

УДК 336.226.221

Цимбалюк І.О.¹

МІЖНАРОДНА ПОДАТКОВА КОНКУРЕНЦІЯ: ПЕРСПЕКТИВИ ТА РЕАЛІЇ

У статті розглянуто сутність процесу глобалізації, як передумови розвитку міжнародної конкуренції у податковій сфері, визначена сутність міжнародної податкової конкуренції та проведений аналіз конкурентоспроможності вітчизняної податкової системи на основі міжнародних рейтингів економік країн світу.

Ключові слова: глобалізація, міжнародна податкова конкуренція, конкурентоспроможність податкової системи.

Цимбалюк І.А. Международная налоговая конкуренция: перспективы и реалии. В статье рассмотрена сущность процесса глобализации, как пред условия развития международной конкуренции в налоговой сфере, определена сущность международной налоговой конкуренции и проведен анализ конкурентоспособности отечественной налоговой системы на основе международных рейтингов экономик стран мира.

Ключевые слова: глобализация, международная налоговая конкуренция, конкурентоспособность налоговой системы.

Tsybaliuk I.A. International tax competition: prospects and realities. In the article considered essence of process of globalization, as a pre-conditions of development of international competition in a tax sphere, certain essence of international tax competition and the conducted analysis of competitiveness of the domestic tax system on the basis of the international ratings of economies of world countries.

Keywords: globalization, international tax competition, competitiveness of the tax system.

Постановка проблеми. Розвиток міжнародних економічних відносин, що відбувається протягом останніх років та супроводжується загальними процесами глобалізації та інтеграції сприяє полегшенню переливу капіталу між державами та їх об'єднаннями, що загострює конкуренцію не лише світових ринках товарів та послуг. Закономірно, що посилення конкурентної боротьби відбувається і в податковій сфері. Явище міжнародної податкової конкуренції обумовлює необхідність реформування національних податкових систем в напрямку створення найбільш сприятливих умов залучення іноземних інвестицій та розвитку бізнесу.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Теоретичні та практичні аспекти міжнародної податкової конкуренції знайшли своє відображення у працях багатьох науковців. Вагомий внесок у дослідження цього питання здійснили такі вчені, як Бозуленко О.Я., Варналій З.С., Жаліло Я.А., Іванов Ю.Б., Педь І.В., Тучак Т.В. та інші.

Разом з тим подальше вивчення сутності міжнародної податкової конкуренції, особливостей її розвитку та впливу на економіку України лишається актуальним і потребує подальшого дослідження.

Мета статті – дослідження явища міжнародної податкової конкуренції та визначення рівня конкурентоспроможності вітчизняної податкової системи в порівнянні із розвинутими країнами світу та країнами пострадянського простору.

Викладення основного матеріалу. Динамічні процеси поглиблення інтеграції політичної, економічної, культурної сфер між країнами світу, що відбуваються на сучасному етапі світового розвитку визначаються відносно новим терміном „глобалізація”, під яким розуміється підвищення цілісності і єдності світового господарства, збільшені взаємозалежності національних економік, посиленні міжнародного поділу праці.

Не безпідставним є ствердження, що саме глобалізація виступає передумовою розвитку міжнародної конкуренції, оскільки характерними ознаками економічної глобалізації є загострення конкурентної боротьби між країнами за джерела факторів виробництва, за розподіл світових ринків та поширення власного впливу на інші країни світу; посилення боротьби за розміщення на території власної країни найрентабельніших виробництв та сучасних

¹ канд. екон. наук, доцент, Східноєвропейський національний університет ім. Лесі Українки, м. Луцьк

технологій; зростання взаємозалежності національних фінансових ринків, збільшення спекулятивних та фінансових потоків між країнами [1, 34-36].

Процеси глобалізації підвищують міжнародну мобільність факторів виробництва та збільшують чутливість інвестицій і бізнесу до оподаткування. Некооперована поведінка держав при встановленні податків, визначення їх складу, структури, механізму справляння на своїй території призводить до виникнення відмінностей між країнами у рівні податкового навантаження. Лібералізуючи податкове законодавство уряди країн намагаються привабити іноземні інвестиції, та разом з тим перешкоджають відтоку податкової бази за кордон, в результаті чого виникає конкуренція між державами у сфері оподаткування [2].

Явище податкової конкуренції, зокрема міжнародної податкової конкуренції не раз розглядалось як зарубіжними так і вітчизняними вченими, думки яких щодо визначення сутності цієї категорії дещо відмінні [3]. Так, у широкому розумінні міжнародна податкова конкуренція трактується як неузгоджене встановлення податків незалежною державою, використання низьких ефективних податкових ставок, зменшення податкового навантаження з метою підвищення конкурентоспроможності національного бізнесу, збільшення ділової активності в державі та залучення до неї іноземних інвестицій та приваблення мобільних податкових баз (Р. Тісер, Т. Філд, К. Пінто, Д. Рохас, Дж. Вілсон і Д. Відласін). У більш вузькому розумінні податкова конкуренція розглядається, як вплив податкової системи одного державного утворення на податкову систему іншого, що базується на можливості платників податків обирати між юрисдикціями з різним рівнем оподаткування та переміщення частини валового національного продукту на іншу територію, вплив податкової політики на розподіл доходів від оподаткування між державними бюджетами (Т. Гудспід, А. Пузін, Д. Мітчел, ДДж. Вілсон і Д. Відласін).

Разом з тим, прихильники обох позицій сходяться на тому, що міжнародна податкова конкуренція спонукає уряди держав до активних дій щодо використання усіх можливостей для створення конкурентних переваг власної податкової системи. Таким чином, за своєю сутністю категорії „економічна конкуренція” та „податкова конкуренція” мають однаковий зміст, тобто податкова конкуренція, яка має місце у сфері оподаткування, є формою економічної конкуренції. Можна визначити, що міжнародна податкова конкуренція – це боротьба між державами чи їх об'єднаннями за залучення іноземних інвестицій та перелив мобільних податкових баз, шляхом створення привабливого податкового середовища, що сприятиме пожевліттю ділової активності.

Погоджуючись з позицією Іванова Ю.Б. та Чумакової О.О. [4, с. 6], що податкова конкуренція є формою економічної конкуренції, зміст якої полягає у змаганні суб'єктів щодо досягнення поставлених цілей, кращих результатів у певній сфері, притримуємось думки, що на цій основі конкуренцію слід розглядати, як сукупність відносин щодо ефективного управління власними конкурентними перевагами задля підвищення конкурентоспроможності вітчизняної податкової системи і економіки країни в цілому у стратегічній перспективі.

Для визначення конкурентних переваг країни періодично публікуються загальновізанні рейтинги, що дають можливість інформувати суб'єктів господарювання про умови ведення бізнесу в тій чи іншій державі.

Значна увага до дослідження міжнародної податкової конкуренції свідчить про наукове визнання важливості її впливу на суспільство та економіку окремих держав. Податкова сфера є вагомою складовою формування потенціалу конкурентоспроможності національної економіки, тому до структури зазначених рейтингів входять податкові критерії та індикатори, що дозволяють оцінити рівень розвитку податкової системи та роботу податкової органів окремих країн. Основними індикаторами оцінки конкурентоспроможності податкової системи є: загальна кількість податків та зборів, ставки податку на доходи (прибуток) фізичних та юридичних осіб, рівень податкового навантаження, ефективність діяльності податкового органу, стабільність податкового законодавства [5].

Досить відомим та авторитетним є рейтинг, що складається Світовим банком та аудиторською компанією «PriceWaterHouseCoopers». На основі розрахунку **Індексу легкості ведення бізнесу** оцінюються податкове навантаження і простота податкового адміністрування.

Сучасні реалії такі, що податкова система України залишається однією з найгірших у світі вже як мінімум протягом останніх семи років. Серед інших країн світу за ознакою легкості сплати податків та простотою податкової системи у 2011-2012 роках наша держава посідала

181 місце серед 185 країн. Кількість податкових платежів, що сплачували суб'єкти господарювання становила 135 за рік, на сплату яких відводилось 657 годин.

У рейтингу 2013 року, що складався на основі даних попереднього податкового періоду Україна розмістилась на 165 місці серед 185 економік. Найгірші позиції зайняли Венесуела (185), Чад (184), Гвінея (183), Конго (182). На 166 місці в рейтингу Малі.

Перед Україною – Кенія (164), Ямайка (163), Пакистан (162). Найкращі позиції в рейтингу займають ОАЕ, Катар, Саудівська Аравія, Гонконг (Китай), Сінгапур та Ірландія [6].

Для порівняння в таблиці 1 наведені дані країн „Великої сімки”, країн BRICS (Бразилія, Росія, Індія, Китай та ПАР) – групи найбільших за площею та населенням країн, що розвиваються та країн пострадянського простору.

Україна в загальному рейтингу займає 165 місце по простоті сплати податків (або обтяжливості податкової системи). Серед наведеної вибірки країн гірше ситуація тільки в Киргизії і Таджикистані. Найбільш сприятлива ситуація з даних країн – в Канаді і Великобританії.

Таблиця 1

Рейтинг податкової системи України у 2013 році

Країна	Простота податкової системи	Кількість податків	Час, що витрачається на облік і сплату податків	Загальна ставка податків
Канада	8	8	131	26,9
Великобританія	16	8	110	35,5
Казахстан	17	7	188	28,6
ЮАР	32	9	200	33,3
Грузія	33	5	280	16,5
Естонія	50	8	85	67,3
Латвія	52	7	264	36,6
Франція	53	7	132	65,7
Литва	60	11	175	43,7
Росія	64	7	177	54,1
США	69	11	175	46,7
Германія	72	9	207	46,8
Азербайджан	76	18	214	40
Вірменія	108	9	380	38,8
Молдова	109	48	220	31,2
Китай	122	7	338	63,7
Японія	127	14	330	50
Білорусія	129	10	338	60,7
Італія	131	15	269	68,3
Індія	152	33	243	61,8
Бразилія	156	9	2600	69,3
Узбекистан	161	41	205	98,5
Україна	165	28	491	55,4
Киргизія	168	51	210	68,9
Таджикистан	175	69	224	84,5

* Джерело [6].

Кількість платежів в Україні становить 28 за рік – стільки ж сплачують на Кіпрі та Барбадосі. Зменшилась і тривалість їх розрахунку та сплати – 491 година. Покращення позицій вітчизняної податкової системи, яке можна спостерігати на 2013 рік більшою мірою пов'язане зі зміною методики розрахунку рейтингів, яка більш детально враховувала реформування податкової системи та прийняття Податкового Кодексу України.

Оцінка податкової системи входить також до складу методики розрахунку **Індексу економічної свободи** – показнику, який щорічно розраховується Wall Street Journal і Heritage Foundation для більшості країн світу.

Індекс економічної свободи базується на 10-ти індексах, які оцінюються за шкалою від 0 до 100, причому, показник 100 відповідає максимальній свободі: свобода бізнесу; свобода

торгівлі; податкова свобода; державні витрати; грошова свобода; свобода інвестицій; фінансова свобода; захист прав власності; свобода від корупції; свобода трудових стосунків.

Усі країни за цим індексом діляться на такі групи: з вільною економікою (при величині показника від 80,0 до 100,0); з переважно вільною економікою (від 70,0 до 79,9); з помірно вільною економікою (від 60,0 до 69,9); з переважно невільною економікою (від 50,0 до 59,9); і з невільною (репресивною) економікою (від 0 до 49,9) [7].

Відповідно до згаданого рейтингу країнами лідерами з вільною економікою є Гонконг, Сінгапур, Австралія, Нова Зеландія та Швейцарія. Ситуація серед країн пострадянського простору у 2012 р. наведена в таблиці 2.

Таблиця 2

Рейтинг країн пострадянського простору за індексом економічної свободи на 2012 рік

Рейтинг	Країна	Значення індексу
Країни з переважно вільною економікою		
16.	Естонія	73,2
23	Литва	71,5
34.	Грузія	69,4
39.	Вірменія	68,8
56.	Латвія	65,2
65	Казахстан	63,6
88.	Киргизія	60,2
Переважно невільною економікою		
91.	Азербайджан	58,9
124.	Молдова	54,4
129.	Таджикистан	53,4
144.	Росія	50,5
З репресивною економікою		
153.	Білорусія	49,0
163.	Україна	46,1
164.	Узбекистан	45,8
168.	Туркменістан	43,8

* Джерело [7]

Загалом рейтинг склався для економік 179 країн, серед яких в загальному підсумку Україна займає 163 місце та потрапила до категорії країн з репресивною економікою. Із країн колишнього радянського Союзу лише Білорусія, Узбекистан та Туркменістан мають такий низький рівень економічної свободи.

Низькі позиції рейтингу України були зумовлені значною корумпованістю усіх рівнів виконавчої влади, низьким захистом прав власності та слабким розвитком інвестиційної сфери (табл. 3).

Таблиця 3

Динаміка зміни індексу економічної свободи в Україні

Рік	Індекс в Україні	Загалом значення	Свобода бізнесу	Свобода торгівлі	Податкова свобода	Державні витрати	Грошова свобода	Свобода інвестицій	Фінансова свобода	Захист прав власності	Свобода від корупції	Свобода трудових стосунків
2012	46,1	46,2	84,4	78,2	29,4	67,7	20,0	30,0	30,0	24,0	51,2	

2011	45,8	47,1	85,2	77,3	32,9	63,2	20,0	30,0	30,0	22,0	50,0
2010	46,4	38,7	82,6	77,9	41,1	61,2	20,0	30,0	30,0	25,0	57,7
2009	48,8	40,5	84,0	77,0	39,0	68,1	30,0	40,0	30,0	27,0	52,4
2008	51,0	44,4	82,2	79,0	43,0	69,9	30,0	50,0	30,0	28,0	53,1

* Джерело [7]

В контексті дослідження міжнародної податкової конкуренції та визначення податкової конкурентоспроможності України розглянемо детальніше показник податкової свободи, що входить до розрахунку індексу.

Податкова (фіскальна) свобода визначається рівнем податкового тягара встановленого в країні, та базується на показниках податкового навантаження від прямого оподаткування особистих доходів та прибутків корпорацій і залежить від загального обсягу податкових надходжень у відсотках до ВВП.

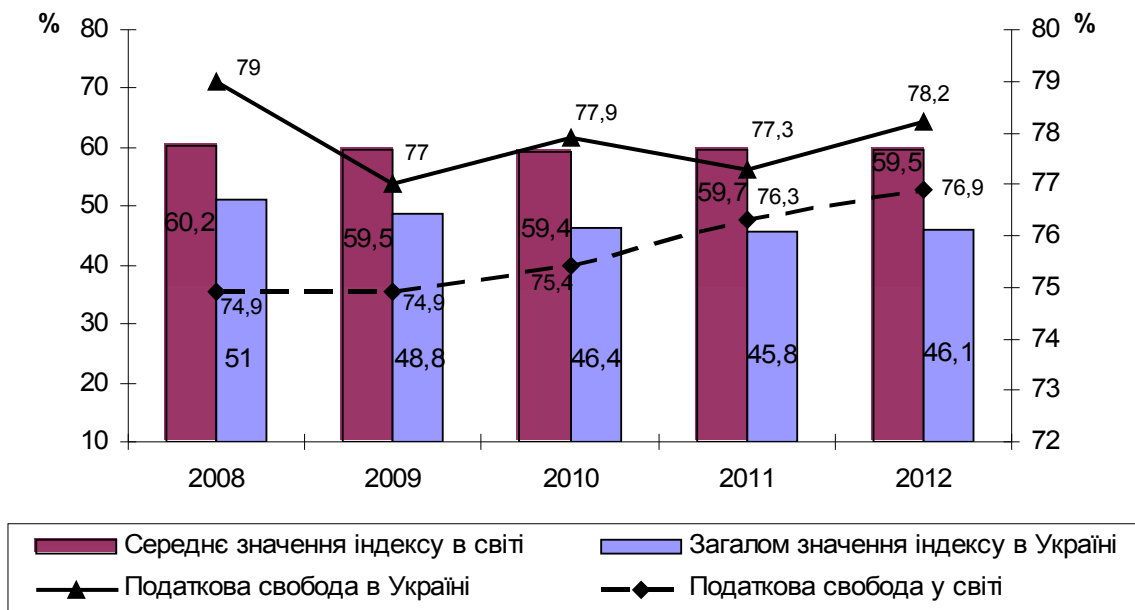


Рис.1 – Динаміка індексів економічної та податкової свободи в Україні та світі

*Побудовано автором на основі: [7]

В цілому, рівень фіскальної свободи в Україні досить високий, оскільки протягом усього досліджуваного періоду перевищував середній світовий рівень та у 2012 році становив 78,2 %. Проте, для України характерні перегляди податкового законодавства, бази оподаткування і методик розрахунку податків, що свідчить про те, що податкове законодавство неоднозначне і суперечливе, а податкова система досить складна і громіздка, що веде до стабільного існування тіньової економіки і корупційних схем (особливо відносно повернення податку на додану вартість і здобуття податкових пільг) [8]. Рівень податкового навантаження в країні за даними розрахунків Wall Street Journal і Heritage Foundation становить 36,9%.

На першому місці в світі з податкової свободи знаходяться Бахрейн, Кувейт та об'єднані Арабські Емірати. Так, в Бахреїні відсутнє оподаткування особистих доходів і більшість компаній не оподатковуються корпоративним податком, разом з тим розмір корпоративного податку на прибуток нафтових компаній становить 46%. Загалом податкові надходження становлять 4 % від ВВП країни.

У Кувейті також не оподатковуються індивідуальні доходи, а корпоративний податок, який становить 15% сплачують в основному іноземні та спільні підприємства. У податковій системі Кувейту відсутні як ПДВ так і податок з обороту. Податкові доходи становлять 1,5 % ВВП основна частка яких належить надходженням від оподаткування операцій з міжнародної торгівлі.

В ОАЕ податок на прибуток корпорацій має диференційовані ставки залежно від виду діяльності та справляється лише в деяких еміратах. В податковій системі відсутній податок з

обороту і загальний показник податкового навантаження в країні є досить низьким – не перевищує 3 % ВВП.

В Україні тінювий оборот присутній, практично, у всіх сферах виробництва товарів і послуг, оцінки масштабів тінювої економіки в Україні коливаються залежно від методів оцінки в межах від 20 до 80 % валового внутрішнього продукту, і спостерігається загальна тенденція щорічного збільшення обсягів тінізації, в середньому, на 2%. Крім того, податкова система характеризується високою трудозатратністю: як відносно сплати податків підприємствами, так і відносно обслуговування всіляких податкових перевірок [8].

У рейтингу Інституту Фрайзера (Канада) „Економічна свобода в світі-2012”, Україна посіла 122-ге (5,94) місце, випередивши Габон та Сенегал. Перед Україною розташувались Сьєра Леоне та Нігерія. Максимальне значення – Гонконг (8,9), мінімальне Венесуела (4,07).

Індекс економічної свободи в світі оцінює рівень свободи економічної діяльності в 144 країни у п'ятьох головних сферах: втручання уряду, правова система та захист прав власності, доступність надійних грошей (тобто грошей, які надійно виконують функцію економічного обміну та не є прихованим механізмом додаткового оподаткування з боку держави шляхом інфляції), свобода міжнародної торгівлі та регулювання кредитного ринку, ринку праці та бізнесу.

Втручання уряду в економіку визначає рівень податкового навантаження, зокрема ставки податку на прибуток та ставки оподаткування заробітної плати і таким чином репрезентує податкову складову даного індексу. Разом з тим податки на зовнішню торгівлю є важливим чинником впливу на показник свободи зовнішньої торгівлі.

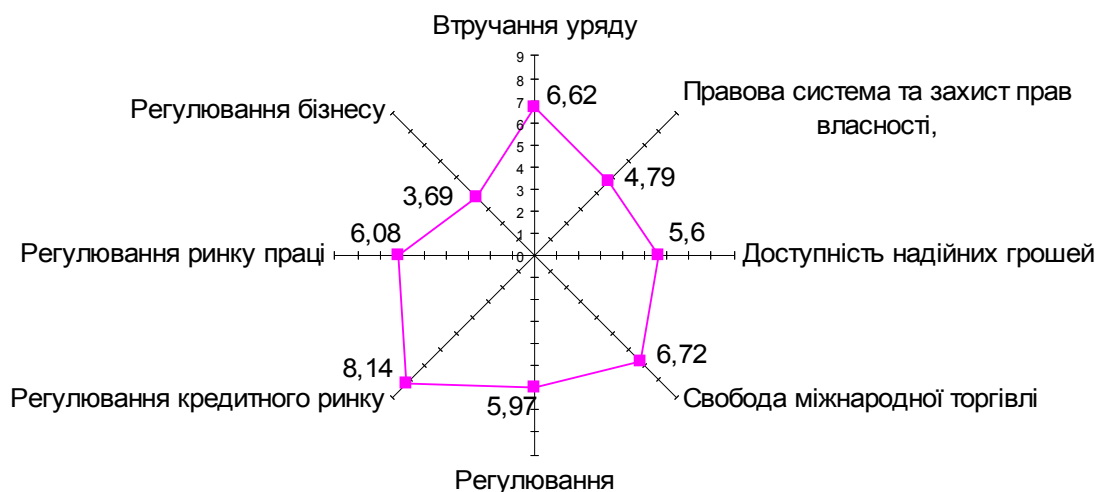


Рис. 2 – Складові індексу економічної свободи в світі для України на 2012 рік

* Побудовано автором на основі джерела: [9]

Найгірші показники Україна має у сферах „Регулювання бізнесу”, а також „Доступність надійних грошей”. В останній категорії Україна посідає 138-ме місце зі 144 країн. Слід зауважити, що в основу рейтингу-2012 покладені дані за 2010 рік, зібрані ще до прийняття Податкового Кодексу України.

Як показує дослідження сучасні реалії такі, що Україна має одну із найнесприятливіших для бізнесу податкових систем у світі. Нестабільне податкове законодавство, значні витрати часу на ведення податкового обліку, високий загальний рівень податкового навантаження та нерівномірний його розподіл між платниками, неврегульованість надання податкових пільг, існування великої кількості податків та переважно фіскальний характер податкової системи зрештою, і зумовили низькі показники рейтингу податкової системи країни. Як наслідок складності механізму оподаткування, низька ефективність податкової системи та низький

рівень координації між ключовими компонентами податкової політики України спричиняють переміщення українських підприємців в інші країни з лояльнішим фіскальним кліматом.

Висновки

1. Сучасні умови глобалізації та інтернаціоналізації стали причиною загострення міжнародної податкової конкуренції, створюючи ризики переливу капіталу і робочої сили у країни із більш сприятливими умовами для ведення бізнесу.
2. Україна займає одні з найгірших позицій в рейтингах привабливості економік країн світу, що було зумовлено цілим рядом притаманних вітчизняній економіці негативних явищ, як в цілому у політичній економічній та соціальній сферах так і у сфері оподаткування зокрема.
3. Проведені реформи податкової сфери та прийняття Податкового кодексу України не мали очікуваних значних позитивних змін, що свідчить про необхідність подальших досліджень методів та механізмів вдосконалення податкової сфери України та поліпшення фіскальної конкурентоспроможності нашої держави в умовах посиленого тиску міжнародної податкової конкуренції.

Список використаних джерел:

1. Жаліло Я.А. Конкурентоспроможність економіки України в умовах глобалізації: посібник / Я.А. Жаліло, Я.Б. Базилюк, Я.В. Белінська. – К.: НІСД, 2005. – 338 с.
2. Тучак Т.В. Податкова конкуренція в умовах глобалізації та інтеграції / Т.В. Тучак // Економічний вісник університету: збірник наукових праць. – Переяслав-Хмельницький. – 2011. – № 17/2.
3. Педь І.В. Податкова конкуренція: монографія / І.В. Педь. – К.: Експерт-консалтинг, 2009. – 416 с. – ISBN 966-7645-09-06.
4. Іванов Ю.Б. Щодо визначення видів податкової конкуренції / Ю.Б. Іванов, О.О. Чумкова // Економіка розвитку. – 2010. №1 (53). – С. 5-8.
5. Рудь О.В. Оцінка податкових систем у структурі міжнародних індексів конкурентоспроможності економіки / О.В. Рудь // Сталий розвиток економіки. – 2012. – №3 (13). – С. 48-53.
6. Paying Taxes 2013. The global picture. [Електронний ресурс] / World Bank Group and PwC. – 2012. – Режим доступу: <http://www.doingbusiness.org/reports/thematic-reports/paying-taxes/>
7. Index of Economic Freedom: Wall Street Journal, Heritage Foundation [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.heritage.org/index/default>
8. Колеснікова-Стейнруд О.В. Рівень індексу економічної свободи в Україні і аналіз його складових / О.В. Колеснікова-Стейнруд, Л.Д. Дудка // Вісник Східноукраїнського національного університету імені Володимира Даля. – 2011. – № 15 (169). – Ч.2.
9. Economic Freedom of the World: 2012 Annual Report [Електронний ресурс] / Economic Freedom of the World Index: Fraser Institute. – Режим доступу: <http://www.fraserinstitute.org/research-news/research/display.aspx?id=16613>

Bibliography:

1. Zhalilo Y. Ukraine's competitiveness in a globalized: manual / Y. Zhalilo, Y. Bazyliuk, Y. Belinska. – Kyiv: NISS, 2005. – 338 p. (Ukr.)
2. Tuchak T. Tax competition in the context of globalization and integration / T. Tuchak // Economic Bulletin of the University: collection of scientific works. – Pereyaslav-Khmelnytsky. – 2011. – № 17/2. –
3. Ped I. Tax competition: monograph / I. Ped. – Kyiv: Expert-consulting, 2009. – 416 p. – ISBN 966-7645-09-06.
4. Ivanov Y. For definitions of types of tax competition / Y. Ivanov, O. Chumkova // Economics of development. – 2010. №1 (53). – P. 5-8.
5. Rud O. Assessment of tax systems in the structure of international economic competitiveness index / O. Rud // Sustainable economic development. – 2012. – №3 (13). – P. 48-53.
6. Paying Taxes 2013. The global picture. [Electronic resource] / World Bank Group and PwC. – 2012. – Access mode: <http://www.doingbusiness.org/reports/thematic-reports/paying-taxes/>
7. Index of Economic Freedom: Wall Street Journal, Heritage Foundation [Electronic resource]. – Access mode: <http://www.heritage.org/index/default>

8. Kolesnikova-Steinrud O. The level of the index of economic freedom in Ukraine and the analysis of its components / O. Kolesnikova-Steinrud, L. Dudka // Journal of East Ukrainian National University named after Volodymyr Dahl. – 2011. – № 15 (169). – Ч.2.
9. Economic Freedom of the World: 2012 Annual Report [Electronic resource]/ Economic Freedom of the World Index: Fraser Institute. – Access mode: <http://www.fraserinstitute.org/research-news/research/display.aspx?id=16613>

Рецензент: М.І. Карлін
д-р екон. наук, проф., ССНУ ім. Лесі Українки

Стаття надійшла 03.01.2013