

ORGANISATION MONDIALE DU COMMERCE

RESTRICTED

WT/ACC/UKR/48

21 octobre 1997

(97-4591)

Groupe de travail de l'accession de l'Ukraine

Original: anglais

ACCESSION DE L'UKRAINE

Exposé du régime fiscal de l'Ukraine

La Commission gouvernementale de l'accession de l'Ukraine à l'OMC a fait parvenir au Secrétariat l'exposé ci-après du régime fiscal de l'Ukraine en demandant qu'il soit communiqué aux membres du Groupe de travail.

Dans tous les pays, le régime fiscal est un élément-clé de l'économie. D'une part, il assure l'assise financière de l'Etat et, d'autre part, il constitue le principal instrument d'exécution de sa politique économique.

Le régime fiscal se compose des impôts, redevances et versements qui sont interconnectés et se complètent mutuellement mais ont des fonctions différentes.

L'imposition n'est pas seulement le moyen, pour l'Etat, de lever des recettes budgétaires, il lui permet aussi d'influer sur les diverses facettes de l'activité des contribuables.

Une fois qu'il a fixé sa politique économique, l'Etat détermine l'orientation du développement et la stratégie et la tactique nécessaires pour atteindre l'objectif fixé. C'est pourquoi le régime fiscal et la politique fiscale visent à régler des problèmes et questions spécifiques. Les impôts sont le principal instrument dont l'Etat dispose pour réguler l'économie, assurer les rentrées budgétaires, stimuler le progrès scientifique et technique et maîtriser l'inflation.

Le régime fiscal doit assurer des rentrées budgétaires régulières et stables et donner à l'Etat la possibilité d'influer sur toutes les facettes du développement économique et social du pays.

Le régime fiscal comprend les impôts assurant à l'Etat l'assise financière stable sans laquelle il ne serait pas en mesure de financer ses dépenses. Les meilleurs instruments dans ce domaine sont les impôts indirects (taxe à la valeur ajoutée, droits d'accise, droits de douane) et les impôts directs (impôt sur les bénéfices des sociétés, impôt sur le revenu des particuliers, taxe et redevance foncières).

Toutes les personnes morales et physiques sont tenues de participer au financement des dépenses de l'Etat en payant les impôts, redevances et autres versements obligatoires déterminés par la législation fiscale.

Les principes fondamentaux du régime fiscal ukrainien sont déterminés par la Loi relative au régime fiscal adoptée par le Conseil suprême le 18 février 1997. Le régime fiscal repose sur les principes suivants:

- i) stimulation de l'entreprise et de l'investissement;
- ii) caractère obligatoire;
- iii) justice sociale;
- iv) proportionnalité et distribution égale;
- v) égalité et non-discrimination;
- vi) stabilité;
- vii) validité économique;
- viii) paiements étalés;
- ix) compétence;
- x) approche unifiée de l'élaboration de la législation fiscale;
- xi) souplesse;
- xii) neutralité au plan de l'inflation;
- xiii) efficacité économique;
- xiv) facilité d'administration;
- xv) faciliter de compréhension des normes fiscales par les contribuables.

Les impôts constituent une forme particulière de rapports financiers entre l'Etat et les membres de la société; ce sont des versements obligatoires des personnes physiques et morales au budget.

Selon leur définition économique, les impôts sont une forme particulière de rapports financiers entre l'Etat et les particuliers qui a pour objet d'alimenter un fonds national centralisé de ressources monétaires dont l'Etat a besoin pour remplir ses fonctions.

En terminologie financière, trois termes sont couramment utilisés: redevances, affectations et impôts.

Les redevances indiquent une relation entre le contribuable et l'Etat. Leur montant dépend du volume des ressources de l'Etat qui ont été utilisées par le contribuable.

Si l'Etat perd la propriété de ces ressources, il perd le montant de ces redevances.

Elles peuvent être comprises dans le coût ou être payées sur les bénéfices, conformément aux dispositions de la législation de l'Ukraine.

Le régime fiscal ukrainien comprend:

- les redevances foncières;
- les patentes pour certains types d'activités entrepreneuriales;
- les loyers.

Les affectations sont utilisées à des fins spécifiques, en totalité ou en partie, en fonction de leur finalité. Par exemple, les droits perçus pour les études géologiques réalisées sur le budget de l'Etat sont utilisés en partie comme:

- redevances pour l'exploitation des ressources naturelles;
- redevances pour détérioration de l'environnement.

Ce sont des recettes affectées au budget de l'Etat; elles perdent leur spécificité et sont versées au budget général.

Le financement par le budget de la prospection géologique et de la régénération des ressources naturelles peut être supérieur ou inférieur aux affectations initiales.

Les fonds nationaux constituent des exemples de recettes intégralement affectées.

Les fonds nationaux comprennent:

- i) le fonds de protection sociale et d'aide aux victimes de la catastrophe de Tchernobyl;
- ii) le fonds de protection sociale de la population;
- iii) le fonds de pension;
- iv) le fonds national en faveur de l'innovation;
- v) le fonds d'aide aux chômeurs.

Toute autre utilisation de ces ressources est interdite.

D'une manière générale, les recettes affectées sont répercutées sur le coût des marchandises mais elles peuvent aussi être perçues sur les bénéfices.

Les impôts et redevances financent les fonctions de l'Etat - gouvernement et protection sociale et économique.

Les impôts sont perçus par l'Etat pour financer ses dépenses telles qu'elles sont déterminées par le gouvernement.

Les impôts sont des paiements de la société à l'Etat pour l'exécution de ses fonctions et l'affectation d'une partie de la valeur du produit national brut aux besoins de la nation. Si elle ne satisfait pas ces besoins, aucune société moderne ne peut pas exister.

En même temps, il faut rappeler que si les redevances et prélèvement affectés peuvent être versés soit à l'Etat soit à des personnes physiques et morales, les impôts sont prérogative de l'Etat et sont versés uniquement au budget.

Les impôts sont soit directs soit indirects.

Les impôts indirects (taxe à la valeur ajoutée, droits d'accise, droits de douane) sont inclus dans le prix des marchandises et sont payés par l'acheteur, non par le producteur.

Les impôts directs sont perçus sur les bénéfices des personnes morales et les revenus des personnes physiques.

Du point de vue de leur impact sur le développement économique, les impôts directs agissent en général plus sur l'activité des entreprises alors que les impôts indirects influent sur les prix.

Les rentrées du budget comprennent aussi des recettes non fiscales: la différence entre elles et les impôts vient de leurs fonctions.

Les impôts sont un instrument fiscal qui fournit des recettes budgétaires alors que les recettes non fiscales n'ont pas cette fonction.

Par exemple, le produit de la vente d'un bien confisqué a une signification juridique mais non financière.

Les conditions énoncées dans la Loi relative au régime fiscal et la législation ukrainienne en vigueur sur les divers types d'impôts et versements obligatoires constituent la base des rentrées budgétaires à tous les niveaux.

On peut estimer l'impact de la législation fiscale en vigueur - compte tenu des diverses lois adoptées pendant l'année - sur les recettes du budget unifié de l'Ukraine pour 1997, en se fondant sur les chiffres du budget d'Etat adopté par le Conseil suprême de l'Ukraine le 27 juin 1997.

Les recettes du budget unifié de l'Ukraine sont établies sur la base des principaux indicateurs macro-économiques prévisionnels du développement social et économique du pays pour l'année en cours. Les dispositions visant à améliorer la perception des impôts, redevances et autres versements obligatoires sont aussi prises en compte.

La législation ukrainienne, les résolutions du gouvernement, les amendements à la législation en vigueur et l'indexation des taux ont également été pris en compte dans l'estimation.

Les rentrées inscrites au budget de l'Ukraine pour 1997 se montent à 30 429,3 millions d'HVR, soit 30,3 pour cent du produit intérieur brut, contre 36,3 pour cent en 1996 (fonds de pension exclu) et 28,6 pour cent sur la base des chiffres définitifs pour cette période.

STRUCTURE DES RECETTES DU BUDGET CONSOLIDE DE L'UKRAINE POUR 1997

- Droits de douane: 2,2 pour cent;
- redevance (impôts) foncière: 3,1 pour cent;
- droits d'accise: 3,5 pour cent;
- péages et redevances affectés à la construction, la réparation et l'entretien des routes carrossables: 3,5 pour cent;
- redevances et autres recettes non fiscales: 4,4 pour cent;
- redevance pour l'exploitation du pétrole et du gaz naturel d'Ukraine et différence des prix du gaz naturel: 5,1 pour cent;
- fonds de protection sociale et d'aide aux victimes de la catastrophe de Tchernobyl: 8,3 pour cent;
- affectation des ressources du Comité d'Etat sur les réserves matérielles: 9 pour cent;
- autres: 9,2 pour cent;
- impôt sur le revenu des particuliers: 11,4 pour cent;
- impôt sur les bénéfices des entreprises et droits de patente pour divers types d'activités entrepreneuriales: 12, 5 pour cent;
- taxe à la valeur ajoutée: 27,8 pour cent.

IMPOTS INDIRECTS

La taxe à la valeur ajoutée est une taxe nationale qui est une des principales sources de recettes budgétaires. Sa part dans les recettes est tombée à 27,8 pour cent en 1997 (avec un taux d'imposition de 20 pour cent) contre 34,7 pour cent en 1993 (lorsque le taux d'imposition était de 28 pour cent). En chiffres absolus, le produit de la TVA s'est monté à 8 456 millions d'HVR en 1997.

La part de la TVA dans le budget consolidé de l'Ukraine montre la stabilité de cette source de recettes au cours des années.

La TVA a été introduite en Ukraine le 1er janvier 1992: elle a remplacé un impôt sur le chiffre d'affaires et une taxe sur les ventes qui étaient perçus sur la base des prix planifiés et contrôlés.

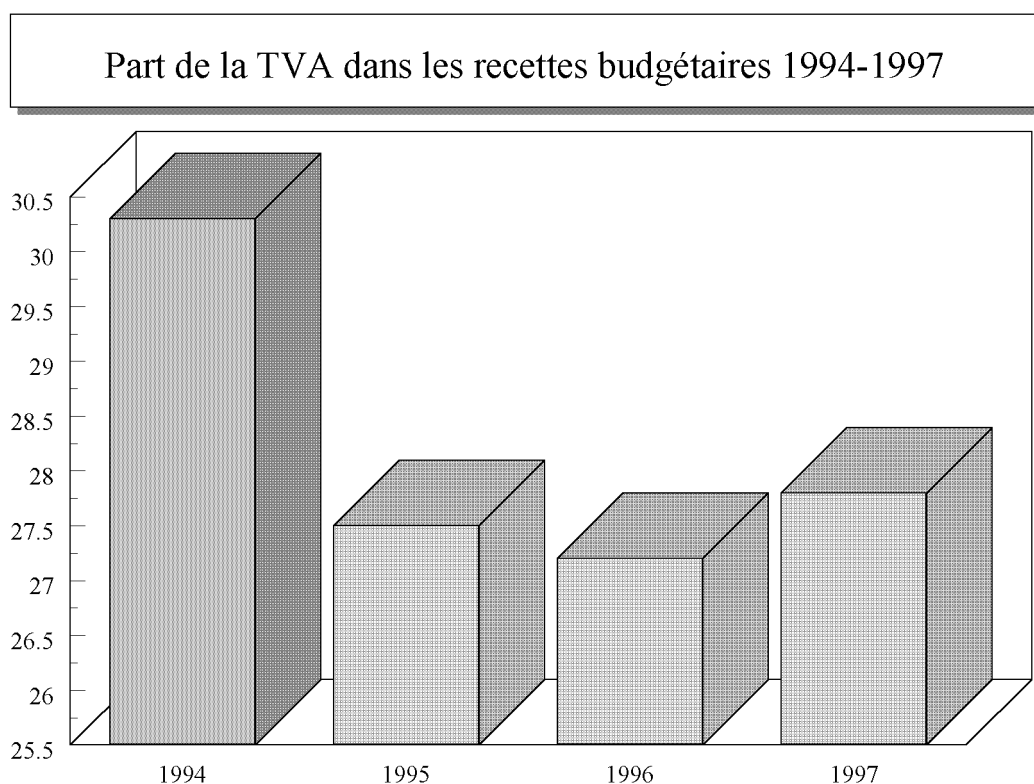
L'introduction d'un nouveau type d'impôts indirects (TVA et droits d'accise) découle tout d'abord de la nécessité d'assurer la stabilité des rentrées budgétaires indispensables dans un contexte vaste de libéralisation générale des prix et d'amélioration de l'inflation.

Alors que les impôts antérieurs (sur le chiffre d'affaires) exigeaient en général le maintien d'une certaine rentabilité, ne s'opposaient pas au mécanisme des dépenses, et avaient une assiette relativement limitée (taxe sur les ventes), on considère que la TVA est un instrument fiscal efficace.

Si l'on considère la TVA dans les autres pays comme un instrument efficace au plan de la stabilité des recettes budgétaires, neutre, non agressif et auto-administré, la législation ukrainienne de la TVA présente des aspects positifs (large assiette de l'impôt, adaptation aux conditions du marché et à l'inflation, permettant d'assurer des rentrées budgétaires stables même en période de récession économique) mais elle doit cependant être sensiblement modifiée.

Part de la TVA dans les recettes budgétaires 1994-1997

1994 - 30,3 pour cent; 1995 - 27,5 pour cent; 1996 - 27,2 pour cent; 1997 - 27,8 pour cent.



C'est pourquoi l'Ukraine, qui entend adhérer à la Communauté européenne, a élaboré de nouvelles manières de déterminer la TVA, en se fondant sur les grands principes utilisés par les pays de l'Europe de l'Ouest (sixième directive de l'Union européenne), ce qui lui donnera la possibilité d'éviter les erreurs faites lors de l'introduction de cet impôt dans ces pays.

La nouvelle Loi relative à la taxe à la valeur ajoutée signée par le Président de l'Ukraine au mois de mai de cette année constitue un progrès par rapport à la législation actuelle et à celle de la majorité des pays de la CEI.

Elle dispose que la taxe à la valeur ajoutée est une taxe sur la consommation des marchandises (travaux, services) sur le territoire douanier ukrainien, payée par tous les agents (personnes physiques ou morales) qui consomment ces marchandises (travaux, services), quelle qu'en soit l'origine.

En outre, lorsque les consommateurs sont enregistrés comme contribuables, ils ont le droit de déduire la taxe payée sur leurs intrants de la taxe perçue de l'acheteur de leurs produits.

Ce mode de paiement de la taxe garantit que tous les vendeurs ne versent au budget que le seul montant calculé sur la valeur ajoutée dans la production.

Il est extrêmement important pour le budget que tous les consommateurs intermédiaires paient la taxe à chaque stade de l'ouvrage, avant le consommateur final des marchandises (travaux, services).

De cette manière, le budget perçoit toujours la taxe lors de la conclusion de toutes les transactions de vente et compense de manière ponctuelle et appropriée le montant de la taxe.

La TVA fonctionne de manière efficace et mobilise régulièrement les rentrées indispensables au budget lorsqu'elle est calculée et versée au moment de la consommation des marchandises. Cela signifie que l'obligation fiscale apparaît lorsque les marchandises sont transférées au consommateur, non pas lorsque le consommateur paie lesdites marchandises (travaux, services).

Dans le cadre de la législation en vigueur, les consommateurs de ressources matérielles qui produisent et vendent des marchandises (travaux, services) perçoivent la taxe des acheteurs et conservent son montant par-devers eux jusqu'à la fin de la période d'imposition.

Les normes et modalités de calcul et de paiement de la TVA spécifiées dans la Loi relative à la TVA du 3 avril 1997 diffèrent sensiblement de celles du Décret du Conseil des ministres en date du 26 décembre 1992, n° 14-92, relatif à la TVA, en termes de structure, de conditions et modalités de calcul, de versement de la taxe au budget et d'affectation budgétaire.

La loi comprend onze articles qui définissent les catégories d'assujettis à la TVA, les matières à imposition, l'assiette et les taux de la taxe, la liste des matières non imposables et exonérées, la taxe sur les opérations d'importation et d'exportation, les procédures spéciales d'enregistrement des contribuables payant la TVA, la détermination des crédits d'impôt et les obligations fiscales.

Caractéristiques spécifiques de la loi mentionnée ci-dessus

1. Conformément aux normes internationales pour la perception de la TVA, le gouvernement ukrainien a introduit une procédure d'enregistrement des personnes assujetties à la TVA auprès de l'administration fiscale de leur lieu de résidence: elles peuvent ainsi recevoir un certificat d'enregistrement et un numéro d'identification permettant d'établir une base de données unifiée des contribuables.

En outre, les personnes enregistrées comme étant assujetties à la TVA ont le droit de calculer la taxe et de d'établir un récépissé de TVA lors de la vente de marchandises, travaux ou services de quelque origine qu'ils soient. Le récépissé délivré par le vendeur à l'acheteur - à condition qu'il soit enregistré comme assujetti et ait un numéro d'identification - constitue un document donnant au payeur le droit d'inclure le montant de la taxe dans son avoir fiscal.

2. L'article 3 de la nouvelle loi prévoit des modalités uniformes pour le calcul et le versement de la TVA par toutes les catégories d'assujettis, quelle que soit la monnaie (étrangère ou nationale) du versement, sauf, conformément au Décret du Conseil des ministres, dispositions spécifiques pour le commerce à la commission lorsque la vente a lieu sur le territoire douanier de l'Ukraine. Conformément au décret toujours en vigueur, sont assujettis à la TVA, dans l'entreprise productrice, le chiffre d'affaires sur les marchandises vendues, les travaux exécutés et les services fournis en matière de commerce, d'achat, de vente en gros, de fourniture, de vente et, pour les entreprises fournissant des services intermédiaires, la différence entre le prix des marchandises (travaux, services) vendues et le prix utilisé pour le règlement des fournisseurs y compris le montant de la TVA. Les personnes exerçant des activités commerciales sans être constituées en personnes morales utilisent une troisième méthode pour calculer la taxe, en se fondant sur la différence entre le produit de la vente et les dépenses engagées (y compris la TVA) pour produire les marchandises (travaux, services) indiquées.

3. Cette nouvelle méthode a été établie lorsqu'il a fallu déterminer des catégories d'assujettis aussi larges que possible. C'est ainsi que la loi dispose que sont assujetties à la TVA non seulement les personnes (physiques ou morales) se livrant à une activité entrepreneuriale mais aussi toutes les personnes morales (sans activité entrepreneuriale) dont le volume des opérations imposables au titre de la vente de marchandises (travaux, services) pendant l'année civile écoulée a été supérieur à 600 fois le revenu minimum non imposable des particuliers (10 200 HVR aujourd'hui).

Ces taxes sur les ventes de marchandises ne concernent pas les personnes qui font des opérations commerciales en espèces sur le territoire douanier de l'Ukraine.

Depuis le 1er juillet 1997, toute personne physique faisant des opérations commerciales en espèces ne paie pas de TVA à condition d'avoir payé une patente conformément à la procédure déterminée par la législation.

En outre, à compter du 1er juillet de l'année en cours, seront aussi assujetties à la TVA les entités exerçant des activités liées au transit de personnes ou de marchandises à travers le territoire douanier de l'Ukraine.

A l'occasion de l'importation de marchandises sur le territoire douanier de l'Ukraine ou de la réception de services (travaux) de non-résidents devant être utilisés ou consommés sur le territoire de l'Ukraine, les personnes important (recevant) les marchandises indiquées - y compris les particuliers important des marchandises en quantités imposables - sont assujetties à la TVA.

4. Pour calculer le montant de la TVA, la loi prévoit deux taux d'imposition, de 20 pour cent et de zéro pour cent.

On utilise le taux nul lorsque les marchandises (travaux, services) sont vendues à l'exportation (exception faite des marchandises, travaux et services non imposables conformément aux dispositions de l'article 5), et pour la vente de charbon, concentrés de charbon, briquettes de charbon et de tourbe, et la vente d'énergie à la population. Un taux nul signifie que le fournisseur est intégralement remboursé du montant de la TVA qu'il aura payé pour les produits, travaux, services, ressources matérielles utilisés pour les prestations indiquées.

La loi prévoit le remboursement intégral des montants acquittés. Pour chaque période, si la différence entre le montant des obligations d'impôts découlant de toute vente de marchandises (travaux, services) et celui des crédits d'impôts est négative, cette différence est remboursée au contribuable, sur le budget, dans le mois suivant la période considérée.

5. La méthode de l'imputation a été introduite pour calculer les obligations fiscales (dans la législation actuelle, on utilise la méthode des mouvements de trésorerie, c'est-à-dire que le chiffre d'affaires est déterminé lorsque les montants sont versés au compte du contribuable), et elle est aussi utilisée pour déterminer le droit du contribuable à un crédit d'impôts. L'imposition des marchandises lors de la réception du paiement n'a pas été retenue parce que l'Etat n'intervient jamais dans les règlements entre les entreprises (c'est une affaire de normes contractuelles entre les entreprises): lorsque les entreprises concluent un contrat de livraison de marchandises, elles négocient les termes de leur règlement et, s'ils ne sont pas respectés, l'entreprise est légalement obligée de couvrir les pertes découlant des retards de paiement. Cela s'applique aussi aux paiements d'impôts: si une entreprise se contente de produire des marchandises et de les expédier et que l'Etat attend que les taxes soient payées, cela entraîne une dépréciation des avoirs budgétaires et l'impossibilité de financer en temps utile les besoins de l'Etat.

6. C'est la première fois en Ukraine que la législation fiscale introduit une responsabilité égale entre les contribuables, s'agissant de payer ponctuellement leurs impôts, et l'Etat, s'agissant des retards dans le remboursement des montants versés. Les sommes qui ne sont pas remboursées au contribuable pendant la période considérée sont considérées comme des dettes du budget et portent intérêt au taux de 120 pour cent du taux d'escompte de la Banque nationale d'Ukraine.

7. Les dispositions fiscales prévoient que, depuis le 1er juillet 1997, lors de l'importation (l'expédition) de marchandises sur le territoire douanier de l'Ukraine, il est obligatoire de payer la TVA sur les marchandises assujetties aux droits d'accise et sur celles des chapitres 1 à 24 du Système harmonisé de désignation et de codification des marchandises.

Pour les autres marchandises, la personne assujettie à la taxe à la valeur ajoutée peut, si elle le désire, payer le montant de la taxe en remettant aux autorités douanières un billet à ordre garanti par une banque commerciale pour le montant approprié. Un exemplaire en est envoyé aux autorités douanières, un deuxième est envoyé par les douanes à l'administration fiscale du lieu d'enregistrement du contribuable, et le troisième est envoyé au contribuable.

La confirmation du billet à ordre par la banque commerciale le garantissant n'est pas nécessaire pour les entreprises dont le chiffre d'affaires imposable a été supérieur à 10 millions d'HVR et qui n'avaient pas de dettes envers le budget ni de poursuite en faillite au cours des 12 mois précédents. La confirmation que l'importateur répond à ces critères est délivrée par l'administration fiscale selon une procédure et à des conditions qui seront déterminées par le Conseil des ministres de l'Ukraine.

Le règlement du billet se fait en incluant le montant de la taxe indiqué dans les obligations fiscales du contribuable.

8. Lorsque la loi entrera en vigueur, tous les contribuables effectueront un calcul unique du montant de leurs crédits et de leurs obligations d'impôts conformément aux règles de détermination de l'assiette fiscale. Cela uniformisera les procédures de règlement pour tous les contribuables et tiendra compte des caractéristiques de la nouvelle loi portant sur la détermination du chiffre d'affaires imposable.

Les contribuables qui se livrent à des activités de commerce extérieur, de commerce de gros, d'intermédiaire et de commerce de détail devront en outre faire un inventaire complet de leurs stocks au 1er juillet 1997, c'est-à-dire au moment de l'entrée en vigueur de la loi, afin de déterminer le montant de la taxe à la valeur ajoutée payé au moment de l'acquisition de ces stocks. Cet inventaire se fera sous le contrôle des organes locaux de l'exécutif. Les résultats seront communiqués à l'administration fiscale du lieu d'enregistrement du contribuable.

Lorsqu'il aura calculé le montant de ses crédits et des obligations d'impôts (conformément aux règles de détermination de l'assiette fiscale énoncées dans la loi), le contribuable pourra se faire rembourser du montant des crédits d'impôts et ces résultats seront pris en compte lors des augmentations, par tranches égales, des futurs crédits d'impôts jusqu'au 1er janvier 1998. Il pourra également verser au budget de l'Etat le montant de ses obligations d'impôts et ce montant sera actualisé par accroissement de ses obligations, en tranches égales, jusqu'au 1er janvier 1998.

9. Il faut mentionner que, par rapport au décret, la loi supprime un certain nombre d'avantages fiscaux pour les marchandises (travaux, services), mais qu'elle en introduit aussi de nouveaux pour un certain nombre de services fournis dans les établissements médicaux et scolaires, les services d'emploi et les établissements d'archives ainsi que dans les domaines de la protection sociale des enfants, des vieillards, des invalides et des sans-logis.

Elle institue aussi des exonérations fiscales sur la vente de produits spéciaux à l'intention des invalides, les médicaments et produits à usage médical, les bons de sanatorium et de station de traitement, les services de paiement des pensions et des aides en liquide, ainsi que sur la construction, aux dépens de l'investisseur, de logements à l'intention des militaires, anciens combattants et membres des familles des militaires morts dans l'exercice de leurs fonctions.

Il faut noter que la procédure fiscale ne peut être modifiée que par un amendement de la loi et qu'elle n'est pas soumise aux dispositions d'accords internationaux, exception faite des accords ratifiés par le Conseil suprême de l'Ukraine avant l'entrée en vigueur de cette loi.

Cette nouvelle loi va contribuer à améliorer la situation financière des entreprises et évitera d'immobiliser les fonds de roulement des contribuables lors de l'achat de marchandises (travaux, services) imposables. Elle permettra aussi aux autorités fiscales de contrôler strictement les rentrées et sorties budgétaires.

Dans le même temps, cette loi ne précise pas suffisamment les modalités du passage des dispositions de la loi en vigueur à celles de la nouvelle loi, notamment dans le cas:

- des marchandises expédiées, des travaux réalisés et des services fournis mais non réglés avant l'introduction de la nouvelle loi dans le cadre de laquelle ils sont maintenant non imposables. Il n'est pas possible d'appliquer les avantages existants lors de la réception des fonds (construction de logements sociaux, travaux de recherche, travaux de décontamination à la suite de la catastrophe de Tchernobyl, etc.);
- des paiements importants imputés sur le budget, qui exigent un délai supplémentaire.

Elle ne tient pas non plus compte des réalités de la distribution du gaz entre la population et les organisations budgétaires (les prix sont déterminés en prenant en compte les importantes subventions de l'Etat et le fait que le gaz importé à des fins de production est exonéré d'impôts).

Elle doit également préciser la responsabilité des contribuables pour ce qui est de leur enregistrement en temps utile, de la délivrance du récépissé de TVA, du calcul de l'impôt, et de la détermination des personnes devant se faire enregistrer (départements, succursales, n'ayant pas la personnalité juridique).

Les droits d'accise sont aussi un impôt indirect. Ils sont inclus dans le prix des marchandises et acquittés par l'acheteur, non par le producteur. Ils sont spécifiques, c'est-à-dire qu'ils sont calculés à des taux différents selon les catégories de produits.

L'Ukraine a institué les droits d'accise en 1992. Y sont assujettis avant tout les biens de consommation qui, en règle générale, ne sont pas des produits essentiels et dont la rentabilité est élevée. Leur montant est calculé sur la base des prévisions de production des produits qui y sont assujettis, de l'évaluation du produit de cette taxe pour l'année en cours et des modifications de la législation.

Les prévisions de recettes au titre des droits d'accise dans le budget définitif de l'Ukraine pour 1997 s'établissent à 1 069,6 millions d'HVR, soit 3,5 pour cent du total des recettes, et elles se ventilent comme suit: 893,3 millions d'HVR pour les produits locaux et 276,3 millions d'HVR pour les produits importés, soit 74,2 et 25,8 pour cent du total respectivement.

La multiplication par 1,5 du produit des droits d'accise par rapport à 1996 s'explique par les changements apportés aux dispositions régissant ces droits et par les mesures adoptées par l'Etat en ce qui concerne la production et la distribution des boissons alcooliques et du tabac. Plus précisément, de nouveaux taux d'imposition ont été introduits (en écu par unité) pour le tabac, les boissons alcooliques et les véhicules à moteur, conformément aux lois relatives aux droits d'accise et droits de douane applicables au tabac, aux droits d'accise et droits de douane applicables aux produits alcooliques et aux droits d'accise et droits de douane applicables à certains véhicules automobiles et leurs pneus.

La Loi du 11 juillet 1995 relative aux droits d'accise et droits de douane applicables à certaines marchandises a ajouté l'essence et le carburant diesel à la liste des produits assujettis aux droits d'accise. Selon la Loi du 11 juillet 1996 portant modification de l'article 37 de la Loi sur le budget d'Etat de l'Ukraine pour 1995, le produit des droits sur ces produits doit alimenter le Fonds de développement de l'industrie des combustibles et de l'énergie à raison de 104,7 millions d'HVR.

La part des recettes des droits d'accise sur le tabac et les produits alcooliques dans le total est passée de 72,8 pour cent en 1996 à 79,7 pour cent en 1997. Cela est dû à la modification des taux d'imposition et aussi aux effets prévus des mesures prises par le gouvernement pour renforcer le contrôle de la production et de la distribution des eaux-de-vie, des boissons alcooliques et du tabac.

Les droits d'accise sont différenciés par groupes de produits. Aujourd'hui, deux types de taux sont appliqués: fixes, en écus et en pourcentage de la valeur des marchandises.

Les modalités de calcul et de paiement des droits d'accise sont fixées par les documents ci-dessous:

- Décret du Conseil des ministres, n° 18-92, en date du 29 décembre 1992, relatif aux droits d'accise;
- Décret du Conseil des ministres, en date du 30 avril 1993, portant modification des Décrets du Conseil des ministres de l'Ukraine sur les impôts;
- Loi du 19 novembre 1993 portant modification des Décrets du Conseil des ministres sur la taxe à la valeur ajoutée et sur les droits d'accise;
- Loi du 19 novembre 1993 portant modification des Décrets du Conseil des ministres sur les droits d'accise;

La liste des marchandises assujetties aux droits d'accise est déterminée par quatre lois adoptées par le Conseil suprême de l'Ukraine en 1996:

- Loi du 6 février 1996, n° 30/96-BP relative aux droits d'accise et droits d'importation sur le tabac;

- Loi du 7 mai 1996, n° 178/96-BP relative aux droits d'accise et droits d'importation sur les eaux-de-vie et les boissons alcooliques, modifiée;
- Loi du 24 mai 1996, n° 216/96-BP relative aux droits d'accise et droits d'importation sur certains véhicules à moteur et leurs pneus;
- Loi du 11 juillet 1996, n° 313/96-BP relative aux droits d'accise et droits d'importation sur certaines marchandises.

Les droits d'accise sont payés par toutes les entreprises qui produisent des marchandises assujetties aux droits d'accise, par les individus qui importent des marchandises assujetties aux droits d'accise sur le territoire douanier ukrainien, et par les entreprises qui distribuent des marchandises assujetties aux droits d'accise achetées avant le 1er janvier 1992.

Dans le calcul du montant des droits d'accise en pourcentage, la matière à imposition est le produit de la vente des marchandises assujetties aux droits d'accise, la valeur des marchandises (produits, travaux, services) faisant l'objet de troc ou de transferts gratuits ou payés seulement en partie, à des fins personnelles, à des fins de transformation industrielle (à l'exclusion du produit de la vente de marchandises assujetties aux droits d'accise) ou destinées aux salariés de l'entreprise; pour les marchandises importées, c'est la valeur en douane qui est prise en compte, majorée du montant réel des droits de douane, des droits d'importation et des droits d'accise.

Dans le calcul des droits d'accise à taux fixes en écus, la matière à imposition est le volume des marchandises vendues (transférées, importées) en Ukraine.

Les droits d'accise en écus sur les marchandises importées en Ukraine, sont payés en monnaie ukrainienne, sur la base du taux de change de la Banque nationale d'Ukraine en vigueur à la date de la déclaration de douane.

Les droits d'accise en écus sur les marchandises produites et vendues en Ukraine sont payés en monnaie ukrainienne, sur la base du taux de change de la Banque nationale d'Ukraine en vigueur le premier jour du trimestre durant lequel les marchandises (produits) sont vendues; ce taux reste en vigueur pendant le reste du trimestre.

Environ 85 pour cent des recettes d'accise versées au budget proviennent des droits sur les eaux-de-vie, les boissons alcooliques et le tabac.

En 1997, la production des eaux-de-vie et des boissons alcooliques a accusé une baisse régulière, de plus de 40 pour cent. Les ventes de boissons alcooliques restent insuffisantes: pendant la première moitié de l'année, 70 pour cent seulement de la production de 1997 ont été vendus, soit 50 pour cent des produits en stock (compte tenu des stocks restant dans les entreprises au 1er janvier 1997), dont 35 pour cent sans droits d'accise (à l'exportation ou pour la production de marchandises assujetties aux droits d'accise). Les dettes des acheteurs d'eaux-de-vie et de boissons alcooliques continuent à augmenter: pendant la première moitié de 1997, celle des acheteurs de boissons alcooliques a progressé de 84 pour cent et celle des acheteurs d'eaux-de-vie de 79,8 pour cent.

Malgré l'impact négatif de cette tendance, le produit des droits d'accise sur les eaux-de-vie, les boissons alcooliques et le tabac continuent à augmenter. Cela s'explique en grande partie par le renforcement, institué par les lois et les règlements, des contrôles des organes du fisc et de la police sur les entreprises. Il faut noter que les efforts des autorités fiscales dans ce domaine ne sont pas toujours bien compris par les ministères et organismes intéressés.

L'an dernier, les fausses exportations de marchandises assujetties aux droits d'accise, notamment d'eaux-de-vie et de boissons alcooliques, ont fortement augmenté et ces "exportations" sont une des sources les plus importantes de boissons alcooliques vendues au noir sur le marché intérieur ukrainien. En conséquence, l'administration fiscale a élaboré et présenté un projet de résolution du Conseil des ministres exigeant des garanties financières des entités non résidentes en Ukraine recevant des eaux-de-vie, des boissons alcooliques et du tabac achetés à des fins de réexportation contre des devises fortes. L'administration fiscale ne comprend pas la position de la Commission d'Etat de la production alimentaire, de la Commission d'Etat du maraîchage et du Ministère de l'économie qui s'opposent farouchement à l'adoption de cette résolution. Ils sont persuadés qu'elle amènerait une baisse des exportations des eaux-de-vie et des boissons alcooliques et ne tiennent pas compte du fait que cette baisse se ferait au détriment des produits qui restent illégalement sur le territoire ukrainien.

Ce qui est encore plus étonnant, c'est que la Commission d'Etat de la production alimentaire et la Commission d'Etat du maraîchage et de la viticulture s'opposent à cette résolution alors qu'elles sont censées essayer d'éliminer les causes de la vente illégale d'alcools en Ukraine, qui représente une concurrence déloyale pour les produits fabriqués par les entreprises fonctionnant sous leur tutelle.

Dans l'exercice de leurs fonctions de contrôle des entreprises fonctionnant dans le cadre des textes législatifs et normatifs relatifs à la production et à la distribution des eaux-de-vie, des boissons alcooliques et du tabac, les organes du fisc et de la police se heurtent souvent à des problèmes découlant des imperfections de la législation. Pour certains types d'infractions importantes, concernant par exemple la vente, le transport ou le stockage des eaux-de-vie et des boissons alcooliques, ou la production non autorisée d'eaux-de-vie et de boissons alcooliques, la loi ne prévoit aucune sanction administrative ou pénale. De ce fait, les organes du fisc et de la police peuvent uniquement présenter des rapports sur ces infractions et n'ont aucun moyen efficace de punir les coupables et d'empêcher les récidives.

Pendant la première moitié de 1997, l'administration fiscale n'a cessé de présenter des propositions de modifications de la législation en vigueur, visant à faciliter la perception des recettes budgétaires. En particulier, un projet de loi mettant fin à tous les privilèges temporaires accordés aux producteurs de marchandises assujetties aux droits d'accise a été préparé et approuvé. Il a été proposé d'augmenter les droits d'accise sur certaines marchandises. Ce projet n'a pas encore été soumis au Conseil suprême de l'Ukraine.

Il arrive que des projets de loi ne soient pas approuvés par l'administration fiscale. Par exemple, sur proposition des représentants du peuple et du Ministère de l'industrie, le Conseil suprême de l'Ukraine a adopté une loi qui exempte les pneus d'automobile des droits d'accise. Or, le produit résultant de la vente de pneus a été de 14,2 millions d'HVR en 1996 et l'administration fiscale n'a été avertie que de la perte de recettes du budget de l'Etat.

Les modalités de calcul et de paiement des droits d'accise sur les boissons alcooliques et le tabac produits ou importés en Ukraine sont fixées par la Loi n° 329/95-BP, du 15 septembre 1995, sur les droits d'accise sur les boissons alcooliques et le tabac.

Sont redevables des droits d'accise sur les boissons alcooliques et le tabac:

- les entreprises;
- les fabricants ukrainiens de boissons alcooliques et de tabac ainsi que les entreprises qui commandent la production de ces marchandises;
- les entreprises, y compris les entreprises à participation étrangère quelle que soit la date de leur enregistrement, et les entrepreneurs non constitués en personnes morales,

important des boissons alcooliques et du tabac sur le territoire douanier de l'Ukraine à des fins personnelles, industrielles, de vente, de courtage ou de réexportation;

- les personnes important des boissons alcooliques et du tabac sur le territoire douanier de l'Ukraine en quantités sujettes aux droits d'importation;
- les personnes morales, les particuliers, les organisations internationales, leurs filiales, leurs départements et divisions, qui vendent des boissons alcooliques et du tabac sur le territoire douanier de l'Ukraine, y compris en important ces produits en Ukraine, si ces entités en font le commerce en Ukraine par l'intermédiaire de représentants permanents en Ukraine.

La matière à imposition est:

- i) le produit de la vente des boissons alcooliques et du tabac produits sur le territoire de l'Ukraine, de leur troc contre d'autres produits (marchandises, services et travaux), de leur transfert gratuit ou payé seulement en partie sur commission et de leur consignation;
- ii) le produit de la vente (transfert) des boissons alcooliques et du tabac produits pour l'autoconsommation ou la transformation industrielle;
- iii) la valeur des boissons alcooliques et du tabac produits par les fabricants ukrainiens à des fins de transformation;
- iv) la valeur en douane des boissons alcooliques et du tabac importés sur le territoire de l'Ukraine, y compris des produits fabriqués en dehors de l'Ukraine à des fins d'importation pour transformation, réimportés, et la valeur en douane des marchandises réintroduites sur le territoire de l'Ukraine à partir de zones sous douane (magasins hors-taxes) calculée en monnaie ukrainienne sur la base du taux de change de la Banque nationale d'Ukraine en vigueur à la date de la déclaration en douane des marchandises, en tenant compte des droits effectivement payés;

Ne sont pas matière à imposition:

- i) la valeur en douane des boissons alcooliques et du tabac importés et confisqués sur le territoire de l'Ukraine, qui n'ont pas de propriétaire évident ou dont l'Etat hérite;
- ii) la valeur en douane des boissons alcooliques et du tabac qui transitent par l'Ukraine;
- iii) la valeur en douane ou le produit de la vente (transfert) des matières premières ukrainiennes importées ou utilisées pour la production de marchandises assujetties aux droits d'accise;
- iv) la valeur des boissons alcooliques et du tabac exportés et payés en devises étrangères, à condition que ces devises soient créditées au compte en devises de l'entreprise;
- v) la valeur en douane des boissons alcooliques et du tabac importés (ayant fait l'objet d'une transaction) par des particuliers sur le territoire de l'Ukraine conformément aux dispositions de la législation pour l'importation en franchise de droits de ces marchandises;

- vi) la valeur en douane des échantillons de boissons alcooliques et de tabac importés sur le territoire ukrainien à des fins de démonstration, lorsqu'ils appartiennent à des personnes morales étrangères et ne sont pas utilisés sur le territoire ukrainien à des fins commerciales. Les échantillons de boissons alcooliques et de tabac importés sur le territoire ukrainien et devant être utilisés dans des expositions, concours, réunions, ateliers et foires, peuvent être importés, sur décision des autorités douanières, en quantités suffisantes compte tenu de leur finalité.

Les taux des droits d'accise sur les boissons alcooliques et le tabac sont calculés en écus, sont uniformes dans toute l'Ukraine et sont fondés sur les lois suivantes:

- Loi n° 178/96-BP du 7 mai 1996, relative aux droits d'accise et droits d'importation applicables aux alcools éthyliques et boissons alcooliques et ses amendements, transformée en Loi du 18 février 1997, n° 74/97-BP;
- Loi n° 74/97-BP du 18 février 1997, relative aux modifications de la Loi sur les droits d'accise et les droits d'importation applicables aux alcools éthyliques et boissons alcooliques;
- Loi n° 339/97-BP du 12 juin 1997, relative aux modifications de la Loi sur les droits d'accise et les droits d'importation applicables aux alcools éthyliques et boissons alcooliques.

IMPOTS DIRECTS

Impôt sur les bénéfices des sociétés

En 1997, on prévoit que la part de l'impôt sur les bénéfices des sociétés dans le montant total des recettes fiscales tombera à 12,5 pour cent contre 22,3 pour cent en 1996. Cette baisse est liée à l'indexation de la valeur comptable des intangibles et à l'accroissement des amortissements, qui entraînent une augmentation du prix de revient des marchandises (travaux, services) et une diminution des bénéfices.

Selon les estimations du Ministère de l'économie, cet impôt aurait dû rapporter 16 707 millions d'HVR pour 1997; pour les raisons susmentionnées, ce montant a été ramené à 12 848 millions d'HVR.

Le montant de l'impôt sur les bénéfices des sociétés, de 3 815,8 millions d'HVR pour 1997, a été calculé en tenant compte de la mise en application, le 1er juillet 1997, de la nouvelle version de la Loi relative à l'impôt sur les bénéfices des sociétés. La part de cet impôt dans le PIB est de 3,8 pour cent cette année contre 8,1 pour cent l'an dernier.

Le montant de l'impôt comprend le produit des paiements des patentes de commerce et des impôts sur les opérations de change de numéraire et sur les jeux, soit 211, 6 millions d'HVR.

La Loi portant modification de la Loi relative à l'impôt sur les bénéfices des sociétés est entrée en vigueur le 1er juillet 1997 et elle s'applique aux transactions effectuées depuis le 1er juillet 1997.

Les modifications apportées à la Loi relative à l'impôt sur les bénéfices des sociétés ont radicalement changé l'attitude envers l'imposition des entreprises.

La loi adopte une approche fondamentalement différente pour le calcul de l'assiette fiscale. Alors qu'aujourd'hui on considère comme bénéfices la différence entre le produit de la vente des

marchandises (travaux, services) et les dépenses incluses dans le coût des marchandises vendues, avec la nouvelle loi, il faudra déduire du montant total des recettes de la période considérée le montant total des dépenses et des amortissements.

La loi donne d'abord des "Dispositions générales" (article premier) qui définissent les termes utilisés dans le texte. Elle détermine qui sont les contribuables, définit les méthodes de calcul de l'assiette fiscale et contient les dispositions spéciales pour l'imposition de certains types de transactions.

L'article 2 définit comme contribuables les entreprises (y compris les institutions publiques) qui tirent des revenus d'activités commerciales, les non-résidents, les filiales, divisions et autres succursales qui ont un compte en banque distinct et/ou présentent des comptes de résultats distincts pour leurs activités commerciales.

La loi comporte des dispositions spéciales pour l'imposition des bénéfices des entités ci-après:

- les institutions pénitenciaires et entreprises assimilées qui utilisent le travail des prisonniers. Ces entités affectent les bénéfices directs de leurs activités, déterminés par le Ministère de l'intérieur, au financement de leurs activités et elles ajoutent ces bénéfices aux recettes de leur budget;
- les entreprises ferroviaires. L'impôt sur les bénéfices des principales activités des entreprises est payé par les départements ferroviaires, et l'impôt sur les bénéfices des autres activités est payé par les entreprises ferroviaires et leurs divisions respectives. Les bénéfices sont répartis entre les compagnies ferroviaires conformément aux procédures établies par le Conseil des ministres.

En vertu des modalités de paiement de l'impôt consolidé, les entreprises ayant des divisions non constituées en personnes morales peuvent payer l'impôt consolidé en tenant compte du montant des impôts payés par leurs divisions dans la circonscription où elles sont installées. Les demandes de paiement consolidé doivent être soumises avant le 1er juillet de l'année précédant l'année à compter de laquelle l'entreprise demande à payer l'impôt consolidé.

Si le montant de l'impôt calculé pour le solde consolidé est inférieur au montant de la somme des impôts payés par les divisions séparées, la différence n'est pas remboursée au contribuable.

La loi offre donc aux entreprises la possibilité de prendre en compte l'imposition locale dans les lieux d'implantation de leurs divisions.

Le bénéfice total (article 4) comprend les bénéfices tirés de la vente des marchandises (travaux, services), des opérations bancaires, d'assurance et autres transactions de services financiers, des opérations sur devises, actions, obligations, ainsi que les bénéfices tirés d'autres activités et des transactions non commerciales (montants des aides financières et valeur des marchandises (travaux, services) fournies gratuitement, revenus de la vente d'actifs corporels et incorporels, montant des réserves d'assurance utilisées à des fins non convenues, montant des pénalités et/ou amendes découlant des décisions volontaires des parties contractantes ou de la décision de la Cour d'appel de l'Etat ou d'un organisme d'arbitrage).

A des fins d'imposition, sont exclus du montant total du bénéfice:

- la TVA et les droits d'accise;

- la valeur des biens reçus sous forme d'investissement direct ou de réinvestissement, y compris les fonds ou biens reçus conformément au contrat régissant les activités conjointes;
- les recettes des autorités fédérales ou locales pour services rendus (délivrance de permis, certificats, formulaires d'enregistrement et autres services, dont l'achat est obligatoire conformément à la législation) lorsque ces recettes sont inscrites à leur budget;
- les dividendes perçus par le contribuable d'autres contribuables;
- les fonds ou les biens reçus dans le cadre d'une assistance technique internationale.

A la différence des procédures actuelles, selon lesquelles les dépenses de production (vente) incluses dans le prix de revient des marchandises (travaux, services) sont déduites du produit de la vente des marchandises (travaux, services), la nouvelle loi définit comme dépense totale (article 5) de production et de vente toutes les dépenses engagées sous forme monétaire, tangible ou intangible par le contribuable, pour l'achat (production) des marchandises (travaux, services) nécessaires à l'activité commerciale, quelle que soit la période d'utilisation de ces marchandises (travaux, services) dans les activités commerciales dudit contribuable.

Dans le projet de loi, les dépenses totales ainsi définies peuvent être réparties en trois catégories:

- les dépenses qui peuvent être déduites du revenu total de l'entreprise;
- les dépenses qui ne peuvent pas être incluses dans les coûts de production (vente) des marchandises (travaux, services);
- les dépenses qui ont une double finalité, c'est-à-dire qui d'un côté sont utilisées pour réduire l'obligation fiscale et, d'un autre côté, ne peuvent pas être utilisées comme abattements fiscaux, comme celles qui ne sont pas directement liées aux activités commerciales de l'entreprise.

Le chiffre d'affaires total, minoré du montant des recettes exclues et du montant total des dépenses, constitue le bénéfice imposable de l'entreprise.

La loi autorise le versement de cotisations de retraite supplémentaires à des fonds de pension spécialement créés pour les salariés de l'entreprise.

Les dépenses totales de l'entreprise comprennent les montants du total des cotisations des salariés aux plans de retraite complémentaire, à hauteur de 15 pour cent maximum du montant total du salaire perçu pendant la période d'imposition au cours de laquelle lesdits versements ont été effectués.

Les montants versés aux plans de retraite complémentaire par l'entreprise au nom du salarié ne sont pas imposables au titre de l'impôt sur le revenu des personnes physiques lorsqu'ils sont versés, mais ils y sont assujettis (majorés des intérêts reçus) lorsqu'ils sont payés sous forme de pension.

Pour le calcul de l'impôt, la loi dispose que la date de comptabilisation des recettes de l'entreprise est la première des deux dates suivantes:

- date de règlement des marchandises (travaux, services) vendues (versement sur compte bancaire ou encaissement en liquide); ou

- date de la livraison des marchandises ou, pour les travaux (services), date de remise du document certifiant l'achèvement desdits travaux (services).

La date de comptabilisation des dépenses de l'entreprise est:

- la date de retrait des fonds du compte bancaire de l'entreprise pour le paiement des marchandises (travaux, services) ou, s'ils sont payés en liquide, la date du décaissement; ou
- la date à laquelle les marchandises sont acceptées par l'entreprise ou, pour les travaux, (services) la date de remise du document certifiant la réception desdits travaux (services) par l'entreprise.

L'article 10 fixe un taux uniforme de 30 pour cent sur les bénéfices des sociétés, y compris pour les entreprises établies sur la propriété d'une personne physique.

Les entités qui versent à des personnes physiques ou morales des gains de loterie, de casino ou d'autres jeux sont tenues de retenir et de verser au budget de l'Etat 30 pour cent de ces gains.

L'article 7 fixe des modalités spéciales pour l'imposition de certains types de transactions.

i) Imposition des activités d'assurance (article 7.2):

Les bénéfices des activités d'assurance (assurance-vie exceptée) sont imposés au taux de 3 pour cent du total des recettes, c'est-à-dire du montant des primes d'assurance et de réassurance tant sur le territoire de l'Ukraine qu'à l'étranger.

Les bénéfices découlant des polices d'assurance-vie et de réassurance sont imposés au taux de 10 pour cent.

Les autres bénéfices des assurances sont imposés au taux ordinaire.

ii) Imposition des dividendes (article 7.8):

La loi dispose que l'impôt sur les dividendes versés par une entreprise est payé par l'entreprise au taux de 30 pour cent. Cet impôt est payé avant le versement ou au moment du versement des dividendes. Le montant total de l'impôt dû par l'entreprise est minoré du montant de l'impôt sur les dividendes. Pour le contribuable recevant les dividendes, leur montant est déduit de son revenu imposable.

Lorsque le montant de l'impôt payé sur les dividendes est supérieur au montant des obligations fiscales pour la période concernée, la différence est déduite des obligations fiscales pour les périodes suivantes.

iii) Impositions des activités conjointes sans constitution de personne morale (article 7.7):

Les activités conjointes sans constitution de personne morale sont menées sur la base de contrats d'activités conjointes qui prévoient la mise en commun des fonds et des biens des parties concernées en vue d'atteindre des objectifs commerciaux communs, et une comptabilité séparée des résultats des activités commerciales. Les bénéfices de ces activités sont imposés selon les mêmes modalités que les dividendes.

iv) Il existe des modalités spéciales pour l'imposition des bénéfices résultant de contrats à long terme de construction, de production (ou d'installation) de matériel, ainsi que de transactions portant sur les obligations.

v) Imposition des organisations à but non lucratif (article 7.11):

La loi donne une liste des institutions et organisations qui sont considérées comme à but non lucratif:

- les autorités nationales et locales, ainsi que les institutions et organisations créées par elles, qui émargent à leurs budgets respectifs;
- les fonds et organisations de bienfaisance (y compris les organisations publiques);
- les caisses de pension;
- les caisses de crédit mutuel;
- les organisations religieuses;
- d'autres organisations dont les activités ne génèrent pas de revenu.

Les revenus de ces organisations à but non lucratif en espèces ou en nature reçus à titre gracieux ou sous forme d'assistance financière non remboursable ou de contribution volontaire, de revenu passif, et les fonds et biens reçus par ces organisations à titre de compensation pour des services fournis à l'Etat, ne sont pas imposables.

En ce qui concerne les établissements d'enseignement et de santé et les archives et bibliothèques financés sur le budget de l'Etat, les recettes qu'ils perçoivent pour des services fournis à titre payant conformément à la législation en vigueur sont versées à leur budget; si le financement de ces établissements par l'Etat est insuffisant, ces recettes sont versées à un compte spécial et utilisées exclusivement pour compléter le financement par le budget de l'Etat.

La loi prévoit de nouvelles modalités d'amortissement et de nouvelles méthodes de calcul des amortissements (article 8); elle dispose en particulier que les dépenses d'achat, de production ou d'amélioration d'immobilisations peuvent être amorties à compter du moment où la dépense est engagée et non plus à compter du début de l'utilisation des actifs ainsi acquis.

Les immobilisations sont divisées en trois groupes:

groupe 1: les bâtiments et édifices, avec leurs éléments structurels et matériels de transmission, y compris les immeubles d'habitation et leurs éléments (appartements et locaux communs);

groupe 2: les véhicules à moteur, le mobilier, les appareils et outils électroniques, optiques et électriques, y compris les ordinateurs et le matériel de bureau;

groupe 3: toutes les autres immobilisations non incluses dans les groupes 1 et 2.

La valeur comptable des immobilisations du groupe 1 est inscrite pour chaque bâtiment, édifice ou élément structurel. La valeur comptable des immobilisations des groupes 2 et 3 est inscrite globalement, sans tenir compte du moment du début de l'utilisation desdites immobilisations.

Les amortissements sont déterminés en pourcentage de la valeur comptable de chaque groupe d'immobilisations à la fin de la période de déclaration conformément au tableau suivant (taux annuels):

- groupe 1: 5 pour cent;
- groupe 2: 25 pour cent;
- groupe 3: 15 pour cent.

L'entreprise ne peut utiliser une méthode d'amortissement accéléré que conformément aux normes en vigueur.

L'entreprise a le droit d'inclure dans le montant de ses dépenses totales une partie des montants consacrés à l'entretien et aux réparations et aux autres types d'amélioration des immobilisations, à concurrence d'un montant égal à 5 pour cent de la valeur comptable du groupe d'immobilisations au début de l'année en cours. Les dépenses supérieures à ce montant sont incluses dans l'augmentation de la valeur comptable des immobilisations et amorties conformément aux règles pertinentes.

L'article 9 de la loi introduit une nouvelle clause selon laquelle les dépenses d'extraction de minéraux sont déduites sous forme d'une catégorie spéciale d'immobilisations par majoration des amortissements. Ces dépenses viennent en déduction du bénéfice imposable.

Les abattements de l'impôt sur les bénéfices des sociétés sont déterminés par la loi (article 7.13)

Sont exonérés de l'impôt sur les bénéfices des sociétés:

- les revenus de la vente de produits alimentaires spéciaux pour enfants à condition que l'exonération de l'impôt soit utilisée pour augmenter la production et réduire le prix de vente desdits produits;
- les montants investis dans le logement des militaires.

Il existe aussi un abattement de l'impôt sur le bénéfice des entreprises des organisations publiques employant des personnes handicapées et tirant leurs revenus de la vente de produits fabriqués par elles (à l'exception des marchandises assujetties aux droits d'accise, des revenus des activités d'agent et des revenus du jeu), à la condition qu'elles constituent au moins 50 pour cent de la main-d'oeuvre et que leur rémunération représente au moins 25 pour cent de la masse salariale.

De plus, les dépenses totales comprennent:

- le montant des fonds et la valeur des propriétés volontairement transférés au budget national ou local ou à des organisations à but non lucratif, à concurrence de 4 pour cent du bénéfice imposable pour la période concernée;
- le montant des fonds transférés par les entreprises des organisations ukrainiennes de victimes de la catastrophe de Tchernobyl, à condition que ces personnes représentent au moins 75 pour cent de leurs effectifs, auxdites organisations pour leurs oeuvres de bienfaisance, à concurrence de 10 pour cent du bénéfice imposable pour la période concernée.

L'article 12 de la loi comporte une nouvelle disposition selon laquelle toute banque ou institution financière non bancaire (compagnies d'assurance exceptées) a le droit de constituer des réserves pour couvrir les pertes de principal (hors intérêt et commissions) de tous les crédits et autres transactions

actives en cas de défaillance du débiteur. Le montant de ces réserves est inclus dans les dépenses totales de la société.

Les institutions financières ne sont autorisées à constituer ces réserves qu'à concurrence du montant nécessaire pour couvrir les prêts non remboursés.

A des fins d'imposition, le montant de la réserve est limité:

- pour les banques commerciales, à 20 pour cent de l'encours des prêts;
- pour les institutions financières non bancaires, à un montant déterminé par leur réglementation respective, mais qui ne peut dépasser 30 pour cent de l'encours des prêts.

La méthode utilisée pour déterminer si un prêt est impayé est fixée pour les banques par la Banque nationale d'Ukraine et pour les institutions financières non bancaires par les autorités réglementaires compétentes.

La loi précise les modalités de l'imposition des sociétés non résidentes. Elle prévoit que ces sociétés conduisent leurs affaires par l'intermédiaire de leurs bureaux de représentation.

Le bureau de représentation d'une société non résidente est la personne morale ukrainienne qui remplit les fonctions d'agent (représentant) des fondateurs non résidents.

Le bénéfice provenant des activités commerciales en Ukraine des sociétés non résidentes est imposé au taux de 30 pour cent.

Le revenu passif d'origine ukrainienne perçu par les sociétés non résidentes est imposé au taux de 15 pour cent lors du paiement ou de la transaction liée au paiement de ce revenu, c'est-à-dire que l'impôt sur les sociétés non résidentes est perçu non au moment du rapatriement du bénéfice mais au moment de son versement à la société non résidente, ce qui permet d'empêcher les sociétés non résidentes de frauder le fisc.

A la différence des procédures en vigueur, la loi dispose que le revenu perçu sur le territoire ukrainien par les sociétés non résidentes sous forme de dividendes, de transactions d'assurance ou de publicité est imposé au taux de 30 pour cent du montant des paiements.

Les revenus provenant d'activités de réassurance sur le territoire ukrainien sont censés être imposés au taux de 10 pour cent.

Les revenus des sociétés non résidentes découlant d'opérations de fret international sont toujours imposés au taux de 6 pour cent.

La loi a abrogé les exonérations fiscales accordées aux entreprises agricoles pour la production et la vente de produits agricoles (article 14), et dispose que les entreprises agricoles paient l'impôt sur les bénéfices sur la base des résultats de l'exercice fiscal.

En outre, le total des recettes et des dépenses des entreprises produisant des produits agricoles est indexé sur le taux officiel de l'inflation.

Les entreprises produisant des produits agricoles peuvent déduire du montant de leurs impôts sur les bénéfices le montant de l'impôt foncier sur les terrains utilisés pour la production agricole; les autres contribuables incluent l'impôt foncier dans le montant de leurs dépenses.

La loi modifie les modalités de calcul et de versement de l'impôt sur les bénéfices (article 16).

Les entreprises déterminent elles-mêmes le montant de l'impôt qu'elles doivent payer et le paient au plus tard le 20 du mois suivant la fin du trimestre concerné.

La déclaration d'impôt et le calcul du montant de l'impôt sont remis à l'administration fiscale au plus tard le 25 du mois suivant la fin du trimestre concerné.

Les sociétés présentent les comptes de leurs activités de l'année au plus tard le 15 février de l'année suivant l'année de leur déclaration. Dans certains cas précisés par la loi, les comptes annuels font l'objet d'un audit.

Les entreprises produisant des produits agricoles présentent leur déclaration de revenu et le calcul de leurs impôts, et paient lesdits impôts en même temps qu'elles présentent leurs comptes annuels.

Chaque trimestre, les entreprises, à l'exclusion des sociétés non résidentes et des producteurs de produits agricoles, versent au budget de l'Etat des acomptes prévisionnels cumulatifs pour le premier et le deuxième mois du trimestre, calculés sur le revenu imposable et tenant compte de la valeur des permis commerciaux.

Les acomptes prévisionnels du premier et deuxième mois du trimestre sont calculés par les sociétés concernées elles-mêmes et versés avant le 20 du deuxième et troisième mois, respectivement, du trimestre concerné.

A la différence de la législation actuelle, la nouvelle loi dispose que les sociétés non résidentes qui mènent des activités en Ukraine par l'intermédiaire de bureaux de représentation permanents calculent elles-mêmes le montant de leurs impôts et le paient en fonction des résultats de la période concernée.

La loi définit les sanctions applicables aux entreprises en cas de non-respect de leurs obligations fiscales (article 20).

Les entreprises qui, au moment de la vérification de l'administration fiscale, n'ont pas établi leurs comptes et leurs bilans, leurs déclarations d'impôt et les documents afférents au calcul et paiement de l'impôt pour la période visée versent une amende d'un montant correspondant à dix fois le revenu minimum imposable pour une première infraction.

Si, dans les 12 mois suivants, la société est reconnue coupable d'une ou plusieurs autres infractions, elle paie une amende dont le montant correspond à dix fois le revenu minimum imposable multiplié par le nombre desdites infractions. La période de 12 mois considérée court à partir de la période d'imposition durant laquelle la dernière infraction a été enregistrée.

Les entreprises qui n'ont pas soumis à l'administration fiscale de déclaration d'impôt, de calcul d'impôt et, le cas échéant, d'ordre de versement de l'impôt au budget, ou qui ont soumis ces documents en retard paient, pour chaque infraction, une amende d'un montant correspondant à 10 pour cent du montant calculé de l'impôt.

En cas de dissimulation de la matière imposable ou de sous-évaluation de l'impôt, l'entreprise paie le montant de l'impôt calculé par l'administration fiscale, plus une amende déterminée par la

législation et une pénalité dont le montant est calculé, pour le montant total des arriérés de paiement (hors pénalités) et sur toute la durée du retard, sur la base de 120 pour cent du taux de base de la Banque nationale d'Ukraine en vigueur au moment du paiement.

Les amendes et pénalités mentionnées dans le paragraphe ci-dessus ne s'appliquent pas aux entreprises qui ont découvert la sous-évaluation de l'impôt avant la vérification de l'administration fiscale, l'ont signalée par écrit à ladite administration et ont payé la totalité des arriérés et une pénalité dont le montant est calculé, pour le montant total des arriérés de paiement et sur toute la durée du retard, sur la base de 120 pour cent du taux de base de la Banque nationale d'Ukraine en vigueur au moment du paiement.

La loi contient une nouvelle clause précisant que le chef de l'administration fiscale compétente peut décider de ne pas appliquer de sanctions financières à une entreprise si, après la vérification de l'administration fiscale, il apparaît que l'impôt impayé provient d'erreurs de calcul et de justificatifs incorrects, à condition que l'impôt ne représente pas plus de 5 pour cent du total des obligations fiscales de l'entreprise pour la période considérée.

Le projet de loi portant modification de la Loi sur les patentes pour certains types d'activités entrepreneuriales a été préparé sur instructions du Conseil des ministres, n° 20951/4, en date du 28 octobre 1996, et du Comité de la politique économique et de la gestion de l'économie nationale du Conseil suprême, n° 06-8/14-146, en date du 18 octobre 1996.

L'introduction en Ukraine d'une patente pour les activités de commerce de détail et de commerce de devises et les jeux, conformément à la Loi n° 98/96-VR sur les patentes pour certains types d'activités entrepreneuriales du 23 mars 1996 (modifiée et complétée par la Loi n° 324/96-VR du 12 juillet 1997) permet pour la première fois d'imposer des agents dont le revenu réel est très difficile à déterminer.

L'expérience acquise lors de l'introduction de cette loi a montré que certaines de ses dispositions devaient être améliorées. Par exemple, l'établissement du coût de la patente de commerce de détail est uniquement plafonné. Cela permet aux organes des pouvoirs publics d'établir les droits de patente de manière subjective, et dans certains cas de délivrer des patentes conditionnelles.

Le projet de loi propose d'établir aussi un minimum pour le montant des patentes de manière à limiter les pertes budgétaires dues à l'arbitraire en la matière.

Les modifications de la Loi sur les patentes pour certains types d'activités entrepreneuriales améliorent le régime des patentes dans le domaine du petit commerce et de la restauration ainsi que dans certains services (coiffure et nettoyage à sec par exemple). Elles proposent des fourchettes pour les patentes relatives à ces activités mentionnées, c'est-à-dire que le coût mensuel d'une patente ne pourra pas être supérieur ou inférieur aux montants indiqués ci-dessous:

- dans la ville de Kiev et dans les chefs-lieux d'oblasts - 80 à 160 écus;
- dans la ville de Sébastopol, les villes des oblasts (à l'exception des chefs-lieux) et dans les chefs-lieux de district (rayon) - 40 à 80 écus;
- dans le reste du pays - 20 à 40 écus.

Lorsque ces modifications auront été approuvées, le recouvrement des impôts dus par certains agents économiques sera amélioré et cela contribuera sensiblement à stabiliser le système financier.

On envisage d'allonger la liste des marchandises pour lesquelles les agents économiques ou leurs unités indépendantes peuvent obtenir des patentes commerciales gratuites. Il s'agit notamment

de la vente de détail des semences de légumes, des plants de melons et des racines, tubercules et pommes de terre (quel que soit leur pays d'origine).

Des patentes commerciales gratuites sont également accordées aux agents travaillant dans le domaine des échanges et de la production (restauration) des entreprises, institutions, organisations et établissements d'enseignement, s'ils font partie du personnel desdites entreprises, institutions et organisations.

Les pénalités en cas d'infraction doivent être payées par le contrevenant dans les cinq jours dans le cadre de la procédure établie par la Loi relative au service fiscal.

Le projet de loi prévoit des modifications rédactionnelles des dispositions liées à la liquidation de l'Inspection des impôts et à la création de l'administration fiscale.

Impôt sur le revenu des personnes physiques

Dans le cadre de la législation actuelle, le produit de l'impôt sur le revenu des personnes physiques se monte à 3 459,6 millions d'HVR. Il dépend du niveau des salaires et du nombre de personnes actives (20 500 000).

Le produit de l'impôt sur le revenu des personnes physiques pour la première moitié de 1997 se montait à 1 468 241 000 HVR, soit 15,2 pour cent du montant total des impôts et autres recettes.

Le Décret du Conseil des ministres définit les contribuables, la matière à imposition, les taux de l'imposition, la liste des revenus non imposables, le montant des abattements, les caractéristiques spécifiques de l'imposition de certaines catégories de contribuables ainsi que la responsabilité des contribuables.

La section 1 du décret dispose que sont contribuables les ressortissants ukrainiens, les étrangers et les apatrides, que leur résidence permanente soit ou non en Ukraine.

Sont résidents permanents les ressortissants ukrainiens, les étrangers et les apatrides résidant en Ukraine au moins 183 jours au cours de l'année civile.

Pour les résidents permanents, la matière à imposition est le revenu imposable global perçu pendant l'année civile, quelle qu'en soit la source - sur le territoire ukrainien ou à l'étranger.

Dans le cas des non-résidents, la matière à imposition est le revenu obtenu en Ukraine.

Le revenu imposable global comprend aussi bien le revenu en nature que le revenu en espèces (en monnaie nationale ou en devises étrangères). Les revenus en nature sont inclus dans le revenu imposable global sur la base du prix du marché, à l'exception des revenus provenant des entreprises agricoles, qui sont déterminés en fonction du prix de vente des produits à l'Etat.

L'impôt sur les revenus perçus en devises étrangères est payable en hryvnias ukrainiens. Les revenus en devises sont convertis en hryvnias au taux de change de la Banque nationale d'Ukraine en vigueur à la date où ils ont été perçus.

La même section donne la liste des types de revenus qui sont déduits du revenu imposable global des personnes physiques. Il s'agit notamment des prestations d'assurance et de prestations sociales de l'Etat (exception faite des allocations pour invalidité temporaire), des indemnités dans le cadre des dispositions de la législation actuelle, des soldes perçues par les militaires en service, des revenus tirés

de la vente des produits végétaux ou animaux (vivants ou ayant fait l'objet d'une première transformation) des petites exploitations agricoles et d'autres types de revenus.

Le revenu imposable global est réduit d'un montant ne dépassant pas le montant du revenu minimum imposable des personnes physiques déterminé par la législation pour chaque mois complet pendant lequel le revenu a été perçu. Le revenu minimum imposable est inclus dans le barème des taux d'imposition. En outre, le revenu imposable global est aussi réduit d'un montant ne dépassant pas le revenu minimum imposable établi par la législation pour l'un des parents, pour tout enfant de moins de 16 ans, si le revenu imposable global du père (ou de la mère) ne dépasse pas dix fois le revenu minimum mensuel imposable par mois.

Cette section du décret définit aussi la liste des catégories de personnes dont le revenu imposable est réduit d'un certain multiple du revenu minimum imposable, par exemple 15 fois pour les anciens combattants visés par la législation en vigueur, dix fois pour les victimes de la catastrophe de Tchernobyl des catégories I et II, et cinq fois pour les handicapés de naissance et les handicapés des catégories 1 et 2 et les victimes de la catastrophe de Tchernobyl des catégories III et IV.

L'article 6 du décret dispose que le Conseil des ministres peut accorder des abattements fiscaux supplémentaires à des particuliers et que les administrations locales ont le droit de réduire le revenu imposable global des personnes physiques ou de les exempter de l'impôt sur le revenu pendant toute l'année civile, compte tenu de leur situation financière.

L'article 7 fixe les taux d'imposition.

A l'heure actuelle, le revenu minimum imposable des personnes physiques est de 17 hryvnias.

L'impôt sur le revenu mensuel imposable perçu au lieu où le contribuable a son emploi principal (service, enseignement) est calculé aux taux suivants:

Montant du revenu imposable mensuel	Taux d'imposition
Moins que le revenu minimum imposable (rmi) (moins de 17 HVR)	Pas imposé
De 18 à 85 HVR (de 1 à 5 rmi)	10 pour cent du revenu supérieur au rmi
De 86 à 170 HVR (de 5 à 10 rmi)	6 HVR 80 kopyka, plus 15 pour cent du montant supérieur à 85 HVR
De 171 à 1 020 HVR (de 10 à 60 rmi)	19 HVR 55 kopyka, plus 20 pour cent du montant supérieur à 170 HVR
De 1 021 à 1 700 HVR (de 60 à 100 rmi)	189 HVR 55 kopyka, plus 30 pour cent du montant supérieur à 1 020 HVR
1 701 HVR et plus (plus de 100 rmi)	393 HVR 55 kopyka, plus de 40 pour cent du montant supérieur à 1 700 HVR

Pour les revenus accessoires et pour les non-résidents, l'impôt sur le revenu est calculé au taux de 20 pour cent.

Pour les revenus sous forme de dividendes versés aux fondateurs et actionnaires d'une société, l'impôt est calculé sur la base du revenu total du contribuable imposable à des taux inférieurs de 20 pour cent.

Etant donné que la matière à imposition des résidents permanents est le revenu imposable total provenant de différentes sources, le décret établit certaines dispositions pour la perception de l'impôt au cours de l'année civile.

La section II du décret dispose que l'impôt sur le revenu tiré du principal emploi du contribuable est perçu mensuellement sur la base des taux indiqués ci-dessus et recalculé à la fin de l'année.

La section III du décret régit la perception de l'impôt sur les revenus accessoires. Les entreprises, institutions et organisations qui versent de tels revenus pendant l'année en retiennent 20 pour cent.

A la fin de l'année, les particuliers, à l'exception de ceux ayant perçu des revenus uniquement au titre de leur emploi principal, doivent, avant le 1er mars de l'année suivante, présenter à l'administration fiscale de leur lieu de résidence une déclaration d'impôt, indiquant le montant du revenu imposable total perçu au titre de leur emploi principal et des revenus accessoires.

L'administration fiscale utilise ces renseignements pour vérifier les déclarations de revenus et calculer le montant total de l'impôt annuel.

La section IV du décret définit les modalités de l'imposition des activités entrepreneuriales et des autres types de revenus. Les revenus perçus pendant l'année civile au titre d'activités entrepreneuriales par un particulier sans constitution de personne morale sont considérés, comme les autres revenus des particuliers non couverts par les sections II et III du décret, matière à imposition. Le revenu imposable de ces particuliers est leur revenu global net, c'est-à-dire la différence entre leur revenu brut (en espèces ou en nature) et leurs frais justifiés et liés directement à l'obtention de ce revenu.

L'administration fiscale du lieu de résidence de l'entrepreneur calcule le montant de l'impôt sur le montant réel du revenu annuel. Pendant l'année, l'impôt est versé sous forme d'acomptes provisionnels calculés sur la base du revenu estimatif ou déterminé.

Les entrepreneurs et les particuliers qui ont d'autres sources de revenus sont tenus de faire des déclarations de revenu trimestrielles, avant le 15 du mois suivant la fin du trimestre, et annuelles, avant le 1er février de l'année suivante.

La section VII du décret stipule les modalités d'observation du décret. Elle détermine les obligations des particuliers, entreprises, institutions, organisations et personnes physiques ayant une activité économique, notamment au plan de la comptabilité, des déclarations de revenus, etc.

Cette même section définit les sanctions applicables à ces particuliers, entreprises, institutions, organisations et personnes physiques en cas de violation des dispositions du décret, notamment en cas de présentation tardive de la déclaration de revenu, d'activité entrepreneuriale non déclarée, de dissimulation de revenu imposable, de non-paiement et de non-transfert d'impôt au budget, etc. Ces dispositions sont appliquées conformément à la Loi relative au fisc en Ukraine.

Taxe sur le commerce

La taxe sur le commerce est régie par le Décret du Conseil des ministres n° 24-93, en date du 17 mars 1993, relatif à la taxe sur le commerce, tel qu'il a été modifié et complété.

Sont assujettis à la taxe sur le commerce les nationaux, les étrangers et les apatrides non enregistrés comme agents économiques et qui vendent occasionnellement (au maximum quatre fois dans l'année civile), des produits, marchandises et objets qu'ils ont produits, transformés ou achetés.

La matière à imposition est la valeur totale des marchandises, au prix du marché, figurant dans la déclaration que le contribuable remet à l'administration fiscale régionale ou municipale de son lieu de résidence ou, dans le cas des personnes non résidentes en Ukraine, du lieu de la vente.

Les produits provenant de petites exploitations agricoles privées et de véhicules appartenant à des particuliers vendus une fois l'an n'ont pas à être déclarés.

La taxe est calculée au taux de 10 pour cent du montant des marchandises déclarées et vendues dans les trois jours, mais elle ne peut être inférieure au revenu mensuel minimum imposable. Si la durée de la vente est portée à sept jours, la taxe est doublée.

La taxe est perçue sous forme d'une patente provisoire, dont le coût est basé sur la valeur des marchandises déclarées et sur le taux de l'imposition. Les patentes non utilisées ne sont pas remboursées. La durée minimum de validité des patentes provisoires est de trois jours et la durée maximum de sept jours.

Le produit de la taxe sur le commerce est inclus dans le budget local du lieu où la patente a été achetée.

Tout particulier vendant des marchandises doit être en mesure de présenter sa patente à la demande des représentants de l'administration fiscale et des responsables des affaires intérieures.

Les personnes qui effectuent des ventes sans avoir acquis de patente provisoire ou dont la patente est échue ou qui vendent des marchandises ne figurant pas dans la déclaration sont passibles d'une amende administrative d'un montant compris entre une fois et dix fois le montant du revenu mensuel minimum imposable en vigueur, qui est infligée par les chefs des administrations fiscales et leurs collaborateurs; en cas de récidive dans l'année, l'amende est comprise entre dix et 20 fois le montant du revenu mensuel minimum imposable.

Les procès-verbaux des infractions administratives sont établis par les responsables de l'administration fiscale.

Les comités exécutifs des conseils de représentants du peuple informent le public des modalités de vente de marchandises dans le cadre de patentes provisoires, établissent des lieux de vente et créent des conditions appropriées pour l'exercice de cette activité.

Les inspections des impôts et les organes responsables des affaires intérieures contrôlent l'application du décret.

Droits de timbre

La perception des droits de timbre se fait conformément aux dispositions du Décret du Conseil des ministres relatif aux droits de timbre.

Les personnes physiques et morales pour lesquelles certains actes sont exécutés sur le territoire ukrainien ou auxquelles des documents officiels sont délivrés par les autorités compétentes doivent s'acquitter de droits de timbre dans les cas suivants:

- i) plaintes, demandes de conciliation, contestations concernant des affaires ou des décisions particulières mettant en cause des organisations confessionnelles, recours contre des décisions de justice et contestations de décisions qui ont été appliquées, expédition de copies d'actes des tribunaux;
- ii) plaintes et créances dans des faillites soumises aux tribunaux d'arbitrage, demandes d'examen de décisions, ordonnances ou résolutions à des fins de contrôle ou en raison de nouvelles circonstances;
- iii) actes notariaux effectués par les organismes notariaux publics et les comités exécutifs des conseils villageois, ruraux ou municipaux, délivrance d'actes authentiques;
- iv) inscriptions au registre d'état civil, délivrance de copies ou extraits d'actes en cas de modifications, ajouts ou amendements;
- v) délivrance de passeports pour l'étranger ou documents assimilés, invitation d'étrangers en Ukraine, prorogation ou modification de ces documents, enregistrement des passeports étrangers ou documents assimilés, délivrance ou prorogation des permis de séjour, délivrance de visas d'entrée ou de sortie à des ressortissants étrangers, demande d'acquisition de la nationalité ukrainienne;
- vi) délivrance ou renouvellement des passeports ukrainiens;
- vii) enregistrement du domicile;
- viii) délivrance de permis de chasse et de pêche;
- ix) opérations sur titre;
- x) opérations dans les bourses de produits, matières premières et autres, opérations de change;
- xi) enchères;
- xii) services d'enregistrement de pièces attestant des droits de propriété intellectuelle, vérification de leur validité et transfert des droits.

Le montant des droits peut être déterminé de deux façons:

- i) pourcentage du coût de la procédure, de la valeur contractuelle ou de la valeur patrimoniale;
- ii) multiple du revenu minimum imposable en vigueur lors de la perception du droit.

Les droits sont en général versés avant le dépôt de la demande ou l'exécution des actes, et dans certains cas lors de la délivrance des documents.

Le droit est payé par l'intermédiaire de l'établissement de crédit, en espèces ou par virement du compte du contribuable.

Pour les demandes auprès d'un tribunal d'arbitrage ou autre, concernant des avoirs en devises et des services et opérations en devises, le droit de timbre est payable en devises.

Les droits sont perçus au lieu où les demandes sont instruites ou les documents délivrés. Ils sont versés au budget local, sauf dans le cas des actions devant les tribunaux d'arbitrage, des demandes de révision de décisions, ordonnances et résolutions des tribunaux d'arbitrage à des fins de contrôle et de la délivrance ou de la validation de brevets pour des obtentions végétales, pour lesquels ils sont versés au budget national ukrainien.

En application de la Résolution n° 4048-XII du 25 février 1994 du Conseil suprême portant modification de la Résolution du Conseil des ministres relative aux droits de timbre, le produit des droits de délivrance ou de renouvellement des passeports ukrainiens pour l'étranger ou de réenregistrement en 1994-1998 est versé au budget national et sert à financer les services d'échange des passeports.

La perception des droits est assurée par les services de l'administration fiscale et par les organes financiers de l'Ukraine.

Impôt immobilier

Le produit de l'impôt immobilier (qui sera introduit par la Loi relative à l'impôt immobilier dont le projet a été approuvé en première lecture par le Conseil suprême) sera versé au budget de la collectivité territoriale du lieu de résidence du contribuable.

Il apportera des rentrées importantes aux budgets locaux, qui seront affectées par les autorités locales aux fonctions exécutives qui leur sont déléguées par l'Etat.

L'impôt immobilier, en termes économiques, est une forme d'affectation ou de réaffectation du revenu national et il constitue un moyen supplémentaire d'équilibrer les recettes et les dépenses du budget consolidé de l'Ukraine.

Comme dans les autres pays, cet impôt est perçu non sur le produit de l'activité commerciale ou financière mais sur l'objet, et il a donc un caractère fixe.

La matière à imposition est la valeur des biens immobiliers situés sur le territoire des collectivités locales. Il s'agit notamment des immeubles (habités ou non), appartements, datchas, hangars, garages, bâtiments administratifs et bâtiments inhabités abritant des actifs.

Selon le projet de loi, l'évaluation des immobilisations imposables des personnes morales se fera sur la base de leur valeur comptable, compte tenu de l'amortissement. Cependant, dans ce cas, l'amortissement ne pourra être inférieur à 50 pour cent de la valeur initiale de l'immobilisation. Les personnes ayant acquis des immeubles et des bâtiments d'une valeur comptable moindre se trouvent donc avantagées.

L'évaluation des biens immobiliers des personnes physiques se fera sur la base du prix moyen du mètre carré multiplié par la superficie totale déterminée par les autorités locales.

On prévoit que l'impôt immobilier sera égal à 1 à 3 pour cent de la base imposable annuelle, déterminée à partir du prix moyen du mètre carré multiplié par la superficie totale du bâtiment ainsi que de la valeur comptable du bâtiment et des autres biens immobiliers.

Le projet de loi prévoit des déductions sociales pour les personnes physiques, qui exempteront la grande majorité des propriétaires d'une maison ou d'un appartement du paiement de l'impôt foncier. La franchise sera de 21 mètres carrés par personne, plus 10 mètres carrés pour la famille. Selon les calculs des auteurs de la loi, une famille de trois personnes vivant dans un appartement de trois pièces

n'aura pas à payer d'impôt foncier. Pour les maisons situées en dehors des villes, la franchise sera de 60 mètres carrés.

Le projet de loi dispose que les personnes physiques et morales paieront l'impôt immobilier une fois l'an.

Pour les personnes morales, le montant de l'impôt immobilier sera déduit du montant de l'impôt sur les bénéfices et, s'il est supérieur au montant de l'impôt sur les bénéfices, ce dernier n'aura pas à être versé. Cette disposition peut être utile aux entreprises ayant d'importants actifs fixes.

Taxe sur les véhicules

La Loi du 18 février 1997 porte création de la taxe sur les véhicules et autres machines et appareils automobiles. Le produit de cette taxe devrait atteindre 140 millions d'HVR.

La loi introduit une taxe sur certains véhicules terrestres et embarcations ainsi que sur les machines et appareils automobiles pour financer la construction, la reconstruction, la réparation et l'entretien des routes carrossables publiques et la protection des réservoirs d'eau.

Son produit est transféré aux budgets locaux (budgets des villages, agglomérations et villes). Il est utilisé à 90 pour cent pour couvrir les dépenses liées à l'utilisation et à l'entretien des routes et à la protection des réservoirs, le solde étant consacré à l'équipement des autorités responsables de l'immatriculation et du contrôle technique des véhicules.

La taxe est payée par les entreprises, institutions et organisations constituées en personnes morales, les personnes morales étrangères, les ressortissants ukrainiens, les étrangers et les apatrides propriétaires de véhicules immatriculés en Ukraine conformément à la législation en vigueur.

La matière à imposition sont les véhicules selon les définitions du Système harmonisé de désignation et de codification des marchandises, et plus particulièrement les tracteurs à roues, les véhicules d'au moins dix places, conducteur compris, les voitures particulières, les camions, les véhicules spéciaux autres que ceux utilisés pour le transport des personnes et des marchandises, les motocyclettes (y compris les scooters), les véhicules à deux roues à moteur de plus de 50 cm³ de cylindrée, les yachts et bateaux à voile équipés d'un moteur auxiliaire ou non (autres que ceux utilisés à des fins sportives), les bateaux à moteur et vedettes autres que les bateaux ayant un moteur hors-bord (autres que ceux utilisés à des fins sportives), et les autres bateaux (autres que ceux utilisés à des fins sportives).

La taxe ne s'applique pas aux tracteurs à chenille, aux motocyclettes, scooters et véhicules à deux roues motorisés d'une cylindrée inférieure à 50 cm³, aux véhicules spéciaux tels qu'ambulances et voitures de pompiers, aux véhicules utilisés dans les usines, entrepôts, ports et aéroports pour transporter des marchandises sur de courtes distances, aux machines et appareils agricoles, aux moissonneuses-batteuses, aux machines servant à nettoyer, calibrer et trier les oeufs, fruits et autres produits agricoles, non plus qu'aux yachts, bateaux à voile et autres bateaux utilisés à des fins sportives.

La taxe est calculée sur la cylindrée du moteur, la puissance du moteur en kW, ou la longueur en centimètres de la coque et non sur une puissance fiscale.

La taxe sur les véhicules et autres machines et appareils automobiles est calculée par les personnes morales sur la base des inventaires officiels spécifiant le nombre des véhicules et autres machines et appareils automobiles en possession du contribuable au 1er janvier de chaque année. La taxe sur les véhicules terrestres est calculée sur la base de la cylindrée ou de la puissance du moteur et de la marque du véhicule. La taxe sur les embarcations est calculée sur la base de la longueur de la coque aux taux

spécifiés par la législation. La taxe est payée en monnaie ukrainienne calculée au taux de change de la Banque nationale d'Ukraine en vigueur le premier jour du trimestre durant lequel elle est payée.

Conformément aux modalités et au calendrier fixés par les autorités fiscales, les personnes morales présentent à l'administration fiscale locale, au plus tard le 15 mars de l'année suivant l'année pour laquelle la taxe est due, au moyen de la formule approuvée par l'administration fiscale, le calcul du montant de la taxe fondé sur leur comptabilité (bilan).

La taxe doit être payée avant l'immatriculation ou la réimmatriculation ou le contrôle technique. Elle est payée pour la période allant jusqu'au contrôle technique suivant.

Sont exemptés:

- i) les entreprises de transport public, pour les véhicules utilisés pour le transport des voyageurs lorsque le montant du titre de transport, fixé par la législation, est perçu dans ces véhicules;
- ii) les établissements et organisations financés par le budget public, à savoir: les établissements et organisations du Ministère de la défense, de la Garde nationale, des Forces frontalières, de la Défense civile, du Service de sécurité, du Ministère de l'intérieur et du Bureau du Procureur de la République, étant entendu que ces véhicules sont utilisés à des fins officielles et que leur nombre se situe dans les limites fixées par la législation;
- iii) les personnes visées par les paragraphes 1 et 2 de l'article 14 de la Loi relative au statut et à la protection sociale des personnes ayant souffert de la catastrophe de Tchernobyl, les articles 4 à 11 de la Loi relative au statut des anciens combattants et à leur protection sociale, l'article 8 de la Loi relative aux principes fondamentaux de la protection sociale des anciens travailleurs et des autres personnes âgées, pour une voiture à moteur d'une cylindrée maximum de 2 200 cm³ (GAZ-24 - 2 500 cm³), ainsi que les invalides des catégories 1 et 2, pour une automobile à commandes manuelles;
- iv) les personnes visées par les paragraphes 3 et 4 de l'article 14 de la Loi relative au statut et à la protection sociale des personnes ayant souffert de la catastrophe de Tchernobyl, pour une voiture à moteur d'une cylindrée maximum de 2 200 cm³ (GAZ-24 - 2 500 cm³), avant leur réinstallation et pendant trois ans après leur départ de la zone d'évacuation volontaire garantie et de la zone de contrôle de la radioactivité;
- v) à 50 pour cent, les entreprises agricoles produisant des marchandises, pour les tracteurs à roues, les autobus et les véhicules spéciaux d'au moins dix places pour le transport des personnes.

Taxes et impôts locaux

Le Décret du 20 mai 1993 du Conseil des ministres relatif aux taxes et impôts locaux détermine les types d'impôts locaux, les plafonds, la matière à imposition et qui doit les payer. Ce décret dispose que les organes locaux autonomes peuvent introduire les impôts locaux et les percevoir. Les organes élaborent et adoptent les dispositions fixant le régime de ces impôts et les modalités de leur versement au budget local, selon la liste et dans les limites établies par le décret.

Les organes locaux sont habilités, dans les limites de leur juridiction, à introduire des barèmes privilégiés, à supprimer les taxes et redevances ou à en exempter certaines catégories de contribuables ou à accorder des délais de paiement.

Redevance hôtelière: Sont assujetties à cette redevance les personnes séjournant à l'hôtel. La redevance ne peut dépasser 20 pour cent du coût de l'hébergement (hors services supplémentaires). Elle est perçue par l'administration de l'hôtel qui la verse au budget de l'administration locale.

Droits de stationnement: Sont redevables de ces droits les personnes physiques ou morales qui garent leurs véhicules sur des places aménagées ou réservées à cet effet. Le tarif est horaire. Il ne doit pas dépasser 1 pour cent du revenu imposable minimum pour les places réservées et 3 pour cent pour les parcs aménagés. Le droit est payé au lieu de stationnement par les conducteurs.

Droit de marché: Ce droit est payé quotidiennement par les personnes morales ou physiques qui disposent d'un emplacement dans les marchés pour y vendre des produits agricoles, industriels ou autres. Il est plafonné à 20 pour cent du salaire minimum pour les personnes physiques et à trois fois le salaire minimum pour les personnes morales. Il est perçu par le personnel des marchés avant le début de la vente.

Redevance pour la délivrance d'une autorisation d'occuper un appartement: Cette redevance est perçue pour les services liés à la délivrance d'un titre autorisant à s'installer dans un appartement. Elle est plafonnée à 30 pour cent du revenu minimum imposable et est payable par l'intermédiaire d'une institution bancaire avant la délivrance du titre.

Taxe de séjour: Cette taxe est payée par les personnes physiques à leur arrivée dans un lieu de villégiature. Elle est plafonnée à 10 pour cent du revenu minimum non imposable. Elle est perçue par l'administration des hôtels ou autres établissements d'hébergement lors de l'accueil et par les organismes et agences intermédiaires lorsqu'ils adressent des voyageurs à des logeurs privés. Les personnes qui louent directement des maisons ou des appartements privés doivent également payer la taxe de séjour conformément aux arrêtés des conseils de représentants du peuple compétents.

Redevance de participation aux courses hippiques: Cette redevance est due par les personnes morales ou physiques qui font courir leurs chevaux dans des courses commerciales. Elle est plafonnée à trois fois le revenu minimum par cheval. Elle est perçue par l'administration de l'hippodrome avant le début de la course.

Redevance sur les gains aux courses hippiques: Cette redevance, plafonnée à 6 pour cent du gain, est retenue par l'administration de l'hippodrome au moment où elle verse les gains.

Redevance sur les paris aux courses hippiques: Cette redevance est un pourcentage du montant des paris, plafonnée à 5 pour cent. Elle est perçue par l'administration de l'hippodrome lors de la vente du ticket.

Redevance sur la publicité: La matière à imposition est le coût des services liés à l'installation et au placement de la publicité. Elle s'applique à tous les types d'annonces et de publicité diffusés à des fins commerciales par voie de presse, de panneaux, d'affiches ou d'autres supports dans les rues, sur les routes, dans les jardins publics, sur les bâtiments, sur les véhicules ou ailleurs. Elle est plafonnée à 0,1 pour cent du coût du service pour une publicité unique, et à 0,5 pour cent du service pour une publicité multiple. Elle est versée lorsque le service est payé.

Droit d'utilisation d'emblèmes locaux: Ce droit est payé par les personnes morales ou physiques qui utilisent des emblèmes locaux (blasons de ville, noms ou représentations de monuments ou de sites

historiques, etc.) à des fins commerciales. L'autorisation d'utiliser l'emblème est donnée par les administrations locales compétentes. Le droit est limité à 0,1 pour cent du coût des marchandises, des travaux ou des services pour lesquels l'emblème local a été utilisé dans le cas des personnes morales; dans le cas des personnes physiques ayant des activités entrepreneuriales, le droit ne peut dépasser cinq fois le revenu minimum imposable.

Droit de tournage: Ce droit est payé par les producteurs de films et d'émissions télévisées pour les prises de vues nécessitant des services de la part des autorités locales (détachement de forces de l'ordre, fermeture d'une zone pour le tournage, etc.). Ce droit est limité aux coûts des services ainsi fournis.

Droit sur l'organisation des enchères et loteries locales: Ce droit est payé par les personnes morales ou physiques autorisées à organiser des enchères ou des loteries. La matière à imposition est le coût des marchandises mises aux enchères, évalué sur la base de la mise à prix, ou le montant des lots de la loterie. Le droit est payé trois jours avant le moment de l'enchère ou au moment de la délivrance de l'autorisation d'organiser la loterie; son taux est plafonné à 0,1 pour cent de la valeur des marchandises mises aux enchères ou du montant total de la loterie.

Impôt communal: Cet impôt est perçu sur les personnes morales (à l'exception des établissements financés par le budget de l'Etat), sur les organismes financés par des donations et sur les entreprises agricoles. Il ne peut dépasser 10 pour cent de la masse salariale annuelle calculée sur la base du revenu minimum imposable.

Droit perçu par les oblasts frontaliers sur la circulation automobile à destination de l'étranger: Pour les personnes morales et physiques ukrainiennes, ce droit est limité à 0,5 pour cent du revenu minimum imposable quelles que soient la marque et la puissance du véhicule. Pour les personnes morales et les ressortissants d'autres pays, y compris ceux de l'ex-Union soviétique, il va de 5 à 50 dollars EU.

Sont exemptés de ce droit:

- les véhicules automobiles transportant à l'étranger des marchandises pour le compte de l'Etat ou dans le cadre de contrats publics;
- les ressortissants ukrainiens qui se rendent à l'étranger pour affaires;
- les athlètes qui se rendent à l'étranger pour des compétitions internationales;
- les personnes physiques qui se rendent à l'étranger dans le cadre d'échanges culturels ou pour des traitements médicaux ou en convalescence.

Droit de patente commerciale: L'autorisation de vendre des marchandises dans des lieux spécialement alloués à cet effet est subordonnée au règlement du droit de patente, qui est versé aux autorités compétentes par les personnes morales ou physiques vendant des produits agricoles, industriels ou autres. Ce droit ne peut dépasser 20 fois le revenu minimum imposable dans le cas des vendeurs qui exercent régulièrement cette activité commerciale dans des lieux spécialement affectés à cet effet et une fois le revenu minimum par journée d'activité pour les personnes dont les opérations commerciales sont occasionnelles.

C'est au contribuable qu'il incombe d'assurer l'exactitude des calculs et la ponctualité du versement des droits et taxes au budget de l'administration autonome locale, conformément à la législation en vigueur.

Redevances d'utilisation des ressources

Redevance pour l'utilisation des ressources en eau

La procédure de perception des redevances pour l'utilisation des ressources en eau est donnée dans la Résolution n° 75 du Conseil des ministres, en date du 8 février 1994, relative à l'approbation des modalités de perception des redevances pour l'utilisation de l'eau douce, et aux taux provisoires applicables à ladite utilisation, telle que modifiée.

La Commission d'Etat de la gestion de l'eau prévoit que le produit total de cette redevance se montera à 341 millions d'HVR en 1997. Il est 4,7 fois supérieur aux rentrées actuelles alors que la Résolution n° 164 du Conseil des ministres, en date du 8 février 1997, n'a multiplié les taux de la redevance que par 2,5 pour les eaux de surface et par 2 pour les eaux souterraines. En outre, les estimations ci-dessus se fondent sur l'hypothèse que la consommation de l'eau (et donc le produit de la redevance) va augmenter, alors qu'en réalité on enregistre une baisse de la production qui amène une réduction de la consommation d'eau.

Néanmoins, même si la redevance n'est multipliée que par 2,5, les recettes se monteront à 190,8 millions d'HVR.

La redevance d'utilisation des ressources en eau est payable par toutes les entreprises, y compris celles qui utilisent l'eau exclusivement comme boisson et pour leurs besoins sanitaires, produisent de l'hydroélectricité et transportent des marchandises par eau.

Le montant de la redevance, excepté pour les entreprises qui produisent de l'hydroélectricité et transportent des marchandises par eau, est calculé en fonction du tarif approuvé par la résolution du Conseil des ministres, du volume d'eau consommé et du plafond de consommation.

Les coefficients ci-après sont appliqués jusqu'en 1999 aux taux de redevance pour l'utilisation spéciale de l'eau douce:

- pour les bassins et lacs des établissements de pisciculture - 0,1;
- pour les établissements agricoles y compris ceux utilisant des systèmes d'irrigation et de bonification des terres - 0,2;
- pour les centrales thermiques et nucléaires (production de chaleur et d'électricité) - 0,5;
- pour les logements et les entreprises communales, y compris celles appartenant à des organisations - 0,1.

Au-delà du plafond de consommation, la redevance est quintuplée.

La redevance payée sur la consommation normale est considérée comme un coût de production, mais la redevance sur la consommation en excès du plafond est déduite des bénéfices après impôts.

Le produit de la redevance pour l'utilisation des ressources en eau est réparti comme suit: 80 pour cent pour le budget national et 20 pour cent pour le budget de la République autonome de Crimée, ou les budgets locaux concernés.

Pour les ressources hydriques d'intérêt local, la redevance est versée intégralement aux budgets locaux.

Redevances d'exploitation des ressources forestières

Le Code forestier approuvé par la Résolution n° 4853-XII du Conseil suprême, en date du 21 janvier 1994, prévoit la perception de redevances pour l'exploitation des ressources forestières.

Le mode de calcul de la redevance d'exploitation des ressources forestières se base sur une proposition du Ministère de la forêt visant à réduire le volume des coupes. Une telle réduction se justifie par le fait que les sites de coupes ne sont pas entièrement utilisés. Compte tenu du fait que les redevances d'utilisation des ressources forestières ont doublé en 1997, leur produit se montera à 39,4 millions d'HVR, soit 0,1 pour cent des recettes budgétaires totales.

Tous les usagers de la forêt paient une redevance d'exploitation.

La redevance porte sur le bois (vendu sur pied), la résine, les produits secondaires (souches, écorces, feuillages, etc.) et les utilisations accessoires de la forêt.

Le taux de la redevance pour le bois (vendu sur pied) et la résine est fixé par la résolution du Conseil des ministres et ceux des produits secondaires par le Conseil des ministres de la République autonome de Crimée, les oblasts, et les administrations de Kiev et de Sébastopol.

Le produit des redevances d'exploitation des ressources forestières d'importance nationale est versé à raison de 80 pour cent au budget national et de 20 pour cent aux budgets locaux.

Le produit de la redevance d'utilisation des ressources forestières d'intérêt local est intégralement versé aux budgets locaux.

Redevances d'exploitation du sous-sol pour l'extraction des minéraux

Les redevances d'exploitation du sous-sol sont perçues en application de la Résolution n° 85 du Conseil des ministres, en date du 8 février 1994, portant approbation de l'Ordonnance temporaire concernant la perception de la redevance d'exploitation du sous-sol pour l'extraction des minéraux.

La redevance est perçue pour l'exploitation du sous-sol à des fins d'extraction des minéraux d'intérêt national et local.

La répartition des minéraux en fonction de leur intérêt national ou local se fait conformément à la Résolution n° 827 du Conseil des ministres, en date du 12 décembre 1994, portant approbation des listes de minéraux d'intérêt national et local.

Toutes les entreprises extrayant des minéraux, quel que soit leur régime de propriété, y compris les entreprises à capital étranger, sont assujetties à la redevance pour l'exploitation du sous-sol.

Les propriétaires terriens et les usagers qui extraient des minéraux d'intérêt local pour leurs propres besoins et dans la limite des terrains qui leur appartiennent ou qu'ils utilisent sont exonérés du versement de la redevance d'utilisation du sous-sol.

La matière à imposition est la quantité de minéraux extraits (pétrole, condensat, gaz, tourbe et ressources hydriques et minières).

Le produit des redevances d'exploitation du sous-sol pour l'extraction des minéraux d'intérêt national est versé à raison de 40 pour cent au budget de l'Etat et de 60 pour cent aux budgets locaux.

Le produit de la redevance d'exploitation du sous-sol pour l'extraction des minéraux d'intérêt local est intégralement versé aux budgets locaux.

Redevances pour les relevés géologiques effectués aux frais de l'Etat

Les redevances pour les relevés géologiques effectués aux frais de l'Etat ont été introduites par la Résolution n° 645 du Conseil des ministres, en date du 11 août 1995, portant confirmation des modalités d'établissement et de paiement des redevances obligatoires pour les relevés géologiques effectués aux frais de l'Etat, sur la base des dispositions du Code ukrainien des ressources du 27 juillet 1994.

Les utilisateurs de ressources, quel que soit leur régime de propriété, y compris les entreprises à capital étranger, extrayant des ressources minières (y compris des eaux souterraines et minérales) dans des gisements découverts aux frais du budget de l'Etat paient la redevance pour les relevés géologiques effectués aux frais de l'Etat.

Les propriétaires et utilisateurs qui exploitent des ressources minérales conformément aux procédures établies pour leurs propres besoins ou qui utilisent les minéraux à des fins économiques locales sur les parcelles qui leur ont été concédées sont exemptés.

Le montant des redevances pour les relevés géologiques est calculé sur le coût des produits minéraux bruts extraits ou sur le produit de leur traitement. Dans le cas des eaux souterraines ou minérales, le montant des redevances est calculé sur la base des volumes extraits.

Une grande partie de ces redevances est versée directement au budget de l'Etat.

Paiements au titre du pétrole et du gaz

Ces paiements comprennent les redevances et la rente afférentes au pétrole et au gaz naturel extraits en Ukraine. On a prévu que la marge sur le prix du gaz naturel et les redevances pour le transit du gaz naturel par gazoduc sur le territoire ukrainien apporteraient 1 561,1 millions d'HVR au budget de 1997, à savoir:

- rente - 337,1 millions d'HVR;
- marge - 594 millions d'HVR;
- redevances de transit - 630 millions d'HVR.

Paiement de la rente pour le pétrole et le gaz naturel extraits en Ukraine

Le paiement de la rente pour le pétrole et le gaz naturel extraits en Ukraine a été introduit par l'Ordonnance présidentielle du 21 décembre 1994 relative à l'introduction du paiement d'une rente pour le pétrole et le gaz naturel extraits en Ukraine.

Toutes les entreprises extrayant du pétrole ou du gaz naturel sont assujetties au paiement de la rente.

Le barème des versements est déterminé par ordonnance du Ministère de l'économie sur la base de l'Ordonnance présidentielle de l'Ukraine.

La Loi relative au budget de l'Etat pour 1997 dispose qu'à partir du 1er juillet 1997 les entreprises extrayant du pétrole et du gaz naturel (à l'exception de l'entreprise d'Etat

"Chornomornaftogas") versent au budget de l'Etat une rente d'un montant égal à 9,95 dollars EU/1 000 m³ (ou 70 pour cent du montant fixé de la rente du gaz naturel).

Marge des prix du gaz naturel

La Loi relative au budget de l'Etat pour 1996-1997 détermine le montant des versements au budget de l'Etat au titre de la marge des prix du gaz naturel extrait sur le territoire ukrainien.

Toutes les sociétés du groupe "Ukrasprom" produisant du gaz et toutes les sociétés du groupe "Ukrnafta" produisant du gaz et du pétrole, ainsi que toutes les autres sociétés productrices de gaz et de pétrole pour lesquelles le prix de gros du gaz naturel extrait du territoire ukrainien est déterminé par le Ministère de l'économie sont tenues de payer la marge des prix pour le gaz naturel.

Cette marge est la différence entre le prix marginal de gros fixé par le Ministère de l'économie et le prix de vente du gaz naturel aux consommateurs ukrainiens (compte non tenu des dépenses des sociétés expéditrices ni des coûts de transport des sociétés d'extraction) et le coût de l'extraction, compte tenu de la taxe à la valeur ajoutée.

Redevances pour le transit du gaz naturel par le territoire ukrainien

La Loi relative au budget de l'Etat pour 1996-1997 détermine les redevances pour le transit par gazoduc du gaz naturel par le territoire ukrainien.

Cette loi dispose que les redevances sont payées par le groupe "Ukrasprom" qui transfère au budget de l'Etat les redevances calculées sur le gaz transitant par le territoire ukrainien, au taux de 0,37 dollars EU (de 0,20 dollars EU à partir du 1er juillet 1997) / 1 000 m³/100 km.

Affectation des recettes provenant de la privatisation des entreprises d'Etat

La Loi relative au budget de l'Etat pour 1996-1997 détermine les affectations au budget de l'Etat des recettes provenant de la privatisation des entreprises d'Etat.

Les entreprises privatisées versent les montants indiqués au budget de l'Etat.

Taxes foncières

La Loi portant modification de la Loi n° 378/96-BP du 19 septembre 1996 sur les taxes foncières a été adoptée le 1er janvier 1997. Elle dispose que l'utilisation des terres est taxée en Ukraine et que cette taxe peut prendre la forme d'un impôt foncier ou d'un loyer dont le montant dépend de l'emplacement et de la qualité du terrain selon l'évaluation cadastrale.

Le montant des taxes foncières est déterminé par la Loi relative aux taxes foncières. En 1997, son indexation sur l'indice des prix de gros l'a multiplié par 1,81 et il a atteint 934,5 millions d'HVR.

Les taxes sur les terres agricoles se monteront à 192 millions d'HVR, soit 20,5 pour cent du total, et 15 millions d'HVR, soit 1,6 pour cent, seront payés par la population. Les taxes sur les terrains employés dans l'économie nationale se monteront à 713 millions d'HVR, soit 76,3 pour cent du total.

La taxe est payée par les propriétaires et exploitants, tandis que les locataires paient un loyer.

Les taxes foncières ont pour objet de financer l'aménagement du territoire, la conservation et la bonification des terres, le remboursement aux propriétaires et locataires des dépenses liées à l'aménagement de terrains de mauvaise qualité et l'établissement du cadastre.

Toutes les terres ukrainiennes sont réparties entre les catégories suivantes:

- i) terres à usage agricole;
- ii) terres occupées par des établissements humains (villes ou villages);
- iii) terres utilisées pour l'industrie, les réseaux de transport et de communication, la défense nationale, etc.;
- iv) terres du domaine forestier;
- v) terres du domaine hydrique;
- vi) réserves.

La Loi sur les taxes foncières fixe les taux moyens applicables à chacune de ces catégories de terres qui sont adaptés en fonction de l'évaluation cadastrale.

La matière à imposition est la parcelle possédée, exploitée ou prise à bail.

La taxe est payée par le propriétaire, l'exploitant ou le locataire.

Le montant de la taxe foncière ne dépend pas des résultats de l'activité économique des propriétaires ou exploitants, mais est fonction de la superficie; elle est payable annuellement.

La Loi prévoit un certain nombre d'abattements.

En outre, le Conseil suprême de la République autonome de Crimée, les conseils des oblasts, les villes de Kiev et Sébastopol et les conseils locaux de représentants du peuple peuvent accorder des abattements: exonération partielle pour une période déterminée, réduction du taux de la taxe aux dépens des montants crédités aux comptes spéciaux des budgets concernés.

Les personnes morales calculent elles-mêmes le montant de la taxe foncière selon la formule établie par l'administration fiscale ukrainienne et le communiquent au plus tard le 1er février de chaque année au service fiscal compétent.

Pour les personnes physiques, le montant de la taxe est calculé par les services fiscaux qui adressent aux contribuables des instructions de paiement avant le 15 juillet de chaque année.

Les taxes foncières sont versées dans un compte budgétaire spécial du village, de la ville ou du Conseil local de représentants du peuple du territoire où le terrain est situé.

Trente pour cent du produit des taxes foncières versées aux comptes spéciaux des collectivités locales sont reversés au compte budgétaire spécial national de la Commission d'Etat des ressources foncières. Dix pour cent sont reversés sur les comptes budgétaires spéciaux de la République autonome de Crimée et des oblasts.

Le produit des taxes foncières est utilisé pour financer l'aménagement du territoire, la conservation et la restauration des sols, la tenue du cadastre, la réforme foncière, les primes incitatives aux propriétaires fonciers et d'autres prestations.

Contrôle des changes

On trouvera dans la présente section des renseignements sur les activités économiques extérieures et sur les violations du contrôle des changes enregistrées par le département du contrôle des changes.

Selon les données des services du contrôle des changes des administrations fiscales de la République autonome de Crimée, des oblasts et des villes de Kiev et de Sébastopol, 1 464 816 agents économiques, dont 603 710 personnes morales et 861 106 personnes physiques, étaient enregistrés le 1er janvier 1997; 56 468 d'entre eux, dont 55 739 personnes morales et 729 personnes physiques, se livraient à des activités commerciales avec l'étranger.

Aujourd'hui, une grande partie du travail des services du contrôle des changes consiste à veiller à ce que les conditions de règlement des opérations de commerce extérieur soient respectées. Par rapport à 1995, le nombre des agents économiques ayant fait l'objet d'un contrôle a plus que doublé (ils étaient 17 363 en 1995). Cela tient à la mise en oeuvre de nouvelles lois, portant notamment sur la réglementation des opérations de troc et des opérations d'échanges de matières premières dans les relations économiques extérieures. Ces nouvelles lois définissent les obligations des agents économiques et donnent aux autorités fiscales le droit d'infliger des amendes aux contrevenants. Elles ont également introduit, depuis le 1er janvier 1996, un nouveau régime de contrôle des changes qui prévoit un échange obligatoire d'informations sur le règlement des opérations de commerce extérieur entre la Banque nationale d'Ukraine, la Commission des douanes, l'administration fiscale, le Ministère des relations économiques extérieures et du commerce et le Ministère de la statistique, conformément à la Résolution n° 1044 du Conseil des ministres et de la Banque nationale d'Ukraine relative au contrôle des changes, en date du 26 décembre 1995. Le nombre d'agents faisant l'objet de contrôles a sensiblement augmenté, notamment dans les oblasts de Dnipropetrovsk, Jytomyr, Kharkiv, et Kherson, où il a quadruplé, dans la République autonome de Crimée et dans les oblasts de Lviv, Mykolaiv, Poltava et Sumy, où il a triplé, et dans les oblasts de JaporiJiya, Ivano-Frankivsk, Kiev, Cherkassy et Chernigiv, où il a doublé.

Un tiers des agents ayant fait l'objet d'un contrôle, soit 11 437, en 1995 et 1996, étaient en contravention avec les dispositions régissant les conditions de règlement des opérations commerciales extérieures au niveau des oblasts.

La majorité des infractions (7 928, soit 52 pour cent du total) concernaient le non-rapatriement dans les délais des recettes en devises acquises lors d'opérations d'importation et d'exportation.

On a constaté 6 822 cas de retard dans la réception de marchandises acquises au titre d'accords de troc (45 pour cent des infractions).

Les contrôles ont aussi fait apparaître des retards de règlement dans les opérations d'échanges de matières premières avec l'étranger: 425 infractions à la Loi sur les opérations d'échange de matières premières ont été enregistrées.

Le meilleur moyen de faire pression sur les personnes ne respectant pas les conditions de règlement des opérations de commerce extérieur est de leur infliger des amendes. En 1996, l'administration fiscale a infligé des amendes pour un montant total de 208,5 millions d'HVR (contre 83,9 millions d'HVR en 1995).

En 1996, l'administration fiscale ukrainienne a demandé la permission, dans le cadre de l'article 37 de la Loi relative aux activités économiques extérieures, d'appliquer des sanctions spéciales à 2 984 entreprises en infraction. Le Ministère des relations économiques extérieures et du commerce a infligé des sanctions spéciales à 4 387 entreprises en 1995, 1996 et pendant le premier trimestre

de 1997. Grâce à ces mesures, l'Ukraine a pu percevoir des rentrées évaluées à 114 millions de dollars EU.

En outre, pour faire appliquer les mesures appropriées, les administrations fiscales ukrainiennes ont communiqué aux organes de justice et de police, notamment aux procureurs, des renseignements portant sur 3 611 entreprises qui n'avaient pas rapatrié de recettes en devises ou en marchandises depuis longtemps et qui faisaient l'objet d'enquêtes.

Une autre grande activité des services locaux du contrôle des changes consiste à contrôler la manière dont les entreprises respectent les dispositions de la Résolution présidentielle n° 319/94, en date du 18 juin 1994, relative aux mesures d'urgence visant à faire rentrer en Ukraine les avoirs en devises illégalement détenus à l'étranger.

Il faut rappeler que les entreprises déclarent leurs avoirs en devises chaque trimestre. C'est ainsi qu'au quatrième trimestre de 1996, 375 186 entreprises ont rempli des déclarations concernant les avoirs en devises, les revenus et les biens qu'elles détenaient à l'étranger. Cela représente 80 pour cent des entreprises qui sont tenues de déclarer leurs avoirs en devises.

Au total, 14 972 entreprises ont déclaré des avoirs en devises fortes, des revenus ou des biens à l'étranger. Ce chiffre a plus que doublé par rapport au quatrième trimestre de 1995. Cela peut s'expliquer par le fait que, lorsqu'un nouveau formulaire de déclaration a été introduit le 1er janvier 1996, il a également été décidé que les entreprises qui ne respectaient pas les procédures de déclaration en vigueur, ne fournissaient pas à temps les renseignements requis sur leurs avoirs en devises ou faisaient de fausses déclarations, seraient passibles de sanctions.

L'analyse des déclarations des avoirs détenus à l'étranger sous forme de devises de revenus ou de biens montre qu'ils sont le plus souvent (78 pour cent) détenus sous forme de propriétés et de marchandises.

Aujourd'hui, la valeur des avoirs détenus en dehors de l'Ukraine sous forme de propriétés, de marchandises et de créances commerciales se monte à 7,5 milliards d'HVR, dont la plus grande partie (80 pour cent) consiste en apports en nature au capital social d'entreprises étrangères opérant dans d'autres pays. La majorité des entreprises détenant des propriétés et des marchandises en dehors de l'Ukraine sont des sociétés à responsabilité limitée, des sociétés anonymes et des petites entreprises.

Les avoirs financiers des entreprises ukrainiennes se montent à 2,1 millions d'HVR, dont 33 pour cent sous forme de titres d'entreprises étrangères et 29 pour cent sous forme de créances sur des importations de marchandises qui n'ont pas été livrées dans les délais prescrits par la loi. Ce sont les entreprises d'Etat et les entreprises à participation étrangère qui détiennent le plus d'avoirs à l'étranger (42 et 24 pour cent respectivement).

Le montant total des avoirs déclarés en devises, revenus et biens, consiste soit en investissements à long terme, soit en créances au titre de transactions courantes. La part des investissements à long terme est en hausse, ce qui montre que la régularisation des actifs en devises illégalement transférés et détenus à l'étranger progresse.

La plus grande partie de ces investissements (75 pour cent) consiste en apports au capital social d'entreprises étrangères opérant dans d'autres pays.

L'analyse de la structure des avoirs au titre de transactions courantes montre qu'ils consistent essentiellement en créances échues sur des importations et exportations (27 et 39 pour cent respectivement). Les marchandises acquises dans des opérations de troc et non livrées dans les délais légaux représentent 19 pour cent du total.

En 1996, l'administration fiscale a vérifié les déclarations d'avoirs en devises fortes, revenus et biens de 212 576 entreprises, soit 27 pour cent de moins qu'en 1995; cela s'explique par le fait qu'en 1995 les contrôles avaient été faits par toutes les unités des services du fisc, alors qu'en 1996 ils l'ont été uniquement par les 3 156 agents des services du contrôle des changes. Chaque agent doit donc contrôler 191 entreprises chaque semestre.

Dans 3 815 entreprises, les contrôles ont révélé des cas de non-déclaration ou de sous-déclaration des avoirs en devises détenus à l'étranger se montant à 142 millions de dollars EU, 1,3 million de f., 13,9 millions d'HVR, 306,7 milliards de roubles de la Fédération de Russie et 9,6 roubles du Bélarus. Les services du fisc ont transmis 2 528 dossiers d'infraction aux organes chargés de faire appliquer les lois, aux services des procureurs et aux agences de la Banque nationale d'Ukraine pour qu'ils puissent prendre les mesures nécessaires.

En outre, les services locaux du contrôle des changes, conformément au plan de mesures économiques et de contrôle de 1996, ont contrôlé les entreprises dépendant du Derjkharchoprom (Ministère de l'industrie alimentaire), du Minprom (Ministère de l'industrie), du Ministère de la culture, de l'organisme responsable des oeuvres d'art et du Ministère de l'agriculture et de l'alimentation. Dans le cadre du programme de lutte contre la corruption et le crime organisé, ils ont enquêté dans des entreprises réalisant des opérations de commerce extérieur portant sur les engrais minéraux, le sucre, l'alcool, les métaux ferreux et non ferreux, le pétrole et les peaux.

Les services du contrôle des changes continuent à veiller que les entreprises respectent la législation en vigueur.

MONTANTS DES ABATTEMENTS ET AVANTAGES FISCAUX AU 1ER JUILLET 1997

Au 1er janvier 1997, on comptait 627 543 contribuables (sur la base des données du rapport 2-P sur les résultats des mesures de contrôle menées par les administrations fiscales, code 300), dont 398 929 (62,3 pour cent) avaient rempli des déclarations prévoyant des abattements auxquels ils avaient droit.

Pendant la première moitié de 1997, 88 882 contribuables (soit 22,8 pour cent des contribuables ayant rempli une déclaration) ont bénéficié d'abattements et 301 047 (77,2 pour cent) n'en ont pas bénéficié.

Au cours de la première moitié de 1997, 156 599 abattements ont été accordés, soit en moyenne 1,8 abattement par contribuable ayant rempli une déclaration.

Le montant des impôts non perçus du fait des abattements pendant la première moitié de l'année se monte à 8 844 345 000 HVR, soit 91,2 pour cent des recettes (selon les données du rapport 1-P sur le montant des recettes budgétaires provenant de l'impôt et des recettes non fiscales, code 09990).

Par oblast:

Dnipropetrovsk	192,2 pour cent
Zaporijia	161,9 pour cent
Rivne	141,7 pour cent
Kiev	138,8 pour cent
Donetsk	123,3 pour cent
Chernivetsk	25,5 pour cent
Volyn	26,2 pour cent
Zakarpatska	28,6 pour cent
Chernihiv	28,9 pour cent
Ivano-Frankivsk	29,5 pour cent

Le montant moyen des abattements se montait à 100 000 HVR par contribuable, la moyenne par oblast étant la suivante:

Dnipropetrovsk	192 000 HVR
Zaporijia	226 000 HVR
Rivne	80 000 HVR
Kiev	285 000 HVR
Donetsk	171 000 HVR
Ivano-Frankivsk	40 000 HVR
Chernihiv	28 000 HVR
Zakarpatska	23 000 HVR
Volyn	16 000 HVR
Chernivetsk	18 000 HVR

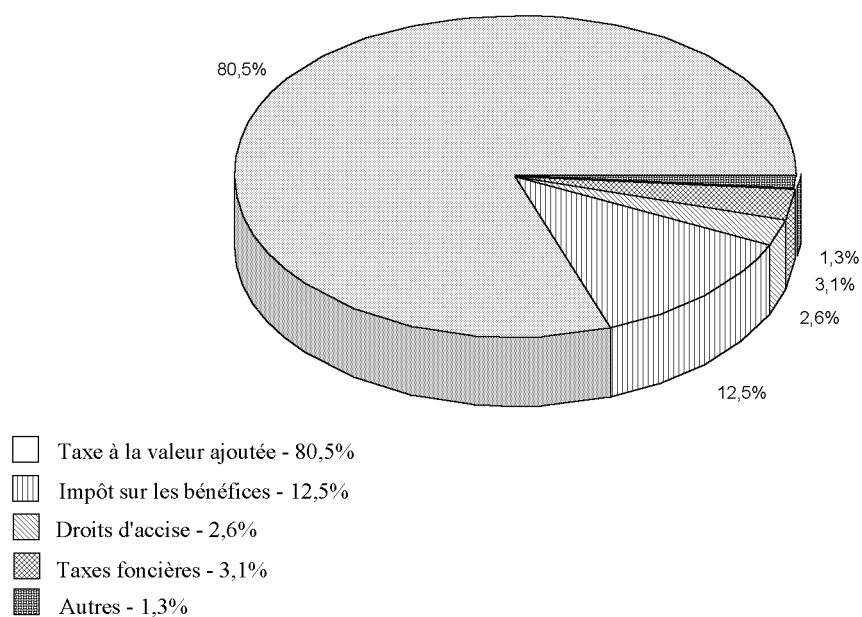
Les données sur les montants des abattements par type d'impôt sont présentées dans l'annexe 1.

ANNEXE 1

Montant des abattements accordés au 1er juillet 1997, par catégorie d'impôt

Section		Nombre d'entités ayant reçu des abattements	Nombre d'abattements	Recettes non perçues du fait des abattements		
Code				Total	Budget de l'Etat	Budgets locaux
1	2	3	4	5	6	7
002	Impôt sur les bénéfices des sociétés (total)	38 276	61606	1 106 218,047	324 117,758	782 100,289
003	Taxe à la valeur ajoutée	42 295	50 998	7 117 279,007	4 319 076,739	2 798 202,268
004	Droits d'accise (total)	157	186	226 085,081	179 563,765	46 521,316
008	Recettes des activités économiques extérieures	90	91	6 461,364	6 461,364	0,000
011	Droits de timbre et autres	14	14	285,932	285,932	0,000
012	Redevances et autres bénéfices non imposables	2	2	18,424	18,424	0,000
013	Redevance pour l'exploitation des ressources en eau	10 208	10 462	73 128,654	50 361,171	22 767,483
014	Redevances établies par les conseils locaux des représentants du peuple	7 436	7 453	12 175,431	0,000	12 175,431
016	Redevances pour l'exploitation du sous-sol	1	1	0,014	0,000	0,014
018	Taxe sur les véhicules et autres machines et appareils automobiles	9 487	9 750	8 405,225	0,000	8 405,225
027	Prospection géologique	1	1	0,013	0,013	0,000
037	Taxes foncières	14 505	15 696	275 853,895	82 684,213	193 169,682
888	Paievements divers devant être inclus dans les recettes	320	339	18 433,840	3 531,050	14 902,790
	Total			8 844 344,927	4 966 100,429	3 878 244,498

Nombre total de contribuables ayant bénéficié d'abattement: 88 882 (chaque contribuable n'est compté qu'une fois, quel que soit le nombre d'abattements dont il a bénéficié).
Nombre de contribuables n'ayant pas bénéficié d'abattements fiscaux: 301 047 (nombre de contribuables ayant fait une déclaration d'impôts).



Ventilation du montant des abattements fiscaux, par impôt:

- Impôt sur les bénéfices des sociétés (total) - 39, 3 pour cent
- Taxe à la valeur ajoutée - 32,6 pour cent
- Redevance pour l'exploitation des ressources en eau - 6,7 pour cent
- Redevances établies par les conseils locaux des représentants du peuple - 4,8 pour cent
- Taxe sur les véhicules et autres machines et appareils automobiles - 6,2 pour cent
- Taxes foncières - 10 pour cent
- Autres - 0,4 pour cent