

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА УКРАЇНИ В УМОВАХ ГАРМОНІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА ДО ВИМОГ ЄВРОПЕЙСЬКИХ СТАНДАРТІВ

*РИЖИКОВА Н.І., К.Е.Н., ДОЦЕНТ,
БІРЧЕНКО Н.О., СТАРШИЙ ВИКЛАДАЧ,
ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА ІМЕНІ ПЕТРА ВАСИЛЕНКА*

Постановка проблеми у загальному вигляді. Подальший розвиток економіки держави, окремого підприємства, фірми неможливий без інтеграції з іншими суб'єктами господарювання як всередині держави, так і за її межами. Глобалізація світогосподарських зв'язків об'єктивно породжує необхідність гармонізації національної податкової системи. Основним шляхом узгодження правових норм України та ЄС у податковій сфері, є приведення нормативно-правових актів України у відповідність до законодавства ЄС, їх імплементація з метою поступового досягнення повної відповідності права України до європейського права.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанню реформування податкової системи України та залученню позитивного світового досвіду в цій сфері присвячено багато робіт вітчизняних фахівців-економістів. Зокрема необхідно відмітити праці В. Андрущенко, Г. Василевської, В. Гейця, А. Крисоватого, І. Луніної, А. Соколовської, В. Федосова, А. Чуприної та інших. Однак поза увагою дослідження залишають нові тенденції розвитку оподаткування в умовах глобалізації та їх практичне застосування у вітчизняній податковій системі.

Ціллю статті є розгляд проблемних аспектів вітчизняної податкової системи в умовах глобалізації світогосподарських зв'язків та запропонування шляхів приведення нормативно-правових актів України у сфері оподаткування у відповідність до законодавства ЄС.

Виклад основного матеріалу дослідження. Гармонізація оподаткування вперше проявилась і її почали застосовувати наприкінці ХІХ – на початку ХХ ст. під час створення митних союзів ряду країн. Основні причини гармонізації пов'язані з необхідністю вільного руху товарів, послуг, робочої сили і капіталів на наддержавному рівні.

У вузькому розумінні гармонізація стосується ставок оподаткування і податкової бази, а в ширшому – всієї податкової системи. Перші спроби гармонізації стосувалися непрямих податків і успішно завершилися запровадженням ПДВ (1968 р.), проте не бракувало уваги і до прямих податків. Ще у 1962 р. Звіт Ноймарка передбачав запровадження уніфікованої системи оподаткування прибутку компаній з мінімальною ставкою на рівні 15 %. Наступні ініціативи – програма гармонізації прямих податків (1967 р.), Звіт Ван ден Темпеля (1972 р.), пропозиції щодо гармонізації податку на прибуток (1975 р.) – передбачали повномасштабну уніфікацію підходів до оподаткування компаній. З початку 90-х років ХХ ст. нові рекомендації щодо оподаткування (1990 р.) та Звіт Рудінга (1992 р.) змістили акценти у бік окремих елементів податкової системи, не передбачаючи її повну уніфікацію. Звіт Болкенштейна (2001 р.) запропонував спільну базу оподаткування лише для тих компаній, діяльність яких поширюється на декілька країн [1].

Сучасні переваги гармонізації вбачаються у профілактиці податкового арбітражу, зменшенні перешкод для ділової активності у межах ЄС та усуненні деформацій під час розміщення капіталу. Зближення податкових систем країн з відмінними політичними і соціально-культурними характеристиками передбачає розробку та впровадження механізмів фіскального регулювання на всіх ієрархічних рівнях інтеграційного угруповання, але залишається гострим та політично дискусійним.

Процес гармонізації податків стикається з вирішенням двох протилежних за своєю суттю проблем. Сутність першої полягає у тому, що утворення єдиного внутрішнього ринку передбачає уніфікацію податкового законодавства. Особливо це стосується отриманого прибутку підприємств і доходів інвесторів, тому що тільки вирішення цієї проблеми дає можливість капіталу вільно пересуватися між країнами-членами ЄС та уникнути бар'єрів, які стримують розвиток науково-технічної інтеграції та поширення найновіших досягнень науки, техніки та технології між державами. З другого боку, проведення гармонізації податків, його ставок, надання різних пільг по інвестиціях торкається внутрішньої політики держави, об'єктивно зменшує розмір отриманих податків у дохідну частину бюджету держави. Крім того, зменшується вплив уряду держави на внутрішніх виробників. Тому вирішення цих проблем має велике значення [2].

Процес гармонізації здійснюється поетапно. Виділяють 5 основних етапів:

- визначення галузей законодавства, що вимагають гармонізації; виділення сфер і проблемних питань у рамках окремої галузі;
- проведення порівняно-правового аналізу національних податкових законодавств;
- узгодження переліку національних законодавчих і інших нормативно-правових актів, що підлягають гармонізації;
- синхронне прийняття гармонізованих актів податкового законодавства;
- здійснення контролю над реалізацією рішень із питань гармонізації;

Гармонізацію податкового законодавства, яка зовні сприймається як зниження податкового тиску, зумовлюють дві групи причин:

1. Потреба у підвищенні конкурентоспроможності європейських економік у протистоянні з іншими «центрами» світової економіки.

2. Привабливість податкової конкуренції, передусім для бідніших країн. Упродовж 60-90-х років ХХ ст. посилення соціальної орієнтації західноєвропейських економік зумовило істотне збільшення урядових видатків, що супроводжувалося відчутним посиленням податкового тиску.

Основні напрями гармонізації податкового законодавства мають передбачати уніфікацію:

- ставок ПДВ та акцизів;
- нарахувань на фонд заробітної плати (або коштів праці);
- ставок індивідуального та корпоративного прибуткового оподаткування;
- правил оподаткування інвестиційного доходу;
- адміністрування податкової системи.

Важливо зазначити, що європейська податкова гармонізація підкоряється також таким принципам як «пропорційність» і «субсидіарність». Інститути ЄС не мають права самостійно встановлювати норми оподаткування, без їх попереднього узгодження з країнами-членами ЄС. В напрямку гармонізації в країнах ЄС базовим є також принцип «податкової недискримінації», який базується на двох основних положеннях:

1. Неможливості прямого або непрямого обкладення внутрішніми податками однією державою-членом ЄС продукції іншої

держави-члена ЄС в розмірах, що перевищують оподаткування національної продукції.

2. Держава-член ЄС не повинна обкладати продукцію інших держав-членів ЄС внутрішніми податками з метою непрямого захисту іншої продукції.

Україна першою серед держав США 16 червня 1994 р. визначила свої відносини з ЄС Угодою про партнерство і співробітництво [3].

Уніфіковану наднаціональну квазіподаткову систему ЄС можна представити у вигляді такої класифікації платежів, що стали основним джерелом фінансування спільного бюджету співтовариства.

1. Сільськогосподарські податки: податок на імпорتنу й експортну сільськогосподарську продукцію при операціях з торговими партнерами з країн, що не входять до ЄС; податок на цукор, що сплачується компаніями, які виробляють цукор у державах-членах ЄС; податок на ізоглюкозу (isoglucose), що сплачується разом з податком на цукор.

2. Мита, стягнуті в ЄС, які виконують переважно протекціоністську функцію і мають дві основні форми: антидемпінгові та компенсаційні мита. Антидемпінгові мита застосовуються частіше, регулярніше. Мита встановлюються на зовнішніх кордонах ЄС щодо імпорتنих та експортних товарів і визначаються з урахуванням таких товарних характеристик: тарифікація, походження, кількість, митна вартість товарів, тарифна ставка.

Тарифікація товарів здійснюється на основі комбінованої номенклатури товарів, де кожен вид товару має відповідний код. Походження і митна вартість товарів визначаються Митним кодексом ЄС. Тарифні ставки встановлюються відповідно до реєстру ЄС Єдиним митним тарифом (ЄМТ). Правову основу застосування митних зборів становлять законодавство ЄС, міжнародні угоди ЄС про вільну торгівлю та Генеральна угода з тарифів та торгівлі (ГАТТ), учасником якої є Європейський Союз.

3. Податок на додану вартість, який є найбільш перспективним з погляду фінансування діяльності ЄС. Наявність ПДВ у податковій системі держави – обов'язкова умова її приєднання до Європейського Союзу, оскільки надходження від цього податку є одним з основних джерел формування спільного бюджету ЄС. Держави-члени ЄС визначають розмір його податкової ставки у межах, запропонованих спільним законодавством. Доходи, що надходять до бюджету ЄС від податку на додану вартість, є свого роду встановленою рішенням Ради єдиною відсотковою надбавкою до ставки ПДВ у державах-членах.

4. Прибутковий податок з фізичних осіб, які працюють в апараті ЄС. Податок обчислюється за прогресивною шкалою в розмірі від 5 до 45 % і надходить у дохід Європейського Союзу. Відповідно до ст. 13 Протоколу про привілеї та імунітети ЄС посадові особи і службовці Союзу звільнюються від сплати національних податків з винагород та інших виплат, що здійснюються в рамках ЄС [4].

Важливим кроком України на шляху до податкової інтеграції ЄС стало затвердження Проекту «Модернізація Державної податкової служби України -1». Очікується, що за результатами реалізації Проекту модернізації, перш за все, зміниться підхід служби до взаємозв'язку з платниками податків завдяки впровадженню обміну інформацією в електронному вигляді, а також розширенню можливостей для отримання інформації платниками податків.

Мета податкових трансформацій в Україні полягає у побудові цілісної й всеосяжної законодавчої бази з питань оподаткування, гармонізованої із законодавством ЄС; встановленні податкової справедливості для відновлення рівних умов конкуренції в економіці України; зменшенні глибини соціальної нерівності.

Необхідними кроками на цьому шляху є:

– гармонізація податкового, валютного, митно-тарифного, зовнішньоекономічного й цивільного законодавства;

– удосконалення законодавства з питань трансфертного ціноутворення з використанням методології Організації економічного співробітництва та розвитку;

– поступове наближення ставок і механізму справляння акцизного податку до вимог законодавства ЄС, а також посилення екологічної спрямованості акцизного оподаткування шляхом застосування європейського принципу «хто більше забруднює, той більше платить»;

– запровадження механізму індексації ставок податків і зборів, установлених у фіксованому значенні, для компенсації інфляційного впливу на розмір податків;

– перехід на систему платежів за видобуток корисних копалин із застосуванням принципу рентного доходу з метою встановлення справедливої плати за використання природних ресурсів;

– зміна чинних договорів про запобігання подвійному оподаткуванню для мінімізації практики ухиляння від оподаткування, а також стимулювання інвестицій в українську економіку.

Прийняття Податкового кодексу України 02 грудня 2010 р. стало важливим кроком на шляху до адаптації податкового законодавства до принципів та директив Європейського Союзу, а внесення вагомих змін в порядок адміністрування ПДВ та акцизного податку позитивно вплинуло на наближення вітчизняної сфери тарифно-митного законодавства до стандартів Світової організації торгівлі.

Пріоритетною сферою в напрямку адаптації податкового законодавства до законодавства ЄС в Податковому кодексі стало непряме оподаткування.

Так, в основу розділу V «Податок на додану вартість» покладено діючий порядок оподаткування цим податком з урахуванням вимог Директиви Ради 2006/112/ЄС від 28.11.2006 р. про спільну систему ПДВ.

З метою наближення вітчизняного законодавства до вимог ЄС у Податковому кодексі:

- запроваджено механізм автоматичного відшкодування ПДВ з 01 січня 2011 р. платникам, які мають позитивну податкову історію;
- запроваджено Єдиний електронний реєстр податкових накладних;
- передбачено поетапне зниження ставки ПДВ.

При підготовці розділу VI «Акцизний податок» враховувалися вимоги Директиви Ради 2008/118 /ЄС від 16.12.2008 р. про загальний режим акцизних зборів, а також інших директив Європейського Союзу з питань акцизного оподаткування.

Можна виокремити основні новації Податкового кодексу в напрямі адаптації акцизного оподаткування до норм і правил Директив Ради ЄС:

- об'єктами оподаткування, замість оборотів з реалізації, визначено операції з реалізації та ввезення підакцизних товарів;
- визначено права і обов'язки постійного представника органу державної фіскальної служби на акцизному складі;
- для забезпечення фіскальної функції акцизного податку запроваджено індексацію ставок, виражених у гривнях. Крім того, удосконалено порядок сплати податку у разі перевищення обсягів реалізації товарів перед підвищенням акцизних ставок;
- для посилення регулюючої функції, збільшення обсягів фінансування будівництва доріг та компенсації втрат бюджету внаслідок скасування транспортного податку, підвищено акцизні ставки на нафтопродукти та запроваджено оподаткування скрапленого газу, який використовується в якості палива. Зазначене дозволить

забезпечити додержання загальноприйнятого в світовій практиці принципу «сплачує більше той, хто більше споживає»;

– датою виникнення податкових зобов'язань визначено дату реалізації або ввезення підакцизних товарів;

– для спрощення ведення бізнесу запроваджено «автоматичну» реєстрацію платників акцизного податку (ДФС реєструє таких платників на основі інформації органів ліцензування).

Подальші дії в напрямі гармонізації податкового законодавства України до вимог ЄС полегшать реалізацію податкової політики за такими стратегічними завданнями, як: стимулювання економічного розвитку і структурної перебудови, заохочення інвестицій, стимулювання зайнятості, підвищення добробуту населення та розвитку людського капіталу.

Висновки. Незважаючи на певні кроки нашої держави в напрямку гармонізації податкового законодавства України до вимог ЄС, податкова система України на відміну від країн ЄС, на жаль, ще не сприяє побудові соціально орієнтованої конкурентоспроможної ринкової економіки. Стан функціонування податкової системи на сьогоднішній день не можна порівняти з жодною європейською державою ні за економічним розвитком, ні за податковою культурою, ні за рівнем корупції, ні за рівнем тіньової економіки та ін. Фіскальна ефективність системи оподаткування в Україні хоча і має тенденцію до збільшення, але є нижчою від країн Євросоюзу як в цілому (рівень оподаткування 33 та 37,4% відповідно) так і по основних бюджетоформуючих податках. Так, в оподаткуванні індивідуальних доходів громадян, Україна акумулювала їх у сумі, що дорівнювала лише 3,8% обсягів ВВП, в країнах ЄС частка цих податків – 8,8% ВВП. Сума ПДВ, зібраного в Україні з вітчизняних товарів, становила 5,5% ВВП, у країнах Євросоюзу – 7,7% ВВП.

Безумовно, прийнятий в 2010 році Податковий кодекс України з поправками на сьогоднішній день є пріоритетним законодавчим актом, яким реалізована низка елементів європейської гармонізації податкового законодавства, зокрема, зменшення податкового тиску на економіку та соціальну сферу. Але він не вирішив деякі питання неузгодженості податкового та галузевого законодавств. Надання значних по кількості пільг (преференцій) здійснюється без імплементації у відповідні закони з питання оподаткування. Має місце не визначення єдиної термінології, що збільшує ризик виникнення конфліктів між платниками податків та контролюючими органами.

Література.

1. PricewaterhouseCoopers [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.pwc.com>.

2. Міжнародний досвід реформування податкових систем: види податків та електронна звітність [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sts.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/mrdosvid>.

3. Захаров А.С. Налоговое право Европейского Союза: действующие директивы ЕС в сфере прямого налогообложения / А.С. Захаров. – М. : Волтерс Клувер, 2015. – 22 с.

4. Зарубіжний досвід оподаткування доходів фізичних осіб [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/16_ADEN_2010/Economics/68427.doc.htm.

5. Нікітішин А.О. Використання іноземного досвіду при оподаткуванні доходів фізичних осіб / А.О. Нікітішин // Формування ринкових відносин в Україні. – 2009. – № 9. – С. 185-190.

6. Податок на додану вартість [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://uk.wikipedia.org/wiki/Податок_на_додану_вартість

7. Кернз В. Вступ до права Європейського Союзу: [Навчальний посібник] / В. Кернз; пер. з англ. – К. : Т-во «Знання» КОО, 2012. – 347 с.

8. Колодко Г. Глобалізація і перспективи розвитку постсоціалістичних країн. Сер.: «Сучасна думка» / Г. Колодко. – К. : Основні цінності, 2002. – Книга 17. – 248 с.

References.

1. PricewaterhouseCoopers. Retrieved from <http://www.pwc.com> [in English].

2. Mizhnarodny dosvid reformuvannya podatkovih systems: vidi podatkov ta electronics zvitnist [International experience of reforming tax systems, taxes and electronic reporting]. gov.ua. Retrieved from <http://sts.gov.ua/modernizatsiya-dps-ukraini/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/mrdosvid/> [in Ukrainian].

3. Zakharov A.S. (2015). *Nalobovoe pravo Evropeyskobo souza: deystvuyushche directivi ES v sfere pryamogo nalogooblogenia* [Tax law of the European Union: the European Directive in the field of direct taxation]. Moscow: Wolters Kluwer, p. 22 [in Russian].

4. Zarubizhny dosvid opodatkovannya dohodiv fizichnih osib [Foreign experience Personal Income Tax]. rusnauka.com. Retrieved from http://www.rusnauka.com/16_ADEN_2010/Economics/68427.doc.htm [in Ukrainian].

5. Nikitishin A.O. (2009). Viktoristannya inozemnogo dosvidu pro opodatkovanni dohodiv fizichnih osib [The use of foreign experience in the taxation of personal income]. *Formuvannya rinkovih vidnosin in Ukraini – Formation of market relations in Ukraine*, pp. 185-190 [in Ukrainian].

6. Podatok on Dodany vartist [Value Added Tax]. *wikipedia.org*. Retrieved from <http://uk.wikipedia.org/wiki> [in Ukrainian].

7. Kernz V. (2012). *Vstup do Evropeyskogo Prava [Introduction to European Union law]*. Kyiv: Znannia, p. 347 [in Ukrainian].

8. Kolodko G. (2002). *Globalizatsiya i perspective rozvitku postsotsialistichnih krayn [Globalization and prospects of post-socialist countries]*. Kyiv: Suchasna Dumka, p. 248 [in Ukrainian].

Анотація.

Рижикова Н.І., Бірченко Н.О. Податкова політика України в умовах гармонізації податкового законодавства до вимог європейських стандартів.

В статті досліджено та проаналізовано шляхи узгодження правових норм України та Європейського Союзу в сфері оподаткування. Досліджено етапи процесу гармонізації українського податкового законодавства до вимог європейських стандартів. Зазначено, що європейська податкова гармонізація підкоряється таким принципам як «пропорційність» і «субсидіарність». Інститути ЄС не мають права самостійно встановлювати норми оподаткування, без їх попереднього узгодження з країнами-членами ЄС. В напрямку гармонізації в країнах ЄС базовим є також принцип «податкової недискримінації», який базується на двох зазначених основних положеннях. У статті уніфікована наднаціональна квазіподаткова система ЄС представлена у вигляді класифікації платєжів, що стали основним джерелом фінансування спільного бюджету співтовариства. Висвітлені основні напрями адаптації вітчизняної податкової системи до загальноприйнятих норм і правил Європейської практики.

Ключові слова: Європейський Союз, податкова система, бюджет, оподаткування, правові норми, гармонізація.

Аннотация.

Рижикова Н.И., Бирченко Н.А. Налоговая политика Украины в условиях гармонизации налогового законодательства с требованиями европейских стандартов.

В статье исследованы и проанализированы пути согласования правовых норм Украины и Европейского Союза в сфере налогообложения. Исследованы этапы процесса гармонизации украинского налогового законодательства к требованиям европейских стандартов. Указано, что европейская налоговая гармонизация подчиняется таким принципам как «пропорциональность» и «субсидиарности». Институты ЭС не имеют права самостоятельно устанавливать нормы налогообложения, без их предварительного согласования со странами-членами ЕС. В направлении гармонизации в странах ЭС базовым также принцип «налоговой недискриминации», который базируется на двух указанных основных положениях. В статье унифицированная наднациональная

квазіподаткова система ЕС представлена в виде класифікації платежів, стали основним джерелом фінансування загального бюджету спільноти. Освітлено основні напрями адаптації національної податкової системи до загальноєвропейських норм і правил Європейської практики.

Ключевые слова: Європейський Союз, податкова система, бюджет, податкообкладення, правові норми, гармонізація.

Abstract.

Ryzhikova N.I., Birchenko N.A. Tax policy of Ukraine in terms of harmonization of tax legislation to the European standards.

Tax policy of Ukraine in terms of harmonization of tax legislation to the European standards. The paper studied and analyzed ways to harmonize the law of Ukraine and the European Union in the field of taxation. Investigated stages of harmonizing Ukrainian tax legislation to the European standards. It is noted that European tax harmonization is subject to principles such as «proportionality» and «subsidiary». EU institutions have no right to set tax rules without their prior approval from the EU member states. Towards harmonization in the EU is also the basic principle of "tax discrimination" based on these two essential items. Article uniform supranational EU system of classification is presented in the form of payments that have become the main source of funding for Joint Community budget. The basic directions of adaptation of the national tax system to the accepted norms and rules of European practice.

Keywords: European Union, the tax system, budget, taxation, regulations, harmonization.

УДК 339.138

РЕКЛАМА В СИСТЕМІ МІЖНАРОДНОГО МАРКЕТИНГУ

**МАНДИЧ О.В., К.Е.Н, ДОЦЕНТ,
АНТОШЕНКОВА В.В., К.Е.Н, ДОЦЕНТ,
НІКІТИНА О.М., АСИСТЕНТ,**

**ХАРКІВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА ІМЕНІ ПЕТРА ВАСИЛЕНКА**

Постановка проблеми у загальному вигляді. Посилення інтернаціоналізації міжнародної економіки, зростання конкуренції товаровиробників в умовах міжнародного ринку, глобалізація підвищують актуальність проблеми просування товарів та послуг на світові ринки, а разом із цим – використання міжнародної реклами для конкурентного позиціонування міжнародних компаній.

Нині проблеми розробки рекламних стратегій міжнародних компаній посідають одне з центральних місць в маркетингових концепціях. Міжнародна реклама в системі міжнародного маркетингу