

УДК 336.226.221

РОЗВИТОК НАЦІОНАЛЬНИХ ПОДАТКОВИХ СИСТЕМ В УМОВАХ ПОСИЛЕННЯ МІЖНАРОДНОЇ ПОДАТКОВОЇ КОНКУРЕНЦІЇ

*І. О. Цимбалюк, к. е. н., доцент, Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки (м. Луцьк), ekonotikai@mail.ru
Б. В. Підцерковний, магістр, Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки (м. Луцьк), bohdan211@ukr.net*

У статті проаналізовано тенденції розвитку податкових систем США та країн Європейського Союзу. Досліджено вплив вільних економічних зон на економіку держав. Проведений аналіз конкурентоспроможності вітчизняної податкової системи на основі міжнародних рейтингів економік країн світу.

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

Постановка проблеми. Протягом останніх років зі все більшою швидкістю проходить глобалізація світової економіки. Відбувається посилення цілісності і єдності світового господарства, збільшення взаємозалежності національних економік, поглиблення міжнародного поділу праці. У зв'язку з цим між країнами, регіонами і транснаціональними корпораціями постійно зростає конкуренція на світових ринках товарів і послуг. Сьогодні увага приділяється тим сферам, які раніше не були середовищем поширення конкурентної боротьби. Закономірно, що посилення конкуренції відбувається також і в податковій сфері.

Існує багато різних тлумачень поняття «податкова конкуренція». Одним з найбільш повних є тлумачення поняття «міжнародної податкової конкуренції», як боротьби між державами за економічні вигоди і зростання податкової бази шляхом створення привабливих умов оподаткування для фізичних і юридичних осіб іноземного походження [1].

Таким чином, міжнародна податкова конкуренція зумовлює реформування національних податкових систем. Країни світу намагаються створити якомога більш сприятливі умови для розвитку вітчизняного бізнесу, залучення іноземних інвестицій. Виникають вільні економічні зони, спрямовані на активізацію економічного життя в країні. Засобом оптимізації податкових платежів стають офшорні зони.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Теоретичні та практичні аспекти міжнародної податкової конкуренції та її впливу на податкову сферу держави знайшли відображення у працях багатьох вітчизняних науковців.

Зокрема у роботах вітчизняних науковців досліджується вплив процесів глобалізації та інтеграції на політику у сфері оподаткування. Окреслено суть та прояви податкової конкуренції [1, с. 48]. Здійснено оцінку конкурентоспроможності вітчизняної податкової системи, як невід'ємної складової конкурентоспроможності країни [11, с. 48]. Розглядаються сутність та недоліки податкової системи України, розкривається об'єктивна необхідність та шляхи реформування її в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів, визначається роль і значення у цьому Податкового кодексу України [2, с. 69–76]. Визначено різні погляди на сутність міжнародної податкової конкуренції та з'ясована її роль у розвитку національних та світових господарств [3]. Розглянуто особливості формування в умовах міжнародної податкової конкуренції податкової політики малих відкритих економік, до яких належить Україна [4, с. 49–52.]

Разом з тим, подальші дослідження особливостей розвитку податкових систем розвинених країн світу в умовах посилення податкової конкуренції не втрачає своєї актуальності. Використання зарубіжного досвіду, зокрема щодо вдосконалення інструментів ведення конкурентної боротьби, якими є

створення вільних економічних зон, дозволять посилити конкурентні позиції України та підвищити рейтинг привабливості вітчизняної економіки.

Формулювання мети статті. Метою дослідження є висвітлення особливостей розвитку національних податкових систем країн світу в умовах посилення податкової конкуренції. Для реалізації мети необхідним є виконання ряду завдань, а саме:

- проаналізувати тенденції розвитку податкових систем США та країн Європейського Союзу;
- охарактеризувати вплив вільних економічних зон на економіку держав;
- визначити місце України в системі міжнародної податкової конкуренції.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податкова система будь-якої країни має властиві їй особливості, які визначаються загальним рівнем економічного розвитку країни, структурою господарства, фазою економічного циклу, розвитком державних інституцій, соціальними умовами тощо. Звідси випливає, що податкові системи держав ніколи не залишаються в незмінному стані, постійно пристосовуються до викликів і можливостей, які несе процес глобалізації.

Важливим є вивчення сучасних особливостей розвитку податкових систем двох світових центрів сили – США і Європейського Союзу. Саме для Сполучених Штатів Америки і країн ЄС характерні найвищі у світі показники ВВП на душу населення, соціального забезпечення громадян. Хоча варто зауважити, що світова фінансово-економічна криза розпочалася зі США, а наслідки боргової кризи Євросоюз не може подолати до цих пір.

У США податкові перетворення є одним із пріоритетних напрямів економічної політики, адже на початку ХХІ ст. в країні сформувалася потреба перегляду існуючої податкової політики внаслідок вичерпання її стимулюючого потенціалу. У 2001 р. республіканською адміністрацією Джорджа Буша-молодшого було розроблено ряд змін до податкового законодавства країни на період з 2001 по 2010 роки. Передбачалося провести скорочення податків на загальну суму 1,35 трлн. USD за рахунок зниження найвищих ставок індивідуального прибуткового податку, поступового скасування федерального податку на спадщину, збільшення розмірів податкового кредиту сім'ям, котрі виховують дітей віком до 18 р. Загалом, зміни у податковій системі США протягом останнього десятиліття характеризувалися такими показниками (табл. 1).

Таблиця 1

Рівень податкових вилучень у США в період з 2000 по 2010 р. р. (% ВВП)

Роки	Податки всього	Індивідуальний прибутковий податок	Податок на прибуток підприємств	Внески у фонди соціального страхування	Акцизи	Податки на спадщину і дарування	Митні збори
2000	20,9	10,3	2,1	6,7	0,7	0,3	0,2
2001	19,8	9,9	1,5	6,9	0,7	0,3	0,2
2002	17,9	8,3	1,4	6,8	0,6	0,3	0,2
2003	16,5	7,3	1,2	6,6	0,6	0,2	0,2
2004	16,3	7,0	1,6	6,4	0,6	0,2	0,2
2005	17,6	7,6	2,3	6,5	0,6	0,2	0,2
2006	18,5	8,0	2,7	6,4	0,6	0,2	0,2
2007	18,8	8,5	2,7	6,4	0,5	0,2	0,2
2008	17,7	8,1	2,1	6,3	0,5	0,2	0,2
2009	14,8	6,4	1,0	6,3	0,4	0,2	0,2
2010	14,9	6,5	1,0	6,0	0,5	0,1	0,2

Як помітно з табл. 1, загальне податкове навантаження протягом десятиліття знизилось із 20,9 % ВВП у 2000 р. до 14,9 % ВВП у 2010 р., що є другим найни-

жчим показником в історії США, починаючи з 1950 р. Показово, що зниження загального податкового навантаження здійснювалось за рахунок скорочення рівня оподаткування до-

ходів громадян [5].

По суті, описана вище податкова політика в США протягом 2000-2012 була виправданою. Свідченням цього є кореляція рівня податкових вилучень зі зростанням американської економіки. Так, темп приросту ВВП збільшився з 1,09 % до 3,48 % у 2004 р. Замороження деяких податкових ініціатив попереднього періоду у 2005–2008 роках співпадає зі зниженням темпів приросту ВВП з 3,08 % (2005 р.) до –0,36 % у (2008 р.). А завдяки антикризовим заходам адміністрації Барака Обама економіка США у 2010 р. порівно з 2009 р. зросла на 3,02 % [6].

Що стосується Євросоюзу, то це об'єднання є територією високих податків.

У 2010 р. сума сплачених податків і внесків на соціальне страхування (загальне податкове навантаження економіки) становила 38,4 % ВВП, що є на 40 % вище за аналогічний показник у США і Японії. Серед країн об'єднання найбільшим цей показник був в Данії – 47,6 % ВВП, найнижчим – у Литві – 27,1 % ВВП. У «старих» членах ЄС податкові надходження по відношенню до ВВП були істотно вищими, ніж у тих, які вступили до об'єднання у XXI столітті [7].

Важливим в контексті дослідження є аналіз динаміки ставок податків, котрі дають найбільші надходження до бюджетів країн ЄС, а саме податку на особисті доходи, податку на прибуток корпорацій, податку на додану вартість (табл. 2).

Таблиця 2

Ставки основних податків в країнах ЄС, %

Країна	Податок на особисті доходи			Податок на прибуток корпорацій			Податок на додану вартість		
	2000	2011	2012	2000	2011	2012	2000	2011	2012
ЄС-17	47,1	42,2	43,2	34,4	25,9	26,1	18,1	19,7	20,0
ЄС-27	44,8	37,5	38,1	31,9	23,4	23,5	19,2	20,7	21,0

Джерело: [7]

З табл. 2 можна зробити висновок, що ставка податку на особисті доходи мала тенденцію до зниження, хоча дещо зросла у 2012. Середня арифметична ставка цього податку у 2012 р. прогнозується на рівні 38,1 %. Найвищі показники податку на особисті доходи характерні для Швеції – 56,6 %, Данії – 55,4 %, Бельгії – 53,7 %. Найнижчі ставки діють у Словаччині – 19,0 %, Румунії – 16 %, Чехії і Литві – 15 %, Болгарії – 10 % [7]. Однак, у структурі податку на особисті доходи біля 2/3 в середньому припадає на соціальні внески, і тільки в Данії, Ірландії та Великобританії більшу частину податку на особисті доходи складають власне податкові платежі.

Ставки податку на прибуток корпорацій у 2012 р. дещо підвищилися, припинивши низхідний тренд. Найвищі ставки цього податку діяли у Франції – 36,1 %, Мальті – 35,0 %, Бельгії – 34,0 %. Найнижчі ставки податку на прибуток корпорацій мали Болгарія і Кіпр – 10 %, Ірландія – 12,5 % [7].

Для країн Європейського Союзу ха-

рактерною особливістю є підвищення ПДВ, середня ставка якого у 2012 р. порівняно з 2000 р. зросла на 2,8 %, причому у «старих» членах – на 2,9 %. Знизила ставку цього податку тільки Словаччина. У 2008 р. відбулося підвищення ставок ПДВ у Португалії. У 2009 р. це саме зробили вже 6 країн, у 2010 р. – 8 країн (серед яких Греція на 4 % і Румунія на 5 %), у 2012 – 4 країни. Зростання цього податку зумовлене, насамперед, намаганням країн зменшити дефіцит державного бюджету, оскільки в умовах кризи споживання є більш стабільною і гнучкою величиною, ніж прибутки корпорацій чи доходи громадян [7].

Загалом, високе податкове навантаження в ЄС зумовлює вплив капіталу з країн об'єднання. Вигідним стає перенесення виробництва зі «старих» до нових «членів», з країн ЄС до держав Східної і Південно-Східної Азії, США. Підвищення податків та урізання державних витрат для скорочення дефіциту бюджету не є виходом з кризи, свідченням чого є ситуація в економіці Греції. З метою зниження впливу фінансових спекуляцій на економіку організації Єврокомісія схвалила

проект рішення Ради ЄС стосовно початку процедури посиленого співробітництва між десятима країнами ЄС у сфері впровадження податку на фінансові трансакції. На думку Президента Єврокомісії Жозе Мануеля Баррозу, новий податок повинен стати загальноєвропейським, кошти від якого спрямовуватимуть на фінансування бюджету Євросоюзу.

Варто зазначити, що найважливішим інструментом міжнародної податкової конкуренції служать вільні (спеціальні) економічні зони (СЕЗ). Велика кількість країн за рахунок діяльності ВЕЗ збільшили темпи свого економічного зростання, вирішили найбільш гострі соціально-економічні проблеми територій. Наприклад, у 1980 році в Китаї були утворені відразу чотири однотипні СЕЗ. У 1981 році на частку чотирьох СЕЗ припадало 60 % притоку прямих іноземних інвестицій в країну. Після того, як став очевидним позитивний досвід роботи перших СЕЗ, аналогічні сприятливі режими діяльності були забезпечені підприємцям в 14 прибережних містах Китаю, потім – і в інших регіонах країни. У цілому, від початку прийняття політики «відкритих дверей» ВВП країни зростав в середньому на 9 % щороку. А за підсумками 2011 р. на Китай припадало 10,4 % світового експорту, тоді як у 2000 р. – 3,86 %, 1978 р. – 0,75 %.

Починаючи з 60-их років ХХ ст., в Мексиці почали створювати макіладорас – експортно-виробничі зони, де інвесторам надається пільговий режим підприємництва. До макіладорас відносяться промислові підприємства, зайняті виробництвом товарів і послуг на експорт на базі переробки матеріалів за кордону. До кінця 20-го сторіччя на макіладорас припадало 25 % ВВП і 17 % зайнятого населення країни [8].

Однак, існують і приклади невдалого функціонування ВЕЗ: Ліберія, Маврикій, Гана, Шрі-Ланка, Сенегал. Це, зокрема, пов'язано з незручним розташуванням зон, поганою рекламою, високим рівнем корупції, бюрократизованістю адміністративних процедур.

Своєрідним способом уникнення від сплати податків стали офшорні зони. за

оцінками неурядової організації «Tax Justice Network», обсяг коштів, які фізичні і юридичні особи тримають на своїх офшорних рахунках сягає 32 трлн. дол. Характерною ознакою є те, що найбільші суми коштів виводяться з країн, що розвиваються, тобто саме тих, які найбільше потребують інвестицій, фінансових ресурсів для забезпечення виконання державою своїх зобов'язань. 9-е місце в світі за обсягом виведених в офшори коштів займає Україна, причому за останні 2 роки вітчизняні банки перерахували в офшори 53 млрд. дол. [9].

Що стосується України, варто зауважити те, що тут було створено 11 ВЕЗ і ряд різних за масштабом територій пріоритетного розвитку (ТПР). Проте, у березні 2005 року Верховна Рада скасувала спеціальні режими оподаткування, які передбачали пільги для суб'єктів господарювання у ВЕЗ і на ТПР. За підрахунками экс-міністра фінансів Віктора Пинзеника, у 2004 р., коли діяли ВЕЗ та ТПР, приріст доходів бюджету складав 9,5 млрд. грн., а 2005-го, коли було скасовано для них пільги, – понад 32 млрд. грн.». Інвестиційні плани виконали лише 3% підприємств, замість очікуваних ста з лишком тисяч робочих місць було створено лише 52 тисячі [10].

На нашу думку, щоб об'єктивно оцінити сучасне становище України у системі міжнародної податкової конкуренції необхідно проаналізувати основні міжнародні рейтинги (табл. 3), які дозволяють визначити конкурентні переваги країни у світовій економіці, оцінити в ній зміни економічних умов.

Таким чином, за вище-перерахованими показниками Україна знаходиться наприкінці або в другій половині рейтингів, що свідчить про досить низький рівень розвитку її економіки, необхідність змін у податковій системі. Відповідно до звітів організацій, що складають ці рейтинги, вітчизняне податкове законодавство є заплутаним і нестабільним. Податкова система носить переважно фіскальний характер. По окремих податках існує надмірна кількість пільг (ПДВ, податок на прибуток), а сплата податків займає велику кількість часу. Тотальна корупція, низький ступінь захищеності приватної власності, слабкість інституцій, недотримання законів, тіньова економіка створюють несприятливий

інвестиційний клімат, та, відповідно, зважають потенційну податкову базу.

Таблиця 3

Україна в міжнародних рейтингах у 2012 році*

№	Назва рейтингу	Критерії оцінювання	Податкова складова Рейтингу	Місце України
1	Індекс економічної свободи (Індекс легкості ведення бізнесу (англ. Index of economic freedom))	Свобода бізнесу, свобода торгівлі, монетарна свобода, фінансова свобода, свобода від корупції, фінансова свобода, втручання уряду, інвестиційна свобода, право власності, свобода праці.	Фіскальна свобода. Базова ставка оподаткування доходів фізичних осіб, базова ставка оподаткування прибутку підприємств, сума податкових надходжень у % до ВВП, державні витрати у ВВП, дефіцит бюджету та державний борг.	163 / 179 (група «економічно невилітних країн»)
2	Індекс легкості ведення бізнесу (англ. Ease of Doing Business Index)	Найм робочої сили, отримання кредитів, створення підприємства, сплата податків, реєстрація власності, отримання ліцензій, захист інвесторів, міжнародна торгівля, забезпечення виконання контрактів, ліквідація підприємства.	Сплата податків. Кількість податкових платежів. Часові витрати на заповнення податкових документів. Загальна ставка оподаткування	137 / 185
3	Індекс глобальної конкурентоспроможності (Global Competitiveness Index)	Установи, інфраструктура, макроекономіка, здоров'я та початкова освіта, вища освіта і навчання, ефективність ринку товарів і послуг, ефективність ринку праці, розвиненість фінансового ринку, технологічна готовність, розмір внутрішнього ринку, складнощі дій фірм, інноваційний потенціал.	Ефективність ринку. Ефективність ринку товарів і послуг: спотворення (об'єм і ефект оподаткування)	73 / 144

* Складено за: [11]

Очевидно, що для підвищення міжнародної конкурентоспроможності України необхідно здійснити реформування податкової системи. У сфері прямих податків варто продовжити зниження ставки податку на прибуток до 16%; розширити шкалу оподаткування доходів фізичних осіб; ввести у Податковий кодекс механізм індексації ставок екологічного податку, збільшити штрафи за екологічні правопорушення; удосконалити справляння рентних платежів. Що стосується непрямих податків, то основу увагу потрібно зосередити на реформуванні ПДВ. Задля вдосконалення механізму справляння ПДВ необхідною є диференціація ставок. Зокрема, введення пільгових (знижених ставок) на товари першої необхідності дозволило б ліквідувати один з основних негативів ПДВ, а саме регресивність щодо доходів малозабезпечених верств населення. Разом з тим, одночасне зменшення пільг забезпечить прозорість нарахування податку. Важли-

вим є також виконання норми закону щодо виплати пені підприємствам у разі прострочення відшкодування ПДВ. Однак, будь-які реформи у податковій системі не принесуть реальних результатів без цілеспрямованої систематичної боротьби з корупцією.

Висновки. На основі проведеного дослідження зроблено такі висновки:

1. Податкові системи держав ніколи не залишаються в незмінному стані, постійно пристосовуються до викликів і можливостей, які несе процес глобалізації. У США та країнах ЄС протягом ХХІ століття в цілому відбувалося зниження податкових ставок. Особливу увагу слід звернути на зменшення оподаткування бізнесу. Це вказує на те, що саме у підприємницькій активності ці країни вбачають головне джерело для скорочення дефіциту бюджету на відновлення передкризового рівня економічного зростання.

2. Основним засобом боротьби у міжнародній податковій конкуренції служать вільні економічні зони, які підвищують економічну

активність в країні, або стають «чорними дірками» для бюджету. Небезпеку для країн, що розвиваються, становлять офшорні зони, в які викачується капітал з метою уникнення оподаткування.

3. Україна має негативний досвід функціонування ВЕЗ та займає низькі місця в авторитетних міжнародних рейтингах. Це свідчить про низьку міжнародну конкурентоспроможність вітчизняної податкової системи та необхідність підвищення ефективності її функціонування.

Література

1. Тучак Т. В. Податкова конкуренція в умовах глобалізації та інтеграції [Електронний ресурс] Т. В. Тучак. // Економічний вісник університету: збірник наукових праць. – Переяслав-Хмельницький: Державний вищий навчальний заклад „Переяслав-Хмельницький державний педагогічний університет імені Григорія Сковороди”, 2011. – № 17/2. – Режим доступу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/Evu/2011_17_2/Tuchak.pdf.

2. Варналій З. С. Реформування податкової системи України в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів / З. С. Варналій // Теоретичні та прикладні питання економіки. – К.: Київський національний університет імені Тараса Шевченка, 2011. – Випуск 24. – с. 69–76.

3. Бозуленко О. Я. Сутність міжнародної податкової конкуренції / О. Я. Бозуленко // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту: науковий журнал [Електронний ресурс]. – Економічні науки. – 2011. – випуск III (43). – Режим

доступу: http://archive.nbuv.gov.ua/portal/Soc_Gum/Vchetei/2011_3/NV-2011-V3_9.pdf.

4. Педь І. В. Міжнародна податкова конкуренція: сценарій для малих відкритих економік / І. В. Педь. // Зовнішня торгівля: право та економіка. – К.: Український державний університет фінансів та міжнародної торгівлі (УДУФМТ), 2009. – № 4(45) – с. 49–52.

5. Бабич С. Н. Основные итоги налогового реформирования в первом десятилетии XXI века в США [Електронний ресурс] / С. Н. Бабич // Россия и Америка в XXI веке: электронный научный журнал. – 2010. – № 1. – Режим доступу: <http://www.rusus.ru/?act=read&id=187>.

6. United States [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://data.worldbank.org/country/united-states>.

7. Taxation trends in European Union [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/index_en.htm.

8. Свободные экономические зоны: мировая практика [Електронний ресурс] // World Economic Journal – Режим доступу: http://world-economic.com/ru/articles_wej-114.html.

9. Заможні люди зі всього світу приховують в офшорах до \$32 трлн., у тому числі в Україні – 167 млрд. [Електронний ресурс]. – 23 липня 2012. – Режим доступу: http://news.dt.ua/ECONOMICS/zmaozhni_lyudi_zi_vsogo_svitu_prihovuyut_v_ofshorah_do_32_trln,_u_tomu_chisli_v_ukrayini_-_167_mlrld-105780.html.

10. Муравський А. Чому реанімують «зони»? [Електронний ресурс] / А. Муравський // День. – 2012. – № 162. – Режим доступу: <http://www.day.kiev.ua/234859>.

11. Рудь О. В. Оцінка податкових систем у структурі міжнародних індексів конкурентоспроможності економіки / О. В. Рудь // Сталий розвиток економіки. – 2012. – № 3. – С. 48–53.

В статье проанализированы тенденции развития налоговых систем США и стран Европейского Союза; исследовано влияние свободных экономических зон на экономику государств; проведен анализ конкурентоспособности отечественной налоговой системы на основе международных рейтингов экономик стран мира.

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

Development trends of the taxation systems of the USA and euro-zone countries are analysed; the influence of free economic areas on the economy of the states is explored; the analysis of competitiveness of the domestic taxation system on the basis of the international ratings of economies of world countries is conducted.

Keywords: globalization, international tax competition, competitiveness of the taxation system, free economic areas.

Рекомендовано до друку д. е. н., проф. Карліним М. І.