

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА
Факультет фінансів**

Кафедра фінансів імені Віктора Федосова

Форма навчання: *дистанційна*

КВАЛІФІКАЦІЙНА БАКАЛАВРСЬКА РОБОТА

на тему **«Міжнародна податкова конкуренція: виклики та
можливості для України»**

здобувача **Тарасової Єлизавети Русланівни**

(підпис)

Науковий керівник: к.е.н., доцент Степура М.М.

(підпис)

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною
комісією з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

Завідувач кафедри: д.е.н., професор Буряченко А.Є.

(підпис)

Київ 2024

ЗМІСТ

ВСТУП.....	3
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ МІЖНАРОДНОЇ ПОДАТКОВОЇ КОНКУРЕНЦІЇ В КОНТЕКСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ	4
1.1. Сутність міжнародного оподаткування та наслідки глобалізації	4
1.2. Моделі міжнародної податкової конкуренції, їх еволюція та вплив на поведінку платників.....	12
1.3. Нормативно-правове забезпечення міжнародного оподаткування в Україні.....	20
РОЗДІЛ 2. МІЖНАРОДНЕ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВИХ ПРОЦЕДУР І МІНІМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВИХ ВТРАТ.....	25
2.1. Вітчизняна практика провадження системи управління ризиками, пов'язаними з міжнародним оподаткуванням.....	25
2.2. Індикатори і показники, що характеризують ефективність податкових процедур у напрямі міжнародного оподаткування.....	36
2.3. Оцінка ризиків та переваг імплементації системи BEPS в Україні.....	45
РОЗДІЛ 3. КЛЮЧОВІ ПРОБЛЕМИ ТА ВЕКТОРИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ В ТУРБУЛЕНТНИХ УМОВАХ.....	49
3.1. Європейські практики та стандарти з протидії негативним наслідкам міжнародної податкової конкуренції та доцільність їх застосування Україні.....	49
3.2. Напрями розвитку сучасної податкової системи України в умовах інтеграційних процесів.....	57
ВИСНОВКИ.....	65
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	68

ВСТУП

Актуальність. Сучасний світ нерозривно пов'язаний з феноменом глобалізації, який спричиняє постійні зміни у всіх аспектах економічного, соціального та політичного життя. Однією з найважливіших складових цієї глобальної системи є міжнародні податкові відносини, які є ключовим фактором у формуванні економічних стратегій країн та підприємств. Сьогоднішній світовий порядок характеризується жорсткою конкуренцією між країнами за залученням іноземних інвестицій та бізнесу, що вимагає від кожної держави активного впливу на свою податкову політику з метою стимулювання економічного зростання та забезпечення конкурентоспроможності.

В сучасних умовах, коли Україна активно вступає у світову економічну систему та прагне забезпечити сталий економічний розвиток, проблема міжнародної податкової конкуренції набуває особливої актуальності. Зміна податкових ставок, впровадження податкових пільг та інших інструментів стимулювання інвестицій, а також участь у міжнародних податкових угодах стають стратегічно важливими завданнями для країни.

Зростання конкуренції між країнами на міжнародному ринку не тільки стимулює їхні податкові системи до постійного удосконалення та адаптації до нових умов, але й вносить свої виклики. На тлі посилення боротьби за інвестиції та залучення талановитих кадрів, країни шукають оптимальні шляхи зниження податкового тиску на бізнес та громадян, що може призвести до певних ризиків для фінансової стабільності та соціальної справедливості.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Актуальним проблемам міжнародного оподаткування присвячено дуже багато праць, серед яких відзначились такі автори: А. Буряченко, Л. Воронова, Ю. Демянчук, А., Г. Котіна, Ковальчук, А. Козиріна, М. Кучерявенко, Л. Лабезник, І. Ларютіна, І.

Олендер, С. Пепеляєв, І. Петраш, А. Славкова, М. Степура, С. Сутиріна, О. Тимченко, О. Черевко, А. Шакирянова, В. Шамрай, В. Шкарупа та ін

Мета кваліфікаційної бакалаврської роботи — дослідження теоретичних підвалин міжнародної податкової конкуренції в контексті сталого розвитку та надання рекомендацій щодо перспектив і можливостей вдосконалення сучасної податкової системи України.

Для досягнення вказаної мети в бакалаврській кваліфікаційній роботі необхідно виконати такі завдання:

У розділі I поглибити дослідження теоретико-методичних засад міжнародної податкової конкуренції в контексті сталого розвитку

- дослідити теоретичні аспекти міжнародної податкової конкуренції в контексті сталого розвитку, зокрема: розглянути сутність міжнародного оподаткування, наслідки глобалізації в контексті оподаткування, вплив на поведінку платників та податкові втрати;
- дослідити моделі міжнародної податкової конкуренції, їх еволюцію;
- охарактеризувати та проаналізувати нормативно-правове забезпечення міжнародного оподаткування в Україні.

У розділі II проаналізувати міжнародне оподаткування та вітчизняну практику оптимізації податкових процедур і мінімізації податкових втрат, а саме:

- проаналізувати міжнародне оподаткування та вітчизняну практику оптимізації податкових процедур і мінімізації податкових втрат, зокрема, охарактеризувати реалії та етапи впровадження системи управління ризиками пов'язаними з міжнародним оподаткуванням в податкових органах України;
- оцінити переваги та недоліки імплементації системи BEPS в Україні, запровадження цифрових трансформацій, націлених на оптимізації податкових процедур, поєднанні інструментів трансфертного ціноутворення,

контролю за виплатою пасивних доходів, діяльністю нерезидентів зі світовими практиками тощо.

У розділі III визначити та обґрунтувати проблеми та вектори підвищення ефективності податкової системи України в турбулентних умовах:

- визначити та обґрунтувати основні проблеми та вектори підвищення ефективності податкової системи України в турбулентних умовах, зокрема, вивчити міжнародні практики та стандарти з протидії негативним наслідкам міжнародної податкової конкуренції та обґрунтувати доцільність і можливості його використання в Україні;

- визначити сучасні проблеми мінімізації впливу ризиків міжнародної податкової конкуренції та запропонувати напрями розвитку податкової системи України в умовах невизначеності

Об'єкт дослідження – міжнародна податкова конкуренція.

Предмет дослідження – теоретичні аспекти міжнародної податкової конкуренції, позитивні та негативні практики й економічні ефекти.

Методами дослідження є порівняння (співставлення моделі міжнародної податкової конкуренції), аналіз (виокремлення конкретних частин з об'єкта дослідження), синтез (навпаки об'єднання результатів роботи в одне ціле), узагальнення (підбиття висновків), а також графічний та табличний методи.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів. Результати дослідження можна використати для комплексного загального аналізу міжнародної податкової конкуренції, а також досвідам протидії негативним наслідкам міжнародної податкової конкуренції та обґрунтувати доцільність і можливості його використання в Україні.

Інформаційна база дослідження включає в себе нормативно-правове (закони, постанови та розпорядження Кабінету Міністрів України, накази Податкової служби), інформаційно-аналітичне забезпечення (звітність та аналітичні дані Податкової служби, Міністерства фінансів України,,

Державної служби статистики України) та наукові праці вітчизняних та зарубіжних вчених.

РОЗДІЛ 1

ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ МІЖНАРОДНОЇ ПОДАТКОВОЇ КОНКУРЕНЦІЇ В КОНТЕКСТІ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

1.1 Сутність міжнародного оподаткування та наслідки глобалізації

З розвитком глобалізації сучасний світ переживає період інтенсивних змін у всіх сферах життя. Одним із ключових аспектів цього процесу є глибокі трансформації у міжнародних економічних відносинах, зокрема в галузі оподаткування. Сутність міжнародного оподаткування та його наслідки стають предметом все більшого інтересу як для науковців, так і для практиків в галузі економіки та фінансів.

У контексті міжнародного оподаткування, країни застосовують різні підходи до обмеження сфери свого оподаткування, що може бути реалізоване через територіальну систему, систему проживання або систему виключення. Територіальна система передбачає оподаткування прибутку, заробленого на території країни, незалежно від місця реєстрації підприємства. У системі проживання оподатковуються доходи осіб та підприємств, що проживають або мають резидентство в країні. Система виключення, натомість, передбачає оподаткування доходів, які не є екстериторіальними [1, с.100].

Поняття міжнародного оподаткування також включає ситуації, пов'язані з оподаткуванням іноземних фізичних та юридичних осіб, що тимчасово перебувають на території конкретної держави. Це створює складність у визначенні оптимальних податкових стратегій для бізнесу та фізичних осіб, оскільки їхні доходи та оподаткування можуть підпадати під вплив різних систем оподаткування [1, с.100].

У зв'язку з глобалізацією економіки та посиленням міжнародних відносин, важливість розуміння та ефективного використання принципів міжнародного оподаткування зростає. Це вимагає від країн розробки ефективних податкових політик та міжнародних договорів з метою забезпечення стабільності та прозорості оподаткування у глобальному масштабі.

У таблиці 1.1 розглянемо сутність міжнародного оподаткування.

Таблиця 1.1. - Сутність міжнародного оподаткування

Автори	Сутність визначення
Олендер І. Я. [1, с.100].	Міжнародна податкова конкуренція - це процес некооперованого встановлення податків незалежними державами для залучення іноземних інвестицій.
Боксгорн А.В [2, с.69-70].	Міжнародна податкова конкуренція полягає у використанні низьких податкових ставок та зменшенні податкового тягара з метою підвищення конкурентоспроможності національного бізнесу.
Лугова Х.А [3, с.230].	Міжнародна податкова конкуренція відображає вплив податкових систем однієї держави на іншу та можливість платників обирати між різними юрисдикціями для зниження податкового тягара.
Макаренко О. [4, с.72].	Розглядає міжнародну податкову конкуренцію як вплив однієї податкової системи на іншу та здатність платників податків пересувати свою діяльність для оптимізації оподаткування.
Стадник Д.А [5, с.304].	Міжнародна податкова конкуренція - це неузгоджене встановлення податків з метою залучення іноземних інвестицій та підвищення конкурентоспроможності.
Мінка Т. П. [6, с.57].	Міжнародна податкова конкуренція - це використання знижених податкових ставок для збільшення привабливості країни для іноземних інвесторів.

Джерело: розроблено автором на основі [1-6]

Таким чином, міжнародне оподаткування є складною та динамічною галуззю, яка виникає внаслідок перетину національних меж та взаємодії між різними податковими системами країн. Під час глобалізації бізнес-структури, торговельні операції та інвестиційні потоки стають все більш міжнародними, що породжує нові виклики для оподаткування.

Міжнародне оподаткування - це складний і мінливий комплекс суспільних відносин, пов'язаних з оподаткуванням осіб та підприємств, що підпадають під дію податкового законодавства різних країн. Воно охоплює

механізми оподаткування та його наслідки на міжнародному рівні, які формуються в результаті взаємодії різних податкових систем [2, с.210].

Міжнародне оподаткування відрізняється від національного оподаткування через ряд особливостей, які виникають внаслідок перетину національних меж та взаємодії різних податкових систем країн. Варто розглянути особливості міжнародного оподаткування на рис 1.1.

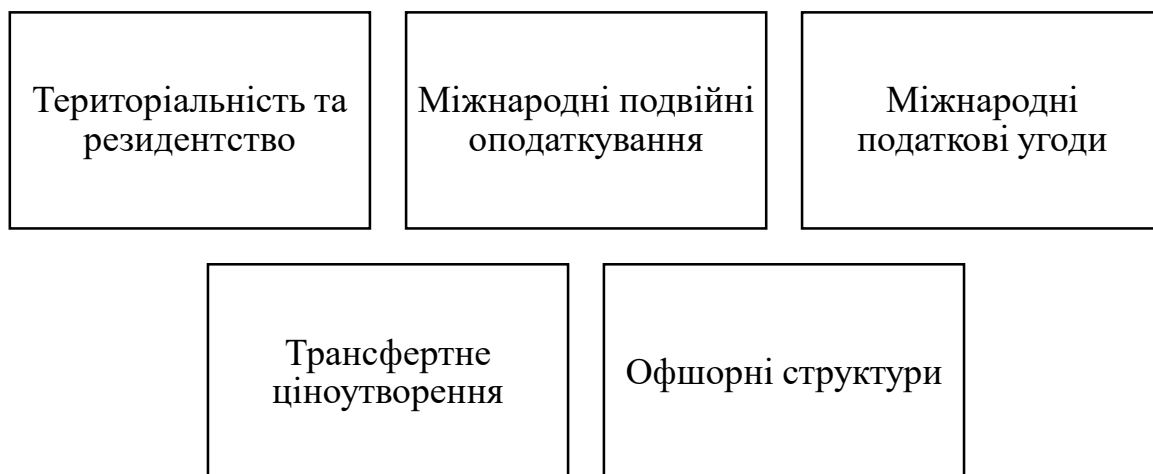


Рисунок 1.1. – Основні характеристики міжнародного оподаткування [2, с.210].

Таким чином, у національному оподаткуванні зазвичай враховуються лише доходи, отримані в межах країни. У міжнародному оподаткуванні додатково враховується резидентство, тобто факт реєстрації особи або підприємства у певній країні, а також можливість оподаткування доходів, отриманих за її межами.

Міжнародні подвійні оподаткування виникає тоді, коли один і той же дохід підпадає під оподаткування двома або більше країнами. Для уникнення такого подвійного оподаткування укладаються податкові угоди між країнами.

Також країни укладають податкові угоди з метою регулювання оподаткування між собою, встановлення процедур вирішення спорів, уникнення подвійного оподаткування та сприяння співробітництву.

Користування офшорними юрисдикціями для оптимізації оподаткування є загальною практикою в міжнародному бізнесі. Офшорні компанії використовуються для зменшення податкового навантаження та забезпечення конфіденційності.

Останнім часом також значно зросла міжнародна співпраця у сфері обміну податковою інформацією для боротьби з ухиленням від сплати податків та утриманням фінансової прозорості.

Міжнародне оподаткування є важливим аспектом глобальної економічної системи, яке виникає внаслідок зростання міжнародної торгівлі, інвестицій та мобільності капіталу. Однією з основних наслідків глобалізації у сфері оподаткування є зростаюча складність вирішення податкових питань через перетин національних меж та взаємодію різних податкових систем країн. Це призводить до виникнення різних проблем, таких як подвійне оподаткування, конфлікти в оцінці податкових обов'язків, а також можливості для уникнення оподаткування шляхом використання різних податкових лазівок та офшорних структур (рис1.2) [2-4].



Зростання ролі міжнародних стандартів

- Забезпечення більшої прозорості та боротьба з ухиленням від сплати податків через співпрацю у встановленні стандартів та обміні інформацією.

Рисунок 1.2. – Основні наслідки глобалізації [2-4].

Другим наслідком глобалізації у сфері оподаткування є зростання податкової конкуренції між країнами. У світлі залучення іноземних інвестицій та збільшення конкурентоспроможності національного бізнесу, країни намагаються привернути іноземні капітали, надаючи привабливі умови оподаткування. Це може призвести до ситуації, коли деякі країни намагаються знизити податкові ставки або навіть надавати податкові пільги для приваблення інвесторів, що створює дисбаланс у глобальній системі оподаткування та може викликати конфлікти між країнами.

Третім наслідком глобалізації у сфері оподаткування є зростання ролі міжнародних стандартів та співпраці в цій сфері. З метою забезпечення більшої прозорості, уникнення ухилення від сплати податків та боротьби з подвійним оподаткуванням, країни активно співпрацюють у встановленні міжнародних стандартів та обміні податковою інформацією. Це може включати укладання податкових угод, спільне розроблення стандартів та процедур обміну інформацією між податковими органами.

Таким чином, міжнародне оподаткування відображає важливий аспект глобалізації економіки, і його наслідки включають складність у вирішенні податкових питань, зростання податкової конкуренції та зміцнення ролі міжнародних стандартів і співпраці.

1.2 Моделі міжнародної податкової конкуренції, їх еволюція та вплив на поведінку платників

Міжнародна податкова конкуренція є складною та динамічною сферою, яка визначається різноманітними факторами та моделями у залежності від географічних, економічних та політичних умов. Еволюція цієї конкуренції спостерігається через ряд історичних та сучасних контекстів. Починаючи з ранніх держав, які використовували податкові стимули для приваблення іноземних інвесторів та розвитку власних економік, еволюція податкової конкуренції перейшла в новий етап з появою глобалізації та цифрової економіки.

Сучасні моделі включають стратегії країн щодо залучення іноземних інвестицій через низькі податкові ставки, створення податкових режимів для міжнародних корпорацій та використання податкових стимулів для залучення талановитих спеціалістів та підтримки інновацій. Паралельно із цим, виникають ініціативи міжнародного податкового співробітництва, спрямовані на боротьбу з податковими ухиленнями, униканням оподаткування та створенням більш прозорих та справедливих податкових систем. Ця еволюція відображає зміну уявлень про роль податків у глобальній економіці та наголошує на потребі балансу між конкурентоспроможністю країн та фіскальною стабільністю [5, с.303].

Процеси глобалізації призводять до збільшення рухливості факторів виробництва на міжнародному рівні та підвищують чутливість інвестиційного середовища та бізнесу до оподаткування. Країни, вживаючи некооперативну стратегію встановлення податкових ставок та механізмів оподаткування, створюють різниці в рівні податкового навантаження між собою. Шляхом лібералізації свого податкового законодавства, уряди прагнуть залучити іноземні інвестиції, але в той же час можуть утруднювати відтік податкової бази за кордон. Це призводить до виникнення конкуренції між країнами у сфері оподаткування.

Різні вчені, як з-за кордону, так і вітчизняні, мали різні точки зору на поняття податкової конкуренції, що включає міжнародний аспект. Загалом, міжнародна податкова конкуренція може розглядатися в широкому та вузькому розумінні.

У широкому розумінні міжнародна податкова конкуренція розглядається як некооперативне встановлення податків кожною державою незалежно від інших, використання низьких податкових ставок або зменшення податкового навантаження для підвищення конкурентоспроможності свого бізнесу, стимулювання ділової активності та приваблення іноземних інвестицій та мобільних податкових баз [1, с.78-79].

У вузькому розумінні податкова конкуренція охоплює вплив податкових систем однієї держави на систему іншої, оснований на можливості платників податків обирати між різними юрисдикціями з різними рівнями оподаткування та переміщення частини валового національного продукту в інші території. Це також включає в себе вплив податкової політики на розподіл доходів від оподаткування між державними бюджетами [1, с.78-79].

Кожна країна має власну систему оподаткування з унікальними особливостями, що стосуються методів розрахунку, збирання податків та наданих пільг. У більшості розвинених країн світу, як Західній Європі, Америці та Азії, діють основні види податків, такі як ПДВ, акцизи, податок на прибуток, особистий податок на доходи та податок на неоплачені доходи. За останні десятиліття спостерігається тенденція до зближення податкових систем цих країн, яка стимульована економічною інтеграцією, зростанням міжнародних зв'язків та бажанням уникнути подвійного оподаткування. Цей процес сприяє розвитку гармонізації та уніфікації податкової політики, особливо в країнах Європейського Союзу. Загалом, в розвинених промислових країнах спостерігається тенденція до формування раціональної системи оподаткування, яка сприяє накопиченню багатства всіма учасниками економічного процесу.

У країнах з федеративним устроєм податкова система має три рівні, тоді як у державах з унітарним устроєм — лише два. Наприклад, у Великобританії, Франції та Японії застосовується дворівнева податкова система, де оподатковуються лише загальнодержавні та місцеві податки. У федеративних державах, таких як США та Німеччина, до цих податків додаються регіональні податки на окремих рівнях управління, що робить податкову систему трирівневою. Така система включає загальнодержавні (або федеральні), регіональні (податки на землю, провінції, штати) та місцеві (або муніципальні) податки [1, с.78-79].

Таблиця 1.2 – Податкова модель Великобританії [1]

Податок	Ставка	Особливості
Прибутковий податок з населення	20%, 25%, 40%	Диференційована ставка залежно від величини доходу громадян; з урахуванням різних обставин застосовуються пільги і знижки.
Податок на прибуток підприємств	33%	Ставка була знижена з 52% до 33% за останні десять років.
Податок на спадщину	До 40%	Невелике майно (до 150 тисяч фунтів стерлінгів) не оподатковується; податок береться з більш дорогої спадщини.
Внески потреби соціального страхування	2-9%	Диференційовані в залежності від величини заробітку чи доходу.
Податок на додану вартість	17.5%	Займає друге місце за сумою надходжень у бюджет після прибуткового податку; обчислюється за базою оподаткування — вартістю, доданою в процесі виробництва та продажу.
Акцизи	10-30%	Обкладаються спиртні і тютюнові вироби, пальне, автомобілі.
Місцеві податки	Різні	Обкладаються нерухоме майно, включаючи землю; ставки значно відрізняються в різних регіонах країни.

Модель міжнародної податкової конкуренції Великобританії визначається дворівневою системою оподаткування, яка складається з загальнодержавних та місцевих податків. Одним з основних джерел податкових надходжень є прибутковий податок з населення, що становить значну частку бюджетних доходів. Цей податок залежить від рівня доходу фізичних осіб і враховує різні фактори, такі як сімейний статус та матеріальне становище. Юридичні особи, зокрема корпорації, сплачують податок на прибуток, який також є значним джерелом фінансування державного бюджету. Прибутковий податок для фізичних осіб має диференційовані

ставки, що змінюються в залежності від рівня доходу, і можуть досягати 40% для найбільш заможних громадян. Податок на прибуток підприємств складає 33% та дуже змінювався протягом останніх років, перебуваючи на різних рівнях. Додатковими джерелами надходжень є податок на спадщину, внески на потреби соціального страхування та податок на додану вартість. Великобританія також застосовує акцизи на різні товари. Місцеві податки обчислюються на нерухоме майно, включаючи землю, і встановлюються місцевими органами влади залежно від регіону. Ця модель підтримує стабільність фінансування державного бюджету та сприяє розвитку економіки через раціональне оподаткування та збалансовану систему оподаткування громадян та підприємств.

Таблиця 1.3 – Податкова модель Франції [1]

Податок	Особливості
Податок на додану вартість (ПДВ)	- Різні ставки в залежності від товарів і послуг
	- Найвища ставка (22%) застосовується до автомобілів, парфумерії, предметів розкоші
	- Знижена ставка (7%) для товарів культурного побуту
	- Звільнення від ПДВ для медицини, освіти та деяких інших галузей
Прибутковий податок з фізичних осіб	- Диференційовані ставки залежно від рівня доходу
	- Податкова база та ставки різняться для резидентів та нерезидентів
Податок на доходи фізичних осіб	- Податок стягується з родини, що може складатися з однієї людини
	- Спеціальні ставки податку в залежності від рівня доходу, євро: • 5 615–11 198 - 5,5% • 11 199–24 872 - 14% • 24 873–66 679 - 30% • понад 66 679 - 40%
Податок з доходу, виплаченого працівнику	- Ставки податку залежать від частки доходу, яка не обкладається ПДВ
	- Ставки сплачуються в залежності від виторгу, що не обкладається ПДВ
Прибутковий податок з юридичних осіб	- Загальна ставка податку — 34%
	- Для деяких видів діяльності (землеробства, доходи на цінні папери) ставки коливаються від 10% до 24%
	- Низька питома вага податків на прибуток у загальній сумі податкових надходжень у бюджеті (не більше 10%)

	Роботодавці сплачують податок з доходу, виплаченого працівнику, якщо не більше 90% угод у попередньому році обкладалося ПДВ. В іншому випадку, платники одержують звільнення від податку (ст. 231(1) Податкового кодексу Франції). Податок сплачується залежно від частки, яку складає виторг, що не обкладається ПДВ, у загальній сумі виторгу. Розмір сплаченого податку зменшує податок на прибуток організацій. Ставки податку на доходи фізичних осіб для роботодавців, євро: • до 7 029 - 4,25% • 7 030–14 042 - 8,5% • понад 14 042 - 13,6%
--	---

Модель міжнародної податкової конкуренції Франції може бути описана як поєднання стратегій залучення іноземних інвестицій та забезпечення конкурентоспроможності власних компаній у міжнародному ринковому середовищі. Франція використовує різні інструменти податкової політики для досягнення цих цілей.

По-перше, Франція надає ряд податкових пільг та знижок для приваблення іноземних інвесторів. Це може включати податкові кредити, звільнення від оподаткування для певних видів бізнесу або обліку певних видатків для оподаткування. Такі заходи стимулюють залучення іноземних компаній та сприяють економічному зростанню.

По-друге, Франція активно використовує механізми міжнародних податкових угод і угод про уникнення подвійного оподаткування, щоб забезпечити захист інтересів своїх компаній у світовому масштабі. Ці угоди зменшують ризики подвійного оподаткування для французьких підприємств, що діють за кордоном, і сприяють міжнародній торгівлі.

По-третє, Франція активно співпрацює з іншими країнами і міжнародними організаціями у розвитку стандартів оподаткування та боротьбі з податковими ухиленнями і уникненням оподаткування. Це сприяє створенню сприятливих умов для бізнесу та підвищує прозорість і стабільність податкового середовища.

Узагальнюючи, модель міжнародної податкової конкуренції Франції ґрунтується на балансу між заохоченням інвестицій та захистом власних

податкових інтересів. Це дозволяє країні займати активну позицію на світовому ринку та забезпечує стабільність її економічного розвитку.

Модель міжнародної податкової конкуренції Німеччини відображається у спробі забезпечити конкурентоспроможність своєї економіки через оптимізацію податкової політики. Німеччина прагне створити привабливе для бізнесу середовище, яке б привертало як внутрішні, так і зарубіжні інвестиції, сприяло економічному зростанню та розвитку бізнесу. Це досягається шляхом зниження податкових ставок для бізнесу та підприємств, спрощення оподаткування, а також надання різноманітних податкових пільг та стимулів.

Таблиця 1.3 – Податкова модель Німеччини

Податок	Опис
Податок на заробітну плату	- 6 податкових класів, які враховують різноманітні життєві і майнові обставини людини. - Соціальні відрахування складають 6,8% та рівномірно поділяються між підприємцем і працівником.
Податок на доходи фіз. осіб	- Ставки залежать від категорії платників та податкової бази. - Маргінальні ставки від 0% до 42%. - Різні ставки застосовуються до різних діапазонів доходів.
Самотній платник	• до 7664 - 0 % • 7665-12739 - 15,00-23,97 % • 12740-52151 - 23,97-42% • Понад 52151 - 42%
Подружжя, що сплачує податок сільно	• до 15329 - 0 % • 15330-25479 - 15,00-23,97 % • 25480-104303 - 23,97-42 % • 104303 - 42%
Корпораційний податок	- Ставки: на прибуток, який перерозподіляється — 50%, та на прибуток у вигляді дивідендів — 36%. - Пільги надаються при прискореній амортизації, зокрема, до 50% устаткування можна списати у фонд амортизації в перший рік.
Податок на додану вартість	- ПДВ приносить до бюджету 28% податкових надходжень. - Загальна ставка податку — 15%. - Основні продовольчі товари і продукція культурно-освітнього призначення оподатковуються за зменшеною ставкою.
Акцизи	- Застосовуються до тих самих товарів, що й в інших країнах, таких як спиртні напої, тютюнові вироби тощо. - Надходження від акцизів (крім акцизу на пиво) направляються у федеральний бюджет.

Джерело: розроблено автором на основі [11]

Одним із головних компонентів такої моделі є корпоративний податок, ставки якого можуть бути знижені для стимулювання бізнесу. Німеччина також працює над зменшенням бюрократичних перешкод та спрощенням податкового законодавства для залучення іноземних інвестицій.

Крім того, Німеччина активно бере участь у міжнародних договорах про уникнення подвійного оподаткування, що створює сприятливі умови для міжнародного бізнесу та збільшує його конкурентоспроможність.

Така модель міжнародної податкової конкуренції сприяє створенню сприятливого клімату для розвитку бізнесу, привертає інвестиції та сприяє сталому економічному зростанню.

Моделі міжнародної податкової конкуренції впливають на поведінку платників податків у різних аспектах, враховуючи різноманітність податкових систем та їхніх особливостей.

По-перше, конкуренція в податковій сфері між країнами може стимулювати платників шукати способи мінімізації податкових витрат. Оскільки податкові ставки та правила в кожній країні різні, підприємства та фізичні особи можуть шукати можливості для оптимізації своїх податкових зобов'язань, наприклад, шляхом вивчення та використання податкових пільг та стимулів, які надаються в різних юрисдикціях.

По-друге, моделі міжнародної податкової конкуренції можуть впливати на рішення щодо місця реєстрації підприємств та розташування їхніх бізнес-операцій. Підприємства можуть обирати регіони або країни з більш низькими податковими ставками або сприятливішою податковою політикою для своїх операцій, щоб зменшити витрати та збільшити свою конкурентоспроможність.

По-третє, конкуренція в податковій сфері може спонукати країни до вдосконалення своїх податкових систем та політик для приваблення інвестицій та збільшення економічного зростання. Це може включати зниження податкових ставок, спрощення адміністративних процедур, а також надання різноманітних податкових стимулів для розвитку різних галузей економіки.

1.3 Нормативно-правове забезпечення міжнародного оподаткування в Україні

Оподаткування в Україні регулюється законами та правилами, які охоплюють різні галузі правового врядування. Проте, головним і основним правовим актом є Податковий кодекс України. Згідно зі статтею 1 цього кодексу, він встановлює правила для випадків, коли виникають оподатковані події. Кодекс визначає перелік податків та зборів, що обов'язково стягуються в Україні, а також регламентує процедури їх адміністрування. Крім того, він визначає права та обов'язки платників податків, а також повноваження контролюючих органів та їх посадових осіб. Кодекс також встановлює відповідальність за порушення податкового законодавства.

Згідно з пунктом 1, статті 3 Податкового кодексу України, податкове законодавство країни включає в себе такі правові документи: [10].

- Конституція України.
- Податковий Кодекс України.
- Митний кодекс України та інші закони, що регулюють митні відносини та оподаткування у зв'язку з переміщенням товарів через митний кордон України.
- Міжнародні договори, на які Україна надала згоду та які регулюють питання оподаткування.
- Нормативно-правові акти, що приймаються відповідно до Податкового Кодексу України та інших законів щодо митних питань.
- Рішення Верховної Ради Автономної Республіки Крим і органів місцевого самоврядування щодо місцевих податків та зборів, які приймаються відповідно до Податкового Кодексу України.

Згідно змісту норм права, які регулюють сплату податків, можна розділити на кілька груп: [10-15].

1. Законодавчі та підзаконні акти, що визначають перелік податків і зборів, а також порядок їх сплати до бюджету. Ця група включає в себе розділи 3–14 Податкового кодексу України, Митний кодекс України, а також міжнародні договори, на які Україна надала згоду та які регулюють питання оподаткування. Наприклад, можна згадати Угоду між Урядом України і Урядом Республіки Сінгапур про уникнення подвійного оподаткування та запобігання податковим ухиленням стосовно податків на доходи. Підзаконні акти, такі як Положення про виготовлення, зберігання, продаж марок акцизного податку та маркування алкогольних напоїв і тютюнових виробів, а також Порядок ведення Єдиного реєстру податкових накладних, які встановлюються Кабінетом Міністрів України [10].

2. Закони та підзаконні акти встановлюють права та обов'язки платників податків і зборів. У Податковому кодексі України визначено обов'язки щодо сплати різних видів податків. Права платників податків під час проведення контрольних заходів визначені у Законі України "Про основні засади державного нагляду (контролю) у сфері господарської діяльності". Порядок оскарження рішень контролюючих органів визначений у Кодексі адміністративного судочинства України та підзаконних актах податкової та митної служб. Права та обов'язки платників податків часто встановлюються у підзаконних нормативно-правових актах, таких як Положення про реєстрацію платників податку на додану вартість чи Положення про реєстрацію фізичних осіб у Державному реєстрі фізичних осіб - платників податків. Ці нормативні акти ухвалені Міністерством фінансів України [10-13].

3. Законодавчі норми, які визначають основи і процедуру притягнення до юридичної відповідальності у сфері оподаткування, включають такі акти:

- Кримінальний кодекс України - визначає кримінальні правопорушення та встановлює відповідальність за них у сфері оподаткування.

- Кодекс про адміністративні правопорушення України - регулює адміністративні порушення в цій сфері.

- Глави 5, 8, 11 та 12 розділу II Податкового кодексу України - ці розділи визначають конкретні порушення і встановлюють за них відповідальність перед законом.

4. Норми законодавства, які визначають правовий статус контролюючих органів та їх працівників, а також порядок проведення державного нагляду за дотриманням законодавства, включають: [10].

- Податковий кодекс України та Положення про державну податкову службу - ці законодавчі акти визначають повноваження та функції податкової служби, а також правила її діяльності [10].

- Положення про державну митну службу - встановлює організаційну структуру та функції митної служби, а також правовий статус її працівників.

- Розділи XVIII-1 і XVIII-2 Податкового кодексу України - ці розділи визначають права та обов'язки працівників контролюючих органів у сфері оподаткування.

- Інші закони України, такі як «Про державну службу», «Про Національну поліцію», «Про запобігання корупції», також визначають правовий статус працівників контролюючих органів та умови їхньої діяльності.

Підзаконні нормативно-правові акти, такі як накази та інструкції, уточнюють та деталізують процедури та правила, які регулюють повсякденну роботу державних службовців.

У процесі ведення бізнесу резиденти України шукають способи оптимізації свого податкового навантаження, особливо коли мають справу з партнерами з інших країн. Для цього вони можуть отримати спеціальну довідку, що підтверджує їх статус податкового резидента України. Цю довідку видаватиме державна податкова інспекція за місцем знаходження юридичної особи або місцем проживання фізичної особи. Така довідка буде виписана на

бланку самої податкової інспекції та видається протягом десяти робочих днів після отримання письмового звернення від цієї особи.

Значна роль у міжнародному оподаткуванні в Україні належить також відповідним міжнародним договорам. Ці договори укладаються спеціально для уникнення подвійного оподаткування і мають велике значення для регулювання оподаткування при здійсненні міжнародних транзакцій та бізнес-операцій. Вони встановлюють правила, за якими доходи, отримані резидентами України в інших країнах, оподатковуються, а також визначають порядок уникнення подвійного оподаткування шляхом зниження податкових ставок або надання податкових кредитів. Такі договори сприяють стимулюванню міжнародного бізнесу та інвестиційної активності, а також сприяють покращенню економічних відносин між Україною та іншими країнами.

У листі від 23.01.2014 №1535/7/99-99-12-01-03-17 Міністерство доходів і зборів України повідомило про набрання чинності міжнародними договорами про уникнення подвійного оподаткування з рядом країн: з Австрією, Азербайджаном, Алжиром, Бельгією, Білорусією, Болгарією, Бразилією, Великою Британією, В'єтнамом, Вірменією, Грецією, Грузією, Данією, Єгиптом, Естонією, Ізраїлем, Індією, Індонезією, Іраном, Ісландією, Італією, Йорданією, Казахстаном, Канадою, Кіпром, Киргизстаном, Китаєм, Республікою Корея, Кувейтом, Латвією, Литвою, Македонією, Марокко, Мексикою, Молдовою, Монголією, Нідерландами, Норвегією, Об'єднаними Арабськими Еміратами, Пакистаном, ПівденноАфриканською Республікою, Польщею, Португалією, Російською Федерацією, Румунією, Саудівською Аравією, Сінгапуром, Сирією, Словаччиною, Словенією, США, Таджикистаном, Таїландом, Туреччиною, Туркменістаном, Угорщиною, Узбекистаном, Фінляндією, Францією, Федеративною Республікою Німеччина, Хорватією, Чехією, Швейцарією та Швецією [13]. Ці договори є важливими для регулювання оподаткування при міжнародних транзакціях та

забезпечення захисту податкових прав резидентів України у контексті міжнародних відносин [20].

Спираючись на цей лист, можна зрозуміти, що Україна встановила механізми співробітництва з численними країнами у сфері оподаткування. Ці договори регламентують правила оподаткування доходів, що отримані резидентами України в інших країнах, і визначають процедури уникнення подвійного оподаткування. Вони створюють стабільну та прозору систему оподаткування, яка сприяє розвитку міжнародних бізнес-відносин та залученню іноземних інвестицій в економіку України [20].

Згідно зі статтею 7 Закону України «Про правонаступництво України», Україна має правонаступництва щодо прав і обов'язків за міжнародними договорами, які колишній Радянський Союз укладав і які не суперечать Конституції України та інтересам держави. Це означає, що Україна автоматично стає учасником міжнародних договорів, укладених СРСР, які не суперечать основному законодавству країни [9].

Згідно зі статтею 103 Податкового кодексу України, застосування правил міжнародного подвійного оподаткування здійснюється шляхом різних механізмів. Це може бути звільнення від оподаткування доходів, що отримані з джерелами їх походження з України, зменшення ставок податку або повернення різниці між сплаченою сумою податку та сумою, яку нерезидент повинен був би сплатити відповідно до умов міжнародного договору України. Такий механізм сприяє виконанню зобов'язань України з міжнародних договорів і створює сприятливі умови для розвитку міжнародних економічних відносин [10].

У 2020 році до Податкового кодексу України були внесені значні зміни, особливу увагу приділено правилам міжнародного оподаткування. Ці зміни включають розширення переліку податкових агентів, які мають зобов'язання утримувати податок під час виплати доходів на користь нерезидентів. Такими агентами тепер є також юридичні особи, які вибрали спрощену систему

оподаткування, фізичні особи-підприємці та фізичні особи, які займаються незалежною професійною діяльністю [10].

Додатково, визначено розширене поняття «дивідендів», яке тепер включає, серед іншого, виплати дивідендів у негрошовій формі та виплати на користь нерезидентів-засновників/учасників українських компаній, що призводять до зменшення нерозподіленого прибутку українських компаній. Крім того, зміни стосуються операцій з пов'язаними особами-нерезидентами, резидентами та особами з низьким податковим статусом.

Зазначені зміни в законодавстві спрямовані на забезпечення більш ефективного контролю за міжнародними операціями та уникнення подвійного оподаткування. Вони також сприяють виконанню зобов'язань України за міжнародними договорами та створюють сприятливі умови для розвитку міжнародних економічних відносин.

РОЗДІЛ 2

МІЖНАРОДНЕ ОПОДАТКУВАННЯ ТА ВІТЧИЗНЯНА ПРАКТИКА ОПТИМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВИХ ПРОЦЕДУР І МІНІМІЗАЦІЇ ПОДАТКОВИХ ВТРАТ

2.1. Вітчизняна практика провадження системи управління ризиками, пов'язаними з міжнародним оподаткуванням

Щоб перейти до практики провадження системи управління ризиками, пов'язаними з міжнародним оподаткуванням спочатку розглянемо динаміку стану та структури прямих податків України за період 2019-2023 років в таблиці.

Таблиця 2.1 - Динаміка структури податкових надходжень до бюджету України за 2019-2023 роки, млн. грн. [54]

Показники	2019	2020	2021	2022	2023	Абсолютне відхилення ² 023-2012, млн грн	Темп росту, % 2023/2019
Податкові надходження	799776,00	851115,60	1107090,90	949764,40	2671998,00	1872222,00	234,09

Неподаткові надходження	186684,2	212946,9	175358,0	346327,7	991601,7	96,2	
Доходи від операцій з капіталом	186684,20	212946,90	175358,00	346327,70	991601,70	804917,50	431,17
Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій	1139,9	1029,7	1289,9	481090,7	433404,5		
Офіційні трансферти	183,00	79,40	328,70	611,00	100,30	-82,70	-45,19

Аналізуючи динаміку структури податкових надходжень до бюджету України за період з 2019 по 2023 рік, можна відзначити значний зріст цих надходжень. З 799776 млн грн у 2019 році вони зросли до 2671998 млн грн у 2023 році, що становить абсолютне відхилення у розмірі 1872222 млн грн або 234,09% зростання за цей період. Це свідчить про ефективність податкової системи та підвищення обсягів оподаткування в країні.

Неподаткові надходження також демонструють певний ріст протягом розглянутого періоду, але в порівнянні з податковими надходженнями вони залишаються значно меншими. З 186684,2 млн грн у 2019 році вони зросли до 991601,7 млн грн у 2023 році, що становить 96,2% зростання. Такий ріст вказує на певне збільшення неоподаткованого доходу та інших джерел фінансування бюджету.

Доходи від операцій з капіталом значно зросли з 186684,20 млн грн у 2019 році до 991601,70 млн грн у 2023 році, що становить абсолютне відхилення у розмірі 804917,50 млн грн або 431,17% зростання. Це свідчить про збільшення обсягів капіталовкладень та прибутку в країні.

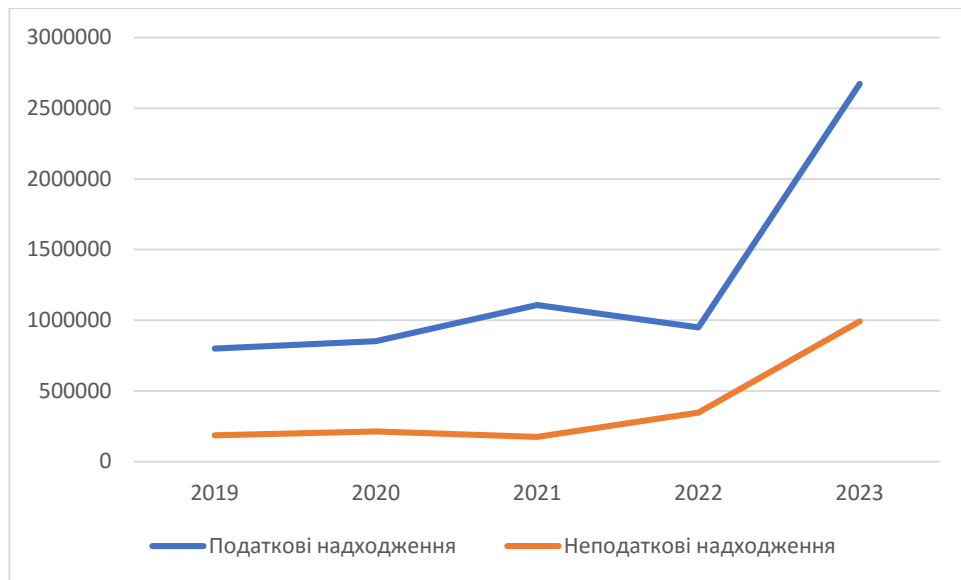


Рисунок 2.1. – Динаміка структури податкових надходжень до бюджету України за 2019-2023 роки, млн. грн

Джерело: побудовано на основі [54].

Кошти від закордонних країн і міжнародних організацій також показують значний зріст з 1139,9 млн грн у 2019 році до 433404,5 млн грн у 2023 році. Це свідчить про збільшення міжнародного співробітництва та фінансової підтримки з боку міжнародних партнерів.

Офіційні трансфери, навпаки, зменшилися з 183,00 млн грн у 2019 році до 100,30 млн грн у 2023 році, що становить абсолютне відхилення у розмірі - 82,70 млн грн або -45,19%. Це може бути пов'язане з різними факторами, такими як зміни у політиці міжнародних трансфертів або економічні зміни у країнах-донорах.

У цілому, динаміка структури податкових та неподаткових надходжень до бюджету України за розглянутий період свідчить про позитивний тренд у зростанні фінансових ресурсів, що сприяє сталому розвитку країни.

Таблиця 2.2 - Динаміка прямих і непрямих податків України за 2019-2023 роки, млн. грн. [54]

Показники	2019	2020	2021	2022	2023	Абсолютне відхилення 2023-2019, млн грн	Темп росту, % 2023/2019
Прямі податки в т.ч:						111,9	

ПДФО	109954,00	117281,30	137555,20	148427,30	206944,80	96990,80	88,21
Податок на прибуток	107086,30	108695,00	147751,70	117049,90	143837,10	36750,80	34,32
Єдиний податок	29564,00	35270,00	38031,00	43812,00	56812,00	27248,00	92,17
Податок на капітал	2801,00	3112,00	35553,00	3209,00	6123,00	3322,00	118,60
Непрямі податки в т.ч:							
Акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів	69897,10	80449,30	82858,40	60699,10	92583,90	22686,80	32,46
Акцизний податок з ввезених в Україну підакцизних товарів	53460,80	57846,90	79592,80	41653,80	74762,70	21301,90	39,85
Податок на додану вартість з вітчизняних товарів	88929,80	126486,60	155774,80	213948,00	214639,30	125709,50	141,36
Податок на додану вартість з імпортних товарів	289760,40	274113,50	380714,40	253053,00	366158,00	76397,60	26,37
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	30086,00	30460,50	38177,20	26246,00	40559,40	10473,40	34,81
Інші податки та збори	3855,00	3306,20	3916,50	3322,40	3731,10	-123,90	-3,21

Аналізуючи динаміку прямих і непрямих податків в Україні за період з 2019 по 2023 рік, можна відзначити певні тенденції та зміни в обсягах оподаткування різних видів доходів та товарів.

Прямі податки, які включають ПДФО, податок на прибуток, єдиний податок та податок на капітал, демонструють загальний позитивний тренд у зростанні обсягів надходжень до бюджету. Загальна сума прямих податків зросла з 247405,3 млн грн у 2019 році до 580717,9 млн грн у 2023 році, що становить абсолютне відхилення у розмірі 333312,6 млн грн або 134,68% зростання за цей період. Це говорить про збільшення оподаткування доходів населення, підприємств та капіталовкладень.

Непрямі податки, які включають акцизний податок, податок на додану вартість та інші податки та збори, також показують зростання, але в меншому темпі порівняно з прямими податками. Загальна сума непрямих податків зросла з 531989,1 млн грн у 2019 році до 929875,4 млн грн у 2023 році, що становить абсолютне відхилення у розмірі 397886,3 млн грн або 74,84% зростання. Це свідчить про збільшення споживчих обсягів та оподаткування товарів та послуг.

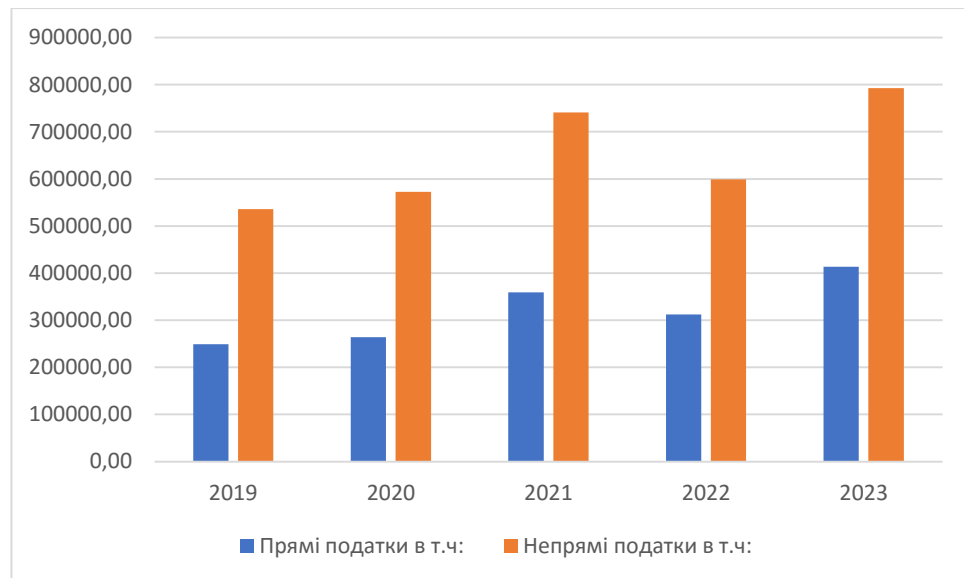


Рисунок 2.2. – Динаміка прямих і непрямих податків України за 2019-2023 роки, млн. грн.

Джерело: побудовано на основі [54].

Загальний позитивний тренд у зростанні обсягів як прямих, так і непрямих податків свідчить про ефективність податкової політики та здатність української економіки до генерації додаткових фінансових ресурсів для бюджету. Однак, для підтримання цього позитивного розвитку, необхідно продовжувати політику стимулювання бізнесу та інвестиційної активності, а також забезпечити ефективне використання цих ресурсів для забезпечення потреб суспільства та розвитку країни в цілому.

В сучасному світі, де глобалізація економіки стає все більш проникливою, питання оподаткування та управління податковими ризиками набувають надзвичайної важливості для країн усього світу. Особливо актуальним є питання міжнародного оподаткування, яке стає сферою постійних змін та викликів.

Україна, як і багато інших країн, стикається з різноманітними викликами, пов'язаними з міжнародним оподаткуванням, такими як податкові ухилення, недекларування доходів чи уникнення подвійного оподаткування.

Запобігання таким явищам та забезпечення ефективного управління податковими ризиками є одним із пріоритетів податкової політики країни.

У цьому контексті важливим є розгляд вітчизняної практики управління ризиками, пов'язаними з міжнародним оподаткуванням (табл. 2.3.). Це охоплює широкий спектр заходів, від законодавчого регулювання до використання новітніх технологій, спрямованих на запобігання податковим ухиленням, забезпечення відповідності міжнародним стандартам та підвищення ефективності системи оподаткування.

Ризик-менеджмент у податкових органах відіграє критичну роль у забезпеченні ефективного функціонування податкової системи та максимізації надходжень до бюджету. З введенням нових технологій, змін у законодавстві та зростанням складності економічного середовища еволюція підходів до управління ризиками відіграє важливу роль у забезпеченні адаптивності та ефективності податкової адміністрації. Давайте розглянемо детальну еволюцію підходів до ризик-менеджменту у податкових органах на основі наданої інформації.

У період 2012-2014 років в податковому менеджменті з ПДВ було запроваджено програму "Комплексна система запобігання та протидії тінізації економіки". Ця програма спрямовувалася на забезпечення надходження платежів до бюджету, детінізацію економіки, відпрацювання ризикових платників податків та інші заходи, спрямовані на збільшення податкової віддачі від підприємств реального сектора.

Таблиця 2.3 - Еволюція ризик менеджменту в податкових органах

Період	Основні заходи та програми	Результати
2012-2014	Програма "Комплексна система запобігання та протидії тінізації економіки"	- Забезпечення надходження платежів до бюджету
		- Детінізація економіки
		- Відпрацювання ризикових платників податків
		- Припинення діяльності конвертаційно-транзитних груп
2016-2018	Використання ризикоорієнтованої системи у плану-графіку	- Збільшення податкової віддачі від підприємств реального сектора
		- Відбір платників з ризиком несплати податків
		- Визначення критеріїв ризику для різних типів платників податків

	документальних планових перевірок	- Визначення критеріїв ризику для різних типів платників податків
2019-2021	Визначення критеріїв ризиковості та позитивної податкової історії платника податку	- Врахування ризиків при обробці податкової інформації - Постійне підвищення рівня добровільного дотримання вимог законодавства
2023-2024	Комплаєнс ризику в системі податкового адміністрування	виявлення та визначення пріоритетності ризиків втрати податкових надходжень і впровадження заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків.

Джерело: побудовано на основі [40-42].

У період 2016-2018 років був впроваджений ризикоорієнтований підхід у плануванні документальних планових перевірок, що дозволило відбирати платників з ризиком несплати податків. Для різних типів платників податків були визначені критерії ризику.

У період 2019-2021 років продовжувалася робота над визначенням критеріїв ризиковості та позитивної податкової історії платників податків. Ці критерії враховувалися при обробці податкової інформації з метою постійного підвищення рівня добровільного дотримання вимог законодавства.

Із прийняттям Стратегії національних доходів до 2030 року у 2023-2024 році сконцентовано увагу фіскальних органів, незважаючи на важкі умови війни, на підвищенні рівня добровільного дотримання платниками податків вимог податкового законодавства шляхом виявлення та визначення пріоритетності ризиків втрати податкових надходжень і впровадження заходів, спрямованих на мінімізацію ризиків.

Також варто розглянути систему управління ризиками пов'язаними з міжнародним оподаткуванням BEPS [40].

"Base Erosion and Profit Shifting" (розмивання бази оподаткування та виведення прибутку з-під оподаткування), є міжнародним проектом, який ініційовано Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) спільно з країнами G20. Цей проект спрямований на розробку та впровадження заходів для протидії тенденції до розмивання бази оподаткування та виведення прибутку з-під оподаткування [40].

Основна мета впровадження плану дій BEPS полягає в необхідності розробити багатосторонній механізм боротьби з агресивним податковим плануванням, яке спрямоване на штучне зменшення бази оподаткування та переміщення оподатковуваного прибутку до юрисдикцій з низьким рівнем оподаткування. Щоб досягти цієї мети, необхідно встановити єдино та прозоро податкові правила для всіх країн (юрисдикцій), щоб запобігти ухиленню від сплати податків бізнесом [40].

Розглянемо головні етапи на рис 2.3



Рисунок 2.3. – Етапи імплементації Плану дій BEPS в Україні [37].

Приєднання України до BEPS Inclusive Framework передбачало виконання зобов'язань щодо мінімальних стандартів, які включали ряд кроків: 5, 6, 13 і 14 [33, с.89-90].

Крок 5 полягав у впровадженні заходів для протидії шкідливим податковим практикам з урахуванням прозорості та сутності. Це означало, що Україна зобов'язується приймати ефективні заходи для запобігання використанню податкових схем з метою уникнення оподаткування чи мінімізації податкових зобов'язань.

Крок 6 передбачав запобігання зловживанням перевагами, які передбачені двосторонніми угодами про уникнення подвійного оподаткування. Україна зобов'язувалася вживати заходів для того, щоб забезпечити, що такі угоди не використовуються для уникнення або зменшення податкових зобов'язань без обґрунтованих економічних або комерційних мотивів [26].

Крок 13 стосувався документації щодо ціноутворення у контрольованих операціях та звітності в розрізі країн. Україна зобов'язувалася впроваджувати вимоги щодо збору та подання інформації про ціноутворення та фінансові показники груп міжнародних компаній [26].

Крок 14 передбачав встановлення механізмів вирішення спорів у рамках двосторонніх угод про уникнення подвійного оподаткування. Україна зобов'язувалася створити ефективні процедури для вирішення податкових спорів між двома юрисдикціями щодо тлумачення та застосування положень таких угод [26].



Рисунок 2.4. – Мінімальний стандарт плану дій в Україні [26].

23 липня 2018 року Україна підписала багатосторонню Конвенцію MLI, яка стала підґрунтям для впровадження кроків 6, 7, 14 та 15 з програми BEPS.

Крок 6 передбачав запобігання зловживанням перевагами, які передбачені двосторонніми угодами про уникнення подвійного оподаткування. Це означало, що за допомогою Конвенції MLI Україна

здійснює зміни в двосторонніх угодах, які дозволяють зробити їх більш ефективними у протидії податковим ухиленням.

Крок 7 спрямований на боротьбу зі штучним уникненням статусу постійного представництва. За допомогою Конвенції MLI Україна може впроваджувати нові механізми та положення, які ускладнюють можливість користування штучними структурами для уникнення оподаткування [26].

Крок 14 стосувався механізмів вирішення спорів в рамках двосторонніх угод про уникнення подвійного оподаткування. Підписання Конвенції MLI надавало Україні можливість впроваджувати нові механізми та процедури для ефективного вирішення податкових спорів між двома країнами [26].

Крок 15 стосувався впровадження багатосторонньої конвенції (MLI) про виконання заходів, які стосуються угод про уникнення подвійного оподаткування. Це означало, що Конвенція MLI встановлює стандарти та вимоги для всіх угод про уникнення подвійного оподаткування, які підписані Україною, з метою забезпечення більшої прозорості та ефективності в оподаткуванні.

MLI – Багатостороння міжнародна конвенція, яка дозволяє удосконалити механізми боротьби зі штучним використанням податкових переваг міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування та уніфікує окремі положення цих договорів [26].



Рисунок 2.5. – Впровадження багатосторонньої конвенції (MLI) в Україні [26].

Наразі триває робота щодо синхронізації положень більш ніж 70-ти діючих міжнародних угод України про уникнення подвійного оподаткування з нормами MLI Для України MLI набрала чинності з 1 грудня 2019 року

Закон України № 466, який був прийнятий 23 травня 2020 року і набрав чинності, відіграв важливу роль у впровадженні кроків програми BEPS. Цей Закон включав норми, спрямовані на впровадження кроків 3, 4, 6, 7, 8-10, 13 та 14 [27].

Крок 3 передбачав впровадження механізмів для ефективного контролю за пересуванням прибутку між юрисдикціями, зокрема, шляхом визначення основних принципів та правил оподаткування прибутку.

Кроки 4, 6, 7 та 8-10 стосувалися запобігання зловживанням у податковій сфері, уникненню подвійного оподаткування та забезпеченню прозорості в оподаткуванні [26].

Крок 13 вимагав впровадження документації щодо ціноутворення у контрольованих операціях та звітності в розрізі країн, що сприяло більшій прозорості та обліку оподаткування груп міжнародних компаній.

Крок 14 передбачав механізми вирішення податкових спорів у рамках двосторонніх угод про уникнення подвійного оподаткування, що забезпечувало ефективне врегулювання суперечок між країнами щодо оподаткування.

Виконання заходів, передбачених Дорожньою картою щодо реалізації положень Закону № 466, включає розробку більш ніж 10 підзаконних нормативно-правових актів. Ці акти мають на меті конкретизувати та впорядкувати правові вимоги, встановлені Законом, з метою забезпечення їх ефективної реалізації та виконання [27].

Досягнення мети також передбачає вивчення міжнародного досвіду практичного застосування правил BEPS. Це означає аналіз та адаптацію найкращих практик та методик, що використовуються в інших країнах для ефективної реалізації положень BEPS у сфері оподаткування.

Проведення необхідних процедур для запровадження автоматичного обміну інформацією (АОІ), включає укладання угоди МСАА СВС (Мультистороннє угоду про комплексні адміністративні послуги) щодо обміну країнами інформацією про діяльність міжнародних корпорацій, включаючи фінансову звітність за кожною країною, що допоможе виявити можливі податкові ухилення та оптимізацію податкових зобов'язань [29].

Україна активно розвиває свою систему управління ризиками, пов'язаними з міжнародним оподаткуванням з метою забезпечення ефективності та прозорості в сфері оподаткування, а також відповідності міжнародним стандартам. Одним із ключових кроків у цьому напрямку було приєднання України до BEPS Inclusive Framework, що відбулося відповідно до міжнародних зобов'язань [29].

У контексті впровадження програми BEPS Україна прийняла ряд законодавчих актів, які передбачають запровадження конкретних заходів, що спрямовані на боротьбу з податковими ухиленнями та оптимізацією оподаткування. Наприклад, Закон України № 466 встановлює норми, необхідні для впровадження ряду заходів BEPS, таких як контроль за пересуванням прибутку, запобігання зловживанням у податковій сфері та механізми вирішення податкових спорів. Крім того, Україна активно здійснює процес адаптації міжнародних стандартів та найкращих практик у сфері міжнародного оподаткування до внутрішніх реалій. Це включає вивчення міжнародного досвіду практичного застосування правил BEPS та впровадження нормативно-правових актів, які забезпечують відповідність міжнародним стандартам у сфері оподаткування [27].

16 січня 2024 року, Державна податкова служба України (ДПС України) оголосила про свою спільну роботу з Міжнародним валютним фондом (МВФ) з метою впровадження системи управління ризиками, пов'язаних з дотриманням податкового законодавства, відомої як податковий комплаєнс. Це означає, що ДПС України прагне покращити дотримання платниками

податків податкових норм за допомогою сучасних методів управління комплаєнс-ризиками.

Такий крок впровадження податкового комплаєнсу є одним із заходів, передбачених національною стратегією доходів до 2030 року, затвердженою урядом. Наразі ДПС України розробила стратегію комплаєнсу, концепцію управління комплаєнс-ризиками та працює над розробкою детальних планів дій для впровадження цієї системи.

Станом на жовтень 2023 року ДПС України внесла зміни в свою структуру, створивши підрозділ, який відповідає за впровадження системи управління податковими ризиками, відомої як податковий комплаєнс. Цей підрозділ складається з чотирьох відділів, які займаються різними аспектами комплаєнсу, такими як методологія, інформаційне забезпечення, планування та реалізація стратегії та технічна підтримка.

Стратегічна мета управління комплаєнс-ризиками полягає у постійному підвищенні рівня добровільного дотримання платниками податків вимог податкового законодавства. Це досягається шляхом виявлення та пріоритизації ризиків втрати податкових надходжень та впровадження заходів для їх мінімізації.

У системі управління податковими ризиками, яка пропонується для впровадження в ДПС України, важливою є її чотирирівнева структура, яка відповідає стандарту ISO 31000:2018. Керівництво цією системою здійснюється Головою ДПС України.

- На четвертому рівні функціонує Експертна комісія із застосування СУР. Це колегіальний орган, що відповідає за керування процесом управління ризиками та визначає пріоритетні напрями реалізації заходів з управління ризиками.
- На третьому рівні знаходиться підрозділ ДПС, який відповідає за управління податковими ризиками. Цей підрозділ проводить аналіз та оцінювання податкових ризиків, розробляє плани та

координує діяльність структурних підрозділів ДПС з управління ризиками.

- На другому рівні розташовані структурні підрозділи ДПС, які займаються ідентифікацією податкових ризиків, їх аналізом та впровадженням заходів реагування на них.
- На першому рівні діють територіальні органи ДПС, які безпосередньо впливають на ризик через застосування різних заходів, спрямованих на дотримання податкового законодавства.

Починаючи з 2024 року, на постійній основі планується формування переліку податкових ризиків та підтримка його актуальності. Також розроблятимуться та впроваджуватимуться сегментарні та секторальні плани покращення комплаєнсу. Передбачається розробка загального плану покращення комплаєнсу, який охоплюватиме ідентифікацію, оцінку, аналіз та мінімізацію податкових ризиків.

Протягом 2025–2026 років планується розробка, тестування та впровадження інформаційно-технічних засобів підтримки системи управління податковими ризиками. Ці засоби будуть сприяти ефективності та якості процесу виявлення та оцінки податкових ризиків.

Протягом 2024–2028 років планується реалізація різних заходів, спрямованих на покращення системи захисту інформації в ДПС. Одним із можливих заходів є розкриття для ДПС інформації щодо обсягу та обігу коштів на банківських рахунка

Впровадження цієї системи має на меті сприяти уникненню поширених помилок у майбутньому, спростити процес подання податкової звітності та сплати податків, а також спільно розв'язувати проблеми між контролюючими органами та платниками податків. Крім того, вона спрямована на мінімізацію ризиків недотримання податкового законодавства та забезпечення належного надходження доходів та зборів до бюджету.

Очікується, що внаслідок впровадження системи управління податковими ризиками спектр заходів реагування на виявлені податкові

ризика буде різноманітним. Він охоплюватиме сприяння добровільному відповідності законодавству на одному кінці та примусові заходи контролю на іншому кінці, залежно від характеру порушень та рівня їх серйозності. Паралельно з цим, Україна розвиває механізми міжнародного співробітництва в сфері оподаткування, зокрема, укладає угоди про автоматичний обмін інформацією (AOI), в тому числі угоду МСАА СВС, що дозволяє обмінюватися інформацією між країнами про фінансову діяльність міжнародних корпорацій.

У цілому, вітчизняна практика управління ризиками, пов'язаними з міжнародним оподаткуванням, базується на законодавчих актах, міжнародних зобов'язаннях, адаптації міжнародних стандартів та співробітництві з іншими країнами, що сприяє підвищенню ефективності та прозорості в сфері оподаткування.

2.2. Індикатори і показники, що характеризують ефективність податкових процедур у напрямі міжнародного оподаткування

Досліджуючи основні індикатори, варто відзначити міжнародний індекс податкової конкурентоспроможності, який був розроблений Податковим фондом, і є інструментом для оцінки того, наскільки ефективно податкова система країни враховує два ключових аспекти податкової політики: конкурентоспроможність та нейтральність.

Конкурентоспроможність вказує на те, наскільки привабливою є податкова система для бізнесу та інвесторів порівняно з іншими країнами. Це оцінюється шляхом аналізу рівня податкового навантаження, ставок податків та інших факторів, які впливають на вибір місця для ведення бізнесу.

Нейтральність вказує на те, наскільки об'єктивна та справедлива податкова система уникнення спотворень в економіці та рівномірно розподіляє податкове навантаження серед різних секторів та груп населення.

Міжнародний індекс податкової конкурентоспроможності охоплює понад 40 показників у п'яти основних категоріях: корпоративні податки, індивідуальні податки, податки на споживання, податки на майно та транскордонні податкові правила. Цей індекс створений з метою не лише визначення країн, які найкраще приваблюють інвестиції через свою податкову систему, але і тих, які надають найбільш сприятливі умови для створення та розвитку бізнесу. Отже, він дає можливість оцінити, які країни є найбільш привабливими як для інвестицій, так і для підприємницької діяльності табл 2.3

Співвідношення податку до ВВП - це співвідношення між обсягом податкових надходжень країни та її економічною величиною, яка вимірюється за допомогою валового внутрішнього продукту (ВВП). Розвинені країни зазвичай мають значно вищі податкові надходження порівняно з країнами, які розвиваються. Більші податкові надходження означають, що країна може виділяти більше коштів на покращення інфраструктури, охорони здоров'я та освіти - важливі інструменти, які забезпечують довгострокові перспективи для економіки та населення країни.

У середньому частка податкових надходжень у бюджетах розвинених країн становить близько 33%, тоді як в цілому по світі цей показник складає приблизно 14%. Головними джерелами податкових надходжень для бюджетів розвинених країн є фізичні особи, які вносять приблизно 38% загальних податкових надходжень [28].

Таблиця 2.4 - Рейтинг країн за Міжнародним індексом податкової конкурентоспроможності у 2023 році.

Країна	Загальний рейтинг	Корпоративні податки	Індивідуальні податки	Податки на споживання	Податки на майно	Транскордонні податки
США	21	20	26	5	28	32
Японія	24	36	21	3	26	27
Німеччина	16	27	28	11	11	6
Франція	35	34	37	21	34	13

Велика Британія	22	18	23	22	33	1
Італія	37	30	33	28	37	26
Канада	20	23	27	8	24	16

Джерело: побудовано на основі [28].

Аналізуючи рейтинг країн за Міжнародним індексом податкової конкурентоспроможності у 2023 році, можна виділити кілька ключових тенденцій та висновків.

Серед розглянутих країн, Сполучені Штати Америки (США) займають 21-е місце в загальному рейтингу, що свідчить про відносно високий рівень податкової конкурентоспроможності. Однак, варто зазначити, що у категоріях корпоративних та індивідуальних податків США виявлені деякі слабкі сторони, де вони посідають 20-е та 26-е місця відповідно [28].

Японія, займаючи 24-е місце, має відносно низький рейтинг у категорії корпоративних податків, що може вплинути на привабливість країни для інвестицій та розвитку бізнесу. Німеччина, займаючи 16-е місце, демонструє високий рівень конкурентоспроможності у багатьох аспектах податкової системи, зокрема в категоріях корпоративних та індивідуальних податків.

Франція та Італія, які займають 35-е та 37-е місця відповідно, виявилися на менш вигідних позиціях у рейтингу, особливо в контексті корпоративних податків та податків на майно. Велика Британія, займаючи 22-е місце, показала високий рівень конкурентоспроможності, особливо в категоріях корпоративних та транскордонних податків. Канада, яка розташувалася на 20-му місці, виявилася на високих позиціях у багатьох аспектах податкової системи, що робить її привабливою для інвестицій та бізнесу.

Отже, загальний аналіз рейтингу країн за Міжнародним індексом податкової конкурентоспроможності у 2023 році дозволяє зробити висновок про те, які країни мають більш привабливу податкову систему для інвестицій та розвитку бізнесу, а також про ті аспекти податкової політики, які потребують подальшого вдосконалення для покращення конкурентоспроможності.

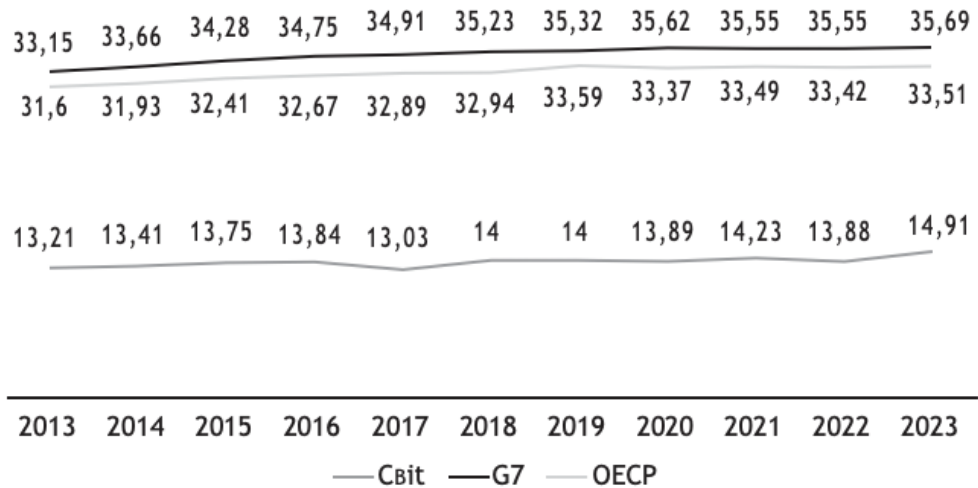


Рисунок 2.6. – Динаміка податкових надходжень у 2013–2023 рр., % від ВВП [28].

Джерело: побудовано на основі [15; 16].

Співвідношення податку до ВВП - це відношення між сумою податкових надходжень країни та обсягом її економіки, який вимірюється за допомогою валового внутрішнього продукту (ВВП). У розвинених країнах це співвідношення зазвичай є вищим, ніж у країнах, що розвиваються. Вищі податкові надходження означають, що країна може виділяти більше ресурсів на поліпшення інфраструктури, охорону здоров'я та освіти - це ключові сфери, які забезпечують довгострокові перспективи для економіки та населення країни.

У середньому, у розвинених країнах близько 33% ВВП складають податкові надходження, тоді як у світі загалом цей показник становить близько 14%. Основними джерелами податкових надходжень для бюджетів розвинених країн є внески фізичних осіб, які становлять близько 38% загальних податкових надходжень [28].

Наприклад, у таких розвинених країнах, як Франція, Данія, Швеція, Бельгія, Фінляндія, Австрія та Італія, податкові надходження становлять майже половину від ВВП. Це свідчить про високий рівень податкового

навантаження в цих країнах, що дає можливість виділяти значні ресурси на соціальні та економічні програми для забезпечення добробуту населення.

Таблиця 2.5 – Співвідношення податкових надходжень країн G7 до ВВП у 2023 р.

Країна	Податкові надходження (% до ВВП)	ВВП (млрд дол., ПКС)	Державні витрати (% до ВВП)	Державний борг (% до ВВП)
Канада	32,2	1836,8	40,5	90,6
Франція	46,2	2962,8	56,4	98,6
Німеччина	37,5	4356,4	43,9	59,8
Японія	30,6	5594,5	38,4	237,1
Велика Британія	33,3	3037,8	41,0	86,9
США	27,1	20494,1	38,1	105,8
Італія	42,4	2397,4	48,8	132,1

Джерело: побудовано на основі [28].

Аналізуючи дані таблиці 2.5 щодо співвідношення податкових надходжень країн G7 до ВВП у 2023 році, можна зробити кілька ключових висновків.

Перш за все, варто зазначити, що країни G7 в середньому характеризуються значним обсягом податкових надходжень у відношенні до ВВП. Середнє співвідношення складає близько 35%, що вказує на високий рівень податкового навантаження у цих країнах.

Франція виявилася лідером серед країн G7 за обсягом податкових надходжень до ВВП, який склав 46,2%. Це свідчить про високий рівень оподаткування у країні та значний обсяг фінансових ресурсів, які збирає держава. Італія та Велика Британія також мають значні показники співвідношення податкових надходжень до ВВП, які складають відповідно 42,4% і 33,3%. Це вказує на високий рівень податкового навантаження у цих країнах [28].

У той же час, США та Японія мають менші показники, але все ще високі, з рівнями 27,1% та 30,6% відповідно. Незважаючи на менші показники, обсяги податкових надходжень у цих країнах залишаються значними через великі обсяги їхніх економік. Найменший показник має Канада, але все одно відносно

високий - 32,2%. Це свідчить про значний обсяг податкових надходжень у відношенні до розміру економіки країни [28].

Отже, загальний аналіз даних показує, що країни G7 мають високий рівень податкових надходжень відносно їхнього ВВП, що може вказувати на значний вплив податкової системи на економіку цих країн.

У системі оподаткування в США фізичні особи, корпорації, маєтки та трасти підлягають оподаткуванню податком на прибуток. Однак, партнерства, як такі, не оподатковуються. Замість цього, їхні партнери індивідуально обкладаються податком на прибуток зі своєї частки доходу та відрахувань, а також беруть участь у кредитах.

У Італії система оподаткування доходів фізичних осіб також є прогресивною. Це означає, що збільшення доходу супроводжується зростанням ставки оподаткування. У 2021 році ставка податку для фізичної особи варіюється від 23% до 43%. Крім того, окрім прямого оподаткування, існує також регіональний податок у розмірі 0,7–3,33% та муніципальний податок у розмірі 0–0,9%. Деякі особи можуть користуватися зниженими ставками податку або бути звільненими від податків в залежності від їхніх доходів [28].

Щодо корпоративного податку, стандартна ставка в Італії у 2023 році складає 24%. Тобто, корпорації обчислюють свій прибуток та оподатковуються за цими ставками відповідно до прибутку, який вони заробляють.

Ефективність податкових процедур у напрямі міжнародного оподаткування може бути оцінена за допомогою різноманітних індикаторів та показників. Один з них - це рівень унікальності корпоративного оподаткування, який визначається різницею між національними ставками корпоративного податкування та їх використанням для міжнародного оподаткування. Чим менше ця різниця, тим менше можливостей для здійснення податкового планування через переміщення прибутку між країнами.

Інший важливий показник - це рівень впливу податкових угод та конвенцій на міжнародне оподаткування. Високий рівень використання таких угод може свідчити про активне використання податкових стратегій, щоб зменшити податкове навантаження. Однак ефективна робота податкових угод може також забезпечити стабільність та прозорість оподаткування для підприємств.

Крім того, важливим показником є рівень впровадження та дотримання міжнародних стандартів у сфері оподаткування, таких як стандарти Організації співробітництва та розвитку економіки (ОЕСР) або Міжнародної асоціації податкових адміністраторів. Відповідність таким стандартам може свідчити про високий рівень прозорості та ефективності податкових процедур у міжнародному контексті.

Нарешті, важливим показником ефективності є рівень співпраці між країнами у сфері обміну податковою інформацією та боротьби з податковим ухиленням. Високий рівень обміну інформацією та співробітництва може сприяти зменшенню можливостей для податкового ухилення та підвищенню ефективності міжнародних податкових процедур.

2.3. Оцінка ризиків та переваг імплементації системи BEPS в Україні

Імплементація системи BEPS (Базельська ініціатива щодо запобігання обходу податків) в Україні може зіткнутися з різними ризиками та викликами. Перш за все, важливо враховувати, що BEPS призначена для боротьби з податковим ухиленням у міжнародному масштабі. Впровадження цієї системи вимагає змін у національному законодавстві та податковій політиці, що може стати викликом для системи оподаткування України [26].

Додатково, імплементація BEPS може призвести до зміни підходу до оподаткування міжнародних корпорацій, що мають бізнес у Україні. Це може

вплинути на податкові надходження та економічну активність країни в цілому. Крім того, перехід до нової системи може знадобити значні витрати на впровадження нових процедур та систем моніторингу відповідності [26].

Ще одним ризиком може бути неоднозначність або недостатня чіткість самого механізму BEPS. Враховуючи складність міжнародних стосунків і різноманітність національних податкових систем, інтерпретація та впровадження конкретних рекомендацій може призвести до неоднозначностей або суперечок.

Крім того, імплементація BEPS може збільшити необхідність у зміцненні податкової адміністрації та контролю за дотриманням податкового законодавства. Це може вимагати значних зусиль та ресурсів для підготовки персоналу, розробки нових програм та систем моніторингу.

Загалом, імплементація системи BEPS в Україні може стати важливим кроком у напрямку боротьби з податковим ухиленням та забезпечення більшої прозорості та справедливості у системі оподаткування. Однак цей процес вимагатиме уважного аналізу, планування та співпраці з міжнародними партнерами для досягнення ефективних результатів [26].

Таблиця 2.3. – Ризики імплементації системи BEPS в Україні

Ризик	Приклад	Опис
Зміни у національному законодавстві	Зміни у визначенні принципу переважного збору	Імплементація BEPS може вимагати змін у національному законодавстві для врахування міжнародних стандартів. Це може викликати опозицію або неоднозначність у визначенні нових правил.
Зміна підходу до міжнародних корпорацій	Зміна ставки оподаткування міжнародних корпорацій	BEPS може призвести до зміни підходу до оподаткування міжнародних корпорацій, що може вплинути на їх бізнес-стратегії та розміщення активів.
Недостатня чіткість механізму BEPS	Визначення поняття "злісного податкового планування"	Недостатня чіткість або неоднозначність деяких аспектів BEPS може призвести до різних інтерпретацій та суперечок у визначенні та застосуванні нових правил.
Збільшення потреби у зміцненні податкової адміністрації	Запровадження нових систем моніторингу	Імплементація BEPS може збільшити навантаження на податкову адміністрацію для розробки та впровадження нових програм та систем контролю та моніторингу.

Джерело: побудовано на основі [26].

Зміни у національному законодавстві, необхідні для імплементації системи BEPS в Україні, можуть виявитися викликом через потребу у внесенні змін у правову базу країни. Враховуючи складність інтеграції міжнародних стандартів у національне законодавство, це може призвести до затримок у процесі впровадження та створити певну ступінь неоднозначності в інтерпретації нових правил. Окрім того, опозиція з боку певних сегментів суспільства або бізнес-спільноти може затримати або послабити прийняття необхідних змін.

Зміна підходу до оподаткування міжнародних корпорацій може мати важливі наслідки для економіки України. Внаслідок реформ, які впроваджує BEPS, може змінитися ставка оподаткування для міжнародних компаній, що мають діяльність в Україні. Це може вплинути на їх стратегії розміщення активів та інвестиційні рішення. Водночас, такі зміни можуть також вплинути на податкові надходження до бюджету країни та зміну балансу внутрішнього та міжнародного оподаткування.

Недостатня чіткість механізму BEPS може призвести до невизначеності та суперечок у визначенні та застосуванні нових правил. Це може викликати недовіру серед бізнес-спільноти та затримати або ускладнити процес їх імплементації. Крім того, неоднозначності можуть призвести до ризику неправомірного використання податкових лазів та спекуляцій [33].

Збільшення потреби у зміцненні податкової адміністрації може вимагати значних зусиль та ресурсів для уряду України. Імплементація BEPS може потребувати розробки та впровадження нових програм та систем моніторингу для забезпечення відповідності новим стандартам та контролю за їх дотриманням. Це може збільшити навантаження на податкову адміністрацію та потребувати додаткових інвестицій у підготовку персоналу та розвиток інфраструктури.

Імплементація системи BEPS (Базельська ініціатива щодо запобігання обходу податків) в Україні може мати низку значних переваг, які варто

розглянути. Перш за все, ця система дозволить уникнути податкового ухилення та оптимізації прибутків міжнародних корпорацій, які мають діяльність в Україні. Це може призвести до збільшення податкових надходжень у бюджет країни та зменшення втрат від потенційних податкових шахрайств [33].

Далі, імплементація BEPS сприятиме створенню більш прозорої та справедливої системи оподаткування, яка буде стимулювати розвиток бізнесу та інвестиційних проектів. Це може зробити Україну більш привабливою для іноземних інвесторів, оскільки буде забезпечена більша стабільність та прозорість у податковому середовищі. Крім того, імплементація BEPS допоможе удосконалити співпрацю міжнародних податкових адміністрацій та підвищити ефективність боротьби з податковим ухиленням на міжнародному рівні. Це може зменшити можливості для податкової оптимізації та уникнення сплати податків через використання податкових резидентних офшорних структур.

Крім того, імплементація BEPS може покращити імідж України на міжнародній арені, підтвердивши її зобов'язання до впровадження міжнародних стандартів у сфері оподаткування та дотримання міжнародних правил і норм. Це може позитивно вплинути на співпрацю з іншими країнами та міжнародними організаціями та сприяти подальшому інтеграційному процесу України у світову економіку.

У підсумку, імплементація системи BEPS в Україні може стати важливим кроком у напрямку створення справедливої та прозорої системи оподаткування, яка сприятиме сталому економічному зростанню та розвитку країни.

Таблиця 2.4. – Переваги імплементації системи BEPS в Україні

Перевага	Приклад	Опис
Збільшення податкових надходжень	Зменшення можливостей податкового ухилення міжнародними корпораціями	Імплементація системи BEPS допоможе уникнути податкового ухилення та збільшити податкові надходження до бюджету.

Покращення інвестиційного клімату	Приваблення іноземних інвесторів за умови прозорості та справедливої системи оподаткування	BEPS зробить Україну більш привабливою для іноземних інвесторів, що позитивно вплине на економічний розвиток країни.
Зміцнення міжнародної співпраці	Забезпечення ефективного обміну податковою інформацією та боротьба з податковим ухиленням на міжнародному рівні	BEPS покращить співпрацю міжнародних податкових адміністрацій, зменшуючи можливості для податкового ухилення та оптимізації.
Підвищення міжнародного іміджу України	Дотримання міжнародних стандартів у сфері оподаткування	Імплементация BEPS підтвердить зобов'язання України до дотримання міжнародних стандартів та підвищить її імідж на світовій арені.
Стимулювання сталого економічного зростання	Створення прозорості та справедливої системи оподаткування	BEPS сприятиме створенню сприятливого середовища для бізнесу та інвестицій, що сприятиме сталому економічному зростанню.

Джерело: побудовано на основі [38].

Імплементация системи BEPS в Україні має потенціал принести значні переваги для країни у різних аспектах. Збільшення податкових надходжень є однією з головних переваг. Це означає, що за рахунок уникнення податкового ухилення та оптимізації міжнародними корпораціями, Україна може очікувати збільшення прибутковості від оподаткування, що сприятиме фінансуванню соціальних та економічних програм у країні та сприяє загальному економічному зростанню [38].

Покращення інвестиційного клімату є ще однією важливою перевагою. Приваблення іноземних інвесторів до України стане більш простим і ефективним завдяки створенню прозорості та справедливої системи оподаткування, що дозволить підприємствам спрямовувати свої ресурси на розвиток та розширення бізнесу, а не на оптимізацію податків.

Зміцнення міжнародної співпраці у сфері оподаткування також має велике значення. Це дозволить Україні більш ефективно боротися з податковим ухиленням та уникненням податків на міжнародному рівні, що покращить стабільність податкової системи та сприятиме розвитку бізнесу.

Підвищення міжнародного іміджу України є також важливим результатом імплементации BEPS. Дотримання міжнародних стандартів у сфері

оподаткування підвищить довіру міжнародних партнерів та інвесторів до країни, що може призвести до збільшення міжнародного обсягу інвестицій та розвитку економіки.

Загалом, імплементація BEPS в Україні може стати ключовим кроком у створенні конкурентоспроможної та стабільної економіки, збільшенні фінансової стійкості та привабливості для інвесторів, а також покращенні співпраці з міжнародними партнерами.

РОЗДІЛ 3

КЛЮЧОВІ ПРОБЛЕМИ ТА ВЕКТОРИ ПІДВИЩЕННЯ ЕФЕКТИВНОСТІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ В ТУРБУЛЕНТНИХ УМОВАХ

3.1. Європейські практики та стандарти з протидії негативним наслідкам міжнародної податкової конкуренції та доцільність їх застосування Україні

Перехід України до європейських стандартів у сфері оподаткування є складним процесом, що передбачає відповідні зміни в національному податковому законодавстві, щоб воно відповідало нормам Європейського Союзу (ЄС), які постійно вдосконалюються. Це схоже на подорож, яка потребує тісної співпраці з країнами-членами ЄС, відданості та постійного навчання, особливо від тих країн, які вже мають ефективні системи оподаткування.

Система оподаткування Європейського Союзу вражає своєю гармонізацією, досягнутою через важкий та відповідальний процес. Цей

процес спрямований на узгодження податкових правил між країнами-членами ЄС з метою створення сприятливого бізнес-середовища на основі єдиного ринку. Він також сприяє чесній конкуренції та прозорим правилам оподаткування, спільним зусиллям у боротьбі з ухиленням від сплати податків, що сприяє економічній стабільності кожної країни-члена та Союзу в цілому [46, с.67-69].

Після вступу до ЄС система оподаткування в Словаччині пройшла значні реформи, які суттєво змінили податкове навантаження та забезпечили ефективність, нейтральність та справедливість системи оподаткування. Вступ до Союзу також суттєво позитивно вплинув на економіку Словаччини та інших країн Східної Європи через постійне зростання ВВП.

Правила оподаткування ЄС мають два основних компоненти: непряме оподаткування, що регулює вільний рух товарів та послуг на єдиному ринку, і пряме оподаткування, що залишається відповідальністю держав-членів. Крім того, існують правила адміністративного співробітництва, які забезпечують ефективну роботу системи оподаткування [46, с.67-69].

Непряме оподаткування в Європейському Союзі означає, що ЄС встановлює і координує правила щодо податку на додану вартість (ПДВ) та акцизів. Це робиться для того, щоб уникнути великих різниць у ставках та системах оподаткування між країнами, які могли б спотворювати конкуренцію на внутрішньому ринку та призводити до несправедливих переваг для підприємств одних країн над іншими [46, с.67-69].

Треба відзначити, що гармонізація непрямого оподаткування відбувається на вищому рівні, ніж прямого. Крім того, країни повинні впровадити складну адміністративну систему, яка відповідає технічним вимогам, однаково застосовуваним на всьому єдиному ринку. Наприклад, словацькі представники представили свою систему оподаткування ПДВ та акцизів, яка відповідає спільним вимогам ЄС.

Пряме оподаткування не підпадає під пряме регулювання Європейським Союзом. Проте кілька директив та рішень Суду Європейського Союзу

встановлюють узгоджені стандарти оподаткування бізнесу, а країни-члени приймають спільні заходи для запобігання уникненню сплати податків та подвійному оподаткуванню.

Адміністративне співробітництво передбачає спільну роботу податкових органів країн-членів ЄС, включаючи обмін інформацією, проведення контролю та допомогу у стягненні несплачених податків.

Міжнародні ініціативи, такі як проект ОЕСР/Великої двадцятки щодо розмивання податкової бази та переміщення прибутку (BEPS), фокусуються на стримуванні міжнародного ухилення від оподаткування, а не на простому обмеженні податкової конкуренції. Основна мета - посилення правил боротьби з ухиленням від оподаткування. Наприклад, Дія 5 BEPS стосується боротьби з шкідливою практикою оподаткування, яка може сприяти транскордонному переміщенню прибутку через пільгові режими оподаткування. Інші міжнародні домовленості, такі як правила державної допомоги ЄС та Кодекс поведінки ЄС щодо оподаткування бізнесу, також спрямовані на забезпечення чесної конкуренції та запобігання недобросовісним податковим практикам [44].

За поточними міжнародними угодами щодо оподаткування прибутку корпорацій, кожна країна має суверенне право встановлювати свої власні ставки податку та податкову базу. Проте недавні міжнародні ініціативи обмежують розвиток пільгових податкових режимів, особливо тих, які пов'язані з «суттєвою діяльністю», тобто з важливою бізнес-активністю та прибутком, який генерується в одній країні та сплачується одним платником податків (це відомо як «підхід зв'язку»). Ці ініціативи не обмежують рівень основної ставки податку на прибуток підприємств, але стверджують, що форми пільгових податкових режимів, які не мають прив'язки до суттєвої діяльності, можуть збільшувати неефективність, пов'язану з податковою конкуренцією. Однак це твердження далеке від однозначності як у теорії, так і на практиці.

Дія 5 проекту OECD/G20 BEPS є одним з чотирьох мінімальних стандартів, які визначають учасники Inclusive Framework та обов'язкові до виконання після експертної оцінки. Ця дія вимагає, щоб платники податків здійснювали значну діяльність (відому як підхід нексус) для того, щоб отримати пільговий податковий режим. Іншими словами, пільгові режими оподаткування вважаються шкідливими, якщо вони не відповідають вимогам щодо значної діяльності. Ці вимоги не означають, що відсутність податку на прибуток є шкідливою само по собі..

Існують дві широкі категорії пільгових податкових режимів, що розглядаються в контексті Дії 5: [44].

- Режими інтелектуальної власності, що надають знижену ставку податку на доходи від інтелектуальної власності. Вони повинні мати зв'язок між витратами на інтелектуальну власність та прибутком від неї.

- Режими, не пов'язані з інтелектуальною власністю, такі як режими для географічно мобільних видів діяльності, які потребують визначення кваліфікованого доходу. Вони розглядаються окремо, але також повинні мати зв'язок зі значною діяльністю.

У загальному, Дія 5 BEPS спрямована на забезпечення того, щоб пільгові податкові режими відповідали вимогам щодо значної діяльності, щоб уникнути недобросовісної конкуренції в сфері оподаткування.

Ініціативи щодо покращення податкової прозорості можна узагальнити так: [44].

- Глобальний форум - структура, яка об'єднує 160 учасників, була створена у 2000 році та переорганізована у 2009 році з метою обміну інформацією за двома міжнародними стандартами: обмін інформацією за запитом та автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки у податкових справах.

- Мінімальні стандарти ініціативи OECD/G20 BEPS - стандарти включають вимогу звітності між країнами для транснаціональних корпорацій та обмін інформацією про податкові рішення згідно з дією 5.

– Інші ініціативи щодо прозорості - ініціативи включають ініціативу щодо прозорості у видобувній промисловості. Хоча вони не мають міжнародних стандартів, вони вимагають від компаній розкриття інформації про бенефіціарну власність компетентним органам, включаючи податкові.

Європейські практики та стандарти з протидії негативним наслідкам міжнародної податкової конкуренції є ключовими для забезпечення справедливого та стабільного податкового середовища у регіоні [47-48].

– Автоматичний обмін інформацією. Європейські країни активно підтримують і впроваджують системи автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки між країнами. Це дозволяє уникнути ухилення від сплати податків та перевіряти рухи капіталу через кордони.

– Обмеження шкідливих податкових практик. ЄС розробляє та впроваджує нормативні акти для обмеження шкідливих податкових схем, таких як режими, що сприяють переміщенню прибутку без реальної діяльності в країні.

– Кодекс поведінки ЄС щодо оподаткування бізнесу - кодекс містить набір зобов'язань, які держави-члени ЄС приймають, щоб уникнути негативних наслідків податкової конкуренції, таких як шкідливі податкові змагання.

– Стимулювання добровільної співпраці. Європейські країни пропагують добровільну співпрацю між національними податковими органами з метою виявлення та реагування на податкові порушення та уникнення оподаткування.

– Заходи протидії відмиванню грошей і корупції. Підтримка і впровадження строгих нормативів щодо відмивання грошей та корупції також відіграє важливу роль у забезпеченні чесності та прозорості в податковій системі.

Практики та стандарти визнані як ефективні інструменти для забезпечення балансу між конкурентоспроможністю бізнесу та фінансовою

стабільністю країн, а також для забезпечення справедливості та прозорості в сфері оподаткування.

Робота ОЕСР у сфері цифровізації економіки фокусується на двох основних напрямках: перший і другий. Другий напрямок, відомий як "Глобальна боротьба з розмиванням податкової бази" або просто "GloBE", спрямований на вирішення проблем, пов'язаних з розширенням податкової бази та доходами, що уникають оподаткування, шляхом встановлення мінімальної ставки податку на прибуток для міжнародних компаній. Ця мінімальна ставка на всі доходи призначена для зменшення стимулів для компаній переміщувати свій прибуток та для встановлення мінімального рівня податкової конкуренції між різними юрисдикціями. Згідно з пропозицією GloBE, необхідні глобальні заходи для зупинки шкідливої гонки за податковими ставками, яка може призвести до перенесення податкового навантаження на менш мобільні бази та створити особливі ризики для країн, що розвиваються [46-47].

Таблиця 3.1 – Ключові аспекти практик і стандартів та їх можлива доцільність для України.

Ключових аспекти практик і стандартів та їх можлива доцільність для України	Опис
Автоматичний обмін інформацією	Україна може перейняти з європейських стандартів систему автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки між країнами. Це допоможе зменшити випадки ухилення від сплати податків та незаконного виведення капіталу за кордон.
Обмеження шкідливих податкових практик	Україна може впровадити нормативні акти, спрямовані на обмеження шкідливих податкових схем, які сприяють переміщенню прибутку без реальної діяльності в країні. Це допоможе збільшити власні податкові надходження та підвищити прозорість оподаткування.
Прозорість та відкритість відносно бенефіціарних власників	Україна може розвивати систему прозорості щодо бенефіціарних власників компаній та фінансових установ. Це сприятиме боротьбі з відмиванням грошей та корупцією та збільшить довіру до податкової системи.

Добровільна співпраця між країнами	Україна може активно взяти участь у добровільній співпраці з іншими країнами з метою виявлення та реагування на податкові порушення та уникнення оподаткування.
Заходи протидії відмиванню грошей і корупції	Важливою частиною протидії негативним наслідкам міжнародної податкової конкуренції є боротьба з відмиванням грошей та корупцією. Україна може зосередити увагу на розвитку строгих нормативів щодо відмивання грошей та ефективних механізмів контролю.

Джерело: побудовано на основі [38].

Пропозиція GloBE включає чотири ключові компоненти: правило включення доходу, правило заниженого оподаткування платежу, правило переходу та правило оподаткування. Однак основним інструментом для боротьби з переміщенням прибутку та податковою конкуренцією є встановлення глобальної мінімальної ефективної корпоративної податкової ставки. Ця ставка, згідно з правилом включення доходу, має перешкоджати юрисдикціям з низьким рівнем оподаткування встановлювати податкові ставки нижче цього мінімуму. Ідея полягає в тому, щоб забезпечити оподаткування доходу міжнародних корпорацій за мінімальною ставкою, що вимірюється усіма державами, що беруть участь. Це допоможе зменшити мотивацію розподіляти прибуток за рахунок оподаткування в країнах з низьким рівнем податків [46-47].

Європейські практики та стандарти з протидії негативним наслідкам міжнародної податкової конкуренції відображаються у великому спектрі ініціатив та регуляторних механізмів, які спрямовані на забезпечення справедливості, прозорості та ефективності в оподаткуванні.

Загалом, впровадження європейських практик та стандартів щодо протидії негативним наслідкам міжнародної податкової конкуренції може сприяти покращенню ефективності та прозорості в українській податковій системі, забезпечуючи стабільність та розвиток економіки країни.

3.2. Напрями розвитку сучасної податкової системи України в умовах інтеграційних процесів

В умовах постійних змін в економічному середовищі та інтеграційних процесів на міжнародній арені, питання оптимізації податкової системи стає особливо актуальним для України.

Колективна координація між країнами може стати ключовим фактором у досягненні загального підвищення ефективності та покращання умов для всіх учасників глобальної економіки. Відмова від конкуренції на користь співпраці може мати декілька переваг.

- залучення більшої кількості внутрішніх реальних інвестицій і запобігання надмірним зовнішнім інвестиціям може сприяти розвитку внутрішнього підприємництва та збільшенню конкурентоспроможності країни на міжнародному ринку. Це дозволить країні стати більш незалежною в економічному відношенні та збільшити стійкість до зовнішніх шоків.

- запобігання переміщенню прибутку в інші місця або залучення прибутку з інших місць допоможе у боротьбі з податковим ухиленням та створить більш рівні умови для всіх платників податків. Це сприятиме збільшенню податкових надходжень для країн та покращанню фінансової стабільності.

- спроба створення більш сприятливого середовища для транснаціональних корпорацій (ТНК), штаб-квартири яких розташовані в їхній країні, може привести до збільшення інвестицій та розвитку високотехнологічних галузей економіки. Це дозволить країні залучати передові технології та експертизу, що сприятиме зростанню її конкурентоспроможності.

Міжнародна податкова конкуренція та координація відіграють важливу роль у податковій політиці країн та в регулюванні міжнародних податкових відносин. Теорія податкової конкуренції в контексті Компонента 2 означає

боротьбу між країнами за приваблення обмеженого обсягу податкових доходів, що генеруються транснаціональними корпораціями (ТНК).

Перша можлива ціль у рамках Компонента 2 - це боротьба з перенесенням прибутку ТНК з країн з високим рівнем оподаткування до країн з низьким рівнем оподаткування. Це є важливою проблемою, оскільки багато ТНК використовують податкові стратегії, щоб мінімізувати свої податкові зобов'язання, переміщуючи прибуток у країни з низькими податковими ставками. Заходи, спрямовані на боротьбу з цим явищем, можуть включати в себе введення механізмів захисту від уникнення оподаткування, обмеження використання шляхів мінімізації податкових зобов'язань ТНК та зміну правил внутрішнього оподаткування.

Друга ціль Компонента 2 - боротьба з податковою конкуренцією між країнами, зокрема за приваблення реальних внутрішніх інвестицій. Податкова конкуренція може призводити до того, що країни знижують свої податкові ставки та надають різноманітні податкові пільги, щоб привернути інвесторів. Однак це може спричинити нерівність у фінансуванні державних програм та негативно позначитися на фінансовій стабільності країн. Таким чином, заходи для боротьби з податковою конкуренцією можуть включати в себе встановлення мінімальних стандартів оподаткування та співробітництво між країнами у сфері обміну інформацією про податки.

У цілому, Компонент 2 орієнтований на забезпечення більшої справедливості та ефективності у міжнародних податкових відносинах, шляхом боротьби з уникненням оподаткування та податковою конкуренцією між країнами.

Отже, колективна координація може забезпечити більш стійкий та сталіший економічний зріст для всіх країн, а також сприяти зменшенню нерівності та підвищенню загального рівня добробуту.

У транскордонній діяльності, особливо у контексті оподаткування, може виникати ситуація, коли дві або більше країн мають право на оподаткування одного й того ж прибутку. Кожна країна має право вирішувати, чи

використовувати це право і яким чином. Однак, без координації між країнами це може призвести до подвійного оподаткування, коли один і той же прибуток буде оподатковуватися більш ніж однією країною.

Координація у цьому питанні є ключовим елементом для забезпечення ефективності та справедливості в системі оподаткування. Однак, для того, щоб координація була стабільною та прийнята усіма учасниками, важливо, щоб кожна країна вважала, що координація відповідає її індивідуальним інтересам. Це може вимагати компромісів та взаємних угод між країнами.

Для того, щоб існуюча скоординована система оподаткування залишалася стабільною на довгий термін, важливо, щоб окремі країни не бачили переваг у виході з угоди або ухиленні від своїх зобов'язань. Це може вимагати встановлення механізмів контролю та виконання угод, а також розроблення механізмів вирішення спорів між країнами.

Однією з головних мет угоди країн Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) є забезпечення мінімального рівня податку, що стягується з прибутку, незалежно від того, де цей прибуток отриманий або задекларований. Це сприяє уникненню подвійного оподаткування та забезпечує більшу прозорість та рівні умови для підприємств у міжнародній торгівлі.

Сучасні виклики та тенденції вимагають від країни постійного адаптування своєї податкової політики для забезпечення конкурентоспроможності на міжнародному ринку та стимулювання економічного зростання.

Перший напрямок розвитку сучасної податкової системи України полягає в удосконаленні законодавства та стимулюванні бізнес-середовища. Це включає в себе спрощення податкових процедур, зменшення адміністративних бар'єрів для підприємств та забезпечення прозорості та прогнозованості податкових правил.

Перш за все, для удосконалення податкового законодавства України можна запровадити систему податкового аудиту, що дозволить підприємствам

уникати непорозумінь з податковими органами та зменшити ризик податкових спорів. Також, важливо регулярно оновлювати законодавство відповідно до змін у економічному та технологічному середовищі, щоб забезпечити адаптивність до нових викликів та можливостей.

Для стимулювання бізнес-середовища можна розглянути зниження податкових ставок для малих та середніх підприємств, що стимулюватиме їх розвиток та конкурентоспроможність. Також можна впровадити програми підтримки для нових підприємств та інноваційних проектів, що допоможе стимулювати підприємництво та залучення інвестицій.

Спрощення податкових процедур може включати в себе автоматизацію податкового звітності та оплати податків, що спростить процес виконання податкових зобов'язань для підприємств та зменшить витрати на адміністративні процедури. Також важливо розглянути можливість впровадження єдиного податкового порталу, де підприємства зможуть подавати всі необхідні звіти та документи централізовано [45, с.90-91].

Забезпечення прозорості та прогнозованості податкових правил може бути досягнуте шляхом публікації всієї необхідної інформації щодо податкового законодавства та його змін, а також проведення консультацій з бізнес-спільнотою перед впровадженням нових правил. Також важливо забезпечити стабільність податкової політики та уникнути частих змін, що можуть призвести до неспокою та невизначеності у бізнес-середовищі [47-48].

Другий напрямок визначається впровадженням міжнародних стандартів та норм, що сприяють уніфікації та гармонізації податкової системи України з системами інших країн. Це важливо для підтримання міжнародного співробітництва, запобігання подвійному оподаткуванню та недекларованій операційній діяльності.

Для успішного впровадження міжнародних стандартів та норм в податкову систему України можна розглянути кілька конкретних заходів [45, с.90-91].

По-перше, важливо активно взяти участь у міжнародних ініціативах та організаціях, таких як Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) та Європейський союз, де розробляються та узгоджуються міжнародні стандарти у галузі оподаткування. При цьому важливо активно приймати участь у роботі над удосконаленням міжнародних стандартів та вносити власний вклад у їх формування.

Другим кроком може бути адаптація національного законодавства України до міжнародних стандартів та норм. Це означає впровадження правил та процедур, що відповідають міжнародним стандартам, що сприятиме уніфікації та гармонізації податкової системи України з системами інших країн. Також важливо забезпечити належну підготовку та навчання фахівців податкової служби для впровадження та використання цих стандартів.

Третім кроком може бути підписання та ратифікація міжнародних податкових угод, які сприятимуть запобіганню подвійного оподаткування та недекларованій операційній діяльності. Це дозволить уникнути конфліктів у податковій сфері між Україною та іншими країнами, а також стимулюватиме міжнародну співпрацю та обмін інформацією.

Крім того, важливо забезпечити прозорість та відкритість у впровадженні міжнародних стандартів, що сприятиме підвищенню довіри до податкової системи України та залученню іноземних інвесторів. Такі заходи допоможуть зміцнити позиції України на міжнародній арені та сприятимуть її інтеграції у світову економіку.

Третій напрямок полягає в активному впровадженні інноваційних підходів та технологій у сфері податкового адміністрування. Використання цифровизації та інших сучасних інструментів дозволить підвищити ефективність збору та контролю податків, а також запобігти податковим шахрайствам та ухиленням від сплати податків.

Для активного впровадження інноваційних підходів та технологій у сфері податкового адміністрування в Україні можна розглянути наступні пропозиції: [45, с.90-91].

- розвиток цифрових сервісів для платників податків. створення онлайн-платформ та мобільних додатків для податкового звітування та сплати податків спростить процес взаємодії платників з податковими органами, зменшить бюрократичні процедури та підвищить їхню зручність.

- використання аналітичних систем та штучного інтелекту для аналізу та передбачення податкових потоків, дозволить вчасно виявляти недостачі та нерегулярності в оподаткуванні, ефективно контролювати ризики та запобігати податковим шахрайствам.

- впровадження блокчейн-технологій для забезпечення прозорості та безпеки податкових транзакцій. Блокчейн може забезпечити надійне зберігання та перевірку інформації про податкові обліки та транзакції, запобігаючи їхньому фальсифікації та зміні.

- запровадження системи електронного обміну інформацією між податковими органами та іншими установами, дозволить автоматизувати процеси обміну інформацією про платників податків та їхню фінансову звітність, забезпечивши швидкий та надійний обмін даних.

- проведення навчання та підвищення кваліфікації працівників податкової служби з використання сучасних технологій, дозволить забезпечити ефективне впровадження нових інструментів та забезпечити високу якість обслуговування платників податків.

Запропоновані заходи сприятимуть покращенню ефективності та прозорості податкового адміністрування в Україні, зниженню ризику податкових шахрайств та збільшенню надійності системи оподаткування.

Одним з основних завдань податкової реформи в Україні є створення нової інституційної системи оподаткування, яка сприятиме виконанню принципу рівності перед законом для всіх платників податків. Реформа має мати за мету уникнення будь-якої форми податкової дискримінації та формування відповідального ставлення платників до своїх податкових обов'язків: [47-48].

– Формування нового інституційного середовища оподаткування - передбачає створення податкового середовища, що сприяє реалізації принципу рівності перед законом для всіх платників, запобігає будь-якій формі податкової дискримінації та сприяє відповідальному ставленню до сплати податків.

– Підвищення фіскальної ефективності податків може досягнуто шляхом розширення податкової бази (включення нових об'єктів оподаткування), поліпшення адміністрування податків та зменшення масштабів ухилення від сплати податків.

– Підвищення регулюючого потенціалу податкової системи можна здійснити через впровадження інноваційно-інвестиційних преференцій у формі податкових знижок або пільг для підприємств, що інвестують у нові технології та розвиток.

– Забезпечення більш рівномірного розподілу податкового тягара - означає, що всі платники податків, незалежно від їх доходів чи статусу, мають сплачувати податки у межах своїх можливостей, щоб забезпечити більш справедливий розподіл фінансового навантаження на суспільство.

– Демократизація податкової служби - передбачає зміну підходу до функціонування податкової служби, зокрема, зміну її ідеології у напрямку більшої відкритості, прозорості та доступності для громадян. Може включати спрощення процедур податкового обліку, зменшення бюрократії та впровадження інтерактивного спілкування з платниками податків.

Таким чином, розвиток сучасної податкової системи України в умовах інтеграційних процесів вимагає системного та комплексного підходу з урахуванням міжнародних стандартів, економічних тенденцій та потреб суспільства. Важливо забезпечити гармонізацію податкової політики з міжнародними нормами, щоб зробити податкову систему більш привабливою для іноземних інвесторів та забезпечити прозорість та стабільність фінансових потоків.

ВИСНОВКИ

Міжнародне оподаткування є невід'ємною складовою сучасної економічної реальності, обумовленою глобалізацією. Сутність міжнародного оподаткування полягає в тому, що у сучасному світі економіка та бізнес перетинають національні кордони, що створює нові виклики для оподаткування. Глобалізація спричиняє зростання міжнародної торгівлі, переміщення капіталу та розподіл функцій у бізнесі між різними країнами.

Після аналізу сутності міжнародного оподаткування та наслідків глобалізації можна зробити декілька висновків. По-перше, міжнародне оподаткування є важливим аспектом в глобальній економіці, оскільки воно впливає на рівень інвестицій, розвиток бізнесу та фінансову стабільність країн. Глобалізація ускладнює міжнародне оподаткування через різні системи оподаткування та різноманітність правових норм. Подальша еволюція моделей міжнародної податкової конкуренції показує, що платники податків постійно адаптуються до змін в правовому середовищі для максимізації своїх користей. Це може призвести до спрощення податкових структур або здійснення операцій у країнах з низьким рівнем оподаткування.

Нормативно-правове забезпечення міжнародного оподаткування в Україні є важливою складовою її податкової системи. Необхідно продовжувати вдосконалювати правову базу для привернення інвестицій та

забезпечення стабільності у сфері оподаткування. Реформування податкового законодавства може допомогти зменшити податкові ризики для бізнесу та забезпечити більш прозору та ефективну систему оподаткування.

Вітчизняна практика провадження системи управління ризиками, пов'язаними з міжнародним оподаткуванням, відображає наявність свідомості серед підприємств та організацій щодо важливості ефективного управління податковими ризиками у міжнародному контексті. Впровадження таких систем допомагає зменшити можливість виникнення податкових претензій та збільшити впевненість в тому, що оподаткування відбувається відповідно до вимог законодавства.

Індикатори і показники, що характеризують ефективність податкових процедур у напрямі міжнародного оподаткування, включають рівень відповідності податкових декларацій міжнародним стандартам, обсяги здійснених операцій за кордоном та рівень ухилення від сплати податків. Ці показники допомагають оцінити ефективність заходів з управління міжнародним оподаткуванням та виявити потенційні проблемні ситуації.

Оцінка ризиків та переваг імплементації системи BEPS в Україні відображає потребу країни у відповідності до міжнародних стандартів та бажання зменшити можливість податкових втрат через переправлення прибутку в країни з низькими ставками податків. Імплементація системи BEPS може сприяти збільшенню прозорості та справедливості в системі оподаткування, але також потребує уважного аналізу ризиків та виважених рішень щодо її впровадження з міркувань конкурентоспроможності та привабливості інвестиційного клімату України.

Європейські практики та стандарти з протидії негативним наслідкам міжнародної податкової конкуренції визнаються як важливий інструмент для забезпечення справедливого та ефективного функціонування податкових систем. Зокрема, застосування стандартів Організації з економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) та інших міжнародних організацій може

допомогти Україні уникнути податкових втрат та забезпечити більшу прозорість та прогнозованість в оподаткуванні.

Напрями розвитку сучасної податкової системи України в умовах інтеграційних процесів визначаються необхідністю адаптації до вимог міжнародного співтовариства та створенням сприятливих умов для економічного розвитку, включає в себе гармонізацію з міжнародними стандартами, збільшення прозорості та ефективності податкового адміністрування, стимулювання інвестиційної активності та підтримку розвитку малого та середнього бізнесу. Реалізація цих напрямів дозволить Україні зміцнити своє місце на міжнародній арені та забезпечити стабільний економічний розвиток країни.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Олендер І. Я. Міжнародне подвійне оподаткування : до історії питання. Актуальні проблеми вітчизняної юриспруденції. 2019. №3. С. 99-101.
2. Боксгорн А.В. Адміністрування місцевих податків і зборів як об'єкт правового регулювання: дис. ... канд. філософ. наук. Одеса, 2021. 242 с.
3. Лугова Х. Удосконалення адміністрування податків в Україні з урахуванням Європейського досвіду. Фінансове право. 2018. №12. С. 230-233.
4. Макаренко О. Європейський суд з прав людини як механізм захисту прав платників податків у розрізі аналізу прийнятих ним рішень. Юридична Україна : щомісячний науковий журнал / Київ. регіон. центр Нац. акад. правових наук України ; Н.-д. ін-т приватного права і підприємництва ім. акад. Ф.Г. Бурчака Нац.акад. правових наук України ; ТОВ "Юрінком Інтер"; редкол.: О.Д. Крупчан, В.С.Ковальський, А.Б. Гриняк [та ін.]. Київ, 2019. № 4(196). С.72-73
5. Стадник Д. Вдосконалення механізму захисту прав платників податків в Україні на основі досвіду Японії та Китаю. Актуальні питання державотворення в Україні : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. Дню науки юрид. ф-ту 20 трав. 2016 р./ Київ. нац. ун-т ім. Тараса Шевченка,

Юрид. ф-т, Рада молодих вчених, Наук.т-во студентів ;[редкол.: І.С. Гриценко та ін.; уклад.: І.С. Сахарук, А.О. Левченко, А.В. Дідилівський]. Київ : Київський університет, 2016. Т.2. С.303-305

6. Мінка Т. П. Повноваження місцевої влади щодо справляння податків / Т. П. Мінка, В. О. Руденко // Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ, 2019. № 4. С. 55-62.

7. Про підтвердження статусу податкового резидента України : наказ Державної податкової адміністрації України від 12.04.2002 №173. Верховна Рада України. Законодавство : офіційний вебсайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

8. Щодо міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування : лист Міністерства доходів і зборів України від 23.01.2014 №1535/7/99-99-12-01-03- 17. Верховна Рада України. Законодавство : офіційний вебсайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

9. Про правонаступництво України : Закон України від 12.09.1991 №1543-XII. Верховна Рада України. Законодавство : офіційний вебсайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

10. .Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755-VI. Верховна Рада України. Законодавство : офіційний вебсайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

11. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : Закон України від 16.01.2020 №466-IX. Верховна Рада України. Законодавство : офіційний вебсайт. URL: <https://zakon.rada.gov.ua>

12. Міжнародне оподаткування: що змінилось у правилах та коли вони запрацюють? Вісник. Офіційно про податки : офіційний вебсайт. URL: <http://www.visnuk.com.ua>

13. Конституція України від 28.06.1996 № 254к/96-ВР., із зм. та доп. від 1 лютого 2011 року N 2952-VI. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/>

14. Господарський Кодекс України із зм. та доп. N 3713-VI від 08.09.2011. URL: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws>
15. Митний кодекс України від 13.03.2012 № 4495-VI. URL : [http://zakon.rada.gov.ua /laws/show/4495-17](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/4495-17)
16. Податковий Кодекс України № 2856-VI від 23.12.2010. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/>
17. Про зовнішньоекономічну діяльність від 16 квітня 1991 року № 959- XII із зм. та доп. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/>
18. Про внесення змін до Закону України "Про зовнішньоекономічну діяльність" Верховна Рада України; Закон від 24.12.2015 № 905-VIII. URL : <http://zakon.rada.gov.ua/>
19. Типова конвенція ООН про уникнення подвійного оподаткування між розвинутими країнами та країнами, що розвиваються, та коментарів до неї. URL: http://www.un.org/esa/ffd/documents/UN_Model_2011_UpdateRu.pdf
20. Лист ДФС України від 15 вересня 2015 року № 34020/7/99-99-12-01- 03-17 «Про перелік країн, на які поширюється дія Конвенції про взаємну адміністративну допомогу в податкових справах. Розділ: Чинні двосторонні міжурядові угоди (конвенції) про уникнення подвійного оподаткування». URL : <http://sfs.gov.ua/diyalnist/-iniinarodne-/chinni-dvostoronni-miuryado/217024.html>
21. Назарова Г., Кононенко Л., Васильєв М. Митна декларація – єдиний адміністративний документ: порядок заповнення та напрямки його удосконалення. Економічний простір. 2023. № 185. С. 115-123. <https://doi.org/10.32782/2224-6282/185-21>
22. Фесенко, В. (2024). УПРАВЛІННЯ РИЗИКАМИ ТА АУДИТ ТРАНСФЕРТНИХ ЦІН: КЛЮЧОВІ АСПЕКТИ ДЛЯ МІЖНАРОДНИХ ГРУП. *Економіка та суспільство*, (60). <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-60-70>
23. Король С. Я., Уманців Г. В., Шушакова І. К. Розвиток трансфертного ціноутворення в умовах глобалізації. Економічна теорія та

право. 2 (45). URL: <http://econtlaw.nlu.edu.ua/wp-content/uploads/2021/07/87-100.pdf>

24. Степаненко О., Травінська С., Михальська О. (2024). Трансфертне ціноутворення в транснаціональних корпораціях: ризики для податкової системи України та шляхи їх мінімізації. Економіка та суспільство, (59). DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-59-90>

25. Краєвський В., Муравський О. Ризикоорієнтований підхід в системі податкового контролю за трансфертним ціноутворенням. Український економічний часопис, 2023. № 1, С. 23–28. DOI: <https://doi.org/10.32782/2786-8273/2023-1-4>

26. План дій BEPS в Україні [Електронний ресурс] // НБУ. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <https://bepsinua.bank.gov.ua/beps/#plan>.

27. Відомості Верховної Ради України (ВВР). Закон України Про внесення змін до Податкового кодексу України з метою імплементації Плану протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування [Електронний ресурс] / Відомості Верховної Ради України (ВВР) // Проект. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: https://bepsinua.bank.gov.ua/beps/src/files/Project_BEPSinUA_20181024.pdf.

28. OECD. Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting [Електронний ресурс] / OECD // OECD Publishing. – 2013. – Режим доступу до ресурсу: https://bepsinua.bank.gov.ua/beps/src/files/BEPS_Action_Plan.pdf.

29. OECD. OECD and Ukraine [Електронний ресурс] / OECD // Global Relations Brief. – 2018. – Режим доступу до ресурсу: <http://www.oecd.org/eurasia/countries/Global-Relations-Brief-UkraineUKR.pdf>

30. The World Bank. Tax revenue (% of GDP). The World Bank Data. 2021. URL: <https://data.worldbank.org/indicator/GC.TAX.TOTL.GD.ZS>

31. Organisation for Economic Co-operation and Development. Tax revenue, % of GDP, 2000–2020. URL: <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>

32. OESD Better Polisies for better lives. URL : <http://www.oecd.org/>.

33. Марченко В. Б. Приєднання до Плану BEPS та розвиток податкового контролю трансфертного ціноутворення в Україні. Порівняльно-аналітичне право. 2018. Випуск № 4. URL: http://pap.in.ua/4_2018/88.pdf.

34. Олійник Я. В., Чижикова О. В. Інституціональне забезпечення трансфертного ціноутворення: глобальний контекст і перспективи для України. Фінанси України. 2019. № 2. URL : http://finukr.org.ua/?page_id=723&aid=4589.

35. Base erosion and profit shifting. URL : <http://www.oecd.org/tax/beps/>.

36. Приєднання України до Плану BEPS. Вісник офіційно про податки. 2017. Випуск № 941 (45). URL : <http://www.visnuk.com.ua/uk/publication/100006198-priyednannya-ukrayini-do-planu-beps>.

37. Жукова О. План BEPS – запровадження в Україні. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-nalogi-i-otchetnost-10-plan-beps---shagi-dlya-ukrainy>

38. Артюх О. В., Ільющенкова В. В. BEPS як план дій у рамках ОЕСР: міжнародний досвід ЛОГОС. Мистецтво наукової думки. 2019. № 5. С. 6–9.

39. Кругляк В. Трансфертне ціноутворення в 2019 році: нові правила та норми. 2019. 21 лют. URL: <https://uteka.ua/ua/publication/commerce-12-vedivalyutnye-operacii7-transfertnoe-cenoobrazovanie-v-2019-godu-novyepравила-i-normy>

40. Про ратифікацію Багатосторонньої конвенції про виконання заходів, які стосуються угод про оподаткування, з метою протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування : закон України від 28.02.2019 № 2692-VIII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2692-19#Text>.

41. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві : закон України від 16.01.2020 № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text>.

42. Guidance on the Implementation of Country-by-Country Reporting – BEPS Action 13 / OECD. 2019. URL: <https://www.oecd.org/ctp/guidance-on-the-implementation-ofcountry-by-country-reporting-beps-action-13.pdf>.

43. Signatories and Parties to the Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting / OECD. 2020. URL: <https://www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-signatories-and-parties.pdf>

44. Public Consultation Document: Review of Country-by-Country Reporting (BEPS Action 13) / OECD. 2020. URL: <http://www.oecd.org/tax/beps/public-consultationdocument-review-country-by-country-reporting-beps-action-13-march-2020.pdf>

45. Іванишина О. С., Прокопенко І. А., Панура . В. Удосконалення податкової системи як фактор підвищення фінансової безпеки держави. Ефективна економіка:електронне наукове фахове видання.2021. No 4. URL: http://www.economy.nayka.com.ua/pdf/4_2021/77.pdf

46. Вавриньчук А.П., Реформування податкової системи в Україні:основні напрями та завдання. Науково-практичний семінар, 17 травня 2022 р., м. Львів [матеріали]; за ред. СичО.А., Львів 2022, ЛНУ, <https://financial.lnu.edu.ua/wp-content/uploads/2022/05/ seminar-PS-2022-1.pdf>.

47. Величко Л.К., Чорна А.М., Проблемні питання податкової системи України. Актуальні питання забезпечення фінансової безпеки держави в умовах глобалізації [Problematic issues of the tax system of Ukraine. Current issues of ensuring the financial security of the state in the conditions of globalization], Харків 2022, <http://surl.li/dotqz>

48. Гайдучок Т. С. Розвиток податкової системи України: проблеми та напрями їх вирішення / Т. С. Гайдучок, Н. І. Цегельник // Перспективи розвитку обліку, контролю та фінансів в умовах інтеграційних і глобалізаційних процесів : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф., присвяч. 20-річчю з дня заснування каф. обліку та аудиту ХНТУСГ, 5 листоп. 2019 р. – Х. : Стильна типографія, 2019. – Ч. 2. – С. 100–102.

49. Радова О. В. Оподаткування в Україні: нововведення, тенденції та проблеми розвитку. Науковий вісник Ужгородського національного університету. Сер.: Міжнародні ек

50. Kuzheliev M. Financial resources of public sector of economy in ensuring realization of financial policy of the country // Association agreement: driving integrational changes: collective monograph / edited by R. Iserman, M. Dei, O. Rudenko, Y. Tsekhmister, V. Lunov. Accent Graphics Communications Chicago, Illinois, USA, 2019. P. 374–385.

51. Першко Л. О., Козлов В. Г. Проблеми формування податкової політики в Україні // Матеріали II Всеукраїнської науково-практичної інтернет-конференції «Основні напрями удосконалення бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування в умовах євроінтеграції» (м. Харків, 15 травня 2020 р.). Харків : ХНТУСГ, 2020. С. 170–173. URL: <http://dspace.khntusg.com.ua/bitstream/123456789/13662/1/60.pdf>

52. Желай О. В. Інституціональне забезпечення координованої реалізації податкової політики на сучасному етапі розвитку українського суспільства. Економіка, управління та адміністрування. 2020. № 1. С. 104–107

53. Балаба А. Г., Кожевніков Р. К. Нова сучасна стратегія податкової політики України // Управління публічними фінансами та проблеми забезпечення національної економічної безпеки : збірник тез Міжнародного податкового конгресу (м. Ірпінь, 3 грудня 2020 р.). Ірпінь : УДФСУ, 2020. С. 940–943

54. Доходи держбюджету України URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/2019/>

55. Котіна, Г., Степура, М., & Поливана, Ю. (2020). Оподаткування цифрових послуг як альтернативний інструмент фіскальної політики в глобальному світі. Підприємництво та інновації, (12), 188-194. <https://doi.org/10.37320/2415-3583/12.33>

56. Тимченко О. М. Наслідки податкових трансформацій у країнах ЄС та США / О. М. Тимченко // Фінанси України. - 2020. - № 1. - С. 26-41.

57. Десятнюк О., Маршалок Т. Антициклічне фіскальне регулювання економік країн світу – можливості для України. Журнал європейської економіки. 2019. Т. 18, № 2. С. 187–211.

58. Wielen W. The Macroeconomic Effects of Tax Reform: Evidence from the EU JRC. Working Papers on Taxation and Structural Reforms. 2019. No. 4. June. URL: ec.europa.eu/jrc/sites/jrcsh/files/jrc116961.pdf.

59. Dynamic scoring of tax reforms in the European Union / S. Barrios, M. Dolls, A. Maftai et al. Journal of Policy Analysis and Management. 2018. Vol. 38, Iss. 1. P. 239–262. URL: doi.org/10.1002/pam.22105.

60. Лісневська Д. Ю. Роль податкового контролю в боротьбі з податковим шахрайством та ухиленням від сплати податків [Електронний ресурс] / Д. Ю. Лісневська, А. А. Славкова // Ефективна економіка : електр. наук. фах. вид. / Дніпр. держ. агр.-екон. ун-т. – Електрон. текст. дані. – Дніпро, 2023. – № 4. – Режим доступу: <https://www.nayka.com.ua/index.php/ee/article/view/1443/1453>.

61. Колодюк Д. Ю, Славкова А. А. Податковий контроль в зарубіжних країнах та можливості його адаптації в Україні. Інклюзивна економіка №3. 2024. с. 28-31.

62. Буряченко А.Є., Славкова А.А. Підвищення ефективності податкового контролю за допомогою активізації непрямих методів визначення податкових зобов'язань. Фінанси, облік і аудит : зб. наук. пр. Київ : КНЕУ, 2011. Вип. 18.1. С. 34–53