

вого потенціалу дозволить поглибити співпрацю країн — членів Євросоюзу у військовій та оборонній сфері.

6. Створення на базі загального механізму посиленої співпраці окремого механізму у сфері зовнішньої політики та політики безпеки говорить про винятковість зовнішньополітичної сфери.

7. Конституція — за визначенням може включити у себе тільки головні питання спільної зовнішньої політики та політики безпеки, тому треба очікувати прийняття на основі її положень галузевого акта, який приведе до чергового кроку у розвитку політичної інтеграції.

### *Література*

1. Treaty establishing a Constitution for Europe // Journal officiel de l'Union européenne. — 2004. — 16 Dec.; Official Journal of the European Union. — 2004. — 16 Dec.
2. Грицяк І. Конституція для Європи — основа європейського управління // Вісник державної служби України. — 2005. — № 1. — С. 36–42.
3. Коваль В. Створення конституції Європейського Союзу: pro et contra // Право України. — 2003. — № 2. — С. 145–147.
4. Мартиненко П. Проект конституціоналізації Європейського Союзу // Вісник Конституційного Суду України. — 2003. — № 5. — С. 113–126.
5. Консолідовані версії Договору про Європейський Союз та Договору про заснування Європейської Спільноти (2002) (2002/С 325/01) У перекладі Центру європейського та порівняльного права //www.eclc.gov.ua.

УДК 341.96:336.227.001.36(4-15+5-15)

*О. І. Зоріна*

## **ОПОДАТКОВУВАННЯ ЮРИДИЧНИХ ОСІБ У КРАЇНАХ ЗАХІДНОЇ ЄВРОПИ ТА БЛИЗЬКОГО СХІДУ: ПОРІВНЯЛЬНО-ПРАВОВИЙ АНАЛІЗ**

Для України, що взяла курс на інтеграцію до Європейського Союзу, проблема удосконалення й оптимізації системи оподаткування є однією з найбільш складних і важко вирішуваних.

У вітчизняній літературі цій проблемі приділяється велика увага не тільки вченими-економістами, але також і вченими-юристами (Н. П. Кучерявенко, Е. К. Порфир'єва, Т. А. Латковська, Е. В. Локатарева, В. Н. Сліпець і ін.), однак філософський камінь для даної проблеми дотепер не знайдений.

Автор даної статті дотримується думки вчених, які вважають, що немає необхідності винаходити щось нове, досить звернутися до досвіду країн, які давно пройшли складності становлення справедливої системи оподаткування, у результаті чого мають стабільну економіку і профіцит у державному бюджеті.

Наведений нижче краткий порівняльно-правовий аналіз оподаткування в деяких країнах Західної Європи і Близького Сходу дозволить більш наочно показати, що не можна вважати податок винятково фіскальним інструментом

і розраховувати на стабілізацію економіки, як це відбувається на даний момент в Україні; необхідно пам'ятати про основні чотири канони оподаткування — справедливість, визначеність, зручність і ефективність.

Великобританія є однією з країн — членів Європейського Союзу. За економічними показниками Великобританія займає четверте місце серед розвинутих країн Західної Європи.

Столиця Великобританії — Лондон — є одним з ведучих у світі банківських, фінансових і страхових центрів.

Географічне розташування Лондона між Нью-Йорком і Токіо забезпечує йому статус одного з головних центрів світового ринку капіталу.

Самий старий податок у Великобританії введений у 1694 р. і стосується оформлення документів. Закон 1891 р., що діє на території Великобританії дотепер, установлює стягування податку при оформленні сторонами цивільно-правових угод. Комерційні і юридичні документи повинні мати спеціальний штамп, що підтверджує сплату цього податку. Іноді ставки гербових зборів встановлюються в конкретних сумах — від 0,25 до 1–2 фунтів стерлінгів, а іноді гербовий збір стягується у вигляді відсотка від вартості угоди з власністю.

Корпоративний податок, чи податок на прибуток компаній, введений у 1965 р. Він стягується з чистого прибутку після дозволених відрахувань з доходів компанії. Ставка корпоративного податку встановлюється бюджетом країни.

Прибутковий податок з фізичних осіб сплачують усі жителі Великобританії. Доходи резидентів підлягають оподаткуванню незалежно від джерела їхнього формування.

Нерезиденти сплачують податки у Великобританії тільки з тих доходів, що були отримані від діяльності усередині країни.

Усі компанії, зареєстровані на території Великобританії, зобов'язані подавати щорічний фінансовий звіт, а також інформацію про директорів і акціонерів у реєстраційну палату [1].

Перевагою британських компаній в очах українських підприємців є те, що між Україною і З'єднаним Королівством Великобританії і Північної Ірландії підписана Конвенція про запобігання подвійного оподаткування [2].

Королівство Данія, географічно вигідно розташоване на торговому шляху зі Скандинавії в Центральну Європу, є членом Європейського Союзу і країною з високим рівнем політичної стабільності і розвинутою економікою.

Данія внесла зміни у свою податкову систему наприкінці 1998 року, надавши ряд переваг холдинговим компаніям, зареєстрованим на її території.

Новий податковий режим для холдингових компаній має такі особливості:

- податок із сум дивідендів, виплачуваних материнським компаніям, що знаходяться за рубежем, не стягується, якщо між Данією і країною реєстрації материнської компанії укладений договір про запобігання подвійного оподаткування;

- податок із сум дивідендів, виплачуваних дочірніми компаніями усередині країни, не стягується;

– податок на участь у капіталовкладеннях, реєстрацію чи переказ капіталу не стягується;

– податок на доход від приросту капіталу по акціях дочірніх компаній не стягується за умови, що період володіння активом складає три роки і більш.

Податковий режим, застосований до датських холдингів, є найбільш сприятливим у порівнянні з іншими країнами.

У Данії існує домовленість з іншими країнами про створення мережі угод про запобігання подвійного оподаткування. У більшості угод використовується принцип податкового кредиту. Законодавство Данії дозволяє відрахування сум сплачених іноземних податків, що не підпадають під дію спеціальної угоди.

Важливою перевагою є відсутність у Данії фіскальних підходів до питань оподаткування [3].

Австрія, що відчула на собі наслідки двох світових війн, є нейтральною державою, а з 1995 р. — членом Європейського Союзу.

Корпоративний податок на прибуток в Австрії зобов'язані сплачувати всі резидентні компанії незалежно від країни походження такого прибутку. Також стягується податок на приріст капіталу. Ставка податку на прибуток складає 34%. У податковому відношенні приріст капіталу компанії розглядається як звичайний прибуток.

Велика частина укладених Австрією угод про запобігання подвійного оподаткування передбачає принцип звільнення від податків, відповідно до якого прибуток з іноземного джерела і приріст капіталу іноземних відділень виключаються з оподаткування в Австрії.

Деякі з укладених Австрією угод замість принципу звільнення від податків застосовують принцип надання кредиту. При цьому прибуток, отриманий із закордонного джерела, від австрійського оподаткування не звільняється. Австрія дає кредит на податки, нараховані на такий прибуток. Угоди такого роду Австрія підписала з Великобританією, Італією, США, Японією, Канадою, Ірландією, Ліхтенштейном [4].

Шосте місце у світі за рівнем життя займає Канада.

Канада має федеративний устрій і містить у собі 10 провінцій і 3 території. Провінціям надані широкі законодавчі і виконавчі повноваження.

Відповідно до законодавства Канади всі компанії, зареєстровані на її території, вважаються резидентними, і їхній світовий дохід підлягає оподаткуванню Канади — найвищому оподаткуванню у світі.

Так само, як податковий резидент Канади, розглядається компанія, що керується і контролюється з її території, незалежно від країни реєстрації такої компанії.

Однак деякі провінції Канади мають закони про корпорації, що передбачають можливість створення нерезидентної компанії шляхом реєстрації так званої екстрапровінціальної компанії, контроль і керування якою повинні здійснюватися поза межами Канади.

До числа таких провінцій відносять Альберту, Нью-Брюнсвік, Квебек.

За умови того, що така компанія контролюється і керується поза межами Канади, доходи, отримані поза її територією, оподаткуванню не піддаються.

Усі канадські компанії зобов'язані надавати щорічні звіти, вести бухгалтерський облік і зберігати всю зв'язану з цим документацію [5].

Канада має більш 50 угод про запобігання подвійному оподатковуванню, у тому числі і з Україною [6].

Ізраїль відомий як країна економічного чуда, де за п'ятдесят років у пустелі відбудувалися нові міста, а сільське господарство досягло небувалого рівня для таких кліматичних умов. Ці успіхи обумовлені низкою факторів, у тому числі й поміркованою фінансовою політикою уряду Ізраїлю.

Податок на прибуток в Ізраїлі складає 36% від чистого прибутку. Однак, використовуючи визначену специфіку ізраїльського законодавства, компанії, зареєстровані в Ізраїлі, можна застосовувати як компанії міжнародного бізнесу, що ставить їх у плані податкових переваг на один рівень з офшорними компаніями. На відміну від американської персоніфікованої системи оподаткування, при якій податки сплачуються з будь-якого прибутку, незалежно від джерела походження, система оподаткування Ізраїлю заснована на територіальному принципі, тобто доход у цій країні піддається оподатковуванню в тому випадку, якщо він отриманий на її території.

Компанія, яка зареєстрована в Ізраїлі, відповідно до закону не підлягає оподатковуванню якщо:

- акціонери компанії не є громадянами Ізраїлю;
- усі директори компанії не є громадянами Ізраїлю і не проживають на його території;
- компанія не здійснює діяльності в Ізраїлі;
- керування компанією здійснюється з-за кордону.

Доходи такої ізраїльської компанії, що проходять через рахунки в ізраїльських банках, підлягають оподатковуванню в розмірі 52% (26% — податок на прибуток, 26% — податок на дивіденди).

Ізраїль уклав угоди про запобігання подвійного оподаткування з двадцятьма країнами [7].

Ісландія — розвинута демократична країна, відрізняється політичною й економічною стабільністю.

Оподаткування ісландської компанії здійснюється на підставі бухгалтерського звіту за рік, що подається податковим органам наприкінці податкового року компанії. При цьому компанії мають право встановлювати дати початку і кінця податкового року, але повинні подати відповідну заяву, якщо бажаний рік не збігається з календарним.

Правовими формами ісландських компаній є товариство з обмеженою відповідальністю чи приватна компанія з обмеженою відповідальністю. Компанія зобов'язана мати юридичну адресу в Ісландії.

Для приватної компанії, чисельність акціонерів якої не перевищує трьох, досить одного директора, але, якщо акціонерів чотири і більш, компанія повинна мати не менш трьох директорів. Товариство з обмеженою відповідальністю вимагає наявності, як мінімум, трьох директорів і виконавчого директора. Більшість директорів повинні постійно проживати в Ісландії.

У даний час в Ісландії для компанії з обмеженою відповідальністю ставка податку на прибуток складає 30%.

Статус компанії з пільговим оподаткуванням в Ісландії може одержати компанія, використовувана в міжнародному бізнесі як компанія міжнародної комерції. Такі компанії повинні відповідати визначеним вимогам і виконувати ряд обмежень в обмін на надання спеціальної ліцензії на діяльність. Компанії міжнародної комерції сплачують податок з корпоративного прибутку в розмірі 5% і звільняються від сплати податку на активи і гербові збори. Таким компаніям забороняється торгувати товарами і послугами в Ісландії, а також брати участь в експорті товарів і послуг із джерелом походження з Ісландії.

Компанія міжнародної комерції може торгувати з іншими такими ж компаніями, а також із закордонними компаніями, володіти частками в них. Компанія міжнародної комерції може мати у власності і реєструвати літаки і судна, здавати їх в оренду для використання поза межами території Ісландії. Також вони можуть володіти такими нематеріальними активами, як торгові марки, патенти, права на винахід і права на видання, офіційно зареєстровані за межами Ісландії [8].

До початку сімдесятих років, завдяки політиці відкритих дверей, Ліван стрімко розвивався, а його столицю — Бейрут називали «Монте-Карло Близького Сходу». Демократичність місцевих порядків, розвинута туристична інфраструктура і велика кількість ігорних закладів залучали величезне число любителів азартних ігор з усього світу. Ця ідилія була порушена межконфесійною війною. Однак із середини дев'яностих років Ліван став на шлях відновлення економіки. Усе більш важливу роль у Лівану і Бейруті починають відводити банківському сектору — у країні існує біля вісімдесятьох комерційних банків.

У місцевому законодавстві існують податкові преференції, у результаті чого ліванські компанії можуть бути використані як компанії міжнародного бізнесу з пільговим оподаткуванням.

Сукупні податки на прибуток у Лівані не перевищують 10%.

Компаніям міжнародного бізнесу в Лівані надаються різні пільги:

- прибуток такої компанії звільняється від податків, але вона повинна сплачувати єдиний збір у розмірі 1 млн. ліванських фунтів (приблизно 600 дол.);
- такі компанії звільняються від сплати гербових зборів з контрактів, що укладаються;
- дивіденди, виплачувані такій компанії, також звільняються від оподаткування [9].

Республіка Чорногорія (Монтенегро) гарантує всім іноземним юридичним і фізичним особам на своїй території, визначеній як зона вільної зовнішньої торгівлі і розвитку, право здійснювати інвестиційну, підприємницьку діяльність, як місцеву, так і зовнішньоекономічну [10].

За перші чотири роки існування такої зони в Чорногорії було зареєстровано більш 1200 компаній, з них близько 300 — банки. Цьому сприяли такі умови:

- податок з чистого прибутку складає 2,5%;
- мито на збільшення статутного капіталу не стягується;

- обов'язковий аудит проводиться тільки у випадку, якщо прибуток банку перевищує 1 млн 500 тис. дол.;
- видається повна банківська ліцензія.

На території Чорногорії передбачена також реєстрація звичайних офшорних компаній. До таких місцевий закон відносить два види господарських товариств: товариство з обмеженою відповідальністю й акціонерне товариство. Ці компанії сплачують податок на прибуток у розмірі 2,5%. При цьому чорногорські офшорні компанії звільняються від сплати акцизних зборів і податків на товарообіг, на оборот нерухомого майна, на землю. Від оподаткування звільнені також устаткування, послуги й об'єкти нерухомого майна, що необхідні фірмі для здійснення своєї діяльності.

Дані про власників таких компаній, установчі документи, а також інформація про діяльність і товарообіг компанії є службовою таємницею. Її захист здійснюється шляхом надання спеціального шифру, під яким знаходяться зазначені зведення. Цей шифр зберігають посадові особи в Міністерстві фінансів, що законом зобов'язуються зберігати службову таємницю [11].

#### Література

1. Конкретно про Offshore: Дод. до щотижневика «Галицькі контракти». — 2002. — № 25.
2. Конвенція між Урядом України й Урядом З'єднаного Королівства Великобританії і Північної Ірландії про успішя подвійного оподаткування і попередження податкового відхилення у відношенні податків на дохід і приріст вартості майна від 10.02.1993 р. //info/resourcecorp.net.
3. Оподаткування в Данії //taxhelp.ru.
4. Київська аудиторська служба //www.kac.com.ua.
5. Смирнов С. А., Васильев П. М. Организационные и правовые основы коммерческой деятельности на рынках США и Канады. — М.: Дека, 1997. — 228 с.
6. Конвенція між Україною і Кападою про запобігання подвійного оподаткування і попередження відхилення від податків щодо доходів і майна від 04.03.1996 р. //info/resourcecorp.net.
7. Ізраїль — країна економічного чуда //offshoreservice.ru.
8. Міжнародний бізнес //offshore-now.com.
9. Ліван //offstage.cvro.ru.
10. Усе про офшор: опис юрисдикцій //www.law.net.ua.
11. Конкретний про offshore 2 //www.gk.kiev.ua.

УДК 341.96:347.77.001.76

*М. І. Стреля*

### МОДИФІКАЦІЯ ПРАВОВОЇ РЕГЛАМЕНТАЦІЇ АВТОРСЬКОГО ПРАВА

З розвитком Української держави, посиленням європейської інтеграційної складової її зовнішньополітичної і зовнішньоекономічної платформи, авторське право об'єктивно з кожним роком не тільки усе більш актуалізується, але знаходить усе більше визнання в суспільному житті і суспільній свідомості громадян України, а також визнання з боку держави, за допомогою легалізації

© М. І. Стреля, 2005