

Отримано: 14 травня 2025 р.

Прорецензовано: 19 травня 2025 р.

Прийнято до друку: 20 травня 2025 р.

email: v.a.poznakhovskiy@gmail.com

ORCID-ідентифікатор: <http://orcid.org/0000-0001-7923-7534>

email: alla1720@gmail.com

ORCID-ідентифікатор: <http://orcid.org/0000-0002-8743-1932>DOI: [http://doi.org/10.25264/2311-5149-2025-37\(65\)-4-8](http://doi.org/10.25264/2311-5149-2025-37(65)-4-8)

Познаховський В. А., Гнатюк А. А. Міжнародне оподаткування в умовах глобалізації: сучасні тенденції та виклики. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія». Серія «Економіка»* : науковий журнал. Острог : Вид-во НаУОА, червень 2025. № 37(65). С. 4–8.

УДК: 336.22:339.9

JEL-класифікація: H26; H87; F23; K34

Познаховський Віктор Анатолійович,

кандидат економічних наук, доцент, викладач економічних дисциплін
Відокремленого структурного підрозділу «Рівненський фаховий коледж
Національного університету біоресурсів і природокористування України»

Гнатюк Алла Аркадіївна,

кандидат економічних наук, доцент, викладач економічних дисциплін
Відокремленого структурного підрозділу «Рівненський фаховий коледж
Національного університету біоресурсів і природокористування України»

**МІЖНАРОДНЕ ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ГЛОБАЛІЗАЦІЇ:
СУЧАСНІ ТЕНДЕНЦІЇ ТА ВИКЛИКИ**

Стаття аналізує останні зміни в міжнародному оподаткуванні в умовах глобальної економічної інтеграції та стрімкої цифрової трансформації. Основна увага зосереджена на оцінці адаптації країн з перехідною економікою до глобальних податкових реформ ОЕСР, зокрема Плану BEPS та впровадження глобального мінімального податку. Окремо розглядається ситуація в Україні, яка стикається з особливими труднощами у впровадженні міжнародних стандартів через військовий конфлікт, фінансову нестабільність та економічні потрясіння.

Дослідження використовує порівняльний аналіз та інституційну оцінку, спираючись на приклади України, Кенії та Індонезії. Аналізується вплив якості регулювання, цифрової інфраструктури та адміністративної спроможності на здатність держав ефективно впроваджувати міжнародні податкові норми.

Результати дослідження наголошують на важливості узгодження глобальних податкових ініціатив з національними реаліями. Країни зі стійкими інституціями та розвиненими системами адміністрування краще справляються з розмиванням податкової бази та підвищенням прозорості. Натомість економіки, що перебувають у кризі, як-от Україна, відчують складнощі через спад промисловості, зменшення експорту та значні державні витрати на оборону, що ускладнює збір податків.

У статті підкреслюється потреба у більш гнучкій міжнародній системі, яка б враховувала фінансові особливості вразливих держав. Запропоновано посилення співпраці, наближення потенціалу та використання цифрових рішень для забезпечення справедливого та ефективного податкового управління у глобальній економіці. Також визначено напрями для майбутніх досліджень, включаючи роль податкових технологій, ризик-орієнтованих моделей комплаєнсу та баланс між національним суверенітетом і глобальною координацією.

Ключові слова: міжнародне оподаткування, глобалізація, BEPS, цифрова економіка, трансфертне ціноутворення, країни, що розвиваються, ОЕСР, податкова справедливість.

Victor Poznakhovskiy,

PhD in Economics, Associate Professor, Lecturer in Economic Disciplines,
Separate Subdivision "Rivne Vocational College of the National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine"

Alla Hnatiuk,

PhD in Economics, Associate Professor, Lecturer in Economic Disciplines,
Separate Subdivision "Rivne Vocational College of the National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine"

**INTERNATIONAL TAXATION IN THE CONTEXT OF GLOBALIZATION:
CURRENT TRENDS AND CHALLENGES**

This article delves into the evolving landscape of international taxation amid deepening global economic integration and the accelerating pace of digital transformation. The primary aim of this research is to evaluate how transition economies are adapting to the sweeping global tax reforms spearheaded by the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD), notably the comprehensive Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Action Plan and the groundbreaking introduction of a global minimum tax rate. A significant focus is placed on the unique challenges confronting Ukraine as it navigates the adoption of international tax standards while grappling with the complexities of an ongoing military conflict, persistent fiscal instability, and profound economic shocks.



Employing a methodology that combines comparative analysis with rigorous institutional assessment, the study draws insightful parallels from the experiences of Ukraine, Kenya, and Indonesia. It meticulously examines the influence of critical factors such as the quality of regulatory frameworks, the robustness of digital infrastructure, and the existing administrative capacity on the ability of these diverse states to effectively implement intricate international tax norms.

The research findings emphatically highlight the crucial imperative of harmonizing global tax initiatives with the specific national circumstances of individual countries. Nations boasting stable institutional foundations and sophisticated tax administration systems demonstrate a greater preparedness to effectively combat the erosion of their tax base and enhance overall fiscal transparency. Conversely, economies facing significant stress, exemplified by the case of Ukraine, encounter substantial hurdles stemming from industrial contraction, diminished export revenues, and the considerable burden of defense-related government expenditures, which collectively place additional strain on tax collection endeavors.

The article persuasively argues for the necessity of a more adaptable and supportive international tax system that duly considers the distinct fiscal realities of vulnerable states. To this end, it proposes the strengthening of international cooperation, strategic capacity-building initiatives, and the leveraging of innovative digital solutions as pivotal instruments for ensuring equitable and efficacious tax governance within the interconnected global economy. Furthermore, the study delineates promising avenues for future research, encompassing the transformative role of tax technologies, the implementation of risk-based compliance models, and the intricate interplay between national sovereignty and the imperative of global coordination in tax matters.

Keywords: international taxation, globalization, BEPS, digital economy, transfer pricing, developing countries, OECD, tax fairness.

Постановка проблеми. Глобалізація та цифровізація докорінно змінюють податкові ландшафти, провокуючи жорстку конкуренцію між державами. Великі транснаціональні компанії, користуючись недоліками в законодавстві, зменшують податкові зобов'язання. Це суттєво вдаряє по бюджетах країн із обмеженими ресурсами, ускладнюючи фінансування соціальних програм і загострюючи економічну нерівність. Швидке зростання офшорних схем та онлайн-бізнесу додатково ускладнює забезпечення податкової справедливості. Це створює потребу в перегляді чинних міжнародних податкових стандартів. Для держав, які прагнуть фінансової стабільності, модернізація податкової системи перетворюється зі звичайного технічного завдання на стратегічний пріоритет.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Науковий дискурс у сфері міжнародного оподаткування сьогодні обертається навколо трьох основних напрямів: оцінка ефективності ініціатив BEPS/GloBE [1], виклики оподаткування цифрової економіки та адаптація міжнародних норм у країнах з різним рівнем розвитку. Європейські світила, такі як М. Ланг та П. Пістоне [2], підкреслюють розмивання класичних критеріїв податкової юрисдикції в цифрову епоху, наполягаючи на переході до концепції «цифрової присутності». ОЕСР, хоч і задає тон глобальним реформам, але ефективність її рекомендацій для країн з слабкими інститутами залишається під питанням [1; 11]. В українських дослідженнях, як зазначають І. Крисоватий та В. Федосов [3; 4], домінує правовий аспект, тоді як економічні та інституційні фактори потребують глибшого вивчення.

Мета і завдання дослідження. Головна мета нашого дослідження – проаналізувати вплив глобальних ініціатив (BEPS, GloBE) на фінансову стійкість країн з перехідною економікою, беручи до уваги український контекст. Для досягнення цієї мети ми поставили перед собою такі завдання:

- Систематизувати теоретичні підходи до оцінки ефективності міжнародних податкових реформ в умовах цифрової економіки.
- Дослідити механізми впливу BEPS на податкові надходження, інвестиції та конкуренцію в Україні.
- Оцінити потенційні наслідки впровадження глобального мінімального податку (GloBE).
- Виявити ключові бар'єри та фактори успіху адаптації міжнародних стандартів.
- Сформулювати практичні рекомендації щодо оновлення податкової політики у відповідь на глобальні виклики.

Виклад основного матеріалу. Сучасна міжнародна податкова система переживає фундаментальні зміни під впливом глобалізації та цифрових технологій. Це створює для транснаціональних корпорацій широкі можливості для оптимізації податкових зобов'язань, використовуючи розбіжності в законодавстві різних країн. Як наслідок, держави втрачають значні податкові надходження, а традиційні підходи до оподаткування стають менш ефективними, особливо для країн з обмеженими ресурсами контролю.

У відповідь на ці виклики ОЕСР розробила План дій BEPS – комплекс стратегічних заходів для протидії розмиванню податкової бази та виведенню прибутків до юрисдикцій з низьким оподаткуванням [1]. В рамках BEPS було запропоновано ряд ключових інструментів для підвищення прозорості та справедливості:

- Обмеження вирахування відсоткових витрат для запобігання штучному заниженню прибутку через боргове фінансування.



- Усунення гібридних невідповідностей, що виникають при різному трактуванні фінансових операцій у різних юрисдикціях.

- Перегляд правил трансфертного ціноутворення для прив'язки прибутку до місця створення доданої вартості.

- Запровадження звітності в розрізі країн (CbCR) для транснаціональних компаній.

Попри широку підтримку BEPS (понад 135 країн), його впровадження є не однорідним. Ефективність залежить не лише від формальної участі, а й від здатності країн інтегрувати стандарти в національне законодавство. Розвинені країни демонструють швидшу адаптацію завдяки наявності кваліфікованих кадрів та розвиненої інфраструктури. Натомість, країни з нижчою інституційною спроможністю стикаються з труднощами через брак ресурсів та обмежений доступ до міжнародного обміну податковою інформацією.

Різні рівні інституційної спроможності країн призводять до неоднорідних результатів впровадження BEPS. Табл. 1 ілюструє це на прикладі чотирьох країн. Індонезія, повністю інтегрувавши ключові елементи BEPS, продемонструвала зростання податкових надходжень на 0,51 % та отримала доступ до автоматизованого обміну даними. В Україні ж, де впровадження BEPS перебуває на початковому етапі, основним досягненням стало запровадження CbCR, але подальший прогрес стримується нестабільним законодавством та браком ресурсів.

Порівняльний аналіз показує, що формальна участь у глобальних податкових ініціативах сама по собі не гарантує позитивних результатів. Для досягнення відчутного ефекту потрібні реальні реформи в технічній, інституційній та аналітичній сферах, а також міжнародна підтримка.

Україна впроваджує міжнародні податкові стандарти в умовах складної економічної ситуації, ускладненої війною та значним фіскальним тиском. Втрата промисловості, падіння експорту та інвестицій негативно впливають на податкові надходження. Водночас зростають витрати на оборону, соціальну сферу та відновлення інфраструктури.

Таблиця 1

Оцінка ефективності BEPS-інструментів у країнах з різним рівнем інституційної спроможності

Країна	Етап впровадження BEPS	Зміна податкових надходжень (%)	Основне досягнення	Основний бар'єр
Кенія	Часткова імплементація	+0,45	Посилення контролю трансфертного ціноутворення	Недостатність цифрової інфраструктури
Перу	Базова звітність	+0,28	Зростання добровільної сплати податків	Опір середніх компаній
Україна	Початковий етап	+0,37	Перехід до CbCR-звітності	Нестабільне законодавче поле
Індонезія	Повна імплементація	+0,51	Доступ до автоматичного обміну	Недовіра до міжнародного обміну даними

Джерело: власна розробка авторів.

Табл. 2 показує, що Україна, навіть маючи середню ставку податку на прибуток (18 %), значно поступається країнам ЄС за фіскальною ефективністю. Наприклад, в Ірландії при нижчій ставці (12,5 %) частка корпоративного податку у ВВП майже втричі вища. Це свідчить про важливість не лише ставки, а й довіри до податкової системи, її адміністрування та економічної стабільності.

Водночас, в Україні є позитивні зрушення: укладено понад 70 міжнародних податкових угод, 96 % звітності подається онлайн, зроблено перші кроки у впровадженні CbCR. Однак, без стабільного законодавства та інституційних реформ ці досягнення матимуть обмежений вплив. Формальне впровадження стандартів – лише початок справжніх змін, які потребують системної та послідовної реформи.

Представлені у табл. 3 порівняльні дані наочно демонструють, що такі країни, як Естонія та Ірландія, попри застосування подібних або навіть нижчих ставок податку на прибуток, характеризуються значно вищим рівнем інвестиційної привабливості для суб'єктів господарювання. Ключовим фактором, що зумовлює цю відмінність, є не стільки величина податкової ставки, скільки простота та прозорість адміністративних процедур, стабільність податкового законодавства та рівень довіри бізнесу до органів державної фіскальної служби.



Таблиця 2

**Компаративний аналіз ефективних ставок податку на прибуток
та рейтингу податкової привабливості (2023 р.)**

Країна	Ставка податку на прибуток (%)	Індекс податкової привабливості*	Частка корпоративного податку у ВВП (%)	Коментар
Німеччина	29,9	68,5	2,3	Висока ставка компенсується стабільною системою
Ірландія	12,5	85,2	3,8	Один із лідерів привабливості для ТНК
Україна	18,0	59,3	1,4	Середня ставка, низька фіскальна ефективність
США	21,0	74,1	1,9	Активна боротьба з офшорами
Франція	25,0	63,7	2,5	Помірна привабливість, фіскальна сталість

Джерело: складено авторами на основі даних Tax Foundation, OECD, IMF (2023 р.).

Важливим напрямом є ініціатива Pillar One, що пропонує нові принципи оподаткування транснаціональних корпорацій, зокрема цифрового бізнесу, в країнах споживання, незалежно від фізичної присутності. Це відкриває для України можливості додаткових надходжень, але вимагає розвиненої цифрової інфраструктури та інтеграції в міжнародні системи обміну даними.

Таблиця 3

Порівняльний аналіз податкових моделей окремих європейських країн та України (2023 р.)

Країна	Ставка податку на прибуток (%)	Індекс податкової привабливості	Частка електронних декларацій (%)	К-сть угод про уникнення подв. оподаткування
Німеччина	29.9	68.5	98	96
Ірландія	12.5	85.2	99	74
Польща	19.0	66.7	96	89
Естонія	20.0	82.3	99	62
Україна	18.0	59.3	96	73

Джерело: власна розробка авторів на основі даних OECD, PwC, Tax Foundation.

Важливим напрямом є ініціатива Pillar One, що пропонує нові принципи оподаткування транснаціональних корпорацій, зокрема цифрового бізнесу, в країнах споживання, незалежно від фізичної присутності. Це відкриває для України можливості додаткових надходжень, але вимагає розвиненої цифрової інфраструктури та інтеграції в міжнародні системи обміну даними.

Досвід BEPS показує, що одних лише нормативних змін недостатньо. Навіть країни-прихильники міжнародних стандартів часто не досягають результату без стабільного законодавства та сильних інститутів. Україна частково впровадила BEPS, і хоча CbCR є важливим кроком, нестабільність законодавства стримує прогрес. Успіх можливий лише за умови системної інтеграції та доступу до міжнародного обміну даними, як свідчить досвід Індонезії.

Окрім зовнішніх викликів, існують і внутрішні загрози – так звані «фіскальні терміти» – тобто дрібні, але масові податкові зловживання, які поступово підривають дохідну базу бюджету. До них належать, зокрема, схеми з використанням ФОП, фіктивні операції, маніпуляції з ПДВ тощо.

Отже, реформи мають бути комплексними: не лише зміни в законодавстві, а й практичні кроки на місцях – цифровізація, ризикоорієнтовані перевірки, спрощення процедур та просвіта для малого і середнього бізнесу.

Висновки. Міжнародне оподаткування сьогодні переживає не просто зміни, а фундаментальну перебудову, визначаючи нові правила взаємодії держав з глобальним бізнесом. Ініціативи BEPS та GloBE знаменують собою якісно новий етап, що охоплює не лише технічні аспекти, а й глибинні питання фіскального суверенітету, справедливості та довіри. Ці трансформації відкривають як можливості для підвищення прозорості, так і несуть ризики, пов'язані з різною готовністю країн до їх впровадження. Ключовими орієнтирами залишаються прозорість, справедливість та глобальна координація, без яких ефективна та легітимна податкова реформа є неможливою.

Для України, що перебуває на шляху відновлення, участь у цих глобальних процесах є не лише необхідною, а й шансом закласти міцний фундамент фінансової стабільності. Успішна інтеграція вимагає



цілеспрямованих зусиль у трьох ключових сферах: зміцнення інституційної спроможності податкових органів, розбудова сучасної цифрової інфраструктури та відновлення довіри платників через послідовну і передбачувану податкову політику.

Подальші дослідження, на нашу думку, мають зосередитися на таких важливих питаннях: вплив політичної та економічної нестабільності на впровадження глобальних ініціатив у країнах з перехідною економікою; потенціал цифрових інструментів у реформуванні податкового адміністрування та контролю; роль міжнародної технічної допомоги у зміцненні фіскального суверенітету без створення залежності. Розуміння цих аспектів дозволить глибше оцінити наслідки глобальних реформ та розробити ефективні підходи до формування стійкої податкової політики в умовах глибоких трансформацій.

Література:

1. Крисоватий, І. Т., & Федосов, В. М. (2021). Міжнародне оподаткування: сучасні виклики та напрями реформування. *Фінанси України*, 9, 10–24.
2. Krysovatiy, I. T., & Fedosov, V. M. (2021). Mizhnarodne opodatkuvannia: suchasni vyklyky ta napriamy reformuvannia. [International taxation: modern challenges and directions for reform]. *Finansy Ukrainy*. [Finance of Ukraine], 9, 10–24. [in Ukrainian].
3. Єфименко, Т. І. (2020). Міжнародні податкові ініціативи: виклики для України. *Бюлетень НДІ фіскальної політики*, 2(95), 5–12.
4. Yefymenko, T. I. (2020). Mizhnarodni podatkovyi initsiatyvy: vyklyky dlia Ukrainy. [International tax initiatives: challenges for Ukraine]. *Biuleten NDI fiskalnoi polityky*. [Bulletin of the Research Institute of Fiscal Policy], 2(95), 5–12. [in Ukrainian].
5. Савченко, А. О. (2021). Цифровізація та її вплив на ефективність податкового контролю. *Економічний вісник*, 3, 32–39.
6. Savchenko, A. O. (2021). Tsyfrovyzatsiia ta yii vplyv na efektyvnist podatkovoho kontroliu. [Digitalisation and its impact on tax control efficiency]. *Ekonomichnyi visnyk*. [Economic Bulletin], 3, 32–39. [in Ukrainian].
7. Кабінет Міністрів України. (2023). Національна стратегія управління державними фінансами до 2030 року.
8. Kabinet Ministriv Ukrainy. (2023). Natsionalna stratehiia upravlinnia derzhavnyimi finansamy do 2030 roku. [National Strategy for Public Finance Management Until 2030]. [in Ukrainian].
9. OECD. (2022). *Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy: Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)*. OECD Publishing. [in English].
10. Lang, M., Pistone, P., Schuch, J., & Staringer, C. (2020). *The Impact of Digitalisation on International Taxation*. IBFD. [in English].
11. Devereux, M. P., & Vella, J. (2018). *Taxing Profit in a Global Economy*. Oxford University Centre for Business Taxation. [in English].
12. Clausing, K. A. (2020). *Open: The Progressive Case for Free Trade, Immigration, and Global Capital*. Harvard University Press. [in English].
13. International Monetary Fund. (2023). *Tax Policy for Inclusive Growth in the Post-COVID World*. IMF Policy Paper. [in English].
14. OECD. (2023). *Progress Report on Amount A of Pillar One*. OECD Publishing. [in English].
15. World Bank. (2024). *Global Tax Equity and the Digital Economy*. World Bank Publications. [in English].