

Lomachynska I. A.

Odessa I. I. Mechnikov National University

## INFLUENCE OF FISCAL POLICY ON FINANCIAL STABILITY OF UKRAINIAN COMPANIES

**Summary**

Theoretical aspects of influence of a fiscal policy apparatus on economic players' financial stability are researched. Changes of financial stability activities are viewed as a result of increase in direct and indirect taxes as well as in property taxes. The influence of such state support forms as subsidies and subventions, a state demand, budget investments and budget preferential credits on companies' financial independence is defined.

**Key words:** financial stability, financial independence, fiscal policy, budget revenues and expenditures.

УДК 336.2+(339.9)

Лукановська І. Р.

Тернопільський національний економічний університет

НОРМАТИВНО-ПРАВОВІ ТА ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ  
МІЖНАРОДНОГО СПІВРОБІТНИЦТВА УКРАЇНИ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ

Розглянуто нормативно-правові основи здійснення міжнародного співробітництва України в сфері оподаткування. Виділено проблематику боротьби з подвійним оподаткуванням правовими методами як пріоритетний напрям міжнародного співробітництва. Проаналізовано діяльність відділу вивчення міжнародного досвіду у сфері оподаткування при Міністерстві доходів та зборів. Розглянуто тенденції залучення та використання міжнародної технічної допомоги органами податкової політики у 2013 р.

**Ключові слова:** податкова політика, подвійне оподаткування, міжнародне співробітництво, угоди, конвенції, міжнародна технічна допомога.

**Постановка проблеми.** Податки є головним джерелом наповнення державного бюджету, а з іншого боку, – важливим інструментом державного регулювання економіки. Оскільки глобалізаційні процеси значно впливають на відкриті економіки, постає необхідність адаптації усіх сфер господарювання держави до сучасних умов. Неабияку роль у процесах реформування відіграє міжнародне співробітництво, яке дозволяє не тільки досягти більш високих результатів в тій чи іншій галузі, але й знайти спільні шляхи вирішення проблем. Вищенаведені твердження стосуються і сфери оподаткування. А актуальність дослідження підтверджується ще й тим, що Україна прагне і робить кроки назустріч європейській спільноті, тому інтенсифікація міжнародного співробітництва, зокрема в сфері оподаткування, вплине на пришвидшення процесу інтеграції.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблематика реформування податкової політики України є актуальною, зважаючи на кількість присвячених їй наукових досліджень вітчизняних вчених. Зокрема, достатню уваги вчені приділяють використанню міжнародного досвіду при розробці та удосконаленні податкових механізмів та інструментарію. Не менш вагомою є проблематика інтенсифікації міжнародного співробітництва в сфері оподаткування, яка знайшла відображення в працях таких відомих вчених, як З.С. Варналій, Ю.Г. Дем'янчук, І.Ю. Думанська, А.В. Максименко, П.О. Селезень та багато інших. Зокрема, З.С. Варналій наголошує на ролі міжнародних організацій у підвищенні ефективності співпраці держав у сфері оподаткування, подає ґрунтовний аналіз податкового права ЄС та окреслює можливі шляхи адаптації вітчизняного законодавства до вимог європейського співтовариства [9, с. 532-564]. А.В. Максименко розглядає міжнародний досвід податкового адміністрування [5]. Ю.Г. Дем'янчук

у своїй праці аналізує поняття та основні ознаки подвійного оподаткування в правовому полі, а також наголошує на визначальній ролі міжнародного співробітництва в аспекті усунення проблеми подвійного оподаткування [1]. Натомість І.Ю. Думанська основну роль в вирішенні проблеми подвійного оподаткування віддає Податковому кодексу України і наголошує на важливості дотримання норм та правил саме на національному рівні, оскільки це сприятиме більш ефективному міжнародному співробітництву [2]. О.П. Селезень у своїй дисертаційній роботі виявив закономірності та тенденції розвитку міжнародно-правового співробітництва держав у сфері оподаткування, а також значну увагу приділив порівняльно-правовому аналізу договорів України про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна як найбільш поширеного виду міжнародних податкових договорів [6].

**Вирішення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Незважаючи на значну кількість наукових праць, присвячених питанням міжнародного співробітництва, на наш погляд, ці дослідження розглядають лише окремі аспекти даної проблематики. Тобто необхідно більш комплексно підійти до оцінки міжнародного співробітництва України в сфері оподаткування, а зокрема її нормативно-правових та інституціональних аспектів.

**Мета статті.** Головною метою цієї роботи є висвітлення сучасних тенденцій міжнародного співробітництва органів податкової політики України, оцінка інтенсифікації їх відносин, а також окреслення перспективних шляхів розвитку.

**Виклад основного матеріалу.** На жаль, податкова політика України не досягла найвищого рівня узгодженості, тобто містить ще багато дискусійних положень, які, так чи інакше, впливають на позицію нашої держави на міжнародному рівні. Для прикладу, А.В. Максименко, аналізуючи позицію України у міжнародних рейтингах,

робить висновок, що у порівнянні з іншими країнами світу система податкового адміністрування в Україні недосконала, а відповідно, існують значні резерви її підвищення. Вдосконалення податкової системи України повинно відбуватися шляхом спрощення механізму оподаткування, підвищення ефективності системи адміністрування податків, а також забезпечення всіх учасників податкових відносин повною інформацією про сплату податків [5]. Науковець також зазначає, що вагому роль у цих процесах повинно відігравати міжнародне співробітництво, що дасть змогу більш ефективно здійснювати реформування галузі оподаткування.

І.Ю. Думанська наголошує, що перехід України до ринкових відносин спричинив велику кількість складних проблем в податковій сфері. Важливим завданням є створення нової податкової системи України, що потребує розроблення низки спеціальних питань у сфері міжнародного податкового права. Основною правовою підставою міжнародного співробітництва держав в сфері фіскального співробітництва виступає специфічне явище міжнародних економічних відносин – подвійне оподаткування [2].

Подвійне оподаткування в широкому розумінні – це дворазове чи багаторазове оподаткування податком чи податками одного і того ж об'єкта оподаткування. Зовнішнє (міжнародне) подвійне оподаткування виникає в результаті зіткнення кількох самостійних податкових юрисдикцій, внаслідок чого проблема розмежування платника податку та визначення об'єкта оподаткування переходить за межі однієї держави. Розв'язання проблеми міжнародного подвійного оподаткування, на думку Ю.Г. Дем'янчука, повинно здійснюватися на підставі визначеного кола принципів, на основі яких можливе співробітництво у сфері зовнішнього подвійного оподаткування. Науковець виділяє такі принципи: суверенної рівності держави; принцип міжнародно-правового співробітництва щодо питань оподаткування; принцип недопущення подвійного оподаткування; принцип визначення податкової юрисдикції держави залежно від резидентства чи територіальності; принцип податкової не дискримінації [1].

Відповідно до ст. 9 Конституції України чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, є частиною національного законодавства України [4, с. 141]. Основними нормативно-правовими документами, що регулюють міжнародні відносини України з питань оподаткування є наступні [7]:

1. Закон України від 16.11.06 № 358-V «Про внесення змін до Закону України «Про банки і банківську діяльність».

2. Меморандум про взаєморозуміння та співробітництво між Державною податковою адміністрацією України і Службою фіскальної інформації розслідувань / Службою економічних розслідувань Нідерландів від 04.10.02 р.

3. Постанова Кабінету Міністрів України від 6 квітня 2011 р. № 360 «Про внесення зміни до постанови Кабінету Міністрів України від 12 листопада 1993 р. № 921».

4. Постанова Кабінету Міністрів України від 12 листопада 1993 р. № 921 «Про організацію роботи щодо підготовки міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна та запобігання ухиленням від сплати податку».

5. Постанова Кабінету Міністрів України від 25 серпня 1998 р. № 1336 «Про внесення змін до деяких актів Кабінету Міністрів України з питань діяльності державної податкової служби».

6. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 18.07.2005 № 271-р «Про заходи щодо недопущення мінімізації податкових зобов'язань, вивезення капіталів за кордон, а також відмивання коштів через офшорні зони».

7. Розпорядження Кабінету Міністрів України від 24 січня 2007 р. № 17-р «Про визнання такими, що втратили чинність, деяких розпоряджень Кабінету Міністрів України».

8. Наказ ДПА України від 12.04.2002 № 173 «Про підтвердження статусу податкового резидента України» (зі змінами, внесеними наказом ДПА України від 30.09.04 № 575).

9. Наказ ДПА України від 30.09.2004 №575 «Про внесення доповнення до наказу Державної податкової адміністрації України від 12.04.2002 № 173 «Про підтвердження статусу податкового резидента України».

10. Наказ ДПА України від 03.09.2003 № 417 «Про затвердження Порядку видачі довідки про сплачений нерезидентом в Україні податок на прибуток (доходи) та форми цієї довідки».

11. Наказ ДПА України від 10.08.06 № 484 «Про затвердження Змін до Порядку обміну інформацією за спеціальними запитами».

Укладання угод про уникнення подвійного оподаткування та механізми, які ними встановлюються, мають визначальне значення для розвитку інвестиційних процесів у будь-якій державі на сучасному етапі, а саме для здійснення зарубіжного інвестування в економіку тієї чи іншої країни. Міжнародний договір є найважливішим джерелом міжнародного податкового права.

Основа правових відносин та міжнародного співробітництва в сфері запобігання подвійному оподаткуванню становлять наступні нормативно-правові документи [3; 7]:

1. Типова конвенція ООН про уникнення подвійного оподаткування між розвинутими країнами та країнами, що розвиваються, та коментарів до неї.

2. Угода про вільну торгівлю між Україною та державами Європейської асоціації вільної торгівлі (ЄАВТ).

3. Конвенції між Урядом України та урядами: Мексиканських Сполучених штатів; Королівства Саудівська Аравія; Великою Соціалістичною Народною Лівійською Арабською Джамагірією; Ісламською республікою Пакистан; Республіки Сінгапур; Туркменістану; Королівства Марокко; Ісландської Республіки Йорданського Хашимітського Королівства; Республіки Словенія Латвійської Республіки; Монголії; Федеративної Республіки Бразилія; Держави Ізраїль Південно-Африканської Республіки; Королівства Таїланд Алжирської Народної Демократичної Республіки; Сирійської Арабської Республіки Грецької Республіки; Ліванської Республіки; Італійської Республіки; Республіки Корея; Португальської Республіки; Арабської Республіки Єгипет; Швейцарською Федеральною Радою; Республіки Індія; Азербайджанської Республіки; Сполучених Штатів Америки; Французької Республіки; Республіки Австрія; Грузії; Чеської Республіки; Королівства Бельгії; Республіки Македонії; Республіки Фінляндія.

4. Двосторонні угоди між урядом України та урядами: Держави Кувейт; Об'єднаних Арабських Еміратів; Республікою Таджикистан; Ісламської Республіки Іран; Російської Федерації; Республіки Хорватія; Киргизької Республіки; Республіки Індонезії; Турецької Республіки.

В даному аспекті О.П. Селесень, проаналізувавши типові конвенції ООН і ОЕСР, які відіграють

ключову роль у розвитку системи загальних податкових угод, виокремив основні положення Типової конвенції ООН, які надають відповідні переваги у сфері оподаткування відносин з іноземним елементом саме державам, які розвиваються, перед розвиненими державами. До них науковець відносить розширене тлумачення поняття «постійне представництво», запровадження обмеження на використання права постійного представництва стосовно вирахування витрат, збільшення частки від загальної суми дивідендів, яка може оподатковуватись в країні джерела доходу та ін. [6].

Щодо інституційного забезпечення міжнародного співробітництва, то зазначимо, що основним є науково-дослідний центр оподаткування при Міністерстві доходів та зборів України, а саме відділ вивчення міжнародного досвіду у сфері оподаткування (ВВМДСО). Відділ був створений у грудні 2006 р. Основними напрямками діяльності відділу є [8]:

- налагодження дружніх партнерських стосунків з іноземними організаціями та вищими навчальними закладами;

- удосконалення податкового законодавства та міжнародно-правових основ фіскального співробітництва України;

- упровадження змін до нормативно-правової бази функціонування фіскальних органів України в частині оптимізації міжнародно-правового співробітництва з аналогічними відомствами іноземних держав.

Аналізуючи діяльність відділу, зазначимо, що упродовж 2008-2010 рр. співробітники відділу займалися дослідженням науково-дослідної розробки (НДР) за темою «Імплементация міжнародно-правових норм у сфері оподаткування в законодавство України: фінансові, економічні та юридичні аспекти», а в 2011-2012 рр. працювали в рамках НДР «Застосування міжнародних податкових договорів: теорія і практика» [3].

Результатом роботи науковців відділу стала колективна монографія «Імплементация міжнародно-правових норм у сфері оподаткування в законодавство України». В монографії розкриваються теоретико-методологічні засади дослідження основ міжнародно-правового співробітництва України з іншими державами у сфері оподаткування через призму її імплементаційної діяльності, а також юридична природа і недоліки правового регулювання відповідних суспільних відносин взагалі, та комплексно досліджуються форми, засоби і методи їх подолання. З початку 2013 р. співробітники відділу займаються дослідженням в рамках НДР за темою «Інститут одноразового декларування в оподаткуванні фізичних осіб та його роль в забезпеченні балансу інтересів держави та платників податків» [8].

Важливим аспектом, окрім нормативно-правового та інституційного, є залучення та використання міжнародної технічної допомоги. Аналізуючи останні тенденції, зазначимо, що у 2013 р. Міністерством доходів і зборів України продовжувалась активна робота у сфері залучення та використання міжнародної технічної допомоги. Основними донорами допомоги виступали Європейський Союз та Уряд США.

1. Великомасштабні інфраструктурні проекти Програм транскордонного співробітництва 2007-2013 Європейського інструменту сусідства і партнерства є найбільшими за обсягами проектами технічної допомоги (22 464 648, 25 євро). Міндоходів бере участь в реалізації 7-и інфраструктурних проектів 3-х Програм транскордонного співробітництва [7]:

1. Програма «Польща-Білорусь-Україна». У 2013 р. Міндоходів та Спільними органами управління Програм підписано зміни до грантових договорів по проектах: «Реконструкція міжнародного автомобільного пункту пропуску «Устилуг» (22.10.2013); «Створення функціонального модулю «Фільтр пункту пропуску» в міжнародному автомобільному пункті пропуску (МАПП) «Рава-Руська», надання обладнання і засобів пунктам пропуску «Краківець», «Шегині» та «Ягодин» (30.10.2013). Підписано грантовий договір з реалізації проекту «Розвиток IT – інфраструктури українських митної та прикордонної служб на українсько-польському кордоні» (22.10.2013).

2. Програма «Угорщина-Словацьчина-Румунія-Україна». 01.10.2013 р. підписано зміни до Партнерської угоди стосовно реалізації проекту «Модернізація та реконструкція пунктів пропуску на словацько-українському кордоні (пп «Ужгород»), який був укладений в березні 2013 р. Держмитслужбою. 12.11.2013 р. підписано Партнерську угоду стосовно реалізації проекту «Ефективний та безпечний кордон між Угорщиною та Україною (обладнання робочих приміщень підрозділів митних та прикордонних органів та постачання спеціального обладнання (пп «Лужанка – Берешурань», «Вилок»). Наразі очікується підписання грантового договору головним партнером проекту – Адміністрацією Угорської національної поліції. У зв'язку зі створенням Міндоходів та з метою документального оформлення зміни партнера в рамках проекту «Ефективний та безпечний кордон між Румунією та Україною» (пп «Дяково»).

3. Програма «Румунія-Україна-Молдова». Документація стосовно проекту «Розвиток прикордонної інфраструктури між Україною та Румунією (Облаштування міжнародних автомобільних пунктів пропуску «Красноільськ», «Дяківці»), надана Україною та Румунією, була схвалена Спільним моніторинговим комітетом (12.09.2013) та Європейською Комісією (28.10.2013). 04.12.2013 р. Міндоходів передано до Спільного технічного секретаріату програми «Румунія-Україна-Молдова» документацію, в тому числі, Партнерську угоду стосовно реалізації проекту «Розвиток прикордонної інфраструктури між Україною та Румунією (Облаштування міжнародних автомобільних пунктів пропуску «Красноільськ», «Дяківці»)» [7; 8].

Проведено низку консультацій з європейськими експертами з питань розробки проекту технічного завдання проекту TWINNING, метою якого є сприяння реалізації Стратегії інтегрованого управління кордонами. Проект технічного завдання проекту, підготовлений європейськими експертами, восени 2013 р. доопрацьовано в Міндоходів і в листопаді цього року передано до Представництва ЄС в Україні для подальшого внесення на розгляд Європейської Комісії.

Забезпечено участь працівників Міндоходів у заходах, які проводились в Україні та за кордоном в рамках інструменту ЄС TAIEХ. Зокрема, організовано навчальну поїздку з метою ознайомлення із особливостями «Застосування міжнародних стандартів бухгалтерського обліку в митній службі» (20-26 січня 2013 р., м. Познань, Республіка Польща), проведено семінар з питань класифікаційної роботи при здійсненні митного контролю, в тому числі щодо класифікації товарів, що переміщуються через митний кордон України з країн-членів ЄС (14-15 травня 2013 р., м. Київ), забезпечено участь у міжнародній конференції з надання підтримки у рамках П'ятого семінару з

митної експертизи (10-12 липня 2013 р., м. Париж, Французька Республіка) [7; 8].

2. Технічна допомога Уряду США. Згідно з Протоколом № 8 до Меморандуму про взаєморозуміння між Урядом України та Урядом Сполучених Штатів Америки щодо допомоги з правоохоронних питань від 9 грудня 2002 р., підписаним 25 травня 2012 р., Міністерством реалізовано такі проекти технічної допомоги: «Створення системи «Електронна митниця» для оформлення і контролю імпортованих операцій в Україні»; «Збільшення спроможності в зонах митного контролю України на території морських та річкових портів, а також в акваторії портів, відкритих для міжнародних перевезень»; «Розвиток інформаційно-технічних спроможностей Міністерства доходів і зборів України в сфері управління ризиками». Отримано комп'ютерну техніку, технічні засоби митного контролю та інші матеріальні цінності загальною вартістю 319 034,47 дол. США [7].

**Висновки і пропозиції.** Таким чином, можемо зробити висновок, що нормативно-правове регулювання міжнародного співробітництва України в сфері оподаткування представлено як законодавчими актами, постановами та розпорядженнями Кабінету Міністрів України, так і внутрішніми наказами Міністерства доходів та зборів України. Значну увагу в сфері нормативно-правового регулювання приділяють боротьбі з проблемою подвійного оподаткування, зокрема з допомогою конвенцій та двохсторонніх міжнародних договорів. Аналіз усіх цих нормативних актів показав, що міжнародне співробітництво України має достатнє правове обґрунтування. Це ж стосується і інституційного забезпечення, яке представлено Науково-дослідним центром проблем оподаткування. Щодо пропозицій, то на наш погляд, більш ефективно міжнародне співробітництво може розвиватись лише в рамках адаптації законодавства, механізмів та інструментів податкової політики до вимог ЄС.

### Список літератури:

1. Демянчук Ю.Г. Поняття та ознаки подвійного оподаткування / Ю.Г. Демянчук: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://radnuk.info/admin-pravo/21398-2012-06-19-22-06-03.html>.
2. Думанська І.Ю. Подвійне оподаткування в міжнародних економічних відносинах: аспект вітчизняного законодавства / І.Ю. Думанська: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://mev-hnu.com/load/2013/10\\_mizhnarodni\\_ekonomichni\\_vidnosini\\_v\\_sistemi\\_zrostannja\\_konkurentospromozhnosti\\_ekonomichnikh\\_sistem/40-1-0-179](http://mev-hnu.com/load/2013/10_mizhnarodni_ekonomichni_vidnosini_v_sistemi_zrostannja_konkurentospromozhnosti_ekonomichnikh_sistem/40-1-0-179).
3. Імплементация міжнародно-правових норм у сфері оподаткування в законодавство України: монографія / За ред. д.е.н., професора П.В. Мельника та д.ю.н, професора Л.Д. Тимченка. – Ірпінь : Національний університет ДПС України, 2012. – 406 с.
4. Конституція України: прийнята на п'ятій сесії Верховної Ради України Законом України від 28 червня 1996 р. № 254к/96-ВР // Відомості Верховної Ради України. – 23 липня 1996 р. – 1996 р. – № 30. – Ст. 141.
5. Максименко А.В. Позиція України під призою міжнародного податкового адміністрування / А.В. Максименко : [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.sworld.com.ua/konfer26/782.pdf>.
6. Міжнародно-правове співробітництво держав у сфері оподаткування : автореф. дис... канд. юрид. наук: 12.00.11 / П.О. Селезень ; Київ. нац. ун-т ім. Т.Шевченка. – К., 2010. – 22 с.
7. Офіційний сайт Міністерства доходів і зборів України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://minrd.gov.ua>.
8. Офіційний сайт науково-дослідного центру проблем оподаткування: [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://ndcro.nusta.com.ua/?page\\_id=103](http://ndcro.nusta.com.ua/?page_id=103).
9. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : монографія / за ред. д.е.н., проф. З.С. Варналія. – К. : Знання України, 2008. – 650 с.

### Лукановська І. Р.

Тернопольский национальный экономический университет

## НОРМАТИВНО-ПРАВОВЫЕ И ОРГАНИЗАЦИОННЫЕ АСПЕКТЫ МЕЖДУНАРОДНОГО СОТРУДНИЧЕСТВА УКРАИНЫ В СФЕРЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

### Резюме

Рассмотрены нормативно-правовые основы осуществления международного сотрудничества Украины в сфере налогообложения. Выделена проблематика борьбы с двойным налогообложением правовыми методами как приоритетное направление междунароного сотрудничества. Проанализирована деятельность отдела изучения международного опыта в сфере налогообложения при Министерстве доходов и сборов. Рассмотрены тенденции привлечения и использования международной технической помощи органами налоговой политики в 2013 году.

**Ключевые слова:** налоговая политика, двойное налогообложение, международное сотрудничество, соглашения, конвенции, международная техническая помощь.

### Lukanovska I. R.

Ternopil National Economic University

## LAW AND ORGANISATIONAL ASPECTS OF INTERNATIONAL COOPERATION OF UKRAINE IN THE TAX AREA

### Summary

Normative foundations of international cooperation in the field of taxation Ukraine were considered. Issues to combat double taxation legal methods, as a priority for international cooperation were highlighted. The activity department study of international experience in the field of taxation under the Ministry of income and fees. Tendencies of the involvement and international technical assistance for fiscal policy in 2013 were analyzed.

**Key words:** fiscal policy, double taxation, international cooperation, treaties, conventions, international technical assistance.