

ГАРМОНІЗАЦІЯ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В КРАЇНАХ ЄВРОПЕЙСЬКОГО СОЮЗУ

HARMONIZATION OF THE SYSTEM OF TAXATION IN THE EUROPEAN UNION

УДК 336.201

Подакова В.Є.

магістр кафедри економіки
та управління національним
господарством
Дніпровський національний університет
імені Олеся Гончара

Бондаревська К.В.

к.е.н., доцент кафедри економіки
та управління національним
господарством
Дніпровський національний університет
імені Олеся Гончара

Гришкін В.О.

д.е.н., доцент кафедри економіки
та управління національним
господарством
Дніпровський національний університет
імені Олеся Гончара

У цій статті досліджено тенденції гармонізації оподаткування в Європейському союзі. Визначено та проаналізовано основні види податків та політику оподаткування в країнах-членах Європейського союзу. Проаналізовані такі аспекти оподаткування, як питома вага податків та соціальних внесків, податок на додану вартість, частка прямих та непрямих податків у структурі оподаткування країн-членів Європейського союзу.

Ключові слова: оподаткування, податок на додану вартість, податкова політика ЄС, система податків, гармонізація, тенденції оподаткування в країнах ЄС.

В статье исследованы тенденции гармонизации налогообложения в Европейском союзе. Определены и проанализированы основные виды налогов и политика налогообложения в странах-членах Европейского союза. Проанализированы такие аспекты налогообложения, как удельный вес налогов

и социальных взносов, налог на добавленную стоимость, доля прямых и косвенных налогов в структуре налогообложения стран-членов Европейского союза.

Ключевые слова: налогообложение, налог на добавленную стоимость, налоговая политика ЕС, система налогов, гармонизация, тенденции налогообложения в странах ЕС.

In this article, we have researched the tendencies of harmonization of taxation in the European Union. Identified and analyzed the main types of taxes and taxation policies in the member states of the European Union. We have analyzed the following aspects of taxation, such as the share of taxes and social contributions, value added tax, the share of direct and indirect taxes in the tax structure of the European Union member states.

Key words: taxation, value added tax, EU tax policy, tax system, harmonization, taxation trends in EU countries.

Постановка проблеми. Оподаткування є найважливішим інструментом національної економічної і соціальної політики. За допомогою системи оподаткування перерозподіляється прибуток, відбувається стимулювання розвитку інвестиційного клімату, стримується споживання і використання окремих товарів тощо. Сучасні тенденції розвитку світової економіки зумовлюють поглиблення співпраці у всіх сферах, важливе місце у зазначених процесах відводиться гармонізації податкової політики.

Економічна політика кожної країни намагається підтримувати економічне зростання для підви-

щення рівня життя людей та розвитку підприємництва. Для досягнення цієї мети в країнах ЄС запроваджена певна фіскальна політика, яка безпосередньо пов'язана з гармонізацією податків. Філософія ЄС полягає в тому, що окремі країни-члени повинні адаптувати свої податкові системи, щоб не конкурувати між собою, і таким чином підтримувати спільний ринок.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Тему оподаткування та шляхи його гармонізації в європейських країнах широко висвітлювали зарубіжні вчені: Д. Нерудова, П. Брачча, А. Фера-

нецова, М. Мехеш, Е. Габалгіо, Ф. Вассерфлен, Г. Зюкман та інші.

Дослідженням окремих питань гармонізації податкової політики присвячено праці вітчизняних учених-економістів: І.М. Тофана, А.М. Соколовської, А. Саєнко, Є.С. Хорошаєва, І.М. Петика, Е.В. Ніколаєва, О.М. Міночкіної, І.О. Луніної, І.О. Лютого, А.М. Поддєрьогіна, В.М. Федосова, С.І. Юрія та ін.

Постановка завдання. Мета дослідження полягає у визначенні напрямів гармонізації системи оподаткування в країнах ЄС, а також розробленні напрямів щодо удосконалення системи оподаткування з урахуванням провідних тенденцій зарубіжного досвіду.

Виклад основного матеріалу. Гармонізація оподаткування в країнах Європейського союзу загалом розуміється як процес адаптації податкових систем різних юрисдикцій до досягнення спільної податкової політики. Гармонізація оподаткування передбачає скасування податкових викривлень, що впливають на рух товарів та факторів, для того, щоб забезпечити більш ефективний розподіл ресурсів на інтегрованому ринку. Податкова гармонізація може слугувати альтернативним цілям, таким як справедливість або стабілізація. Вона також може бути підкріплена, поряд із гармонізацією державних видатків, відповідно більш широкою концепцією гармонізації фіскальної системи.

Правова система ЄС виступає послідовником податкової політики держав-членів, які стали частиною правової бази ЄС. Правова база Європейського союзу являє собою теоретичні уявлення про принципи, цілі та правові форми європейської інтеграції. Отже, в країнах Європейського союзу гармонізація полягає в координації системи оподаткування європейських країн для уникнення несприятливих та конкуруючих змін у національній податковій політиці, що може мати негативний вплив на внутрішній ринок.

Переваги гармонізації оподаткування в Європейському союзі проявляються в тому, що регіони мають гармонізовані податкові ставки, вони не конкурують за капітал та за зниження податкових ставок. Крім того, гармонізація законодавства принесе менші витрати для транснаціональних компаній. Гармонізація оподаткування дає змогу використовувати фіскальні перекази між регіонами, зменшуючи витрати на позики на ринках капіталу або приватних чи міжнародних кредиторів [3].

Розвиток податкового права ЄС знаходиться в руслі загальної податкової політики союзу, яка спрямована на те, щоб податкові правила не порушували вільне пересування товарів, осіб, послуг і капіталів і щоб таке вільне пересування не створювало можливостей для ухилення від податків. Створені в межах такої політики правила існують

для забезпечення рівного функціонування єдиного ринку товарів і послуг та збереження за кожним членом ЄС справедливої частки податкових доходів. Для того щоб визначити, наскільки податкова політика ЄС гармонізує податки в країнах-членах організації, необхідно визначити відсоток питомої ваги податків та соціальних внесків від ВВП країн (рис. 1):

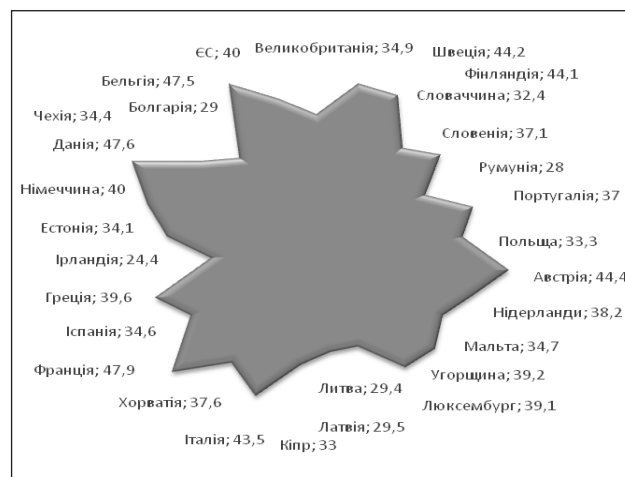


Рис. 1. Питома вага податків та соціальних внесків в країнах ЄС, 2017 р., у % від ВВП [4]

Згідно з даними статистичної служби Європейського союзу, частка податків і соціальних внесків у ВВП ЄС в 2017 році становила 40%, що свідчить про те, що за рахунок податкових платежів формується значна частка доходів організації.

У сучасному світі характерною рисою більшості розвинених держав є поєднання прямих та непрямих податків. Однак є певна відмінність у їх співвідношенні. Протягом останніх 5 років загальна картина прямого та непрямих оподаткування в країнах ЄС склалася таким чином: прямі податки переважають у Данії, Великобританії, Бельгії, Люксембурзі, Ірландії, Фінляндії, Німеччині, зростання їхньої ролі відбулося в Австрії, Мальті та Словаччині, а непрямі податки переважають у Чехії, Греції, Франції, Словаччині, Естонії, Кіпрі, Латвії, Литві, Угорщині, Австрії, Польщі, Португалії, Словенії, Болгарії, Румунії та Швеції. Насамперед це пов'язано з тим, що податкова політика в кожній країні має свої особливості, залежно від рівня економічного та соціального розвитку.

Так, наприклад, Данія, Бельгія, Люксембург та Німеччина є одними з країн-лідерів за показником ВВП на душу населення, а отже, доходи громадян є великими, тому є сенс оподатковувати їх прибуток з метою надходження до бюджету країни більше коштів. А уряди таких країн, як Угорщина, Литва, Болгарія, оподатковують товари та послуги, які є більш стабільною величиною в цих країнах.

Що стосується прямого оподаткування, то в ЄС встановлені деякі гармонізовані стандарти для

оподаткування підприємств та персоналу, а країни-члени взяли спільні заходи для запобігання ухиленню від сплати податків та подвійного оподаткування.

Що стосується непрямого оподаткування, то ЄС координує та гармонізує закон про податок на додану вартість (ПДВ) та акцизні збори. Це гарантує, що конкуренція на внутрішньому ринку не спотворюється різними ставками непрямого оподаткування та системами, що дають підприємствам однієї країни несправедливу перевагу перед іншими [8].

Сьогодні в ЄС входить 28 європейських країн, з урахуванням Великої Британії. У таблиці 1 наведена структурована система податків окремих країн ЄС у % до ВВП. Із даних таблиці видно, що рівень оподаткування коливається від 28–29% (Литва, Словаччина) до 49–51% (Данія, Швеція). Середня ставка податку в країнах ЄС становить 37,4%.

Особливістю фіскального сектору в більшості високорозвинених країн ЄС є запровадження високих ставок оподаткування. З одного боку, країни дуже ефективно використовують потенціал ринкового саморегулювання та регулятивну спроможність податків, з іншого – намагаються покращити якість та динаміку соціально-економічного розвитку, забезпечити надійну фінансову базу для ліквідації державної «ринкової невдачі» та структурних диспропорцій. Крім того, зростаюча складність соціально-економічної системи вимагає постійного розширення державного втручання у відтворювальні процеси шляхом оптимізації витрат бюджету в межах обмежень на продовження ухилення від сплати податків [7].

Хоча країни-члени ЄС, з одного боку, можуть досить істотно підвищувати рівень оподаткування без помітного негативного впливу на економічний розвиток, простежується тенденція до зменшення диференціації країн за рівнем оподаткування і прагнення цих країн здійснювати податкові трансформації відповідно до національного економіко-інституційного середовища і в межах власних фіскальних традицій.

У період формування європейського співтовариства країни ЄС використовували різні види непрямого оподаткування, більшість із яких – кас-

кадні податки. Це були багатоступінчасті податки, кожен з яких стягувався з фактичної вартості продукції на кожному етапі продуктивного процесу, що робило неможливим визначення дійсної суми податку, фактично включеного в кінцеву ціну конкретного товару. Як наслідок, завжди був ризик того, що країни-члени ЄС навмисно або випадково субсидують свій експорт, переоцінюючи податки, відшкодовані на експорт [6].

Саме тому стало зрозуміло, що для ефективного існування спільного європейського ринку потрібна нейтральна та прозора система оподаткування, яка б забезпечила податковий нейтралітет і дала би змогу відшкодовувати точну суму податку в пункті експорту. Податок на додану вартість у Європейському союзі є найбільш загальним та широко розповсюдженим податком. Таким чином, товари або послуги, які продаються клієнтам за кордон, як правило, не підпадають під дію ПДВ. І навпаки, імпорт оподатковується, щоб забезпечити справедливую систему для виробників ЄС, щоб вони могли конкурувати на однакових умовах на європейському ринку за межами організації.

Доходи, що надходять від ПДВ до бюджету Європейського союзу, являють собою встановлену рішенням Ради єдину відсоткову надбавку до ставки ПДВ в державах-членах. Об'єкт обкладення визначається законодавством ЄС [2].

Беручи до уваги податкові надходження у державах-членах ЄС стосовно основних категорій, можна простежити, що у середньому співвідношення між основними категоріями податкових надходжень (податки на виробництво та імпорт, податки на доходи та майно, внески на соціальне страхування) та ВВП в ЄС приблизно однакові і становлять 13%. При цьому у розрізі окремих країн спостерігаються суттєві відмінності (табл. 2):

Так, у 2017 році частка податків на виробництво була найвищою у Швеції (тут вони становили 22,1% від ВВП), Хорватії (19,7%) та Угорщині (18,9%). Насамперед це пов'язано з тим, що високий податок на виробництво та імпорт підвищує ціну імпортованих товарів і попит на них, тоді як ціна експортних товарів не змінюється, що, з одного боку, є протекціоністським заходом, а з іншого –

Таблиця 1

Система податків деяких країн-членів ЄС у % до ВВП (2017 р.) [4]

Країна	Непрямі податки	Прямі податки	Соц. платежі	Загальна частка
Німеччина	11,7	10,2	18	40,4
Франція	15,3	11,1	18,2	43,9
Данія	17,2	29,9	1,7	49,0
Швеція	17,1	18,7	14,9	50,7
Литва	11,1	8,5	8,7	28,3
Словаччина	11,6	6,0	11,3	28,9

безпосередньо покращує баланс зовнішньої торгівлі країн.

Для податків, пов'язаних з доходами і багатством, найвища питома вага була зареєстрована у Данії (30,4% ВВП). Податок на багатство в Данії – один з найвищих у світі, таким чином уряд країни заохочує надходження коштів до бюджету шляхом стягування податку із заможних верств населення, а громадяни із середніми доходами отримують якісні та доступні державні послуги [5]. На противагу – у Болгарії та Литві ці показники є найнижчими у ЄС: 5,4% та 5,5% відповідно. Таку тенденцію можна пояснити тим, що кількість заможного населення менша, а отже, отриманий з них податок не створить для державного бюджету значних надходжень. Соціальні внески займають значну питому вагу у Франції (18,9%), Бельгії (16,7%) і Німеччині (16,5%), тому що саме ці країни створюють ефективну систему соціального захисту населення.

Німецькі та французькі ініціативи щодо впровадження сучасної європейської тактики приєднання податків шляхом спільних рішень у сфері координації податкового законодавства ЄС мають заслуговувати на увагу, необхідно укласти угоду про своєрідний «податковий коридор» з новими

членами та встановити вже помірні податкові ставки для прямих і непрямих податків у країнах, що нещодавно увійшли до складу ЄС.

Подальший розвиток податкової політики ЄС вимагає серйозних реформ у країнах-членах організації, особливо тих, де є високий дефіцит бюджету. Основна мета – забезпечити бюджетні заощадження та зменшити державні витрати, а також необхідне збільшення прямих податків як однієї з головних осей майбутньої податкової реформи в країнах.

Головними пріоритетами нинішньої політики гармонізації податків у ЄС є усунення неефективних елементів податкових систем та відмова від номінального податкового суверенітету держав-членів ЄС (рис. 2):

Безумовно, питання щодо формування єдиного європейського оподаткування, яке було б передумовою для стабільних високих темпів зростання інтегрованих економік, сьогодні залишається невирішеним у ЄС та потребує подальшого дослідження.

Висновки з проведеного дослідження. Потреба у зміні структури системи оподаткування в ЄС пов'язана з тим, що кількість країн-членів Європейського союзу зростає, розходження в податковій політиці в організації стали значні-

Таблиця 2

Структура податкових надходжень у країнах-членах ЄС у розрізі основних категорій за 2017 рік у % до ВВП [4]

	Податки на виробництво та імпорт	ПДВ	Податки на багатство	Соціальні внески
ЄС	13,6	7,0	13,0	13,2
Бельгія	13,2	6,7	16,7	16,7
Болгарія	15,5	9,0	5,4	7,9
Чехія	12,5	7,3	7,3	14,6
Данія	16,4	9,4	30,4	1,0
Німеччина	11,0	7,0	12,3	16,5
Ірландія	8,9	4,7	10,9	4,5
Греція	16,2	7,3	9,4	13,9
Іспанія	12,0	6,5	10,1	12,3
Франція	16,0	6,9	12,6	18,9
Хорватія	19,7	13,0	6,0	11,9
Італія	15,3	6,2	14,8	13,3
Латвія	13,0	7,7	7,9	8,7
Литва	12,0	7,7	5,5	11,9
Люксембург	12,2	6,8	14,6	12,2
Угорщина	18,9	9,7	7,0	13,2
Мальта	13,7	7,8	14,1	6,8
Нідерланди	11,7	6,6	11,6	14,7
Польща	13,0	7,0	6,9	13,5
Португалія	14,6	8,6	10,8	11,6
Румунія	13,4	8,1	6,6	8,1
Словенія	15,0	8,3	7,3	14,8
Словаччина	11,0	6,9	7,4	14,0
Швеція	22,1	9,1	18,4	3,7
ВБ	13,0	6,9	13,9	7,8

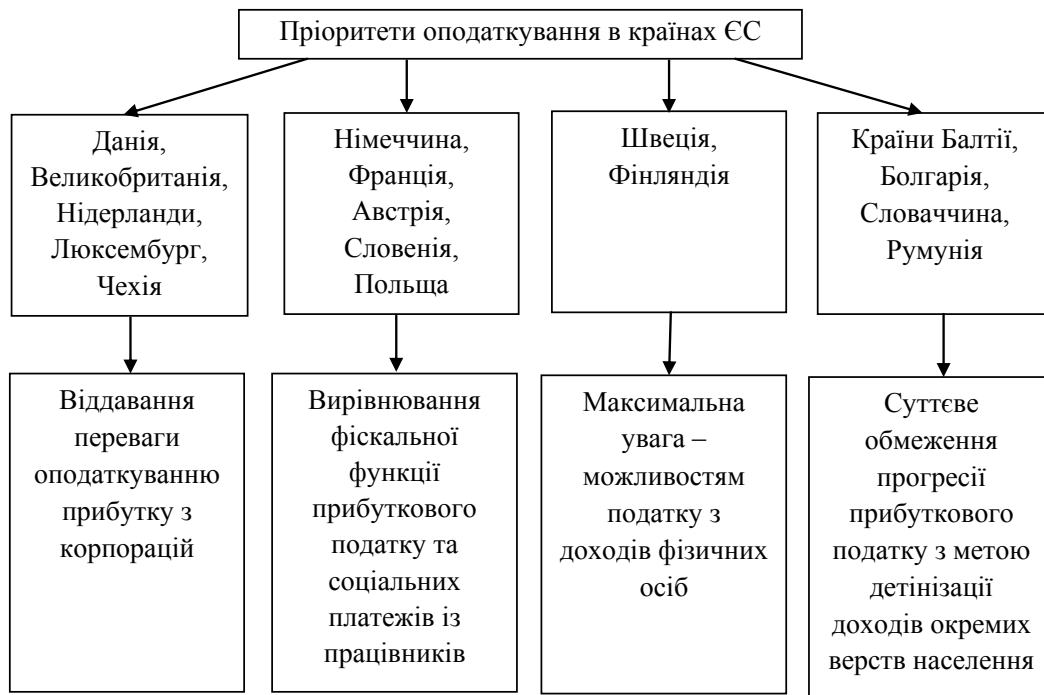


Рис. 2. Пріоритети оподаткування в країнах ЄС [1]

шими. П'яте розширення Європейського союзу посилило конкуренцію податковими ставками.

Ставки ПДВ та акцизні збори досягли високого рівня гармонізації шляхом узгодження деяких сфер оподаткування. Ніколи не було спроби гармонізувати податки з доходів фізичних осіб на європейському рівні. Проте Європейська комісія підкреслила, що координація у сфері податку на доходи фізичних осіб є необхідною для запобігання подвійному оподаткуванню працівників, які перебувають на кордоні, та інших перешкод, шкідливих для внутрішнього ринку.

Таким чином, аналізуючи податкову систему та політику в країнах Європейського Союзу, можна виокремити основні переваги: зменшення оподаткування забезпечує їх ефективне адміністрування, сприяє прозорості та відкритості податкової системи та більш високому рівні оподаткування економічних операторів, що спрощує їх. Держава може повною мірою реалізувати свої функції: соціальну, функцію правоохоронних органів, військову, оборонну тощо. Однак інтерес європейського суспільства до розроблення єдиного підходу стосовно податкових питань у межах ЄС залишається в пріоритеті.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Feranecova A., Mehes M., Blascak P. Possibilities of harmonization of direct taxes in the EU./ A. Feranecova, M. Mehes, P. Blascak / Investment Management and Financial Innovations, 2017, № 14 (2-1), p. 191–199.
2. Gabalgio, E.: The need for corporate tax reform in the EU./ E. Gabalgio/ European Commission Conference on Company Taxation, 2016.
3. Nerudova, D.: Tax competition and tax harmonization in the European Union./ D. Nerudova / Acta univ. agric. et silvic. Mendel. Brun., 2016, LII, No. 6, pp. 135–144.
4. Офіційний сайт статистичної служби Європейського союзу. URL: <https://ec.europa.eu/eurostat> -Назва з екрану.
5. Саенко А. Податок на прибуток в ЄС / А. Саенко. URL: <http://pravo.ua/article.php?id=10007501>
6. Соколовська А.М. Дискусійні питання реформування ПДВ / А.М Соколовська, В.О. Твардієвич // Фінанси України. 2016. № 8. С. 35–51.
7. Тофан І. Проблематика оподаткування в країнах Євросоюзу / І. Тофан // Аграрна економіка. 2012. № 1–2. Т. 5. С. 78–82.
8. Хорошаєв Є.С. Формування інтегративної фіскальної моделі в Європейському Союзі / Є.С. Хорошаєв/ К., 2015. 215 с.