

УДК 347.73

Шульга Т. М.,*кандидат юридичних наук, доцент,
доцент кафедри фінансового права**Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого***Путько А. В.,***студент 5 курсу**факультету адвокатури**Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого*

ПЕРСПЕКТИВИ ЗАПРОВАДЖЕННЯ ПОДАТКУ НА ВИВЕДЕНИЙ КАПІТАЛ В УКРАЇНІ

Постановка проблеми. На сьогодні в Україні існує оподаткування прибутку підприємств. Цей податок є визначальним податком для юридичних осіб, так як основна мета діяльності будь-якого підприємства – прибуток. Проте суспільство дискутує щодо заміни існуючого податку на прибуток підприємств податком на виведений капітал. У Верховній Раді зареєстровано законопроект № 8557 стосовно змін до Податкового кодексу стосовно заміни податку на прибуток підприємств податком на виведений капітал.

© Шульга Т. М., Путько А. В., 2019

© Національний університет «Острозька академія», 2019

-
- Перспективи запровадження податку на виведений капітал в Україні / Шульга Т. М., Путько А. В. // Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право». – 2019. – № 1(19) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lj.oa.edu.ua/articles/2019/n1/18stmkvu.pdf>.

Через те, що податок на прибуток містить певні недоліки, то проблеми, пов'язані із функціонуванням такого податку в Україні треба вирішувати. У зв'язку із цим пропонують запровадити оподаткування виведеного капіталу, відповідно до якого оподатковується лише те, що виводиться із підприємства. Настільки рішуча зміна правил оподаткування прибутку підприємств дозволить вивести значну частину оподаткування прибутку підприємств з тіні та закласти підґрунтя для ефективного функціонування вітчизняної економіки.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Оподаткування доходів бізнесу досліджували в своїх працях такі науковці, як І. Л. Таптунова, Т.М. Шульга, В.П.Хомутенко, А.В. Хомутенко, Л.Д. Тулуш та інші.

Метою статті є розгляд альтернативи податку на прибуток підприємств та обґрунтування доцільності його трансформації у податок на виведений капітал.

Виклад основного матеріалу

На сьогодні, згідно із Податковим кодексом України доходи підприємств справляються у вигляді податку на прибуток. Об'єктом такого податку визначається прибуток із джерел походження з України та за її межами, який обчислюється коригуванням фінансового результату до оподаткування, що визначається у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, що виникає відповідно до положень Податкового кодексу. Базовою ставкою податку на прибуток підприємств є 18% [1].

І. Л. Таптунова виділяє ряд загальновідомих недоліків такої моделі, серед яких:

▪ Перспективи запровадження податку на виведений капітал в Україні / Шульга Т. М., Путько А. В. // Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право». – 2019. – № 1(19) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lj.oa.edu.ua/articles/2019/n1/18stmkvu.pdf>.

1. недоліки, які виникають стосовно накопичення збитків (це надає можливість для махінацій щодо бази оподаткування);
2. непрості норми щодо капіталізації відсотків на запозичення (основним завданням контролю за співвідношенням заборгованості та сплаченого капіталу є попередження податкового планування шляхом обмеження витрат на сплату відсотків, що у більшості випадків означає досить непростий розрахунок та накопичення невикористаних відсотків);
3. встановлення окремого обліку податкової амортизації та фактичний розрахунок такої амортизації;
4. жорсткі механізми податкового планування, які використовуються великими підприємствами для звільнення від оподаткування (у випадках переміщення активів, приховання від оподаткування деяких надходжень тощо) [6, с. 8].

В існуючих реаліях, за цифрового та технічного оточення подібний механізм є вже досить морально застарілим, що підтверджується висновками наших європейських партнерів.

Отже, в сучасних українських умовах класичний механізм оподаткування прибутку підприємств містить деякі недоліки, частина з яких є невід'ємною складовою цього механізму в усьому світі, а частина зумовлена винятково вітчизняними особливостями, що охоплює рівень корупції та проблеми правозастосування. У науковій літературі їх згруповують таким чином:

1. Недоліки визначення об'єкта оподаткування – фінансовий результат визначається базовим показником стосовно розрахунку об'єкта оподаткування з наступним коригуванням на різниці, це є постійним ризиком фіскальних органів. Більш того, функціонування різних механізмів «оптимізації» призводить до значного податкового тиску на

▪ Перспективи запровадження податку на виведений капітал в Україні / Шульга Т. М., Путько А. В. // Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право». – 2019. – № 1(19) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lj.oa.edu.ua/articles/2019/n1/18stmkvu.pdf>.

законослухняних платників податку. Наслідком цього є відсутність оподаткування одних платників податку з покладенням усього обов'язку зі сплати такого податку на інших платників, що призводить до того, що левова частина надходжень з цього податку реалізується не більше 1 % всіх платників податку.

2. Недоліки, пов'язані з адмініструванням податку та фіскальним тиском на платників податку – усталена практика, від якої фіскальна служба не квапиться відмовлятися.

3. Досить невисока фіскальна ефективність податку на прибуток як результат поєднання зазначених вище проблем та причина його кардинального реформування [8].

Показовим можна назвати приклад Естонії, де у 2000 році запровадили нову тоді податкову реформу, відповідно до якої відмовились від існуючої моделі оподаткування прибутку підприємств та замінили її механізмом оподаткування прибутку, що виводиться з підприємства та розподіляється ним. Метою такої кардинальної податкової реформи була необхідність розвитку вітчизняної економіки, підтримка суб'єктів господарювання, залучення іноземних інвестицій та запровадження нових робочих місць.

Податок на виведений капітал в Естонії визначається так званим податком на грошові потоки. Держава не вимагає від суб'єктів господарювання обчислення оподатковуваного прибутку за складними схемами та правилами, а замість цього податок на прибуток підприємств сплачується тільки тоді, коли суб'єкт господарювання виплачує прибуток своїм власникам. Подібний механізм не лише суттєво спрощує обчислення оподатковуваного прибутку, це запроваджує певні переваги, в тому числі повне покриття витрат на капітальні інвестиції [4].

▪ Перспективи запровадження податку на виведений капітал в Україні / Шульга Т. М., Путько А. В. // Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право». – 2019. – № 1(19) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lj.oa.edu.ua/articles/2019/n1/18stmkvu.pdf>.

Враховуючи можливість запозичення правових інститутів із досвіду зарубіжних країн, альтернативою існуючому механізму оподаткування прибутку підприємств законодавець вбачає модель податку на виведений капітал, відповідно до якої оподатковується лише те, що виводиться з підприємства (як дивіденди та інший розподіл прибутку, операції та платежі, що використовуються з метою оптимізації цього податку).

Відповідно до проекту Закону № 8557 платниками такого податку визначаються:

1. резиденти – суб'єкти господарювання - юридичні особи, що здійснюють господарську діяльність як в межах України, так і закордоном, крім неприбуткових підприємств/організацій та суб'єктів господарювання, які перебувають на спрощеній системі оподаткування;
2. нерезиденти – постійні представництва таких платників, що здійснюють господарські операції на території України. Вийняток із цього правила складають установи з дипломатичними привілеями та імунітетами в порядку ратифікованих міжнародних договорів.

Об'єкт податку на виведений капітал – операції з виведення капіталу та операції, що прирівнюються до дій щодо виводу капіталу. Законопроектом визначається, що саме є операціями, прирівняними до виведення капіталу:

1. сплата дивідендів особі, що є неплатником податку;
2. сплата грошами та/або у іншій формі з поверненням виплат власникам корпоративних прав – особі, яка не є платником такого податку або особі, яка є неплатником, що надає майно в довірче управління чи спільну діяльність;

▪ Перспективи запровадження податку на виведений капітал в Україні / Шульга Т. М., Путько А. В. // Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право». – 2019. – № 1(19) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lj.oa.edu.ua/articles/2019/n1/18stmkvu.pdf>.

3. виплата у грошовій формі та/або відмінній від грошової формі, яка здійснюється державними, казенними або комунальними підприємствами на користь відповідно держави чи органу місцевого самоврядування щодо спрямування (відрахування) частини чистого прибутку такого підприємства в порядку та строки, встановлені Кабінетом Міністрів України або органами місцевого самоврядування [3].

Законопроектом встановлюються наступні ставки податку на виведений капітал:

15% – для операцій, які пов'язані з виведенням капіталу;

20% – для операцій, що прирівнюються з операціями щодо виводу капіталу (за винятком підстав застосування ставки у вигляді 5%);

5% – стосовно коштів, що сплачуються для належного виконання боргових зобов'язань нерезидентам (при перевищенні сукупних сум боргових зобов'язань перед відповідними особами – нерезидентами над сумою власного капіталу платника більш ніж у 3,5 рази (у випадку здійснення винятково лізингової діяльності – більше ніж у 10 разів) [3].

Введення податку на виведений капітал сприятиме спрощенню ведення бізнесу та податкового адміністрування, зменшенню адміністративного тиску на платників податків фіскальними органами, спрямуванню прибутку підприємств на розвиток і техніко-технологічне оновлення вітчизняного виробництва, створенню умов для детінізації економіки та стимулів до нарощування інвестиційної активності, що в цілому забезпечить оздоровлення та посилення конкурентоспроможності вітчизняної податкової системи [7, с. 270].

Слід також наголосити на можливих недоліках щодо запровадження податку на виведений капітал. Дослідники наголошують, що при заміні

▪ Перспективи запровадження податку на виведений капітал в Україні / Шульга Т. М., Путько А. В. // Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право». – 2019. – № 1(19) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lj.oa.edu.ua/articles/2019/n1/18stmkvu.pdf>.

існуючого податку на прибуток податком на виведений капітал Україна недорахується певної частини коштів в бюджеті.

За даними Мінекономіки недорахування бюджету за перший рік можливого введення податку на виведений капітал можуть бути в межах 1,2 — 1,3% ВВП. У Мінфіні нагадують, що запровадження цього податку повинно відбуватись тільки в умовах балансу бюджету. Необхідно запроваджувати ті чи інші механізми компенсації бюджетних витрат, наприклад суттєве підвищення ставки податків або зменшення бюджетних витрат.

За даними, опублікованими «Українським інститутом майбутнього» бюджет України може недорахувати за 2 роки після запровадження податку на виведений капітал близько 23 мільярдів гривень, у 2021 – 2022 роках додатково можливе залучення близько 222 мільярдів гривень до того, що могло би надійти від податку на прибуток. Виведення з тіні економіки внаслідок таких змін можуть становити 70% обсягу тіньового прибутку [9].

Висновок Отже, механізм оподаткування виведеного капіталу означає, що оподатковується тільки той капітал, який виводять з підприємства (як дивіденди або інший нерозподілений прибуток, операції та платежі, використовувані для оптимізації податку). Саме ці операції визначаються як об'єкт оподаткування. Через спрощення правил розрахунку об'єкта оподаткування спроститься і процес адміністрування даного податку. Запровадження податку на виведений капітал замість податку на прибуток стане стимулом для підприємств реінвестувати кошти у виробництво та розвиток. Це також спростить правила оподаткування та процедуру адміністрування і поліпшить інвестиційну привабливість та

▪ Перспективи запровадження податку на виведений капітал в Україні / Шульга Т. М., Путько А. В. // Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право». – 2019. – № 1(19) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lj.oa.edu.ua/articles/2019/n1/18stmkvu.pdf>.

конкурентоспроможність країни, а також відновить справедливість в оподаткуванні шляхом вирівнювання податкового навантаження.

Необхідність реформування системи оподаткування прибутку підприємств зумовлена як наявністю проблем у межах безпосередньо механізму нарахування податку, так і його низькою фіскальною ефективністю для державного бюджету, а також низьким регуляторним потенціалом на відміну від інших країн світу. Вирішення означених проблем дасть змогу підвищити фіскальну ефективність податку на прибуток, зменшити процес тінізації підприємницької діяльності та виведення капіталу, поліпшити інвестиційний клімат у країні, тобто повною мірою реалізувати не лише фіскальну, а й регулюючу функцію податку на прибуток. Відповідні заходи у короткостроковій перспективі не матимуть ефективних результатів, проте у майбутньому подібні реформи сприятимуть переходу до стимулюючої системи оподаткування підприємств.

Список використаної літератури

1. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua/go/2755-17>.

2. Пояснювальна записка до проекту Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податку на виведений капітал» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=61542.

3. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо податку на виведений капітал : Проект Закону України № 8557 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=64356.

▪ Перспективи запровадження податку на виведений капітал в Україні / Шульга Т. М., Путько А. В. // Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право». – 2019. – № 1(19) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lj.oa.edu.ua/articles/2019/n1/18stmkvu.pdf>.

4. Estonia has the Most Competitive Tax System in the OECD [Електронний ресурс]. – 2014. – Режим доступу до ресурсу: <http://taxfoundation.org/blog/estonia-has-most-competitive-tax-system-oecd..>
5. Височина А. В. Фіскальна ефективність податку на прибуток для держави та бізнесу / А. В. Височина. // Економіка і суспільство. – 2017. – №13. – С. 1047 – 1053.
6. Таптунова І.Л. Трансформація податку на прибуток підприємств у податок на виведений капітал (Policy Paper) / І. Таптунова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : ao.kmp.ua/.../transformation-of-tax-on-profit-of-the-enterpri.
7. Шульга Т. М. Проблеми адміністрування податку на прибуток і перспективи його заміни податком на виведений капітал / Т. М. Шульга, С. Ю. Васенко. // Юридичний науковий електронний журнал. – 2018. – №6. – С. 268 – 270.
8. Хомутенко В.П., Хомутенко А.В. Фіскальна ефективність податку на прибуток підприємств в Україні. Економіка та держава. 2017. № 2. С. 61 – 65
9. Розрахунок ефекту податку на виведений капітал [Електронний ресурс]. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <https://www.uifuture.org/uploads/content/2/a0d7bb2688-rozrahnok-efektu-vid-pnvk20berezen2018.pdf>.

Перспективи запровадження податку на виведений капітал в Україні Шульга Т.М., Путько А.В.

У статті проаналізовано недоліки існуючої системи оподаткування прибутку підприємств в Україні та необхідні шляхи вирішення нагальних

▪ Перспективи запровадження податку на виведений капітал в Україні / Шульга Т. М., Путько А. В. // Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право». – 2019. – № 1(19) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lj.oa.edu.ua/articles/2019/n1/18stmkvu.pdf>.

проблем. Досліджено положення запропонованого Президентом законопроекту щодо внесення змін до Податкового кодексу стосовно запровадження податку на виведений капітал. Проаналізовано правовий механізм податку на виведений капітал. Розглянуто можливі перспективи щодо запровадження такого податку з обговоренням можливих недоліків, передусім, з фінансової точки зору. Дослідження існуючих проблем та можливих змін дасть змогу підвищити фіскальну ефективність податку на прибуток, вивести з тіні підприємницьку діяльність та виведення капіталу, а також вдосконалити інвестиційний клімат в Україні.

Ключові слова: податок на виведений капітал, податок на прибуток підприємств, реформування податкової системи

Перспективы введения налога на выведенный капитал в Украине

Шульга Т.Н., Путько А.В.

В статье проанализированы недостатки существующей системы налогообложения прибыли предприятий в Украине и необходимые пути решения насущных проблем. Исследована положения предложенного Президентом законопроекта о внесении изменений в Налоговый кодекс относительно введения налога на выведен капитал. Проанализированы правовой механизм налога на выведен капитал. Рассмотрены возможные перспективы по внедрению такого налога с обсуждением возможных недостатков, прежде всего, с финансовой точки зрения. Исследование существующих проблем и возможных изменений позволит повысить фискальную эффективность налога на прибыль, вывести из тени

▪ Перспективи запровадження податку на виведений капітал в Україні / Шульга Т. М., Путько А. В. // Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право». – 2019. – № 1(19) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lj.oa.edu.ua/articles/2019/n1/18stmkvu.pdf>.

предпринимательскую деятельность и вывода капитала, а также усовершенствовать инвестиционный климат в Украине.

Ключевые слова: налог на выведен капитал, налог на прибыль предприятий, реформирования налоговой системы

Possibilities for the introduction of a tax on withdrawn capital in Ukraine

Shulga T.M., Putko A.V.

The article analyzes the disadvantages of the existing system of taxation of corporate profits in Ukraine and the necessary ways of solving urgent problems. The scientific literature on this issue is analyzed. The article deals with the provisions of the draft law proposed by the President concerning the introduction of amendments to the Tax Code regarding the introduction of the tax on the withdrawn capital. The legal mechanism of the tax on the withdrawn capital is analyzed. The main elements of the legal mechanism of this tax are investigated. Possible prospects for introducing such a tax with consideration of possible disadvantages, first of all, from the financial point of view are considered. The legal consequences of introduction of the tax on the withdrawn capital in Ukraine are determined. Research of existing problems and possible changes will enable to increase the fiscal efficiency of the income tax, eliminate entrepreneurial activity and withdrawal of capital and improve the investment climate in Ukraine.

Key words: tax on withdrawn capital, corporate income tax, reform of the tax system

▪ Перспективи запровадження податку на виведений капітал в Україні / Шульга Т. М., Путко А. В. // Часопис Національного університету «Острозька академія». Серія «Право». – 2019. – № 1(19) : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://lj.oa.edu.ua/articles/2019/n1/18stmkvu.pdf>.