

УДК 336.226.11

Іляшенко А. Х.

Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича

## ОСОБЛИВОСТІ ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ КРАЇН ЄС

У статті узагальнено та систематизовано зарубіжний досвід проведення податкової політики в країнах ЄС. Розглянуто основні види податків та особливості оподаткування в країнах Європейського Союзу.

Ключові слова: державний борг, Європейський Союз, податкова політика.

**Вступ.** Аналіз та виявлення можливостей запозичення сучасного досвіду податкового регулювання країн ЄС є важливими для України як з точки зору пошуку ефективних податкових механізмів досягнення позитивних зрушень у соціально-економічному розвитку нашої держави, так і з позицій прискорення її вступу до європейського інтеграційного утворення.

З обранням євроінтеграційного вектора економічного розвитку України інтерес вітчизняного наукового співтовариства до європейського оподаткування посилюється. При цьому увагу вчених привернуло дослідження податкової гармонізації та пов'язаної з нею податкової конвергенції у ЄС. Актуальним стало також виявлення можливостей запозичення досвіду оподаткування постсоціалістичних країн, які досягли успіхів на шляху ринкової трансформації соціально-економічних і фіскальних систем і, завдяки цьому, швидко включилися в інтеграційні процеси.

В умовах подолання наслідків останньої світової фінансово-економічної кризи також становить інтерес європейський досвід посткризової трансформації податкових політик, особливо тих країн, які мають розбалансовані державні фінанси.

**Постановка завдання.** Метою статті є узагальнення та систематизування зарубіжного досвіду проведення податкової політики в країнах ЄС.

**Результати.** Як відомо, податкова політика держави зазнає змін зі зміною фази економічного циклу. Якщо у 2010 р. у країнах ЄС було зафіксовано падіння ВВП на рівні 4,1%, то у 2011 р. темп економічного зростання на теренах об'єднаної Європи становив 1,8% (табл. 1). Щоправда, не всі країни досягли висхідної динаміки економічного розвитку: у 2011 р. зменшення ВВП спостерігалося у Греції (-4,5%), Румунії (-1,3%), Ірландії (-1%), Латвії (-0,3%), Іспанії (-0,1%). Очікується, що Греції та Португалії не вдасться подолати рецесію і за підсумками 2012 р. Але оскільки в цілому розвиток економік європейського інтеграційного утворення увійшов у фазу посткризового відновлення, особливий інтерес являє трансформація податкової політики країн – членів ЄС в умовах позитивних кон'юнктурних змін.

На формування сучасної податкової політики об'єднаної Європи істотно впливає фіскальний чинник. У 2011-2012 рр. більшість країн-членів ЄС стикнулися з проблемою дефіциту фіскальних ресурсів як через падіння ділової активності, так і в результаті проведення стимулюючих податкових і бюджетних заходів (зменшення податкового навантаження та (або) збільшення економічних і соціальних видатків бюджету). Як свідчать дані табл. 2, у 2012 р. дефіцит бюджету в країнах ЄС становив у середньому 6,4% ВВП. У окремих державах він був значно вищим, зокрема в Ірландії – 32,4 %, Греції – 10,5%, Великобританії – 10,4%, Іспа-

нії – 9,2%, Португалії – 9,1%, Польщі – 7,9%, Словаччині – 7,9%, Латвії – 7,7%, Литві – 7,1%, Франції – 7%, а боргове навантаження на економіку об'єднаної Європи зросло до 80% ВВП (проти 74,4% – у 2011 р., 62,3% – у 2010 р. і 59% у 2009 р.). Причому, за прогнозами МВФ, у 2013 р. не очікується істотного зменшення дефіцитів бюджетів і покращення боргової ситуації. На думку експертів, швидше за все, така ситуація триватиме і протягом наступних п'яти років. При цьому основними факторами збереження значних бюджетних дефіцитів (до 5% ВВП і вище) називають тривале зменшення державних доходів через різке падіння потенційного ВВП під час кризи, збереження недоліків у системі отримання доходів і високі видатки на охорону здоров'я, пенсії та процентні виплати.

Таблиця 1

Темп приросту ВВП країн – членів ЄС у 2010-2012 рр., %

Країна	2010	2011	2012
Австрія	-3,9	2,0	2,4
Бельгія	-2,7	2,0	1,7
Болгарія	-5,5	0,2	3,0
Великобританія	-4,9	1,3	1,7
Греція	-2,0	-4,5	-3,0
Данія	-5,2	2,1	2,0
Естонія	-13,9	3,1	3,3
Ірландія	-7,6	-1,0	0,5
Іспанія	-3,7	-0,1	0,8
Італія	-5,2	1,3	1,1
Кіпр	-1,7	1,0	1,7
Латвія	-18,0	-0,3	3,3
Литва	-14,7	1,3	4,6
Люксембург	-3,7	3,4	3,0
Мальта	-3,4	3,6	2,5
Нідерланди	-3,9	1,7	1,5
Німеччина	-4,7	3,5	2,5
Польща	1,7	3,8	3,8
Португалія	-2,5	1,4	-1,5
Румунія	-7,1	-1,3	1,5
Словаччина	-4,8	4,0	3,8
Словенія	-8,1	1,2	2,0
Угорщина	-6,7	1,2	2,8
Фінляндія	-8,2	3,1	3,1
Франція	-2,5	1,5	1,6
Чехія	-4,1	2,3	1,7
Швеція	-5,3	5,5	3,8
ЄС-27	-4,1	1,8	1,8

\*Прогнозні показники.

Джерело: *Перспективи розвитку регіональної економіки: Європа. Укрепление экономического подъема. Май 2012 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.imf.org/external/russian/pubs/ft/reo/eur>*

Для зменшення дефіцитів державних бюджетів з їх високого теперішнього рівня потрібні тривалі час і рішучі дії – зменшення видатків і збільшення доходів. З огляду на це основним завданням податкової політики більшості країн ЄС у посткризових умовах є виявлення можливостей збільшення податкових надходжень одночасно з використанням «фіскально безпечних» податкових стимулів за принципом спрямування максимуму фінансових ресурсів у «точки» зростання ВВП.

Як і варто було очікувати, після кризи ліберальної парадигми економічного розвитку податкам відводять одну з ключових ролей у коригуванні соціально-економічних процесів. Останнім часом актуальною темою для обговорення в експертному середовищі об'єднаної Європи є зменшення диференціації країн ЄС за рівнем оподаткування та перегляд «обтяжливої» для державних фінансів європейської соціальної доктрини. Зазначимо, що більшість країн ЄС визнають необхідність реформи соціального оподаткування, а окремі з них уже зменшили ставки відрахувань до державних соціальних фондів для роботодавців (із метою підвищення конкурентоспроможності національної економіки) і найманих працівників (для стимулювання внутрішнього споживчого попиту). Так, Болгарія у 2011-2012 рр. вдалася до зниження ставок соціального оподаткування на 4 в. п. (на 2 в. п. щороку). Чехія, яка у 2007 р. посідала третю позицію в ЄС за показником частки соціальних платежів у ВВП, під час рецесії зменшила їх ставки на 1,5 в. п. для працівників і на 1 в. п. – для роботодавців. Угорщина, яка розбудовувала одне з найбільш фіскально ефективних у ЄС соціальне оподаткування роботодавців, у 2011-2012 рр. зменшила для них ставки відрахувань до державних соціальних фондів на 5 в. п. Словаччина і Швеція дещо зменшили навантаження соціальних

платежів на самозайнятих (Швеція – також на найманих працівників). Крім того, нещодавній світовий лідер за рівнем оподаткування – Данія у 2012 р. вдалася до лібералізації прямого оподаткування. З'явилися навіть перспективи досягнення зрушень у конвергенції податку з доходів фізичних осіб (прибуткового податку), що раніше піддавалося сумніву. Утім, цей процес не буде швидким, оскільки країни «старої» і «нової» Європи по-різному бачать його роль у коригуванні соціально-економічних процесів [1, с. 70].

Рецесія й подальший дефіцит фіскальних ресурсів, а також протести проти оздоровлення державних фінансів за рахунок трудящих, змусили високорозвинені країни ЄС реформувати податок з доходів фізичних осіб у двох напрямках: 1) підвищення неоподаткованого мінімуму, зменшення ставок нижнього діапазону прогресивної шкали оподаткування та (або) підвищення граничних сум доходу, що оподатковуються за певною ставкою, а також розширення сфери застосування інших соціальних пільг для стимулювання внутрішнього споживчого попиту (у цих країнах населення споживає лівову частку товарів національних виробників); 2) підвищення податкового навантаження на високі доходи для мінімізації дефіцитів бюджетів. Зокрема, Великобританія, перейшовши у 2008 р. до прогресивного механізму справляння прибуткового податку за двома ставками (20 і 40%), із 2010 р. запровадила додаткову ставку 50% щодо оподаткування доходів понад 150 тис. фунтів стерлінгів і обмежила вирахування з податкової бази для осіб, доходи яких перевищують 100 тис. фунтів стерлінгів.

Німеччина запровадила додаткову ставку оподаткування надвисоких доходів 45% ще у 2007 р., а під час погіршення світової кон'юнктури збільшила граничну межу доходу, що підлягає оподаткуванню за нею, підвищила неоподаткову-

Таблиця 2

## Дефіцит бюджету і державний борг у країнах ЄС, % ВВП

Країна	Дефіцит бюджету		Державний борг			
	2011	2012	2009	2010	2011	2012
Австрія	-4,1	-4,9	60,7	63,8	69,6	72,3
Бельгія	-5,9	-4,1	84,2	89,6	96,2	96,8
Болгарія	-4,7	-3,2	17,2	13,7	14,6	16,2
Великобританія	-11,4	-10,4	44,5	54,4	69,6	80,0
Греція	-15,4	-10,5	105,5	110,7	127,1	142,8
Данія	-2,7	-2,7	27,5	34,5	41,8	43,6
Естонія	-1,7	0,1	3,7	4,6	7,2	6,6
Ірландія	-14,3	-32,4	25,0	44,4	65,6	96,2
Іспанія	-11,1	-9,2	36,1	39,8	53,3	60,1
Італія	-5,4	-4,6	103,6	106,3	116,1	119,0
Кіпр	-6,0	-5,3	58,3	48,3	58,0	60,8
Латвія	-9,7	-7,7	9,0	19,7	36,7	44,7
Литва	-9,5	-7,1	16,9	15,6	29,5	38,2
Люксембург	-0,9	-1,7	6,7	13,6	14,6	18,4
Мальта	-3,7	-3,6	62,0	61,5	67,6	68,0
Нідерланди	-5,5	-5,4	45,3	58,2	60,8	62,7
Німеччина	-3,0	-3,3	64,9	66,3	73,5	83,2
Польща	-7,3	-7,9	45,0	47,1	50,9	55,0
Португалія	-10,1	-9,1	68,3	71,6	83,0	93,0
Румунія	-8,5	-6,4	12,6	13,4	23,6	30,8
Словаччина	-8,0	-7,9	29,6	27,8	35,5	41,0
Словенія	-6,0	-5,6	23,1	21,9	35,2	38,0
Угорщина	-4,5	-4,2	66,1	72,3	78,4	80,2
Фінляндія	-2,6	-2,5	35,2	34,1	43,8	48,4
Франція	-7,5	-7,0	63,9	67,7	78,3	81,7
Чехія	-5,9	-4,7	29,0	30,0	35,3	38,4
Швеція	-0,7	0,0	40,2	38,8	42,8	39,8
ЄС-27	-6,8	-6,4	59,0	62,3	74,4	80,0

Джерело: Provision of deficit and debt data for 2012 – first notification [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY>

ваний мінімум і знизилася мінімальна ставка прогресивної шкали з 15 до 14%. У 2011 р. у країні знову було підвищено неоподатковуваний мінімум й помітно збільшено податкову знижку на утримання дітей.

Франція, до і під час кризи активно використовуючи пільгові механізми у прибутковому оподаткуванні, у 2011 р. установила їх граничний обсяг у розмірі 20 тис. євро плюс 8% від оподаткованого доходу, а у 2012 р. підвищила максимальну ставку прогресивної шкали податку з 40 до 41%.

Португалія у 2011-2012 рр. збільшила максимальну ставку податку з доходів фізичних осіб із 42 до 46,5% (сьогодні прогресивна шкала оподаткування цієї країни складається з 8 ставок у діапазоні 11,5-46,5%).

У 2011 р. до підвищення граничної ставки з 40 до 45% вдалася Греція. При цьому ставка 45% застосовується щодо доходу понад 100 тис. євро (раніше за ставкою 40% оподатковувалися доходи понад 75 тис. євро), а кількість розрядів прогресивної шкали збільшено з 4 до 9 (помітно збільшився розмір прибуткового податку для осіб, які отримують доходи понад 26 тис. євро в рік, тоді як на громадян, річний дохід яких становить до 22 тис. євро, податкове навантаження дещо зменшилося).

Таблиця 3  
Максимальна ставка податку з доходів фізичних осіб у країнах ЄС у 2009-2012 рр., %

Країна	2009	2010	2011	2012
Австрія	50	50	50	50
Бельгія	53,7	53,7	53,7	53,7
Болгарія	10*	10*	10*	10*
Великобританія	40	40	50	50
Греція	40	40	45	45
Данія	59	59	51,5	51,5
Естонія	21*	21*	21*	21*
Ірландія	41	41	41	41
Іспанія	43	43	43	45
Італія	44,9	45,2	45,2	45,6
Кіпр	30	30	30	30
Латвія	25*	23*	26*	25*
Литва	24*	15*	15*	15*
Люксембург	39	39	39	42,1
Мальта	35	35	35	35
Нідерланди	52	52	52	52
Німеччина	47,5	47,5	47,5	47,5
Польща	40	32	32	32
Португалія	42	42	45,9	46,5
Румунія	16*	16*	16*	16*
Словаччина	19*	19*	19*	19*
Словенія	41	41	41	41
Угорщина	40	40	40,6	20,3*
Фінляндія	50,1	49,1	48,6	49,2
Франція	45,8	45,8	45,8	46,7
Чехія	15*	15*	15*	15*
Швеція	56,4	56,4	56,4	56,4
ЄС-27	37,8	37,1	37,6	37,1

\*Пропорційна ставка.

Джерело: Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway // Eurostat Statistical books. – 2010 edition. – P. 109; Taxation trends in the European Union. Focus on the crisis: The main impacts on EU tax systems // Eurostat Statistical books. – 2012 edition. – P. 32

Іспанія у 2012 р. підвищила ставки податку з доходів фізичних осіб на 1 і 2 в. п. (до 44 і 45%), які застосовуються до доходу понад 120 і 175 тис. євро відповідно. В окремих іспанських провінціях прогресивність податку стала ще більшою (зросла на 2-4 в. п.) [19, с. 35].

Отже, простежується залежність: найбільше посилення прогресивності прибуткового оподаткування відбувається у тих країнах ЄС-15, які стикнулися із серйозними труднощами у збалансуванні бюджету й до кризи застосовували граничну ставку податку близько 40%. Лише Данія у 2011 р. істотно знизилася максимальна ставка податку з доходів фізичних осіб (із 59 до 51,5%), наблизивши її до середньої граничної ставки у країнах ЄС-15 (табл. 3).

Постсоціалістичним країнам ЄС, які до погіршення кон'юнктури будували свої економічні стратегії на базі залучення якомога більших обсягів іноземних інвестицій, у сучасних умовах доводиться вишукувати внутрішні інвестиційні ресурси. Тому перед оподаткуванням доходів фізичних осіб у цих країнах постало завдання не лише збільшити внутрішнє споживання й забезпечити певний обсяг податкових надходжень, а й активізувати процес інвестування. Серед нових країн ЄС лише Словенія, у якій доходи населення є найбільшими в постсоціалістичній Європі, має змогу повною мірою використовувати фіскальні можливості прибуткового податку. Оподаткування доходів фізичних осіб тут базується на прогресії з трьох ставок: 16, 27 і 41%, а також зі збільшенням ставки оподаткування зменшується величина стандартного вирахування (за принципом неоподаткованого мінімуму). Угорщина, яка тривалий час веде боротьбу зі значним дефіцитом бюджету, у 2009 р. підвищила максимальну ставку податку з доходів фізичних осіб до 40,6% (після її зниження у 2008 р. з 38 до 36%), але у 2012 р. вдалася до іншого радикального кроку – перейшла до пропорційного прибуткового оподаткування за ставкою 16% (із надбавкою).

Поряд із цим більшість нових країн ЄС ще в умовах рецесії розширили сферу застосування пільгових соціальних механізмів у оподаткуванні доходів фізичних осіб, а Литва доповнила такі трансформації зменшенням пропорційної ставки податку до 15%. В Естонії зниження ставки прибуткового податку з 21 до 20% планувалося до погіршення кон'юнктури, але досі не відбулося (відстрочено до 2015 р.). Латвія у 2009 р. знизилася ставку до 23%, у 2010 р. підняла до 26%, у 2011 р. повернула на рівень 25%.

Чехія й Болгарія ще у 2008 р. поповнили перелік країн із пропорційним оподаткуванням доходів фізичних осіб. Чехія запровадила пропорційну ставку в розмірі 15% замість прогресії з чотирьох ставок у діапазоні 12-32%, а Болгарія обрала найнижчу в ЄС ставку 10%, яка замінила обмежено прогресивний механізм справляння податку за ставками 20 і 24%. Причому якщо в Угорщині посилення прогресивності прибуткового оподаткування (в умовах несприятливої світової кон'юнктури) було визнано неефективним, що дало змогу прихильникам пропорційної ставки податку пролобіювати ухвалення відповідного закону, то в Чехії сьогодні тривають дискусії щодо повернення з 2012 р. до прогресивного механізму справляння податку з доходів фізичних осіб. Зауважимо також, що прогресивне прибуткове оподаткування за ставками 18 і 32% не



завадило Польщі у 2009 р. уникнути зменшення ВВП (єдиній серед країн ЄС) [3, с. 99].

З огляду на вищезазначене можна вважати, що повернення України до обмеженої прогресії у справлянні податку з доходів фізичних осіб є економічно обґрунтованим кроком, який не іде врозріз із сучасними тенденціями розвитку оподаткування в ЄС. Крім того, не виключено, що до подібних реформ вдадуться, установивши відповідні розвитку економіко-інституційного середовища помірні максимальні ставки оподаткування, не лише Чехія, а й інші постсоціалістичні країни ЄС. Водночас український механізм справляння прибуткового податку не передбачає стандартного вирахування у формі неоподаткованого мінімуму, а в більшості країн ЄС не оподатковують доходи фізичних осіб у розмірі, необхідному для задоволення мінімальних життєвих потреб.

Сьогодні ніхто не заперечуватиме того, що найефективнішим податковим інструментом регулювання підприємницької (в т. ч. інвестиційної) діяльності є податок на прибуток (корпоративний податок). У докризовий період можна було спостерігати, як більшість країн ЄС і світу знижували його базову ставку, аби залучити якомога більші обсяги капіталу (табл. 4). Причому країни ЄС-15 установлювали вищі ставки, ніж постсоціалістичні учасниці євроінтеграції. І в цьому є сенс. Нижча ставка корпоративного оподаткування – це той компенсаційний меха-

нізм, який має спонукати інвесторів вкладати кошти за більшого рівня корупції, ніж у Західній Європі, і недостатньо розвиненої ринкової інфраструктури. Крім того, доходи суб'єктів ринку в нових країнах ЄС поки не дають змоги встановлювати такі ставки податку, як у їхніх високо розвинених сусідів.

У період погіршення кон'юнктури лише декілька країн ЄС знизили базову ставку оподаткування прибутку: Великобританія (із 30 до 28%), Люксембург (із 29,6 до 28,6%) і Швеція (з 28 до 26,3%). У 2011-2012 рр. до зменшення базової ставки корпоративного податку вдалися Великобританія (до 27%), Нідерланди (з 25,5 до 25%), Греція (з 25 до 24, згодом -20%) та Угорщина (з 21,3 до 20,6%, згодом – 19%). Причому Великобританія і Греція поєднали лібералізацію оподаткування прибутку з помітним посиленням фіскальної ролі ПДВ (в умовах істотного дефіциту фіскальних ресурсів). Поступове зменшення ставки податку на прибуток, заплановане до рецесії, відбулося також у Словенії (до 20%) і Чехії (до 19%) (Естонія відстрочила таку податкову трансформацію). Португалія, навпаки, підвищила податкове навантаження на прибуток (більшості компаній). У 2012 р. середня базова ставка корпоративного податку в ЄС становить 23,2%, у країнах ЄС-15 – варіює від 34,4% у Франції до 12,5% в Ірландії, у постсоціалістичних країнах ЄС – від 20% у Словенії до 10% у Болгарії. У державах із вищою базовою ставкою

Таблиця 4

**Базова ставка корпоративного податку  
у країнах ЄС у 2005-2012 рр., %**

Країна	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Австрія	25	25	25	25	25	25	25	25
Бельгія	34	34	34	34	34	34	34	34
Болгарія	19,5	15	15	10	10	10	10	10
Великобританія	30	30	30	30	30	28	28	27
Греція	35	32	29	25	25	25	24	20
Данія	30	28	28	25	25	25	25	25
Естонія	26	24	23	22	21	21	21	21
Ірландія	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5	12,5
Іспанія	35	35	35	32,5	30	30	30	30
Італія	37,3	37,3	37,3	37,3	31,4	31,4	31,4	31,4
Кіпр	15	10	10	10	10	10	10	10
Латвія	15	15	15	15	15	15	15	15
Литва	15	15	19	18	15	20	15	15
Люксембург	30,4	30,4	29,6	29,6	29,6	28,6	28,6	28,8
Мальта	35	35	35	15	15	15	15	15
Нідерланди	34,5	31,5	29,6	25,5	25,5	25,5	25,5	25
Німеччина	38,3	38,7	38,7	38,7	29,8	29,8	29,8	29,8
Польща	19	19	19	19	19	19	19	19
Португалія	27,5	27,5	27,5	26,5	26,5	26,5	29	29
Румунія	25	16	16	16	16	16	16	16
Словаччина	19	19	19	19	19	19	19	19
Словенія	25	25	25	23	22	21	20	20
Угорщина	17,6	17,5	17,5	21,3	21,3	21,3	20,6	19
Фінляндія	29	26	26	26	26	26	26	26
Франція	35,4	35	34,4	34,4	34,4	34,4	34,4	34,4
Чехія	28	26	24	24	21	20	19	19
Швеція	28	28	28	28	28	26,3	26,3	26,3
ЄС-27	27,0	25,5	25,3	24,5	23,6	23,5	23,3	23,1

Джерело: *Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway // Eurostat Statistical books. – 2010 edition. – P. 136; Taxation trends in the European Union. Focus on the crisis: The main impacts on EU tax systems // Eurostat Statistical books. – 2012 edition. – P. 33; Corporate tax rates 2011. International tax [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.deloitte.com/assets/Dcom>*

оподаткування, як правило, ширше використовуються інвестиційні податкові пільги.

Як відомо, нейтральне корпоративне оподаткування за низькою ставкою сприяє збільшенню обсягів інвестицій за налагодженого функціонування соціально-економічних систем високорозвинених країн. Проте навіть ім час від часу (особливо в умовах рецесії та посткризового відновлення) потрібно ініціювати прогресивні зміни, які визначатимуть поступ у економічному розвитку. Для цього необхідні податкові пільги інноваційно-інвестиційного спрямування і порівняно невисока базова ставка податку (для мінімізації ризику впливу капіталу до країн із сприятливішим податковим кліматом). Зазначимо, що багато країн ЄС-15 і до рецесії широко використовували пільгові механізми в оподаткуванні прибутку, а після погіршення кон'юнктури запровадили додаткові пільги. Зокрема, Великобританія у 2009-2010 рр. застосовувала податкову знижку 40% для нових інвестицій. Італія на період з 1 липня 2009 р. до 30 червня 2010 р. запровадила податковий кредит у розмірі 50% щодо капіталовкладень у обладнання й устаткування. Нідерланди зменшили податкове навантаження на прибуток новостворених підприємств, суб'єктів малого бізнесу, а також компаній, які провадять науково-дослідні роботи. Австрія підвищила норму амортизації до 30% у рік на інвестиції, здійснені у 2009-2010 рр., а Німеччина у 2009-2010 рр. надала можливість застосовувати норму амортизації 25% щодо рухомого майна. Данія звільнила від оподаткування дивіденди й доходи від приросту капіталу дочірніх компаній.

Щоправда, у 2011 р. країни ЄС-15 не вдавалися до нового розширення сфери застосування інвестиційних податкових пільг.

Крім того, загострення рецесії змусило Іспанію на 2009-2012 рр. покращити умови амортизації для суб'єктів ринку, які не скорочують своїх працівників. Низка інших країн ЄС-15, на економіці й державних фінансах яких найбільше позначилося погіршення світової кон'юнктури, прийняли окремі рішення щодо посилення фіскальних позицій податку на прибуток (за зниження його базової ставки). Зокрема, Греція на 2009-2013 рр. запровадила надбавку до податку для корпорацій, які у 2008р. отримали високі прибутки. У Великобританії у 2012 р. буде знижено норму амортизації з 20 до 18%.

У постсоціалістичних країнах ЄС потреба податкового заохочення інноваційно-інвестиційної діяльності є особливо актуальною. В умовах несприятливої кон'юнктури Словенія збільшила інвестиційну податкову знижку, а Словаччина прийняла рішення про надання державних субсидій і податкових знижок для суб'єктів ринку, які виконують науково-дослідні роботи для бізнес-сектору. Низка країн, істотно знизивши до рецесії базову ставку корпоративного оподаткування, утрималися від запровадження нових інвестиційних пільг. Литва у 2010 р. застосовувала ставку 10% для сільськогосподарських виробників (у 2011 р. їхній прибуток знову оподатковується за базовою ставкою 15%). Зазначимо також, що Болгарія перед початком рецесії ініціювала п'ятирічні податкові канікули щодо оподаткування прибутку від сільськогосподарської діяльності, для обробної промисловості, виробництва високотехнологічної продукції та будівництва інфраструктури, а Румунія запровадила ставку податку 2% для сільськогосподарських підпри-

ємств (за базової ставки 161%) і низку звільнень від оподаткування.

В Україні з 2011 р. почалося поступове зниження ставки податку на прибуток (у Податковому кодексі зазначено, що у 2014 р. ставка становитиме 16%), а також було запроваджено низку податкових пільг. Щоправда, на відміну від практики більшості країн ЄС, значна частина цих пільг не передбачає обов'язкової реалізації інвестиційних проектів. При цьому деякі з них (зокрема податкові канікули) застосовуватимуться протягом п'яти років. Тому, хоча зниження ставки податку в Україні відповідає тенденції лібералізації корпоративного оподаткування у нових країнах ЄС, наша держава наражається на ризик істотних фіскальних втрат без досягнення очікуваного економічного ефекту (якщо обсяги інвестицій не зростатимуть через нове погіршення кон'юнктури або побоювання іноземних інвесторів вкладати кошти в умовах значного рівня тінізації економічних відносин та корупції).

Рецесія й посткризові фіскальні проблеми помітно «знецінили» доказову базу антагоністів активного розвитку оподаткування споживання. У країнах ЄС ПДВ і специфічні акцизи лише підтвердили своє «реноме» як надійного засобу наповнення бюджету незалежно від фази економічного циклу й рівня тінізації господарювання. На всій території інтеграції простежується закономірність: чим фіскально ефективніші у країні непрямі податки (насамперед ПДВ), тим менше її турбує проблема дефіциту бюджету [5, с. 68].

У 2010-2012 рр. наймасштабніших змін оподаткування споживання зазнало в постсоціалістичних країнах ЄС. Так, Латвія й Литва підвищили стандартну ставку ПДВ з 18 до 21% (табл. 5), звузили сферу застосування його зниженої ставки (Латвія підвищила її з 5 до 10%), збільшили ставки специфічних акцизів на алкогольну й тютюнову продукцію. Латвія також посилила фіскальні позиції акцизного оподаткування природного газу, який використовується для опалення, Литва – палива. Естонія обрала стратегію підвищення зниженої ставки ПДВ з 5 до 9% і звуження сфери її застосування при збільшенні стандартної ставки до 20%, а також у 2011 р. збільшила ставки акцизів на паливо, тютюнову продукцію й алкоголь на 5-64%, на електроенергію – на 40%.

Угорщина підвищила стандартну ставку ПДВ з 20 до 25% (повернувши її на рівень 2007 р., що є максимальним у ЄС) і встановила його зниженої ставки – 18% (для продуктів харчування) і 5% (для опалення). Чехія збільшила стандартну і знижену ставки ПДВ на 1 в. п. (до 20 і 10% відповідно), а також посилила фіскальну роль акцизів на сигарети, спирт, нафту й пиво. Словаччина у травні 2010 р. запровадила додаткову знижену ставку ПДВ 6% для сільськогосподарської продукції, яка реалізується фермерами на місцевих ринках, а двома місяцями раніше знизила ставку акцизу на дизельне паливо (Литва застосовувала такий регулюючий захід з 1 липня по 31 грудня 2010 р.).

Словенія у 2009 р. посилила фіскальні позиції акцизного оподаткування бензину, алкогольної і тютюнової продукції, у 2011 р. – скоротила період бюджетного відшкодування ПДВ з 60 до 21 дня (більшість нових країн ЄС зробили це роком раніше). Румунія у 2010 р. поєднала підвищення ставок специфічних акцизів

на алкогольні напої та сигарети зі зниженням ставки ПДВ до 5% щодо будівництва. Болгарія у 2011 р. вдалася до посилення фіскальних позицій акцизного оподаткування тютюнової продукції, вугілля й електроенергії для виробничих потреб, виключивши з переліку підакцизних товарів автомобілі. Польща підвищила акцизи на сигарети і зменшила їх для моторного біопалива.

У 2011-2012 рр. лише декілька країн ЄС-15 вдалися до посилення фіскальних позицій ПДВ. Греція й Іспанія у 2012 р. підвищили стандартну (з 19 до 23% і з 16 до 18% відповідно) та більшу зі знижених (з 9 до 11% і з 7 до 8%) ставки податку. При цьому Греція запровадила акциз на електроенергію й підвищила ставки акцизного оподаткування сигарет, алкогольних напоїв і пального. Ірландія у 2010 р. збільшила стандартну ставку ПДВ до 21,5%, у 2012 р. знову повернулася до ставки 21%. Фінляндія підвищила стандартну ставку ПДВ з 22 до 23% і зменшила його знижену ставку з 17 до 13% (для продуктів харчування). Фінляндія, Франція і Бельгія включили до сфери застосування знижених ставок ПДВ послуги ресторанного бізнесу, Німеччина – готельні послуги, Бельгія – будівництво приватного й соціального житла, а Іспанія й Нідерланди – ремонт будівель. Великобританія на період із 1 грудня 2008 р. по 31 грудня 2009 р. зменшила стандартну ставку ПДВ з 17,5 до 15%, компенсувавши фіскальні втрати підвищенням ставок специфічних акцизів на алкогольну й тютюнову продукцію. При цьому стандартна ставка ПДВ у країнах «старої» Європи варіювала від 15% у Люксембурзі до 25% у Швеції і Данії. Фінляндія, Ірландія, Данія посилювали фіскальні позиції акцизного оподаткування, а Італія знизилася ставку специфічного акцизу на газ для промислового виробництва.

Нинішнього року у в ЄС відбулося чергове посилення фіскальної ролі податків на споживання (насамперед у тих країнах, де гостріше відчувається дефіцит фіскальних ресурсів). Великобританія вдалася до підвищення стандартної ставки ПДВ до 20%, Португалія – із 20 до 23%, одночасно збільшивши знижені ставки оподаткування з 12 і 5% до 13 і 6% відповідно. Греція продовжила реформу ПДВ підвищенням його знижених ставок на 2 в. п. (до 13 і 6,5%), знизивши сферу їх застосування.

У Польщі стандартну ставку податку було збільшено із 22 до 23%, а знижені – з 7 до 8% і з 3 до 5%. Словаччина підвищила стандартну ставку ПДВ із 19 до 20%, відмовившись від його зниженої ставки 6%. Латвія знову збільшила стандартну (до 22%) і знижену (до 12%) ставки ПДВ, відмовилася від застосування зниженої ставки щодо електроенергії і природного газу для населення, а з 1 липня 2011 р. підвищила ставки акцизів на алкогольні напої, сигарети й бензин. Литва ще більше посилює фіскальні позиції акцизного оподаткування алкогольних і тютюнової продукції, палива, Естонія – сигарет (попри досягнутий у 2010 р. профіцит бюджету в розмірі 0,1% ВВП). Болгарія з 1 квітня 2011 р. вдалася до підвищення зниженої ставки ПДВ з 7 до 9%, а в Румунії з липня 2011 р. його стандартна ставка зросла з 19 до 24% (відразу на 5 в. п.) [5, с. 51].

Потрібно зазначити, що зменшення за останні три роки з 8 до 4 числа країн – членів ЄС зі стандартною ставкою ПДВ 15-18% (Іспанія, Люксембург, Кіпр і Мальта) можна вважати ознакою позитивних зрушень у напрямі європейської податкової конвергенції. Не менш важливим є й те, що сьогодні немає жодної постсоціалістичної країни ЄС, у якій стандартна ставка цього податку становить менше 20% (у п'яти із десяти країн вона становить 21-25%). Ця тенденція роз-

Таблиця 5

Ставки ПДВ у країнах ЄС у 2009, 2011-2012 рр., %\*

Країна	2009		2011		2012	
	Стандартна ставка	Знижені ставки	Стандартна ставка	Знижені ставки	Стандартна ставка	Знижені ставки
Данія	25	-	25	-	25	-
Швеція	25	12; 6	25	12; 6	25	12; 6
Бельгія	21	12; 6	21	12; 6	21	12; 6
Фінляндія	22	17; 8	23	13; 9	23	13; 9
Австрія	20	10	20	10	20	10
Італія	20	10; 4	20	10; 4	20	10; 4
Франція	19,6	5,5; 2,1	19,6	5,5; 2,1	19,6	5,5; 2,1
Угорщина	20	5	25	18; 5	25	18; 5
Німеччина	19	7	19	7	19	7
Кіпр	15	8; 5	15	8; 5	15	8; 5
Нідерланди	19	6	19	6	19	6
Словенія	20	8,5	20	8,5	20	8,5
Великобританія	17,5	5	17,5	5	20	5
Португалія	20	12; 5	20	12; 5	23	13; 6
Чехія	19	9	20	10	20	10
Люксембург	15	12; 6; 3	15	12; 6; 3	15	12; 6; 3
Мальта	18	5	18	5	18	5
Польща	22	7; 3	22	7; 3	23	8; 5
Болгарія	20	7	20	7	20	9
Іспанія	16	7; 4	18	8; 4	18	8; 4
Греція	19	9; 4,5	23	11; 4,5	23	13; 6,5
Естонія	18	5	20	9	20	9
Литва	18	9; 5	21	9; 5	21	9; 5
Ірландія	21	13,5; 4,8	21	13,5; 4,8	21	13,5
Словаччина	19	10	19	10; 6	20	10
Латвія	18	5	21	10	22	12
Румунія	19	9	19	9	24	9
ЄС-27	19,5	-	20,2	-	20,7	-

\*Країни подано відповідно до їхньої частки податків і податкових платежів у ВВП у 2009 р. (у порядку зменшення)

Джерело: *Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway // Eurostat Statistical books. – 2010 edition. – P. 100; EU VAT Rates 2012 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.tmf-vat.com/vat/eu-vat-rates.html>*



витуку оподаткування країн ЄС входить у суперечність із запланованим у 2014 р. в Україні зниженням ставки ПДВ з 20 до 17%. Тому нашій державі необхідно надалі відстежувати трансформації цього податку на теренах об'єднаної Європи і зважати на ситуацію із збалансованістю державних фінансів. У разі значного дефіциту бюджету найприйнятнішим і практично безальтернативним рішенням буде внесення відповідних змін до Податкового кодексу України.

Водночас Україна, як і більшість країн ЄС, останнім часом посилювала фіскальні позиції акцизного оподаткування, що є традиційним заходом податкового регулювання за несприятливої кон'юнктури й зумовленою нею нестачі фіскальних ресурсів.

Податкова політика країн ЄС також спрямована на пошуки інших податкових резервів наповнення бюджету. Так, бюджетний план Великобританії із січня 2012 р. передбачає підвищення збору на банківські операції і додаткового збору з підприємств нафтогазової промисловості (із 20 до 32%). Крім того, розглядається можливість запровадження податку на приватні літаки, а в одному з районів графства Великий Манчестер планується введення додаткових податків для кафе та їдалень, які продають фастфуд.

У Греції запроваджено податок на бонуси банкірів у розмірі 90%, а ставка податку на офшорні операції з нерухомістю зросла з 3 до 15%. Кіпр запровадив постійний збір для банків у розмірі 0,095% від обсягу депозитів (крім депозитів іноземних фінансових установ і внутрішніх міжбанківських депозитів). У 2011-2012 рр. надходження цього збору використовуватимуться для подолання дефіциту бюджету, а з 2013 р. спрямовуватимуться до Фонду підтримки фінансових установ.

В Угорщині розглядається можливість підвищення ставки специфічного податку для фармацевтичних компаній із 12 до 18%. Крім того, до 50% може бути збільшено податок на продаж лікарських препаратів, які субсидуються.

Уряд Латвії підтримав підвищення податку на лотереї та азартні ігри (з липня 2011 р. на 14%, у 2012 р. – ще на 10%).

Італія з метою бюджетної консолідації у 2011 р. вживає додаткових заходів щодо зменшення обсягів ухилення від сплати податків (за оцінками Казначейства країни, у 2010 р. фіскальний ефект від таких заходів становив близько 25,4 млрд євро).

**Висновки.** Узагальнюючи викладене, зазначимо, що податкова політика країн ЄС в умовах посткризового відновлення є продовженням курсу на реформування податкової сфери, обраного за несприятливих кон'юнктурних змін. Триває посилення фіскальних позицій непрямого оподаткування (насамперед у тих країнах об'єднаної Європи, які до кризи активно використовували ліберальні стратегії фіскального регулювання, установивши відносно низькі стандартні ставки ПДВ), перекладення основного навантаження прибуткового оподаткування на фінансово забезпечені групи населення (у країнах Західної Європи переважно за рахунок корекції прогресивного механізму справляння податку з доходів фізичних осіб, а в постсоціалістичних країнах ЄС – шляхом розширення сфери застосування соціальних пільг) та оптимізація використання регулюючого потенціалу корпоративного податку (зниження базових ставок оподаткування прибутку в тих країнах, де ці ставки донедавна були вищими за середні на території європейського інтеграційного утворення, і адаптація до нових економічних умов системи податкових пільг). При цьому, з одного боку, простежується тенденція до зменшення диференціації країн за рівнем оподаткування в розрізі «старої» й «нової» Європи та конвергенція підходів до використання окремих інструментів податкового регулювання соціально-економічних процесів, з другого – прагнення країн ЄС здійснювати податкові трансформації в межах національних фіскальних традицій (аби не «зашкодити» радикальними змінами зростанню ВВП).

З огляду на це можна зробити висновок, що для досягнення позитивних зрушень у соціально-економічному розвитку України і втілення її євроінтеграційних намірів необхідно:

- 1) активно використовувати фіскальний потенціал податків на споживання і ПДВ зокрема;
- 2) удосконалити прогресивний механізм оподаткування доходів фізичних осіб (за умови запровадження механізмів легалізації доходів);
- 3) проводити моніторинг ефективності застосування пільг із податку на прибуток з метою їх раціоналізації;
- 4) здійснювати поступові реформи в напрямі наближення вітчизняної перерозподільної моделі до західноєвропейських зі зміною соціально-економічних умов.

#### Список використаних джерел:

1. Аудит: стан і тенденції розвитку в Україні та світі: монографія / Ф. Бутинець, Н. Малюга, Н. Петренко; за ред. Ф. Бутинця. – Ж.: ЖДТУ, 2004. – С. 35.
2. Барч У. Возможности внедрения зарубежного опыта в условиях России / У. Барч // Государственная служба. – 2007. – № 6. – С. 171.
3. Государственное регулирование рыночной экономики: учебник / под общ. ред. проф. В. И. Кушлина. – М.: Изд-во РАГС, 2002. – С. 652.
4. Павлюк К. В. Багаторічне бюджетування в країнах ОЕСР та перспективи розвитку середньорічного бюджетного планування в Україні / К. В. Павлюк, Т. В. Ахмед // Фінанси України. – 2006. – № 8. – С. 87–101.
5. Соколовська А. М. Проблеми моніторингу ефективності надання податкових пільг в Україні / А. М. Соколовська // Фінанси України. – 2011. – № 3. – С. 42–53.
6. Тимченко О. М. Податковий борг в Україні: причини, наслідки, менеджмент: моногр. / О. М. Тимченко. – К.: КНЕУ, 2009.

**Иляшенко А. Х.**

Черновицкий национальный университет имени Юрия Федьковича

## ОСОБЕННОСТИ НАЛОГОВОГО РЕГУЛИРОВАНИЯ СТРАН ЕС

### **Резюме**

В статье обобщены и систематизированы зарубежный опыт проведения налоговой политики в странах ЕС. Рассмотрены основные виды налогов и особенности налогообложения в странах Европейского Союза.

**Ключевые слова:** государственный долг, Европейский Союз, налоговая политика.

**Pyashenko A. H.**

Chernivtsi National University named after Yuri Fedkovych

## THE FITURES OF THE TAX REGULATION OF THE EU COUNTRIES

### **Summary**

The article summarized and systematized foreign experience in Tax Policy in the European Union. The main types of taxes and tax aspects in the European Union.

**Key words:** public debt, the European Union, the tax policy.