

**Горпинюк Зоряна Степанівна**

*аспірант Львівського регіонального інституту  
державного управління Національної академії державного управління  
при Президентові України  
ORCID: 0000-0001-9455-1468  
e-mail: gorpinykz@gmail.com*

**ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД ФОРМУВАННЯ  
ТА РЕАЛІЗАЦІЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ  
ТА ЙОГО ІМПЛЕМЕНТАЦІЯ В УКРАЇНІ**

Проаналізовано зарубіжний досвід формування та реалізації податкової політики, з огляду на стимулювання економічної активності суб'єктів підприємницької діяльності. Виявлено, що податкова політика здебільшого орієнтована на спрощення умов для підприємницької діяльності та стимулювання інноваційної діяльності суб'єктів підприємництва. Країни Європи націлені на гармонізацію податкового законодавства. Найактуальнішими для України є такі напрями податкової політики: державна допомога суб'єктам малого й середнього бізнесу; державна допомога, пов'язана із енергозбереженням і захистом довкілля; надання податкових пільг інвестиційно-інноваційного спрямування.

**Ключові слова:** податкова політика; фінанси; адаптація податкового законодавства; суб'єкти підприємницької діяльності; малий і середній бізнес.

**Постановка проблеми.** Податки як економічне поняття мають два значення. По-перше, вони є фінансовою базою існування держави, підґрунтям розвитку всіх сфер (науки, освіти, інноваційної діяльності, культури тощо), а також виконання державою функцій, зокрема забезпечення економічної безпеки тощо. По-друге, через податки перерозподіляються доходи юридичних і фізичних осіб. Тому використання податків та їх адміністрування стосується не тільки кожного суб'єкта підприємницької діяльності чи окремої особи, але й цілих соціальних груп населення. Відповідно, формування та реалізація податкової політики є результатом не лише певних економічних поглядів, але й певного компромісу між політичними партіями, громадськістю (насамперед тією, що представляє підприємництво), органів влади тощо. Інші країни мають досвід формування та реалізації податкової політики, який може бути імплементовано у вітчизняну практику, завдяки чому ефективнішими стануть процеси формування податкового законодавства, адміністрування податків та інші елементи взаємовідносин держави та суб'єктів підприємницької діяльності у сфері оподаткування.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** У працях низки науковців досліджується зарубіжний досвід діяльності держави у сфері оподаткування, зокрема ними приділяється увага проблемам податкової гармонізації за

окремими видами податків. Так, М. Кольхаас, К. Шумахер, Дж. Дікман, Д. Шумахер провели ґрунтовне дослідження впливу наслідків гармонізації законодавства з оподаткування енергопродуктів на загальне економічне зростання, стан міжнародної торгівлі та галузевий розвиток [1]. Зокрема, ними встановлено, що економічні наслідки гармонізації у цій сфері для деяких старих країн-членів ЄС були б незначними та навіть позитивними для деяких держав, а от для нових країн-членів економічні наслідки могли бути спрямовані в бік погіршення через негативний вплив на валовий внутрішній продукт. Деякі науковці досліджували суперечності і перспективи податкової гармонізації для окремих країн-членів Європейського Союзу (далі – ЄС). Наприклад, А. Кароляк проаналізувала досягнення та недоліки процесу гармонізації законодавства щодо податку на додану вартість (далі – ПДВ) у Республіці Польщі [2]. Вона запропонувала передбачати адаптаційні перехідні періоди для переговорних процесів та узгодження спільних рішень у цій сфері. Проблема адаптації податкового законодавства та податкової політики до вимог ЄС присвячено також багато досліджень вітчизняних науковців. Так, однією з перших спроб їх систематичного аналізу в Україні стало дослідження Т. Вовка, О. Водянікова та І. Коноваленка “Податкові аспекти права СОТ та *acquis* ЄС. Орієнтири податкової реформи в Україні” [3]. Автори не лише зробили аналіз податкового права ЄС, але й навели пояснення спеціальних професійних термінів у сфері податкової політики.

Дослідники звертають увагу на проблеми, пов’язані з поширенням цифрових технологій у сфері оподаткування. Найбільші виклики з’являються у сфері міжнародного оподаткування, що зумовлено такими чинниками: можливостями транснаціональних корпорацій використовувати розбіжності у правилах і процедурах між різними податковими юрисдикціями; використання нематеріальних активів, враховуючи інтелектуальну власність; синергетичний ефект, зумовлений великими мережами і масивами даних. Наявність цих факторів дає змогу багатьом компаніям вести агресивну політику у сфері сплати податків, значно мінімізуючи свої податкові зобов’язання (за оцінками експертів, втрачено сотні млрд дол. США податкових надходжень лише зі сплати корпоративного прибуткового податку). Стурбованість цими тенденціями зумовили виникнення Проекту протидії розмиванню податкової бази та приховуванню (переміщенню) прибутку – *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) у країнах Організації економічного співробітництва та розвитку (OECD) і “Великої двадцятки” (G20). Долучення певної країни до нього накладає певні обмеження на зміст її податкової політики та є наочним прикладом того, що міжнародні норми і стандарти оподаткування слугують джерелом податкової політики для такої держави [4]. Реалізація Україною запланованих кроків підтвердить дотримання нею загальноприйнятих стандартів боротьби з недобросовісним уникненням оподаткування і дасть змогу усунути неконкурентні переваги у підприємницькому середовищі.

Розвиток підприємництва зумовлює процеси формування та зміцнення середнього класу в країні, що є вимогою часу для України. Адже середньому класу притаманні не лише відносно високі доходи, але й освіченість, певний політичний консерватизм, несприйняття маргінальних ідеологій, зацікавленість у соціальній стабільності. Західні країни пройшли еволюційний шлях формування середнього класу на основі розвитку підприємництва. Розвиток малого бізнесу в посткомуністичних країнах Східної Європи спровокував соціальні зміни в суспільстві, допоміг створити середній клас, який досягнув суттєвої незалежності від уряду, великого бізнесу та олігархів. Середній клас становить більшість населення розвинених країн, інтегрує суспільство і виражає громадські інтереси [5]. Отже, підтримка розвитку підприємництва є не лише економічним, але й соціально-політичним завданням для зміцнення держави.

#### **Виокремлення невіршених раніше частин загальної проблеми.**

Важливо розглядати процеси формування та реалізації податкової політики, з огляду на стимулювання економічної активності суб'єктів підприємницької діяльності. Такі дослідження та імплементація їх результатів у практику набувають додаткового імпульсу у контексті підписання Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом. Важливо враховувати досвід інших країн у цій сфері та вимоги й рекомендації документів ЄС.

**Виклад основного матеріалу.** Податкове стимулювання діяльності суб'єктів підприємництва в Україні повинно здійснюватися з урахуванням досвіду інших країн, зокрема членів ЄС. Урахування спільного законодавства ЄС під час формування та реалізації податкової політики в Україні сприятиме підготовці країни до євроінтеграції та підвищенню ефективності співпраці між державою та суб'єктами підприємницької діяльності. Положення стосовно державної підтримки розвитку підприємництва передбачені, зокрема, ст. 379, 383 і 404 Угоди про асоціацію між Україною та Європейським Союзом, за якою сторони співпрацюють для: сприяння розвитку інноваційної політики шляхом обміну інформацією та передовим досвідом щодо комерціалізації науково-дослідних та проектно-конструкторських робіт (зокрема механізми підтримки заснування підприємницької діяльності, пов'язаної з використанням технологій); підтримки вжиття заходів щодо стимулювання експорту в Україні; сприяння торговельному обміну між сторонами; підтримки політики у сфері сільського господарства та розвитку сільських територій тощо [6]. Стимулювання економічної активності суб'єктів підприємницької діяльності в європейських країнах є різноаспектним.

У ЄС приділяється значна увага проблемам розвитку малого та середнього бізнесу. Ключовим документом щодо політики ЄС у сфері малих і середніх підприємств (далі – МСП) є Акт з питань малого бізнесу для Європи, яким керуються країни ЄС [7]. Він спрямований на спрощення регуляторного середовища для малого та середнього бізнесу, усунення перешкод для його розвитку. У 2016 р. Україна офіційно долучилася до європейської програми підтримки малого та середнього бізнесу “Конкурентоспроможність підприємств

малого і середнього бізнесу” (COSME), яка спрямована на створення сприятливих умов для розвитку малого та середнього підприємництва, обмін досвідом, полегшення виходу на зовнішні ринки і формування культури ведення бізнесу відповідно до найкращих світових стандартів [8]. Програма передбачає надання фахових консультацій, проведення тренінгів, семінарів і різноманітних секторальних конференцій для малих і середніх підприємців, а також програми обміну, стажування та додаткові можливості пошуку партнерів у ЄС. Зокрема, ця програма сприяє імплементації Акта з питань малого бізнесу для Європи.

Проведене Європейською Комісією дослідження у 2018 р. засвідчило зміни затрат на адміністрування податків суб'єктами підприємницької діяльності [9]. У ньому розкрито вплив адміністративних зобов'язань, зумовлених вимогою дотримання податкового законодавства, на схильність МСП до транскордонної та внутрішньої торгівлі. Згаданим вище дослідженням встановлено, що МСП стикаються із більшими витратами, ніж великі підприємства. Підтверджено негативний вплив частоти змін податкового законодавства: чим частіше змінюється податковий закон, тим більше часу потрібно для розуміння податкових положень, впровадження їх у системі бухгалтерського обліку та їх застосування під час оформлення податкових декларацій. Обсяги цих декларацій теж чинять додаткові труднощі: якщо вимагається багато ручного введення, то очевидно потрібно більше часу для їх заповнення. У згаданому дослідженні наведено рекомендації для урядів окремих країн-членів ЄС щодо зменшення загальних витрат на адміністрування сплати податків підприємством (Total Enterprise Tax Compliance Costs – TETCC). Серед них переважають такі рекомендації: зменшення частоти змін податкового законодавства, поширення зрозуміліших і своєчасніших вказівок щодо податкового обліку, задіяння онлайн-платформ для консультацій та податкових платежів тощо (табл. 1).

**Таблиця 1**

**Рекомендації Європейської Комісії для деяких країн-членів ЄС щодо зменшення загальних витрат на адміністрування сплати податків підприємством (TETCC) [10]**

Країна 1	Рекомендації 2
Австрія	спростити податкове регулювання та податкову систему; уніфікувати ставки ПДВ та правила ПДВ – зменшити кількість ставок та винятків; скасувати ПДВ між компаніями
Іспанія	спростити податкові норми та необхідну інформацію, поширювати зрозуміліші і своєчасніші вказівки щодо податкового обліку, організувати службу підтримки; зменшити формальності та звітність для МСП; посилити автоматизацію та електронне подання даних
Польща	спростити податкове регулювання; рідше змінювати податкове законодавство, досягти більшої стабільності; запровадити чіткі правила та всебічні тлумачення; скоротити трудомісткість документування інформації щодо єдиного соціального внеску та ПДВ

Закінчення табл. 1

1	2
Румунія	спростити податкове регулювання та податковий процес (зокрема декларації щодо ПДВ); рідше змінювати податкове законодавство; зменшити кількість звітних даних; задіяти онлайн-платформи для консультацій і податкових платежів
Словаччина	спростити податкове регулювання; рідше змінювати податкове законодавство; поширювати зрозуміліші і своєчасніші вказівки щодо податкового обліку; зменшити формальності та звітність (скасувати реєстр ПДВ, зменшити кількість звітних даних); запровадити сплату ПДВ після розрахунків
Чехія	спростити податкове регулювання та податкову систему; рідше змінювати податкове законодавство; скасувати звіт про контроль за ПДВ

Позитивним для України може стати зарубіжний досвід щодо запровадження Єдиного рахунку для сплати податків. Цей інструмент дає змогу суб'єктові підприємницької діяльності сплатити одним платіжним дорученням грошові зобов'язання щодо всіх податків та зборів, які він повинен відраховувати, та запобігає виникненню помилок під час перерахування коштів. Окрім того, при цьому зменшуються витрати, пов'язані із сплатою обов'язкових платежів, та покращуються відносини з податковими органами. У деяких країнах ЄС реєстрація платника податків належить до процедури державної реєстрації підприємства [11]. Позитивним зарубіжним прикладом підтримки МСП через інформування про потенційні фінансові можливості є діяльність Європейського порталу для малого бізнесу [12]. Тут надається інформація про види та умови отримання фінансової підтримки для різних сфер підприємницької діяльності в ЄС загалом. Подібні системи підтримки підприємницької діяльності діють і на рівні окремих країн. Наприклад, у Німеччині інформаційну та консультаційну підтримку підприємці можуть отримати на порталі GTAI (Germany Trade&Invest); у Польщі інформаційним контактним офісом для підприємців є Агентство інвестицій і торгівлі (PAIH – Polska Agencja Inwestycji i Handlu); у Чехії функціонує портал CzechInvest (Державне агентство з підтримки підприємництва та інвестицій).

Створення Європейського Союзу підштовхнуло країни Європи до підготовки єдиних стандартів та правил оподаткування. Метою їх розроблення стало забезпечення податкової гармонізації для покращення функціонування єдиного ринку Співтовариства, передовсім для сприяння вільному руху товарів, осіб, послуг та капіталу між державами-членами ЄС. Західними науковцями активно виконувалися дослідження з питань податкової гармонізації. Зокрема, за даними Google Scholar, за останні 30 років опубліковано майже 20 тисяч робіт, присвячених різним аспектам досліджуваної проблеми, в яких використовується вираз “tax harmonization in the European Union” [13]. Наприклад, завдання щодо адаптації нових країн-членів Європейського Союзу (зокрема Хорватії) до загальноєвропейських правил податкового адміністрування стало предметом досліджень К. Отта [14].

Реалізація політики державної підтримки виробників у ЄС переглядається з урахуванням бачення того, що тривале надання державної допомоги може призвести до подальшого неефективного функціонування окремих галузей економіки. Водночас можуть сповільнитися процеси формування нових інноваційних підприємств, які могли б позитивно впливати на розвиток економіки в майбутньому, виробляючи конкурентоспроможну продукцію. Тому постає методичне завдання щодо створення в європейському просторі реально відкритого ринку, що вимагає обґрунтованих критеріїв щодо доцільності надання державної допомоги. Можуть розроблятися та реалізовуватися різні види підтримки, які сприяють досягненню різноманітних цілей, зокрема сприяння економічному зростанню, при цьому істотно не спотворюючи умов конкуренції. На це орієнтовані положення, що регламентовані, зокрема, документом “The Treaty on the Functioning of the European Union” – Договором про функціонування ЄС (далі – ДФЄС). Так, згідно зі ст. 107 ДФЄС, функціонуванню єдиного ринку відповідають заходи податково-бюджетної підтримки виробників, зокрема є державна допомога, орієнтована на такі цілі:

- сприяння економічному розвитку регіонів із надзвичайно низьким рівнем життя або високим рівнем безробіття;
- виконання важливого проекту задля спільного європейського інтересу чи усунення значних перекосів в економіці країни ЄС;
- розбудова певних видів економічної діяльності або економічних сфер, якщо така державна допомога не чинить негативного впливу на торгівлю між країнами-членами ЄС;
- досягнення цілей, дозволених відповідно до правил ЄС (затверджуються рішенням Ради ЄС за пропозицією Єврокомісії) щодо горизонтальних блоків винятків і правил стосовно горизонтальної й галузевої державної допомоги, яка надається згідно з викладеними в них умовами [15].

До речі, згідно зі ст. 264 Угоди про асоціацію, Україна повинна надавати державну допомогу з урахуванням відповідних положень ДФЄС, вторинного законодавства, рамкових положень, керівних принципів та інших чинних адміністративних актів ЄС, а також судової практики Євросоюзу. Суб'єкти господарювання, що використовують державні кошти, повинні розуміти положення законодавства ЄС у сфері державної допомоги, оскільки порушення відповідних вимог може призвести до припинення підтримки, а також необхідності повернути вже надані кошти з відсотками. Окрім того, судовою практикою визнається як належна та ситуація, що суб'єкти підприємництва, які раніше отримали таку допомогу, можуть навіть збанкрутувати через вимогу повернення неправомірно отриманих коштів [16].

При наданні податкових пільг не виникає прямого фінансового потоку з бюджету до суб'єкта господарювання, проте такий вид підтримки є державною допомогою, оскільки передбачає фіскальні втрати, за винятком випадків, коли застосування податкової пільги передбачене зобов'язаннями держави за

міжнародними угодами. Наприклад, звільнення від сплати акцизного податку з енергоносіїв і електроенергії, які обов'язково повинні бути імплементовані в законодавство країн ЄС, згідно зі ст. 14 Директиви Ради про реструктуризацію системи Співтовариства щодо оподаткування енергопродуктів та електроенергії 2003/96/ЄС від 27.10.2003 р., не є державною допомогою, адже національні уряди не мають права вибору в цьому питанні. Зі спожитого обсягу енергоносіїв та електроенергії сплачується податок, якщо вони використовуються як автомобільне паливо або для обігріву, і не сплачується за умови їх використання як сировини або для хімічного відновлення, чи електролітичних і металургійних процесів [17]. На основі цього принципу зазначеною вище директивою встановлено мінімальні ставки для оподаткування на автомобільне паливо, паливо для промислового або комерційного використання, паливо для опалення та електроенергію [18]. Упродовж останніх років у країнах-членах ЄС проявляється тенденція посилення ролі податкової підтримки інноваційної діяльності та зменшення ролі інших видів державної допомоги на дослідження, розробки й інновації. Зокрема, застосовуються такі основні форми податкового заохочення інноваційної та науково-технічної діяльності суб'єктів господарювання:

- податковий кредит (зменшення податку на прибуток у разі здійснення підприємством витрат на проведення науково-технічних розробок);
- збільшене вирахування витрат на наукові дослідження й розробки та відповідне скорочення бази оподаткування податком на прибуток;
- додаткова (преміальна) амортизація основних засобів для інноваційних проектів, що забезпечує зменшення бази оподаткування прибутку, а отже, й податку на прибуток підприємств, які виконують інноваційні проекти;
- пільги зі сплати податку на додану вартість, мита, податку на доходи фізичних осіб тощо [19].

Деякі країни ЄС доповнюють стандартний перелік податкових інструментів стимулювання інноваційної діяльності додатковими пільгами, які, з обмеженнями, надаються компаніям із низьким прибутком або взагалі збитковим, передбачаючи перенесення податкових зобов'язань на майбутні періоди чи навіть дозволяючи компенсацію податковими органами податкових платежів, що їх компаніям потрібно сплатити впродовж певного періоду. Окрім того, деякі країни ЄС використовують пільговий податковий режим IP-Vox, який застосовується до доходів від окремих об'єктів інтелектуальної власності та дає можливість оподатковувати прибуток за ефективною ставкою, значно меншою від стандартної ставки корпоративного податку [20]. В умовах дії Угоди про асоціацію в Україні дедалі зростає актуальність використання інструментів допомоги суб'єктам підприємницької діяльності, зокрема представникам малого й середнього бізнесу, державної допомоги, пов'язаної із захистом довкілля та сприяттям енергозбереженню, допомоги на дослідження, розробки й інновації (насамперед шляхом надання податкових пільг інвестиційно-інноваційного спрямування).

Глобальні тренди, пов'язані з діджиталізацією, новими технологіями і так званою gig-економікою, безпосередньо стосуються всіх форм реалізації податкової політики держави: законодавчого процесу, адміністрування податків і кадрового забезпечення [21]. Імовірно, технологічні зміни на окремі форми реалізації податкової політики держави вплинуть швидше, ніж на інші. В Україні відбудуться, насамперед, якісні трансформації у сфері адміністрування податків. Зокрема, легалізація неформальної зайнятості повинна позитивно вплинути на обсяги податкових доходів бюджету. Позитивний вплив на повноту сплати податків може мати також створення так званих “парасолькових компаній”, які фактично відіграватимуть роль роботодавців для фрілансерів і вільно найманих робітників, займатимуться обробкою більшості документів, зокрема пов'язаних зі сплатою податків [22]. Першочерговими кроками у вітчизняній податковій політиці в цьому контексті мають стати: соціальний захист самозайнятих осіб і спрощення для них умов сплати податків; підвищення рівня довіри до податкових органів; спрощення бухгалтерського обліку для суб'єктів мікропідприємництва та реєстрації особи як найманого працівника чи фрілансера; поширення сплати податків і соціальних внесків он-лайн тощо.

**Висновки і перспективи подальших розвідок.** Проаналізований вище європейський досвід дає змогу виокремити певні тенденції у формуванні інструментів податкової політики, скеровані на активізацію діяльності суб'єктів підприємництва. По-перше, вони орієнтовані на спрощення умов для підприємницької діяльності, насамперед малого й середнього бізнесу. По-друге, в країнах-членах ЄС податкове законодавство гармонізується, хоча нові члени ЄС відчувають певні негативні економічні наслідки цього процесу. Інші європейські країни, зокрема й Україна, прагнуть гармонізувати національне податкове законодавство із законодавством ЄС, що сприяє розширенню ринкових можливостей національних суб'єктів підприємництва. По-третє, завдяки дослідженню, проведеному Європейською Комісією, розроблено конкретні рекомендації для низки країн щодо вдосконалення податкової політики, серед яких: зменшення мінливості податкового законодавства, поширення методичних вказівок щодо податкового обліку для суб'єктів підприємництва, запровадження однакових термінів сплати і звітності для всіх податків, задіяння онлайн-платформ для консультацій та податкових платежів тощо. По-четверте, пільгове оподаткування скеровується, насамперед, на стимулювання інноваційної діяльності суб'єктів підприємництва.

Напрямом подальших досліджень стане розробка інституційного механізму імплементації європейського досвіду формування та реалізації податкової політики, орієнтованої на стимулювання економічної активності суб'єктів підприємництва, у вітчизняну практику.

#### **Список використаної літератури**

1. Kohlhaas M., Schumacher K., Diekmann J., Cames M., Schumacher D. Economic, Environmental and International Trade Effects of the EU Directive on Energy Tax



Harmonization. URL : <https://www.gtap.agecon.purdue.edu/resources/download/1818.pdf> (date of using: 01.08.2020).

2. Karolak A. Adaptation Process of a Polish Tax Law to European Union Norms – Harmonization of a Value Added Tax // *Economics & Sociology*. 2011. № 1. Vol. 4. P. 54—63.

3. Вовк Т., Водянніков О., Коноваленко І. Податкові аспекти права СОТ та *acquis* ЄС. Орієнтири податкової реформи в Україні. Харків : Консум, 2003. 438 с.

4. Податкова політика держави. Ще один великий компроміс / за заг. ред. К. І. Швабія. Ірпінь : Університет ДФС України, 2018. С. 38.

5. Matviyishyn Ye. Entrepreneurship Development Support In Ukraine // *Actual Problems of Economics*. 2016. № 10(184). P. 109.

6. Угода про Асоціацію між Україною, з однієї сторони, та Європейським Союзом, Європейським співтовариством з атомної енергії і їхніми державами-членами, з іншої сторони. URL : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text) (дата звернення: 01.08.2020).

7. The small business act for Europe. URL : [https://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/small-business-act\\_en](https://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/small-business-act_en) (date of using: 02.08.2020).

8. COSME. The EU programme for the Competitiveness of Small and Medium-Sized Enterprises. URL : <https://ec.europa.eu/easme/en/cosme-0> (date of using: 01.08.2020).

9. Study on tax compliance costs for SMEs / European Commission. Directorate-General for Internal Market, Industry, Entrepreneurship and SMEs. [S. p. : s. n.], 2018. 284 p. 10. Ibid. P. 193—195.

11. Revenue Online Services. URL : <http://www.revenue.ie/en/online/index.html> (date of using: 01.08.2020).

12. European Small Business Portal. URL : [http://ec.europa.eu/small-business/finance/index\\_pl.htm](http://ec.europa.eu/small-business/finance/index_pl.htm) (date of using: 02.08.2020).

13. Tax harmonization in the European Union. URL : [https://scholar.google.com/scholar?q=tax+harmonization+%22european+union%22&hl=uk&as\\_sdt=1%2C5&as\\_vis=1&as\\_ylo=1990&as\\_yhi=](https://scholar.google.com/scholar?q=tax+harmonization+%22european+union%22&hl=uk&as_sdt=1%2C5&as_vis=1&as_ylo=1990&as_yhi=) (date of using: 01.08.2020).

14. Ott K. The Tax Alignment Process in the New European Union Member States: How Might Croatia Fare? // *Journal of Applied Law and Policy*. 2008. P. 81—97.

15. Consolidated Versions of The Treaty on European Union and The Treaty on the Functioning of the European Union / European Union. 2012. URL : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A12012E#document1> (date of using: 02.08.2020).

16. Крисоватий А., Кошук Т., Ватагович М. Податково-бюджетна підтримка виробників у контексті законодавства ЄС у сфері державної допомоги // *Фінанси України*. 2019. № 7. С. 38.

17. Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity. URL : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32003L0096> (date of using: 02.08.2020).

18. Досвід країн Євросоюзу з підвищення енергоефективності, енергоаудиту та енергоменеджменту з енергоощадності в економіці країн. Київ : Мінерговугілля України ; ДП “НЕК “УКРЕНЕРГО”, 2017. С. 60.

19. Луніна І. О., Білоусова О. С., Булана О. О. Бюджетно-податкове стимулювання інноваційної діяльності в Україні // *Економіка і прогнозування*. 2016. № 1. С. 46.

20. Соколовська А. М., Райнова Л. Б. Податкові інструменти стимулювання НДДКР в Європі та світі: дизайн і особливості використання // *Фінанси України*. 2017. № 11. С. 69—74.

21. Abraham K., Haltiwanger J., Sandusky K., Spletzer J. Measuring the Gig Economy: Current Knowledge and Open Issues. URL : [http://conference.iza.org/conference\\_files/Statistic\\_2017/abraham\\_k16798.pdf](http://conference.iza.org/conference_files/Statistic_2017/abraham_k16798.pdf) (date of using: 02.08.2020).

22. Козарезенко Л. В., Точиліна І. В. Оподаткування в умовах економіки вільного заробітку: світова практика й виклики для України // Облік і фінанси. 2019. № 3(85). С. 93.

*Статтю подано: 18.08.2020*

*Статтю схвалено: 21.09.2020*

**Horpyniuk Zoriana Stepanivna**

*postgraduate student of the Department of Economics of the Lviv Regional Institute of Public Administration of the National Academy for Public Administration under the President of Ukraine,*

ORCID: 0000-0001-9455-1468

e-mail: [gorpinykz@gmail.com](mailto:gorpinykz@gmail.com)

**FOREIGN EXPERIENCE IN THE FORMATION AND IMPLEMENTATION OF TAX POLICY AND ITS IMPLEMENTATION IN UKRAINE**

**Problem statement.** Taxes as an economic concept have two meanings. First, they are the financial basis for the existence of the state, the basis for the development of all spheres, and the performance of various functions by the state. Second, the income of legal entities and individuals is redistributed through taxes. Therefore, the use of taxes and their administration affects not only each business entity or individual but also all social groups. Other countries have experience in the formation and implementation of tax policy, which can be implemented in domestic practice to improve relations between the state and business entities in taxation.

**Recent research and publications analysis.** A number of scientists in their works study the foreign experience of the state in the taxation sphere, in particular, they pay attention to the problems of tax harmonization for certain types of taxes. A number of scientists have studied the contradictions and prospects of tax harmonization for certain EU member states. Many pieces of research of domestic scientists are also devoted to the problems of adaptation of tax legislation and tax policy to the requirements of the European Union. The entrepreneurial development contributes to the processes of formation and strengthening of the middle class in the country, which is an imperative of time for Ukraine. Western countries have made an evolutionary way of middle-class formation based on entrepreneurial development. Support of entrepreneurial development is not only an economic but also a social and political task to strengthen the state.

**Highlighting previously unsettled parts of the general problem.** It is important to consider the processes of the formation and implementation of tax policy in terms of stimulating economic activities of business entities. Such researches and implementation of their results in practice lead to additional impetus in connection with the signing of the Association Agreement between Ukraine and the European Union.

**Paper main body.** Taking into account the general EU legislation during the formation and implementation of tax policy in Ukraine will help to prepare the country for European integration and increase the effectiveness of cooperation between the state and business entities. Provisions on the state support for entrepreneurial development

are provided in particular by Articles 379, 383, and 404 of the Association Agreement between Ukraine and the European Union, according to which the parties shall cooperate to: promote the development of innovation policy through exchange of information and best practices.

Stimulating economic activities of business entities in European countries is multifaceted; considerable attention is paid to the problems of small and medium business development. A key document on EU policy in the area of small and medium-sized enterprises (SMEs) is the Small Business Act for Europe, by which EU countries are guided. The implementation of this document is facilitated by the European Small and Medium Business Support Program “Competitiveness of Enterprises and Small and Medium-sized Enterprises” (COSME). Ukraine officially joined this program in 2016.

European researchers have found out that SMEs face higher costs than large enterprises. The following recommendations prevail over those developed for the governments of certain EU member states to reduce the total costs for administering corporate taxes (Total Enterprise Tax Compliance Costs): reducing the frequency of changes in the tax legislation, disseminating clearer and more timely tax accounting guidelines, using online platforms for consulting and tax payments, etc.

The European Small Business Portal is a positive foreign example of supporting SMEs through information on potential financial opportunities. It provides information on the types and conditions of obtaining financial support for different areas of business activities in the EU as a whole. Similar business activities support systems operate at the level of individual countries.

Implementation of the state support policy for producers in the EU is aimed at achieving different goals, including promoting economic growth without distorting significantly the competition. Over the last few years, the EU member states have tended to increase the role of tax support for innovation activities and reduce the role of other types of government assistance for research, development, and innovation. Some EU states supplement the standard list of tax instruments to stimulate innovation activities with additional benefits that can be provided to low-income companies.

**Conclusions of the research and prospects for further studies.** The analyzed European experience makes it possible to identify certain trends in the formation of tax policy instruments aimed at intensifying the activities of business entities. First, they focus on simplifying the conditions for entrepreneurship, especially SMEs. Second, tax legislation is being harmonized in the EU member states, although the new EU members observe some negative economic consequences of this process. Third, specific recommendations have been developed for a number of countries to improve tax policy, including reducing the variability of tax legislation, disseminating tax accounting guidance, etc. Fourth, preferential taxation is aimed at, first of all, stimulating the innovation activities of business entities.

**Key words:** adaptation of tax legislation; business entities; finances; small and medium business; tax policy.

### References

1. Kohlhaas, M., Schumacher, K., Diekmann, J., Cames, M., Schumacher, D. (2020). *Economic, Environmental and International Trade Effects of the EU Directive on Energy Tax Harmonization*. URL : <https://www.gtap.agecon.purdue.edu/resources/download/1818.pdf>.

2. Karolak, A. (2011). Adaptation Process of a Polish Tax Law to European Union Norms – Harmonization of a Value Added Tax. *Economics & Sociology*, № 1, Vol. 4, pp. 54-63.
3. Vovk, T., Vodiannikov, O., Konovalenko, I. (2003). *Podatkovi aspekty prava SOT ta acquis YeS. Oriientyry podatkovoï reformy v Ukraini*. Kharkiv: Konsum. 438 p. [in Ukrainian].
4. Shvabii, K. I. (Ed.). (2018). *Podatkova polityka derzhavy. Shche odyn velykyi kompromis*. Irpin: Universytet DFS Ukrainy. pp. 38 [in Ukrainian].
5. Matviyishyn, Ye. (2016). Entrepreneurship Development Support In Ukraine. *Actual Problems of Economics*, № 10(184), pp. 109.
6. Uhoda pro Asotsiatsiiu mizh Ukrainoiu, z odniiei storony, ta Yevropeiskym Soiuzom, Yevropeiskym spivtovarystvom z atomnoi enerhii i yikhnimy derzhavamy-chlenamy, z inshoi storony. (2020) . URL : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984\\_011#Text](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/984_011#Text) [in Ukrainian].
7. *The small business act for Europe*. URL : [https://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/small-business-act\\_en](https://ec.europa.eu/growth/smes/business-friendly-environment/small-business-act_en).
8. *COSME. The EU programme for the Competitiveness of Small and Medium-Sized Enterprises*. (2020). URL : <https://ec.europa.eu/easme/en/cosme-0>.
9. European Commission. (2018). Directorate-General for Internal Market, Industry, Entrepreneurship and SMEs. *Study on tax compliance costs for SMEs*. [S. p.: s. n.]. 284 p.
10. Ibid. pp. 193-195.
11. *Revenue Online Servics*. (2020). URL : <http://www.revenue.ie/en/online/index.html>
12. *European Small Business Portal*. (2020). URL : [http://ec.europa.eu/small-business/finance/index\\_pl.htm](http://ec.europa.eu/small-business/finance/index_pl.htm).
13. *Tax harmonization in the European Union*. (2020). URL : [https://scholar.google.com/scholar?q=tax+harmonization+%22european+union+%22&hl=uk&as\\_sdt=1%2C5&as\\_vis=1&as\\_ylo=1990&as\\_yhi=](https://scholar.google.com/scholar?q=tax+harmonization+%22european+union+%22&hl=uk&as_sdt=1%2C5&as_vis=1&as_ylo=1990&as_yhi=)
14. Ott, K. (2008). The Tax Alignment Process in the New European Union Member States: How Might Croatia Fare? *Journal of Applied Law and Policy*, pp. 81-97.
15. European Union. (2012). *Consolidated Versions of The Treaty on European Union and The Treaty on the Functioning of the European Union*. URL : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A12012E#document1>.
16. Krysovatiy, A., Koshchuk, T., Vatahovych, M. (2019). Podatkovo-biudzhetna pidtrymka vyrobnykiv u konteksti zakonodavstva YeS u sferi derzhavnoi dopomohy. *Finansy Ukrainy*, № 7, pp. 38 [in Ukrainian].
17. Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity. (2003). URL : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32003L0096>.
18. *Dosvid krain Yevrosoiuzu z pidvyshchennia enerhoefektyvnosti, enerhoaudytu ta enerhomenedzhmentu z enerhooshchadnosti v ekonomitsi krain*. (2017). Kyiv: Minenerhovuhillia Ukrainy; DP “NEK “UKRENERHO”. pp. 60 [in Ukrainian].
19. Lunina, I. O., Bilousova, O. S., Bulana, O. O. (2016). Biudzhetno-podatkovye stymuliuвання innovatsiinoï diialnosti v Ukraini. *Ekonomika i prohnouzuvannia*, № 1, pp. 46 [in Ukrainian].
20. Sokolovska, A. M., Rainova, L. B. (2017). Podatkovi instrumenty stymuliuвання NDDKR v Yevropi ta sviti: dyzain i osoblyvosti vykorystannia. *Finansy Ukrainy*, № 11, pp. 69-74 [in Ukrainian].

21. Abraham, K., Haltiwanger, J., Sandusky, K., Spletzer, J. *Measuring the Gig Economy: Current Knowledge and Open Issues*. URL : [http://conference.iza.org/conference\\_files/Statistic\\_2017/abraham\\_k16798.pdf](http://conference.iza.org/conference_files/Statistic_2017/abraham_k16798.pdf).

22. Kozarezenko, L. V., Tochylna, I. V. (2019). Opodatkuvannia v umovakh ekonomiky vilnoho zarobitku: svitova praktyka u vyklyky dlia Ukrainy. *Oblik i finansy*, № 3(85), pp. 93 [in Ukrainian].

*Paper submitted: 18.08.2020*

*Paper accepted: 21.09.2020*

**Цитування:** Горпинюк З. С. Зарубіжний досвід формування та реалізації податкової політики та його імплементація в Україні // Ефективність державного управління : зб. наук. пр. Вип. 3(64): у 2 ч. Ч. 2 / за заг. ред. чл.-кор. НАН України В. С. Загорського, доц. А. В. Ліпенцева. Львів : ЛРІДУ НАДУ, 2020. С. 212—224. (DOI: <https://doi.org/10.33990/2070-4011.64.2020.217622>).

**Citation:** Horpyniuk, Z. S. (2020). Zarubizhnyi dosvid formuvannia ta realizatsii podatkovoi polityky ta yoho implementatsiia v Ukraini. *Efficiency of Public Administration*, Issue 3(64), pp. 212-224. (DOI: <https://doi.org/10.33990/2070-4011.64.2020.217622>).