

*Szemjon Viktória*

# Az ukrán adórendszer múltja és jelene

## The Ukrainian Taxation System, Past and Present



### *Összefoglalás*

A modern társadalmi és gazdasági folyamatok szabályozásának fontos eszköze az adórendszer. Ukrajna adórendszere 25 év függetlenséget követően sem felel meg a nemzetközi és a piacgazdaság elvárásainak. Ezért elkerülhetetlenné vált az adópolitika reformja, mely az európai integráció útját követi. A tanulmány bemutatja az ukrán adórendszer történelmi alakulását és működésének sajátosságait. Külön kitér az utóbbi évek számos módosítására és azok hatásaira Ukrajna gazdasági helyzetére.

### *Summary*

The tax system is an important element in the regulation of social and economic processes in the modern economy. After 25 years of independence the tax system of Ukraine still does not comply with the expectations of the international and market economy. Therefore the reform of tax policy has become inevitable to follow the way to European integration. The present study shows the historical changes and specific functional features of Ukrainian tax system. It also describes numerous changes which took place in the last few years and their effects on the economic status of Ukraine.

---

Az adózás problémái örök, aktuális kérdésként jelennek meg a tudományos kutatásokban. Ennek magyarázata, hogy az adók lépnek fel az állami kincstár forrásaként, melyek nélkül elképzelhetetlen a virágzó, jólétező ország.

---

DR. SEMJON VIKTÓRIA, PhD, egyetemi docens, II. Rákóczi Ferenc Kárpátaljai  
Magyar Főiskola, Gazdaságtudományi Tanszék (semyonviktoria@gmail.com).

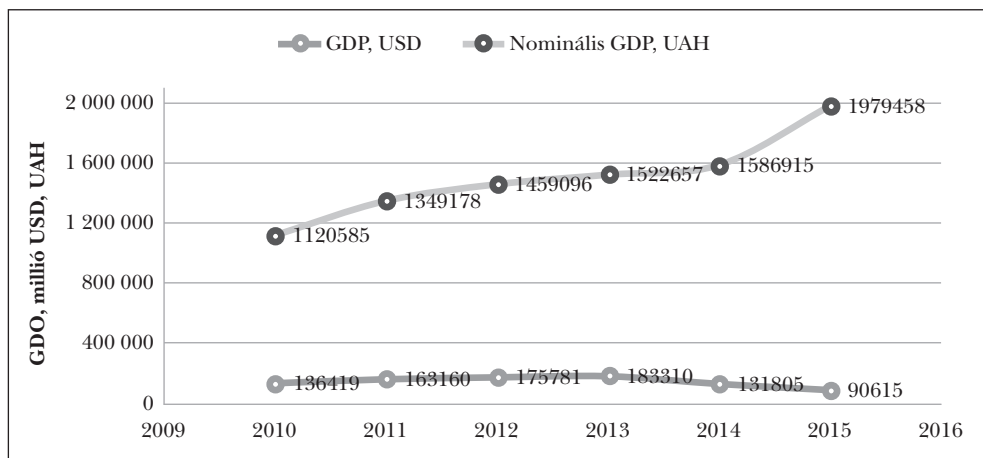
Jelenleg az adók az ország leghatékonyabb eszközei a társadalmi termelésben, annak dinamikájában, struktúrájában, a tudomány és technológiák fejlesztésében, a társadalombiztosításban.<sup>1</sup> Adórendszernek nevezzük az államok által egy időben működtetett adók összességét, beleértve az e tevékenységet ellenőrző, irányító adóhatóságok munkáját is. Minden adórendszer magán viseli az őt létrehozó és működtető állam és társadalom jellegzetességeit. Tehát minden államnak olyan adórendszere van, amelyet megérdemel.<sup>2</sup>

A jelenleg hatályos ukrán adórendszer az egyik legbonyolultabb része Ukrajna jogrendszerének. Az ország összetett, komplikált jogszabályokkal rendelkezik, a törvények előírásai nem egyértelműek, gyakran ellentmondásosak. A Világbank és a PricewaterhouseCoopers kutatásai egyértelműen alátámasztják azt a tényt, hogy az ukrán adórendszer éveken keresztül az utolsó helyre került a nemzetközi rangsorokban. Az ukrán adópolitika egyensúlyhiánya egyetlen adóterheket teremt az országban, ezzel biztosítva az árnygazdaság növekedését, az adócsalások büntetlenségét és az adóbevételek csökkenését.

Ukrajna adórendszerét, mint bármely más rendszert, hiányosságok jellemzik, többek között az a változékonyság, valamint a túl bonyolult és nehézkes elszámolási és igazgatási rendszer, ami a jogrendszer állandó módosításával magyarázható, és ez negatívan hat a vállalkozások fejlődésére. Lentner Csaba professzor szerint szükséges „olyan adórendszert alkalmazni, mely igazodik az adót fizetők adóerő képességéhez. Tehát az adórendszer legyen méltányos, betartható és betartatható”<sup>3</sup>. Ezért a kor kihívásainak megfelelően az ukrán adórendszer reformja felettébb aktuális kérdés. Ukrajna fiskális politikája az utóbbi években az ország szociális-gazdasági folyamatainak stabilitására, a költségvetés tervezett bevételeinek teljesítésére, az elszámolási és vámszabályozások tökéletesítésére, adócsalási sémák feltárására és leküzdésére, bünyügyi és egyéb jogsértések megelőzésére, valamint új elektronikus szolgáltatások létrehozására irányul. Ugyanakkor az országban jellemző az ellenállás az adóbevételek szükségességét illetően, ami különböző tényezők hatására alakult ki. Különösen a szociális-gazdasági és hadi-politikai helyzet válságának kialakulása idézte ezt elő, mely a költségvetési hiány növekedését eredményezte. A Világbank adatai szerint 2015-ben az egy főre jutó GDP 7450 dollár volt, ami kevesebb, mint egy iraki, mongol vagy albán lakosra, sőt további 109 ország egy lakosára jutó összeg. De ennél rosszabb számokat mutat a dinamika: 25 év alatt ez a mutatószám 23%-kal romlott, és az ország az 55. helyről a 112. helyre ereszkedett.<sup>4</sup> Minden, Ukrajnával szomszédos ország sokkal sikeresebbnek bizonyult a gazdasági növekedés terén.

Az 1. ábrán láthatjuk Ukrajna 2009 és 2015 közötti GDP-növekedésének grafikonját. Nyilvánvalóan kiderül, hogy a hrvnyában számolt GDP az évek során növekedett, viszont ez nem mutatja a valós képet. Az USD-ben számított GDP az ellenkezőjét mutatja: 2013 óta nincs GDP-növekedés az országban. Ezt különösen befolyásolta az infláció, amely 2015 végén elérte a 43%-ot.<sup>5</sup>

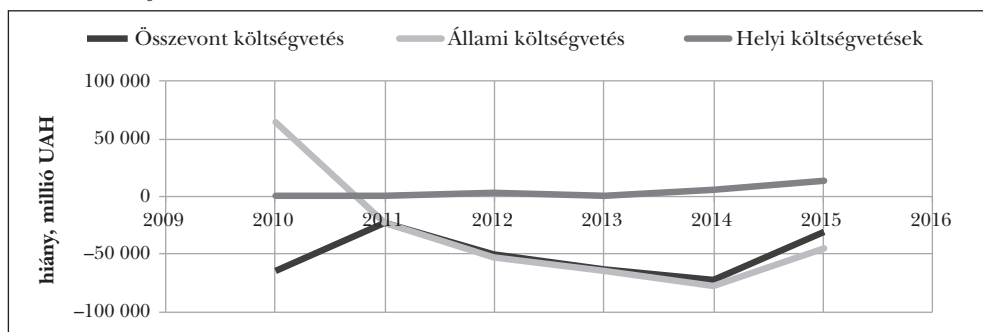
1. ábra: Az ukrán GDP alakulása nominális és reálértékben 2009 és 2015 között



Forrás: Saját szerkesztés az Ukrajna Statisztikai Hivatal adatai alapján.

A GDP pozitív dinamikája UAH-ban a stabil árképzés feltételeivel a gazdasági növekedésre mutatott volna Ukrajnában. Viszont azon feltételek mellett, amelyek megjelentek a nemzeti gazdaságban az utóbbi években (a tartósan vágtató infláció, a termelés csökkentése arra kényszeríti a piaczgazdaság szereplőit, hogy „inflációs adót”<sup>6</sup> fizessenek), a mesterségesen elért nominális GDP-növekedést nem támasztotta alá reális ártermelés és szolgáltatásnyújtás. A GDP csökkenésének és az „inflációs adó” kényszerített beszedésének makrogazdasági hatása, hogy romlik az ország makrogazdasági helyzete, esnek az ipari és a kereskedelmi mutatók, csökken a lakosság vásárlóképesége és élet-színvonala. E jelenségek negatívan hatnak a gazdasági növekedés tempójára, a szociális és politikai helyzetre, megzavarják a külgazdasági kapcsolatokat, spekulatív sémákat hoznak létre, gátolják a külföldi befektetéseket, rontják a fizetési mérleget és az ország helyzetét a nemzetközi piacon, és végeredményben csökken a kormány és a reformok iránti bizalom.

2. ábra: A költségvetési egyenleg belső összehasonlítása a 2009 és 2015 közötti időszakban, Ukrajnában



Forrás: Saját szerkesztés az Ukrajna Statisztikai Hivatal adatai alapján.

A 2015-ös év folyamán a kormány a költségvetés szufficitjéről számolt be, ami a helyi költségvetések többlete miatt válhatott lehetségessé. A helyi önkormányzatok nem voltak felkészülve a bevételek ugrásszerű növekedésére, és elhalasztották a nem tervezett bevételek felhasználását. A 2015-ös év 11 hónapja alatt az ország összesített költségvetése 20 milliárd hrivnya többletet mutatott, viszont decemberben jelentősen megnöttek a kiadások, így az év végi eredmények szerint a költségvetést 30,9 milliárd hrivnya deficittel zárta Ukrajna. Az összevont költségvetés deficitje GDP-arányosan 4,5%-ról 1,6%-ra csökkent, amit külső hitelek bevonásával finanszírozott az ország.

A 2016-os évre elfogadott költségvetésben a bevételek összege 595 milliárd hrivnya volt. A tervezett deficit pedig 83,7 milliárd, ami megfelelt az IMF által előírt mutatószámoknak. Újabb külső hiteletet tervezett a kormány igénybe venni a hiány finanszírozásához. Az IMF másik előírása – az államigazgatási kiadások csökkentése – is megjelent a 2016-os évi költségvetésben.

#### AZ UKRÁN ADÓRENDSZER ALAKULÁSA

Ukrajna adórendszerének alakulása történelmileg a Kijevi Rusz idejére vezethető vissza, viszont jelenlegi formáját, alakját, sajátosságait a Szovjetunió korszaka határozta meg. A független Ukrajna adórendszere a volt szovjet államháztartásban gyökerezik, így elkerülhetlenné váltak az időszerű módosítások.

A 90-es években a jogalkotó a kor követelményeinek megfelelő adórendszert hozott létre. A nyereségadóról, az általános forgalmi adóról és egyéb adókról és illetékekről szóló törvények elfogadásával lényegében létrejöttek a piacgazdasági adórendszer alappillérei. Azonban a hatályba lépett szabályokon erőteljesen nyomot hagyott a szovjet rendszer: átláthatatlanság, túlterheltség, érthetetlen adókötelezettségek jellemezték az „új” Ukrajna piacgazdaságát.

Az adóreform, amely a 90-es évek elején vette kezdetét, nem volt következetes, és nem volt tudományosan alátámasztott. Mindez az adójogszabályok állandó módosítását és új megoldások kutatását eredményezte az adópolitikában, melyek nem álltak összhangban az ország fejlődésének stratégiai programjával. E tények nemhogy javítottak volna Ukrajna társadalmi-gazdasági helyzetén, inkább ellenkezőleg hatottak, rontva ezzel mind az egyes adófizetők helyzetét, mind az államét.

Sok ukrán kutató foglalkozott az adóreformok periodizációjával, viszont a vélemények eltérőek, annak függvényében, milyen tényeket vettek alapul az időszakok elhatárolásánál (az ország gazdasági fejlődésének szakaszait, esetleg az adójogszabályok kidolgozását és hatálybalépését). A legmélyrehatóbb kutatásokat, véleményem szerint, Bohatirjova végezte, aki az ukrán adórendszer fejlődési szakaszainak meghatározásakor figyelembe vette az adójogszabályok módosításait, valamint egy-egy szakasz stratégiai céljait, feladatait és prioritásait. Ennek alapján az adóreform 4 szakaszát különböztetjük meg Ukrajnában (3. ábra).

3. ábra: Adóreformok Ukrajnában

| I. 1991–1995<br>Az adórendszerrel<br>(1991)  | II. 1996–2003<br>Az adópolitika reformálásáról<br>(1996)<br>Ukrajna adópolitikájának<br>fő szabályai (1996)  | III. 2004–2009<br>A nyereségadóról (1994),<br>Az általános forgalmi adóról (2004),<br>A személyi jövedelemadóról (2003)  | IV. 2010-től<br>Gazdasági reformok programja<br>2010–2014-es évekre (2010),<br>Adóködex (2010)   |
|--|--|--|--|
| <p><b>Stratégia</b></p> <p>Fejlett termelői, pénzügyi és tudomány-technikai infrastruktúra létrehozása az ukrán gazdaságban, a nemzetgazdaság strukturális át-szervezése, a gazdasági szektorok fejlesztése és versenyképességének növelése, valamint Ukrajna teljes jogi belépése a nemzetközi gazdasági térbe.</p> <p><b>Feladatok</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Jövedéki adó bevezetése</li> <li>2. Célműködési adókedvezmények</li> <li>3. Adókapcsolati rendszer átszervezése a külkereskedelemben</li> <li>4. Az ország ökohelyzetének javítása ökoadó bevezetésével</li> <li>5. Érszűrt adókulcsok bevezetése</li> <li>6. Az adókötelezettségek teljesítésének szigorú ellenőrzése</li> </ol> | <p><b>Stratégia</b></p> <p>A hazai gyártó érdekeinek védelme, az adó- és fizetési fegyelem erősítése, az adóbevételek biztosítása a költségvetésben, valamint stabil adórendszer létrehozása Ukrajnában.</p> <p><b>Feladatok</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Adókulcsok csökkentése és adóalapok szélesítése</li> <li>2. Adókedvezmények egy részének törlése</li> <li>3. Az adók és illetékek decentralizációja, a helyi önkormányzatok forrásainak növelése</li> <li>4. Az adórendszer szabály rendszeresítése és stabilizációja. Az adóigazgatási kiadások csökkentése</li> </ol> | <p><b>Stratégia</b></p> <p>Modern, versenyképes, társadalomorientált piacgazdaság építése, az Európai Közösség felé nyitott, fenntartható gazdasági növekedés biztosítása innovációs-befektetési alapokon</p> <p><b>Feladatok</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Innovációs-befektetési kedvezmények bevezetése az adó szabályozó funkciójának erősítése céljával</li> <li>2. Az adók fiskális hatékonyságának növelése az adóalapok szélesítésével és az adóigazgatás tökéletesítésével</li> <li>3. Az adófizetők adóterheinek csökkentése</li> <li>4. Az adó- és a pénzügyi számvitel harmonizációja</li> <li>5. Az adórendszer szabályok harmonizációja</li> </ol> | <p><b>Stratégia</b></p> <p>Fenntartható gazdasági növekedés biztosítása innovációs-befektetési alapokon, egyidejűleg a költségvetések adóbevételeinek növelésével</p> <p><b>Feladatok</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Nem hatékony adók és illetékek törlése</li> <li>2. Adóhatóságok tevékenységének tökéletesítése</li> <li>3. Adókedvezmények számának csökkentése</li> <li>4. Ingatlanadó bevezetése</li> <li>5. Adórendszer szabályok harmonizációja</li> </ol> |

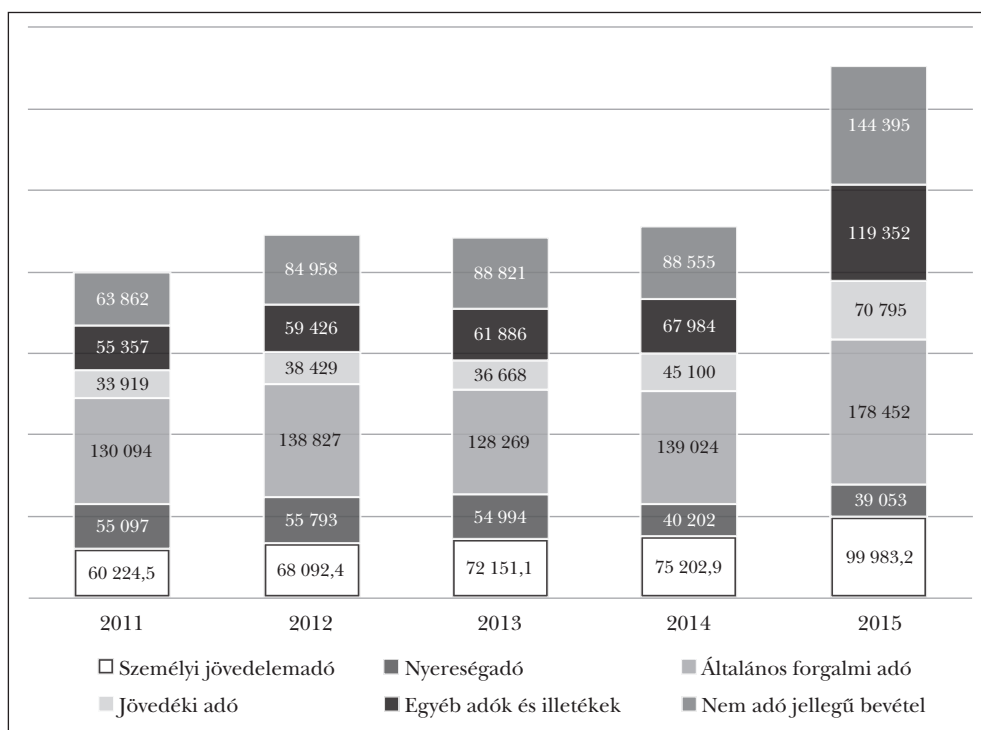
Forrás: *Szajtó szerkesztés Bohatirjova elemzése alapján.*<sup>7</sup>

## A HATÁLYOS UKRÁN ADÓRENDSZER SAJÁTÓSÁGAI

Az utolsó szakasz legfontosabb feladata az ukrán adójogszabályok harmonizációja az európaival. 2010 óta – Ukrajna Adókodeksének hatálybalépésének napjától – számos módosítás jellemzi az adópolitikát az országban. A hatályos adórendszer jelenleg nem elégíti ki sem az üzleti szférát, sem az országot; a vállalkozók adóterhe túl magas, viszont az állami költségvetés nem jut elegendő bevételhez az adók beszedéséből.

A költségvetés bevételi oldala 2015-ben 40,9% növekedést mutatott a magas infláció és az adójogszabályok módosításai miatt. A személyi jövedelemadó bevételei 33%-kal növekedtek a bérek emelésével és a hadiadó bevezetésével, valamint a passzív jövedelmek magasabb adókulcsa miatt. A magas infláció és a hirtven értéktenedése következtében az áfabevételek 29%-kal növekedtek. A jövedékiadó-bevételek növekedése a magasabb adókulcsokkal magyarázható. Összességében 2015-ben az adóbevételek 38%-kal növekedtek az előző évhez képest.

4. ábra: Ukrajna költségvetési bevételeinek alakulása 2011 és 2015 között



Forrás: Saját szerkesztés az Ukrajna Statisztikai Hivatal adatai alapján.

Az ukrán adórendszer reformálásának perspektíváit az EU társulási szerződés, valamint az Ukrajna – 2020 stratégia határozza meg. Az IMF együttműködési dokumentumok javaslatokat tartalmaznak. Bár az adóreform feladatainak teljesítése kapcsán

a kormány 83%-os végrehajtásról számol be, a THS közvélemény-kutatása alapján a lakosság 72%-a úgy véli, nincs változás,<sup>8</sup> a 2015. év eredményei nem hoztak pozitív hatást a lakosság számára.

A kormány Reanimációs Csomagja<sup>9</sup> szerint az adóreform arra hivatott, hogy:

- az adórendszer „játékszabályait” egyszerűsítse, átláthatóvá tegye, függetlenítse;
- igazságos felosztással csökkentse a lelkiismeretes adófizetők adóterhét;
- engedélyezze az adóbevételi normák törlését;

– csökkentse az állam és a vállalkozások általános adminisztrációs költségeit és egyéb társadalmi költségeit;

- radikálisan csökkentse a korrupciót az adószférában.

2015 januárjában Petro Porosenkó elnök rendeletet adott ki „Ukrajna – 2020 Fenntartható fejlődési stratégia”<sup>10</sup> címmel, amely többek között meghatározza az adóreform célját és főbb irányait.

5. ábra: Az ukrán adóreform célja és irányai

## Cél

Olyan adórendszer kialakítása, amely átlátszó, gazdaságilag igazságos, minimális időt igényel az adók felszámítására és befizetésére, megfelelő feltételeket biztosít a nemzeti gazdaság fenntartható fejlődésére, biztosítja az államháztartás és helyi önkormányzatok elegendő bevételét.

## Az adóreform főbb irányai

1. Átállás az adóhatóságok felügyelői és büntető szerepéről szolgáltató szerepre, ezzel segítséget nyújtanának az adók felszámításában és befizetésében, és nem az lenne a céljuk, hogy megtöltsék a költségvetést pénzbüntetések és túlfizetések által.
2. Adófajták, azok mértékének csökkentése, felszámolás és befizetési folyamatok egyszerűsítése.
3. Elektronikus rendszerek telepítése.
4. A bérek adóterhének csökkentése törvényesítés céljával.
5. Az ukrán jogszabályok módosítása, melyek segítenek az adócsalási, adóelkerülési sémák feltárásában és orvoslásában, különös tekintettel az áfaelszámolásokra, az adóellenőrzési rendszer kialakítására, az adófizetők kockázatvállalásának függvényében.
6. Információ-hozzáférhetőség szélesítése az adószabályokról.
7. Transzferár-képzés jogszabályainak módosítása.
8. Fizikai személyek költségeinek ellenőrzése.

Forrás: Saját szerkesztés az *Ukrajna – 2020 stratégia*<sup>11</sup> alapján.

A kormány programja 2016-ra az előző kormányok programjaival szemben egyértelműen sokkal perspektivikusabb és progresszívebb volt, teljesen megfelelt az ország fejlődési céljainak.

Az Ukrajna – 2020 stratégia megvalósítása eredményeként az állam 25 kulcsmutatót szeretne elérni. Egyikük a világbanki Doing Business rangsorának 30. helyezése. Hogyan is áll Ukrajna jelenleg a nemzetközi világrangsorokban, van-e esélye felzárkózni a közeljövőben (1. táblázat)?

1. táblázat: Ukrajna helye a nemzetközi rangsorokban

| Sorszám | Mutató (index)   | 2014 | 2015 | 2016       | Változás 2016/2015 |
|---------|--|------|------|------------|--------------------|
| 1       | Az üzletvitel egyszerűsége (Doing Business Economy Rankings) | 87   | 83   | <b>81</b>  | <b>2↑</b>          |
| 2       | Globális versenyképesség (Global Competitiveness Index)      | 76   | 79   | <b>85</b>  | <b>6↓</b>          |
| 3       | Átláthatóság (Open Budget Index)                             | 35   | 56   | <b>56</b>  | <b>0</b>           |
| 4       | Gazdasági szabadság (Index of Economy Freedom)               | 162  | 162  | <b>162</b> | <b>0</b>           |
| 5       | Adóteher (Paying Taxes)                                      | 108  | 107  | <b>83</b>  | <b>24↑</b>         |

Forrás: Saját szerkesztés az Infografika<sup>12</sup> alapján.

A globalizációs folyamatok gyors tempója, azon belül a pénzügyi piacok integrációja, liberalizációja, a migráció növeli és bonyolítja a nemzetközi üzleti aktivitást, a gazdaságok nyitottságát és a kommunikációt a piac szereplői között. A vállalkozások versenyképességében nagy szerepet játszik az adórendszer, az üzletvitel szabadsága, az adóteher szintje.

A versenyképes adópolitika egy olyan rendszer, amely sikeresen egyesíti a belső nemzeti elvárásokat, valamint a külső üzletviteli szabályokat, ezzel a gazdálkodók harcba szállhatnak a nemzetközi befektetésekért, és megakadályozhatják a tőke kiáramlását az országból. Az adórendszer fő mutatószámai: az adók és illetékek száma, a jövedelemadó mértéke, az adóteher mértéke, az adószabályozás stabilitása stb. Ukrajnában 2015-ben 11 adófajta és illeték volt hatályban, a nyereségadó és a személyi jövedelemadó mértéke 18%, az adóteher pedig 38,9%, ami a világban az egyik legmagasabb érték (USA – 24,3%, Oroszország – 28,7%).

A gazdaságiszabadság-index szerint az ország a 162. pozíciót foglalta el a 178-ból. Ezek a mutatószámok a korrupció magas és a tulajdonvédelem alacsony szintjével, valamint a befektetési szféra gyengeségével magyarázhatók. Eltekintve attól, hogy az adószabadság indexe 78,7 pont, amely meglehetősen magas, sőt meghaladja az átlagos indexet világszerte (77,4), az adószabályozás kétértelműsége és elmentmondásai, gyakori változásai mélyítik a feketegazdaság és a korrupciós sémák lehetőségeit.

Annak ellenére, hogy a megfelelő adóreform még 2010-ben kezdetét vette az új Adókodeks elfogadásával, Ukrajna adópolitikája továbbra is akadályozza a hatékony üzleti életet. Ukrajna most is az utolsó helyeket foglalja az adófizetési rangsorban, bár a Doing Business adatai alapján látható, hogy a helyzet fokozatosan javul.

A kormány meghatározta az ukrán adórendszer legfontosabb negatív jellemzőit: az adózás ügyintézésének bonyolultsága, korrupció az adóhatóságokban, magas adóteher. Ennek összefüggésében, Ukrajnában már megrögzött szokássá vált az adózási szabályok módosítása. Ez az éves költségvetés elfogadásával magyarázható. A büdzsé már megszokott hiányossága miatt az országnak kiegészítő jövedelmekre, bevételekre van szüksége. Ez a probléma a legkönnyebben az adórendszer módosításával oldható meg.

Meg kell jegyezni, hogy az adóreform nem hozott könnyítést az adók elszámolásában. Még 2011-ben, amikor elfogadták az új Adókodekset, egyszerű törvényösszevonás történt, amit találóan a szakemberek „a könyvelők bibliájának” neveznek. A probléma csak az, hogy az egyszer megírt Nagykönyvhöz havonta új módosításokat publikálnak.

Egyre több ország ismeri el, hogy az adóbevételek megtartása érdekében érdemes a határokon átnyúló ügyletekre koncentrálni. A transzferár-szabályozás ma már szinte minden ország adórendszerében megjelent.<sup>13</sup> Ukrajnában ezt a kötelezettséget csak 2013-ban vezették be, miközben Magyarország már több mint 10 éve alkalmazza.

Másrészt, különösen az utóbbi években, sok olyan intézkedés tetten érhető, amelyek célja egyértelműen a kontroll alól kivont, adózatlan ügyletek adókötelezettség alá vonása, az adócsalás csökkentése, a feketegazdaság kifehéritése. Az eszközök igen változatosak, gondoljunk csak az EKÁER-re, amelynek célja a nemzetközi áruforgalom követése; vagy az online pénztárgépek bevezetésére, amely nemcsak Magyarországon, hanem Horvátországban, Bulgáriában és Ukrajnában is működik.<sup>14</sup>

2014. december 28-án Ukrajna Legfelsőbb Tanácsa módosításokat fogadott el az ukrán Adókodekshoz. Ezek a változások a 71 sz., Az Adókodeks és egyéb jogszabályok módosításáról szóló törvény elfogadásával léptek hatályba 2015. január 1-én. Ezzel az ukrán adóreform új szakaszába lépett. A legfontosabb változások az általános forgalmi adót, a nyereségadót, a személyi jövedelemadót érintették, valamint az egyszerűsített adózási rendszert. Ezen intézkedések célja a vállalkozások és magánszemélyek adóterhének csökkentésében rejlik. A kulcsfontosságú módosítások közé tartoznak: az adók számának (fajtáinak) 22-ről 11-re csökkentése; két évre moratórium bevezetése a kis- és középvállalkozások adóellenőrzésére; a vagyoadó jelentős változásai; luxusautók adózása; az egyszerűsített adórendszer használók csoportjai 6-ról 4-re csökkentek; pénztárgépek kötelező használata 2015. július 1-jétől; egyszerűbb nyereségadó-számítás a vállalkozás pénzügyi beszámolója alapján; egységes szociális járulék (társadalombiztosítási járulék), adókulcsok csökkentése a munkáltatók számára; progresszív adózás a személyi jövedelemadóval a jövedelemtől függően; a helyi költségvetések új bevételei – jövedéki adó a kiskereskedésben, vagyoadó, egyszerűsített vállalkozói adó; a rendkívül jövedelmező tevékenységek adóterhének növelése (bányászat, biztosítás, szerencsejáték).

Jelenleg tehát Ukrajnában a következő adófajták hatályosak:

– Állami adók: nyereségadó, személyi jövedelemadó, általános forgalmi adó, jövedéki adó, környezetvédelmi adó, forrásadó, vámadó;

– Helyi adók és illetékek: vagyonadó, egyszerűsített vállalkozói adó, parkolóilleték, idegenforgalmi illeték.

2015. december 24-én a parlament egy újabb törvényt fogadott el, a 909-VIII. sz. törvényt, Az adókodex módosításáról 2016-ban címmel.

2. táblázat: Adóreform, 2016

| Adó                            | 2015   | 2016   |
|--------------------------------|--|--|
| Nyereségadó                    | 18%  | 18%, havi adóelőlegek törlése.   |
| Személyi jövedelemadó          | 15%, 20%   | Egységes adókulcs – 18%, függetlenül a jövedelem mértékétől és forrásától  |
| Általános forgalmi adó         | 20%  | 20%  |
| Egységes szociális járulék     | 3,6% – munkavállaló<br>36,2% – munkaadó  | 0% – munkavállaló<br>22% – munkaadó  |
| Egyszerűsített vállalkozói adó | 3. csoport. Maximális jövedelem 20 000 000 hrn.<br>Adókulcs: 2%+áfa, 4%                                | 3. csoport. Maximális jövedelem 5 000 000 hrn.<br>Adókulcs: 3%+áfa, 5%   |
| Jövedéki adó                   | Különböző adómérték a termék fajtájától függően  | Az adómérték jelentős növekedése az előző évhez képest   |
| Járműadó                       | Adótárgy – 5 évnél fiatalabb járművek, 3000 cm <sup>3</sup> motor felett<br>Adómérték – 25 000 hrn./év | Adótárgy – 5 évnél fiatalabb járművek, értékük meghaladja a 750 minimálbért<br>Adómérték – 25 000 hrn./év  |
| Ingtatlanadó                   | Maximális adókulcs – 2%-a a minimálbérnek/m <sup>2</sup>   | Maximális adókulcs – 3%-a a minimálbérnek/m <sup>2</sup><br>Nagy területű ingatlanok kiegészítő adója (lakás – 300 m <sup>2</sup> , ház – 500 m <sup>2</sup> ) – 25 000 hrn. |

Forrás: Szemjon Viktória: Az ukrán adórendszer fejlődésének sajátosságai. Limes, 2016.

Ukrajnában a 2015-ben eredetileg kísérleti jelleggel bevezetett számlaregisztrációs rendszer használata vált végleges elemévé az áfaszabályozásnak. Ennek célja, hogy csak a regisztrált elektronikus számlák áfatartalma legyen a jövőben visszaigényelhető, és az is csak megadott feltételekkel. Az ukrán adóhatóság vezeti az adózók áfaszámláját, és áfás számla kibocsátására is csak az adott formulával előre kiszámítható maximumértékben van lehetőség.<sup>15</sup>

Az utóbbi évek fontosabb és hatékony adómódosításai közzé sorolhatjuk:

– A közvetett adózás megerősödése. A közvetett adók növekedése 2015-ben az infláció és devalváció, valamint az ideiglenesen bevezetett importadó eredménye. 2016-ban a közvetett adók része az adóbevételek összességében 56,7%-ban lett betervezve.

Az adóteher átvezetése a fogyasztásra általános európai gyakorlat.

– Az adókulcsok a legalacsonyabbak Európában.

– A béreket terhelő adók és illetékek csökkentése a gazdaság legalizálásához vezetett. 2016-ban törölték az egységes szociális járulékot a munkavállalók számára, és majdnem felére csökkentették a munkaadók számára (41%-ról 22%-ra).

– A legjobb európai adózási gyakorlat bevezetése, különösen az EU és Ukrajna között kötött társulási szerződés és IMF-javaslatok kereteiben.

– Az adó és pénzügyi számvitel harmonizációja.

– Elektronikus áfaszabályozási rendszer létrehozása.

– Az adóbeszámolók, adóbevallások egyszerűsítése.

– Új elektronikus rendszerek létrehozása.

A parlamentbe benyújtott 2017-es törvényjavaslat újabb módosításokat tartalmazott. A legfontosabbak és látszólag a leghatékonyabb a következők:

– Elektronikus iroda és az emberi faktor csökkentése – korrupció szintjének méréséklése.

– Adószünet meghosszabbítása más feltételeken – azon vállalkozások, amelyek éves jövedelme nem haladja meg a 3 millió UAH-t, és havi bérkifizései 2 minimálbér összegét, 0%-os adókulcsot használhatnak.

– Alkohol, üzemanyag, dohányáru – jövedéki adó stabil emelése.

– A mezőgazdasági szektor szereplői nem rendelkeznek specifikus adóstátusszal.

– Adórendőrség kivezetése az Ukrajna Állami Fiskális Szolgálat struktúrájából.

A Pénzügyminisztérium komoly ígéreteket tett a módosítások bevezetésével: pozitív makrogazdasági hatást, könnyített hatósági eljárásokat, valamint kétéves moratórium bevezetését az adószabályok változtatására, kivéve ha azok csökkentik az adóterhet, és egyszerűsítik az adószabályokat.

A reform akkor lehet a leghatékonyabb, ha kidolgozásakor nem hagyják figyelmen kívül az átlagos polgár, az üzlet, az ország igényeit és elvárásait. Csak ebben az esetben működhet jól az adórendszer, és nyújthat pozitív gazdasági hatást, mivel lehetetlen a nyereséges üzletvitel, a gazdasági fejlődés és a külföldi tőkebevonás állandóan változó adószabályozás feltételei között.

## KÖVETKEZTETÉS

Tény, hogy az utóbbi években az országok közötti adóverseny új síkra terelődött: az államok nem egymással szemben törekednek arra, hogy előnyös adókönyezetet biztosítsanak a befektetőknek, inkább egymással együttműködve igyekeznek fellépni az adócsalások minél alacsonyabb szinten tartása, illetve az adóbevételek megtartása érdekében, mert ez lehet a kulcsa az adóterhek hosszabb távú csökkentésének, ezzel pedig a befektetői környezet javításának.

Ha létezne egy tökéletes adórendszer, már régóta minden ország azt használná. Egy adórendszer csak egy bizonyos ideig lehet hatékony, és csak azon feltételek közt, társadalmi sajátosságok mellett, amelyekhez alkalmazkodik. A számos módosítástól eltekintve, amelyek az adójogszabályt érintik, az ukrán adórendszer a mai napig fiská-

lis irányultságú maradt. A termelés magas adóterhe nem teszi vonzóvá a befektetők számára, és nem segíti az adórendszer versenyképességének növekedését. Rengeteg előírás a mai napig nem egyértelmű, ez negatívan hat a befektetési döntésekre. Az egyseges adózási feltételek hiányában az adófizetők elveszítik az ösztönzést az adókötelezettségek kifizetése iránt. A kisvállalkozások és a magánszemélyek továbbra is elkerülik az adófizetést, többek között a jogilag rögzített magas adóteher miatt. Az országnak további lépéseket kell tennie az adóztatás terén, új törvényeket elfogadni a hatékony adórendszer kiépítésének érdekében.

Az állami adóhatóságok által végrehajtott reform jelentősen befolyásolta az ország gazdasági fejlődését és stabilizációját. Ukrajna ennek köszönhetően a Doing Business rangsorban 2016-ban felemelkedett a 81. pozícióra (190 országból), valamint a Pasing Tax mutatója alapján is már a 83. helyet foglalta el.

Ukrajnában a speciális, 2015-ben kísérleti jelleggel bevezetett számlaregisztrációs rendszer bizonyult sikeresnek, hiszen 2016-tól az is a szabályozás része, továbbá meghatározzák a kibocsátható számlák áfatartalmát, hogy visszaszorítsák a fiktív számlákra alapozott áfalevonásokat és -visszaigényléseket.

A fiskális mechanizmusok segítségével a leghatékonyabb az állam és az üzleti szféra érdekeinek szabályozása és harmonizálása. Az utóbbi évek során Ukrajnában nagy-szabású adóreform ment végbe, melynek feladata az üzlet adóterhének csökkentése, a gazdaság legalizálása és az adójogszabályok egyszerűsítése. Azonkívül az adóreform elsőrendű feltétele az IMF-fel való további együttműködésnek, ami fontos szerepet játszik Ukrajna makrogazdasági és pénzügyi stabilitásának biztosításában.

## JEGYZETEK

- <sup>1</sup> O. M. Borodina et al.: *Dubrov's'kyy Konkurentospromozhnist' ekonomiky Ukrainy: stan i perspektyvy pidvyshchennya*. Red.: I. V. Kryuchkova, Instytut ekonomiky i prohnozuvannya NAN Ukrainy, Osnova, K., 2007.
- <sup>2</sup> Lentner Csaba: *Adózási pénzügytan és államháztartási gazdálkodás. Közpénzügyek és államháztartástan II*. NKE Szolgáltató Kft., Budapest, 2015.
- <sup>3</sup> Lentner Csaba: *Szociális piacgazdaságról és gazdasági függetlenségről. Nekrológ Csengey Dénesért*. Hitel, 2015. február, 101–109. o.
- <sup>4</sup> [www.worldbank.org/uk/country/ukraine](http://www.worldbank.org/uk/country/ukraine).
- <sup>5</sup> <http://index.minfin.com.ua/index/infl/>.
- <sup>6</sup> Inflációs adó: olyan kiegészítő díj, amelyet törvényrendelet vezet be az átlagárak állandó növekedése miatt, amely átcsoportosítja az adófizetők jövedelmének egy részét az államháztartás javára.
- <sup>7</sup> Ye. M. Bohaty'ova: *Podatkovi reformy Ukrainy: etapy provedennya*. Natsional'nyy visnyk Odes'koho natsional'noho ekonomichnoho universytetu, Vseurayins'ka Asotsiatsiya molodykh naukivtsiv, Nauky: ekonomika, politolohiya, istoriya, 2013, 186, 28–38.
- <sup>8</sup> <http://reforms.in.ua/ua/reformy/zvity>.
- <sup>9</sup> Yu. Drohovoz – V. Dubrov's'kyy: *Instytutsiyni problemy ukrayins'koyi podatkovoyi systemy ta shlyakht yikh vyris-hennya*. Analitichna rozrobka. Posol'stvo Ches'koyi Respubliki v Ukraini, Kijiv, 2015, 4.
- <sup>10</sup> Ukaz Prezidenta Ukrainy Pro Stratehiyu staloho rozvytku „Ukrayina – 2020” vid 12 sichnya 2015 roku N 5/2015. <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/5/2015#n10>
- <sup>11</sup> Uo.
- <sup>12</sup> *Nashe miste v svitovykh reytynhakh (infografika)*. Sehodnya, 21 sichnya 2016. <http://ukr.segodnya.ua/life/stories/nashe-mesto-v-mirovykh-reytingah-infografika-684681.html>

<sup>13</sup> *Mazars Közép-kelet-európai adókalauz 2016.* www.mazars.hu/Nyitolap/Hirek/Hirleveleink-Kiadvanyaink/Brosurak/MAZARS-KOeZEP-KELET-EUROPAI-ADOKALAUZ-2016

<sup>14</sup> Uo.

<sup>15</sup> Uo.

## TOVÁBBI FELHASZNÁLT IRODALOM

*2015 rik: Ekonomichni pidsumky dlya Ukrayiny.* Instytut ekonomichnykh doslidzhen' ta politychnykh konsul'tatsiy. www.ier.com.ua/files//Regular\_products/Economic\_Summary/ES\_2015\_ukr.pdf

*Podatkovyy kodeks Ukrayiny.* N2755-VI, 02. 12. 2010, roku iz zminamy i dopovnennyamy: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

*Pro osnovni polozhennya podatkovoyi polityky i podatkovu reformu v Ukrayini.* Postanova Verkhovnoyi Rady Ukrayiny, 561/96, 4. 12. 1996. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/561/96-%D0%B2%D1%80>

Ukaz Prezydenta Ukrayiny „Pro zakhody shchodo reformuvannya podatkovoyi polityky”. N621/96 vid 31 lypnya 1996 roku. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/621/969>

Ukrajna Statisztikai Hivatal honlapja: [www.ukrstat.gov.ua/](http://www.ukrstat.gov.ua/)

Zakon Ukrayiny „Pro systemu opodatkovannya” vid 25 chervnya 1991 roku N1252-XII. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/zakon%20pro%20systemu%20opodatkovannya>

Zakon Ukrayiny „Pro podatok na prybutok pidpryemstv”. N334/94-vr vid 28 hrudnya 1994 roku. <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/334/94-vr/ed19950406>

Zakon Ukrayiny „Pro podatok na dodanu vartist”. 168/97-vr, 1997. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/168/97-%D0%B2%D1%80/page>

Zakon Ukrayiny „Pro podatok z dokhodiv fizychnykh osib”. N 889-IV vid 22 travnya 2003 roku. <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/561/96-vr>

*Zamozhne suspil'stvo, konkurentospromozhna ekonomika, efektyvna derzhava. Prohrama ekonomichnykh reform na 2010–2014.* 2 chervnya 2010. [www.president.gov.ua/docs/Programa\\_reform\\_FINAL\\_1.pdf](http://www.president.gov.ua/docs/Programa_reform_FINAL_1.pdf)