

## ГЛОБАЛЬНІ ТЕНДЕНЦІЇ В ОПОДАТКУВАННІ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ПРОБЛЕМИ Й РОЗВИТОК МАЛОГО БІЗНЕСУ В УКРАЇНІ

Олейнікова Л.Г., к.е.н, с.н.с.

*ДННУ «Академія фінансового управління»  
Україна, 01014, Київ, бульв. Дружби Народів, 38*

[oleynikova.mila@ukr.net](mailto:oleynikova.mila@ukr.net)

У статті розглянуто основні тенденції розвитку податкових систем у глобальному вимірі та визначено основні ризики, до яких віднесено розмивання податкової бази та контроль трансфертного ціноутворення, контроль податкових зобов'язань суб'єктів на глобальному та національному рівні. Визначено, що пріоритетними напрямками економічної політики розвинених країн є формування умов для інвестиційно-інноваційної діяльності, розвитку людського капіталу, підприємницької активності, забезпечення зайнятості та самозайнятості, обмеження сировинних секторів економіки. Зазначено, що розвиток малого бізнесу є пріоритетним напрямом економічної політики країн ЄС та має таким стати в Україні, з урахування особливостей трансформації економічної моделі країни. Сформульовано особливості, визначено проблеми та ризики функціонування спеціального режиму оподаткування малого бізнесу в Україні. Спеціальний режим оподаткування малого бізнесу в Україні не узгоджується із загальноєвропейськими підходами до стимулювання розвитку малого та середнього бізнесу та потребує подальшої систематизації норм і правил, реалізації прозорих критеріїв відповідності податкового навантаження результатам господарської діяльності, імплементації мотиваційних чинників легалізації товарообігу, детінізації економіки. Поступова трансформація спрощеної системи оподаткування для малого бізнесу в Україні забезпечить еволюційний перехід від особливого режиму оподаткування, що використовується в Україні, до спрощених правил сплати податків відповідно до найкращої практики країн ЄС. Запропоновані підходи дозволять зосередитися на розвитку якісних показників розвитку малого та середнього бізнесу, таких як зайнятість, вплив на додану вартість, інвестиційно-інноваційна активність у сегменті малого бізнесу, як складової нової економіки країни.

*Ключові слова:* податкова система, глобальні тенденції оподаткування, спрощена система оподаткування, єдиний податок.

## GLOBAL TRENDS OF TAXATION AND THEIR INFLUENCE ON PROBLEMS AND DEVELOPMENT OF SMALL BUSINESS IN UKRAINE

Oleinikova L.G., Ph. D., Associate Professor

*SESI «Academy of Financial Management»  
Kyiv, 01014, Bul'val Druzhby narodiv, 38*

The article describes the basic trends in the development of tax systems around the world on a global scale and the main risks. So, these include erosion of the tax base and control of transfer pricing, control of tax liabilities at the global and national level. It has been determined that the priority directions of the economic policies of developed countries are the creation of conditions for investment and innovation activity, the development of human capital, entrepreneurial activity, the provision of employment and self-employment, and the restriction of primary sectors of the economy. Determined that the development of small business is a priority of the economic policy of the EU countries and should be such in Ukraine, taking into account the peculiarities of the transformation of the country's economic model. The features are formulated, the problems and risks of the functioning of a special tax regime for small businesses in Ukraine are identified. Identified approaches to the taxation of small businesses that are not consistent with the pan-European approaches to stimulating the development of small and medium businesses and require further systematization of the rules and regulations, the implementation of transparent criteria for meeting the tax burden of economic results, the implementation of motivational factors to legalize trade, detenisation of the economy. The approaches to the gradual transformation of the simplified tax system for small businesses in Ukraine are formulated. This will provide an evolutionary transition from a special tax regime that is used in Ukraine to simplified tax payment rules in accordance with the best practices of EU countries. The proposed approaches will allow to focus on the development of quality indicators for the development of small and medium businesses, such as employment, the impact on value added, investment and innovation activity in the small business segment as a component of the new economy of the country.

*Key words:* tax system, global taxation trends, simplified taxation system, single tax, SME.

## **АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ**

Проблемам становлення податкових систем присвячено праці таких українських вчених, як П. Юхименко [1, 2], В. Федосова [1, 2, 6], розвитку податкових систем та їх проблемам їх функціонування приділяли увагу такі вітчизняні вчені, як З. Варналій [3], В. Вишневський [4], В. Кудряшов [7], С. Львовчкін [6], І. Луніна [5], В. Опарін [2, 6], А. Поддєрьогін [7], А. Соколовська [8]. Питання щодо глобальних трендів оподаткування та трансформації податкового середовища під впливом викликів глобальної економіки розглядали Д. Вайсбах, В. Геєць, Дж. Хайнес, Р. Гриффит, Т. Єфименко, А. Разін, Д. Слемрод, Дж. Хайнес. Проте в період подальшого просування реформ у нашій країні в сфері уваги науковців мають залишатися глобальні тенденції в оподаткуванні, без врахування яких формування наукове підґрунтя змін в податковій системі окремої країни є обмеженим та таким, що не буде відповідати стратегічним завданням розвитку економіки країни.

### **ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ**

Тренди останніх десяти років в оподаткуванні країн ЄС свідчать про те, що податкові механізми суттєво впливають на конкурентоспроможність країн та на їх здатність до інтеграції, що є важливим для об'єднання країн. Політика країн ЄС в сфері оподаткування суттєво змінилася внаслідок взаємного впливу на спільному ринку та набула чіткого курсу на лібералізацію. Про це свідчить, наприклад, суттєве зниження ставок основних прямих податків, де середнє значення максимальної ставки податку з доходів фізичних осіб у країнах ЄС зменшилось з 47,3% в 1995 році до 39,2 % в 2017 році, що супроводжувалося зниженням фіскальної ефективності податку з доходів фізичних осіб з 7,7% ВВП у 2009 році до 7,5% у 2015 році.

### **ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ**

Основною метою статті є дослідження ролі глобальних трендів оподаткування при формуванні в Україні наукового підґрунтя та нових практичних підходів просування реформи оподаткування загалом та малого бізнесу зокрема. Географічне розташування країни в центрі європейського континенту та підписання Україною Угоди про асоціацію з ЄС зумовлюють необхідність зосередити найбільшу увагу на дослідженні тенденцій оподаткування країн ЄС, зокрема в сфері оподаткування малого бізнесу. Формування конкурентних переваг країни в умовах мобільності факторів виробництва і капіталів потребує врахування глобальних тенденцій для подолання внутрішніх викликів.

### **ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ**

Середнє значення базової ставки корпоративного податку в країнах ЄС з 1995 по 2017 роки знизилось з 36,8 до 21,9 %, що також супроводжувалося зниженням частки податку у ВВП країн з 2,8% у 1995 році до 2,6 у 2015 році. Водночас, середнє значення стандартної ставки податку на додану вартість у країнах ЄС у період з 2000 по 2017 рр. зростала з 19,6% до 21,5% відповідно [9]. Слід зазначити, що тенденція до постійного зростання ставки, що спостерігалася в період з 2008 по 2015 рр., припинилася, про що свідчить стабільність середнього показника ставки в 2016-2017 рр. Зростали і ставки інших непрямих податків. Сьогодні найвища ставка ПДВ встановлена в Угорщині (27%), далі Хорватія, Данія та Швеція (25%), найнижчі ставки встановлено у Люксембурзі (17%) та Мальті (18%) [10].

Отже, під впливом податкової конкуренції, що загострилася після останнього приєднання країн до ЄС, відбулася лібералізація оподаткування в межах ЄС-28, та зафіксовано певні рівноважні позиції. Окрім цього, після кризи 2008 року та лібералізації загострилися проблеми стабільності та надійності джерел наповнення бюджетів, де провідну роль відіграють саме непрямі податки, де найбільша частка припадає на ПДВ. Посилення ролі ПДВ, як і решти непрямих податків, у податкових системах країн ЄС супроводжувалося високим ступенем гармонізації оподаткування в сфері непрямих податків, на відміну від прямих, які не є гармонізованими і на даний момент.

Порівнюючи сучасну податкову систему України з країнами світу за формальними показниками (перелік і розмір ставок податків, податкові процедури) (див. табл. 1), можна зробити висновок, що вона загалом відповідає податковим системам держав – членів ОЕСР (Організації економічного співробітництва та розвитку). Більш того, ставки за основними податками в Україні є навіть нижчими, ніж у ряді держав ЄС та у світі.

Таблиця - Дані щодо ставок окремих податків в деяких країнах ЄС та ОЕСР станом на 2017 рік

	Україна	Польща	Словаччина	Туреччина	США	Японія	Німеччина	Франція	Данія	Бельгія	Португалія	Нідерланди
ПДВ	20	23	20	18	0*	8**	19	20	25	21	23	21
Податок на прибуток	18	19	21	20	35	30,86	29,79	33,33	22	33,99	21	25

\*У США ПДВ не запроваджений, натомість переважна більшість штатів має місцевий податок з роздрібних продажів.

\*\*У Японії стягується загальнодержавний податок з продажів, що можна розглядати як певний аналог ПДВ

Так, частка податкових надходжень зведеного бюджету у ВВП у 2016 році склала 27,31%, а з урахуванням ЄСВ – 31,74% ВВП [3]. У 2016 році, наприклад, відношення податкових надходжень до ВВП в Ірландії склало 23,8% ВВП, Румунії –26,0%, Болгарії –29,0%, Литві – 30,2% та Латвії –31,6%, Швейцарії –27,8% [11]. При цьому частка податкових надходжень (включаючи соціальні внески) у ЄС-28 становила 40,0%, а найбільша частка була зафіксована у Франції (47,6% ВВП), Данії (47,3% ВВП) та Бельгії (46,8% ВВП), що значно вище за показник України. Проте саме податкову систему України бізнес вважає одним з основних гальм на шляху економічного розвитку. І така позиція бізнесу зумовлена і значними обсягами податкових вилучень відносно ВВП, і недоліками в адмініструванні окремих податків і зборів, що порушує конкурентне середовище.

Слід зазначити, що завдяки високим доходам на душу населення, вказані вище країни мають можливість краще фінансувати розвиток людського капіталу і технологій, а отже, посилювати міжнародні конкурентні позиції. Частково це підтверджується значним зростанням ролі підприємницької ініціативи у формуванні економічного добробуту і суттєвою часткою малого та середнього бізнесу у ВВП країн ЄС. Так, малі й середні підприємства формують в середньому майже 60% валової доданої вартості, створеної в нефінансовому секторі економік країн Європейського Союзу, де частка мікропідприємств складає понад 20% [12]. Крім того, європейські країни визначили прихильність до побудови моделі розвитку та формування конкурентних переваг своїх економік на основі знань, що викладено в програмних документах, таких як Стратегія розумного, стійкого та всеохоплюючого зростання (Europe2020. Astrategyforsmart, sustainableandinclusivegrowth) [13].

Очевидно, що для розвинених економік світу глобальним трендом є балансування інструментів підвищення ефективності державних витрат, зокрема орієнтованих на інноваційне зростання та розвиток людського капіталу, з інструментами оподаткування, спрямованими на стимулювання інноваційної діяльності, формування інтелектуалізації виробничих процесів, створення робочих місць і зростання продуктивності.

У цьому контексті в країнах з високим рівнем доходу (понад 20 тис. дол. США на душу населення) спостерігається тенденція до більш високого рівня податкових вилучень – між 35 та 50% ВВП (включно із соціальними внесками), тоді як у країнах з низьким рівнем доходу існує місце тенденція до набагато меншого їх рівня – 10-30%. Оскільки обсяг ВВП в Україні відносно невисокий, то реальний податковий тягар у нашій країні є значнішим, а це означає, що для забезпечення можливості інноваційного розвитку бюджетно-податкова модель має бути трансформована у напрямі стимулювання економічного розвитку на інноваційній основі.

Нині, при загальносвітовій тенденції до збільшення податкового навантаження пропорційно зростанню розміру економіки і доходів населення, в Україні ця тенденція є протилежною. Зазначене є наслідком відмінності в базових концептуальних підходах, покладених в основу податкової системи України, та податкових систем розвинених держав, та держав, що розвиваються.

Іншим трендом розвитку провідних країн світу, зокрема ЄС, що узгоджується із Стратегією розумного, стійкого та всеохоплюючого зростання (Europe 2020), є перехід від оподаткування робочої сили і капіталу до активного впровадження енергетичних та екологічних податків, суттєвого перерозподілу податкового навантаження в бік непрямих податків, формування стимулів для розвитку людського капіталу та інновацій, відмова від сировинних моделей розвитку. Це означає, що в найближчому майбутньому доходи від зазначених податків будуть і далі зростати порівняно з податками на робочу силу і капітал.

Останні двадцять років поряд з конкуренцією на світових ринках товарів, послуг і капіталів можна правомірно стверджувати про наявність суперництва національних податкових юрисдикцій за право обкладати глобальні доходи платників податків, а також за право залучати на свою територію найважливіші фактори виробництва і оподатковувати доходи суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності (ЗЕД). При цьому, глобальним ризиком, спричиненим транскордонним характером ведення бізнесу, є викривлення міжнародного конкурентного середовища, через інструменти розмивання податкової бази та ухилення від оподаткування, що зумовлює значні втрати податкових надходжень у країнах.

Боротися з агресивним податковим плануванням не зможе окремо взята держава. Так, для запобігання таким явищам на наднаціональному рівні були розроблені та впроваджені інструменти посилення контролю та фіскальної прозорості через удосконалення інформаційного середовища в податкових цілях та обмеження асиметрії податкової інформації між країнами (реалізовані або перебувають у процесі реалізації шляхом впровадження: FATCA (Foreign Account Tax Compliance Act) [14], AEOI (Automatic Exchange of Information) [15, 16] і CRS (Common Reporting Standard, інша назва якого: "Стандарт автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки" (Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information)) [17, 18], обмеження банківської таємниці, розкриття бенефіціарів, впровадження правил BEPS [19], удосконалення умов використання DTC (Конвенції про уникнення подвійного оподаткування) [20], урахування «ефекту присутності» або Substance, що передбачає аналіз сутності операції в контексті її форми, тобто визнається превалювання сутності операції над формою). Подальший рух щодо удосконалення контролю оподаткування транскордонних операцій платників податків має відбуватися в контексті вже започаткованих у міжнародному середовищі наднаціональних інструментів боротьби з ухиленням від оподаткування, які мають бути підкріплені й інструментами внутрішньої податкової політики.

Установлено, що проблемою для країн при реалізації податкової політики та викликом, що має глобальний характер, є наявність неформального сектора економіки. При цьому, країни, де високий дохід на душу населення, мають порівняно незначний рівень тіньової економіки (8-12% ВВП), тоді як для країн з незначним рівнем доходу на душу населення, характерним є і вищий рівень тіньової економіки (18-30% ВВП). В Україні у 2015 році її рівень становив від 40 % ВВП [21, 22] (оцінка Мінекономрозвитку) до 44,8% ВВП [23, 24] (оцінка МВФ). На тлі заходів щодо боротьби із ухиленням від оподаткування та розмивання податкової бази на наднаціональному рівні, за необхідне вбачається зміщення акцентів у адмініструванні податків на національному рівні в бік покращення умов сплати податків та удосконалення процедур, з одночасним розширенням податкової бази за рахунок несумлінних платників податків. Крім того, слід зазначити, що, на відміну від податкових систем розвинених держав, які є продуктом кількасотрічної еволюції, податкова система України формувалась як синтез радянського спадку та європейських прагнень громадян. Відсутність, на момент формування податкової системи, культури сплати податків у платників, а також слабка

залежність між сплаченими податками та отримуваними державними послугами (або неналежна їх якість), стали однією з причин формування в країні значного неформального сектора економіки та податкового опортунізму, що й нині є основою податкових відносин у країні.

## ВИСНОВКИ

Аналіз глобальних трендів та реалізованих в Україні змін в оподаткуванні свідчить про їх часткову відповідність. Значні успіхи в цьому контексті можна відзначити при формуванні умов для добровільної сплати податків, де було впроваджено значну кількість електронних сервісів, призначених для зручного дистанційного звітування з податків і зборів. Водночас невідповідність сплачених податків якості державних послуг та конституційних умов, нівелює зазначені інструменти та формує певний опортунізм платників щодо податкового обов'язку. Окремі виклики, характерні для міжнародного середовища, в Україні залишаються невирішеними, де найбільш проблемним є контроль трансфертного ціноутворення, контроль діяльності контрольованих іноземних компаній (КІК), податкове шахрайство та розмивання податкової бази на тлі значного рівня тіньової економіки і внутрішнього ухилення від сплати податків. Ці виклики деформують конкурентне середовище ведення бізнесу і в межах країни, і в міжнародному просторі.

## ЛІТЕРАТУРА

1. Фінансова думка України: у 3 т. / Юхименко П. І. та ін.; за ред. В. М. Федосова. Київ: Кондор, 2010. Т. 1. 734 с.
2. Опарін В. М., Федосов В. М., Юхименко П. І. Публічні фінанси: генеза, теоретичні колізії та практична концептуалізація. *Фінанси України*. 2017. № 2. С. 110-128.
3. Варналій З. С. Реформування податкової системи України в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів. *Теоретичні та прикладні питання економіки : збірник наукових праць*. 2011. № 24. С. 69-77.
4. Вишневецький В. П. Оподаткування в емерджентній економіці: теоретичні засади і напрями політики: монографія. Донецьк: Ін-т економіки пром-сті, 2012. 128 с.
5. Луніна І. О. Державні фінанси та реформування міжбюджетних відносин: монографія. Київ: Наукова думка, 2006. 432 с.
6. Фінансова інфраструктура України: стан, проблеми та перспективи розвитку : моногр. / В. Опарін, В. Федосов, С. Львовичкін та ін. // за заг. ред. В. Опаріна, В. Федосова. Київ : КНЕУ, 2016. 695 с.
7. Поддєрьогін А. М., Кудряшов В. П. Модернізація фіскальної політики в ЄС. *Фінанси України*. 2017. № 3. С. 19-35.
8. Соколовська А. М. Фіскальна політика в Україні та її макроекономічні наслідки. *Фінанси України*. 2014. № 11. С. 17-32.
9. Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway. Eurostat Statistical books. 2017 URL: [https://taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_trends\\_report\\_2017.pdf](https://taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2017.pdf)
10. Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway. Eurostat Statistical books. 2017 edition. P. 24-25. URL: [https://taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_trends\\_report\\_2017.pdf](https://taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2017.pdf)
11. Державна Казначейська служба України. Звітність про виконання бюджетів. URL: <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=146>
12. Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway. Eurostat Statistical books. 2017 edition. URL: [https://taxation\\_customs/sites/taxation/files/taxation\\_trends\\_report\\_2017.pdf](https://taxation_customs/sites/taxation/files/taxation_trends_report_2017.pdf)
13. Annual Report on European SMEs 2015 / 2016. FINAL REPORT. November 2016. URL: [https://ec.europa.eu/jrc/sites/jrcsh/files/annual\\_report\\_-\\_eu\\_smes\\_2015-16.pdf](https://ec.europa.eu/jrc/sites/jrcsh/files/annual_report_-_eu_smes_2015-16.pdf)
14. Europe 2020. A strategy for smart, sustainable and inclusive growth. URL: <http://eu2020/pdf/COMPLET%20EN%20BARROSO%20%202007%20-%20Europe%202020%20-%20EN%20version.pdf>

15. The Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA). URL: <https://www.irs.gov/businesses/corporations/foreign-account-tax-compliance-act-fatca>
16. OECD, Standard for Automatic Exchange of Financial Information in Tax Matters Implementation Handbook Second Edition. OECD. Paris. 2018. URL: <http://tax/exchange-of-tax-information/implementation-handbook-standard-for-automatic-exchange-of-financial-account-information-in-tax-matters.htm>
17. AEOI: Status of commitments (101 jurisdictions have committed) OECD Global Forum on transparency and Exchange of Information for Tax Purposes. URL: <http://www.oecd.org/tax/transparency/AEOI-commitments.pdf>
18. Activated exchange relationships for CRS information. URL: <http://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/international-framework-for-the-crs/>
19. Керівництво по впровадженню CRS. URL: <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/implementation-handbook-standard-for-automatic-exchange-of-financial-information-in-tax-matters.pdf>
20. OECD, Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting. OECD Publishing. 2013. URL: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en>
21. Double taxation Conventions. URL: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/company-tax/double-taxation-conventions\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/double-taxation-conventions_en)
22. Тенденції тіньової економіки в Україні у 2017 році. Міністерство економічного розвитку і торгівлі. 2017. С.3. URL: <http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=e384c5a7-6533-4ab6-b56f-50e5243eb15a&tag=TendentsiiTinovoiEkonomiki>
23. Shadow Economies Around the World: What Did We Learn Over the Last 20 Years? IMF Working Papers. 2018 edition. P. 47. URL: <http://www.imf.org/en/publications/wp/issues/2018/01/25/shadow-economies-around-the-world-what-did-we-learn-over-the-last-20-years-45583>
24. Commission Recommendation 2003/361/EC. The Official Journal of the European Union. L 124. p. 36. 2003. URL: <https://www.eusmecentre.org.cn/sites/default/files/files/news/SME%20Definition.pdf>

УДК 630:332.362:502:061.3(100)

DOI <https://doi.org/10.26661/2414-0287-2018-4-40-13>

## **ОСОБЛИВОСТІ ФОРМУВАННЯ РИНКУ ЕКОСИСТЕМНИХ ПОСЛУГ У ЛІСОВОМУ ГОСПОДАРСТВІ**

Худолей Л.В., к.е.н., викладач, Сафонов В.Є.

*Запорізький національний університет  
Україна, 69000, м. Запоріжжя, вул. Жуковського, 66*

vladislavxired@gmail.com

У статті визначено сутність поняття екосистемних послуг та проаналізовано сутність ринку екосистемних послуг. Поглиблено теоретико-методологічні засади формування та розвитку екосистемних послуг й запропоновано заходи до стимулювання розвитку ринку екосистемних послуг у лісовому господарстві. Доведено доцільність внесення змін до державного впливу на природокористувачів в напрямі дотримання ними природоохоронних вимог. Обґрунтовано залежність успішного розвитку й масштабу екосистемних послуг у лісовому господарстві від впливу держави та виконання природоохоронних вимог. Розглянуто сутність та особливості формування ринку екосистемних послуг у лісовому господарстві. Досліджено праці та думки відомих науковців стосовно особливостей та сутності формування ринку екосистемних послуг у лісовому господарстві. Сформульовано класифікацію ринків екосистемних послуг та визначено їх основні функції. За допомогою вивчення особливостей ринків виявлено чинники, які можуть впливати на попит і пропозицію. Визначено особливості формування ринку в лісовому господарстві. Досліджено сутність ринку вуглецю та дозволи на викиди парникових газів. За допомогою вивчення ринку виявлено перспективні напрямки розвитку екосистемних послуг у лісовому господарстві, які б упроваджували економічні механізми раціонального лісочористування й сприяли повній реалізації заходів з охорони навколишнього середовища.

*Ключові слова:* екосистемні послуги, ринок екосистемних послуг, лісове господарство, Кіотський протокол, вуглецевий ринок.