

Святослав Герчаківський

к.е.н., доцент, доцент кафедри фінансів ім. С. І. Юрія,
Західноукраїнський національний університет, м. Тернопіль

Вікторія Сідляр

к.е.н., доцент, доцент кафедри фінансів ім. С. І. Юрія,
Західноукраїнський національний університет, м. Тернопіль

КРИТЕРІЇ ТА СТАНДАРТИ ЄС ЩОДО ОПОДАТКУВАННЯ МСП

Малі та середні підприємства відіграють вирішальну роль у соціально-економічному розвитку Європейського Союзу, тому регламентація їхньої діяльності, зокрема в аспекті оподаткування, є важливим напрямком політики ЄС. На рівні ЄС протягом останніх десятиліть було розроблено комплексну нормативно-правову базу, яка охоплює питання визначення критеріїв та стандартів щодо оподаткування МСП, спрямовану на забезпечення їхньої конкурентоспроможності, стійкості та розвитку.

На законодавчому рівні ЄС функціонують численні нормативні акти, що визначають стандарти оподаткування МСП, а також критерії для їх ідентифікації. Основними нормативними актами в цій сфері є Директива 2013/34/ЄС від 26 червня 2013 року «Про річну фінансову звітність, консолідовану фінансову звітність і відповідні звіти окремих видів компаній», яка доповнила Директиву 2006/43/ЄС [1], Рекомендації Європейської Комісії від 6 травня 2003 року щодо визначення мікро-, малих і середніх підприємств [2], а також Регламент (ЄС) № 70/2001 від 12 січня 2001 року «Про застосування статей 87 і 88 Договору про ЄС до державної допомоги малим і середнім підприємствам» [3].

Рекомендації Європейської Комісії від 6 травня 2003 року встановлюють критерії для визначення МСП, включаючи чисельність працівників, річний оборот та вартість активів. Ці критерії стали базовими для законодавства ЄС у сфері оподаткування МСП та були імplementовані в національні законодавства держав-членів. Згідно з рекомендаціями, мікропідприємство – це підприємство, де працює менше 10 осіб і річний оборот або баланс не перевищує 2 млн євро. Мале підприємство має менше 50 працівників і річний оборот або вартість активів до 10 млн євро. Середнє підприємство не повинно перевищувати 250 працівників, а його річний оборот має бути до 50 млн євро або активи вартістю до 43 млн євро [2].

Директива 2013/34/ЄС встановлює вимоги до річної фінансової звітності підприємств, а також визначає критерії, за якими підприємства можуть бути класифіковані як мікро-, малі або середні. Це дозволяє забезпечити єдиний підхід до ідентифікації МСП у всіх державах-членах ЄС для цілей оподаткування та фінансової звітності.

Основою для ідентифікації МСП у ЄС є кількісні критерії, що включають чисельність працівників, чистий оборот та вартість активів. Ці критерії були впроваджені з метою стандартизації підходу до визначення МСП на всьому

європейському ринку, що є важливим для гармонізації податкових режимів і забезпечення рівних умов для всіх підприємств, що функціонують у різних країнах ЄС.

Критерії, встановлені у Рекомендації Європейської Комісії від 6 травня 2003 року, застосовуються у широкому контексті політик ЄС, зокрема для доступу до державної допомоги, грантів та фінансових пільг. Водночас Директива 2013/34/ЄС адаптує ці критерії для використання у фінансовій звітності підприємств, зокрема щодо вимог до річної фінансової звітності та розкриття інформації.

Директива 2013/34/ЄС визначає три ключові критерії для класифікації підприємств:

– середньооблікова чисельність працівників за фінансовий рік: для мікропідприємств – до 10 осіб, для малих – до 50 осіб, для середніх – до 250 осіб;

– чистий оборот: мікропідприємства – до 700 тис. євро, малі підприємства – до 8 млн євро, середні підприємства – до 40 млн євро;

– балансова вартість активів: мікропідприємства – до 350 тис. євро, малі підприємства – до 4 млн євро, середні підприємства – до 20 млн євро.

Для держав-членів ЄС, які не використовують євро, порогові значення визначаються в національній валюті, еквівалентній сумі, розрахованій за обмінним курсом. Щоб врахувати інфляцію, порогові значення переглядаються і, за потреби, змінюються щонайменше раз на п'ять років.

Під час розрахунку порогових значень держави-члени ЄС можуть вимагати включення доходу з інших джерел для підприємств, для яких показник чистого обороту не є основним. Держави-члени можуть зобов'язувати материнські компанії розраховувати порогові значення на консолідованій основі, а не на індивідуальній. Також вони можуть вимагати від афілійованих підприємств здійснювати розрахунок порогових значень на консолідованій або агрегованій основі, якщо ці підприємства були створені з метою уникнення вимог звітування [1].

Ці критерії визначають, які підприємства можуть скористатися преференціями в оподаткуванні та спрощеними правилами подання звітності. Директива 2013/34/ЄС також надає державам-членам можливість дозволяти мікропідприємствам скористатися виключеннями з вимог щодо оприлюднення фінансової звітності, що значно знижує адміністративний тягар для таких підприємств.

Згідно з Директивою 2013/34/ЄС, підприємства, які не відповідають двом із трьох основних критеріїв протягом двох послідовних фінансових років, повинні бути перекласифіковані на іншу категорію (мікро-, малі, середні або великі). Це положення сприяє адаптації підприємств до зміни їх розміру внаслідок зростання або зменшення економічної активності.

Необхідно зазначити, що одним із важливих документів, що започаткував стандарти класифікації МСП, стала Рекомендація Європейської Комісії 96/280/ЄС «Про визначення малих та середніх підприємств» від 3 квітня 1996

року [4]. У ній були вперше визначені кількісні та якісні критерії для ідентифікації МСП, включаючи кількість працівників, річний оборот і баланс підприємства. Ця Рекомендація також заклала основу для податкової політики щодо МСП, передбачивши звільнення від певних податкових зобов'язань та спрощення бухгалтерського обліку. Метою було створення умов для полегшеного доступу МСП до фінансових ресурсів та державної допомоги.

Подальший розвиток нормативної бази для МСП відбувся через прийняття Рекомендації Європейської Комісії від 6 травня 2003 року, яка уточнила критерії, встановлені у 1996 році. Ці критерії, що включають кількість працівників, річний оборот і активи, стали основою для застосування податкових пільг та програм підтримки МСП на рівні ЄС. Рекомендації 2003 року зосередилася на адаптації політик до сучасних економічних умов та полегшила доступ МСП до податкових стимулів. На сьогоднішній день ці критерії є стандартом для всіх програм підтримки МСП, включаючи надання податкових пільг.

Директива 2013/34/ЄС, яка регулює питання річної та консолідованої фінансової звітності, гармонізує критерії, встановлені в Рекомендації 2003 року, але має на меті також спрощення бухгалтерського обліку для МСП. Ця Директива не змінює критерії класифікації МСП, але надає можливість спрощеного звітування, що знижує адміністративний тягар для малих і середніх підприємств. Це створює сприятливі умови для їх розвитку та доступу до податкових пільг, що є важливим компонентом підтримки МСП в ЄС.

Регламент Комісії (ЄС) № 70/2001 від 12 січня 2001 року «Про застосування статей 87 і 88 Договору про ЄС до державної допомоги малим і середнім підприємствам» [3] став важливим кроком у розробці механізмів державної допомоги для МСП. Він забезпечив чіткі правила щодо надання податкових пільг та фінансових стимулів для підтримки інвестицій і інновацій у малих підприємствах. Важливим аспектом цього регламенту було встановлення вимог щодо прозорості та звітності, що сприяло гарантуванню того, що державна допомога не призводить до спотворення конкуренції на внутрішньому ринку. Це заклало основу для подальшого розвитку системи підтримки МСП на рівні ЄС.

Наступний етап у розвитку правил державної допомоги відбувся з прийняттям Регламенту (ЄС) № 651/2014 від 17 червня 2014 року «Про визнання певних категорій допомоги сумісними з внутрішнім ринком із застосуванням статей 107 і 108 Тексту Договору» [5]. Він значно розширив категорії допомоги, які вважаються сумісними з внутрішнім ринком, і включив не лише підтримку МСП, але й такі сектори, як наукові дослідження, інновації, енергетика та екологія. Цей регламент також спростив процедури надання допомоги, звільняючи держави-члени від обов'язку попередньо повідомляти Європейську Комісію про надання допомоги, якщо вона відповідає встановленим критеріям.

Водночас незважаючи на право держав-членів ЄС впроваджувати податкові пільги для МСП відповідно до національних законодавств, ці заходи

повинні відповідати нормам ЄС, зокрема у контексті державної допомоги. Будь-які податкові пільги, як форма державної допомоги, повинні відповідати вимогам статей 107 і 108 Договору про функціонування Європейського Союзу та положенням Регламенту (ЄС) № 651/2014. Це забезпечує узгодженість надання допомоги з європейськими правилами конкуренції, запобігаючи можливим порушенням на внутрішньому ринку.

Ключовим документом у цілісній системі нормативно-правової підтримки малих і середніх підприємств в Європейському Союзі, зокрема в контексті оподаткування, звітності та державної допомоги є Європейська хартія для малих підприємств 2000 року. Вона визначає головні напрями політики підтримки МСП, зокрема зосереджуючись на необхідності спрощення податкових процедур і зменшення бюрократичного тиску. Важливу роль у цьому відіграє принцип «Think Small First», який означає, що нові законодавчі ініціативи повинні бути адаптовані під потреби МСП ще на етапі їх розробки.

Хартія також підкреслює необхідність створення сприятливих умов для сплати податків МСП, включаючи зниження ставок для малих підприємств і введення податкових стимулів для новостворених підприємств і інноваційних компаній. Це дозволяє полегшити податкове навантаження на нові підприємства та сприяє їхньому розвитку. Хартія також наголошує на важливості полегшення доступу МСП до фінансування через спрощені механізми оподаткування, що сприяють реінвестуванню прибутку в розвиток бізнесу.

Загалом, Європейська хартія малих підприємств наголошує на необхідності створення єдиної податкової політики для МСП, яка б полегшувала їхню діяльність, сприяла зростанню та інноваціям, а також зменшувала бюрократичні бар'єри, що дозволить їм більш ефективно інтегруватися в економіку ЄС.

Аналіз стандартів ЄС щодо оподаткування малих та середніх підприємств свідчить, що їхня регламентація значною мірою охоплює непрямі податки. Водночас слід зазначити, що хоча ряд нормативно-правових актів не містять спеціальних положень, спрямованих виключно на МСП, їх загальні положення, зокрема щодо адміністрування податків та заходів протидії ухиленню від оподаткування, сприяють створенню рівних умов для всіх суб'єктів на ринку. Це є важливим фактором для стимулювання розвитку малого та середнього бізнесу в ЄС. Європейський Союз активно використовує різноманітні механізми, спрямовані на полегшення податкового навантаження для МСП та забезпечення чесної конкуренції, включаючи спрощені режими оподаткування та податкові пільги, що дозволяє створювати сприятливі умови для їхнього розвитку на внутрішньому ринку ЄС.

Як уже було зазначено, в ЄС приділяється особлива увага регулюванню непрямих податків, зокрема ПДВ. Директива Ради 2006/112/ЄС «Про спільну систему податку на додану вартість» [6] надає державам-членам можливість адаптувати національні системи ПДВ для потреб МСП, встановлюючи пільгові ставки або звільнення від сплати ПДВ для підприємств із невеликим оборотом.

Це дозволяє малим підприємствам уникати складних процедур адміністрування податку та зменшувати свої витрати на ведення бізнесу. Крім того, Директива передбачає механізми для спрощення процедур відшкодування ПДВ для підприємств, що працюють у кількох юрисдикціях. Це особливо важливо для МСП, які займаються зовнішньою торгівлею, оскільки спрощує ведення бізнесу на міжнародному рівні.

Щодо сучасного етапу розвитку податкової політики ЄС, важливим стратегічним напрямом є стимулювання інвестицій МСП у проекти, що сприяють переходу до екологічно чистої та цифрової економіки. В рамках «Зеленої угоди» ЄС (European Green Deal) [7], яка має на меті досягнення кліматичної нейтральності до 2050 року, МСП можуть отримати податкові знижки за інвестиції у проекти, спрямовані на скорочення викидів парникових газів, зниження енергоспоживання та впровадження відновлюваних джерел енергії. Хоча Регламент (ЄС) 2020/852 «Про створення рамок для сприяння сталим інвестиціям та внесення змін до Регламенту (ЄС) 2019/2088» від 18 червня 2020 року [8] не містить прямих норм щодо оподаткування МСП, він є ключовим інструментом, що визначає критерії для сталих інвестицій і надає можливість МСП отримувати податкові пільги за умови відповідності їхніх проектів вимогам сталого розвитку. Ці податкові стимули сприяють залученню підприємств до розвитку інноваційних екологічних технологій, зокрема через надання податкових знижок на капітальні інвестиції в енергоефективні системи, використання «зелених» технологій та впровадження інноваційних рішень у виробництві. Податкові пільги підтримуються також Директивою 2018/2001/ЄС «Про стимулювання використання енергії з відновлюваних» від 11 грудня 2018 року [9], яка визначає ключові стимули для підприємств, що інвестують у відновлювані джерела енергії.

Іншою важливою ініціативою ЄС є стимулювання цифровізації бізнесу. МСП, що інвестують у технологічне оновлення, автоматизацію виробничих процесів або впровадження цифрових інструментів управління, також можуть скористатися податковими пільгами. Це дозволяє знизити витрати на впровадження технологій, що підвищують продуктивність і конкурентоспроможність на глобальному ринку. Директива (ЄС) 2019/1024 «Про відкриті дані та повторне використання інформації державного сектору» від 20 червня 2019 року [10] сприяє розвитку цифрових інструментів управління та автоматизації процесів у МСП, зменшуючи регуляторне навантаження через стимулювання цифрових інвестицій.

Таким чином, хоча окремі регламенти та директиви ЄС не містять прямих норм щодо оподаткування МСП, їх положення сприяють створенню сприятливих умов для сталого розвитку та інвестицій у цей сегмент, що може позитивно вплинути на оподаткування і фінансування підприємств у рамках Європейського Союзу.

В контексті вищезазначеного, слід звернути увагу, що, незважаючи на переваги податкових пільг, вони також можуть супроводжуватися певними викликами для МСП. Однією з основних проблем є необхідність відповідності

складним критеріям для отримання пільг, що може збільшити адміністративний тягар. Крім того, певні пільги можуть створювати стимул для збереження штучно низьких обсягів діяльності підприємств, щоб уникнути втрати податкових привілеїв, що може обмежувати їхнє зростання.

Існують також ризики, пов'язані з впровадженням нових напрямів податкових пільг, зокрема щодо інвестицій у зелені технології та цифровізацію. Важливо забезпечити, щоб ці пільги не створювали надмірну регуляторну складність або не перешкоджали інноваціям у галузі технологічного розвитку. Необхідно також ретельно контролювати ефективність таких пільг для досягнення сталих економічних та екологічних результатів.

Аналізуючи регулювання системи оподаткування МСП в ЄС, відзначимо, що ключовою особливістю, а водночас і однією з основних проблем у цій сфері, є різноманітність національних підходів до оподаткування в державах-членах. Попри загальні директиви та рекомендації, багато країн продовжують використовувати власні критерії для визначення МСП та впроваджувати специфічні податкові режими, що створює перешкоди для підприємств, які діють у кількох юрисдикціях, і ускладнює функціонування єдиного ринку. За Директивою 2013/34/ЄС, держави-члени мають право надавати додаткові пільги та винятки, що призводить до відмінностей у податкових зобов'язаннях. Навіть при спільних критеріях, визначених у Рекомендації Європейської Комісії 2003/361/ЄС та Директиві 2013/34/ЄС, країни можуть змінювати окремі аспекти своїх податкових режимів, що створює бар'єри для інтеграції МСП на єдиний європейський ринок.

Водночас попри складнощі гармонізації, різноманітність національних підходів до оподаткування МСП в державах-членах ЄС також має певні переваги. Така гнучкість дозволяє кожній країні адаптувати податкові режими до своїх економічних умов і особливостей ринку, що сприяє більш ефективній підтримці МСП. Окремі держави можуть застосовувати стимулюючі податкові заходи, що відповідають конкретним потребам їхнього бізнес-середовища, зокрема у сферах інновацій або екологічних технологій. Це дає можливість країнам з різним рівнем розвитку економіки підтримувати свої МСП у спосіб, що відповідає їхнім національним пріоритетам, одночасно зберігаючи загальні європейські стандарти конкуренції та ринкової інтеграції.

Отже, регламентація критеріїв та стандартів ЄС щодо оподаткування малих і середніх підприємств ґрунтується на єдиній правовій базі, яка забезпечує гармонізацію підходів до їх ідентифікації, оподаткування та звітності. Основна мета цих стандартів полягає у створенні сприятливих умов для функціонування малих підприємств через податкові пільги та спрощені режими, що зменшує адміністративне навантаження і сприяє розвитку МСП на внутрішньому ринку. При цьому важливу роль відіграють правила надання державної допомоги, які запобігають спотворенню конкуренції.

Незважаючи на значний прогрес у встановленні загальних критеріїв та норм, гармонізація податкових стандартів між державами-членами ЄС стикається з певними труднощами через відмінності у національних підходах

до податкового регулювання. Це впливає на уніфікацію податкових правил і може створювати додаткові виклики для підприємств, що працюють у різних юрисдикціях.

Таким чином, Європейський Союз продовжує вдосконалювати правові механізми для підтримки малих підприємств, сприяючи їхньому розвитку через податкові стимули та забезпечуючи справедливі умови конкуренції. Однак подальша гармонізація податкових стандартів залишається актуальним завданням для забезпечення більш узгодженого підходу на всьому європейському ринку.

Список використаних джерел:

1. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32013L0034>
2. Commission Recommendation of 6 May 2003 concerning the definition of micro, small and medium-sized enterprises. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=celex%3A32003H0361>
3. Commission Regulation (EC) No 70/2001 of 12 January 2001 on the application of Articles 87 and 88 of the EC Treaty to State aid to small and medium-sized enterprises. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=celex%3A32001R0070>
4. Рекомендація Європейської Комісії 96/280/ЄС «Про визначення малих та середніх підприємств» від 03.04.1996 р. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_a07#Text
5. Commission Regulation (EU) No 651/2014 of 17 June 2014 declaring certain categories of aid compatible with the internal market in application of Articles 107 and 108 of the Treaty. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32014R0651>
6. Директива Ради 2006/112/ЄС «Про спільну систему податку на додану вартість». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_928#n5888
7. European Green Deal. European Council. Council of the European Union. URL: <https://www.consilium.europa.eu/en/policies/green-deal/>
8. Регламент (ЄС) 2020/852 «Про створення рамок для сприяння сталим інвестиціям та внесення змін до Регламенту (ЄС) 2019/2088» від 18 червня 2020 року. URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/reg/2020/852/oj>
9. Directive (EU) 2018/2001 of the European Parliament and of the Council of 11 December 2018 on the promotion of the use of energy from renewable sources. URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2018/2001/oj>
10. Directive (EU) 2019/1024 of the European Parliament and of the Council of 20 June 2019 on open data and the re-use of public sector information (recast). URL: <https://eur-lex.europa.eu/eli/dir/2019/1024/oj>