

## **АДМІНІСТРАТИВНЕ ПРАВО ТА ПРОЦЕС, ФІНАНСОВЕ, ІНФОРМАЦІЙНЕ ПРАВО**

**Андрощук О.П.**

*студентка,*

*Національний університет державної податкової служби України*

### **ПОДВІЙНЕ ОПОДАТКУВАННЯ НА ДЕРЖАВНОМУ ТА МІЖНАРОДНОМУ РІВНІ**

Подвійне оподаткування є негативним фактором для розвитку діяльності учасників податкових правовідносин, а тому питанню подвійного оподаткування приділяється значна увага науковцями.

Зважаючи на те, що податки в першу чергу є важелем, за допомогою якого можна впливати на міжнародну торгівлю, рух інвестицій, здійснення інших міждержавних взаємин, саме податкові фактори в міжнародних відносинах підлягають особливому регулюванню.

Так, виходячи із принципу податкового суверенітету, національне законодавство встановлює оподаткування сукупного доходу власних резидентів та доходів і майна нерезидентів, що існують на території цієї держави. У випадку здійснення суб'єктом господарської діяльності на території кількох держав виникають обставини, за яких податок на прибуток, майнові та інші види податків повинні сплачуватися в кількох державах відповідно до законодавства кожної з них [1, с. 460]. Дане явище має назву подвійне оподаткування, тобто оподаткування одного об'єкта податку окремого платника податків одним і тим же (аналогічним) податком за один і той же проміжок часу або оподаткування у різних осіб однієї і тієї ж податкової бази співставними податками [3, с. 261 ].

На сьогодні існує декілька видів подвійного оподаткування, зокрема внутрішнє, коли в рамках однієї країни той самий податок стягується на рівні різних адміністративно-територіальних одиниць та зовнішнє або міжнародне, коли визначення об'єкта оподаткування або платника податку схоже трактуються в національних законодавствах, внаслідок чого виникає двох-або багаторазовість його оподаткування [4, с. 264].

В свою чергу внутрішнє поділяється на вертикальне та горизонтальне. При вертикальному оподаткуванню однаковий податок сплачується на місцевому і державному рівнях [4, с. 268]. Прикладом такого оподаткування може слугувати Швеції сплачують як місцевий, так і державний податок на доходи. Причому ця ситуація не відноситься до розряду правових колізій. Вона використовується головним чином для мобілізації додаткових фінансових ресурсів і свідомо планується державою. Горизонтальне оподаткування виникає на одному адміністративному рівні за рахунок різниці у визначенні об'єкта оподаткування [4, с. 270]. Наприклад, законодавство США по податкам на доходи відрізняється суттєвими відмінностями у визначенні об'єкта оподаткування у різних штатах. Так, в одних штатах об'єктом оподаткування є доходи громадян, які отримані в його межах; в інших – тільки ті доходи, які виникли за межами штату; в третіх – оподатковуються всі доходи осіб, які проживають чи працюють в штаті і отримані ними як в самому штаті, так і за його межами.

В Україні теж присутнє дане явище, так до внутрішнього подвійного оподаткування можна віднести одночасне оподаткування юридичних осіб та їх акціонерів; або ж одночасне справляння збору за провадження деяких видів підприємницької діяльності («мінімальний податок на прибуток») та податку на прибуток [2, с. 16].

Причини виникнення різних видів оподаткування різняться за своїм характером. Так оподаткування в рамках національної системи податків та зборів пов'язане з причинами внутрішнього та зовнішньоекономічного, а також політичного характеру. Причинами виникнення міжнародного подвійного оподаткування є суперечності між податковими законодавствами двох і більше держав та наявність певних економічних передумов, а саме:

- значне поширення міжнародної економічної діяльності та інвестування закордоном;
- ріст ставок податку на доходи до такого рівня, що подвійне оподаткування стає значною перепорою для господарського обороту [6, с. 57].

Так, правовик О.Ю. Дубовик розглядає два варіанта способів усунення подвійного оподаткування – шляхом зміни національного податкового законодавства (при внутрішній формі) та на основі складання міжнародних угод, шляхом приведення в певну

відповідність національних податкових законодавств (при зовнішній формі) [5, с. 178].

Хоча чинне законодавство і містить певні положення з приводу даного питання, а саме у згідно ст. 103 Податкового кодексу України [7] застосування правил міжнародного договору України здійснюється шляхом звільнення від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України, зменшення ставки податку або шляхом повернення різниці між сплаченою сумою податку і сумою, яку нерезиденту необхідно сплатити відповідно до міжнародного договору України, проте податковий агент має право застосувати дані положення, якщо такий нерезидент є фактичним отримувачем (власником) доходу і є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України [7].

Подвійне оподаткування впливає не тільки на податкові відносини, а й на економіку держави в цілому, що створюється шляхом наявності певних передумов: значне поширення міжнародної економічної діяльності та інвестування закордоном; ріст ставок податку на доходи до такого рівня, що подвійне оподаткування стає значною перепорою для господарського обороту; суперечності між податковими законодавствами однієї чи декількох держав.

Враховуючи проаналізований матеріал та міжнародну практику, до механізму врегулювання подвійного оподаткування пропонуємо віднести наступні заходи:

1. Укладення міжнародних податкових договорів держав між собою (як приклад – пільгові умови для підприємців, які не діють в офшорних зонах);

2. Запровадження інституту постійного представництва (визначення активної діяльності юридичної особи не резидента, в результаті якого держава має право встановлювати необмежений правовий зв'язок щодо такої діяльності);

3. Гармонізація національного податкового законодавства із законодавством Європейського Союзу з урахуванням перспективи поглиблення економічної інтеграції з ЄС.

Адже недосконалість податкового законодавства в першу чергу породжує конфліктні ситуації між суб'єктами як внутрішніх так і зовнішніх податкових правовідносин, тому вдосконалення податкового адміністрування та досвід міжнародної співпраці позитивно впливатимуть на процес боротьби з мінімізацією та ухиленням від сплати податків, а також виступатимуть як

стимулюючий фактор припливу інвестицій в українську економіку зокрема.

### Список використаних джерел:

1. Ю.Г. Думянчук, Особливості статусу постійного представництва в режимі міжнародного подвійного оподаткування, Науковий вісник Львівського державного фінансового університету, 1.2011, УДК 347.73:336.225.676, с. 459-467, [Електронний ресурс]. Режим доступу : [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/Nvlduvs/2010\\_1/dygmpro.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Nvlduvs/2010_1/dygmpro.pdf).

2. А. М. Путренко, Роль міжнародних договорів в усуненні подвійного оподаткування в Україні, Фінансове право № 2 (16), 2011, від 24.01.2011 р., с. 16-18, [Електронний ресурс]. Режим доступу: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/Fp/2011\\_2/putrenko.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Fp/2011_2/putrenko.pdf)

3. Юхименко П. І., Федосов В. М., Лазебник Л. Л. та ін. Теорія фінансів: Підручник / За ред. проф. В. М. Федосова, С. І. Юрія. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 576 с., [Електронний ресурс]. Режим доступу: [http://pidruchniki.ws/10000210/finansi/teoriya\\_finansiv\\_-\\_fedosov\\_vm](http://pidruchniki.ws/10000210/finansi/teoriya_finansiv_-_fedosov_vm)

4. Кучерявенко М.П. Основи податкового права: Навч. посіб. – Харків, «Легас», 2003. – 384 с., [Електронний ресурс]. Режим доступу: [http://pidruchniki.ws/10000210/finansi/teoriya\\_finansiv\\_-\\_fedosov\\_vm](http://pidruchniki.ws/10000210/finansi/teoriya_finansiv_-_fedosov_vm)

5. Дубовик О.Ю., Проблеми усунення подвійного оподаткування в Україні, Вісник соціально-економічних досліджень №35,190-196с., УДК 336.225.676(477), [Електронний ресурс]. Режим доступу: [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc\\_Gum/Vsed/2009\\_35/35/190-196.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vsed/2009_35/35/190-196.pdf)

6. Гаруст В.Ю. Зарубіжний досвід здійснення контролю за справами податків та інших обов'язкових платежів: можливість його використання в Україні / В. Ю. Гаруст // Право і безпека. – 2005. – № 1. – С. 57-60.

7. Податковий кодекс України / Верховна Рада України // Кодекс України, Закон, Кодекс від 02.12.2010 № 2755-VI. [Електронний ресурс]. Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>