

ГАРМОНІЗАЦІЯ ПОДАТКОВОГО ЗАКОНОДАВСТВА УКРАЇНИ ІЗ ЗАКОНОДАВСТВОМ КРАЇН ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

Класичний приватний університет

No 2, 2011

Г.П. Толстоп'ятенко, Б. М. Топорнін, С.В. Шевчук, К.В. Ященко тощо. Але на сьогодні питання гармонізації вітчизняного податкового законодавства з законодавством країн Європейського Союзу (далі за текстом ЄС), особливо враховуючі процес реформування української системи оподаткування шляхом спроби його кодифікації залишається не дослідженим.

Останнім часом багатьма політиками було докладено зусиль щодо розроблення програм реформування податкової системи України. Так, урядом під керівництвом В. Януковича у 2006 році було розроблено „Концепцію реформування податкової системи України до 2015 року”, основною метою проведення якої стала побудова конкурентоспроможної соціально-орієнтованої ринкової економіки та інтеграція в європейське співтовариство [1]. Серед основних завдань було поставлено гармонізацію податкового, валютного, митного-тарифного, зовнішньоекономічного та цивільного законодавства.

Водночас розвиток національних податкових систем європейських країн, до яких належить Україна, відбувається під вирішальним впливом таких зовнішніх факторів, як міжнародна податкова конкуренція і європейська податкова гармонізація. Загострення економічної конкуренції серед країн – членів ЄС призвело до поглиблення процесу уніфікації національних податкових систем за складом, структурою, механізмом справляння основних податків. Одним із факторів такої уніфікації є гармонізація податкового законодавства країн – членів ЄС, яка найвищого рівня розвитку сягнула стосовно податку на додану вартість і специфічних акцизів, щодо яких розроблено зазначені у відповідних Директивах Ради ЄС єдині правила справляння. Згідно зі статтею 51 Угоди „Про партнерство та співробітництво між Україною та європейськими співтовариствами і їх державами-членами” [2] наша держава має зобов'язання наблизити законодавство щодо непрямого оподаткування і оподаткування прибутку підприємств до норм і стандартів податкового права країн Європейського Союзу. За час дії Угоди у сфері непрямого оподаткування враховано основні вимоги базових нормативних актів ЄС – Директиви Ради 2006/112/ЄС „Про спільну систему податку на додану вартість” та Директиви Ради 92/12/ЄС „Про загальний режим зберігання, переміщення та моніторингу за підакцизними товарами” [3]. Саме тому серед основних напрямків реформування податкової системи повинна стати гармонізація національного податкового законодавства із законодавством Європейського Союзу з урахуванням перспективи поглиблення економічної інтеграції з ЄС. У свою чергу, адаптація законодавства України до законодавства ЄС полягає у зближенні із сучасною європейською системою права, що забезпечить розвиток політичної, підприємницької, соціальної та культурної активності громадян України; економічний розвиток держави в рамках ЄС, і сприятиме поступовому зростанню добробуту громадян, приведенню його до рівня, що склався в державах-членах ЄС.

Вимагає рішучих дій з боку України з питань зближення та гармонізації національного законодавства із законодавством Європейського Союзу і бажання вступу до даного міжнародного об'єднання. При цьому слід зазначити, що однією з найголовніших особливостей правової природи такого інтеграційного об'єднання є формування його правової системи на базі як національного та міжнародного права в умовах їх тісної взаємодії, що набуває ознак міжнаціонального і наднаціонального характеру.

Але необхідність вивчення норм права Європейського Союзу полягає і в практичному значенні, тому, як Україна активно підтримує та розвиває економічні, торговельні, культурні та інші зв'язки з країнами, учасниками цього об'єднання, вживає заходів щодо активізації відносин у рамках підписаної у листопаді 1994 року Угоди „Про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами” [2]. Саме досконале знання права Європейського Союзу – є вагомим передумовою успішного розвитку міжнародних відносин нашої держави з

країнами об'єднання, особливо у сфері інтеграційних процесів, що регулюють економічні відносини.

Але, не дивлячись на підписання вище названої Угоди, процес адаптації до 2000 року носив переважно хаотичний і безсистемний характер. Більше того, наприкінці 1999 року Європейська Комісія звернула увагу Кабінету Міністрів на порушення українською стороною двадцяти двох положень Угоди про партнерство і співробітництво. Однак останнім часом процес приведення у відповідність вітчизняної правової бази до законодавства ЄС набуває системного характеру, хоча проблеми і перешкоди на шляху виконання положень Угоди все ще існують, однією з яких залишається – недостатній рівень фінансування урядом програм з адаптації законодавства. Актуальними також залишаються питання неузгодженості дій органів виконавчої влади у сфері адаптації, відсутності механізму контролю Верховної Ради за відповідністю українського законодавства, а також проектів Законів, що знаходяться на розгляді парламенту, правилам і нормам Світової організації торгівлі (далі за текстом СОТ); неієвності механізму запобігання прийняттю рішень, які суперечать вимогам СОТ та положенням законодавства ЄС [4]. Слід зазначити, що в національному законодавстві досі відсутні нормативно-правові акти, які б регулювали форми участі українського парламенту в гармонізації законодавства України із законодавством Європейського союзу. Крім того, постає необхідність розмежовування повноважень органів законодавчої і виконавчої влади та Президента України в цій сфері, тому постає питання необхідності прийняття законодавчого акта, присвяченого вирішенню зазначеної проблеми. Але гармонізація національного законодавства до норм, що діють в ЄС, пов'язана із розв'язанням цілої низки організаційних, кадрових, фінансових, методологічних, інформаційних і наукових питань, тому це досить тривалий та копіткий процес. Враховуючи складність сучасного українського законодавства та низку проблем, що може виникнути в процесі його гармонізації, постає необхідність створення нового законодавства відповідно до міжнародних принципів і стандартів, оскільки до цього часу у вітчизняній правовій базі вище згадані принципи і стандарти відсутні.

В. Опришко вважає, „тому, як проведення уніфікації існуючих правових систем потребує цілеспрямованої та скоординованої діяльності різних держав і міжнародних організацій. Необхідно створити такі юридичні норми, які здатні забезпечити однаково регулювання існуючих у різних державах різноманітних суспільних відносин. При цьому така робота сприятиме розвитку міжнародного співробітництва, запобіганню виникненню різного роду юридичних колізій. Звичайно, правова уніфікація не обов'язково повинна мати універсальний характер. Вона може розмежовуватись як за своїми цілями, так і масштабами. По окремих напрямках суспільних відносин уніфікація може носити глобальний характер, а по інших – охоплювати держави регіону або діяти в рамках певних міждержавних об'єднань” [5]. З думкою В. Опришко можна погодитися, особливо в необхідності створення юридичних норм, які б однаково регулювали існуючі в різних державах різноманітні відносини в частині справляння податків і зборів.

На думку багатьох науковців, початковим етапом гармонізації законодавства України з європейським правом є уніфікація самої термінології. Ю. Шемшученко вважає доцільним створення в системі Правової академії наук України спеціального Центру правової термінології, підключивши до його роботи фахівців-мовознавців та юристів. Він вважає, що вихідним пунктом гармонізації законодавства України з європейським правом є уніфікація термінології, яка використовується в цих двох правових системах. Без цього важко досягти взаєморозуміння в правовій сфері. На його думку, процес адаптації законодавства слід розпочинати саме з юридичної термінології [6].

На думку К. Яценко, термін “гармонізація законодавств” застосовується в широкому та вузькому значеннях. У широкому значенні він позначає узгодження положень законодавства однієї держави з законодавством іншої держави чи міжнародного утворення, або актами міжнародного права. У вузькому значенні він позначає спосіб наближення законодавств держав-членів ЄС за допомогою директив, які встановлюють спільну кінцеву мету правового регулювання, залишаючи на розсуд держав-членів способи реалізації директив [7].

Гармонізація податкового законодавства потребує введення обов’язкових однакових юридичних норм і правил у сфері оподаткування і формування на цій основі єдиної податкової системи. Податкова гармонізація потребує вироблення загальної стратегії держав у сфері податкових правовідносин на відповідному етапі інтеграційної взаємодії, що передбачає координацію податкової політики, систематизацію та уніфікацію окремих податків і податкових систем країн, які входять до міжнародних регіональних угруповань. Відповідно податкова гармонізація передбачає приведення у відповідність структури податкових систем, порядку стягнення основних видів податків у всіх країнах співтовариства, а не повну їх уніфікацію, і базується на принципах: забезпечення нейтральності податків з позицій умов конкуренції на єдиному ринку; усунення податкового (митного) контролю на внутрішніх кордонах співтовариства; виключення можливості подвійного оподаткування прибутку компаній, які здійснюють діяльність у двох або більше країнах ЄС; зведення до мінімуму можливості ухилення від сплати податків; існування гарантії надходження відповідних доходів у бюджети країн-учасниць [8]; усунення відмінностей між національними податками, що мають шкалу, і можливо, між усіма податками на активи компаній; введення єдиної бази корпоративного податку і методу обчислення оподаткованого прибутку [9, 10].

Проблемі гармонізації непрямого податкового законодавства було присвячено дослідження К. Яценко, у якому вона визначила сам зміст гармонізації податкового законодавства України та країн Європейського Союзу про непряме оподаткування, обґрунтувала механізм гармонізації податкового законодавства та виявила розбіжності правового регулювання непрямих податків у вітчизняному та європейському законодавстві [7]. Але все ж, не зважаючи на спроби дослідження питання гармонізації податкового законодавства з непрямих податків: податку на додану вартість та акцизного збору, – воно залишається досить актуальним.

Досліджуючи досвід країн Європейського Союзу з питань гармонізації непрямого податкового законодавства, можна побачити, що перша спроба була здійснена ще у квітні 1967 року, коли було прийнято Першу Директиву Ради 67/227/ЄЕС „Щодо гармонізації законодавства держав-членів стосовно податків з обороту” [10], пізніше в 1969 році було прийнято ряд Директив, що врегульовували порядок гармонізації непрямих податків у різних сферах діяльності: Директива Ради 69/169/ЄЕС "Про гармонізацію положень, встановлених законами, постановами або адміністративними заходами, стосовно звільнення від податку з обороту та акцизного збору з імпорту в міжнародних подорожах" [11] та Директива Ради 69/335/ЄЕС "Про непрямі податки на мобілізацію капіталу" [12], – усі вони заклали основу для єдиної системи податку на додану вартість та сприяли прийняттю Третьої Директиви 69/463/ЄЕС Ради Європейських Співтовариств "Щодо гармонізації законодавств держав-членів стосовно податків з обороту – запровадження податку на додану вартість в державах-членах" [18], саме якою і було запроваджено замість податку з обороту податок на додану вартість. Але ж ці Директиви не вирішили проблеми податку на додану вартість, оскільки залишилися значні відмінності у визначенні ставок податку, платника податку та операцій, які підлягають оподаткуванню. І лише у 2006 році з прийняттям Директиви Ради 2006/112/ЄС „Про спільну систему податку на додану вартість” було вирішено

ряд питань та чітко встановлені правила застосування ставок податків, введено поняття стандартної ставки, яка не повинна бути нижче 15 % та поняття зниженої ставки, розмір якої не повинен бути нижчим 5 %. Застосування знижених ставок країнами – членами ЄС, що регламентовано Директивою, передбачено лише на товари першої необхідності (продукти харчування, медикаменти, поліграфічна продукція), соціальні, медичні, у тому числі і стоматологічні послуги, комунальні послуги, ритуальні, послуги пасажирського транспорту, послуги мешкання в готелях, реставрація житла, послуги радіо та телевізійних компаній [14].

Сучасна система справляння податку на додану вартість ґрунтується на принципі оподаткування товарів у країні призначення, тобто цей податок сплачує кінцевий споживач, і кінцева сума податку підлягає сплаті в країні члені Європейського Союзу, у якій відбувається кінцева поставка. За встановленими правилами оподаткування: імпорт оподатковується в країні споживання так само, як і подібна вітчизняна продукція, а експорт вилучається з оподаткування шляхом податкових кредитів або повернення податку експортерам, який сплачувався з урахуванням усіх елементів ціни експортованої продукції. Тобто експорт з країн Європейського Союзу до іншої країни члена цього інтеграційного об'єднання звільняється від оподаткування податком на додану вартість.

Але на сьогодні, не дивлячись на підписання України Угоди „Про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами”, частина вимог за цією Угодою залишається невиконаною, і ця частина дуже тісно пов'язана саме з гармонізацією непрямого вітчизняного законодавства в частині чіткого визначення і гарантованого механізму відшкодування податку на додану вартість експортерам, зокрема підприємствам, які здійснюють випуск у вільний обіг за межами митної території України металобрухту та сільськогосподарської сировини. І останнім часом ця проблема набуває не тільки галузевого, а всеукраїнського масштабу. Отже, на 1 грудня 2010 року сума заборгованості з повернення податку на додану вартість становила 9,5 млрд. грн., зокрема, простроченої – 2,4 млрд. грн. [15]. Тому, на сьогодні, питання щодо удосконалення механізму відшкодування податку на додану вартість залишається дуже актуальним.

Гармонізація акцизних зборів розпочалася значно пізніше, аніж аналогічного процесу з податку на додану вартість. Лише в 1992 році було прийнято Директиву Ради 92/12/ЄЕС "Про загальні положення стосовно виробів (товарів), що підлягають акцизному збору, а також утримання, переміщення та контролю таких виробів" [16], яка уніфікувала податкове законодавство в частині справляння акцизів, зокрема: впровадила загальні правила обчислення та справляння акцизного збору; встановила єдині вимоги щодо переміщення та зберігання підакцизних товарів; визначила єдині мінімальні податкові ставки та запровадила пільги з оподаткування. Зокрема, порядок уніфікації законодавства в частині справляння акцизного збору збігається за аналогією з податком на додану вартість. Так, використання пільгових режимів оподаткування передбачає наявність трьох груп підакцизних товарів: спирту, алкогольних напоїв та тютюнових виробів; енергоносії та моторне паливо; деякі товари довгострокового споживання, автомобілі, текстиль, добрива та інші. Проте існують категорії товарів, які передбачають пільгове оподаткування до всієї номенклатури товарів та передбачають повне звільнення від оподаткування, серед яких: товари, що використовуються в медичних та лікарняних цілях, товари для наукових досліджень та аналізу та тестування продуктів (ці пільги застосовуються практично в усіх країнах ЄС), для оподаткування вин та інших продуктів бродіння застосовується знижена ставка акцизного збору, що не перевищує 8,5%, а в таких країнах, як: Австрія, Італія, Люксембург, Нідерланди – нульова ставка. Знижена ставка, у розмірі 50 % від

стандартної ставки застосовується для оподаткування пива, виготовленого на незалежних малих підприємствах [17, 276].

Але, не дивлячись на підписання України Угоди „Про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами”, в Україні лише частково виконуються умови цієї Угоди щодо гармонізації акцизного збору. Так, якщо гармонізованим законодавством країн ЄС передбачається оподаткування за зниженими ставками або повне звільнення всіх без винятку видів вин та продуктів бродіння, то вітчизняне законодавство передбачає пільгове оподаткування лише для вин виноградних натуральних, які оподатковуються за ставкою 0,01 гривня на 1 літр, натомість вина натуральні з додаванням спирту та кріплені вина, вермути – оподатковуються вже за ставкою 2,14 гривень за 1 літр, вина ігристі та газовані – за ставкою – 3,1 гривня за 1 літр (підпункт 215.3.1, пункту 215.3, статті 215 Податковий кодекс України [18]).

Взагалі, на сьогодні проблему гармонізації акцизів досі не вирішено. Тому уніфікація акцизів і надалі залишається актуальною в усьому співтоваристві ЄС, адже на практиці повністю усунути фіскальні межі й уніфікувати податкові ставки акцизного збору досить складно. Проте стабілізацію в адмініструванні акцизів можна досягти, утримавшись від запровадження нових і підвищення діючих ставок акцизів, а також регламентування мінімальних акцизних ставок на окремі види груп підакцизних товарів.

Останнім часом набуває популярності вирішення питання подвійного оподаткування в процесі справляння прямих податків. Гармонізація прямого оподаткування вперше була запропонована в 1962 році в доповіді Комітету з фіскальних і фінансових питань. Гармонізація прямого оподаткування повинна була стати логічним кроком у відношенні: податків на доходи за умови прийняття "дворівневого методу" або "методу роздільної ставки" оподаткування розподіленого і нерозподіленого прибутку, у результаті застосування яких корпоративний податок частково відшкодовується щодо розподіленого прибутку; а також податків, які мають прямий вплив на рух капіталу, таких, як податок на операції з капіталом, відсотки і дивіденди. У 1975 році Комісією було запропоновано проект директиви по гармонізації систем оподаткування компаній і податку в джерела на дивіденди, однак до очікуваних результатів ці кроки так і не призвели [9, 8-9,11]. Лише пізніше з метою гармонізації прямого податкового законодавства було прийнято ряд директив. Директива 90/434/ЄЕС Ради Європейських Співтовариств "Про загальноприйняту систему оподаткування товариств різних держав-членів при злитті, поділі, передачі активів і обміні акцій" [19] та Директива Ради 90/435/ЄЕС "Щодо загальної системи оподаткування, яка застосовується до материнських компаній та дочірніх підприємств різних держав-членів" [20]. За цими Директивами державі-члену об'єднання надавалося право вибору однієї з форм оподаткування, що діє на території таких країн. Тобто, відповідно до податкових законодавств, держава-член вважалася резидентом у цій державі для податкових цілей і, відповідно до угоди щодо подвійного оподаткування, укладеною з третьою державою, не вважалася резидентом для податкових цілей поза Співтовариством. Такий підхід передбачав ряд податкових звільнень і можливість вирахування сум сплачених податків. Пізніше була прийнята Директива Ради 2003/49/ЄС „Про загальну систему оподаткування процентів і роялті, виплата яких здійснюється між залежними компаніями різних держав-членів”, яка заборонила оподаткування податком у джерела виплати процентів і роялті між залежними компаніями держав-членів об'єднання [9, 39].

Але останнім часом виникає потреба в гармонізації та узгодженні і внутрішнього законодавства, що призводить до виникнення проблеми подвійного оподаткування. Серед причин виникнення в процесі справляння прямих податків може виділити:

По-перше, змішане оподаткування доходів фізичних осіб, коли особи сплачують податок і подають податкову декларацію про доходи в різних місцях.

По-друге, оподаткування розподіленої частини прибутку підприємств, адже прибуток підлягає подвійному оподаткуванню: у перший раз, коли податок на прибуток сплачують підприємства за результатами господарської діяльності по закінченні звітного періоду, та другий раз – під час виплати дивідендів. Так, із проблемою подвійного оподаткування постійно зіштовхувалися платники податків у Німеччині, тому що після сплати корпоративного податку кожен учасник корпорації зобов'язаний був сплатити прибутковий податок. З 2000 року держава розпочала вживати заходи по усуненню подвійного оподаткування шляхом застосування методу компенсаційного заліку, при якому учасникові корпорації дозволено зменшувати свої доходи на 50% і із суми, що залишилася, сплачувати прибутковий податок [21, 734]. Доцільно було б застосувати такий підхід і в оподаткуванні українських платників податку на прибуток.

По-третє, при оподаткуванні доходів, одержаних резидентами за кордоном. Адже вітчизняним законодавством передбачено, що платниками податку на прибуток підприємств є: з числа резидентів – суб'єкти господарської діяльності, бюджетні, громадські та інші підприємства, установи та організації, які здійснюють діяльність, спрямовану на отримання прибутку як на території України, так і за її межами (підпункт 2.1.1, пункту 2.1, статті 2 Закону України „Про оподаткування прибутку підприємств” [22].) Платником податку з доходів фізичних осіб є резидент, який отримує як доходи з джерелом їх походження з території України, так і іноземні доходи (пункт 2.1, статті 2 Закону України „Про податок з доходів фізичних осіб” [23]). Але юридичні та фізичні особи є платниками податків на прибуток або ж на доходи і в тих країнах, де вони отримали ці доходи. Так, за статтею 246 Податкового кодексу Російської Федерації платниками податку на прибуток організацій визнаються: російські організації; іноземні організації, що здійснюють свою діяльність у Російській Федерації через постійні представництва і (або) одержують доходи від джерел у Російській Федерації. Статтею 207 Податкового кодексу Російської Федерації платниками податку на доходи фізичних осіб визнаються фізичні особи, які є податковими резидентами Російської Федерації, а також фізичні особи, які отримують доходи від джерел у Російській Федерації, не є податковими резидентами Російської Федерації [24]. Тобто, якщо український платник податків отримав доходи на території Російської Федерації, то він повинен за вітчизняним законодавством сплатити податок на прибуток підприємств або ж податок з доходів фізичних осіб, при цьому він вже сплатив ці податки за законодавством Російської Федерації. Аналогічна ситуація виникає у вітчизняних платників податків у разі отримання доходів в інших країнах. Усунення подвійного оподаткування в цій ситуації можливо декількома способами: або ж за допомогою прийняття спеціальних міжнародних угод, відповідно до яких оподаткування відбувається тільки в одній країні і регулюється нормами національного законодавства. Або ж додатково внести норми до Податкового кодексу України з метою усунення подвійного оподаткування, як це здійснено в Республіці Казахстан. Податковим кодексом Республіки Казахстан передбачено порядок застосування міжнародних договорів у відношенні до оподаткування доходів нерезидентів, отриманих від: надання транспортних послуг (стаття 199 Кодексу [25]) щодо оподаткування дивідендів; винагород (відсотків), роялті (стаття 200 Кодексу [25]); щодо оподаткування чистого доходу від діяльності через постійне представництво (стаття 201 Кодексу [25]) та інших доходів. З метою усунення подвійного оподаткування платник податку – нерезидент, подає заяву на застосування положень міжнародного договору за формою, встановленою уповноваженим державним органом, до податкового органу за місцем реєстрації податкового агента до виплати доходу; копії контрактів (договорів, угод) на виконання робіт (надання послуг); копії установчих документів; акта виконаних робіт; акта прийняття об'єкта в експлуатацію – при

виконанні будівельних робіт; бухгалтерських документів, що підтверджують отримання доходу за надані послуги та утримані податки (стаття 203 Кодексу [25]). На вимогу нерезидента податковий орган подає довідку про суми отриманих доходів з джерел у Республіці Казахстан і утриманих податків (стаття 204 Кодексу [25]). Залік сплаченого податку за кордоном передбачено і за Податковим кодексом Республіки Азербайджан. Крім того, законодавством передбачено, що сума, яка зараховується згідно з нормами Кодексу, не повинна перевищувати суму податку, що утримується з доходів платника за ставками, передбаченими законодавством Республіки (стаття 127 Кодексу [26]).

Чинним українським законодавством передбачено усунення подвійного оподаткування з податку на прибуток підприємств (стаття 19 Закону [22]), але зарахуванню підлягають суми податку, окрім сплачених з пасивного прибутку (дивідендів, процентів, страхування, роялті). Що є соціально несправедливим, адже платник податку вже їх сплатив, тому доцільно скористатися досвідом інших країн, наприклад, Республіки Казахстан, де зарахування податку на прибуток, сплаченого з оподаткування дивідендів; винагород (відсотків), роялті виділено окремою статтею Кодексу. На сьогодні до Податкового кодексу України, що набуває чинності з 1 січня 2011 року виключено цю норму закону. Але, вважаємо, що стаття 161 „Спеціальні правила” Податкового кодексу України [18] потребує внесення змін у частині більш детального роз’яснення механізму зарахування сплачених за митним кордоном України сум податку, оскільки запропонований механізм є недостатньо зрозумілим. Можливо скористатися досвідом Республіки Казахстан, де досконало визначено весь порядок зарахування з наданням усього переліку документів до податкових органів та подальшої процедури здійснення зарахування. Аналогічно необхідно внести зміни до пункту 170.11, статті 170 „Оподаткування іноземних доходів” Податкового кодексу України в частині деталізації механізму зарахування сплачених за митним кордоном України сум податку з доходів фізичних осіб.

ЛІТЕРАТУРА

1. Концепція реформування податкової системи України / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dpa-zp.gov.ua/index.php?article=560>.
2. Угода про партнерство і співробітництво між Україною і Європейськими Співтовариствами та їх державами-членами. – Угоду ратифіковано Законом України від 10 листопада 1994 р., N 237/94-ВР (237/94-ВР) / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=998_012&p=1291360611420311.
3. Проект Стратегії реформування податкової системи / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ambu.org.ua/print/971>.
4. Проблеми адаптації законодавства України до вимог Європейського Союзу. Виступи учасників круглого столу // Видання «Часопис парламент». – 2002. – № 4 / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.parlament.org.ua/index.php?action=magazine&id=9&ar_id=135&iar_id=125&as=2.
5. Опришко В. Питання трансформації Європейського права в законодавство України / В. Опришко / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.lawyer.org.ua/?w=p&i=14&d=488>.
6. Шемшученко Ю. Теоретичні проблеми гармонізації законодавства України з європейським правом / Ю. Шемшученко // Вісник Академії правових наук. – 2004. – Вип. 3(38). – С. 108–109.

7. Ященко К.В. Гармонізація податкового законодавства України з законодавством Європейських Співтовариств про непряме оподаткування : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. юрид. наук : спец. 12.00.07 «Адміністративне право і процес, фінансове право, інформаційне право» / К.В. Ященко; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2005. – 20 с.
8. Юрій С.І. Фінанси : [навчальний посібник] / С.І. Юрій, В.М. Федосов / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://pidruchniki.com.ua/18860313/ finansy /garmonizatsiya_unifikatsiya_podatkovoyi_politiki_mezhah_yevropeyskogo_soyuzu](http://pidruchniki.com.ua/18860313/finansy/garmonizatsiya_unifikatsiya_podatkovoyi_politiki_mezhah_yevropeyskogo_soyuzu).
9. Захаров А.С. Налоговое право ЕС: актуальные проблемы функционирования единой системы / А.С. Захаров. – М. : Волтерс Клувер, 2010. – 672 с.
10. Перша Директива Ради 67/227/ЄЕС «Щодо гармонізації законодавства держав-членів стосовно податків з обороту» від 11.04.1967 р. № 67/227/ЄЕС / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_201.
11. Директива Ради 69/169/ЄЕС «Про гармонізацію положень, встановлених законами, постановами або адміністративними заходами, стосовно звільнення від податку з обороту та акцизного збору з імпорту в міжнародних подорожах» від 28.05.1969 р. № 69/169/ЄЕС / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_203.
12. Директива Ради 69/335/ЄЕС «Про непрямі податки на мобілізацію капіталу» від 17.07.1969 р. № 69/335/ЄЕС. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_204.
13. Третя Директива 69/463/ЄЕС Ради Європейських Співтовариств «Щодо гармонізації законодавств держав-членів стосовно податків з обороту – запровадження податку на додану вартість в державах-членах» від 09.12.1969 р. № 69/463/ЄЕС / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_512.
14. Директива Ради 2006/112/ЄС «Про спільну систему податку на додану вартість» від 28 листопада 2006 р. № 2006/112/ЄС / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon1.rada.gov.ua/cgiin/laws/main.cgi?nreg=994_928&p=287728439146274.
15. В Україні сума простроченої заборгованості з відшкодування ПДВ становить 2,4 млрд грн / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://novynar.com.ua/business/144768>.
16. Директива Ради 92/12/ЄЕС «Про загальні положення стосовно виробів (товарів), що підлягають акцизному збору, а також утримання, переміщення та контролю таких виробів» від 25.02.1992 р. № 92/12/ЄЕС / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_361.
17. Соколовська А.М. Система податкових пільг в Україні у контексті Європейського досвіду / А.М. Соколовська, Т.І. Єфименко, І.О. Луніна, Р.Л. Балакін // Монографія. – К. : НДФІ. – 2006. – 320 с.
18. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 р. № 2755–VI // Голос України. – 4 грудня 2010 р. – №№ 229–230 (4979–4980). – С. 4–63.
19. Директива 90/434/ЄЕС Ради Європейських Співтовариств «Про загальноприйняту систему оподаткування товариств різних Держав-членів при злитті, поділі, передачі активів і обміні акцій» від 23.07.1990 р. № 90/434/ЄЕС / [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

- http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_451.
20. Директива Ради 90/435/ЄЕС «Щодо загальної системи оподаткування, яка застосовується до материнських компаній та дочірніх підприємств різних держав-членів» від 23.07.1990 р. № 90/435/ЄЕС / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon1.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=994_358.
 21. Косолапов А.И. Налоги и налогообложение : [учебное пособие] / А.И. Косолапов. – М. : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2005. – 872 с.
 22. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України від 28 грудня 1994 р. N 334/94-ВР / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua>.
 23. Про податок з доходів фізичних осіб : Закон України від 22 травня 2003 р. N 889-IV / [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
 24. Налоговый кодекс РФ / [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.kadis.ru/kodeks.phtml?kodeks=14>.
 25. Податковий кодекс Республіки Казахстан / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nalog.ru/html/MSMNO///kazakhstan.doc>.
 26. Податковий кодекс Республіки Азербайджан / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.nalog.ru/html/MSMNO///azerbaijan.doc>.

УДК [351.751:316.774] (100) (06)

ПРОБЛЕМИ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ПРЕДСТАВНИКІВ НЕЗАЛЕЖНОГО ЕКСПЕРТНОГО СЕРЕДОВИЩА

Андрусенко О.М., к.ю.н

Розвадовський В.Б., к.ю.н

Центр стратегічних досліджень

Наукова стаття присвячена дослідженню проблеми правового регулювання впливу (як у позитивному, так і в негативному плані) представників незалежного експертного середовища на інформаційну безпеку держави. Розглядаючи результати інформаційно-аналітичної діяльності незалежних експертів у двох основних аспектах (інформування суспільства та вплив на прийняття управлінських рішень), автори доходять обґрунтованого висновку щодо важливості подальших наукових досліджень даного питання, у тому числі в контексті використання незалежних експертно-аналітичних досліджень в інтересах забезпечення інформаційної безпеки держави.

Ключові слова: інформаційно-аналітична діяльність, незалежні експертні дослідження, управлінські рішення.

Андрусенко А.Н., Розвадовский В.Б. ПРОБЛЕМЫ ПРАВОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДСТАВИТЕЛЕЙ НЕЗАВИСИМОЙ ЭКСПЕРТНОЙ СРЕДЫ / Центр стратегических исследований, Украина

Научная статья посвящена исследованию проблемы правового регулирования влияния (как в позитивном, так и в негативном ключе) представителей независимой экспертной среды на информационную безопасность государства. Рассматривая результаты информационно-аналитической деятельности независимых экспертов в двух основных аспектах (информирование общества и влияние на принятие управленческих решений), авторы приходят к обоснованному выводу относительно важности дальнейших научных исследований данного вопроса, в том числе в контексте использования независимых