

УДК 366.226.12 (4ЄС)

JEL H21, H25

DOI: 10.32782/2786-8273/2024-7-7

**Лекарь С.І.**

доктор юридичних наук, професор,  
заслужений економіст України,  
професор кафедри адміністрування податків,  
Державний податковий університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1578-068X>

**Sergey Lekar**  
State Tax University

**Савченко А.М.**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри аудиту та економічного аналізу,  
Державний податковий університет  
ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1871-7555>

**Alla Savchenko**  
State Tax University

## КОРПОРАТИВНИЙ ПОДАТОК, ЯК ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА ЩОДО ПРЯМОГО ОПОДАТКУВАННЯ В КРАЇНАХ ЄС

### CORPORATE TAX AS TAX POLICY REGARDING DIRECT TAXATION IN EU COUNTRIES

**Анотація.** Податкове законодавство країн ЄС у частині прямого оподаткування є більш простішим завданням, ніж гармонізація непрямих податків, оскільки, у відмінності від непрямих, пряме оподаткування використовувалося в кожній державі-члені ЄС. Європейська комісія зазначала мінімальну ставку корпоративного податку у розмірі 30% для прибутку та розподіленого прибутку в вигляді дивідендів. На другому етапі – 40%. Всі рішення комітету не отримали успіху та були відкликані. Розвиток податкової політики у ЄС максимально пов'язаний із інтеграційними процесами. Стосовно прямого оподаткування, тут є можлива лише часткова гармонізація, котра б сприяла позитивному функціонуванню внутрішнього ринку ЄС. Загальна гармонізація прямих та непрямих податків позбавляє країни впливу на власні економіки та може бути чинником зниження дохідної бази бюджетів країн, в котрих застосовувались більш вищі ставки податків.

**Ключові слова:** корпоративний податок, корпорація, оподаткування, податок, пряме оподаткування.

**Abstract. Introduction.** Tax law aims to effectively regulate the system of relations that arise in connection with the payment of taxes and fees. To this day, discussions are held in academic circles regarding the concept of tax law, and also whether this is a separate branch of law or a sub-branch of financial law. Some of the scientists justify that tax law is an institution of financial law, which aims to regulate the formation of the revenue part of budgets, its regulatory effect is extended only to relations that arise during the movement of funds from taxpayers and fees to budgets of different levels. The **purpose** of the article is to analyze the characteristics of corporate tax as a tool of tax policy regarding direct taxation in EU countries, as well as to assess its impact on economic indicators and the business environment in these countries. To write the article, the following **methods** are used: comparative analysis of tax policies, statistical data analysis, literature review, historical method, case studies, empirical analysis, and comparison of legislative norms, which allows for a comprehensive study of corporate tax in the EU. **Results.** At first it seems that harmonizing the tax legislation of the EU countries in terms of direct taxation is a simpler task than harmonizing indirect taxes, since, unlike indirect taxation, direct taxation was used in every EU member state. However, as it turned out later, each individual country used its own tax base and set tax rates, taxpayers, benefits, etc. differently. At the first priority stage, the European Commission indicated a minimum corporate tax rate of 30% for profit and for distributed profit in the form of dividends. At the secondary stage – 40%. **Conclusion.** General harmonization of direct and indirect taxes deprives countries of influence on their own economies and may be a factor in reducing the revenue base of the budgets of countries in which higher tax rates were applied. The EU goals for general harmonization have failed. At the first stage, harmonization was necessary as a tool for the formation of a single market, and at the current stage, rather, as a tool for combating tax evasion.

**Keywords:** corporate tax, corporation, direct taxation, tax, taxation.

**Постановка проблеми.** Корпоративний податок стоїть на перехресті економіки та фіскальної політики, що визначає конкурентоспроможність країн, стимулює інвестиції та впливає на розвиток бізнесу. У країнах Європейського союзу (ЄС), система корпоративного оподаткування є предметом постійного аналізу

та реформ. При цьому, в останні роки спостерігається значна динаміка у підходах до прямого оподаткування корпорацій.

Досягнення гармонізації податкових політик в рамках ЄС і його вплив на пряме оподаткування корпорацій стають об'єктом уваги для економістів, правників

та політиків. Різноманітність систем оподаткування, податкових ставок та правил у країнах ЄС породжує питання щодо конкурентоспроможності країн, а також викликає потребу в пошуку оптимальних моделей оподаткування, сприятливих для бізнесу та стійких з точки зору фіскальних надходжень.

Для кращого розуміння сучасних тенденцій у корпоративному оподаткуванні в ЄС, необхідно вивчити основні аспекти податкової політики, вплив різних моделей оподаткування на економіку та можливі шляхи гармонізації податкових систем для досягнення балансу між інтересами держав та бізнесу.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Для дослідження й аналізу корпоративного податку, як податкової політики щодо прямого оподаткування в країнах ЄС було використано наступні загальнонаукові методи дослідження, як: історичний, правовий, метод аналізу, зіставлення, порівняння та абстрагування. Дані методи надали змогу отримати ґрунтове розуміння стану корпоративного оподаткування в ЄС, виявити головні тенденції та проблеми. Матеріалами наукової статті слугували роботи таких науковців, як: Берехов С.С., Белз Т., Гоголь Т.А., Халунко В.В., Вілліамс С.С. та інші.

**Метою статті** є аналіз та оцінка ефективності податкових систем, гармонізація податкового законодавства, а також вивчення впливу податкових ставок на економічний розвиток країн.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Під корпорацією (компанія, фірма, акціонерне товариство) в зарубіжних країнах, прийнято, розуміти юридичну особу, котра може самостійно продавати та купувати, виготовляти товари і послуги, позичати гроші, а також вступати в договірні відносини, наділена правом обмеженої відповідальності, відповідно до котрого інвестиції кожного з власників корпорації обмежені твердо певним розміром. В той же час в українських витоках корпорації здебільшого відповідають акціонерним товариствам [1, с. 281].

Корпоративним податком є податок на прибуток після вирахувань із доходу корпорації операційних витрат та амортизаційних відрахувань, пільг, процентів і т.д.

Ми вважаємо, що корпоративний податок відіграє ключову роль у фіскальній системі багатьох країн, зокрема в контексті оподаткування діяльності корпорацій. Цей податок є одним з основних джерел надходжень до бюджету та забезпечує фінансування державних програм та послуг.

В Німеччині корпоративний податок являється одним з найбільших у Європі. На національному рівні ставка становить 15%. Додаткові місцеві торговельні податки, установлені муніципалітетами, становлять від 7% до 21%. Загальний корпоративний податок у Німеччині сягає від 22,83% до 36,83% [9, с. 40].

Для його обрахування можна зменшувати суму прибутку на 30% пропорційно від сплачених процентів за кредит. В Німеччині із прибутку сплачуються відрахування у різні страхові фонди, на представницьку діяльність та на благодійну діяльність.

Ми вважаємо, що рівень корпоративного податку в Німеччині може впливати на бізнес-середовище в країні. Високі ставки корпоративного податку можуть змушувати компанії шукати стратегії зменшення податко-

вих витрат, такі як вивезення прибутку за кордон або використання податкових лазів.

Починаючи з 2021 року в Бельгії скасовано 2-відсоткову надбавку до ставки корпоративного податку, в зв'язку із чим прибуток оподатковується за 25 відсотковою стандартною ставкою. Оподаткування малих та середніх підприємств, прибуток котрих є більшим ніж 300,0 тис. євро, підлягає оподаткуванню за ставкою 20%. При встановленні бази оподаткування корпоративним податком беруться до уваги амортизаційні відрахування, операційні видатки та благодійні внески – п'ять відсотків від прибутку [5, с. 71].

Італійці сплачують податок на прибуток із доходу, отриманого як в Італії так і за кордоном. Окрім основної ставки – 24%, також діє 3,9% місцевої надбавки [5, с. 71].

Оподаткуванню не підлягають 95% дивідендів, котрі виплачено італійським компаніям іноземними компаніями. Прибуток компанії теж зменшується на суму прискореної амортизації, а податкові пільги на інвестиції у пріоритетні галузі економіки або депресивні регіони.

В Іспанії корпоративний податок складає 25%, для новостворених компаній у перші 2 роки – 15% та ще може бути зменшений на 10% на протязі 5 років. Уряд Іспанії із 1 січня 2021 року запровадив податок на цифрові послуги та фінансові операції [5, с. 71].

У Франції Корпоративний податок становить 33,3%. В разі якщо річна сума доходу нижче 500 000 євро, використовується ставка податку у розмірі до 28%. Додатковий податок за ставкою 3,3% сплачують великі компанії. Додатковий податок сплачують, в разі якщо податкове зобов'язання є більшим ніж 763 000 євро. Максимальною ставкою корпоративного податку є 34,43% [5, с. 72].

Угорщина має найвищу ставку оподаткування ПДВ, а саме 27%, проте корпоративний прибуток підлягає оподаткуванню ставкою у 9% [10, с. 4].

В деяких країнах ЄС для підприємств середнього та малого бізнесу функціонує спрощена система оподаткування.

До прикладу, в Угорщині для суб'єктів малого підприємства встановлена можливість оплачувати податки за дотримання встановлених умов у розмірі 25 000, 50 000 та 75 000 форинтів кожного місяця.

Для французів ставка податку для малих підприємств становить 15% (в той час основна ставка становить 33,33%), в Латвії – 9% (в той час основна ставка становить 20%), в Литві – 5% (в той час основна ставка становить – 15%) [5, с. 72].

У Франції для представників малого бізнесу використовуються непрямі методи оподаткування. Податок та доходи із них визначаються за погодженням платника із податковим інспектором.

Ставки податку на прибуток (корпоративного податку) у розрізі країн ЄС, в%: Австрія – 25%, Бельгія – 25%, Болгарія – 10%, Греція – 24%, Данія – 22%, Естонія – 20%, Ірландія – 12,5%, Іспанія – 25%, Італія – 24%, Кіпр – 12,5%, Латвія – 20%, Литва – 15%, Люксембург – 18%, Мальта – 35%, Нідерланди – 25%, Німеччина – від 30 до 33%, Польща – від 9% до 19%, Португалія – 21%, Румунія – 16%, Словаччина – 21%, Словенія – 19%, Угорщина – 9%, Фінляндія – 20%, Франція – 33,33%, Хорватія – 18%, Чехія – 19%, Швеція – 8,5% [7, с. 3].

Ми вважаємо, що при даному різноманітті ставок починаючи від 8,5% корпоративного податку в Швеції до 35% на Мальті досить важко планувати утворення єдиної податкової системи для країн ЄС.

Гармонійність корпоративного оподаткування в країнах ЄС відбувається в двох напрямках: перший напрямок – це вирівнювання податкових баз, другий напрямок – гармонізація ставок корпоративного податку.

Члени-держави, котрі входять до складу ЄС різняться не лише ставками, а й також особливостями визначення бази оподаткування корпоративним податком. Однією із причин є наявність різноманітних систем обліку: бухгалтерської та податкової, в зв'язку з чим база оподаткування корпоративним податком встановлюється по-різному.

В 2004 році Європейська комісія побудувала робочу групу для встановлення порядку оподаткування головних бухгалтерських операцій, та також механізм розподілу між державами-членами ЄС.

Лише через 7 років, в 2011 році, Європейська комісія здійснила публікацію проекту Директиви на базі встановлених стандартів. Компанії, котрі будуть входити до системи загальної бази корпоративного податку, мають застосовувати єдині податкові правила та спілкуватися із єдиним податковим органом – контактним пунктом, та в результаті, не будуть оподатковуватись національним корпоративним податком. Наступною вимогою проекту відповідної директиви являється те, що податки залишаються в своїй країні, а не утримуватимуться в джерела виплати [8, с. 87].

Якщо у системі непрямих податків на даний момент досягнута певна гармонізація, то країни ЄС у системі встановлення прямих податків наділені право на власний розсуд вирішувати, які саме податки та які саме ставки встановлювати в межах країни, але при всьому цьому не допускати дискримінації і подвійного оподаткування.

На нашу думку, враховуючи, що податки залишаються в країні, де вони стягуються, ця ініціатива може також сприяти більш рівному розподілу податкових надходжень між країнами ЄС та забезпечити більшу фінансову стабільність у регіоні. Однак важливо забезпечити, щоб така система не призводила до втрати суверенітету в сфері фіскальної політики для кожної країни-члена.

Однак в червні 2021 року керівники країн, котрі є членами Великої сімки, дійшли згоди, що мінімальною ставкою корпоративного податку буде 15 відсотків для великих технологічних компаній. В продовження всього цього під егідою ОЕСР 31 країна дійшли угоди про справедливі права оподаткування і єдину мінімальну ставку корпоративного податку не менш ніж 15 відсотків. Це є справжня революція у міжнародному податковому праві. План було схвалено міністрами фінансів 20 провідних країн з розвинутою економікою і країн із перехідною економікою на головній зустрічі в Венеції 9–10 липня 2021 року.

Ще в березні 2021 року федеральний уряд Німеччини почав ряд дій відносно збільшення рівня податкової справедливості. Метою є усунення податкової гавані й ефективніше боротися із агресивним податковим плануванням.

Також було висунуто пропозицію оновити законодавство із питань корпоративного оподаткування.

Олаф Шольц Міністр фінансів Німеччини на липневій зустрічі в Венеції заявив, що це велика реформа, котра покладе кінець зловживанням правилами оподаткування і не дасть змогу великим корпораціям ухилитися від своїх зобов'язань відносно сплати податків. Метою є впровадження нових правил на практиці [3].

В результаті з 1 січня 2024 року набули чинності нові правила ЄС, котрі все ж запроваджують заплановану мінімальну ефективну ставку оподаткування, в розмірі 15% для транснаціональних компаній, котрі працюють в державах-членах ЄС, про що було повідомлено пресслужбою Єврокомісії [4].

В результаті правила будуть застосовуватися до багатонаціональних груп підприємств та великих внутрішніх груп в ЄС, сукупний фінансовий дохід котрих перевищуватиме 750 мільйонів євро на календарний рік. Вони будуть відноситися стосовно будь-якої великої групи, як внутрішньої, так й міжнародної, із материнською компанією чи дочірньою компанією, розташованою у державі-члені ЄС.

Директива містить в собі загальний набір правил відносно того, як обчислювати і застосовувати «додатковий податок», що саме підлягає сплаті у конкретній країні, в разі якщо ефективна податкова ставка буде меншою за 15%. Якщо не поширюється мінімальна ефективна ставка у іноземній країні на дочірню компанію, де вона знаходиться, держава-член материнської компанії теж буде застосовувати додатковий податок на останню [4].

Також, Директива передбачає ефективне оподаткування у ситуаціях, коли материнська компанія знаходить своє розташування за межами ЄС в країні із низьким рівнем оподаткування, котра не використовує еквівалентних правил [4].

Рішення «двадцятки» не мають імперативного характеру, проте вони мають політичний вплив та можуть стати поштовхом реформ на національному і наднаціональному рівнях.

Європейська комісія повинна досить уважно слідкувати за процесом, щоб забезпечити швидке і однакове впровадження плану у Європейському Союзі.

На нашу думку, директива може мати велике значення для створення однакових умов у всьому Європейському Союзі і запобігання податковому демпінгу. Вона може також змусити компанії переглянути свої стратегії оподаткування та пошукати більш ефективні і прозорі податкові системи.

В Україні податок на прибуток оподатковується за базовою ставкою 18%. Від оподаткування звільнені юридичні особи, котрі мають статус неприбутковості: бюджетні організації, благодійні фонди, профспілки, партійні та громадські організації і т.д.

У період 2011 по 2016 рік ставка податку на прибуток в Україні достатньо знизилась з 25% до 18% і на сьогоднішній день являється однією з найнижчих серед країн Європейського Союзу. Зниження ставки податку, та також зміни у контингенті платників (їх кількості, територіальної та галузевої структури), кризова ситуація у економіці країни, зміни у податковому законодавстві внаслідок податкових реформ в період з 2014 по 2016 роки здійснили вплив на реалізацію як регулюючої функції податку так і фіскальної функції податку на прибуток підприємств [2].

Головною зміною механізму оподаткування прибутку в Україні слугувало запровадження новітнього принципу визначення податку на прибуток, котрий обчислюється виходячи з бухгалтерського фінансового результату (у відповідності до національних П(С)БО чи МСФЗ), і підлягає коригуванню на податкові різниці.

Ми вважаємо, що зниження ставки податку на прибуток в Україні і перехід до нового принципу обчислення цього податку є значними кроками у напрямку поліпшення податкової системи країни. Зниження ставки податку може стимулювати бізнес-середовище та привертати інвестиції, зокрема з боку іноземних інвесторів.

Ставка 18% являється базовою ставкою для будь-якої діяльності відповідно до статті 136 ПКУ але є винятки у відповідності до статті 141 ПКУ, а саме [6]:

– страхової діяльності, дохід (не прибуток) від котрої оподатковується за ставкою 0,3 відсотки;

– виплати доходу нерезидентам і прирівняних до них осіб з джерелом походження даного доходу із України – за ставкою 0%, 4%, 6%, 12% та 15% за рахунок нерезидента;

– виплати нерезидентам страхових платежів (плати за страхування – премій, внесків) – в розмірі 0,12%, і страхових виплат (страхового відшкодування, котре виплачується при настанні страхового випадку) оподатковуються за ставкою в розмірі 0%, 4%, 12% (у обох випадках за особистий рахунок);

– букмекерської діяльності – дохід підлягає оподаткуванню за ставкою 10,18%;

– діяльності з випуску і проведення лотерей – дохід підлягає оподаткуванню за ставкою 30%.

**Висновки.** Податкова політика стосовно корпоративного податку в країнах Європейського Союзу (ЄС) зазвичай базується на принципах економічної ефективності, справедливості та конкурентоспроможності. Багато країн ЄС встановлюють знижені ставки корпоративного податку для приваблення інвестицій та підтримки підприємництва. Однак, деякі країни зберігають високі ставки корпоративного податку для забезпечення фінансової стійкості та соціальної захищеності. Податкова гармонізація в рамках ЄС має на меті зменшення різниці в ставках корпоративного податку між країнами-членами. Проте, вона також може спричинити конкуренцію між країнами за інвестиції. Багато країн ЄС надають податкові пільги для стимулювання досліджень та розвитку, а також для заохочення інвестицій у нові технології та зелені ініціативи. Реформи корпоративного оподаткування в ЄС часто спрямовані на боротьбу з податковими ухилами та забезпечення адекватної оподаткування мультинаціональних корпорацій. Ефективна координація та співпраця між країнами ЄС є ключовими для забезпечення ефективної реалізації податкових політик щодо корпоративного податку та уникнення податкових практик, що спотворюють конкуренцію.

#### Бібліографічний список:

1. Брехов С.С. Актуальні проблеми теорії та практики оподаткування. Ірпінь : Нац. ун-т ДПС України, 2013. 553 с.
2. Визначення ставок податку на прибуток підприємств URL: <https://zp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/752017.html> (дата звернення: 28.04.2024).
3. Велика сімка домовилася про глобальний податок для великих корпорацій. 2021 URL: <https://www.ukrinform.ua/rubric-world/3259579-velika-simka-domovilasa-pro-globalnij-podatok-dla-velikih-korporacij.html> (дата звернення: 28.04.2024).
4. ЄС запровадив мінімальну ефективну ставку оподаткування 15% для транснаціональних компаній. 2024 URL: [https://biz.ligazakon.net/news/224630\\_s-zaprovadiv-mnmalnu-efektivnu-stavku-opodatkuvannya-15-dlya-transnatsionalnikh-kompany#:~:text=\(дата звернення: 28.04.2024\)](https://biz.ligazakon.net/news/224630_s-zaprovadiv-mnmalnu-efektivnu-stavku-opodatkuvannya-15-dlya-transnatsionalnikh-kompany#:~:text=(дата звернення: 28.04.2024)).
5. Податкове право країн ЄС / Волощук М.Г., Петриченко О.О., Білаш О.В., Карабін Т.О., Менджул М.В. Ужгород, 2021. 143 с.
6. Про ставки податку на прибуток підприємств в 2023 році URL: <https://medoc.ua/blog/pro-stavki-podatku-na-pributok-pidprimstv-v-2023-roci-#:~:text=136.1> (дата звернення: 28.04.2024).
7. Thomas Belz, Dominik von Hagen, Christian Steffens. Taxes and firm size: Political cost or political power? *Journal of Accounting Literature*. 2019. Vol. 42. P. 1–28.
8. Gogol, TA Tax methods of regulating the development of small business in the developed world. *Scientific Bulletin of Polissya*. 2017. № 1 (9). Part 1. P. 87–92.
9. Halunko V., Halunko V., & Savyuk M. Foreign experience for financing small and medium business. *Baltic Journal of Economic Studies*. 2018. No. 4(5). P. 40–45. DOI: <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2018-4-5-40-45>
10. Williams C.C. Cross-country variations in the participation. *Journal of Small Business and Enterprise Development*. 2016. Vol. 23. Is. 1. P. 3–24.

#### References:

1. Brekhov S. S., (2013) Aktualni problemy teorii ta praktyky opodatkuvannya [Actual problems of the theory and practice of taxation.] Monohrafiia. Irpin: Nats. un-t DPS Ukrainy. (in Ukrainian)
2. Vyznachennia stavok podatku na prybutok pidpriemstv [Determination of corporate income tax rates]. Available at: <https://zp.tax.gov.ua/media-ark/news-ark/752017.html> (in Ukrainian)
3. Velyka simka domovylasia pro hlobalnyi podatok dlia velykykh korporatsii [The G7 agreed on a global tax for large corporations]. Available at: <https://www.ukrinform.ua/rubric-world/3259579-velika-simka-domovilasa-pro-globalnij-podatok-dla-velikih-korporacij.html> (in Ukrainian)
4. YeS zaprovadyv minimalnu efektyvnu stavku opodatkuvannya 15% dlia transnatsionalnykh kompanii [The EU introduced a minimum effective tax rate of 15% for multinational companies]. Available at: [https://biz.ligazakon.net/news/224630\\_s-zaprovadiv-mnmalnu-efektivnu-stavku-opodatkuvannya-15-dlya-transnatsionalnikh-kompany#:~:text=\(in Ukrainian\)](https://biz.ligazakon.net/news/224630_s-zaprovadiv-mnmalnu-efektivnu-stavku-opodatkuvannya-15-dlya-transnatsionalnikh-kompany#:~:text=(in Ukrainian))
5. Voloshchuk M.G., Petrichenko O.O., Bilash O.V., Karabin T.O., Menzhul M.V. (2021) Podatkove pravo krain YeS [Tax law of EU countries] Uzhhorod. (in Ukrainian)

6. Pro stavky podatku na prybutok pidpriemstv v 2023 rotsi [About corporate income tax rates in 2023]. Available at: <https://medoc.ua/blog/pro-stavki-podatku-na-pributok-pidprimstv-v-2023-roci-#:~:text=136.1>

7. Belz T., Hagen D., & Steffens C. (2019) Taxes and firm size: Political cost or political power? *Journal of Accounting Literature*, vol. 42, pp. 1–28.

8. Gogol T. A., & Volot O. I. (2017) Tax methods regulating the development of small businesses in the developed world. *Scientific Bulletin of Polissia*, no. 1 (9), pp. 87–92.

9. Halunko V., Halunko V., & Savyuk M. (2018) Foreign experience for financing small and medium business. *Baltic Journal of Economic Studies*, no. 4(5), pp. 40–45. DOI: <https://doi.org/10.30525/2256-0742/2018-4-5-40-45>

10. Williams C. C., & Horodnic I. A. (2016) Cross-country variations in the participation of small businesses in the informal economy: An institutional asymmetry explanation. *Journal of Small Business*, vol. 23, is. 1, pp. 3–24.

Стаття надійшла до редакції 11.10.2024