

DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2023-52-37>

УДК 336.221+336.227

# ОСОБЛИВОСТІ ТА КЛЮЧОВІ ТЕНДЕНЦІЇ МІЖНАРОДНОГО ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

## FEATURES AND KEY TRENDS OF INTERNATIONAL TAX REGULATION

**Максименко Анна Вікторівна**

кандидат економічних наук, доцент,

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана

ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7122-0332>

**Maksymenko Anna**

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

У статті актуалізовано проблематику податкового адміністрування як елемент ефективної податкової політики. Ідентифіковано, що однією з найбільш масштабних та поширених тенденцій у світі в сфері оподаткування є спрощення сплати податків. Найбільший прогрес у диджиталізації цього процесу спостерігається у країнах Європи та Центральної Азії, проте інші регіони також показують стабільний розвиток у цій сфері. Доведено, що в межах Європейського Союзу планується реформування системи ПДВ та запровадження змін щодо інших непрямих податків. Встановлено, що роль ПДВ зростає навіть у таких консервативних країнах як Об'єднані Арабські Емірати та Саудівська Аравія, які ввели сам податок лише у 2018-му році. Проте у Саудівській Аравії уже спостерігається збільшення його відсотка. Оцінено вплив податкової реформи в США, яка стала драйвером змін оподаткування ТНК.

**Ключові слова:** податкове регулювання, податкове адміністрування, міжнародне оподаткування, ПДВ, оподаткування ТНК, диджиталізація податкового адміністрування.

The article updates the issue of tax administration as an element of effective tax policy. It has been identified that one of the most extensive and widespread trends in the world in the field of taxation is the simplification of tax payment. The greatest progress in the digitization of this process is observed in the countries of Europe and Central Asia, but other regions also show stable development in this area. Factors impeding the adoption of technology by tax administrations and taxpayers include low levels of literacy, unreliable information technology infrastructure, and insufficient availability of appropriate accounting and tax preparation software. It has been proven that within the European Union it is planned to reform the VAT system and introduce changes to other indirect taxes. It has been established that the role of VAT is growing even in such conservative countries as the United Arab Emirates and Saudi Arabia, which introduced the tax itself only in 2018. However, Saudi Arabia has already seen an increase in its percentage. The influence of the tax reform in the USA, which became the driver of changes in the taxation of TNCs, was evaluated. Possible channels through which the tax package can have consequences for other countries are: transfer of short-term and medium-term capital; the motivation of other countries to reduce their corporate tax rates, creating more demand for imports to the US as a result of stimulating the US economy through tax cuts. The countries of the OECD and the G20 are concerned about the issue of tax avoidance by international corporations, so they created the Inclusive Framework to involve different countries of the world in the joint development of standards on issues related to tax avoidance, as well as review and control of the implementation of the entire package of actions. At the same time, governments of various countries are trying to find ways to offer tax breaks to international corporations to increase foreign direct investment in their countries. One of the growing trends is offering tax credits for R&D. Many EU countries offer various tax benefits to companies or entrepreneurs who carry out R&D: additional tax deductions, exemption / reduction of personal income tax for employees, exemption of corporate income tax.

**Keywords:** tax regulation, tax administration, international taxation, VAT, TNC taxation, digitalization of tax administration.

**Постановка проблеми.** Управління податками є важливою адміністративною функцією держави, оскільки воно допомагає забез-

печити достатність державних ресурси для витрат і інвестицій, а також гарантують справедливість і перерозподіл у фіскальній струк-

турі країни. За це відповідають податкові адміністрації, що в основному включає збір, перевірку та сплату податків. Дотримання податкового законодавства є важливим для забезпечення роботи економічної системи загалом. Один із способів збільшити ефективність – це зробити правила максимально зрозумілими та простими. Надто складні системи оподаткування пов'язані з великим ризиком ухиленням від сплати податків. Високі витрати на дотримання податкового законодавства пов'язані з більшими неформальними секторами, більшою корупцією та меншими інвестиціями. В свою чергу, потреба в удосконаленні податкового адміністрування для компаній диктується реаліями сучасного глобалізованого економічного середовища і прагненням зменшити свої витрати.

Аналіз досліджень і постановка завдання. Проблематика податкового регулювання та адміністрування стала предметом інтенсивних наукових дискусій протягом останніх років. Теоретичну основу дослідження становлять праці зарубіжних економістів В. Танзі, С. Хаймер, Дж. Даннінг, Р. Вернон, О. Хекшер, А. Чендлер, А. Коулінг, Р. Сагден, С. Майерс, С. Лундан, О. Вільямсон, М. МакМанус, Дж. Баклі, М. Кассон, Г. Теесе, П. Ругман, О. Печер, Дж.-Ф. Геннарт, Л. Зандер, Т. Кантвелл. Однак ряд аспектів цієї багатогранної наукової проблеми залишаються недостатньо дослідженими та обґрунтованими.

**Постановка завдання.** Метою даного дослідження є ідентифікація особливостей і ключових тенденції міжнародного податкового регулювання під призмю податкового адміністрування.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Останніми роками все більше уваги приділяється податковому адмініструванню та його ролі в податковій реформі. Як зазначив Віто Танзі [1], податкове адміністрування відіграє вирішальну роль у визначенні реальної ефективності податкової системи. Серед фахівців з податкової політики в країнах, що розвиваються, зростає переконання, що реформувати податкову систему неможливо ігноруючи податкове адміністрування, і що дуже важливо забезпечити, щоб зміни в податковій політиці були сумісні з адміністративною спроможністю.

У 2020-му році у світі спостерігались тенденції до адміністративного спрощення сплати податків, в основному завдяки поширенню процесу диджиталізації у всіх сферах економіки. Впровадження електронних сис-

тем подання та сплати податків скоротило час адміністрування податків у всьому світі. Електронна подача та електронна оплата – це процеси подання податкових декларацій та платежів через Інтернет. Сполучені Штати були першою економікою, яка запровадила електронну реєстрацію, в 1986 році, а потім Австралія в 1987 році [2].

Використання електронних систем подання податків та сплати податків різко зросло з 2004 року, коли лише 43 із 174 економік, які вимірює Doing Business (рис. 1), мали онлайн-систему для подання та сплати податків [3]. П'ятнадцять років потому ця кількість зросла більш ніж удвічі до 106 країн.

Як свідчать дані, найбільш помітний прогрес демонструють економіки Європи та Центральної Азії. Середній час дотримання вимог у цьому регіоні скоротився з 473 годин на рік у 2004 році до 225 годин у 2020 році, головним чином завдяки використанню електронного подання декларацій та електронних платежів на додаток до спрощення та впорядкування податкових систем окремих економік. Найменш помітні зміни відбуваються у країнах Африки на південь від Сахари та у країнах Південної Америки.

Найвищу частку економік (97%), що використовують електронну реєстрацію або електронні платежі, має група Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), тоді як Африка на південь від Сахари – найменшу (17%).

Факторами, що перешкоджають впровадженню технологій податковими адміністраціями та платниками податків, є низький рівень грамотності, ненадійна інфраструктура інформаційних технологій та недостатня доступність відповідного програмного забезпечення для бухгалтерського обліку та підготовки податків.

У табл. 1 наведено показник ефективності уряду, наданий Світовим банком, і усередне-

Таблиця 1  
Показник ефективність уряду  
за регіонами світу

Регіон	Середня ефективність уряду
Європа	0,87
Азія	0,14
Центральна та Південна Америка	-0,10
Африка	-0,59

Джерело: складено автором на основі World Bank World Governance Indicators; [4]



Рис. 1. Час, необхідний для сплати податків

Джерело: [3]

ний для чотирьох регіонів. Індекс державної ефективності характеризує якість інституцій та включає якість формулювання та реалізації політики, і дотриманням урядом такої політики, і коливається приблизно від -2,5 до 2,5, де більш високі значення вказують на вищу якість.

Як свідчать дані дослідження податкові норми постійно змінюються, але одна зміна, яка на даний момент є надзвичайно важливою, пов'язана з європейською системою ПДВ. Врешті-решт, Європейський Союз хотів би бачити узгодження між усіма принципами бухгалтерського обліку та оподаткування в межах блоку, і режим ПДВ, встановлений в 2022 році, є кроком у цьому напрямку [5]. План дій було започатковано в рамках політичних пріоритетів Комісії фон дер Лейєн, спрямованих на справедливе оподаткування, шляхом посилення боротьби з шахрайством, а також спрощення податкових правил для підприємців, які створюють робочі місця, здійснюють інвестиції та впроваджують інновації, а також сприяють економічному зростанню. Це вважається найбільш важливим, оскільки ЄС прагне оговтатися від наслідків COVID-19, а план дій щодо оподаткування передбачає підтримку стійкого економічного відновлення та забезпечення достатніх державних доходів у ЄС. План дій містить 25 заходів, 15 з яких безпосередньо пов'язані з ПДВ чи іншими непрямими податками.

Комісія планує продовжувати свою роботу у двох сферах, де вже триває робота з реформування ПДВ:

- Оновити правила щодо ПДВ на фінансові послуги, де поточне звільнення від фінансових та страхових послуг викликає зростаючі проблеми внаслідок низки суперечливих справ Європейського суду, зростання цифрової економіки та зростаючих витрат на ПДВ, пов'язаних із аутсорсингом.

- Оцінити і переглянути спеціальну схему ПДВ для туристичних агентів (так званих TOMS). [6]

Податок на додану вартість набуває все більшого значення і стає податком, який допомагає урядам отримувати дохід у різних країнах світу. Як свідчать дані, ПДВ у 2018 році запроваджено у Саудівській Аравії та Об'єднаних Арабських Еміратах, оскільки обидві економіки прагнуть розширити свою податкову базу та зменшити залежність від доходів від природних ресурсів. Обидві країни запровадили онлайн-системи для подання та сплати ПДВ відповідно до найкращих практик. А вже у 2020-му році Уряд Королівства Саудівська Аравія оголосив, що ставка податку на додану вартість зростає до 15% з нинішніх 5%, що набуває чинності з 1 липня 2020 року. Зростання відбувається як частина додаткових заходів, прийнятих урядом у відповідь на економічний вплив кризи COVID-19, через

зменшення державних доходів внаслідок зниження цін на нафту, зниження економічної активності та збільшення витрат на охорону здоров'я [7].

Також дуже важливим питанням є податкова реформа в США та те, як вона вплине на структурування бізнесу в інших частинах світу. Податковий закон США прийнятий у грудні 2017 року був рушієм змін для багатьох підприємств, а особливо для ТНК, оскільки нові податкові концепції були покладені на існуючу податкову систему і мали значний вплив на ефективну податкову ставку компаній [8].

Також важливо розуміти, що завдяки щільним міжнародним взаємозв'язкам потенційні наслідки можуть поширитися далеко за межі США. Можливі канали, за допомогою яких податковий пакет може мати наслідки для інших країн:

- переміщення короткострокового та середньострокового капіталу,
- мотивація інших країн знизити свої ставки корпоративного податку,
- створення більшого попиту на імпорт до США в результаті стимулювання економіки США шляхом зниження податків.

Однак міжнародний досвід свідчить, що чистий вплив є невизначеним та неоднозначним [9].

До основних тенденцій у системах оподаткування різних країн також відносять боротьбу з ухилянням від сплати податків, що є ключовим пріоритетом урядів по всьому світу. У 2013 році країни, що входять до Організації економічного співробітництва та розвитку та G 20, працюючи спільно на рівних умовах, прийняли план дій стосовно боротьби з ухилянням від сплати податків на 15 пунктів. Окрім забезпечення доходів шляхом узгодження оподаткування з економічною діяльністю та створенням вартості, проект ОЕСР / G20 має на меті створити єдиний набір міжнародних податкових правил на основі консенсусу для вирішення проблем уникнення оподаткування, а отже, захистити податкові бази, пропонуючи підвищену впевненість та передбачуваність для платників податків. У 2016 році ОЕСР та G20 розробили Інклюзивну основу, щоб дозволити зацікавленим країнам та юрисдикціям співпрацювати з членами ОЕСР та G20 для розробки стандартів з питань, пов'язаних з уникненням оподаткування, а також перегляду та контролю за

виконанням всього пакету дій. Понад 100 країн та юрисдикцій приєдналися до Інклюзивної основи [10].

Глобальні ініціативи, такі як проект ОЕСР щодо протидії уникненню оподаткування, призводять до більш рівних умов з точки зору корпоративного податку. Але завжди різні уряди будуть пропонувати стимули для залучення іноземних інвестицій, щоб підтримати зростання місцевої економіки. Однією із тенденцій, що зростає, є пропонування податкових пільг на НДДКР. Багато країн ЄС пропонують різноманітні податкові пільги компаніям або підприємцям, які здійснюють НДДКР: додаткові податкові відрахування, звільнення / зменшення податку на доходи фізичних осіб для працівників, звільнення податку на прибуток підприємств тощо. Наприклад, у Румунії застосовуються звільнення від податку на доходи фізичних осіб та податку на прибуток підприємств. [5]

**Висновки.** Однією з основних, найбільш масштабних та поширених тенденцій у світі в сфері оподаткування є спрощення сплати податків. Найбільший прогрес у диджиталізації цього процесу спостерігається у країнах Європи та Центральної Азії, проте інші регіони також показують стабільний розвиток у цій сфері. Безпосередньо в межах Європейського Союзу планується реформування системи ПДВ та запровадження змін щодо інших непрямих податків. Роль ПДВ зростає навіть у таких консервативних країнах як Об'єднані Арабські Емірати та Саудівська Аравія, які ввели сам податок лише у 2018-му році. Проте у Саудівській Аравії уже спостерігається збільшення його відсотка. Податкова реформа також відбулась у США, яка мала значний вплив на компанії у всьому світі. Країни ОЕСР та Великої 20 переймаються питанням уникнення оподаткування міжнародними корпораціями, тому створили Інклюзивну структуру щоб залучити різні країни світу до спільної розробки стандартів з питань, пов'язаних з уникненням оподаткування, а також перегляду та контролю за виконанням всього пакету дій. В той же час уряди різних країн намагаються знаходити способи пропонувати податкові пільги міжнародним корпораціям для збільшення прямих іноземних інвестицій у свої країни.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Vito Tanzi, *Public Finance in Developing Countries*. Aldershot, UK : Edward Elgar, 1991. 249 p.
2. Che Azmi A. and Kamarulzaman Y. 'Adoption of tax e-filing: A conceptual paper'. URL: [https://www.researchgate.net/publication/265907925\\_Adoption\\_of\\_tax\\_e-filing\\_A\\_conceptual\\_paper](https://www.researchgate.net/publication/265907925_Adoption_of_tax_e-filing_A_conceptual_paper)
3. PWC Report 'Paying Taxes 2020'. URL: <https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2020.pdf>
4. Worldwide Governance Indicators (WGI). URL: <http://info.worldbank.org/governance/wgi/Home/Reports/>
5. Constantin E. '4 global tax trends and how they impact your operations'. TMF Group. URL: <https://www.tmf-group.com/en/news-insights/articles/2019/april/global-tax-trend-and-impact-your-operations/>
6. Deloitte 'VAT alert'. Deloitte Report. URL: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/be/Documents/tax/TaxAlerts/VATAlerts/VAT%20alert%20-%20EU%20Tax%20Action%20Plan%20-%202022%20July%202020.pdf>
7. Deloitte 'KSA VAT rate to increase to 15% from 1 July 2020'. Deloitte Report. URL: <https://www2.deloitte.com/sa/en/pages/tax/articles/ksa-vat-rate-increase-15percent-1-july-2020.html#:~:text=The%20Government%20of%20the%20Kingdom,%25%2C%20effective%201%20July%202020>
8. KPMG 'International Tax Reform Analyzer'. URL: <https://tax.kpmg.us/content/dam/tax/en/pdfs/2020/international-tax-reform-analyzer-from-kpmg.pdf>
9. Killfoil C., Terada-Hagiwara A., Miyaki Y. 'Tax Reform in the United States: Implications for the People's Republic of China'. URL: <https://www.adb.org/sites/default/files/publication/450951/adb-brief-094-tax-reform-us-implications-prc.pdf>
10. OECD 'OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project'. URL: [https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-g20-base-erosion-and-profit-shifting-project\\_23132612/titledesc?componentsLanguage=en&page=7](https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-g20-base-erosion-and-profit-shifting-project_23132612/titledesc?componentsLanguage=en&page=7)

## REFERENCES:

1. Vito Tanzi (1991) *Public Finance in Developing Countries*. Aldershot, UK: Edward Elgar, 249 p.
2. Che Azmi A. and Kamarulzaman Y. (2010) 'Adoption of tax e-filing: A conceptual paper'. Researchgate. Available at: [https://www.researchgate.net/publication/265907925\\_Adoption\\_of\\_tax\\_e-filing\\_A\\_conceptual\\_paper](https://www.researchgate.net/publication/265907925_Adoption_of_tax_e-filing_A_conceptual_paper)
3. PWC Report (2020) 'Paying Taxes 2020'. Available at: <https://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/pdf/pwc-paying-taxes-2020.pdf>
4. Worldwide Governance Indicators (WGI). Available at: <http://info.worldbank.org/governance/wgi/Home/Reports/>
5. Constantin E. (2019) '4 global tax trends and how they impact your operations'. TMF Group. Available at: <https://www.tmf-group.com/en/news-insights/articles/2019/april/global-tax-trend-and-impact-your-operations/>
6. Deloitte (2020) 'VAT alert'. Deloitte Report. Available at: <https://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/be/Documents/tax/TaxAlerts/VATAlerts/VAT%20alert%20-%20EU%20Tax%20Action%20Plan%20-%202022%20July%202020.pdf>
7. Deloitte (2020) 'KSA VAT rate to increase to 15% from 1 July 2020'. Deloitte Report. Available at: <https://www2.deloitte.com/sa/en/pages/tax/articles/ksa-vat-rate-increase-15percent-1-july-2020.html#:~:text=The%20Government%20of%20the%20Kingdom,%25%2C%20effective%201%20July%202020>
8. KPMG (2020) 'International Tax Reform Analyzer'. Available at: <https://tax.kpmg.us/content/dam/tax/en/pdfs/2020/international-tax-reform-analyzer-from-kpmg.pdf>
9. Killfoil C., Terada-Hagiwara A., Miyaki Y. (2018) 'Tax Reform in the United States: Implications for the People's Republic of China'. Available at: <https://www.adb.org/sites/default/files/publication/450951/adb-brief-094-tax-reform-us-implications-prc.pdf>
10. OECD 'OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project'. Available at: [https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-g20-base-erosion-and-profit-shifting-project\\_23132612/titledesc?componentsLanguage=en&page=7](https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-g20-base-erosion-and-profit-shifting-project_23132612/titledesc?componentsLanguage=en&page=7)