

**Ринок фінансово-банківських послуг**

Едуард РОМАНЮТА

**ВПЛИВ ПОСИЛЕННЯ
ІНТЕГРАЦІЙНИХ ПРОЦЕСІВ
НА ПОДАТКОВУ ПОЛІТИКУ КРАЇН ЄС****Резюме**

Висвітлено політику оподаткування країн ЄС та посилення впливу інтеграційних процесів на неї. Розглянуто національні особливості й тенденції конвергенції оподаткування на території об'єднаної Європи у 1995–2008 рр. для того, щоб проаналізувати вплив інтеграції на податкове регулювання у країнах ЄС.

Наголошено, що з огляду на податкову політику країн ЄС розгляд до (на початку) фінансово-економічної кризи є не менш актуальним, ніж новітні тенденції розвитку їх оподаткування. Здійснено аналіз динаміки середнього рівня оподаткування у країнах ЄС-6, ЄС-15, ЄВС-17 і нових країнах ЄС.

Ключові слова

Економіка, фіск, ЄС, ПДВ, ВВП, оподаткування.

Класифікація за JEL: F15, H20.

© Едуард Романюта, 2015.

Романюта Едуард, Тернопільський національний економічний університет, Україна.

З огляду на погіршення економічної та фінансової ситуації в Україні доцільно зосередити увагу на вивченні досвіду застосування податкових механізмів країн ЄС, які виявилися ефективними за схожих до вітчизняних соціально-економічних та інституційних умов.

Разом з вибором економічного розвитку євроінтеграційного вектора стала актуальною необхідність дослідження проблеми удосконалення податкової політики в Україні в контексті євроінтеграційних пріоритетів, а підписання політичної частини Угоди про асоціацію між нашою державою та ЄС і активна підготовка до її ухвалення загалом посилили науковий інтерес до цього питання.

У працях таких вчених-економістів, як В. Андрущенко, В. Валігура, З. Варналій, В. Вишневський, О. Галушко, В. Геєць, О. Данілов, О. Десятнюк, Т. Єфименко, Ю. Іванов, І. Луніна, І. Лютий, А. Соколовська, О. Тимченко, В. Федосов, Л. Шабліста, К. Швабій, С. Юрій, висвітлювалися проблеми формування і реалізації податкової політики в Україні, особливості розвитку оподаткування у країнах ЄС та податкової гармонізації, можливості запозичення європейського досвіду податкового реформування нашою державою.

Теоретико-методологічні засади податкової політики і податкового реформування виступали предметом досліджень провідних зарубіжних науковців: А. Ауербаха, Ш. Бланкарта, Дж. Б'юкенена, К. Вікселя, К. Ерроу, Дж. М. Кейнса, Е. Ліндаля, Р. Масгрейва, А. Маршала, Д. Норта, А. Пігу, П. Самуельсона, А. Сміта, Дж. Стігліца, В. Танзі, Ф. Хайєка.

Недостатньо дослідженими залишаються питання, пов'язані з удосконаленням податкової політики нашої держави в контексті стратегії інтеграції до ЄС. У країнах сучасного ЄС розвиток соціально-економічних та фінансових систем відбувався, з одного боку, із врахуванням досвіду розбудови динамічної інноваційно орієнтованої економіки і утвердження помірної експансії фіскалу у США та Японії, а з іншого – під впливом соціалістичної моделі господарювання й державних фінансів СРСР. При цьому країни Західної Європи відразу обрали курс ефективного обмеження ринкового саморегулювання коригуючим впливом держави та формування розгалужених систем державного соціального забезпечення зокрема, а країни Центральної та Східної Європи (ЦСЄ), спочатку тяжіючи до етатичної економіки та фіскалу, лише протягом двох останніх десятиліть зосередились на створенні ринкового середовища господарювання і розбудові державних фінансів західноєвропейського зразка. Проте вже сьогодні можна говорити про такі характерні ознаки європейського оподаткування, як встановлення ширших меж податкової експансії, ніж в інших високорозвинутих країнах світу, підвищення фінансової орієн-

тованості податків на споживання і особливо ПДВ, зменшення податкового навантаження на прибуток та об'єкти власності, акцент на використанні перерозподільних можливостей податку з доходів фізичних осіб (прибуткового податку) і платежів до державних соціальних фондів [4, с. 171–172; 7, с. 65–178; 5, с. 52–75; 8, с. 51–56].

Очевидно, що всі ці особливості сучасного європейського оподаткування проявлялись дедалі більше із поглибленням та розширенням інтеграції, що створювало умови для досягнення нового рівня економічної й податкової конвергенції. При цьому найцікавішим та малодослідженим є питання, як посилення інтеграційних процесів вплинуло на податкову політику окремих країн ЄС.

Розглянемо національні особливості й тенденції конвергенції оподаткування на території об'єднаної Європи у 1995–2008 рр. для того, щоб проаналізувати вплив інтеграції на податкове регулювання у країнах ЄС. Це, поперше, дасть змогу виявити відмінності та спільні риси розбудови податкових систем країн ЄС, відмежувавшись від впливу на неї несприятливої світової кон'юнктури останніх років (більшість антикризових фіскальних програм набрала чинності з 2009 р.). По-друге, не виключено, що за поліпшення динаміки розвитку світової економіки країни частково повертатимуться до застосування раніше звичних для себе податкових інструментів. З огляду на це дослідження податкової політики країн ЄС до (на початку) фінансово-економічної кризи є не менш актуальним, ніж новітніх тенденцій розвитку їх оподаткування.

Потрібно зазначити, що різноманітність країн ЄС за рівнем соціально-економічного розвитку, інституційними механізмами ринкового саморегулювання і державного впливу на макроекономічні процеси, а також за традиціями фіскального регулювання унеможлиблює цілковиту уніфікацію європейського оподаткування навіть у віддаленій перспективі. У 2008 р. за критерієм моделі податкової політики можна було виділити чотири групи країн¹: 1) високорозвинуті країни Західної Європи з широкими межами податкової експансії; 2) середньорозвинуті західноєвропейські країни та острівні держави – нові члени Економічного і валютного союзу (ЕВС), які розбудовували ліберальні системи оподаткування з метою мобілізації ринкового саморегулювання; 3) постсоціалістичні країни, які активно розвивали фіскальні механізми для посилення коригуючого впливу держави на трансформаційне середовище господарювання; 4) країни ЦСЄ з найвужчими межами податкової експансії. Такий поділ країн став актуальним у першому десятилітті XXI століття, коли проявились тенденції динаміки їх рівнів оподаткування (частки податків та податкових платежів у ВВП) в умовах розширення європейського інтеграційного утворення на схід (табл. 1).

¹Податкову політику Хорватії, яка приєдналася до ЄС у липні 2013 р., ми не досліджували через брак статистичних даних.

Таблиця 1

Рівень оподаткування у країнах ЄС-27 у 1995–2008 рр.

Країни	Рівень оподаткування у 2008 р., %	Зміна рівня оподаткування у 1995–2008 рр., % пункти	Зміна рівня оподаткування у 2000–2008 рр., % пункти	Країни	Рівень оподаткування у 2008 р., %	Зміна рівня оподаткування у 1995–2008 рр., % пункти	Зміна рівня оподаткування у 2000–2008 рр., % пункти
Данія	47,8	-1,0	-1,6	Чехія	34,4	-1,1	+0,6
Швеція	46,4	-1,5	-5,1	Польща	34,3	-2,8	+1,7
Бельгія	44,2	+0,4	-0,9	Мальта	33,8	+7,0	+5,9
Франція	43,2	+0,5	-1,0	Іспанія	33,0	+0,9	-1,1
Фінляндія	42,9	-2,8	-4,3	Португалія	32,8	+3,3	+1,7
Італія	42,7	+2,9	+1,2	Болгарія	32,3	+1,5	+0,8
Австрія	42,7	+1,3	-0,3	Греція	32,2	+3,1	-2,4
Угорщина	40,3	-0,7	+0,5	Естонія	31,7	-4,6	+0,7
Нідерланди	39,2	-1,0	-0,7	Литва	30,0	+2,5	+0,1
Німеччина	38,9	-0,9	-2,4	Ірландія	29,6	-3,1	-1,9
Кіпр	38,6	+11,7	+8,7	Словаччина	29,2	-11,1	-4,9
Великобританія	37,9	+3,2	+1,2	Латвія	29,2	-4,0	-0,5
Словенія	37,2	-1,8	-0,1	Румунія	28,0	+0,5	-2,2
Люксембург	35,5	-1,6	-3,6	ЄС-27	36,6	0,0	-0,4

Джерело: Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway // Eurostat Statistical books. – 2012. – P. 180.

Країни ЄС-6 (Бельгія, Франція, Італія, Німеччина, Люксембург, Нідерланди)², північноєвропейські держави (Швеція, Данія, Фінляндія), а також Австрія й Великобританія формують першу групу країн. У більшості з них рівень оподаткування у 2000 - 2008 рр. або знизився, або майже не зазнав змін. Однак можна говорити як про збереження найширших в Європі та світі меж податкової експансії у Данії, Швеції, Бельгії, Франції, Фінляндії, Італії та Ав-

² Ці країни започаткували процес європейської інтеграції, створивши у 1951 р. спільний ринок вугілля і сталі.

трії, в тому числі у зв'язку з необхідністю згладжування державою негативних наслідків переміщення факторів виробництва територією об'єднаної Європи (зменшення рівня зайнятості й темпів приросту інвестицій), так і про обрання Нідерландами, Німеччиною, Великобританією й Люксембургом³ стратегії утримання рівня оподаткування на позначці, близькій до середнього показника в ЄС загалом. Це, згідно з теорією найактивнішого розвитку економіки за середнього на певній території рівня факторних і роздрібних цін [6, с. 33–40]⁴, дало їм змогу створити на своїй території зони динамічного зростання ВВП на основі максимального використання переваг інтегрованого ринкового саморегулювання.

Друга група країн охоплює південноєвропейські держави (Іспанію, Португалію, Грецію), Ірландію, Кіпр і Мальту. Відставання в економічному розвитку від першої групи країн змусило їх реалізовувати євроінтеграційну стратегію шляхом створення особливо сприятливого податкового середовища господарювання з метою прискорення зростання ВВП. Найбільших успіхів у цьому досягла Ірландія, що у 2000–2008 рр. дало їй змогу далі знижувати рівень оподаткування (відмежованість від континентальної Європи додатково актуалізувала податкову лібералізацію країни). Португалії, Іспанії та Греції не вдалося повторити успіх ірландської ліберальної податкової реформи, що змусило їх дещо збільшити коригуючий вплив держави на соціально-економічні процеси. До різкого погіршення світової кон'юнктури економіки цих країн розвивалися динамічніше, ніж у ЄС-15 загалом. Кіпру й Мальті довелося досить радикально трансформувати економічну та податкову системи під впливом інтеграції. Їх фіск уже запозичив чимало західноєвропейських рис.

Угорщина, Словенія, Чехія і Польща утворюють третю групу країн постсоціалістичних держав з відносно високим (у ЦЄ) рівнем економічного розвитку. Вони швидко досягли зростання ВВП на основі ринкового трансформування економіки й соціальної сфери, завдяки чому загалом доволі ефективно запровадили західноєвропейські форми оподаткування. Щоправда, Угорщина і Словенія у 2000–2008 рр. обрали стратегію встановлення ширших, ніж у середньому в ЄС, меж податкової експансії для згладжування державою диспропорцій постсоціалістичного господарювання, а Чехія та Польща напередодні рецесії намагались змістити баланс між ринковим саморегулюванням і фінансовою діяльністю держави на користь першого⁵. Зазначимо, що Болгарія, припустившись багатьох помилок на початку ринкової трансформації, ще у 2007 р. прагнула наздогнати зазначену «четвірку» за допомогою доповнення податкового інструментарію сприяння активізації під-

³ У 2009 р. Люксембург розширив межі податкової експансії до 37,6% ВВП, а у 2010 р. звузив їх до 37,1% ВВП.

⁴ Податки істотно впливають на рівень факторних та роздрібних цін.

⁵ У 2010 р. частка податків і податкових платежів у ВВП Чехії та Польщі становила 33,8% і 31,3% відповідно (за середнього показника у ЄС 35,6%).

приєднання доволі інтенсивним фіскальним втручанням держави у соціально-економічні процеси⁶.

Крім Болгарії, четверта група країн включає Естонію, Литву, Латвію, Словаччину, Румунію. Країни Балтії, які успадкували від СРСР неефективну економіку та систему державного управління, взяли курс на ринкове саморегулювання в умовах встановлення доволі вузьких меж податкової експансії⁷. Рішення про обмеження коригування державою диспропорцій постсоціалістичного господарювання, знизивши рівень оподаткування у 1995–2008 рр. на 11,1 відсоткового пункту, прийняла також країна з порівняно високим у ЦСЄ рівнем економічного розвитку – Словаччина. Найменш розвинута в об'єднаній Європі (ЄС-27) Румунія вдалася до ліберальних податкових реформ, сподіваючись на швидке подолання такого відставання.

Аналіз динаміки середнього рівня оподаткування у країнах ЄС-6, ЄС-15, ЕВС-17⁸, нових країнах ЄС (рис. 1) допомагає зробити ще два важливі висновки. По-перше, країнам Західної Європи вдалося досягти такого зближення параметрів соціально-економічного розвитку, за якого стала можливою синхронізація змін (звуження або розширення) їх податкової експансії. Це, звісно, можна вважати позитивним наслідком поглиблення європейської інтеграції. По-друге, нові країни ЄС на відміну від «старожилів» у 1996 р. знизили рівень оподаткування, до і в період стагнації світової економіки (2001–2002 рр.) закріпили ліберальну податкову реформу, дещо збільшивши податкову експансію під час подальшого економічного буму та зменшивши її у 2008 р. Тобто можна говорити, що розширення зони інтеграції 2004–2007 рр. ініціювало формування особливого, трансформаційного типу європейського оподаткування. І принаймні поки країни ЦСЄ, Кіпр, Мальта помітно не зменшать своє відставання від ЄС-15 за рівнем економічного розвитку та постсоціалістичні країни ЄС не завершать процес ринкової трансформації, їх податкова політика значною мірою базуватиметься на ліберальних засадах із вставленням вужчих, ніж у більшості країн Західної Європи, меж коригуючої фінансової діяльності держави.

У податковій структурі країн ЄС (табл. 2) увагу привертає те, що частка непрямих податків у загальному обсязі податкових надходжень коливалась у межах від 55,3% у Болгарії і 43,7% у Португалії до 31,6% у Чехії та 28,9% у Німеччині, сумарна частка прибуткового (ПІТ), корпоративного (СІТ) і майнових податків – від 62,2% у Данії, 49,1% у Великобританії і 38,5% на Мальті до 25,8% у Греції й 20,6% у Болгарії, а частка соціальних платежів – від 45,1% у

⁶ У 2008 р. рівень оподаткування в Болгарії знизився з 33,3% до 32,3% ВВП, а у 2009–2010 рр. – до 27,4% ВВП.

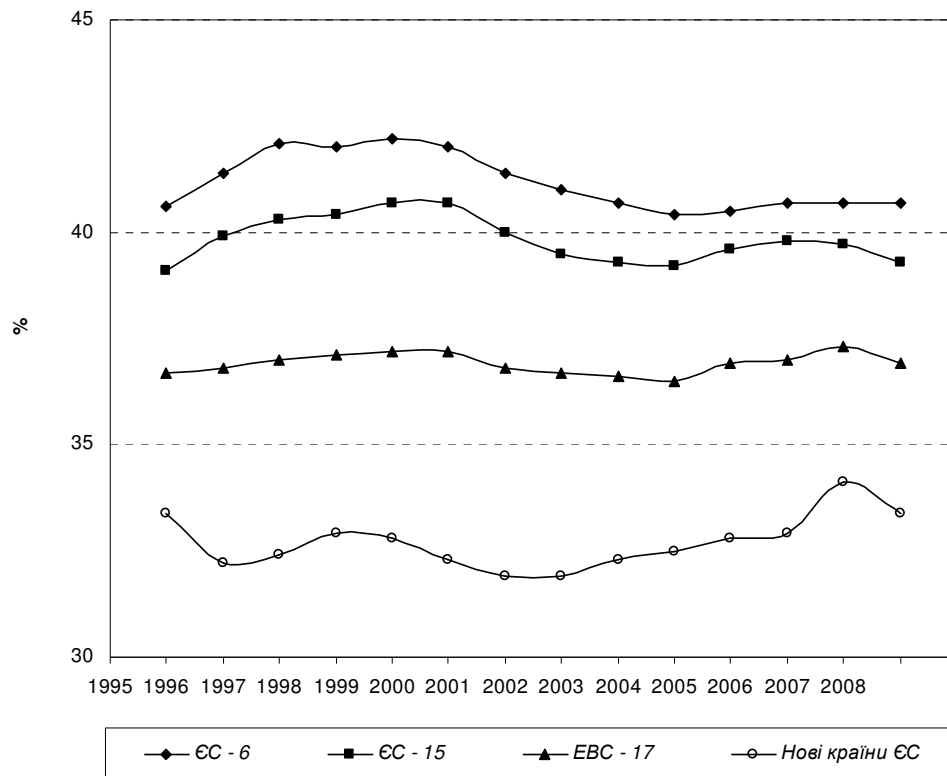
⁷ У 2009 р. Естонія підвищила рівень оподаткування до 35,7% ВВП, знизивши його до 34,2% ВВП у 2010 р.

⁸ ЕВС ще на початку 2013 р. охоплював 12 країн ЄС-15 (крім Великобританії, Данії і Швеції), Словенію, Кіпр, Мальту, Словаччину та Естонію. В 2014 р. до євросони приєдналася вісімнадцята країна – Латвія.

Чехії й 39,1% у Німеччині до 17,9% на Мальті, 18,1% у Великобританії й Ірландії та 2% у Данії. Це є свідченням існування значних відмінностей розвитку оподаткування не тільки у «старих» та «нових» країнах ЄС, а й у ЄС-15, ЄС-17 і навіть ЄС-6.

Рисунок 1

Динаміка середнього рівня оподаткування у групах країн ЄС-27



Джерело: Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway // Eurostat Statistical books. – 2012. – P. 180.

Таблиця 2

**Частка окремих податків та податкових платежів
у загальному обсязі податкових надходжень країн ЄС-27 у 2008 р., %**

Країни	Непрямі податки			Прямі податки				Соціальні платежі
	Разом	ПДВ	Інші	Разом	Прибутковий	Корпоративний	Майнові та ін.	
Австрія	33,7	18,2	15,5	32,9	24,4	6,2	2,3	33,6
Бельгія	29,6	15,8	13,8	38,9	28,5	7,6	2,8	31,5
Болгарія	55,3	33,8	21,5	20,6	9,0	9,8	1,8	24,1
Великобританія	32,9	17,0	15,9	49,1	28,6	9,6	10,9	18,1
Греція	39,6	22,7	16,9	25,8	15,0	7,8	3,0	34,7
Данія	36,1	21,0	15,1	62,2	52,6	6,9	2,7	2,0
Естонія	38,7	24,9	13,8	24,7	19,5	5,1	0,1	36,6
Ірландія	42,6	24,6	18,0	39,4	27,8	9,8	1,8	18,1
Іспанія	30,6	15,5	15,1	33,8	22,3	8,8	2,7	37,3
Італія	32,9	13,9	19,0	35,7	27,4	7,1	1,2	31,4
Кіпр	46,3	27,4	18,9	33,5	13,0	18,4	2,1	20,1
Латвія	38,3	23,0	15,3	33,5	21,8	10,9	0,8	28,3
Литва	39,5	26,6	12,9	31,0	21,7	9,1	0,2	29,7
Люксембург	33,6	16,7	16,9	38,0	21,7	14,3	2,0	28,4
Мальта	43,6	23,3	20,3	38,5	16,5	19,8	2,2	17,9
Нідерланди	32,5	18,5	14,0	30,5	18,4	8,8	3,3	37,0
Німеччина	28,9	18,3	10,6	32,0	23,2	6,9	1,9	39,1
Польща	42,1	23,4	18,7	25,2	15,6	7,9	1,7	33,0
Португалія	43,7	25,6	18,1	29,5	17,0	11,1	1,4	26,8
Румунія	42,7	28,2	14,5	24,0	12,1	10,7	1,2	33,3
Словаччина	36,8	23,6	13,2	22,2	9,4	10,7	2,1	41,1
Словенія	38,6	22,8	15,8	24,0	15,7	6,7	1,6	37,7
Угорщина	39,7	19,3	20,4	26,3	19,0	6,5	0,8	34,0
Фінляндія	30,6	19,5	11,1	41,4	30,9	8,1	2,4	28,0
Франція	35,1	16,5	18,6	27,7	18,1	6,3	3,3	37,7
Чехія	31,6	19,7	11,9	23,2	10,8	12,2	0,2	45,1
Швеція	39,1	20,0	19,1	42,7	35,8	6,3	0,6	18,2

Джерело: Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway // Eurostat Statistical books. – 2012. – P. 185, 187, 195, 197, 199, 203.

Найбільша частка ПДВ у загальному обсязі податкових надходжень у 2008 р. була характерна для Болгарії, Румунії, Кіпру, Литви, Естонії, а найменша – для Люксембургу, Франції, Бельгії, Іспанії, Італії. Частка інших непрямих податків була найбільшою у структурі оподаткування Болгарії, Угорщини, Мальти, Швеції, Італії, Кіпру, Польщі, а найменшою – в податкових надходженнях Естонії, Бельгії, Словаччини, Литви, Чехії, Фінляндії, Німеччини. Це дає підстави стверджувати: більші фіскальні завдання на ПДВ поклали менш економічно розвинуті постсоціалістичні країни ЄС (у них порівняно вузька податкова база прямих податків), а менші – переважно високорозвинуті країни з широкими межами податкової експансії (мають кращі можливості для розвитку прямого та соціального оподаткування); попри посилення інтеграції офшорні традиції Кіпру і Мальти зумовлювали значну роль ПДВ та інших непрямих податків у наповненні їхніх бюджетів; деякі країни ЄС-15 приділяли особливу увагу використанню фіскального потенціалу акцизів і (або) мита (за рахунок торгівлі з країнами, які не є членами ЄС) та інших непрямих податків, деякі – ні; чимало постсоціалістичних країн ЄС унікало посилення фіскальної ролі акцизів та інших непрямих податків.

В Данії, Швеції, Фінляндії, Великобританії, Бельгії у структурі оподаткування переважав податок з доходів фізичних осіб і, навпаки, становив найменшу частку на Кіпрі, у Румунії, Чехії, Словаччині та Болгарії. В податкових надходженнях найбільша частка корпоративного податку спостерігалась на Мальті, Кіпрі, у Люксембурзі, Чехії, Португалії, Латвії, Словаччині, Румунії, а найменша – у Словенії, Угорщині, Франції, Швеції, Австрії та Естонії. Доволі вагому частину доходів бюджетів у Великобританії, Нідерландах, Франції, Греції, Бельгії, Данії та Іспанії формували майнові податки і були фіскально малозначущими у більшості постсоціалістичних країн ЄС. Це дає змогу зробити низку висновків. По-перше, максимальні перерозподільні можливості закладались у прибуткове оподаткування високорозвинутих країн із широкими межами податкової експансії, а мінімальні – в оподаткування доходів населення менш економічно розвинутих держав ЦСЄ. По-друге, найбільша частка корпоративного податку в податковій структурі у ЄС-15 спостерігалась у країнах із порівняно низьким рівнем оподаткування, найменша – була характерна для країн зі значним рівнем перерозподілу ВВП (податкове навантаження на прибуток з огляду на високу мобільність капіталу поступово вирівнюється). По-третє, деякі постсоціалістичні країни ЄС дотримувались закріпленого на початку ринкових трансформацій помітного фіскального спрямування корпоративного податку, а інші – дещо змістили фіскальний акцент із оподаткування прибутку на пряме оподаткування доходів населення. По-четверте, фіскальна роль майнового оподаткування залежала від податкових традицій у країнах ЄС-15 і рівня економічного розвитку (якості бази оподаткування) у постсоціалістичних країнах ЄС. І по-п'яте, для податкової структури Кіпру та Мальти було властиве сформоване в офшорний період переважання частки корпоративного й майнових податків над часткою прибуткового податку.

Найбільша питома вага соціальних платежів у податкових надходженнях спостерігалась у Чехії, Словаччині, Німеччині, Франції і Словенії, найменша – на Кіпрі, у Швеції, Великобританії, Ірландії, на Мальті й у Данії. Саме тому є підстави говорити про активний розвиток інституту державних соціальних фондів у провідних країнах ЄС-6 та успадковану з часів функціонування етатичної економіки схильність до розбудови розгалуженої системи державного соціального забезпечення у країнах ЦСЄ. Данія й острівні країни ЄС підтримували високі соціальні стандарти шляхом бюджетного фінансування численних соціальних програм.

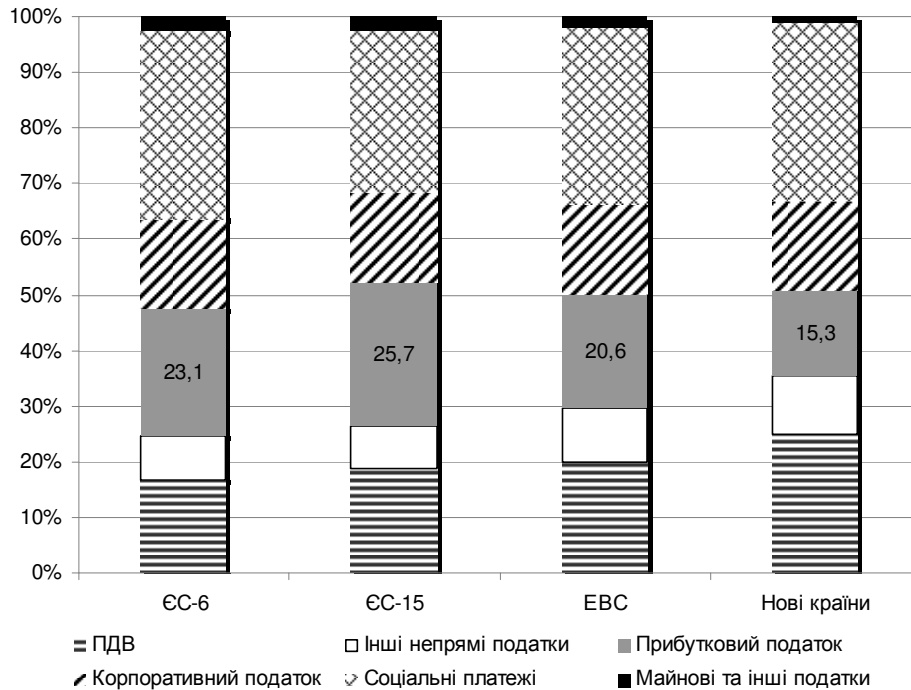
Якщо розрахувати середні частки окремих податків та податкових платежів у податкових надходженнях у розрізі ЄС-6, ЄС-15, ЄС-17 та нових країн ЄС (рис. 2), можна виявити схожість податкових структур перших трьох груп країн між собою та їх відмінність від податкової структури нових країн ЄС. Річ у тім, що значно більший, ніж у Західній Європі, прошарок малозабезпечених верств населення змушує постсоціалістичні країни ЄС при формуванні й реалізації податкової політики орієнтуватися на фіскальні можливості ПДВ та не дає їм змоги активно розвивати прибуткове оподаткування й оподаткування майна.

Ще одним чинником, який гальмує вирівнювання податкових структур у країнах ЄС під впливом посилення інтеграції, є різні рівні тінізації їх економічних відносин. Адже чим більший тіньовий сектор, тим помітніше офіційний рівень оподаткування відхиляється від фактичного податкового навантаження на економіку [1, с. 14]. І якщо зважити на те, що найбільший у ЄС-15 обсяг тінізації економіки було зафіксовано в Італії (26,8%), Греції (26,5%), Португалії (23%), Іспанії (22,5%) та Бельгії (21,3%), а в постсоціалістичних країнах ЄС він становить у середньому 25,8%, то очевидним є відставання їх реального рівня оподаткування від цього показника в Австрії, де найменший тіньовий сектор (9,5%) [10]. Фактична різниця між податковим навантаженням у північноєвропейських країнах, з одного боку, та південноєвропейських країнах і особливо нових країнах ЄС – з іншого, є значно більшою. У зв'язку з цим останнім доводиться активно розвивати податковий інструментарій сприяння детінізації економічних відносин, у тому числі оптимізувати структуру оподаткування, щоб, усунувши диспропорції в податковому навантаженні на легальну й тіньову економіку, перейти до розробки податкової політики за прикладом високорозвинутих країн ЄС.

Зближення параметрів перерозподілу ВВП країн ЄС у розрізі непрямого оподаткування є чи не найбільшим успіхом податкової гармонізації. Хоча з огляду на національні різниці офіційного й реального ВВП доречно говорити лише про зближення формальних параметрів.

Рисунок 2

Податкова структура у групах країн ЄС-27 у 2008 р.



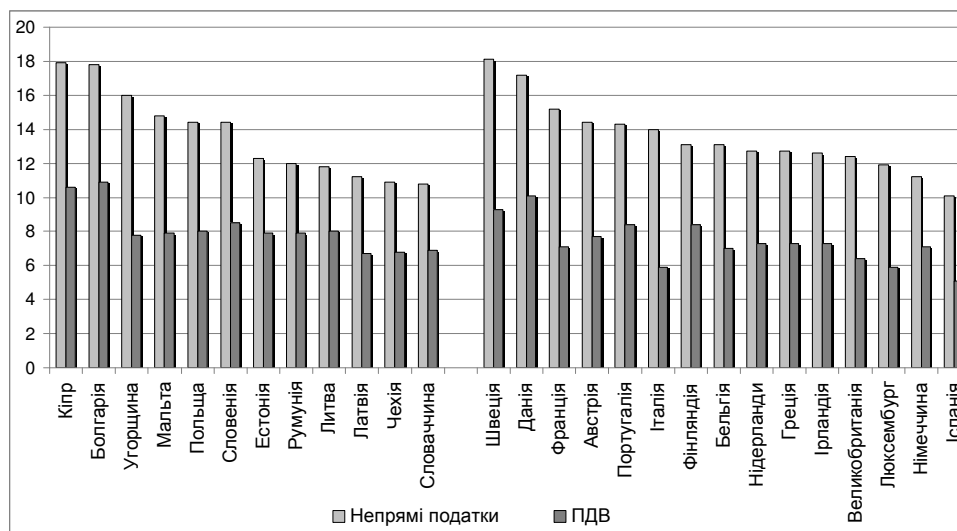
Джерело: за даними табл. 2.

Податковій конвергенції сприяло насамперед таке: прагнення країн використати фінансові можливості непрямого оподаткування для забезпечення надійної фінансової бази функціонування держави⁹, вимога керівних органів ЄС щодо встановлення стандартної ставки ПДВ на рівні, не нижчому 15%, рекомендації обмежити перелік пільгових товарів алкогольними напоями, тютюновою продукцією та енергоносіями, а також уніфікація митного оподаткування інтегрованого ринку. Утім, аналіз часток непрямих податків у ВВП країн ЄС-15 і нових країн ЄС у 2008 р. виявив низку розбіжностей (рис. 3).

⁹Надходження податків на споживання (особливо ПДВ) найменше з усіх фінансово значущих податків та податкових платежів залежать від рівня тінізації економіки та фази економічного циклу.

Рисунок 3

Частка непрямих податків у ВВП країн ЄС-27 у 2008 р.



Джерело: Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway // Eurostat Statistical books. – 2012. – P. 184, 186.

Загалом конвергенція фіскальної ефективності непрямого оподаткування простежувалась більше у країнах Західної Європи, а у країнах ЦСС, на Мальті й Кіпрі – ПДВ. Крім того, у ЄС-15 податки на споживання були найбільш фіскально значущих переважно у високорозвинутих країнах зі значним рівнем оподаткування, а серед нових країн ЄС – як у країнах із доволі низьким рівнем економічного розвитку і близькими до середніх у ЄС межами податкової експансії, так і в порівняно економічно розвинутих країнах з активною позицією держави щодо її фінансової діяльності. Це дає підстави стверджувати, що країни Західної Європи приділяли особливу увагу забезпеченню соціальної справедливості непрямого оподаткування (пом'якшенню регресивного впливу ПДВ на ціни). Італія та Іспанія навіть істотно зменшили фіскальні завдання ПДВ з метою сприяння встановленню низьких цін на товари широкого споживання (або підвищенню рентабельності їх виробництва). Нові країни ЄС із уже згаданих причин були змушені більше, ніж країни ЄС-15, використовувати фіскальний потенціал ПДВ. Їм не залишалося нічого іншого, як посилювати соціальну спрямованість перерозподільних процесів шляхом збільшення відповідних видатків бюджету.

Ширший діапазон розбіжностей у 2008 р. спостерігався в параметрах перерозподілу ВВП країн ЄС у розрізі прямого¹⁰ й соціального оподаткування. Причому можна виявити істотні відмінності у використанні фіскальних і регуляторних можливостей прибуткового податку, корпоративного податку та соціальних платежів як серед держав Західної Європи й нових країн ЄС, так і всередині цих двох груп країн (рис. 4).

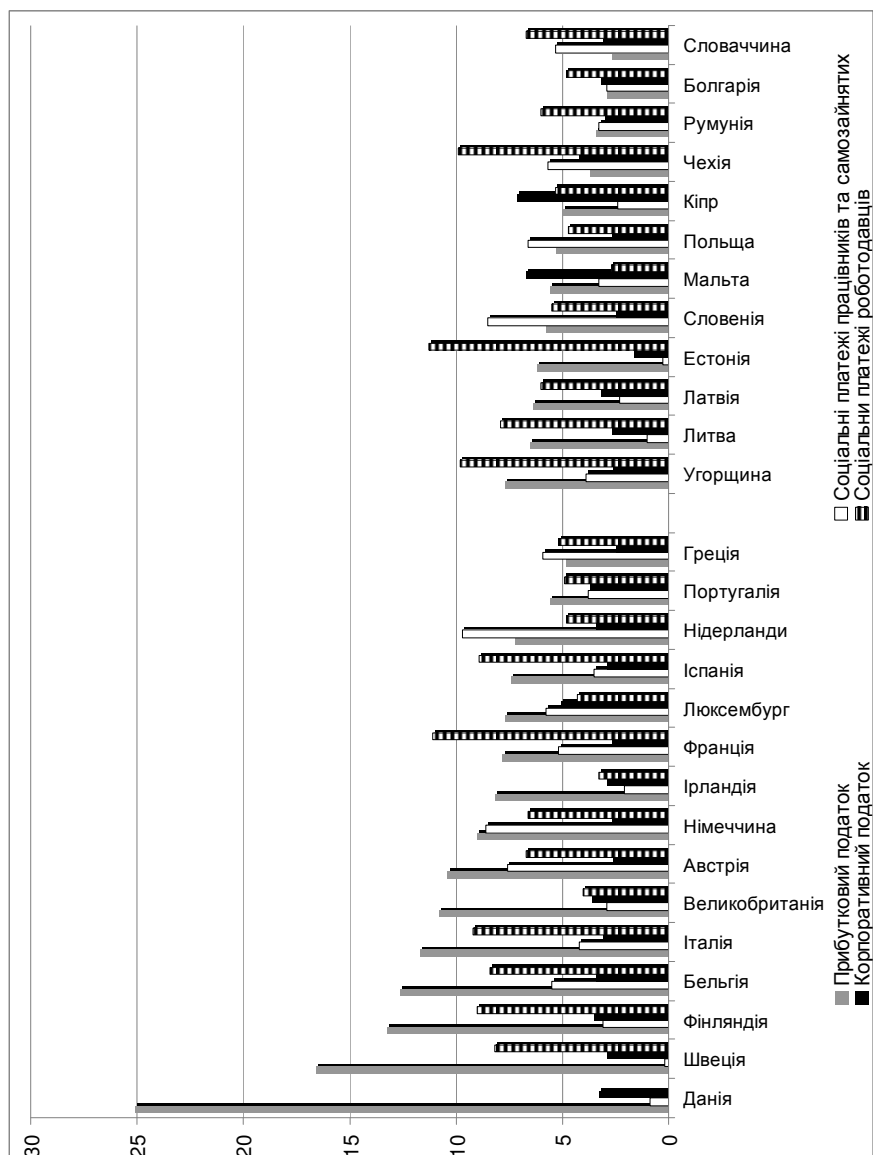
У ЄС-15 максимальні перерозподільні можливості прибуткового оподаткування за незначного навантаження соціальних платежів на доходи фізичних осіб було закладено у соціально справедливих податкових системах Данії, Швеції, Фінляндії, Бельгії, Італії та Великобританії. В Австрії, Німеччині, Франції та Люксембурзі спостерігалось вирівнювання фіскальної ефективності податку з доходів фізичних осіб і соціальних платежів працівників (частково було помітне у Бельгії). Нідерланди і Греція найбільше серед країн Західної Європи нівелювали позитивний вплив зменшення соціальної диференціації суспільства внаслідок функціонування прогресивного прибуткового оподаткування закріпленням значних фіскальних завдань за соціальними платежами найманих працівників (у більшості країн ЄС справляються за пропорційними або регресивними ставками) [3, с. 18]. При цьому в 2008 р. Греція займала двадцять третю позицію у ЄС за показником фіскальної ефективності податку з доходів фізичних осіб. Ірландія, обравши курс на активну лібералізацію оподаткування, розбудовувала соціально справедливу податкову систему при зменшенні сукупного податкового навантаження на доходи громадян. Іспанія та Португалія також дотримувались стратегії помірної фіскальної ефективності прибуткового податку та (Іспанія) соціальних платежів працівників, проте з іншою метою – детінізації економічних відносин. Як відомо, найпоширенішим є ухилення від прямого і соціального оподаткування індивідуальних доходів.

Крім того, у Швеції, Фінляндії, Бельгії, Італії, Австрії, Німеччині й особливо Франції соціальна орієнтованість перерозподілу ВВП була посилена значним переважанням фіскальної ефективності соціальних платежів роботодавців над фіскальною ефективністю корпоративного податку. Люксембург і Нідерланди, навпаки, надавали перевагу активнішому розвитку оподаткування прибутку та приділяли меншу увагу, ніж вищеназвані країни, розбудові соціального оподаткування роботодавців (мали більше можливостей маніпулювати фінансовими ресурсами при формуванні видатків бюджету). Найменш економічно розвинуті в ЄС-15 Іспанія та Португалія централізували доволі значні обсяги корпоративного податку, щоб фінансувати нагальні структурні реформи, а вагома фіскальна роль соціальних платежів роботодавців давала їм змогу вирішувати соціальні завдання (Греція мінімізувала сукупне податкове навантаження на підприємницький сектор).

¹⁰За винятком майнових податків, фіскальна ефективність яких у країнах ЄС є порівняно незначною.

Рисунок 4

Частка окремих прямих податків і соціальних платежів у ВВП країн ЄС-27 у 2008 р.



Джерело: Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway // Eurostat Statistical books. – 2012. – P. 196, 198, 204, 206, 208.

Данія, Великобританія та Ірландія, тяжіючи до активного використання перерозподільних можливостей податку з доходів фізичних осіб і більшої, ніж у провідних країнах ЄС-6 – Франції та Німеччині, фіскальної спрямованості корпоративного податку, не вважали за доцільне зміщувати фіскальні акценти в бік соціального оподаткування роботодавців. З огляду на ці відмінності розвитку прямого і соціального оподаткування, що не зазнали істотних змін навіть в умовах несприятливої світової кон'юнктури 2009–2012 рр., важко робити прогнози щодо конвергенції податкових структур навіть у західно-європейських країнах з широкими межами податкової експансії.

Серед нових країн ЄС Кіпр, Мальта, Словенія, Словаччина, Угорщина, Чехія і Польща досягли такого рівня економічного розвитку (реальних доходів населення), який дає змогу доволі активно розбудовувати прибуткове та соціальне оподаткування працівників (Кіпр, Мальта, Словаччина цього уникали). Словенія й Польща обрали стратегію порівняно низької фіскальної ефективності податку з доходів фізичних осіб та соціальних платежів роботодавців (мінімізації податкового навантаження на підприємницький сектор) за доволі високої фіскальної ефективності соціальних платежів працівників та самозайнятих для сприяння детінізації економічних відносин. Болгарія, Словаччина, Румунія, Чехія та країни Балтії, зосередившись при формуванні й реалізації податкової політики на вирішенні завдання збільшення внутрішнього споживчого попиту та детінізації доходів заможних верств населення, відмовились від прогресивного механізму справляння прибуткового податку (всупереч практиці розвинутих країн ЄС)¹¹. Це відкрило перед ними широкі можливості комбінування прибуткового і соціального оподаткування працівників без помітного впливу на перерозподільні можливості оподаткування доходів (заробітної плати) фізичних осіб загалом.

У Болгарії, Латвії, Литві, Румунії, Словаччині й особливо Естонії, Угорщині та Чехії простежувалась тенденція до закріплення вагомих фіскальних зобов'язань за суб'єктами господарювання. Можна навіть говорити про їх балансування на межі порушення теоретично оптимального співвідношення критеріїв фіскальної достатності, економічної ефективності й соціальної справедливості при формуванні та реалізації податкової політики [2, с. 136–141]. Обравши панівну у високорозвинутих країнах Європи і світу стратегію розбудови корпоративного оподаткування за принципом поєднання низької базової ставки й поміркованої системи податкових пільг (загального зниження податкового навантаження на менші, як у країнах ЄС-15, обсяги прибутку) та не маючи можливості активно розвивати пряме і соціальне оподаткування населення, більшість країн ЦЄС була змушена утримувати високий рівень фіскальної ефективності соціальних платежів роботодавців і одночасно проводити фінансування розгалуженої соціальної сфери та структурних ре-

¹¹Угорщина запровадила пропорційну ставку податку з доходів фізичних осіб у 2011 р., а Чехія та Словаччина у 2013 р. повернулися до прогресивного прибуткового оподаткування (ввели другу вищу ставку податку для високих доходів).

форм, здебільшого за рахунок надходжень непрямих податків. Кіпр та Мальта приділяли більшу увагу формуванню фінансового забезпечення виконання державою покладених на неї соціальних і трансформаційних функцій шляхом розвитку фіскально ефективного оподаткування прибутку.

Разом з тим, є підстави вважати, що у випадку досягнення якісно нового рівня соціально-економічного розвитку (змін у базах оподаткування податків та податкових платежів) і завершення країнами ЦСЄ ринкових інституційних трансформацій (активнішого запозичення західноєвропейської практики оподаткування) фіскальні системи нових країн ЄС ставатимуть дедалі більше схожими між собою та фіскальними системами країн ЄС-15. При цьому успіхи структурних реформ економіки, соціальної сфери та оподаткування Словенії, Кіпру та Мальти (у 2008 р. – членів ЕВС) створили передумови для початку цього процесу. Економічна, соціальна і податкова конвергенція на території нових країн ЄС сприятиме поглибленню інтеграції в ЄС загалом. Як наслідок, з'являться нові стимули для вирівнювання податкових структур та конвергенції бюджетної політики у країнах Західної Європи.

У випадку розвитку європейського оподаткування за таким сценарієм можна припустити, що через 20–30 років за критерієм моделі податкової політики можна буде виділити дві групи держав ЄС: 1) високорозвинуті й середньорозвинуті країни зі значним рівнем оподаткування і втручання держави у соціально-економічні процеси; 2) середньорозвинуті країни з порівняно вузькими межами податкової експансії й активнішим розвитком ринкового саморегулювання, а основними напрямками конвергенції оподаткування стануть оптимізація соціальної орієнтованості національних податкових систем та вдосконалення податкових механізмів сприяння активізації науково-технічного прогресу.

Щоправда, цей сценарій може залишитись нереалізованим або реалізуватись у триваліші строки. Річ у тім, що посилення європейської інтеграції створює передумови для «зближення» систем оподаткування країн ЄС, але кожна країна сама обирає модель фіскального регулювання. При цьому ризик повільної податкової конвергенції на території об'єднаної Європи пов'язаний не лише з тим, що сприятлива кон'юнктура, яка рано чи пізно стане реальністю, породжує спокусу активної податкової лібералізації, а й з помітним відставанням одних країн ЄС від інших за рівнем економічного розвитку та різною швидкістю зменшення цього відставання. Ефективність соціально-економічної політики загалом і податкової політики зокрема у кожній країні є різною. Звісно, уроки рецесії 2008–2009 рр. і повільного виходу з неї допоможуть виявити ефективні податкові інструменти і сприятимуть уніфікації векторів податкового регулювання у країнах ЄС. Проте, разом з тим, діятимуть інституційні чинники, які створюють обмеження у трансформації оподаткування.

Висновок. Підсумовуючи вищезазначене, можна сказати, що різноманітність країн ЄС за рівнем економічного розвитку пояснює можливість встано-

влення вищого рівня оподаткування у країнах ЄС-15 порівняно з новими країнами ЄС передусім за рахунок високої фіскальної ефективності податку з доходів фізичних осіб і / або соціальних платежів для працівників. Значно менша варіація в ЄС характерна для частки у ВВП непрямих податків загальною і ПДВ зокрема, а також корпоративного податку (конкуренція за інвестиційні ресурси змушує утримувати низьке податкове навантаження на прибуток). Низка країн (зокрема, постсоціалістичних) активно використовує фіскальний потенціал соціального оподаткування роботодавців. Проте, попри часом доволі істотні відмінності податкової структури навіть серед високорозвинутих і постсоціалістичних країн ЄС, посилення інтеграції створює передумови для зменшення відставання одних країн від інших та активнішого запозичення західноєвропейських податкових механізмів новими країнами ЄС, що може сприяти поступовому «зближенню» систем оподаткування на території об'єднаної Європи.

Література

1. Амоша О. До питання про оцінку рівня податків в Україні / О. Амоша, В. Вишневський // Економіка України. – 2002. – № 8. – С. 11–19.
2. Крисоватий А. І. Теоретико-організаційні доміанти та практика реалізації податкової політики в Україні : моногр. / А. І. Крисоватий. – Тернопіль : Карт-бланш, 2005. – 371 с.
3. Никитин С. Социальные налоги: опыт Запада / С. Никитин, Е. Глазова, М. Степанова // Мировая экономика и международные отношения. – 2003. – № 5. – С. 12–19.
4. Пансков В. Г. Налоги и налогообложение : учеб. [для вузов] / В. Г. Пансков, В. Г. Князев. – М. : МЦФЭР, 2003. – 336 с.
5. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : моногр. / П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З. С. Варналій [та ін.] ; за ред. З. С. Варналія. – К. : Знання України, 2008. – 675 с.
6. Ревякин Е. Инерция интеграции как одна из особенностей ее динамики / Е. Ревякин // Мировая экономика и международные отношения. – 2006. – № 7. – С. 33–40.
7. Система податкових пільг в Україні в контексті європейського досвіду / А. М. Соколовська, Т. І. Єфименко, І. О. Луніна [та ін.]. – К. : НДФІ, 2006. – 320 с.
8. Шевчук В. О. Уніфікація податкових систем країн Європейського Союзу як критерій поглиблення інтеграції / В. О. Шевчук, Р. Ю. Римарська // Фінанси України. – 2007. – № 12. – С. 49–59.

9. Schneider F. New Estimates for the Shadow Economies all over the World [Електронний ресурс] / F. Schneider, A. Buehn, C. E. Montenegro // International Economic Journal. – 2010. – № 24. – Режим доступу: http://www.econ.jku.at/members/Schneider/files/publications/2011/IEJ_NewEstimates_ShadEc_World.pdf.
10. Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway // Eurostat Statistical books. – 2012. – 274 p.

Стаття надійшла до редакції 2 листопада 2015 р.