорим та ефективним.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Білан М. Як бізнес може використовувати штучний інтелект / Економічна правда. 2024. 8 трав. URL : <https://www.epravda.com.ua/columns/2023/05/8/699875/> (дата звернення: 20.09.2024).

2. Мединська Т. В., Олійник Н. Р., Василюшин С. А. Сучасні технології адміністрування податків і платежів: вітчизняний та зарубіжний досвід. *Herald of lviv university of trade and economics economic sciences*. 2024. № 75. С. 86–94. URL : <https://doi.org/10.32782/2522-1205-2024-75-12> (дата звернення: 20.09.2024).

3. Ivanov S., Chekina V., Razumova H. Taxes of the future: administration in the context of the economy's digitalization. *Herald UNU. International economic relations and world economy*. 2022. № 43. URL : <https://doi.org/10.32782/2413-9971/2022-43-9> (дата звернення: 20.09.2024).

Ізмайлов Ярослав,
д-р екон. наук, професор,
Державний податковий університет

РОЗВИТОК ІНФОРМАЦІЙНИХ СЕРВІСІВ АДМІНІСТРУВАННЯ ПОДАТКІВ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ

Тенденції постійного розвитку цифровізації, глобалізації, посилення міжнародної конкуренції та інтеграції в міжнародний простір становлять нові виклики для країн світу, які необхідно ефективно вирішити в найкоротші терміни.

Під впливом військових дій та внутрішніх і зовнішніх факторів відбулося усвідомлення ролі цифрової економіки як інструменту глобалізації, що визначає вибір пріоритетів розвитку кожної країни, таких як співпраця у сфері інвестицій, інновацій та цифровізації. зав'язків з громадськістю в усьому світі. Адже ці пріоритетні напрямки активно стимулюють розвиток суспільства, сприятимуть підвищенню продуктивності виробництва, економічному зростанню, створенню робочих місць, спрощенню та покращенню якості життя громадян. Глобальні та національні ринки капіталу переживають структурну трансформацію, через зростання інвестицій у широкий спектр цифрових технологій, включаючи: програмне забезпечення, онлайн-ігри, електронну комерцію, технології зберігання масивів баз даних тощо. Цифрова економіка створює нові специфічні продукти, формує нові потреби, а швидкість і обсяги отримання інформації зростають з кожним днем [1].

Створення інформаційного суспільства на основі цифровізації забезпечить підпорядкування економічного зростання стандартам якості соціально-економічного розвитку, адже подальший прогрес визначатиметься не виробництвом товарів, а розширеним використанням інформації в умовах цифровізації.

Запровадження цифрових сервісів податкового адміністрування в Україні є важливим кроком у підвищенні ефективності національної податкової системи, який включає впровадження технологій, які можуть автоматизувати збір та обробку податкових даних, спростити процеси для платників податків та підвищити точність і прозорість у збір податків.

Посилена інтеграція автоматизованих податкових систем з іншими державними системами сприяє більш ефективному управлінню та контролю, а також дозволяє обмінюватися даними та інформацією між податковими органами та іншими державними відомствами. Це підвищить точність даних і допоможе виявити потенційне шахрайство.

Необхідно й надалі розвивати онлайн консультації для платників податків, оскільки це важливе джерело інформації та допомоги в податкових питаннях. Подальший розвиток консультування та відкритості інформації не тільки підвищує рівень сервісу, покращує ефективність адміністрування

податків та зменшує корупцію, а й сприяє підвищенню прозорості та довіри до податкової системи країни. Цифровізація податкових консультацій в Україні та за кордоном значно спростить комунікацію з ДПС та підвищить рівень податкової культури та довіри громадян до податкової системи.

Процес адміністрування податків в Україні пов'язаний з багатьма проблемами, які потребують вирішення. Вектор стратегії вирішення актуальних проблем податкового адміністрування має проходити через цифровізацію, інформатизацію та комп'ютеризацію відносин між державою та громадянами з обов'язковим врахуванням сучасного світового досвіду розвинених країн світу у цій сфері. Необхідно вдосконалити наявні напрацювання в цьому напрямку, розробити та створити ефективні механізми цифрового адміністрування податків, що позитивно вплине на боротьбу з корупцією, значно підвищить добровільність сплати податків та позитивно вплине на інвестиційну привабливість країни. Розвиток партнерських відносин «громадянин-держава-інвестор» сформує справедливі умови оподаткування для всіх платників податків [2].

На рис. 1 систематизовано стратегічні пріоритети забезпечення розвитку цифровізації та глобалізації податкового адміністрування для забезпечення інноваційного розвитку країни.

Основними шляхами забезпечення розвитку цифровізації та глобалізації податкового адміністрування є:

1. Удосконалення національного законодавства та імплементація міжнародного законодавства щодо цифровізації та глобалізації податкових відносин.
2. Інтеграція міжнародних стандартів цифрових технологій та забезпечення збереження персональних даних громадян і запобігання їх незаконному розповсюдженню.
3. Боротьба з корупцією на всіх рівнях влади з одночасним перезавантаженням судової системи для захисту прав і підвищення довіри платників податків.
4. Формування зрозумілої стратегії та тактики розвитку цифровізації та глобалізації податкового адміністрування відповідно до системних міжнародних трендів.
5. Поступове зниження податкового тягаря та створення незалежної та чіткої комп'ютеризованої системи податкового контролю.
6. Зміцнення суспільної довіри та підтримки, а також співпраця з міжнародними організаціями та бізнес-сектором.
7. Сприяння розвитку податкової та цифрової культури громадян, особливо дітей.
8. Чітка та виважена реформа ДПС та інших контролюючих органів для вдосконалення податкової системи України та забезпечення стабільності державних фінансів країни.
9. Створення та запровадження комплексу податкових пільг для розширення підприємницької діяльності.
10. Антикорупційні заходи та відкритість управління статистики.
11. Постійне навчання та розвиток працівників ДПС.
12. Забезпечення умов для оцифрування та оцифрування відносин між державою та громадянами [2].



Рис. 1. Стратегічні пріоритети забезпечення розвитку цифровізації та глобалізації адміністрування податків

Примітка: складено автором

Отже, представлено основні методи забезпечення розвитку цифровізації та глобалізації податкового адміністрування як елемента інноваційного розвитку. Пропонується розвивати цифровізацію та глобалізацію податкового адміністрування через: удосконалення національного та міжнародного законодавства, інтеграцію міжнародних стандартів цифрових технологій, боротьбу з корупцією, поступове зниження податкового тягаря, формування

суспільної довіри та підтримки, сприяння розвитку податкової та цифрової культури, впровадження комплексу податкових пільг для розширення підприємницької діяльності та постійного підвищення кваліфікації працівників державних органів тощо.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Ізмайлов Я.О., Єгорова І. Г., Барицький Р. О. Розвиток комп'ютеризованих інформаційних систем обліку й оподаткування в умовах глобалізації та цифровізації економічних відносин. *Бізнес інформ.* №10-2022. С. 145-151. URL: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2022-10-145-151>

2. Ізмайлов Я. О., Єгорова І. Г., Барицький Р. О. Цифровізація та глобалізація системи адміністрування податків як драйвер інноваційного розвитку. *Бізнес Інформ.* 2024. №7. С. 363–370. URL: <https://doi.org/10.32983/2222-4459-2024-7-521-521>

Кашена Наталія,
д-р екон. наук, професор;
Нестеренко Ірина,
канд. екон. наук, доцент,
Державний біотехнологічний
університет

ОПОДАТКУВАННЯ В КРАЇНАХ ЄС: СУЧАСНІ ТРЕНДИ Й НОВІТНІ ЦИФРОВІ РІШЕННЯ

Оподаткування в країнах Європейського Союзу (далі – ЄС) є складною та багаторівневою системою. І хоча кожна країна-член має власні податкові правила та ставки, загальні положення податкової політики визначаються на рівні ЄС і формуються сучасними трендами розвитку, які відображають глобальні зусилля, що спрямовані на підвищення ефективності, прозорості та автоматизації податкових процесів, і передбачають їх цифровізацію, автоматизацію збору даних, посилення міжнародної співпраці для запобігання ухиленню від сплати податків, а також введення екологічних і цифрових податків. Тому дедалі більшої актуальності набувають питання дослідження найкращих практик ЄС щодо застосування новітніх технологій для зменшення податкового шахрайства, спрощення звітності та забезпечення динамічної інтеграції податкових даних.

Основна мета податкової політики ЄС полягає в тому, щоб забезпечити гармонізацію ключових податків, сприяти економічній інтеграції, уникати податкової конкуренції та запобігати ухиленню від сплати податків. Ключову роль у забезпеченні ефективного адміністрування податків, скороченні часу та витрат на податкові операції, прозорості та зменшенні корупційних ризиків новітні інформаційні сервіси та технології в сфері оподаткування.

Кожна країна ЄС розвиває свої електронні системи і сервіси щодо виконання податкових зобов'язань (табл. 1) відповідно до загальних вимог.

Таблиця 1 – Інформаційні сервіси й технологій у сфері оподаткування в країнах ЄС

Країна	Електронна система (платформа)	Характеристика
Естонія	E-Tax Board	найрозвинутіша податкова система у ЄС. Являє собою цифрову платформу, яка дозволяє громадянам і підприємствам подавати податкові декларації онлайн, перевіряти податкові зобов'язання та отримувати консультації. Інтегрована з іншими державними реєстрами, що дозволяє автоматично отримувати необхідну інформацію для заповнення декларацій, зокрема дані про доходи з банків і роботодавців

Польща	E-PIT	електронна система подачі податкових декларацій, яку використовують польські громадяни для спрощеного звітування про свої доходи. Система пропонує попередньо заповнені форми декларацій, які користувачі можуть перевірити, підтвердити або виправити онлайн. Податкова звітність відбувається автоматично для тих, хто не вносить змін, що значно скорочує час обробки.
Італія	SdI (Sistema di Interscambio)	централізована система електронного виставлення електронних рахунків-фактури (e-Invoicing) під час проведення комерційних операцій, яка запроваджена у 2019 році задля боротьби з ухиленням від сплати податків. Забезпечує автоматичний обмін рахунками між платниками податків і податковою службою, що знижує ризики шахрайства та покращує контроль за операціями.
Іспанія	SII (Suministro Inmediato de Información)	система реального часу для податкового адміністрування ПДВ. Подача компаніями через електронний інтерфейс кожні 4 дні інформації про їх господарські операції дозволяє державним органам швидко отримувати та аналізувати дані про комерційні операції, виявляти потенційні порушення, та сприяє прозорості ПДВ-процедур
Франція	Chorus Pro	національна система електронних рахунків-фактур, яка дозволяє автоматично виставляти та надсилати рахунки для державних установ, що значно прискорює обробку платежів. Також використовується для контролю за сплатою ПДВ та інших податків, забезпечуючи надійність і прозорість фінансових операцій.
Німеччина	ELSTER	система електронного подання податкових декларацій фізичними і юридичними особами, що дозволяє також взаємодіяти з податковими органами через інтернет. Інтегрована з бухгалтерськими системами підприємств, що полегшує автоматичне заповнення та подання декларацій, зокрема щодо ПДВ і податку на прибуток
Швеція	Skatteverket e-Service	система подачі громадянами та підприємствами податкових декларацій онлайн. Дозволяє автоматично формувати податкові декларації на основі інформації, отриманої від роботодавців та банків. Для підтвердження поданих документів застосовуються цифрові підписи і за допомогою BankID або Mobilt BankID громадяни можуть швидко і безпечно подавати свої декларації, що значно підвищує безпеку та зручність для платників податків
Фінляндія	MyTax (OmaVero)	цифрова платформа, де фізичні та юридичні особи можуть подати податкові декларації, оплатити податки та керувати своїми податковими зобов'язаннями. Система пропонує автоматизовані процеси та інтуїтивно зрозумілий інтерфейс для користувачів. Дозволяє фізичним особам переглядати свої доходи, оподатковувані активи та подавати за необхідності виправлені декларації. Забезпечує прозорість та оперативний обмін інформацією з податковою службою
Австрія	FinanzOnline	онлайн-сервіс, який дозволяє громадянам і підприємствам подавати податкові декларації, запитувати повернення

		податків та сплачувати податки через інтернет. Система працює цілодобово і є однією з найзручніших у Європі. Вона також пропонує послуги для міжнародних операцій, включаючи автоматичне подання звітів для ПДВ і обміну інформацією між країнами. Система підтримує обробку великих обсягів податкових даних для компаній, що діють у декількох юрисдикціях
Данія	TastSelv	онлайн-платформа для управління податковими зобов'язаннями. Громадяни та підприємства можуть перевіряти та подавати свої податкові декларації, отримувати виписки про сплату податків та сплачувати їх в електронному форматі. Інтегрована з іншими державними реєстрами, що дозволяє автоматично збирати дані про доходи та активи для спрощення процесу податкової звітності
Нідерланди	Mijn Belastingdienst	електронна податкова платформа, яка дозволяє подати декларації на прибуток, ПДВ та інші податки. Є частиною національної стратегії цифровізації публічних послуг. Інтегрована з банківськими системами та державними реєстрами, що спрощує заповнення податкових форм і дозволяє швидко отримувати податкові дані, які стосуються доходів та витрат громадян і компаній
Латвія	EDS (Elektroniskā deklarēšanas sistēma)	електронна система, що дозволяє громадянам і компаніям подавати декларації в електронному форматі, отримувати необхідну податкову інформацію і сплачувати податки онлайн, а також автоматично зберігати інформацію про попередні податкові періоди, що полегшує повторне подання звітності та коригування помилок
Чехія	Moje Daně (Мої податки)	онлайн-платформа для спрощення взаємодії з податковими органами (як для фізичних, так і для юридичних осіб), що призначена для подачі податкових декларацій, перегляду своїх податкових зобов'язань та сплати податків. Дозволяє також автоматично заповнювати декларації на основі інформації з державних реєстрів, що допомагає уникнути помилок і заощаджує час
Угорщина	NAV Online	Онлайн-платформа, яка зосереджена на моніторингу транзакцій та звітуванні в режимі реального часу. Обов'язкова для всіх підприємств, які проводять операції вартістю більше певного порогу. Дозволяє звітувати про ПДВ та контролювати відповідність платників податків, що допомагає знизити ризики шахрайства та підвищити прозорість оподаткування
Країни ЄС	One Stop Shop (OSS)	Єдина електронна платформа для спрощення процедури сплати ПДВ компаніями, що продають товари або послуги споживачам у різних країнах ЄС. Значно знижує адміністративне навантаження на компанії та допомагає країнам-членам ЄС ефективніше контролювати сплату ПДВ

Джерело: [за даними 1–7].

Проте існує декілька ключових тенденцій, що визначаються технологічними інноваціями, глобалізацією економіки та зростаючою потребою в ефективному податковому адмініструванні, і через новітні цифрові рішення покликані зробити процеси оподаткування прозорішими, швидшими та менш витратними. Серед них:

- розширення співпраці між податковими органами країн ЄС в частині обміну інформацією щодо податків через єдині цифрові платформи, які дозволяють відстежувати операції у міжнародному масштабі та уникати податкових витрат, пов'язаних з транснаціональною діяльністю;

- автоматизація податкового адміністрування через запровадження відповідних цифрових рішень, які у режимі реального часу забезпечують передачу інформації про рахунки-фактури до податкових органів, подання податкових звітів, перевірку податкових декларацій, відстеження платежів і обробку великих обсягів даних, що знижує ймовірність помилок, скорочує час на обробку даних та зменшує адміністративні витрати;

- єдина цифрова платформа для спрощеного адміністрування ПДВ, що дозволяє полегшити облік податку на додану вартість для компаній, які займаються транскордонною торгівлею, і зменшити адміністративне навантаження та витрати на сплату ПДВ;

- використання технології блокчейн та штучного інтелекту для прогнозування податкових надходжень та виявлення порушень, відхилень і шахрайських схем на підставі аналізу великих обсягів податкових даних, оцінки податкових ризиків, моніторингу транзакцій, контролю правильності сплати податків за смарт-контрактами тощо, що дозволяє створити відкриті та захищені реєстри для електронних рахунків-фактур, полегшує податкову перевірку і забезпечує прозорість та достовірність даних, належне бюджетне планування;

- використання Big Data для аналізу податкових даних (обсягів інформації про транзакції, доходи та операції), що допомагають виявляти несплату податків та ухилення від сплати;

- інтеграція сучасних податкових систем з банківськими системами, що дозволяє швидко та безпечно підтверджувати особу, подавати декларації онлайн, забезпечує автоматичне відстеження грошових потоків, гарантує сплату податків, знижує ризики шахрайства та прискорює процеси податкового контролю, і є ;

- використання мобільних додатків для податкових послуг, зокрема подачі податкових декларацій, отримання консультацій, перегляду і управління податковими зобов'язаннями прямо з мобільного телефону, що є особливо корисним для фізичних осіб і малого бізнесу, бо дозволяє вирішувати податкові питання будь-де й будь-коли.

Отже, податкова система країн ЄС є різноманітною і відображає як національні інтереси окремих країн, так і спільну політику ЄС щодо гармонізації податків. Основні тенденції включають підвищення прозорості через обмін податковою інформацією, боротьбу з податковими ухиленнями,

використання цифрових технологій для оподаткування, а також зростання значення екологічних податків та податків на цифрові послуги. ЄС активно впроваджує сучасні технології, такі як штучний інтелект, блокчейн і автоматизовані системи звітності, що сприяє підвищенню прозорості, зниженню адміністративного навантаження та ефективнішому контролю за дотриманням податкового законодавства.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Taxation and Customs Union. URL : https://taxation-customs.ec.europa.eu/news/commission-proposes-measures-bring-vat-digital-age-2022-12-08_en
2. Digital Taxation: Commission proposes new measures to ensure that all companies pay fair taxes in the EU. URL : <https://ec.europa.eu/newsroom/ecfin/items/620335/>
3. Member States agree on new tax transparency rules on digital platform. URL : https://taxation-customs.ec.europa.eu/news/member-states-agree-new-tax-transparency-rules-digital-platforms-2020-12-04_en
4. Supporting the Digital Transformation of Tax and Customs Administrations. URL : https://reform-support.ec.europa.eu/tsi-2024-flagship-supporting-digital-transformation-tax-and-customs-administrations_en
5. Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland, Norway : 2022 edition. URL : <https://data.europa.eu/doi/10.2778/417176>
6. Enache C. Tax Trends in European Countries. URL : <https://taxfoundation.org/blog/european-tax-trends/>
7. Commission proposes measures to bring VAT into the Digital Age. URL : https://taxation-customs.ec.europa.eu/news/commission-proposes-measures-bring-vat-digital-age-2022-12-08_en

Остапенко Роман,
канд. екон. наук, доцент,
Державний біотехнологічний університет

ЦИФРОВІ ТРЕНДИ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ КРАЇН ЄС

Цифровізація стала важливим аспектом розвитку економіки країн Європейського Союзу (далі – ЄС) в останні десятиліття. З появою нових технологій та зміною бізнес-моделей виникає необхідність адаптації податкових систем до нових умов. Цей реферат розгляне основні цифрові тренди у сфері оподаткування в країнах ЄС, їх вплив на економіку, а також виклики та можливості, які вони створюють.

Одним із найважливіших трендів є впровадження нових цифрових податків, які стягуються з компаній, що здійснюють цифрову діяльність. Це стало відповіддю на зростаючу популярність великих технологічних компаній, які отримують значні доходи в країнах ЄС, але сплачують податки в інших юрисдикціях. Наприклад, Європейська комісія розглядає можливість введення податку на цифрові послуги, який передбачає оподаткування доходів від реклами в Інтернеті та інших цифрових послуг.

Цифрові податки спрямовані на забезпечення справедливого оподаткування компаній, що ведуть бізнес у цифровому середовищі. Вони дозволяють отримувати додаткові надходження до бюджету від швидкозростаючого сектору цифрової економіки. Однак впровадження таких податків потребує узгодження на міжнародному рівні, оскільки вони можуть створювати додаткові бар'єри для ведення бізнесу.

Автоматизація є важливим аспектом у сфері оподаткування. Багато країн ЄС впроваджують електронні системи для подачі податкових декларацій та сплати податків. Це дозволяє зменшити адміністративні витрати, підвищити ефективність збору податків та зменшити ймовірність помилок. Наприклад, у країнах, таких як Естонія та Данія, вже реалізовані успішні електронні платформи для взаємодії з платниками податків. Електронні системи адміністрування податків забезпечують швидкий обмін інформацією між платниками податків і державними органами. Вони дозволяють подавати декларації в режимі онлайн, автоматично розраховувати суми податків до сплати та здійснювати платежі через електронні канали. Це значно скорочує час і витрати, пов'язані з виконанням податкових зобов'язань. Крім того, автоматизація передбачає впровадження систем внутрішнього контролю в податкових органах. Вони дозволяють здійснювати моніторинг податкових надходжень у режимі реального часу, виявляти ризики несплати податків та оперативно реагувати на порушення. Наприклад, деякі країни використовують алгоритми для аналізу фінансової звітності підприємств з метою виявлення ознак ухилення від оподаткування.

Важливим інструментом для податкових органів у країнах ЄС стає аналіз даних. Використання великих даних та аналітичних інструментів дозволяє

виявляти порушення податкового законодавства, оптимізувати процеси збору податків і покращувати взаємодію з платниками податків. Наприклад, деякі країни використовують алгоритми для виявлення аномалій у фінансовій звітності підприємств. Аналітика даних дає можливість податковим органам проводити комплексний аналіз інформації про платників податків з різних джерел. Це включає дані з податкових декларацій, фінансової звітності, банківських рахунків, митних документів тощо. Застосування методів машинного навчання та штучного інтелекту дозволяє виявляти складні схеми ухилення від оподаткування та прогнозувати податкові надходження. Використання аналітики даних також дає можливість податковим органам надавати персоналізовані консультації платникам податків. На основі аналізу їхніх даних можна виявляти потенційні ризики та пропонувати рекомендації щодо дотримання податкового законодавства. Це сприяє підвищенню податкової культури та зменшенню кількості порушень.

З метою забезпечення безпеки та спрощення процесів взаємодії з платниками податків багато країн ЄС впроваджують системи цифрової ідентифікації. Це дозволяє платникам податків отримувати доступ до своїх податкових даних, подавати декларації та сплачувати податки онлайн. Цифрова ідентифікація також сприяє боротьбі з шахрайством у сфері оподаткування. Вони базуються на використанні електронних підписів, мобільних додатків або спеціальних карток. Вони забезпечують надійну автентифікацію платників податків та унеможливають несанкціонований доступ до їхніх даних. Крім того, цифрова ідентифікація дозволяє платникам податків отримувати доступ до персоналізованих сервісів, таких як онлайн-консультації з податкових питань або можливість оскарження рішень податкових органів в електронному вигляді. Впровадження систем цифрової ідентифікації сприяє розвитку електронного документообігу в податковій сфері. Платники податків можуть подавати документи в електронному вигляді, що значно скорочує час на їх обробку та зменшує ризики помилок. Це також дозволяє податковим органам здійснювати дистанційний контроль за дотриманням податкового законодавства.

У зв'язку з глобалізацією економіки та розвитком цифрових технологій країни ЄС активно співпрацюють у сфері оподаткування. Це включає обмін інформацією між податковими органами різних країн для боротьби з ухиленням від сплати податків і шахрайством. Наприклад, програма автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки між країнами-членами ЄС допомагає забезпечити прозорість у фінансових операціях. Міжнародна співпраця у сфері оподаткування ґрунтується на укладенні двосторонніх та багатосторонніх угод. Вони передбачають обмін податковою інформацією, надання взаємної адміністративної допомоги та узгодження підходів до оподаткування. Це дозволяє податковим органам отримувати доступ до інформації про фінансові активи та операції платників податків, навіть якщо вони здійснюються в інших юрисдикціях. Країни ЄС активно співпрацюють у рамках міжнародних організацій, таких як Організація

економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) та Група з розробки фінансових заходів боротьби з відмиванням грошей (FATF). Вони розробляють стандарти та рекомендації щодо протидії ухиленню від оподаткування та відмиванню коштів, отриманих злочинним шляхом. Імплементация цих стандартів у національне законодавство країн ЄС сприяє підвищенню прозорості та ефективності податкових систем.

Зростання використання аналітики даних і електронних платформ викликає занепокоєння щодо конфіденційності інформації платників податків. Країни повинні забезпечити належний захист персональних даних і дотримуватись стандартів безпеки інформації. Забезпечення конфіденційності даних вимагає впровадження сучасних систем кібербезпеки, таких як шифрування, багатофакторна автентифікація та регулярне оновлення програмного забезпечення. Податкові органи повинні розробити чіткі правила доступу до інформації про платників податків та встановити відповідальність за їх порушення. Крім того, країни ЄС повинні гармонізувати своє законодавство про захист персональних даних відповідно до вимог Загального регламенту про захист даних (GDPR). Це передбачає надання платникам податків права доступу до своїх даних, можливість їх виправлення та видалення у разі необхідності. Недотримання вимог GDPR може призвести до значних штрафів та репутаційних втрат для податкових органів.

Цифровізація також створює нові ризики шахрайства у сфері оподаткування. Зловмисники можуть використовувати технології для обходу систем контролю або маніпуляцій із даними. Податкові органи повинні бути готовими до таких викликів і впроваджувати ефективні механізми захисту. Одним із ризиків є використання фіктивних компаній для ухилення від сплати податків. Зловмисники можуть створювати онлайн-фірми з метою незаконного відшкодування ПДВ або приховування реальних доходів. Для протидії цьому податкові органи впроваджують системи верифікації платників податків та моніторингу їхньої діяльності.

Автоматизація процесів збору та обробки інформації призводить до збільшення надходжень до бюджету завдяки кращому моніторингу фінансових операцій. Використання аналітики даних дозволяє виявляти ризики несплати податків на ранніх стадіях та оперативно реагувати на них. Це сприяє підвищенню податкової дисципліни та зменшенню обсягів тіньової економіки. Крім того, цифровізація дає можливість податковим органам надавати платникам податків персоналізовані сервіси. Це включає консультації щодо правильного нарахування та сплати податків, допомогу у заповненні декларацій, а також інформування про зміни у законодавстві. Такий підхід сприяє підвищенню податкової культури та зменшенню кількості помилок у звітності.

Цифровізація надає малим підприємствам доступ до нових інструментів управління фінансами та звітності, що сприятиме їхньому розвитку і конкурентоспроможності на ринку. Використання сучасних технологій може допомогти малим підприємствам оптимізувати свої витрати і підвищити

ефективність ведення бізнесу. Наприклад, програми для автоматизації бухгалтерського обліку дозволяють зменшити час на ведення фінансової звітності та знизити ризик помилок. Крім того, цифрові платформи можуть забезпечити малим підприємствам доступ до фінансування через краудфандингові платформи або онлайн-кредити. Це відкриває нові можливості для інвестицій у розвиток бізнесу, що є особливо важливим у сучасних умовах економічної нестабільності. Впровадження технологій блокчейн також може стати важливим фактором у розвитку малих підприємств. Блокчейн забезпечує прозорість фінансових операцій і може використовуватися для автоматизації процесів звітності. Це дозволяє зменшити витрати на адміністрування та підвищити довіру між бізнесом і державою.

Цифровізація у сфері оподаткування країн ЄС є важливим етапом розвитку сучасної економіки. Вона відкриває нові можливості для підвищення ефективності збору податків, покращення взаємодії між платниками податків і державними органами, а також забезпечує справедливе оподаткування в умовах глобалізації та розвитку цифрової економіки.

Однак разом із можливостями виникають і численні виклики, які потребують уваги з боку державних органів та суспільства в цілому. Адаптація законодавства, забезпечення конфіденційності даних і боротьба з шахрайством є ключовими аспектами, які потребують комплексного підходу та міжнародної співпраці. Таким чином, цифрові тренди у сфері оподаткування країн ЄС формують новий ландшафт для бізнесу та держави, сприяючи розвитку інноваційних рішень та підвищенню ефективності управління фінансами в умовах сучасної економічної реальності. Цифровізація не лише трансформує способи збору податків, але й змінює саму суть взаємодії між державою і платниками податків. У майбутньому можна очікувати ще більших змін у цій сфері, оскільки технології продовжують розвиватися і впроваджуватися в усі аспекти економічного життя.

Остапенко Яна,
канд. екон. наук, доцент,
Державний податковий університет

ІНФОРМАЦІЙНІ ТЕХНОЛОГІЇ В УПРАВЛІННІ МИТНО-БЕЗПЕКОВОЮ ДІЯЛЬНІСТЮ

На організацію та управління процесом митного оподаткування будь-якої країни значно впливає митна та податкова безпека, яка, в свою чергу залежить від митної та податкової політики.

Митна безпека характеризується певними показниками та аналізується за ними, відповідно до чого розраховуються критерії оцінювання митної безпеки: стан захищеності митних кордонів; частка перерахованих митними органами до державного бюджету податків і зборів у загальному обсязі доходів бюджету; повнота внесення цієї частки; стан реалізації та застосування засобів митно-тарифного й нетарифного регулювання; простота організації міжнародної торгівлі; стан зміни стандартів управління; рівень оновлення інформаційних технологій; повнота митного оформлення та застосування митних процедур; стан урахування певних загроз і викликів під час здійснення митного оформлення; параметри результатів контролю та врахування ризиків; стан визначення бази нарахування митних платежів; ставлення суспільства до митної служби; параметри товаро- та пасажиропотоку через митний кордон; стан транзитних перевезень через територію країни; кількість і наповненість угод про співробітництво в митній справі; параметри організації навчання персоналу й управління ним; рівень упровадження інновацій та використання сучасних технічних засобів; показники ліквідованої або недопущеної шкоди; стан реалізації заходів з протидії митному шахрайству; дієвість кампанії по зв'язках з громадськістю; дотримання стандартів поширення інформації та інші [1].

Головними індикаторами митної безпеки є повнота сплати митних платежів та повнота виявлення митних правопорушень.

Цифровізація економіки вимагає від країн розробки та впровадження митної політики, яка б відповідала вимогам сучасного світу.

Широке застосування інформаційних та електронних технологій у митній справі в провідних країнах світу розпочалося в останні десятиліття минулого століття.

Митний кодекс Європейського Союзу передбачає повну електронну комунікацію між митними органами країн-членів ЄС. У цьому контексті визначаються відповідні терміни, протягом яких діють перехідні правила для нових або оновлених систем. Ведеться активний гармонізований обмін інформацією на основі затверджених моделей даних та форматів повідомлень. Також здійснюється реінжиніринг митної сфери та суміжних галузей як в межах окремих держав, так і на рівні ЄС. Проводиться радикальне

перепроєктування взаємовідносин з метою значного покращення якості забезпечення митної безпеки європейської спільноти.

Країни ЄС, проводячи національний моніторинг діяльності митних органів, складають звіти для загального інформаційного центру, які потім передаються Європейській Комісії для перевірки та публікації.

Повідомлення про планування, які надають національні митні органи, після обробки стають доступними в консолідованому електронному форматі та графічному вигляді. При цьому, здійснюючи планування електронних систем, країни-члени ЄС зобов'язані своєчасно та детально вносити до загальної бази даних інформацію, що стосується повсякденної діяльності, що передбачає застосування ефективних методів забезпечення митної безпеки для всього митно-політичного об'єднання.

В цілому гармонізована електронна система дозволяє швидко виконувати всі процедури, пов'язані з митним оформленням, декларуванням, контролем переміщення товарів і послуг. Вона також забезпечує моніторинг пасажиропотоку через кордон як в межах ЄС, так і за його межами, а також сприяє ефективній діяльності митних органів у проведенні превентивного контролю, запобіганні та мінімізації можливих ризиків, пов'язаних із зовнішньоекономічною діяльністю підприємств.

В українських умовах такий досвід може не лише сприяти спрощенню процедур, забезпеченню якісного контролю та проведенню профілактики можливих ризиків, а також мінімізації вже існуючих загроз, що позитивно вплине на зміцнення митної безпеки. Крім того, це може суттєво знизити рівень корупції серед державних службовців у цій сфері.

В результаті стрімкого розвитку новітніх технологій провідні країни світу здійснили максимальну автоматизацію митниць. Оскільки Україна прагне повноцінного членства в ЄС, то її курс митної політики має бути спрямований в ефективне русло – на вдосконалення системи електронного документообігу на митницях [2].

Автоматизація митних процедур та впровадження сучасних інформаційних технологій у митних органах дозволяє значно прискорити виробництво товарів, спростити контроль під час митного оформлення, зменшити вплив людського чинника та знизити ризики корупційних проявів.

Найважливішою та найрозвиненішою на сьогоднішній день є підсистема електронного декларування та електронного документообігу. Це комплекс програмно-апаратних засобів і інформаційно-телекомунікаційних систем, які забезпечують взаємодію між підсистемами декларанта (брокера) та митного органу, а також співпрацю співробітників різних митних органів під час виконання процедур митного контролю та оформлення вантажів.

Основним елементом фінансування електронної митниці стало підписання ДФС України контракту на реалізацію Проекту TWINNING «Підтримка ДФС у розвитку елементів інтегрованого управління кордонами в митній сфері». Цей проект спрямований на виконання Україною зобов'язань у митній сфері відповідно до Угоди про асоціацію з ЄС, зокрема, щодо

створення інституту уповноваженого економічного оператора, приєднання до Конвенції про спільну транзитну процедуру, повноцінного функціонування системи «Електронна митниця» та розробки ефективної антикорупційної стратегії. На виконання Проекту TWINNING, що стартував у січні 2016 року, Європейський Союз виділив 1,85 млн євро.

Державна митна служба України активно впроваджує Автоматизовану систему аналізу та управління ризиками (АСАУР), яка є комплексом програмно-інформаційних засобів, що забезпечують функціонування системи аналізу та управління ризиками. Діяльність органів ДМС України та їх структурних підрозділів включає аналіз, виявлення та оцінювання ризиків, зокрема за допомогою інформаційних технологій, для визначення форм і обсягів митного контролю. Це передбачає виявлення умов і факторів, що впливають на виникнення ризиків, окреслення сфер ризику, визначення індикаторів ризику, а також оцінювання ймовірності виникнення ризиків і можливих наслідків у разі їх виявлення.

В умовах цифрової стратегії розвитку суспільства, вдосконалення інформаційного забезпечення ДМС України відповідно до європейських і міжнародних вимог, має здійснюватись одночасно в трьох напрямках: 1) технологічному, із забезпеченням належного рівня розвитку інформаційних систем, їх технічних, технологічних, безпекових, сертифікаційних і стандартизованих характеристик; 2) інституційному, що полягає у формуванні належного законодавчого, нормативно-правового та методологічного забезпечення, адекватного міжнародним вимогам до інформаційних систем у сфері обробки, аналізу та систематизації інформації у митній справі; 3) інфраструктурному, що охоплює інформаційні продукти, які забезпечують належний обмін інформацією як між інформаційними базами митних органів України, суб'єктів ЗЕД, так і міжнародними учасниками [3].

Отже, в управлінні митно-безпековою діяльністю постають нові виклики, які стимулюють розробку інтегрованих інформаційних механізмів для системи управління митною безпекою як в Україні, так і в європейському просторі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Левченко С. Г. Щодо питання визначення компетенції митних органів України та її складових елементів в світлі оновлення митного законодавства України. *Митна справа*. 2013. № 1(85). С. 15–21.

2. Крисоватий А. І. Сучасні виклики забезпечення митної безпеки в Україні : монографія. Тернопіль, 2020.

3. Сидорович О., Герчаківський С. Інформаційне забезпечення митної справи України в контексті цифрової стратегії розвитку суспільства. *Світ фінансів*. 2021. Вип. 66, № 1. С. 210–225.

4. Управління соціально-економічними системами на основі підвищення ефективності маркетингових послуг в умовах діджиталізації = Management of socio-economic systems on the basis of increasing the effectiveness of marketing

services in the conditions of digitalization : колективна монографія / за ред. д-ра екон. наук, проф. В. І. Чобіток. Х. : Видавництво Іванченка І. С., 2023. 363 с.

5. Митна статистика України : навч. посібник у 10 т. / Пашко П. В., Ушаков О. Ю., Краєвський В. М., Паянок Т. М., Остапенко Я. О., Параниця Н. В., Богдан С. В. ; Університет державної фіскальної служби України. Ірпінь : УДФСУ, 2020. Т. 135. 380 с. URL : https://shron1.chtyvo.org.ua/Pashko_Pavlo/Mytna_statystyka_Ukrainy.pdf

6. Митна статистика України : статистичний довідник / Пашко П. В., Ушаков О. Ю., Паянок Т. М., Остапенко Я. О., Параниця Н. В. Ірпінь, 2017. 422 с. URL : <http://ir.nusta.edu.ua/jspui/handle/doc/2116>

Скоромцова Тетяна,
канд. екон. наук,
старший науковий співробітник,
Державний податковий університет

ІНФОРМАЦІЙНЕ СПІВРОБІТНИЦТВО ФІСКАЛЬНИХ ОРГАНІВ І ПОДАТКОВИХ КОНСУЛЬТАНТІВ У КРАЇНАХ ЄС У СФЕРІ ПОДАТКОВОГО КОНСУЛЬТУВАННЯ

У країнах Європейського союзу діяльність податкових консультантів є невід'ємною частиною системи податкового правосуддя. Тому, тут бізнес вважає що інститут податкових консультантів є гарантом того, що він буде надійним підґрунтям його захисту від порушення ним податкового законодавства, в першу чергу.

У країнах ЄС консультування у сфері податків здійснюється лише уповноваженими особами, що визначені спеціальним законом на рівні держави або статутними документами, що встановлюються самими особами спілки. Але при цьому, держава бере на себе контроль щодо здійснення податкового консультування і визначає правила, за якими воно стає відповідальною діяльністю, що забезпечує значний рівень довіри платників податків і держави. Тому, податкові консультанти виступають посередницькою ланкою між суб'єктом оподаткування і фіскальним органом, які об'єктивно і суб'єктивно поєднує їх інтереси. Слід відмітити, що у закордонній податковій практиці діяльність податкового консультанта як посередника між фіскальними органами та платниками податків, була схвально оцінена експертами Форуму з податкового адміністрування[1].

Важливе місце у такому регулюванні податкових відносин займає процедура обміну інформацією: держава - податковий орган - суб'єкт надання послуг з податкового консультування.

Зважаючи на те, що податкові консультанти як висококваліфіковані спеціалісти у сфері оподаткування, і можуть спілкуватися з фахівцями податкових органів на рівних умовах, вони можуть бути фаховим посередником з податкових проблемних питань у відносинах податкових органів і платників податків. При цьому, податкові радники і податкові органи при вирішенні спірних податкових питань, мають і дотримуються принципу взаємоповаги і розуміння функцій, відведених для кожного з них у системі податкових правовідносин[2]. І як засвідчив досвід такої співпраці, якісне податкове консультування позитивно впливає і на підвищення ефективності діловодства в самих податкових органах.

Посередницька діяльність консультантів у податковій сфері в основному складається з передачі потрібної інформації для ідентифікації та результативного сприйняття іншою стороною. Такий тристоронній обмін інформацією у податковій сфері здійснюється різними способами та за напрямками в залежності від рівня управління заінтересованих суб'єктів. У

цьому аспекті можна навести досвід Німеччини, де виділяють два види інформаційного обміну між податковими органами та податковими консультантами[3].

Перший вид обміну відбувається в основному у відносинах між окремо взятим платником і відповідним фіскальним органом. На цьому рівні обмін інформацією стосується питань, які чітко визначені, носять індивідуальний характер і де, як правило, обмін інформацією відбувається між відповідними посадовими особами фіскального органу та податковим консультантом даного платника[3].

Другий вид обміну інформацією здійснюється для певної сукупності її одержувачів і здійснюється в залежності від рівнів управління податкового органу – федеральному, земельному та місцевому.

На найвищому (федеративному) рівні інформаційний обмін здійснюється між представниками законодавчої чи виконавчої влади та управління професійних податкових консультантів федерації. На цьому рівні обмін інформацією торкається питань проектів або чинного федерального податкового законодавства, або питань, що стосуються впровадження практичних напрацювань з податкового консультування. Можливості для податкових консультантів з метою отримання та використання інформації витікають з Конституції країни, із Закону «Про податкове консультування», сформованих традицій в ході розвитку податкової культури в Німеччині[3].

На земельному рівні інформаційні відносини відбуваються між відповідними державними (виконавчими) органами землі та керівництвом професійної спілки податкових консультантів даної землі. На цьому управлінському рівні вирішуються практичні та проблемні питання більш загального характеру, які виникають в процесі оподаткування чи безпосередньо податкового консультування.

Як правило, на вищих рівнях такого обміну виступають відповідальні або уповноважені представники обох сторін.

На найнижчому, місцевому, рівні інформаційні відносини відбуваються між спеціалістами місцевого фінансово-податкового управління та податковими консультантами, які представляють інтереси платників даного адміністративного округу. Питання на цьому рівні, в основному, стосуються практичних аспектів оподаткування та мають характер як загальних, що враховують регіональні особливості, так і адміністративно-процесуальних питань. Проте інформаційні відносини стосуються також і конкретних проблем оподаткування окремого платника податків[3].

У офіційній співпраці щодо обміну інформацією вагоме місце займає й інформація щодо досудових процедур розгляду податкових спорів[4].

Відповідно до чинного законодавства, платник податків вправі доручити іншій уповноваженій ним особі (адвокату, податковому раднику) розгляд своїх податкових оскаржень й судових справ. Отримавши таке доручення, уповноважена клієнтом особа, подає скаргу, здійснює обґрунтування проблеми та самостійно приймає усі рішення щодо даної справи, оскільки, у

самій довіреності відображаються надані повноваження і які дають такій особі можливість самостійно приймати рішення, оскаржувати повідомлення-рішення, подавати заяви тощо, в тому числі і за відсутності клієнта.

У німецькій практиці обміну податковою інформацією традицією є проведення щорічних «Нарад поліпшення клімату», організатором яких є місцеві фінансово-податкові органи і на які запрошуються податкові консультанти, що мають професійні відносини з цим управлінням[3]. Зі сторони податкового органу участь беруть начальник управління та керівники структурних підрозділів фіскального органу. Умови заходу та питання для обговорення визначаються сумісно з начальником управління та представником спілки податкових консультантів[3].

Таким чином, на прикладі Німеччини можна побачити настільки чітко визначені роль та місце податкових консультантів у відносинах між платниками податків, фіскальними органами та податковими радниками, а також як ефективно здійснюється інформаційний обмін, який є корисним для всіх заінтересованих суб'єктів податкових правовідносин.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Офіційний сайт Палати податкових консультантів України. URL: <http://www.ppk.org.ua>.
2. Панура Ю.В., Скоромцова Т.О. Податкове консультування в зарубіжних країнах: досвід для України. Економічний вісник. Серія: фінанси, облік, оподаткування. 2019. Вип. 3. С. 180-188.
3. Ткачик Ф. Податкове консультування. Навчальний посібник. Ф.П. Ткачик. Тернопіль: Вектор, 2015. 252 с.
4. Сисоєва І. М. Зарубіжний досвід податкового консультування. Глобальні та національні проблеми економіки. 2017. № 16. С. 923–926

Царьов Олександр,
здобувач вищої освіти
ступеня доктора філософії,
Державний податковий університет

КОНФІДЕНЦІЙНІСТЬ ПОДАТКОВОЇ ІНФОРМАЦІЇ В СИСТЕМІ CRS: ДОСВІД КРАЇН ЄС ДЛЯ УКРАЇНИ

Глобальний характер механізму автоматичного обміну податковою інформацією про фінансові рахунки за Загальним стандартом звітності (Common Reporting Standard, далі – CRS) потребує специфічних правових інструментів її формування, зберігання, розпорядження, захисту та шифрування, оскільки, вона носить суто конфіденційний характер.

Україна, як член Глобального форуму ОЕСР з прозорості та обміну фінансовою інформацією, взяла на себе зобов'язання, крім правового унормування захисту податкової інформації, ще й створення належного рівня управління інформаційною безпекою фінансової інформації. Запровадження таких механізмів забезпечені міжнародними угодами, договорами, рекомендаціями, які підписав та ратифікував уряд України та останніми змінами у податковому законодавстві.

Так, основними нормативними документами у міжнародній практиці обміну фінансовою інформацією є Багатостороння Конвенція про взаємну адміністративну допомогу в податкових справах [1] та стаття 26 Модельної податкової конвенції ОЕСР [2], які є основою для всіх форм обміну інформацією, а Глобальний форум виступає у якості провідного інтернаціонального органу, що забезпечує впровадження узгоджених на міжнародному рівні стандартів прозорості та обміну інформацією у податковій сфері.

Відповідно до цього Глобальний форум здійснює моніторинг та експертне оцінювання країнами-партнерами процесу впровадження визнаних у міжнародному суспільстві стандартів прозорості та обміну інформації у сфері оподаткування: Стандарту обміну інформацією за запитом (Стандарт EOIR) та Стандарту автоматичного обміну фінансовою інформацією (Стандарт AEOI).

Одним із аспектів такого механізму є обов'язкове застосування Загального стандарту звітності (CRS) для автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки у податкових цілях.

Автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки між країнами-учасниками дає змогу податковим органам отримувати необхідну фінансову інформацію про своїх резидентів, а її аналіз дозволяє виявляти факти ухилення від сплати податків та розмивання податкової бази.

Відповідно до CRS, визначені фінансові органи країни-учасниці зобов'язані здійснювати комплексну перевірку фінансових рахунків своїх клієнтів і з поміж власників цих рахунків виявляти осіб, які є податковими

резидентами інших юрисдикцій-партнерів і які є потенційними особами щодо обміну фінансовою інформацією щодо них.

Наразі для України використання інструментів механізму CRS, є актуальними, оскільки вже з середини 2024 року ДПС України, як Компетентний орган, що набув повноважень на укладення Багатосторонньої угоди МСАА СьС [3], має формувати податкову інформацію та вперше підготувати Звіт в межах міжнародних груп компаній. Одним із таких повідомлень має бути повідомлення про перелік юрисдикцій, щодо яких Україна має намір ввести в дію Багатосторонню угоду CRS і, відповідно, з якими бажає здійснювати автоматичний обмін Звітами у розрізі країн Міжнародної групи компаній і яка передбачена пунктом 1 розділу 8 Багатосторонньої угоди МСАА СьС.

Умовами Угоди для ДПС України встановлено обов'язок здійснювати збір відповідної інформації та щорічно на автоматичній основі обмінюватись звітами в розрізі країн між юрисдикціями, в яких зареєстровано учасника міжнародної групи компаній або в яких міжнародна група компаній здійснює свою діяльність.

Адекватно з цим, ДПС України буде отримувати інформацію щодо закордонних фінансових рахунків резидентів України, а також буде надавати інформацію про фінансові рахунки нерезидентів країни. Такий обмін податковою інформацією буде відбуватися щорічно. При цьому, механізми обміну інформацією мають визначати, що будь-яка отримана інформація має вважатися конфіденційною і забезпечувати один або декілька способів електронної передачі даних, включно із шифрування. З метою забезпечення конфіденційності інформації та захисту даних ОЕСР розроблено певний набір інструментів щодо забезпечення конфіденційності обміну та систем управління інформаційною безпекою.

Одним із важливих інструментів є загальні або сумісні технічні рішення для звітності та обміну інформацією і які є критично важливим елементом стандартизованої системи автоматичного обміну. Технічний формат звітності повинен бути стандартизованим, щоб можна було швидко та ефективно збирати інформацію, обмінюватися нею та обробляти її в економічно вигідний спосіб, а також щоб існували безпечні та сумісні методи передачі та шифрування даних. Цей інструмент включає схему, яка має використовуватися для обміну інформацією, і забезпечувати стандарт щодо ІТ-аспектів захисту та конфіденційності даних, а також передачі та шифрування для безпечної передачі інформації в рамках Загального Стандарту Звітності.

Ще одним важливим інструментом є стандарт Міжнародної угоди про обмін, який містять положення про зобов'язання юрисдикцій-партнерів по обміну щодо конфіденційності та зберігання отриманої податкової інформації ідентично як і інформацію, зібраної відповідно до національного законодавства.

З метою виконання всіх вищезазначених документів та впровадження в дію встановлених міжнародних стандартів та інструментів Верховною Радою України у 2023 році було прийнято Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки». Цим Законом було внесено зміни до Податкового кодексу України та доповнено його новою статтею 39-3, яка регулює права та обов'язки фінансових агентів, їх клієнтів (власників рахунків) та контролюючих органів (ДПС України) у зв'язку зі збором інформації про фінансові рахунки та автоматичного обміну цією інформацією з державами-партнерами за Багатосторонньою угодою CRS [4].

Отже, в Україні наразі, створено організаційно-інституціональну та нормативну основу для забезпечення впровадження автоматичного обміну податковою інформацією. Основою виступають документи ОЕСР, які були імplementовані у національне податкове законодавство.

Таким чином, Україна виконала одну із основних вимог Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки і надання повідомлення про те, що Юрисдикція має необхідне законодавство для забезпечення конфіденційності податкової інформації та належні механізми її використання.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Багатостороння угода компетентних органів про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки / Департамент міжнародного права МЗС України. URL : <http://surl.li/umnvx> (дата звернення: 31.05.2024).

2. Податкова прозорість: EOIR / AEOI CRS. Посібник із впровадження / Міністерство фінансів України. 2017. 11 грудня. URL : <http://surl.li/umueb> (дата звернення: 30.05.2024).

3. Стандарт щодо автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки для податкових цілей / Державна податкова служба України : офіційний вебсайт. URL : <https://tax.gov.ua/baneryi/crs/standart> (дата звернення: 31.05.2024).

3. Щодо першого подання Звіту у розрізі країн міжнародної групи компаній компаній / Державна податкова служба України : офіційний вебсайт. 2023. 30 березня. URL : <https://tax.gov.ua/media-tsentri/novini/665595.html> (дата звернення: 30.05.2024).

4. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки : Закон України від 20.03.2023 № 2970-IX. URL : <http://surl.li/umpat> (дата звернення: 31.05.2024).