МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту

Кафедра адміністрування податків

КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему: «Справляння прямих податків в європейських державах: досвід для України»

Здобувач вищої освіти II курсу,
групи ОММ 23-1,
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»,
ОПП «Міжнародне оподаткування» — Тушинська Тетяна Валеріївна

(підпис)

Науковий керівник — Лекарь Сергій Іванович, д.ю.н., професор

(підпис)

Керівник освітньо-професійної програми — Лекарь Сергій Іванович, д.ю.н., професор

(підпис)

Допущено до захисту за рішенням кафедри адміністрування податків,
протокол від «24» 01 2025 № 9

Завідувач кафедри адміністрування податків — Іванишина О.С., к.е.н., доцент

(підпис)

Ірпінь – 2025

Реєстрація № 7 20.01.25 _____
(дата) (підпис відповідальної особи)

Результати перевірки до захисту 26.12.24 _____
(до захисту, на доопрацювання) (дата) (підпис)

Результат захисту 95/A/5 07.02.25 _____
(оцінка) (дата) (підпис)

Голова комісії: _____ Ю.В. Кушнарьова
(підпис) (ініціали, прізвище)

Члени комісії: _____ С.І. Лекарь
(підпис) (ініціали, прізвище)

_____ В.Л. Андрущенко
(підпис) (ініціали, прізвище)

_____ І.А. Прокопенко
(підпис) (ініціали, прізвище)

Секретар комісії: _____ М.В. Яруш

БЛАНК ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ

Об'єкти контролю	Діапазон оцінки в балах	Фактична кількість балів	Примітки	Дата, П.І.П.: керівника, голови комісії членів комісії, секретаря, (підписи)
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КЕРІВНИКОМ ТА РЕЦЕНЗЕНТОМ				
1. Зміст кваліфікаційної роботи (якість теоретичного матеріалу, його зв'язок з практичним, вміння представляти матеріал в логічній послідовності, наявність висновків та пропозицій)	від 0 до 30	27		
2. Дотримання вимог щодо оформлення	від 0 до 10	9		
3. Вчасне виконання роботи на всіх етапах у встановлені кафедрою терміни	від 0 до 5	5		
4. Рецензент	від 0 до 5	5		
РАЗОМ БАЛІВ*	**від 0 до 50**	46		
ОЦІНЮВАННЯ КВАЛІФІКАЦІЙНОЇ РОБОТИ КОМІСІЄЮ ПО ЗАХИСТУ				
1. Доповідь	від 0 до 10	10		
2. Роздатковий матеріал	від 0 до 5	5		
3. Знання теоретичного та практичного матеріалу, вміння відповідати на запитання	від 0 до 25	25		
4. Апробація (участь у конференціях)	від 0 до10	9		
РАЗОМ БАЛІВ	**від 0 до 50**	49		
ЗАГАЛЬНА КІЛЬКІСТЬ БАЛІВ	**від 0 до 100**	95		

ПЕРЕВЕДЕННЯ ОЦІНКИ ЗА 100-БАЛЬНОЮ ШКАЛОЮ ДО НАЦІОНАЛЬНОЇ ШКАЛИ ТА ШКАЛИ ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою	Дата	П.І.П.: голови, членів комісії, секретаря, (підпис)
95	A	5 (відмінно)	07.02.2025	Кушнарьова Ю.В. Лекарь С.І. Андрущенко В.Л. Прокопенко І.А. Яруш М.В.

Правила переведенням оцінок до національної шкали та шкали ЄКТС

Оцінка за 100-бальною шкалою	Оцінка за шкалою ЄКТС	Оцінка за національною шкалою
90-100	A	5 (відмінно)
80-89	B	4 (добре)
70-79	C	
60-69	D	3 (задовільно)
50-59	E	
35-49	FX	2 (незадовільно)

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ
ДЕРЖАВНИЙ ПОДАТКОВИЙ УНІВЕРСИТЕТ

Факультет податкової справи, обліку та аудиту
Кафедра адміністрування податків
Спеціальність 071 «Облік і оподаткування»

Затверджую
Завідувач кафедри
_____Іванишина О.С.

«22» 12 2023

Завдання на кваліфікаційну роботу
здобувача вищої освіти

Тушинської Тетяни Валеріївни

(прізвище, ім'я, по батькові)

1. **Тема кваліфікаційної роботи** «Справляння прямих податків в європейських державах: досвід для України»
2. Затверджена наказом ректора від 20.12.2023 №1700, з внесенням змін наказом від 10.10.2024 № 1517.
3. **Строк здачі закінченої роботи** 23.12.2024 р.
4. Цільова установка

Мета роботи: дослідити особливості справляння податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств в країнах Європейського Союзу, визначити напрямки удосконалення механізмів справляння даних податків в Україні з урахуванням європейського досвіду.
Об'єкт дослідження: система справляння податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств в Європейському Союзі.
Предмет дослідження: міжнародний досвід оподаткування доходів фізичних та юридичних осіб.
Вихідні дані до роботи: нормативно-правові акти з питань оподаткування, наукові статті та монографії, які розкривають сутність та особливості справляння в Україні та в європейських країнах прямих податків, офіційні сайти Державної податкової служби та Міністерства фінансів України, статистичні та аналітичні дані з офіційних сайтів OECP та Taxes in Europe.
5. **Перелік графічного матеріалу** – 5 таблиць, 4 рисунка.

1. **Зміст кваліфікаційної роботи** (перелік питань за кожним розділом):

РОЗДІЛ 1. Теоретико-організаційні засади справляння прямих податків в Україні та європейських державах

1.1. Поняття прямих податків і їх роль в економічній системі держави

1.2 Особливості оподаткування фізичних та юридичних осіб в Україні; 1.3.Нормативно-правове регулювання прямого оподаткування в країнах Європейського Союзу

РОЗДІЛ 2. Аналіз сучасного стану справляння основних бюджетоутворюючих прямих податків в Європейському Союзі

2.1. Аналіз особливостей справляння податку на доходи фізичних осіб та корпоративного податку на прибуток в країнах Європейського Союзу;

2.2 Поточні реформи в оподаткуванні доходів фізичних осіб і юридичних осіб в Європейському Союзі

РОЗДІЛ 3. Можливість імплементації європейського досвіду для удосконалення оподаткування в Україні

3.1. Вектори реформування корпоративного оподаткування та оподаткування доходів фізичних осіб за європейським взірцем.

2. Календарний план виконання роботи;

№ з/п	Назва етапів кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		За планом	Фактично
1	2	3	4
1.	Вибір теми кваліфікаційної роботи та написання заяви на її затвердження	11.11.2023	11.11.2023
2.	Отримання завдання наукового керівника для виконання кваліфікаційної роботи	22.12.2023	22.12.2023
3.	Узгодження плану кваліфікаційної роботи з керівником	01.03.2024	01.03.2024
4.	Підготовка I розділу кваліфікаційної роботи та подання його керівнику	20.05.2024	20.05.2024
5.	Підготовка II розділу кваліфікаційної роботи та подання його керівнику	02.09.2024	02.09.2024
6.	Підготовка III розділу кваліфікаційної роботи та подання його керівнику	25.11.2024	25.11.2024
7.	Доопрацювання з урахуванням зауважень керівника	23.12.2024	23.12.2024
8.	Отримання відгуку керівника роботи	26.12.2024	26.12.2024
9.	Перевірка роботи в системі антиплагіат	10.01.2025	10.01.2025
10.	Отримання зовнішньої рецензії	15.01.2025	15.01.2025
11.	Отримання допуску зав. кафедри до захисту	20.01.2025	20.01.2025
12.	Попередній захист роботи	23.01.2025	23.01.2025
13.	Захист кваліфікаційної роботи	07.02.2025	07.02.2025

Дата видачі завдання «22» грудня 2023 року.

3. Керівник кваліфікаційної роботи _____ Лекарь С.І.
(підпис) (прізвище, ініціали)

4. Керівник освітньо-професійної програми _____ Лекарь С.І.
(підпис) (прізвище, ініціали)

5. Завдання до виконання отримав здобувач вищої освіти _____ Тушинська Т.В.

АНОТАЦІЯ

«Справляння прямих податків в європейських державах: досвід для України»

Метою роботи є дослідження особливостей справляння податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств в країнах Європейського Союзу, визначення напрямків удосконалення механізмів справляння даних податків в Україні з урахуванням європейського досвіду.

Завданням роботи є розкрити поняття прямих податків і їх роль в економічній системі держави;

– визначити фіскальне значення основних бюджетоутворюючих прямих податків;

– дослідити нормативно-правове регулювання прямого оподаткування в країнах Європейського Союзу;

– проаналізувати особливості справляння особистого прибуткового та корпоративного податків в країнах-членах ЄС;

– проаналізувати поточні реформи в оподаткуванні доходів фізичних і юридичних осіб в Європейському Союзі;

– визначити можливі напрямки удосконалення корпоративного оподаткування та оподаткування доходів фізичних осіб в Україні з урахуванням європейського досвіду.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти справляння прямих податків в європейських державах та Україні.

Об'єктом дослідження є система оподаткування прямих податків в європейських державах.

За результатами дослідження сформульовані практичні рекомендацій щодо імплементації досвіду країн-членів Європейського Союзу в національну податкову систему для підвищення її ефективності та фіскальної стабільності.

Одержані результати сприятимуть підвищенню ефективності адміністрування податків, зниженню рівня тінізації економіки та збільшенню надходжень до бюджету.

Дипломна робота містить 52 сторінок, 5 таблиць, 4 рисунка, список використаних джерел з 32 найменувань, 1 додаток.

Ключові слова: прямі податки, податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, Європейський союз.

Рік виконання кваліфікаційної роботи –2024.

Рік захисту роботи – 2025.

ABSTRACT

"Collection of Direct Taxes in European Countries: Experience for Ukraine"

The purpose of this study is to examine the peculiarities of the collection of personal income tax and corporate income tax in the countries of the European Union and to determine ways to improve the mechanisms for collecting these taxes in Ukraine, taking into account European experience.

The subject of the study is the theoretical and practical aspects of levying direct taxes in European countries and Ukraine.

The object of the study is the system of taxation of direct taxes in European countries

Based on the research findings, practical recommendations have been formulated for implementing the experience of European Union member states into Ukraine's national tax system to enhance its efficiency and fiscal stability.

The results obtained will contribute to improving tax administration, reducing the shadow economy, and increasing budget revenues.

The paper consists of 52 pages, 5 tables, 4 figures, a list of references comprising 32 sources, and 1 appendix.

Keywords: direct taxes, corporate income tax, personal income tax, European Union.

Year of completion of the qualification work: 2024.

Year of defense: 2025.

ЗМІСТ

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ ТА СКОРОЧЕНЬ 11
ВСТУП 12
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ СПРАВЛЯННЯ ПРЯМИХ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ ТА ЄВРОПЕЙСЬКИХ ДЕРЖАВАХ
1.1. Поняття прямих податків і їх роль в економічній системі держави 15
1.2. Особливості оподаткування фізичних та юридичних осіб в Україні 20
1.3. Нормативно-правове регулювання прямого оподаткування в країнах Європейського Союзу 25
РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ СПРАВЛЯННЯ ОСНОВНИХ БЮДЖЕТОУТВОРЮЮЧИХ ПРЯМИХ ПОДАТКІВ В ЄВРОПЕЙСЬКОМУ СОЮЗІ
2.1. Аналіз особливостей справляння податку на доходи фізичних осіб та корпоративного податку на прибуток в країнах Європейського Союзу 30
2.2 Поточні реформи в оподаткуванні доходів фізичних і юридичних осіб в Європейському Союзі 38
РОЗДІЛ 3. МОЖЛИВІСТЬ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ ЄВРОПЕЙСЬКОГО ДОСВІДУ ДЛЯ УДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ
3.1. Вектори реформування корпоративного оподаткування та оподаткування доходів фізичних осіб за європейським взірцем 44
ВИСНОВКИ 49
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ 52
ДОДАТОК А 56

ПЕРЕЛІК УМОВНИХ ПОЗНАЧЕНЬ ТА СКОРОЧЕНЬ

ЄС	Європейський Союз
ППП	податок на прибуток підприємств
ПДФО	податок на доходи фізичних осіб
ПКУ	Податковий кодекс України
КІК	контрольована іноземна компанія
PIT	особистий прибутковий податок
CIT	корпоративний податок
ВВП	валовий внутрішній продукт
ФОП	фізичні особи-підприємці
МСП	малі та середні підприємства

ВСТУП

Актуальність теми. У доходах будь-якої країни важливу роль відіграють податкові надходження, оскільки вони забезпечують наповнення бюджету країни. Прямі податки є складовою частиною податкової системи України. Вони утримуються з доходів юридичних та фізичних осіб, резидентів та нерезидентів в момент отримання такого доходу. Серед низки прямих податків саме надходження від податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств забезпечують основне наповнення державного та місцевих бюджетів.

Україна перебуває на етапі трансформації своєї податкової системи для адаптації до європейських стандартів у рамках інтеграції до Європейського Союзу. Вдосконалення механізму справляння основних бюджетоутворюючих прямих податків є важливим етапом забезпечення фіскальної стабільності, підвищення конкурентоспроможності економіки та створення сприятливого інвестиційного клімату. У рамках Угоди про асоціацію з ЄС Україна взяла на себе зобов'язання гармонізувати податкове законодавство із європейським, що включає зниження адміністративного навантаження, боротьбу з агресивним податковим плануванням та адаптацію кращих практик для збільшення прозорості податкової системи.

Актуальність дослідження зумовлена необхідністю підвищення ефективності податкової системи України та інтеграції європейського досвіду для забезпечення сталого розвитку економіки. Дане дослідження сприятиме визначенню пріоритетних напрямків реформ та формуванню рекомендацій для податкової політики України в частині удосконалення прямого оподаткування.

Метою кваліфікаційної роботи є дослідження особливостей справляння ПДФО та ППП в країнах Європейського Союзу, визначення напрямків удосконалення механізмів справляння даних податків в Україні з урахуванням європейського досвіду.

Завданням кваліфікаційної роботи є:

– розкрити поняття прямих податків і їх роль в економічній системі держави;

– визначити фіскальне значення основних бюджетоутворюючих прямих податків;

– дослідити нормативно-правове регулювання прямого оподаткування в країнах Європейського Союзу;

– проаналізувати особливості справляння особистого прибуткового та корпоративного податків в країнах-членах ЄС;

– проаналізувати поточні реформи в оподаткуванні доходів фізичних і юридичних осіб в Європейському Союзі;

– визначити можливі напрямки удосконалення корпоративного оподаткування та оподаткування доходів фізичних осіб в Україні з урахуванням європейського досвіду.

Об'єктом дослідження є система оподаткування прямих податків в європейських державах.

Предметом дослідження є теоретичні та практичні аспекти справляння прямих податків в європейських державах та Україні.

Методами дослідження є сукупність загальнонаукових (аналіз і синтез, індукція та дедукція, абстрагування та узагальнення) та спеціальних (структурно-функціонального аналізу, правового аналізу, моделювання) методів і прийомів наукового пізнання.

Зазначені методи дозволили забезпечити комплексний підхід до дослідження, глибоко проаналізувати існуючі проблеми, оцінити можливості імплементації європейського досвіду та розробити рекомендації для вдосконалення податкової системи України.

Стан та ступінь розробки проблеми в спеціальній літературі. Серед українських учених, які досліджують питання оподаткування, проблеми

податкового законодавства України, слід виокремити роботи В.Л. Андрущенко, О. В. Бакун, В.П. Вишневского, В.М. Геєць, Д. О. Гетманцева, Л. М. Касьяненко, М. П. Кучерявенка, Т. А. Латковської, О. П. Орлюк та інших.

Науково-практична значимість одержаних результатів полягає в розробці концептуального бачення адаптації української податкової системи до європейських стандартів, обґрунтуванні практичних рекомендацій щодо імплементації досвіду країн-членів Європейського Союзу в національну податкову систему для підвищення її ефективності та фіскальної стабільності.

Апробація результатів кваліфікаційної роботи. Збірник тез науково-практичного круглого столу «Актуальні питання оподаткування в країнах ЄС: досвід для України» тези на тему: «Аналіз сучасного стану справляння податків з доходів фізичних осіб у країнах Європейського Союзу».

РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИКО-ОРГАНІЗАЦІЙНІ ЗАСАДИ СПРАВЛЯННЯ ПРЯМИХ ПОДАТКІВ В УКРАЇНІ ТА ЄВРОПЕЙСЬКИХ ДЕРЖАВАХ

1.1. Поняття прямих податків і їх роль в економічній системі держави

Прямі податки відіграють ключову роль у формуванні доходів держави та забезпеченні її фінансової стабільності. Вони є одним із найважливіших інструментів перерозподілу доходів у суспільстві, сприяють регулюванню економічних процесів та формуванню фінансової бази для виконання державою її соціальних і економічних функцій. У сучасній податковій системі цей вид податків характеризуються прямою залежністю від доходів або майнового стану платників, що забезпечує певну рівність у їх справлянні. Ефективність системи прямих податків залежить від рівня їх адміністрування, розміру ставок, прозорості механізмів обчислення та сплати. Структуру системи прямого оподаткування відповідно до ПКУ наведено на рисунку 1.1.

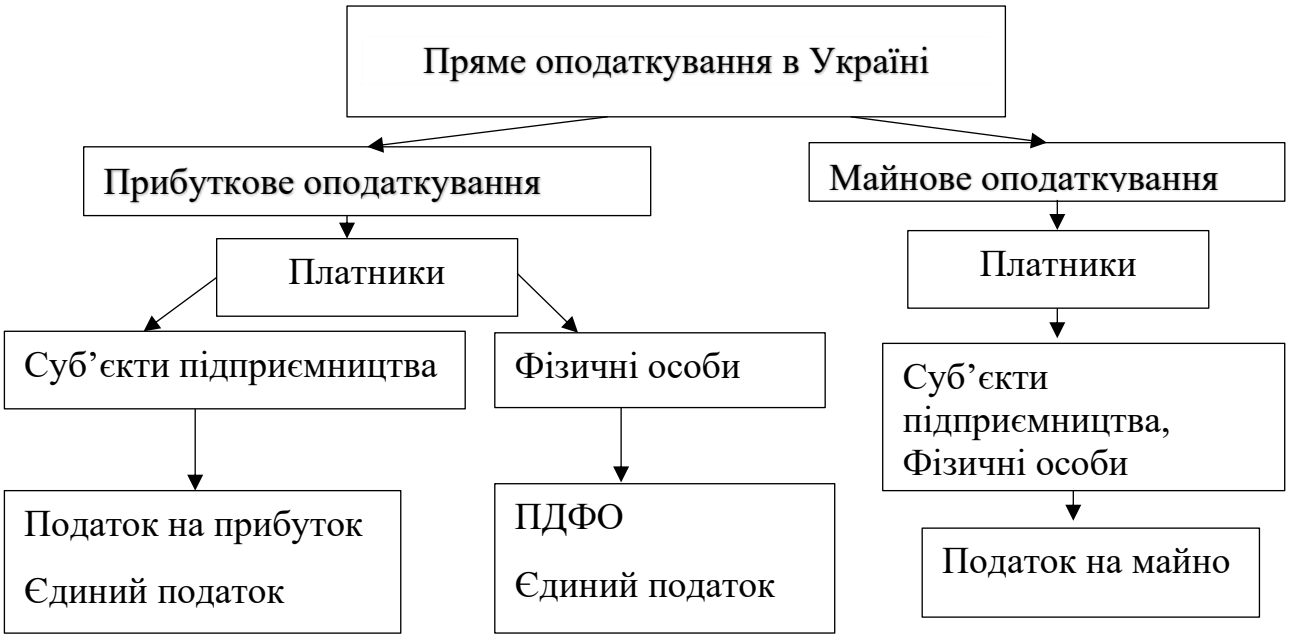


Рис. 1.1. **Структура прямого оподаткування в Україні**

Складено за даними: [1]

Серед прямих податків виділяють прибуткові та майнові:

а) прибуткові податки сплачуються з доходів та прибутків платника. Для фізичних осіб - це податок з доходів фізичних осіб (ПДФО), для юридичних осіб – податок на прибуток підприємств (ППП).

Разом з ПДФО стягується військовий збір (1,5% - до грудня 2024 року, 5% - з 1 січня 2025 року), а на доходи у вигляді заробітної плати – податковим агентом нараховується єдиний соціальний внесок (ЄСВ) у розмірі не менше ніж 22% мінімальної заробітної плати.

б) майновий податок встановлюється відносно майна, який перебуває у власності того чи іншого платника:

- податок на нерухоме майно (відмінне від земельної ділянки);
- транспортний податок;
- плата за землю.

Для фізичних осіб-підприємців (ФОП) українським законодавством передбачена спрощена система оподаткування. Ця система дозволяє підприємцям сплачувати фіксовану суму єдиного податку замість складних розрахунків з декількох видів податків, що забезпечує зручність ведення бізнесу, а також сприяє розвитку підприємницької діяльності та зростанню зайнятості населення. Спрощена система має обмеження щодо сфери діяльності, рівня доходу, кількості найманих працівників. Платники єдиного податку (ЄП) поділяються на 4 групи:

- 1 група платників ЄП працюють без найманих працівників, займаються виключно роздрібною торгівлею на ринках або надають побутові послуги населенню. Річний дохід не повинен перевищувати 167 мінімальних заробітних плат, визначених на 1 січня податкового року (на 1 січня 2024 року - 1 185 700 грн);
- 2 група платників ЄП мають право надавати послуги платникам єдиного податку та населенню, можуть виробляти та продавати товари, а також працювати у сфері ресторанного господарства. Кількість найманих працівників не

повинна перевищувати 10 осіб, а річний дохід - 834 мінімальні заробітні плати, визначені станом на 1 січня податкового року (на 1 січня 2024 року - 5 921 400 грн);

- платниками єдиного податку 3 групи можуть бути ФОП та юридичні особи, річний дохід яких не перевищує 1167 розмірів мінімальних заробітних плат (на 1 січня 2024 року - 8 285 700 грн). Ставка податку складає 3% (з ПДВ) або 5% (без ПДВ). Кількість найманих працівників для цієї групи платників необмежена, дозволені всі законні види діяльності;
- до четвертої групи належать сільськогосподарські товаровиробники, у яких частка сільськогосподарського виробництва за попередній податковий (звітний) рік дорівнює або перевищує 75%. Ставка залежить від площі сільгоспугідь.

Починаючи з січня 2025 року всі ФОП повинні додатково сплачувати військовий збір за себе.

Таким чином, підприємці можуть обирати загальну чи спрощену систему оподаткування, але при виборі оподаткування необхідно дотримуватись вимог законодавства. Важливо зазначити, що пільги спрощеної системи можуть бути застосовані лише до резидентів України.

Серед прямих податків найбільші внески до бюджету забезпечують ПДФО та ППП.

За даними Міністерства фінансів протягом 2023 року до зведеного бюджету України надійшло 496 343 млн грн доходів від ПДФО, що складає 15,99% доходів зведеного бюджету (30% від усіх податкових надходжень). Доходи зведеного бюджету від ППП склали 5,13%.(9,7% від усіх податкових надходжень)[2].

У таблиці 1.1 наведено показники частки прямих податків в доходах зведеного бюджету України.

Таблиця 1.1

Динаміка змін частки прямих податків у зведеному бюджеті (%)

Податок	Код бюджетної класифікації	2020 р.	2021 р.	2022 р.	2023 р.	2024 р. (на 01.11)
ПДФО	11010000	21,44	21,04	19,5	15,99	17,08
ППП	11020000	8,61	9,86	5,94	5,13	8,38
ЄП	18050000	2,76	2,78	2,15	1,8	2,16

Джерело: побудовано автором на підставі [3]

Як видно з таблиці 1.1, починаючи з 2022 року відбулося зменшення податкових надходжень від прямих податків до зведеного бюджету України. Вторгнення росії на територію України спровокувало виїзд за кордон великої кількості населення країни, завдало шкоди або повністю знищило багатьом підприємствам в різних галузях. Все це, в свою чергу, стало причиною зменшення податкових надходжень. Так, частка ПДФО у 2021 році становила 21,04%, у 2022 році вона зменшилась на 1,9% до рівня 19,5%, а у 2023 році – на 5,14% (до 15,99%). Частка надходжень від ППП знизились з рівня 9,96% на 3,92% у 2022 році (до 5,94%) та на 4,74% у 2023 році (до 5,13%). Вже в 2024 році можна говорити про часткове поліпшення ситуації щодо податкових надходжень. Протягом одинадцяти місяців 2024 року частка доходів від ПДФО та ППП перевищила надходження попереднього року, але так і не досягла довоєнних показників.

Податок на доходи фізичних осіб є загальнодержавним податком, який 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. Нерезиденти – лише з доходів отриманих в Україні.

Загальний оподатковуваний дохід, який є базою оподаткування громадян, можна представити у вигляді схеми.

На рисунку 1.2 представлена структура доходів громадян України, які підлягають оподаткуванню ПДФО.

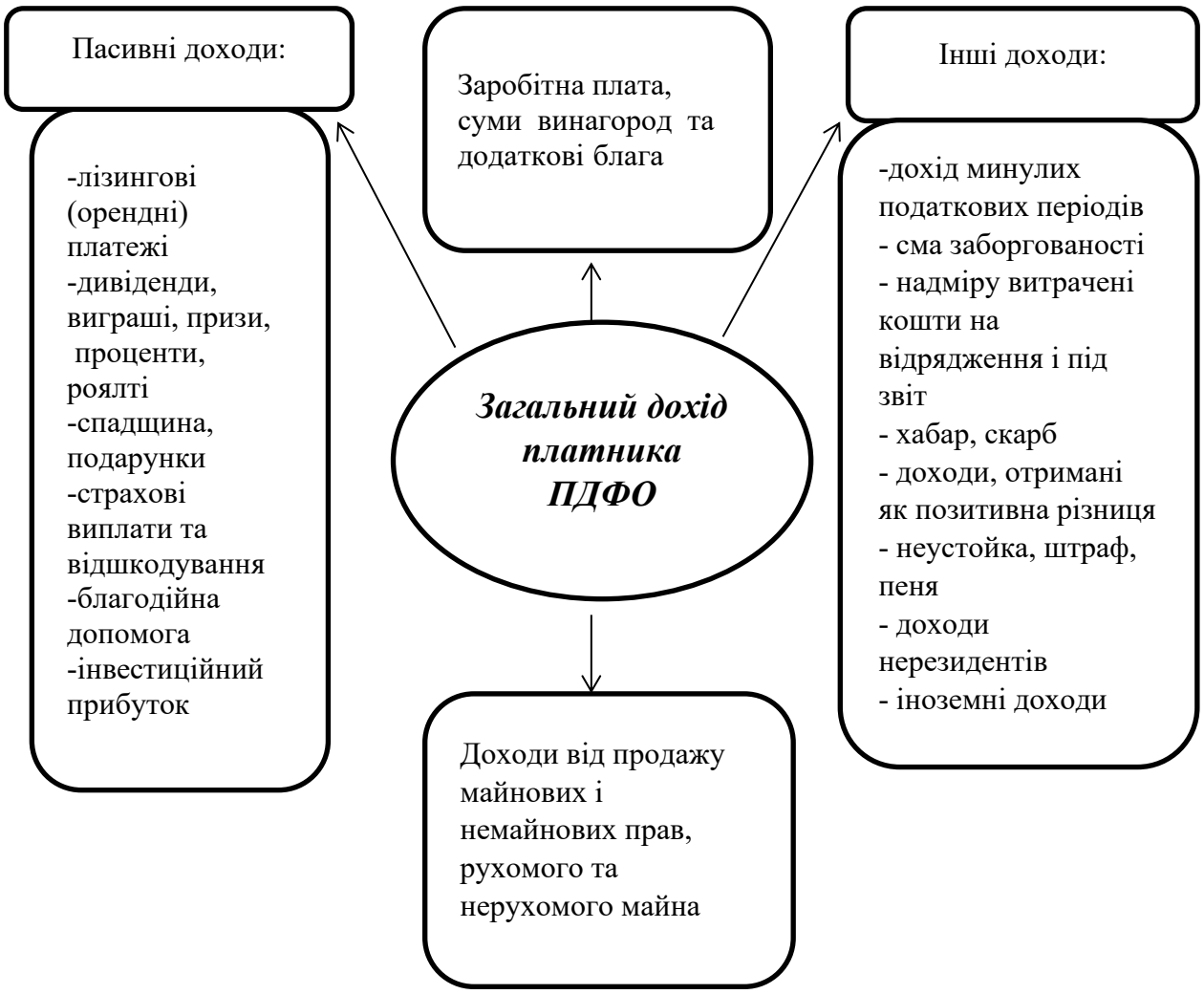


Рис. 1.2. **Структура загального оподатковуваного доходу**

Складено за даними: [4]

Податок на прибуток підприємств є основним податком для оподаткування доходів юридичних осіб. Прибутком є частина чистого доходу, що залишається підприємству після відшкодування всіх витрат, пов’язаних з виробництвом, реалізацією продукції та іншими видами діяльності. До доходів підприємства, згідно П(С)БО 15 [5], відносять: дохід (виручку) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг); інші операційні доходи; фінансові доходи; інші доходи.

У наступному параграфі буде більш детально розглянуто особливості оподаткування резидентів та нерезидентів України податком на доходи фізичних осіб та податком на прибуток підприємств.

1.2. Особливості оподаткування фізичних та юридичних осіб в Україні

Охарактеризуємо особливості справляння податку на доходи фізичних осіб в Україні.

Варто відзначити, що система оподаткування доходів фізичних осіб у будь-якій країні є регулятором взаємовідносин між державою та громадянами-платниками податків. ПДФО є одним з основних джерел наповнення бюджету нашої країни. Основна ставка податку для резидентів України згідно ст. 167 ПКУ становить 18%. Для доходів у вигляди дивідендів, нарахованих нерезидентами передбачена ставка 9%, 5% - для дивідендів нарахованих резидентами. ПДФО з доходів спеціалістів-резидентів Дія Сіті складає 5%.

Якщо резидент України є контролером іноземної компанії, скоригований прибуток контрольованої іноземної компанії (КІК) оподатковується ПДФО за ставкою 18%. Скоригований прибуток КІК не підлягає включенню до загального оподатковуваного доходу контролюючої особи в разі додержання таких умов:

а) між Україною та іноземною юрисдикцією місцезнаходження (реєстрації) КІК є чинний договір про уникнення подвійного оподаткування;

б) виконується будь-яка з таких умов:

- КІК фактично сплачує податок на прибуток за ефективною ставкою, що є не меншою за базову ставку податку на прибуток підприємств в Україні або є меншою за таку ставку не більше ніж на п'ять відсоткових пунктів, або

- частка пасивних доходів (роялті, дивіденди, дисконт, проценти) КІК становить не більше як 50% загальної суми доходів КІК з усіх джерел.

Також згідно з пп. 39^2.4.2 ПКУ скоригований прибуток КІК не підлягатиме включенню до загального оподатковуваного доходу (не є об'єктом оподаткування податком на прибуток підприємств) контролюючої особи в разі, якщо виконується будь-яка з таких умов:

- загальний сукупний дохід усіх КІК однієї контролюючої особи з усіх джерел за даними фінансової звітності не перевищує еквівалент 2 мільйони євро на кінець звітного періоду.;

- КІК є публічною компанією, акції якої перебувають в обігу на визнаній фондовій біржі;

- КІК згідно із законодавством відповідної іноземної юрисдикції здійснює благодійну діяльність і не розподіляє доходи на користь її засновників [6].

Доходи фізичних осіб-нерезидентів з джерелом походження в Україні оподатковуються за ставкою 15% якщо інше не передбаченою Угодами про уникнення подвійного оподаткування.

Податок на прибуток підприємств в Україні сплачують юридичні особи.

Прибуток суб’єктів господарювання оподатковується за різними ставками в залежності від виду діяльності та резидентського статусу платника. Базовою ставкою оподаткування податком на прибуток до 31.12.2024 року є 18%. З 01.01.2025 року базова ставка для небанківських фінансових установ становитиме 25%, прибутки банків оподатковуватимуться за ставкою 50%, що затверджено Законом України 4015-IX від 10.10.2024 р. Інші ставки податку на прибуток передбачені ст. 136 ПКУ, зокрема до резидентів Дія Сіті, які обрали спеціальний пільговий режим, застосовується ставка ППП 9%. Доходи платників ППП нерезидентів із джерелом їхнього походження з України у випадках, встановлених п. 141.4 ПК - 0, 5, 15, 18 і 20%[7].

Податок на прибуток може розраховуватися двома шляхами: із застосуванням коригування фінансового результату на податкові різниці та без такого коригування.

Податкові різниці (ПР) — це коригування, на які збільшується або зменшується фінансовий результат до оподаткування (ФР), що визначений за національними чи міжнародними стандартами фінансової звітності, під час розрахунку об’єкта оподаткування податком на прибуток. Дане визначення наводиться в пп. 134.1.1 ПКУ.

Податкові різниці є декількох видів:

- різниці, які виникають при нарахуванні амортизації необоротних активів, визначені ст. 138 ПКУ;

- різниці, що виникають при формуванні резервів (забезпечень), визначені ст. 139 ПКУ;

- різниці, що виникають при здійсненні фінансових операцій, визначені ст. 140 ПКУ;

- різниці, що виникають при здійсненні окремих видів діяльності, визначені в ст.141 ПКУ [8].

Застосування податкових різниць підприємствами обумовлені, в тому числі, розміром доходу підприємства. Якщо дохід платника податку менше або дорівнює 40 млн грн, то у платника податку є вибір: або застосовувати податкові різниці або не застосовувати. Якщо дохід більше 40 млн грн, то податкові різниці застосовуються обов’язково.

Розглядаючи оподаткування юридичних осіб податком на прибуток важливо відзначити норми законодавства, які регулюють ризики трансфертного ціноутворення в операціях з нерезидентами. Такі операції можуть використовуватись в цілях податкового планування для зменшення податкового навантаження з податку на прибуток. Певні операції, які виконуються між суб’єктами господарювання визначаються як “контрольовані“. До даної категорії відносяться всі операції господарського характеру, за підсумками яких може відбуватися або завищення витрат, або заниження доходів, що веде до заниження

прибутку. Відповідно до статті 39 ПКУ, операція вважається контрольованою, коли відповідає одночасно наступним критеріям:

1. сукупний дохід платника податку на прибуток за річний звітний період більше, ніж 150 млн грн;

2. розмір операції платника податку на прибуток з кожним окремим контрагентом за річний звітний період більше, ніж 10 млн грн.

Умови контрольованих операцій мають відповідати принципу «витягнутої руки», тобто таким, що існують в операціях з непов'язаними особами у співставних неконтрольованих операціях. У разі відхилення від принципу «витягнутої руки» або якщо платник податку не може довести дотримання даного принципу, відповідно до пп. 140.5.4 п.140.5 ст. 140 ПКУ здійснюються коригування фінансового результату з можливим донарахування податку на прибуток у розмірі 30% від суми операції. Платник податку має право здійснити коригування самостійно не очікуючи вимоги від податкових органів.

Операції з нерезидентами розглядаються як ризиковані, якщо нерезиденти входять до переліків, затверджених постановами Кабінету міністрів України:

- Постановою № 1045 від 27.12.2017 р. затверджено перелік держав (територій), які відповідають критеріям, установленим ст.39 ПКУ;

- Постановою № 480 від 04.07.2017 р затверджено перелік організаційно-правових форм нерезидентів (ОПФ), які не сплачують податок на прибуток, у тому числі з доходів, отриманих за межами держави реєстрації таких нерезидентів або не є податковими резидентами держави, в якій вони зареєстровані як юридичні особи.

В таблиці 1.2. наведено умови, які визначають операції ризиковими з точки зору трансфертного ціноутворення. Розглянуто необхідні для платників податку дії, коли операції з нерезидентами відповідають обом критеріям контрольованих операцій щодо сукупного річного доходу та обсягу операцій з нерезидентом. Також наведено два варіанти дій для платника податку, коли операції з

нерезидентами є неконтрольованими: коригування фінансового результату, якщо платник податку не може довести відповідність цін принципу «витягнутої руки»; відсутність необхідності такого коригування, якщо платник податку доведе відповідність цін принципу «витягнутої руки».

Таблиця 1.2.

Умови віднесення операцій до контрольованих

<table>
<tr><td>КОНТРАГЕНТ</td><td>Обсяг більше 10 млн</td><td>Обсяг менше 10 млн</td><td>ЦІНА ОПЕРАЦІЇ</td></tr>
<tr><td>Нерезидент з Переліку держав та територій [9]</td><td rowspan="3">Операція контрольована

Звіт про контрольовані операції

Підготовка трансфертної документації</td><td>Операція неконтрольована

Фінансовий результат збільшується на 30% вартості придбаних товарів (робіт, послуг).

Коригування не здійснюється, якщо операція відповідає принципу «витягнутої руки»</td><td rowspan="3">Ціна контрольованої операції відповідає ціні, визначеній за принципом «витягнутої руки»</td></tr>
<tr><td>Нерезидент з Переліку ОПФ [10]</td></tr>
<tr><td>Нерезидент-пов’язана особа</td><td rowspan="4">X</td></tr>
<tr><td>Комісіонер-нерезидент</td><td rowspan="3">Операція контрольована

Звіт про контрольовані операції

Підготовка трансфертної документації

Самостійне коригування</td><td rowspan="3">Ціна контрольованої операції не відповідає ціні, визначеній за принципом «витягнутої руки»</td></tr>
<tr><td>Нерезидент, залучений через посередника нерезидента</td></tr>
<tr><td>Нерезидент, постійним представництвом якого є Платник</td></tr>
<tr><td>Інші контрагенти</td><td colspan="2">X</td><td></td></tr>
<tr><td>ПЛАТНИК</td><td>Річний дохід більше</td><td>Додаток РІ до</td><td>Ціна операції</td></tr>
</table>

КОНТРАГЕНТ	Обсяг більше 10 млн	Обсяг менше 10 млн	ЦІНА ОПЕРАЦІЇ
	150 млн. грн	Декларації з ПнП обов'язковий до заповнення	

Складено за даними: [11].

Дія воєнного стану в Україні створює все нові виклики для нашої країни. Витратні статті бюджету збільшуються, що потребує відповідних додаткових надходжень. Податки є суттєвим джерелом наповнення бюджету, отже система оподаткування потребує змін. В грудні 2024 року набув чинності закон № 4015-IX від 10.10.2024 року , яким визначено підвищення ставок ряду податків та зборів. Так, починаючи з січня 2025 року, ставка податку на прибуток для небанківських фінансових установ (окрім страховиків) збільшиться з 18% до 25%. Також передбачено введення щомісячних авансових внесків для платників податку на прибуток та платників податку на доходи фізичних осіб, які займаються роздрібною торгівлею пальним. Розмір авансового внеску становитиме від 30 до 60 тис. грн. на місяць для кожного місця роздрібної торгівлі пальним та буде залежати від частки реалізації скрапленого газу у загальному обсязі реалізованого пального [12].

Враховуючи важку економічну ситуацію в країні таке підвищення ставки податку може мати лише короткотривалий ефект. Крім того, це може дати додатковий поштовх для розвитку нових схем ухилення від оподаткування. Європейський досвід в сфері корпоративного оподаткування може допомогти реформувати українську податкову систему з максимальними вигодами як для держави, так і для платників податку. Оскільки Україна обрала шлях євроінтеграції, буде доречно проаналізувати досвід саме країн Європейського Союзу (ЄС).

1.3 Нормативно-правове регулювання прямого оподаткування в країнах Європейського Союзу

Оподаткування є важливою складовою державної політики, що забезпечує ефективне функціонування всього державного механізму. Європейський Союз має ряд норм та директив, які регулюють податкову політику, проте організація не відіграє прямої ролі в зборі податків або у встановленні податкових ставок. Розмір податку, який сплачує кожен громадянин країни, що входить до складу Європейського Союзу та напрями витрат зібраних податків визначають національні уряди.

Податкова політика в ЄС має два складники: пряме оподаткування, яке залишається відповідальністю держав-членів, і непряме оподаткування, що впливає на вільний рух товарів і свободу надання послуг на єдиному ринку.

Що стосується прямого оподаткування, то ЄС встановив деякі гармонізовані стандарти щодо оподаткування підприємств й особистого оподаткування, а країни-члени вжили спільних заходів щодо запобігання ухилення від сплати податків і подвійного оподаткування.

Для ефективної реалізації податкової політики в ЄС розроблено низку правових актів. Положенням щодо оподаткування присвячені ст. 110–113 Договору про функціонування Європейського Союзу (ДФЄС)[13]. Відповідно до статті 113 реалізацію податкової політики ЄС забезпечують Рада ЄС і Європейська комісія. Європарламент й Економіко-соціальний комітет виконують консультаційну функцію.

У сфері прямого оподаткування в ЄС прийняті три основні директиви:

- *Директива № 2009/133/ЄС* про загальну систему оподаткування, що застосовується до злиття, розподілу, передачі активів і обміну акціями по відношенню до компаній різних держав-членів [14];

- *Директива № 2011/96/ЄС* про загальну систему оподаткування, що застосовується у випадку материнських і дочірніх компаній різних держав-членів від 25 листопада 2013 р. *Директива № 2015/121,* яка вносить зміни до директиви № 2011/96/ЄС [15];

- *Директива № 2003/49/ЄС* від 3 червня 2003 року про спільну систему оподаткування, що застосовується до виплат відсотків та роялті, що здійснюються між асоційованими компаніями різних держав-членів [16].

Варто відзначити *Директиву № 2016/1164 (Anti-Tax Avoidance Directive, ATAD)* про боротьбу з ухиленням від сплати податків, яка містить юридично обов'язкові заходи щодо боротьби зі зловживаннями, які всі держави-члени зобов'язані застосовувати для протидії поширеним формам агресивного податкового планування. Вона визначає:

- Обмеження відсоткових витрат (Interest Limitation Rules): обмежує можливість відрахування відсотків за позиками для зменшення оподатковуваного прибутку; відрахування не може перевищувати 30% показника EBITDA (фінансовий показник, який відображає прибуток компанії до вирахування витрат на відсотки за позиками, податків, амортизації та зносу).

- Оподаткування контрольованих іноземних компаній (CFC Rules): забезпечує оподаткування прибутку КІК, якщо вони перебувають у юрисдикціях із низькими податками або не здійснюють реальної економічної діяльності.

- Правила вихідного оподаткування (Exit Taxation Rules): дозволяє державам-членам стягувати податок на приріст капіталу, якщо активи чи компанії переміщуються до іншої юрисдикції.

- Боротьба з гібридними невідповідностями (Hybrid Mismatches): попереджає подвійне неоподаткування або податкові вигоди, які виникають через розбіжності у кваліфікації фінансових інструментів або суб'єктів між юрисдикціями.

- Визначає загальне правило протидії зловживанням (General Anti-Abuse Rule, GAAR): запобігає ухиленню від сплати податків через штучні схеми, які не мають економічного змісту і створені виключно з метою отримання податкової вигоди [17].

Директива ATAD 2 є оновленням до базової директиви, яке розширює положення щодо гібридних невідповідностей, включаючи структури, що залучають треті країни, та вдосконалює механізми боротьби з податковими ухиленнями [18].

Директива ATAD 3— це директива ЄС, спрямована на боротьбу зі зловживаннями податковими пільгами через використання "фіктивних компаній"[19].

Директива про адміністративне співробітництво (Directive on Administrative Cooperation, DAC) встановлює гармонізовані рамки, спрямовані на задоволення потреб країн ЄС у взаємній допомозі в галузі оподаткування та забезпеченні адміністративного співробітництва між їхніми національними податковими органами [20].

Країни ЄС встановлюють власне національне законодавство щодо трансфертного ціноутворення, але Союз відіграє координаційну роль. ЄС застосовує принцип «витягнутої руки», визнає Керівні принципи ОЕСР з трансфертного ціноутворення для багатонаціональних підприємств та податкових адміністрацій.

Нормативно-правове регулювання прямого оподаткування в Європейському Союзі є важливим елементом забезпечення справедливості та ефективності податкових систем країн-членів. Хоча ЄС не має повної компетенції у визначенні податкових ставок, його роль у формуванні загальних принципів і стандартів для боротьби з податковими зловживаннями є незаперечною. Важливими інструментами є низка директив, таких як ATAD, які встановлюють обов'язкові правила щодо обмеження податкових схем та ухилення від сплати податків. Крім

того, гармонізація норм трансфертного ціноутворення та адміністративного співробітництва між податковими органами країн-членів сприяє забезпеченню прозорості та справедливості в оподаткуванні на рівні ЄС. Прийняття таких директив, як ATAD 2 та ATAD 3, підкреслює прагнення ЄС забезпечити більш ефективну боротьбу з агресивним податковим плануванням і зловживаннями податковими пільгами, що в кінцевому рахунку сприяє створенню стабільнішого та більш конкурентоспроможного податкового середовища в Європі.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 1.

Система прямого оподаткування в Україні складається з прибуткових і майнових податків. Основні надходження до бюджету країни забезпечують прибуткові податки, зокрема податок на доходи фізичних осіб та податок на прибуток підприємств.

З доходів громадян-резидентів України утримується ПДФО за основною ставкою 18%. За такою ж ставкою оподатковуються доходи резидентів України-контролерів іноземних компаній. Крім того, в Україні передбачений спеціальний режим оподаткування доходів ІТ-спеціалістів – резидентів Дія Сіті за зниженою ставкою 9%. Фізичні особи-підприємці мають можливість застосовувати спрощену систему оподаткування, яка передбачає сплату єдиного податку. З доходів нерезидентів з джерелом походження з України утримується податок за ставкою 15%, якщо інша ставка не передбачена міжнародними договорами.

Оподаткування доходів юридичних осіб податком на прибуток підприємств здійснюється за ставкою 18%. Для запобігання податковому плануванню в операціях з нерезидентами податковими органами країни здійснюється контроль за трансфертним ціноутворенням.

Дослідження нормативно-правового регулювання прямого оподаткування в країнах ЄС показало, що є ряд директив спрямованих на гармонізацію

податкового законодавства країн-членів ЄС. Крім того, прийнято директиви, які забезпечують адміністративне співробітництво (DAC) та встановлюють обов'язкові правила щодо обмеження податкових схем та ухилення від сплати податків (ATAD).

РОЗДІЛ 2. АНАЛІЗ СУЧАСНОГО СТАНУ СПРАВЛЯННЯ ОСНОВНИХ БЮДЖЕТОУТВОРЮЮЧИХ ПРЯМИХ ПОДАТКІВ В ЄВРОПЕЙСЬКОМУ СОЮЗІ

2.1. Аналіз особливостей справляння податку на доходи фізичних осіб та корпоративного податку на прибуток в країнах Європейського Союзу

Аналогом українського податку на доходи фізичних осіб у країнах Європейського Союзу є Personal Income Tax (PIT). Системи оподаткування в державах ЄС мають багато спільного у підходах до індивідуального прибуткового оподаткування, оскільки здебільшого ґрунтуються на універсальній системі. Основними принципами цієї системи є: розподіл платників на резидентів і нерезидентів; використання сукупного доходу як бази оподаткування; застосування постійних і тимчасових пільг, податкових знижок, зокрема на дітей, соціальні внески, пенсійні фонди; можливість зменшення податкових зобов'язань за допомогою податкового кредиту; переважно прогресивні ставки податку. Розподіл доходів від PIT між бюджетами різного рівня в країнах ЄС варіюється: кошти можуть надходити до місцевих, регіональних або центральних бюджетів.

Крім PIT, платники податків у країнах ЄС зобов'язані сплачувати внески до фондів соціального страхування, пенсійного забезпечення, а в окремих випадках — «церковні» збори або внески на медичне страхування.

У більшості країн ЄС оподаткування фізичних осіб здійснюється незалежно від сімейного статусу. Водночас у деяких країнах застосовується система сімейного оподаткування, за якої податок нараховується на сукупний дохід подружжя. Така система дозволяє подавати спільну декларацію, однак обидва члени сім'ї несуть рівну відповідальність за сплату податку та можливі штрафи. Сімейне оподаткування застосовується в Данії, Ірландії, Люксембурзі, Німеччині, Франції та на Мальті.

Оподаткуванню в ЄС підлягають різні види доходів громадян.



оподатковуються одразу у всіх 27 країнах-членах ЄС.

Рис. 2.1. **Види доходів та їх оподаткування у розрізі країн ЄС**

Джерело: побудовано автором на основі [21].

Як видно на рисунку 2.1 із 23 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. Також досить поширене оподаткування допомоги в натуральній формі, доходів від здачі в оренду нерухомого майна та доходів від випадкової діяльності. А от доходи від спадщини оподатковуються найменше - у 4 чотирьох країнах: Чехії, Литві, Люксембургу та Греції.

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 іншим країнами Союзу, але для загальної картини варто враховувати розмір соціального внеску, який сплачує працівник. В таблиці 2.1 відображено сумарне податкове навантаження на працівників в країнах ЄС з пропорційною системою оподаткування.

Таблиця 2.1

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, %	Сукупне податкове навантаження, %
Болгарія	Дохід у всьому світі	10	13,78	23,78
Естонія	Дохід у всьому світі	20	3,6	23,6
Румунія	Внутрішній дохід	10	35	45
Угорщина	Дохід у всьому світі	15	18,5	33,5

Джерело: побудовано автором на основі [22].

У більшості країн Європейського Союзу діє прогресивна система оподаткування доходів фізичних осіб. Основними параметрами прогресивності є структура шкали оподаткування та граничні ставки, що застосовуються до кожного рівня доходу. Прогресивне оподаткування передбачає, що платники з вищими доходами сплачують більшу частку свого доходу до бюджету.

У багатьох країнах ЄС прогресивна шкала містить неоподатковуваний мінімум — суму, яка не обкладається податком. Такий підхід застосовується, зокрема, в Австрії, Люксембурзі, Німеччині, Франції, на Кіпрі та Мальті. Найдетальнішою є прогресивна шкала Люксембургу, яка включає 23 ставки, а сукупний річний неоподатковуваний мінімум складає 11 264 євро. Таблиця 2.2 демонструє рівні доходів, що не підлягають оподаткуванню, а також ранжування

ставок прибуткового податку залежно від рівня доходу Дані таблиці дозволяють зрозуміти загальний підхід до формування прогресивної шкали оподаткування, рівні доходів у різних країнах, а також додаткове податкове навантаження на платників.

Таблиця 2.2

Неоподатковуваний мінімум доходів громадян в ЄС

Країна ЄС	Платник	Ставки податку, які застосовуються до сукупного річного доходу		Ставка внесків на соціальне страхування, яку сплачує працівник, %
		Ставка, %	Дохід, євро	
Австрія	Резидент Нерезидент	0 20 32,5 42 48 50 55	0-11000 11000-18000 18000-31000 31000-60000 60000-90000 90000-1000000 1000000	18,12
Німеччина	Резидент	0 14-42 42 45	0-10908 10909-15999 16000-62809 62810-277825 277826	19,33
Франція	Резидент	0 11 30 41 45	0-10777 10777-27478 27478-78570 78570-168994 168994	23
Кіпр	Резидент Нерезидент	0 20 25 30 35	0-19500 19500-28000 28000-36300 36300-60000 60000	8,3
Мальта	Резидент Нерезидент	0 15 25 35	0-9100 9101-14500 14501-60000 60001	10

Джерело: побудовано автором на основі [21].

В країнах ЄС ставки PIT 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%.

Також необхідно зазначити, що в країнах ЄС обов'язковий 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.

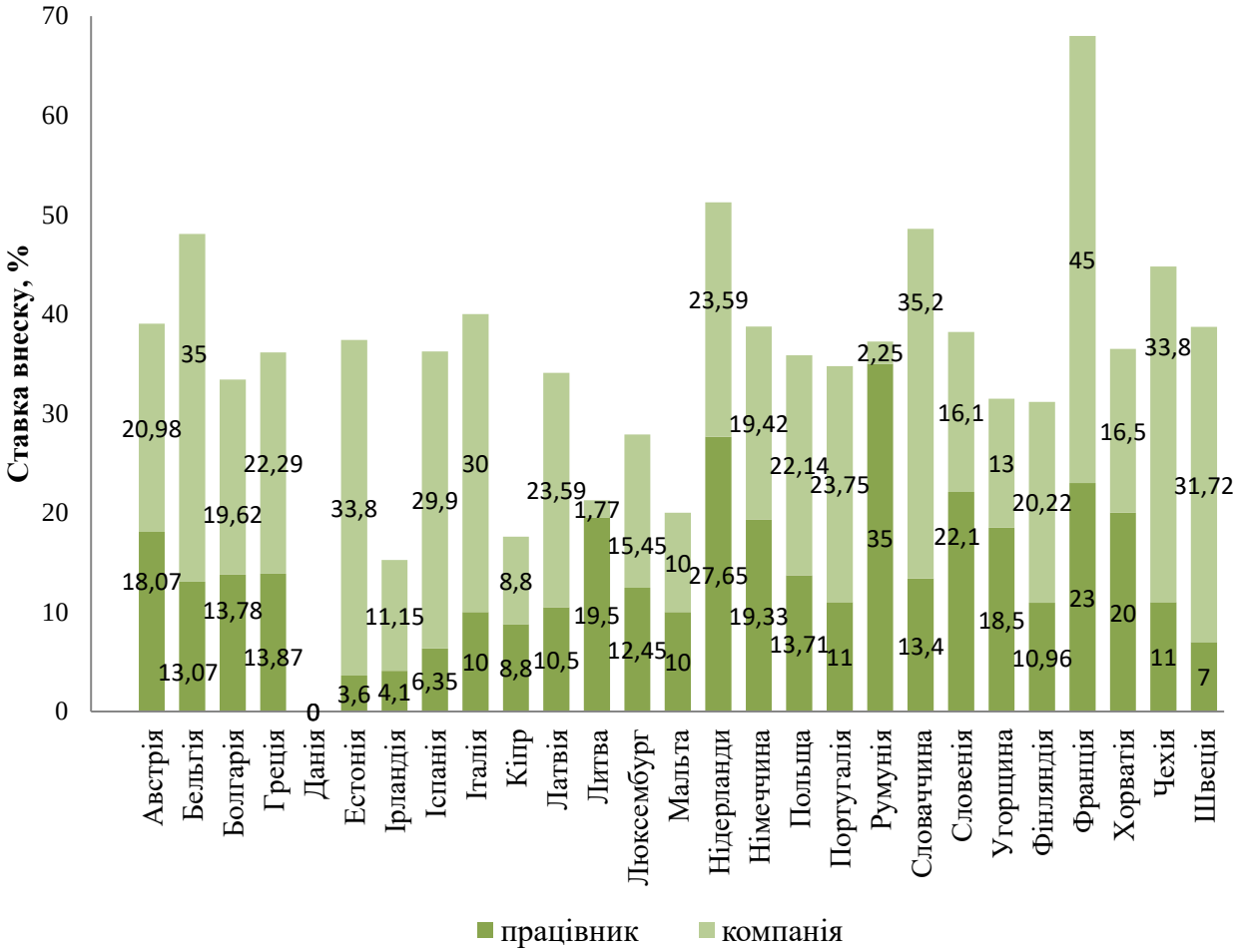


Рис. 2.2**. Ставки внеску соціального страхування в країнах ЄС, 2024 рік**

Джерело: створено автором на основі [22].

Як видно з рисунку, Данія не збирає внесок на соціальне страхування, а фінансує соціальні виплати переважно за рахунок загальних податків, причому PIT становить понад 55% усіх податкових надходжень. Для працівників ставка встановлюється як відсоток від валового доходу працівника і вираховується

безпосередньо із заробітної плати. Для компаній: роботодавці сплачують соціальні внески як відсоток від тієї ж бази (доходу працівника), але їхні ставки зазвичай вищі, ніж у працівників. В ряді країн працівники сплачують внесок більший, ніж роботодавці: в Литві, Нідерландах, Румунії, Словенії, Угорщині та Хорватії. Також діють ліміти доходів, понад які соціальні внески не нараховуються.

Оподаткування ППП має свої особливості в окремих країнах ЄС. У кваліфікаційній роботі проаналізовано, які податкові ставки застосовуються у сфері корпоративного оподаткування в країнах Європейського Союзу. Номінальна ставка корпоративного податку (CIT) є базовою величиною, що використовується для розрахунку податкових зобов'язань підприємств. Ряд країн мають ставки податків до 18% - Угорщина (9%), Болгарія (10%), Кіпр (12,5%), Ірландія (12,5%), Литва (15%), Румунія (16%), Хорватія (18%). Найнижча ставка CIT у Болгарії. Ірландія застосовує ставку 12,5% для торговельного доходу та 25% для інших видів доходу. У Нідерландах ставка становить 19% для прибутків до певного порогу та 25,8% для більш значних сум. Найвищі ставки CIT фіксуються у Франції (28%-31%) та Німеччині (до 30%) та на Мальті (35%).

Ставка податку на отримані проценти відображає податкове навантаження на доходи у вигляді процентів та варіюється від 10% (Болгарія) до 35% (Мальта).

Дивіденди, які виплачуються резидентами країни, в ряді країн не оподатковуються: Естонія, Кіпр, Латвія, Мальта, Словаччина, Угорщина, Франція. В інших країнах ЄС ставки варіюють від 10% до 30%.

Таблиця 2.3 містить дані щодо номінальних ставок корпоративного податку (CIT), пільгових ставок для малих і середніх підприємств (МСП), а також ставок податку на окремі види доходів з урахуванням Конвенцій про уникнення подвійного оподаткування.

Таблиця 2.3

Оподаткування CIT, враховуючи пільги для МСП, та оподаткування інших доходів (для країн Конвенції)

Країна	Номінальна ставка CIT /комбінована	Пільгова ставка для МСП	Податок на отримані проценти	Податок на вихідні дивіденди	Податок на вихідні роялті	Податок на вихідні процентні платежі
Австрія	24%	-	24%	24%	24%	24%
Бельгія	25%	20%	30%	30%	30%	30%
Болгарія	**10%**	-	10%	5%	10%	10%
Греція	22%	-	22%	5%	20%	15%
Данія	22%	-	22%	15%	22%	**0%**
Естонія	20%	-	20%	**0%**	10%	**0%**
Ірландія	**12,5%**	-	25%	25%	20%	20%
Іспанія	25%	23%	25%	15%	15%	15%
Італія	24%	-	24%	26%	30%	26%
Кіпр	**12,5%**	-	**0%**	**0%**	10%	**0%**
Латвія	20%	-	20%	**0%**	**0%**	**0%**
Литва	**15%**	5%	15%	15%	15%	10%
Люксембург	17% / 24,94%	15%	24,94%	15%	**0%**	**0%**
Мальта	35%	-	35%	**0%**	**0%**	**0%**
Нідерланди	19%-25,8%	-	25,8%	15%	**0%**	**0%**
Німеччина	15%/30%	-	15%	25%	15%	**0%**
Польща	19%	-	19%	15%	10%	10%
Португалія	21% / 31,5%	17%	21%	15%	15%	15%
Румунія	**16%**	-	16%	5%	16%	15%
Словаччина	21%	15%	21%	**0%**	19%	19%
Словенія	22%	-	22%	5%	5%	5%
Угорщина	**9%**	-	9%	**0%**	**0%**	**0%**
Фінляндія	20%	-	20%	20%	20%	**0%**
Франція	25%	15%	25%	**0%**	**0%**	**0%**
Хорватія	**18%**	-	18%	10%	15%	15%
Чехія	21%	-	21%	15%	15%	15%
Швеція	20,6%	-	20,6%	30%	**0%**	**0%**

Джерело: складено автором на підставі [23].

Податок на роялті (вихідні платежі за використання інтелектуальної власності) не стягується в Латвії, Люксембурзі, Нідерландах, Угорщині, Франції Швеції та на Мальті.

Пільгові ставки для МСП застосовуються для стимулювання розвитку малого і середнього бізнесу, зокрема в таких країнах як: Бельгія, Іспанія, Литва, Люксембург, Португалія, Словаччина, Франція.

У Болгарії підприємці, які працюють за патентом при річному обороті менше 50 тис. левів у рік, замість прибуткового сплачують патентний податок. Ставка патентного збору визначається залежно від виду діяльності і встановлюється податковими органами до початку календарного року [24].

В Італії діє єдиний податок для самозайнятих осіб. Ставка перші 5 років - 5% з обороту, далі – 15%, без права найму.

В Польщі також є можливість обрати форму оподаткування подібну до нашого ЄП зі ставкою 19% або 9 % у випадку дотримання ліміту прибутку в 2 000 000 євро.

У Португалії податок на прибуток за спрощеною системою оподаткування становить 17 % (ліміт по прибутку складає 17 000 євро) [25].

У Чехії спрощена система оподаткування - паушальний податок. Законодавство країни визначає 3 групи режиму паушального податку для самозайнятих осіб. Основним критерієм поділу на групи є рівень доходу [26].

В ряді країн діють суттєві пільги або повне звільнення від оподаткування для ІТ галузі та digital nomad-спеціалістів («цифрових кочівників», зазвичай – ІТ-фрілансери): Естонія, Хорватія, Португалія, Іспанія [27].

Ці дані ілюструють розмаїття підходів до корпоративного оподаткування у ЄС. Вони є важливим джерелом для аналізу конкурентоспроможності податкових систем окремих країн та визначення ключових аспектів гармонізації податкової політики в регіоні.

У сучасній економічній літературі фіскальна ефективність податків зазвичай пов’язується з їхньою часткою у ключових макроекономічних показниках, таких як ВВП, бюджетні доходи чи податкові надходження. У широкому сенсі фіскальна ефективність кількісно визначається як здатність збільшувати податкове

навантаження (частку податків у ВВП країни). У вузькому розумінні вона оцінюється через частку надходжень від конкретного податку у ВВП.

В базах даних ЄС є дані щодо частки кожного податку у ВВП країн станом на 2023 рік включно. Додаток А містить дані про податкові надходження від трьох категорій прямих податків у країнах ЄС (Personal Income Tax — PIT, Corporate Income Tax — CIT, інших прямих податків) у відсотках до ВВП за період 2019–2023 роки. Аналіз даних показав, що найбільша частка у ВВП серед інших видів прямих податків належить PIT. Наприклад, у Данії протягом п’яти років вона коливалась в межах 24 - 27% та була найбільшою серед інших країн. Частка PIT розміром більше10% протягом досліджуваного періоду була в Бельгії (11,2% - 11,9 %), Італії (11,6% - 12,5%), Фінляндії (12,2% - 12,9%) та Швеції (13,8% - 15,2%). Частка CIT у ВВП коливалась в межах 1,1 - 6,6%, з найвищими показниками в Люксембурзі та на Кіпрі. Найменша частка у всіх країнах належить іншим прямим податкам 0–1,9% [22].

Проаналізувавши внесок кожного податку в динаміці, можна побачити, що у країнах з високим рівнем PIT, таких як Данія та Швеція, частка CIT значно менша. На Кіпрі корпоративний податок має важливіше фіскальне значення, ніж особистий прибутковий податок. Це єдина країна, де частка CIT у ВВП більше частки PIT.

Загалом протягом п’яти років спостерігається однотипна динаміка змін в розрізі країн. Переважна більшість країн отримує більший дохід від оподаткування доходів фізичних осіб.

2.2 Поточні реформи в оподаткуванні доходів фізичних і юридичних осіб в Європейському Союзі

Важливими бюджетоутворюючими податками серед прямих податків у країнах світу є податок на доходи фізичних осіб та корпоративний податок.

Враховуючи, що країни, які входять до складу Європейського Союзу мають високий економічний розвиток, оцінка їх підходів до оподаткування може бути корисною для нашої країни.

Податок на прибуток підприємств є важливим джерелом фінансування загальнодержавних потреб, водночас він суттєво впливає на розвитку бізнесу. Однією з ключових проблем корпоративного оподаткування сьогодні є розмивання податкової бази та уникнення оподаткування через використання схем, що постійно адаптуються до змін податкового законодавства та знаходять у ньому прогалини. Компанії, особливо ті, що входять до складу міжнародних груп, активно застосовують різні способи зменшення податкової бази, зокрема шляхом перенесення прибутків у юрисдикції з низькими податковими ставками. Все частіше платники податків вдаються до агресивного податкового планування — практики, що передбачає використання прогалин у національному законодавстві для отримання доходів, які не оподатковуються в жодній із залучених країн.

Аналіз щорічного звіту з оподаткування Annual Report on Taxation 2024 [28], дозволив сформувати уявлення про основні тенденції в податкових політиках країн Союзу щодо оподаткування особистим прибутковим та корпоративним податком.

Особистий прибутковий податок. Питома вага надходжень від PIT у загальних податкових доходах залишається стабільною, але країни вносять зміни до податкових ставок, щоб пом’якшити ефект «bracket creep» через інфляцію. Ефект «bracket creep» виникає, коли через інфляцію номінальні доходи людей зростають, але їх реальна купівельна спроможність залишається незмінною. Проте, зростання номінального доходу може призвести до того, що частина доходу підпадає під вищу податкову ставку, навіть якщо економічна ситуація людини реально не покращилась. Для захисту громадян від такого прихованого збільшення податкового навантаження держави застосовують такі заходи:

- індексація податкових порогів шляхом підвищення меж доходів, які підпадають під кожну податкову ставку, відповідно до рівня інфляції;
- зниження ставок податків, щоб зменшити вплив зміщення до вищих категорій;
- застосування додаткових пільг, наприклад, збільшення неоподатковуваного мінімуму чи введення інших заходів для компенсування впливу інфляції.

Корпоративний податок. Зниження номінальних ставок корпоративного податку (CIT) у ЄС протягом останніх двох десятиліть є частиною глобальної тенденції, спрямованої на підвищення конкурентоспроможності країн для залучення інвестицій. Однак, попри зниження ставок, надходження від CIT залишаються стабільними або навіть зростають. Це пояснюється кількома ключовими факторами:

- країни поступово скорочують або скасовують певні податкові пільги для бізнесу, наприклад, через скасування спеціальних режимів оподаткування для окремих секторів;
- впровадження більш суворих правил трансфертного ціноутворення та КІК сприяє розширенню джерела доходу;
- введення в дію Директиви ATAD в ЄС обмежує можливості компаній використовувати штучні схеми для переміщення прибутків до юрисдикцій із низькими податками.

Запровадження автоматичного обміну інформацією між країнами-членами ЄС та ОЕСР значно ускладнило ухилення від сплати податків, а отже дозволило країнам отримувати належні їм податкові надходження.

Крім того, зниження ставок призвело до збільшення обсягів бізнес-діяльності в багатьох секторах сприяло зростанню прибутковості компаній. У результаті навіть нижчі ставки податку забезпечують суттєві податкові надходження.

Реформи системи прямого оподаткування в ЄС найбільше стосуються корпоративного податку:

- Пропозиція BEFIT (Business in Europe: Framework for Income Taxation) - це ініціатива Європейської Комісії, спрямована на гармонізацію корпоративного оподаткування в ЄС, зокрема на створення єдиного механізму для визначення оподатковуваного прибутку компаній, що діють у кількох країнах-членах. Основна мета BEFIT – забезпечити прозорість, зменшити витрати на дотримання податкового законодавства та створити справедливі умови для бізнесу. Компанії зможуть об'єднувати свої прибутки та збитки з усіх дочірніх підприємств у ЄС в одну податкову базу. Це дозволить враховувати збитки з однієї країни при розрахунку податкових зобов'язань в іншій. BEFIT спрямована на боротьбу з використанням компаніями складних схем мінімізації податкових зобов'язань, наприклад, переміщення прибутків до юрисдикцій із низькими ставками податку.

Європейська Комісія офіційно запропонувала BEFIT у вересні 2023 року. На сьогодні, Пропозиція BEFIT перебуває на стадії обговорення між країнами-членами, Європейським Парламентом та іншими зацікавленими сторонами [29].

- Впровадження Директиви «FASTER» (*Faster and Safer Relief of Excess Withholding Taxes*) для спрощення процедур повернення надлишкових податкових платежів. Директива спрямована на спрощення та прискорення процедур повернення зайво сплачених податків з джерела виплати, особливо у випадку виплати дивідендів, відсотків чи роялті між країнами-членами ЄС. Ця ініціатива покликана вирішити проблеми, з якими стикаються інвестори та компанії, що здійснюють діяльність у кількох юрисдикціях.

Європейська Комісія представила пропозицію щодо FASTER у 2023 році як частину пакету заходів з удосконалення податкового адміністрування та зменшення бюрократичних перешкод для інвесторів [30].

- Реалізація стандартів OECD з боротьби з агресивним податковим плануванням, яка базується на Плані BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) та

спрямована на усунення практик, що дозволяють компаніям штучно зменшувати податкову базу та переміщувати прибутки в юрисдикції з низьким оподаткуванням. ЄС активно інтегрує ці стандарти у свої нормативні акти та ініціативи [31].

У рамках Стовпа 2 (TWO PILLAR SOLUTION) плану BEPS у грудні 2022 року ЄС ухвалив директиву для впровадження мінімальної ставки податку на рівні 15% для великих мультинаціональних корпорацій із доходами понад 750 млн євро. Метою є забезпечення справедливої конкуренції між країнами. Очікується, що всі країни-члени ЄС впровадять цю норму до кінця 2024 року.

Стовп 1, передбачає що найбільші та найприбутковіші корпорації (з глобальним доходом понад 20 млрд євро і рентабельністю понад 10% повинні частково перерозподіляти свої прибутки в країни, де вони мають значну комерційну діяльність, навіть якщо вони не мають там фізичної присутності. Впровадження Стовпа 1 ще не завершене, оскільки потребує остаточного погодження на глобальному рівні та ухвалення національними урядами [32].

Сучасні тенденції в оподаткуванні доходів фізичних осіб і корпоративного прибутку в Європейському Союзі свідчать про активне впровадження реформ, спрямованих на забезпечення справедливого, прозорого та ефективного податкового середовища. Особливу увагу приділено боротьбі з агресивним податковим плануванням, зокрема через зниження ставок корпоративного податку, запровадження директив та стандартів OECD, а також гармонізацію системи корпоративного оподаткування в межах ЄС. Зміни в оподаткуванні фізичних осіб, зокрема заходи для пом'якшення ефекту "bracket creep" та підвищення податкової справедливості, демонструють прагнення до збереження купівельної спроможності громадян. Реалізація ініціатив, таких як BEFIT та директива FASTER, сприятиме спрощенню адміністрування податків та зменшенню бюрократичних бар'єрів для міжнародних інвесторів. Впровадження мінімальної ставки корпоративного податку та перерозподіл прибутків має на меті

забезпечення рівних умов для бізнесу та зниження можливостей для ухилення від сплати податків. Всі ці зміни свідчать про прагнення ЄС створити стабільне та конкурентоспроможне податкове середовище для розвитку економіки та залучення інвестицій.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 2.

Проаналізовано систему прямого оподаткування в розрізі 27 країн-членів Європейського Союзу. Досліджено динаміку змін протягом п’яти років часток прямих податків у ВВП всіх країн ЄС. Досліджено структуру доходів, які оподатковуються в ЄС.

Встановлено, що в більшості країн ЄС оподаткування громадян здійснюється за прогресивною шкалою. Найвищі ставки PIT в Швеції (52,3%), Австрії (55%) та Данії (56%). Пропорційна шкала оподаткування використовується лише в декількох країнах: Болгарії (10%), Естонії (20%), Румунії (10%) та Угорщині (15%). Крім PIT, платники податків у країнах ЄС зобов’язані сплачувати внески до фондів соціального страхування.

Ставки корпоративного податку варіюють від 10 % (Болгарія) до 35 % (Мальта). В більшості країн оподаткуванню підлягають вихідні дивіденди, проценти, роялті. В частині країн ЄС передбачена спрощена система оподаткування, пільгові режими або повне звільнення від оподаткування для IT-спеціалістів та «цифрових кочівників».

Реформування в сфері PIT спрямоване на пом'якшення ефекту "bracket creep" та підвищення податкової справедливості, в сфері CIT – на боротьбу з агресивним податковим плануванням та гармонізацію системи корпоративного оподаткування в межах ЄС.

РОЗДІЛ 3. МОЖЛИВІСТЬ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ ЄВРОПЕЙСЬКОГО ДОСВІДУ ДЛЯ УДОСКОНАЛЕННЯ ОПОДАТКУВАННЯ В УКРАЇНІ

3.1. Вектори реформування корпоративного оподаткування та оподаткування доходів фізичних осіб за європейським взірцем

Корпоративне оподаткування та оподаткування доходів фізичних осіб є ключовими елементами податкових систем багатьох країн у тому числі України. В контексті інтеграції нашої країни до європейської спільноти та прагнення до наближення національної податкової системи до європейських стандартів, питання реформування системи прямого оподаткування набуває особливої актуальності. Вже на сьогодні в Україні запроваджено ряд реформ, які наближають національну податкову систему до європейського взірця.

На сьогодні Україна вже імплементувала в своє законодавство ряд міжнародних угод, дія яких спрямована на підвищення податкової прозорості та боротьбу з ухиленням від сплати податків. Протягом звітного 2024 року відбулись наступні події, які можна назвати ключовими:

- 1 травня 2024року завершилася перша звітна кампанія по КІК за 2022 - 2023 роки (для фізичних осіб). Юридичні особи мали подати Звіти до 1 березня 2024 року разом з декларацією з податку на прибуток.

Станом на 1 вересня ДПС України отримала більше 21 тисячі повних Звітів про КІК та понад 10 тисяч скорочених звітів, а також близько 17 тисяч повідомлень про КІК.

- Україна здійснила міжнародний автоматичний обмін інформацією за стандартом Common Reporting Standard (CRS).

У межах цього обміну Державна податкова служба України передала інформацію про фінансові рахунки нерезидентів до податкових органів юрисдикцій–партнерів з обміну, а також отримала від іноземних компетентних

органів дані про рахунки податкових резидентів України. Предметом обміну стала інформація про фінансові рахунки, які ведуть фінансові установи (банки, страхові та інвестиційні компанії тощо) та які належать резидентам юрисдикцій-партнерів, а саме: ім'я власника, його адреса, податкове резидентство, податковий номер, дата та місце народження, дані про фінансову установу, дані про рахунок: залишок станом на кінець звітного періоду, загальна сума дивідендів, процентів або інших доходів.

Поточні реформи України в сфері прямого оподаткування спрямовані на підвищення деяких податків та зборів для фізичних та юридичних осіб. Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану» № 4015-IX, прийнятим 10.10.2024 року запроваджується з січня 2025 року:

- підвищення військового збору з 1,5% до 5% з доходів від заробітних плат та прирівняних до неї виплат, також для ФОП на загальній системі оподаткування та фізичних осіб, які провадять незалежну професійну діяльність;
- введення обов’язкової сплати військового збору для всіх груп фізичних осіб- підприємців (ФОП): 3 група ФОП – 1% від доходу; ФОП 1,2,4 груп – будуть сплачувати 10% мінімальної заробітної плати;
- базова ставка податку на прибуток підприємств для небанківських фінансових установ (ломбарди, кредитні спілки, інвестиційні фонди, лізингові компанії), а також оподаткування скоригованого прибутку КІК фінансової установи, крім страховиків, збільшиться з 18% до 25%,, а для банків – до 50%;
- законом вводяться авансові внески з податку на прибуток для автозаправних станцій.

Прийняття даного закону збільшує податкове навантаження для всіх фізичних осіб та ряду юридичних осіб. Якщо раніше ПДФО та військовий збір з доходів від заробітних плат складав 19,5%, то з січня податкове навантаження

збільшиться до 23%. Порівняно з європейськими країнами, Україна має досить низький рівень прожиткового мінімуму та мінімальної заробітної плати. Запровадження в Україні прогресивної шкали оподаткування з можливим застосуванням неоподатковуваного мінімуму для найбідніших верств населення, дозволить зменшити соціальну нерівність. Для податкових агентів важливо зберегти робочі місця та кваліфіковані кадри. Для утримання заробітних плат на попередньому рівні, їм доведеться збільшувати видатки. Враховуючи важку економічну ситуацію в країні, яка викликана збройною агресією росії, перегляд підходів до ставок податків та зборів для фізичних осіб дозволять надалі підтримувати стабільні податкові надходження та запобігти агресивному податковому плануванню.

Наявність механізмів ухилення від сплати податку на прибуток спричиняє серйозні соціально-економічні наслідки, які мають тенденцію до зростання. Боротьба з такою практикою має стати одним з основних напрямів державної податкової політики. Для підвищення ефективності податкової системи та зниження рівня ухилення від сплати податку на прибуток необхідно впровадити комплекс заходів. Загальною тенденцією в ЄС є зниження ставок з податку на прибуток для підвищення інвестиційної привабливості. Тому Україна не повинна змінювати базову ставку податку, а сфокусуватись на підвищенні заходів адміністрування. В українському законодавстві є норми, які на сьогодні використовуються лише для великих платників податків, але їх дію варто поширити й на інших платників ППП:

- ввести щоквартальну звітність з податку на прибуток не тільки для компаній з доходом більше 40 млн, а для всіх платників податку на прибуток;
- зробити обов'язковим для всіх платників ППП подання стандартного аудиторського файлу (SAF-T UA).

Електронний аудит, як інструмент податкового контролю, вже запроваджений в багатьох країнах світу. Міністерство фінансів розробило

Концепцію впровадження електронного аудиту (е-аудиту) для платників податків на виконання пункту 2 умов Меморандуму про взаєморозуміння між Україною як Позичальником та Європейським Союзом як Кредитором щодо отримання Україною макрофінансової допомоги. Стандартний аудиторський файл (SAF-T) (Standard Audit File for Tax) –міжнародний стандарт електронного обміну достовірними даними бухгалтерського обліку від організацій до національного податкового органу або зовнішніх аудиторів. Стандарт визначено Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР). SAF-T UA – це українська версія стандартного аудиторського файлу, який представляє собою електронний файл стандартизованої структури, що містить експортовані з вихідної системи обліку дані про наявність та стан активів, власного капіталу та зобов’язань, а також інформацію щодо змін у фінансово-господарському стані суб'єкта господарювання за певний період. Автоматизована обробка отриманого аудиторського файлу дає можливість швидкого виявити найбільш ризикових платників податків і транзакцій для податкових перевірок.

Враховуючи, що з січня 2025 року подання аудиторського файлу великими платниками є обов’язковим, впровадження електронного аудиту для інших платників ППП не буде вимагати великих витрат на впровадження.

Реформування корпоративного оподаткування та оподаткування доходів фізичних осіб в Україні є важливим кроком до адаптації податкової системи України до сучасних міжнародних стандартів. Для нашої країни актуальними залишаються питання зменшення податкового навантаження для соціально незахищених верств населення шляхом запровадження прогресивної шкали оподаткування та неоподатковуваного мінімуму. Зважаючи на тенденції в Європейському Союзі, Україні варто утримуватись від підвищення базової ставки податку на прибуток і зосередитись на вдосконаленні адміністрування та розширенні діючих механізмів податкового контролю. Зокрема, обов'язкове впровадження щоквартальної звітності з податку на прибуток та застосування

стандартного аудиторського файлу (SAF-T UA) для всіх платників сприятимуть підвищенню ефективності електронного аудиту та запобіганню порушенням.

ВИСНОВКИ ДО РОЗДІЛУ 3

В рамках прийнятих міжнародних угод, дія яких спрямована на підвищення податкової прозорості та боротьбу з ухиленням від сплати податків, Україна протягом 2024 року провела першу звітну компанію по контрольованим іноземним компаніям за 2022 – 2023 роки та здійснила перший міжнародний автоматичний обмін інформацією з податковими органами інших країн за стандартом CRS.

Україна знаходиться у важкому економічному становищі через збройну агресію росії та потребує збільшення податкових надходжень, але аналіз поточних реформ в сфері прямого оподаткування показав, що збільшення податків для деяких юридичних осіб та зборів для фізичних може мати короткочасний ефект та спровокувати більш активне застосування схем уникнення від оподаткування.

Для підтримання стабільних податкових надходжень варто переглянути підходи до оподаткування громадян та запровадити в Україні прогресивну шкалу оподаткування з можливим застосуванням неоподатковуваного мінімуму для найбідніших верств населення, дозволить зменшити соціальну нерівність.

В кваліфікаційній роботі розглянуто два шляхи покращення адміністрування корпоративного оподаткування: заміна щорічної звітності з податку на прибуток на щоквартальну; обов’язкове подання всіма платниками податку на прибуток стандартного аудиторського файлу (SAF-T UA).

ВИСНОВКИ

Проведене дослідження дало можливість з’ясувати особливості справляння ППП та ПДФО в державах-членах Європейського Союзу та визначити напрямки удосконалення механізмів справляння ППП та ПДФО в Україні з урахуванням кращих практик та досвіду в країнах-членах ЄС.

Проаналізовано роль та значення прямих податків в економічній системі держави та встановлено, що вони відіграють ключову роль для формування доходів держави та забезпечують її фінансову стабільність.

Досліджено внесок прямих податків до зведеного бюджету України та підтверджено, що протягом останніх п’яти років основними бюджетоутворюючими прямими податками були податок на доходи фізичних осіб та податок на прибуток підприємств.

Вивчено особливості оподаткування доходів резидентів та нерезидентів України. З’ясовано, що доходи резидентів, у тому для числі контролерів іноземних компаній, оподатковуються за ставкою 18%. Законодавством передбачено спеціальний режим оподаткування доходів ІТ-спеціалістів – резидентів Дія Сіті за ставкою 9%, спрощену систему оподаткування для фізичних осіб-підприємців. Дохід нерезидентів з джерелом походження з України оподатковується за ставкою 15%, якщо інше не передбачено міжнародними договорами. Проаналізовано особливості оподаткування ППП, критерії ризиковості щодо трансфертного ціноутворення в операціях з нерезидентами.

Досліджено нормативно-правове регулювання прямого оподаткування в країнах ЄС. Визначено основні директиви, які регулюють пряме оподаткування. Проаналізовано положення директив, дія яких спрямована на запобігання податковим ухиленням від сплати податків.

Проаналізовано систему прямого оподаткування в розріз 27 країн-членів ЄС. Досліджено структуру оподатковуваних доходів, динаміку змін часток внеску

прямих податків у ВВП країн ЄС за п’ять років. Встановлено, що найбільше фіскальне значення мають особистий прибутковий податок та корпоративний податок.

Дослідження особистого прибуткового податку показало, що в більшості країн Союзу оподаткування громадян здійснюється за прогресивною шкалою, деякі країни застосовують неоподатковуваний мінімум, деякі - сімейне оподаткування. Обов’язковими є внески на соціальне страхування, які сплачуються як працівниками, так і роботодавцями.

Проаналізовано номінальні ставки корпоративного податку, наявність пільгових ставок для малих та середніх підприємств, ставки оподаткування пасивних доходів в розрізі всіх країн-членів ЄС. Встановлено, що лише частина країн ЄС використовує спрощену систему оподаткування для МСП, в ряді країн діють пільгові режими або повне звільнення від оподаткування для ІТ-спеціалістів та «цифрових кочівників».

Вивчено сучасні тенденції в сфері реформування прямих податків в ЄС. З’ясовано, що реформи особистого прибуткового оподаткування громадян спрямовані на пом'якшення ефекту "bracket creep". В сфері корпоративного оподаткування – на боротьбу з агресивним податковим плануванням та гармонізацію системи корпоративного оподаткування в межах ЄС.

Проведено аналіз поточних реформ українського законодавства в сфері прямих податків. Показано прогрес у впровадженні міжнародних стандартів в національне законодавство.

На основі аналізу європейського досвіду зроблено пропозиції щодо подальшого реформування системи прямих податків в Україні. Запропоновано змінити існуючу пропорційну шкалу оподаткування доходів громадян на прогресивну із можливим застосуванням неоподатковуваного мінімуму. Для збільшення надходжень від податку на прибуток підприємств запропоновано підсилити заходи адміністрування податку шляхом зміни для всіх платників ППП

періоду подання звітності на щоквартальну та впровадження обов’язкового електронного аудиту.

Реалізація запропонованих заходів сприятиме зниженню рівня ухилення від оподаткування, покращенню інвестиційного клімату та забезпеченню сталого економічного розвитку України.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1 Городецька Т.Є., Андрієнко Ю.С. «Сучасні форми прямого оподаткування». Гроші, фінанси і кредит – Інфраструктура ринку – 2019 - №30 – с.397-401. URL: http://market-infr.od.ua/journals/2019/30_2019_ukr/61.pdf

2 Міністерство фінансів України. Доходи зведеного бюджету України.URL: https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/cons/income/2023/

3 Міністерство фінансів України. Валовий внутрішній продукт (ВВП) в Україні. URL: https://index.minfin.com.ua/ua/economy/gdp/

4 Десятнюк О.М. Інновації податку на доходи фізичних осіб. Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. - 2012. - № 8(2). - С. 3-9.

5 ПСБО 15. Законодавство України. URL: https://kodeksy.com.ua/buh/psbo/15.htm

6 Контрольовані іноземні компанії: оподаткування та звільнення від оподаткування. Інформаційне агенство «Ліга закон». URL: https://buh.ligazakon.net/analitycs/196808_kontrolovan-nozemn-kompan-opodatkuvannya-ta-zvlnennya-vd-opodatkuvannya

7 Податковий кодекс України. База даних «Законодавство України». ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text

8 Податкові різниці. Онлайн-журнал «Дебет-Кредит». URL: https://services.dtkt.ua/catalogues/other_dov/66-podatkovi-riznici

9 Постанова КМУ № 1045 від 27.12.2017. База даних «Законодавство України». ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1045-2017-%D0%BF#Text

10 Постанова КМУ № 480 від 04.07.2017. База даних «Законодавство України». ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/480-2017-%D0%BF#Text

11 Контрольовані операції у 2024 році. URL: https://tco-audit.com.ua/ua/kontrolovani-operatsiyi/

12 Закон України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збалансованості бюджетних надходжень у період дії воєнного стану № 4015-IX від 10.10.2024 р. База даних «Законодавство України». ВР України. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4015-IX#Text

13 Консолідовані версії Договору про Європейський Союз та Договору про функціонування Європейського Союзу з протоколами та деклараціями. Документ 994_b06, поточна редакція від 30.03.2010. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_b06#Text

14 Council Directive 2009/133/EC of 19 October 2009 on the common system of taxation applicable to mergers, divisions, partial divisions, transfers of assets and exchanges of shares concerning companies of different Member States and to the transfer of the registered office of an SE or SCE between Member States Official Journal of the European Union, L 310/34. URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2009/133/oj

15 Council Directive 2011/96/EU of 30 November 2011 on the common system of taxation applicable in the case of parent companies and subsidiaries of different Member States (recast). Official Journal of the European Union, L 345/8. URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2011/96/oj

16 Council Directive 2003/49/EC of 3 June 2003 on a common system of taxation applicable to interest and royalty payments made between associated companies of different Member States. Official Journal of the European Union, L 157/49. URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2003/49/oj/eng

17 Council Directive (EU) 2016/1164 of 12 July 2016 laying down rules against tax avoidance practices that directly affect the functioning of the internal market. Official Journal of the European Union, L 193/1. URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2016/1164/oj/eng

18 Council Directive (EU) 2017/952 of 29 May 2017 amending Directive (EU) 2016/1164 as regards hybrid mismatches with third countries. Official Journal of the European Union, L 144/1. URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2017/952/oj/eng

19 ATAD 3: нові вимоги до економічної присутності компаній в ЄС. Інформаційний ресурс «Ліга Закон». URL: https://biz.ligazakon.net/analitycs/209219_atad-3-nov-vimogi-do-ekonomchno-prisutnost-kompany-v-s

20 Council Directive 2011/16/EU of 15 February 2011 on administrative cooperation in the field of taxation and repealing Directive 77/799/EEC. Official Journal of the European Union, L 64/1. URL: https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2011/16/oj/eng

21 Taxes in Europe Database v4. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/tedb/#/home

22 Trading Economics. https://tradingeconomics.com/country-list/social-security-rate-for-employees?continent=europe

18 Міністерство фінансів України. Україна успішно здійснила перший міжнародний автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки. URL: https://mof.gov.ua/uk/news/ukraina_uspishno_zdiisnila_pershii_mizhnarodnii_avtomatichnii_obmin_informatsiieiu_pro_finansovi_rakhunki-4813

23 Taxation and Customs Union. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/economic-analysis/data-taxation-trends_en

24 Податкова система Болгарії. Інформаційний ресурс «Finance Business Service». URL: https://fbs-tax.com/uk/mediacenter/blog-uk/podatkova-sistema-bolgariyi/

25 Малий бізнес в Європі: яку спрощену систему оподаткування пропонують країни ЄС. Онлайн довідник «Ліга Закон». URL: https://biz.ligazakon.net/analitycs/212147_maliy-bznes-v-vrop-yaku-sproshchenu-sistemu-opodatkuvannya-proponuyut-krani-s

26 Єдиний податок (паушальний) для ФОПів — реєстрація до 10 січня. Інформаційний ресурс ProUkraïnu. URL: https://proukrainu.blesk.cz/yedynyi-podatok-paushalnyi-dlia-fopiv-reiestratsiia-do-10-sichnia/#:~:text.

27 Вітюк М. С. Податкове резидентство в епоху е-резидентства і цифрових кочівників: міжнародний досвід та український контекст. Наукові записки НаУКМА, Юридичні науки., т.13., 2024, С. 3-13. URL: https://ekmair.ukma.edu.ua/server/api/core/bitstreams/4520680a-ef9b-4174-a8f4-dcb00c5e08b7/content

28 Annual report on taxation 2024. URL: https://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/154705e0-38ef-11ef-b441-01aa75ed71a1/language-en/

29 Business in Europe: Framework for Income Taxation (BEFIT). Taxation and Customs Union. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/business-taxation/business-europe-framework-income-taxation-befit_en#:~:text=BEFIT%20is%20a%20proposal%20for%20a%20new%20legislative,group%20members%20which%20operate%20in%20the%20internal%20market.

30 FASTER Initiative. Taxation and Customs Union. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/business-taxation/faster-initiative_en

31 Base erosion and profit shifting (BEPS). OECD. URL: https://www.oecd.org/en/topics/base-erosion-and-profit-shifting-beps.htm

32 Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two). OECD. URL: https://www.oecd.org/en/topics/sub-issues/global-minimum-tax/global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two.html