

Шинкаренко І.В.\*

## ПОДАТКОВА ГАРМОНІЗАЦІЯ ЯК ПРОЦЕС ФОРМУВАННЯ СПІЛЬНОЇ ПОДАТКОВОЇ ПОЛІТИКИ ДЕРЖАВ, ЩО ІНТЕГРУЮТЬСЯ

Економічну інтеграцію країн можна визначити як процес розширення та поглиблення економічних зв'язків та взаємозалежності між країнами [1, с. 375]. При цьому аксіоматичним є твердження про те, що передумовою для успішного завершення інтеграції є зняття бар'єрів, які перешкоджають цьому процесу. Більшість науковців, які досліджують економічну інтеграцію, погоджуються, що один з таких бар'єрів, пов'язаний з оподаткуванням [7, с. 3].

Для позначення зближення податкових систем країн у процесі економічної інтеграції використовують термін «податкова гармонізація» [5, с. 270]. Так, процеси формування спільної податкової системи країн, що беруть участь в інтеграційних угрупованнях, нерозривно пов'язані з податковою гармонізацією, адже формування спільної податкової системи відбувається саме завдяки процесам гармонізації.

В першу чергу слід зауважити, що податкова гармонізація виступала у якості предмета багатьох наукових досліджень. Однак, необхідно констатувати, що єдине та загальноприйняте визначення цього економічного поняття відсутнє. Так, аналіз наукових досліджень показує, що термін «податкова гармонізація» використовується для позначення різноманітних процесів, починаючи від спонтанного зближення податкових систем країн світу під впливом глобалізації та закінчуючи встановленням єдиної податкової ставки. Як наслідок, виникли й різноманітні визначення цього терміну.

Визначення терміну «податкова гармонізація» можна знайти у наукових працях, присвячених процесам зближення податкових систем під впливом процесів економічної глобалізації та інтеграції. Вважаємо за необхідне розглянути ці визначення. Так, Міжнародний податковий глосарій, виданий Міжнародним бюро фіскальної документації (IBFD), визначає податкову гармонізацію як усунення розбіжностей або суперечностей між податковими системами різних юрисдикцій або забезпечення взаємної узгодженості цих розбіжностей або суперечностей [6].

Цікавий підхід до визначення податкової гармонізації був запропонований латиноамериканськими економістами Фернандо Велайосом, Альберто Барр'є та Луизом Віллела [4, с. 2]. Так, базуючись на визначенні з тлумачного словника, ці економісти визначають термін «гармонізація» як приведення у гармонію, тобто забезпечення належного співвідношення між певними речами, або приведення у погодженість, консонанс двох або більше частин цілого, або речей, що мають знаходитися у погодженому стані. На підставі етимологічного аналізу дослідники роблять висновок, що термін «гармонізація» походить від давньогрецького слова *armonia*, яке означає пристосування або з'єднання. На підставі цього автори дослідження роблять висновок про те, що гармонізація позначає приведення податкових систем у гармонічний стан, який не повинен розглядатися суто як уніфікація відповідних норм та правил. Проводячи аналогію з музикою, автори звертають увагу, що

\* аспірант кафедри світового господарства та міжнародних економічних відносин Інституту міжнародних відносин Київського національного університету імені Тараса Шевченка

Науковий керівник: проф. Шнирков О.І.

можна узгодити податкові системи країн без їх уніфікації так само, як можна поєднати різні звуки й досягти гармонічного звучання, яке буде приємним для слухача.

Якщо поєднати вищенаведені підходи, на нашу думку, можна дати таке загальне визначення податкової гармонізації: під податковою гармонізацією слід розуміти пристосування, яке не обов'язково супроводжується уніфікацією, податкових систем різних країн одна до одної з метою досягнення максимальної ефективності їх спільного функціонування з урахуванням спільних економічних завдань, які мають бути вирішені цими країнами.

З існуючих визначень податкової гармонізації можна зробити також висновок про те, що існує декілька рівнів гармонізації і ці рівні залежать від ступеня економічної інтеграції країн, які проводять політику гармонізації своїх податкових систем.

Цікаву класифікацію ступенів гармонізації запропонував С. Джеймс [2, с. 265]. Так, на думку цього дослідника, ступінь гармонізації різниться починаючи від стадії, коли гармонізація податкових систем в принципі відсутня, до стадії, на якій досягається повна стандартизація підходів до оподаткування.

Слід зазначити, що фундаментально опрацьований розподіл гармонізації за ступенями був зроблений у спільній роботі Альберто Барр'є та Луїзом Віллела у співавторстві з Фернандо Велайесом [4, с. 5].

Як зазначають науковці, першим кроком для розподілу гармонізації за ступенями є вироблення методологічних критеріїв такого розподілу. Принципово існує кілька критеріїв, які можна взяти за базу. Це, наприклад, нормативно-правові інструменти, що використовуються для досягнення гармонізації, наслідки для економіки або політичні зобов'язання, які беруть на себе країни. Саме останній з названих критеріїв був обраний зазначеними науковцями для розробки шкали ступенів гармонізації.

Цей вибір пояснюється тим, що використання інших критеріїв є недоцільним та складним з технічної точки зору. Так, політичні зобов'язання, що беруть на себе уряди країн, як критерій розподілу гармонізації за стадіями є достатньо універсальним, що надає можливість провести більш обґрунтоване розмежування між стадіями податкової гармонізації [4, с. 5]. Так, рівні політичних зобов'язань, які приймають на себе країни у зв'язку з будь-якою дією, направленою на гармонізацію, можна визначити та порівняти між собою. Більше того, зазначений підхід дозволяє ввести у шкалу також неформальні інструменти координації податкової політики.

Виходячи з зобов'язань, які беруть на себе уряди країн у процесі податкової гармонізації, цей процес можна розділити на такі стадії, починаючи з найвищої [4, с. 6-7].

- **Стандартизація.** На зазначеній стадії податкової гармонізації досягається повна уніфікація податкових систем. Стандартизація є найвищим ступенем гармонізації податкових систем, які можуть досягти країни.

- **Сумісність.** Країни, що досягли стадії сумісності, налагоджують свої податкові системи таким чином, щоб компенсувати викривлення економічного розвитку в умовах інтеграції, які виникають внаслідок різниці у податках, що справляються в цих країнах. На відміну від уніфікації податкових систем сумісність не обов'язково пов'язана з уніфікацією окремих її елементів. На цьому етапі необхідним є створення інституційних інструментів, які б дозволяли контролювати, щоб дії країн відповідали домовленостям, направленим на досягнення сумісності.

- **Координація.** На сьогоднішній день концепція податкової координації не є чітко розробленою. Так, певні автори дотримуються підходу, що координацією слід вважати будь-які дії країн, направлені на зближення податкових систем, які не відповідають вищезазначеним стадіям гармонізації. Але, на думку Барр'є, Віллела та Велайеса, такий підхід є занадто обмеженим і не дозволяє відобразити багатогранність процесів податкової

гармонізації. У зв'язку з цим згадані науковці запропонували визначити, що координація є проміжною категорією, та віднести до цього етапу всі домовленості та зобов'язання, які не можуть бути віднесені до інших категорій [4, с. 6]. Прикладом координації є кодекси поведінки, які не мають формального обов'язкового характеру, але є орієнтиром, на який звертають увагу уряди країн при прийнятті політичних рішень.

- Співробітництво. Співробітництво між країнами передбачає надання взаємної допомоги у податкових справах [4, с. 7]. Так, у певних випадках така допомога надається в очікуванні на подібну допомогу від іншої країни (це, наприклад, обмін інформацією між податковими адміністраціями країн).

- Конвергенція. Під конвергенцією розуміють спонтанне прийняття країнами однакового рішення з певного питання, що стосується оподаткування або обрання однакового інструментарію податкової політики під впливом глобалізації та податкової конкуренції [3, с. 4].

На підставі вищезазначеного розподілу стадій процесу податкової гармонізації можна зробити висновок, що на поточному етапі розвитку світогосподарських зв'язків важливим стає забезпечення здатності податкової системи країни до координації з податковими системами інших країн. Забезпечення здатності до координації передбачає можливість податкової системи брати участь у діях, направлених на гармонізацію з податковими системами країн - основних економічних партнерів, але без шкоди класичним принципам ефективної податкової системи, які згадувалися вище.

Водночас слід зауважити, що процеси пристосування податкової системи країни до зовнішнього середовища часто сприймаються урядами країн негативно, оскільки податки забезпечують надходження, без яких існування сучасної держави є неможливим. Однак, на нашу думку, протидія процесам податкової гармонізації урядом певної країни на сучасному етапі є недалекоглядною, адже країна може почати відставати у процесі модернізації економіки та її інтеграції у світовий економічний простір.

### Література

1. Міжнародна економіка: Підручник / А.П. Румянцев, Г.Н. Климко, В.В. Рокоча та ін.; За ред. А.П. Румянцева. – 3-тє вид., перероб. і доп. – К.: Знання, 2006. – 479 с.;
2. James S. Can we harmonize our views on European Tax Harmonization? // Bulletin for international taxation / IBFD. - vol.54 #6. - Amsterdam: IBFD Publications. – August 2000. - pg. 263 – 269;
3. Kopits, G. Tax Harmonization in the European Community. Policy Issues and Analysis // IMF Occasional paper #94. - International Monetary Fund, Washington DC. – June 1992. – 115 pp.;
4. Velayos F., Barreix A. and Villela L. Regional Integration and Tax Harmonization: Issues and Recent Experiences // Taxation and Latin American Integration, edited by Tanzi, V., A. Barreix and L. Villela. – Inter-American Development Bank. – April 2008. – 35 pp.;
5. Wilson J.D. Theories of Tax Competition // National Tax Journal. - Jun 1999; # 52, 2. - pg. 269 – 304;
6. IBFD International Tax Glossary under edition of B. Larkin // IBFD. - 2005. – 514 pp.;
7. Tax Policy in the European Union // European Commission Series: Europe on the move. - 2000 — 38 pp. - [http://ec.europa.eu/publications/booklets/move/17/txt\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/publications/booklets/move/17/txt_en.pdf)