

УДК 336.221

*Я. В. Самусевич, аспірант кафедри банківської справи  
ДВНЗ “Українська академія банківської справи Національного банку України”*

## РОЗВИТОК НАУКОВО-МЕТОДИЧНИХ ПІДХОДІВ ДО РОЗУМІННЯ СУТНОСТІ ПОДАТКОВОЇ КОНКУРЕНЦІЇ

*У статті узагальнено погляди науковців на сутність податкової конкуренції, проведено критичний аналіз підходів до визначення ключових характеристик даної категорії. Запропоновано власне трактування сутності податкової конкуренції та її основних елементів.*

*Ключові слова: податкова конкуренція, податкові інструменти, елементи податкової конкуренції.*

**Постановка проблеми.** Стрімке зростання значимості глобалізаційних процесів у міжнародному економічному просторі обумовлює існування об'єктивної необхідності розвитку національних економік у контексті загальних векторів функціонування світового господарства, що передбачає проникнення інтеграційних процесів у всі сфери економічної системи з метою посилення їх конкурентної позиції на міжнародному ринку. Окрім реального сектора економіки, який визначає загальний рівень конкурентоспроможності економіки країни, важливе значення мають загальні умови функціонування, які, включають, у тому числі, податкову систему держави. Варто зазначити, що сучасний етап розвитку світової економіки характеризується обмеженістю майже всіх видів ресурсних баз, до яких належать також платники податків як джерело формування доходів країни, що зумовлює суперництво держав за розміщення діяльності зазначених суб'єктів у межах їх юрисдикції, яке у науковій літературі отримало назву податкової конкуренції. Незважаючи на поступовий розвиток даного явища у світовій економіці з початку становлення податкових систем, в науковій літературі зазначена категорія є відносно новою та характеризується неоднозначністю підходів до визначення теоретичних аспектів, що обумовлює актуальність обраної тематики дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теоретичні дослідження сутності податкової конкуренції беруть початок у роботах економістів та політиків Сполучених Штатів Америки, опублікованих у другій половині ХХ ст. На сучасному етапі розвитку наукової літератури проблеми даної тематики розглядають такі зарубіжні та вітчизняні вчені, як: Д. Вільдасін, Дж. Вільсон [7], А. Груша [8], Д. Гудспід [2], Г. Колесник, Н. Леонова [11], О. Лібман [12], І. Педь [13], К. Пінто [4], О. Пузін [15], О. Погорлецький [14], Д. Рохас [5],

Д. Серебрянський [16], Р. Тісер [6], Т. Тучак [17], Т. Філд [1], І. Цимбалюк [18] та інші.

**Невирішені раніше частини проблеми.** Незважаючи на досить широке висвітлення сутності податкової конкуренції у теоретичних розробках з даної тематики, варто відзначити неоднозначність існуючих поглядів стосовно змісту досліджуваної категорії. Зокрема, дискусійними є питання щодо таких ключових характеристик досліджуваного явища, як суб'єкт, об'єкт, інструменти та мета, уточнення яких і зумовлює актуальність подальших досліджень у зазначеному напрямку.

**Мета статті** полягає в узагальненні існуючих позицій щодо трактування сутності податкової конкуренції та розробці власного підходу.

**Виклад основного матеріалу.** У процесі аналізу теоретичної інтерпретації податкової конкуренції, наданої різними економістами, було виокремлено певні характерні риси даного явища, на яких концентрують увагу науковці, систематизацію яких наведено у таблиці 1.

Варто відзначити, що при трактуванні явища податкової конкуренції більшість авторів визначають її як процес суперництва на різних рівнях державної влади (у складі учасників виділяючи регіони, держави та об'єднання держав) за залучення певного виду ресурсів, що, як наслідок, провокує зміну національних податкових систем. При цьому варто звернути увагу на дефініцію, запропоновану О. І. Погорлецьким, у якій підкреслено умову багаточисельності юрисдикцій.

При розгляді методів, що використовуються для залучення ресурсів в умовах податкової конкуренції, група науковців обмежується пом'якшенням умов оподаткування, тоді як інші автори розглядають даний аспект більш глобально, враховуючи комплексне реформування податкової системи юрисдикції. При цьому варто відзначити також позицію вчених, які підкреслюють необхідність відсутності кооперації урядів при встановленні умов оподаткування.

Таблиця 1 – Характерні риси податкової конкуренції, визначені у підходах зарубіжних та вітчизняних науковців (складено автором на основі [1–18])

Автор	Суперництво юрисдикцій за податкові ресурси	Некооперативний характер	Пом'якшення умов оподаткування	Переміщення податкових баз	Стимулювання економічного зростання у країні	Вплив податкової системи однієї держави на податкові системи інших країн
Дж. Вілсон, Д. Е. Вілдасін [7]	+	+		+		
Р. Тісер [6]	+		+	+		
Д. Мітчел, Дж. Клеменс [3]				+		
Л. Філд [1]	+			+	+	+
Т. Гудспід [2]	+					+
К. Пінто [4]			+		+	
Д. Рохас [5]	+		+	+		
А. М. Пузін [15]	+			+		
О. М. Лібман [12]	+			+	+	
Г. В. Колесник, Н. А. Леонова [11]	+		+	+		
І. В. Педь [13]	+					
Т. В. Тучак [17]	+			+		
О. Ю. Гусак [9]	+	+	+	+		
Д. М. Серебрянський [16]						+
Ю. Б. Іванов, О. О. Чумакова [10]	+			+	+	
А. В. Груша [8]	+			+		
О. І. Погорлецький [14]	+			+		
І. О. Цимбалюк [18]	+			+	+	

Більшість науковців результатом податкової конкуренції вважають переміщення податкових баз, однак деякі автори виділяють також стимулювання економічного зростання, на яке мають бути спрямовані зусилля урядів територій учасників. Систематизацію позицій авторів щодо основних елементів, які становлять зміст податкової конкуренції, наведено на рисунку 1.

При визначенні суб'єктів податкової конкуренції різні вчені розглядають певні рівні державної влади, концентруючись лише на міждержавній конкуренції, або враховуючи два рівні (держави та регіони чи держави та наддержавні об'єднання). Однак даний підхід передбачає неповне охоплення всіх можливих учасників, тому, на нашу думку, податкову конкуренцію можна розглядати як глобальне явище, яке охоплює всі рівні територіальних утворень, що мають повноваження щодо регулювання умов оподаткування.

Об'єктами, за залучення яких конкурують між собою уряди, найчастіше виступають

мобільні податкові бази (ресурси) та фактори виробництва (праця, капітал, бізнес), безпосередньо платники податків чи іноземні інвестиції, однак деякі науковці виділяють також певні специфічні переваги, такі як інновації, доступність природних ресурсів, забезпеченість зайнятості [10] чи потік товарів і послуг [8]. Виходячи з сутності податкової конкуренції, дані підходи можна узагальнити, визначивши її об'єкт як мобільне джерело податкових надходжень.

Розглядаючи заходи, які використовуються урядами з метою зростання податкової конкурентоспроможності, відмітимо, що одні науковці зазначають певні окремі інструменти, такі як податкові ставки, податкові пільги, база оподаткування чи рівень загального податкового навантаження, тоді як інші розглядають загальні умови оподаткування, що створюються податковою системою певної юрисдикції (включаючи не лише суму сплачених платником податків, а також і умови їх адміністрування).

Ключові елементи		Прихильники підходу
Суб'єкти	Держави	А. В. Груша [8], О. Ю. Гусак [9], Т. Гудспід [2], Д. Мітчел, Дж. Клеменс [3], К. Пінто [4], Р. Тісер [6]
	Держави та регіони	Дж. Вілсон, Д. Віддасін [7], Г. В. Колесник, Н. А. Леонова [11], А. М. Пузін [15], Д. Рохас [5], Т. В. Тучак [17], О. І. Погорлецький [14]
	Держави та їх об'єднання	І. В. Педь [13], І. О. Цимбалюк [18]
Об'єкти	Мобільні податкові бази	Дж. Вілсон, Д. Віддасін [7], Д. Рохас [5], Т. Філд [1], І. В. Педь [13], А. М. Пузін [15], Т. В. Тучак [17], І. О. Цимбалюк [18]
	Іноземні інвестиції	К. Пінто [4], Р. Тісер [6], І. О. Цимбалюк [18]
	Мобільні фактори виробництва (праця, капітал, бізнес)	Д. Мітчел, Дж. Клеменс [3], Г. В. Колесник, Н. А. Леонова [11], О. М. Лібман [12], І. В. Педь [13], О. Ю. Гусак [9], Ю. Б. Іванов, О. О. Чумакова [10]
	Платники податків	Т. Філд [1], О. Ю. Гусак [9], Т. В. Тучак [17], О. І. Погорлецький [14]
Інструменти реалізації	Податкові ставки	Д. Мітчел, Дж. Клеменс [3], Д. Рохас [5], Р. Тісер [6], К. Пінто [4], О. Ю. Гусак [9]
	Податкові пільги	О. Ю. Гусак [9], Г. В. Колесник, Н. А. Леонова [11], І. О. Цимбалюк [18]
	Податкове середовище	Дж. Вілсон, Д. Віддасін [7], Г. В. Колесник, Н. А. Леонова [11], Т. Філд [1], Ю. Б. Іванов, О. О. Чумакова [10], А. В. Груша [8], А. М. Пузін [15], І. В. Педь [13], Т. В. Тучак [17], Д. М. Серебрянський [16], І. О. Цимбалюк [18]
Мета учасників	Стимулювання економічного зростання	Л. Філд [1], К. Пінто [4]
	Пожвавлення ділової активності	Р. Тісер [6], І. О. Цимбалюк [18]
	Зростання конкурентоспроможності національного бізнесу	К. Пінто [6], Ю. Б. Іванов, О. О. Чумакова [10]

**Рисунок 1 – Узагальнення теоретичних підходів до визначення ключових елементів податкової конкуренції (побудовано автором на основі [1–18])**

Однак варто звернути увагу на той факт, що у процесі податкової конкуренції важливе значення мають і неподаткові фактори (політичний режим, рівень розвитку економіки юрисдикції, умови відкриття та ведення бізнесу тощо). Тому вважаємо за доцільне інструменти податкової конкуренції розглядати у розрізі двох груп: податкові – активні, маніпулювання якими прямо впливає на привабливість системи оподаткування на розміщення діяльності суб'єкта економіки у межах певної юрисдикції, та неподаткові – пасивні, які

створюють підґрунтя для привабливості території з точки зору економічної діяльності.

Окрім визначення об'єкта, за залучення якого проводиться конкурентна боротьба, доцільно розглянути також стратегічну мету податкової конкуренції. Відзначимо, що даний аспект, на відміну від інших ключових характеристик, розглянуто лише у працях окремих науковців. Так, метою податкової конкуренції виділяють стимулювання економічного зростання та покращення добробуту населення, пожвавлення ділової

активності у межах країни, а також підвищення конкурентоспроможності національного бізнесу та досягнення сталої конкурентоспроможності національної економіки в цілому. На нашу думку, мета податкової конкуренції є більш широкою та враховує значну кількість напрямків розвитку національної економіки, тому даний аспект потребує подальшого уточнення.

Враховуючи проведені дослідження, вважаємо за доцільне визначити податкову конкуренцію як процес суперництва адміністративно-територіальних утворень (регіонів, держав та державних об'єднань) одного чи різних рівнів державної влади за залучення мобільних джерел податкових надходжень (реальних та потенційних) через використання конкурентних переваг податкового чи неподаткового характеру, спрямований на максимізацію економічного добробуту території, в результаті якого відбувається реформування податкових систем юрисдикцій-учасників у напрямку підвищення їх ефективності та появи нових податкових режимів, забезпечується перерозподіл податкових надходжень між територіями, регулюється рівень індикаторів розвитку економіки (наприклад, визначення оптимального рівня податкового навантаження) та досягаються цілі державної економічної політики.

Даний підхід дозволяє врахувати при визначенні податкової конкуренції ключові аспекти явища економічної конкуренції та основні характеристики і функції податку як інструмента державної політики, що забезпечує можливість комплексного аналізу податкової системи та економічного середовища держави з точки зору підвищення її податкової конкурентоспроможності

у контексті забезпечення розвитку національної економіки.

**Висновки.** Результати проведеного аналізу дозволили визначити податкову конкуренцію як процес суперництва адміністративно-територіальних утворень одного чи різних рівнів державної влади за залучення мобільних джерел податкових надходжень через використання конкурентних переваг податкового чи неподаткового характеру, спрямований на максимізацію економічного добробуту території, в результаті якого відбувається реформування податкових систем юрисдикцій-учасників у напрямку підвищення їх ефективності та появи нових податкових режимів, забезпечується перерозподіл податкових надходжень між територіями, регулюється рівень індикаторів розвитку економіки та досягаються цілі державної економічної політики.

Враховуючи запропонований підхід, ключові елементи податкової конкуренції можна охарактеризувати наступним чином:

- суб'єкти – територіальні утворення, наділені повноваженнями щодо регулювання умов оподаткування;
- об'єкт – мобільні джерела податкових надходжень;
- інструменти реалізації – податкові (активні) та неподаткові (пасивні);
- мета учасників – зростання рівня розвитку національної економіки.

Проведене дослідження дозволило запропонувати власний підхід до визначення теоретичних аспектів податкової конкуренції, що створює підґрунтя для здійснення подальшого розвитку теоретичних і практичних положень з даної тематики.

### Список літератури

1. Field T. Tax Competition in Europe and America / T. Field // Tax Notes. – Vol. 98. – № 14. – 2003. – P. 121–126.
2. Goodspeed T. Tax Competition, Benefit Taxes and Fiscal Federalism / T. Goodspeed // National Tax Journal. – Vol. 51. – № 3. – 1998. – P. 579–586.
3. Mitchell D. Tax Competition Helps the Global Economy / D. Mitchell, J. Clemens. – Fraser Institute, Canada. – 2003. – December. – 2 p.
4. Pinto C. Tax Competition and EU Law / C. Pinto // The Hague-London-New York: Kluwer Law International. – 2002. – 435 p.
5. Rohac D. Tax Competition and Economic Growth [Electronic source] / D. Rohas. – Mode of access : [ies.fsv.cuni.cz/default/file/download/id/2206](http://ies.fsv.cuni.cz/default/file/download/id/2206).
6. Teather R. The Benefits of Tax Competition / R. Teather. – The Institute of Economic Affairs, 2005. – 167 p.
7. Wilson J. D. Tax Competition: Bane or Boon? [Electronic source] / J. D. Wilson, D. V. Wildasin. – Mode of access : <http://www.bus.umich.edu/otpr/wp2001-11paper.pdf>.
8. Груша А. В. Формирование института налоговой конкуренции в рамках функционирования единого экономического пространства Республики Беларусь, Российской Федерации и Республики Казахстан / А. В. Груша // Європейський вектор економічного розвитку. – 2012. – № 2(13). – С. 499–503.
9. Гусак О. Ю. Міжнародна податкова конкуренція: переваги та недоліки / О. Ю. Гусак // Транснаціоналізація міжнародної економіки та пошук шляхів інноваційної співпраці // Збірник матеріалів VIII Міжнародної науково-практичної конференції молодих науковців 15 квітня 2008 року. – Київ, 2008. – С. 117–118.
10. Іванов Ю. Б. Щодо визначення видів податкової конкуренції / Ю. Б. Іванов, О. О. Чумакова // Механізм регулювання економіки. – № 1. – 2010. – С. 5–8.

11. Колесник Г. В. Модель налоговой конкуренции юрисдикций в условиях локальной конкуренции налогоплательщиков / Г. В. Колесник, Н. А. Леонова // Математическая теория игр и её приложения. – Т. 3, в. 1. – 2011. – С. 60–80.
12. Либман А. Мировой опыт оптимизации налогообложения: Роль налоговой конкуренции и оффшорных текстов в мировом хозяйстве [Электронный ресурс] / А. Либман. – Режим доступа : [http://mpa.ub.uni-muenchen.de/17042/1/MPRA\\_paper\\_17042.pdf](http://mpa.ub.uni-muenchen.de/17042/1/MPRA_paper_17042.pdf).
13. Педь І. В. Сучасні форми податкової конкуренції / І. В. Педь // Формування ринкових відносин в Україні. – № 11 (90). – 2008. – С. 55–39.
14. Погорлецкий А. И. Международная налоговая конкуренция на современном этапе развития мировой экономики / А. И. Погорлецкий // Проблемы экономики. – № 2. – 2011. – С. 3–9.
15. Пузин А. М. Межгосударственная налоговая конкуренция: истоки и перспективы / А. М. Пузин // Экономика, статистика и информатика. Вестник УМО. – № 4. – 2010. – С. 40–44.
16. Серебрянский Д. М. Напрями підвищення конкурентоздатності вітчизняної системи оподаткування в умовах глобалізації [Електронний ресурс] / Д. М. Серебрянський. – Режим доступу : <http://ndi-fp.asta.edu.ua/files/doc/sdm-vystup.pdf>.
17. Тучак Т. В. Податкова конкуренція в умовах глобалізації та інтеграції [Електронний ресурс] / Т. В. Тучак. – Режим доступу : [http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc\\_gum/evu/2011\\_17\\_2/Tuchak.pdf](http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/evu/2011_17_2/Tuchak.pdf).
18. Цимбалюк І. О. Міжнародна податкова конкуренція: перспективи та реалії [Електронний ресурс] / І. О. Цимбалюк. – Режим доступу : <http://esnuir.eenu.edu.ua/bitstream/123456789/830/1/Tsymbaliuk%20%D0%BF%D0%BE%D0%B4%20%D0%BA%D0%BE%D0%BD%D0%BA%D1%83%D1%80%D0%B5%D0%BD%202012.pdf>.

Отримано 11.11.2013

#### *Summary*

In the article the views of scholars on the essence of tax competition are summarized, a critical analysis of approaches to identify the key characteristics of this category is conducted. The own interpretation of the essence and main elements of tax competition is proposed.