

УДК 336.143:336.22

Микола ПАСІЧНИЙ

ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА КРАЇН ОЕСР

Систематизовано досвід формування і реалізації податкової політики країн ОЕСР у довгостроковій ретроспективі. Визначено, що фактор зростання рівня податкового навантаження не має суттєвого деструктивного впливу на темпи зростання реального валового внутрішнього продукту. Виявлено, що в розрізі структури оподаткування найбільш негативний вплив на економічний розвиток належить податкам на капітал, а податки на споживання мають нейтральний характер. Досліджено основні заходи податкового регулювання, які спрямовано на створення сприятливих умов для довгострокового економічного зростання. Проведено комплексний аналіз структури податкових надходжень у 1981–2016 рр. Узагальнено основні тенденції оподаткування, здійснено оцінку причин структурних трансформацій податкових систем.

Ключові слова: податкова політика, податкове регулювання, податкове навантаження, структура оподаткування, економічне зростання.

Николай ПАСЕЧНЫЙ

Налоговая политика стран ОЭСР

Систематизирован опыт формирования и реализации налоговой политики стран ОЭСР в долгосрочной ретроспективе. Установлено, что фактор увеличения налоговой нагрузки не имеет существенного деструктивного влияния на показатели роста реального валового внутреннего продукта. Показано, что в разрезе структуры налогообложения наиболее негативное влияние на экономический рост принадлежит налогам на капитал, а налоги на потребление имеют нейтральный характер. Исследованы основные меры налогового регулирования, которые обеспечивают создание благоприятных условий для долгосрочного экономического развития страны. Осуществлен комплексный анализ структуры налоговых поступлений в 1981–2016 гг. Обобщены основные тенденции налогообложения, изучены причины структурных трансформаций налоговых систем.

Ключевые слова: налоговая политика, налоговое регулирование, налоговая нагрузка, структура налогообложения, экономический рост.

Mykola PASICHNYI

Tax policy in OECD countries

Introduction. *Globalization intensifies the necessity for intergovernmental cooperation aiming to implement the measures on the tax and customs regulation. Considering both the economic cyclicity and historical retrospective, it is expedient to study the advanced and emerging market*

economies' experience in the field of developing and implementing a set of fiscal policy measures during the economic expansion, recession, stagnation, and post-crisis recovery periods.

*The **purpose** is to systemize the experience of the government tax policy preparation and implementation in the OECD countries in the long-term retrospective, and to assess the tax structure and the level of taxation impact on economic growth.*

***Results.** Based on methods of economic regression to evaluate the fiscal policy in the OECD countries over 1981–2016 period, it was determined that increase in the tax burden did not provoke any significant destructive effect on the economy. At the same time, in the context of the tax structure, the taxes on capital had a negative impact on the real GDP growth rates, the taxes on labor had a lower degree of influence, and the effect of the taxes on consumption was almost neutral. The main measures of the tax regulation aimed to create the most favorable conditions for a long-term economic growth were investigated. The tax revenues structure's complex analysis was carried out; the main tendencies of taxation were generalized.*

***Conclusion.** Tax policy is as an adaptive mechanism allowing to regulate the country's economic development. The OECD countries consistently implement the systematic measures to reduce the income tax rate. This practice is caused by the need to create the most favorable conditions for the entrepreneurship development. Regarding the universal consumption taxes, a gradual rise in their rates was recorded. That fact is reflected by an increase in these taxes' fiscal importance (taking into account the neutrality of their impact on the economic agents' business activity). The transformation in the import operations' model of taxation as well as the implementation and active intensification of free trade policies led to a reduction in the specific weight of customs duties. In modern conditions, the tax legislation's unification as well as the strengthening of the supranational tax regulation's role outline an important trend in the development of taxation systems both in advanced and emerging market economies.*

***Keywords:** tax policy, tax regulation, tax burden, tax structure, economic growth.*

JEL Classification: E62, H22, H30.

Постановка проблеми. Удосконалення методологічних засад формування податкової політики країни доцільно здійснювати з урахуванням ретроспективного зарубіжного досвіду, який можна адаптувати до вітчизняних умов. Глобалізація посилює необхідність міждержавної кооперації у сфері імплементації заходів щодо податкового і митного регулювання. З огляду на циклічний розвиток економіки та багаторічний досвід країн як з розвинутою, так і трансформаційною економікою у сфері розробки та реалізації сукупності заходів фіскальної політики в періоди економічного піднесення, рецесії, стагнації, посткризового відновлення еко-

номіки, доцільною є систематизація цього досвіду. Наступним кроком має стати оцінка можливостей його імплементації у практичну площину за вітчизняних реалій, проведення глибоких інституційних змін системи публічних фінансів, модернізація підходів щодо моделі управління бюджетно-податковою сферою з боку державних інституцій. У процесі наукового дослідження було обрано групу країн ОЕСР – куди належать держави із найбільш високим рівнем економічного розвитку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій В. Істерлі [W. Easterly] та С. Ребело [S. Rebelo] у проведеному дослідженні ді-

йшли висновку, що інструменти фіскальної політики здійснюють значний вплив на економіку. По-перше, існує сильний взаємозв'язок між структурою оподаткування та рівнем економічного розвитку в країнах, що розвиваються, найбільше фіскальне значення належать податкам на міжнародну торгівлю, натомість в країнах із розвинутою економікою домінують податки на доходи і прибуток [1, с. 434–442]. В. Танзі [V. Tanzi] та Х. Зі [H. Zee] зійшлися на думці, що податкова політика відіграє фундаментальну роль у формуванні передумов для довгострокового економічного зростання [2, с. 184–186]. Є. Арнольд [J. Arnold], Б. Бріс [B. Brys], К. Хеді [Ch. Heady], А. Йоханссон [A. Johansson], С. Швеллнус [C. Schwellnus] та Л. Вартія [L. Vartia] довели, що податкова політика є фактором забезпечення економічного зростання у довгостроковій перспективі. Вони обґрунтували, що пріоритетом податкової політики є поступове розширення податкової бази у напрямках споживання і нерухомості, адже оподаткування цих об'єктів є найбільш нетривіальним до прийняття рішень економічними агентами щодо заощаджень та інвестування [3, с. 78–79].

Науковці А. Крисоватий, В. Мельник, Т. Кошук ґрунтовно дослідили теоретико-концептуальні засади формування податкової політики держави, а також запропонували комплекс рекомендацій для гармонізації податкового законодавства України в контексті Угоди про асоціацію з ЄС [4, с. 36–49]. Питанням визначення впливу інструментів податкової політики на економічний розвиток країни присвячені праці З. Варналія, Н. Крючкової, А. Соколовської, Ю. Іванова. Разом з тим, за сучасних умов інституційної трансформації економіки питання щодо оцінки впливу податкової політики на економіку є відкритим, що зумовлює необхідність подальшого дослідження дієї проблематики, а також

вивчення провідного досвіду розвинутих країн у сфері розвитку механізмів і форм оподаткування.

Метою статті є систематизація досвіду формування і реалізації державної податкової політики в країнах ОЕСР у довгостроковій ретроспективі, здійснення оцінки впливу рівня і структури оподаткування на показники економічного зростання.

Виклад основного матеріалу дослідження. Податковій політиці відводиться важливе місце серед складових державної фінансової політики, яка здійснює вплив на показник ділової активності економічних агентів, а це відображається на темпах економічного зростання країни. Податкові надходження є джерелом фінансового забезпечення суспільно необхідних функцій держави, розмір яких залежить від особливостей соціально-економічної системи відповідної країни з урахуванням її еволюційного розвитку. Приміром, у вибірці країн ОЕСР частка податкових надходжень коливається від 16,23% у Мексиці до 45,78% у Швеції. У 1981–2016 рр. значення співвідношення податкових надходжень до валового внутрішнього продукту у країнах ОЕСР не набагато збільшилось – із 31,22% у 1981–1985 рр. до рівня 33,73% у 2011–2016 рр., середнє значення наведеного показника становило 32,84%. Варто зазначити, що протягом аналізованого періоду спостерігається субституція трендів зростання і зниження рівня оподаткування як в цілому для групи ОЕСР, так і для кожної окремо взятої країни, що обумовлено циклічним розвитком економіки.

Водночас стійка тенденція збільшення частки податкових надходжень у ВВП в аналізованому періоді спостерігається у таких країнах, як Туреччина, приріст значень наведеного показника у 2011–2016 рр. порівняно з періодом 1981–1985 рр., становить 16,16%, Греція – 11,93%, Італія – 11,14%,

Португалія – 9,22%, Іспанія – 8,05%, Південна Корея – 8,03%. У деяких інших країнах ОЕСР (Фінляндія, Данія, Японія, Франція, Швейцарія, Австрія, Бельгія, Австралія) приріст значення показника питомої ваги податків у ВВП відбувався значно повільніше із урахуванням почергової зміни тенденцій його зростання і спаду. Стабільність значень вагового показника податкових надходжень у 1981–2016 рр. характеризує найрозвинутіші економіки світу – США та Німеччини. Певне зниження рівня оподаткування зафіксовано у Мексиці, Канаді, Швеції, Норвегії, Великобританії.

За допомогою використання методу регресії встановлено, що у країнах ОЕСР у 1981–2016 рр. при збільшенні рівня оподаткування (tax revenues, % GDP) на 1 відсотковий пункт, темп приросту реального валового внутрішнього продукту уповільнюється на 0,08%. Таким чином, суттєвого деструктивного впливу рівня оподаткування на економічне зростання не виявлено. Мексика, США та Норвегія у вибірці країн мають відчутно

різний рівень перерозподілу ВВП через податкову систему. Водночас темпи економічного зростання для цих країн були приблизно однаковими – 2,50%, 2,69% та 2,44%.

Враховуючи особливості структури оподаткування за економічними функціями встановлено, що найбільш деструктивний вплив на темпи економічного зростання у країнах ОЕСР у досліджувані роки здійснюють податки на капітал – при збільшенні показника співвідношення цих податків у ВВП на 1%, темпи росту реального ВВП уповільнюються на 0,46%. За умови збільшення частки податків на працю у ВВП на 1%, темпи росту економіки уповільнюються на 0,19%. Найбільш нейтральний вплив здійснюють податки на споживання, у разі збільшення їх частки у ВВП на 1%, темпи зростання реального ВВП уповільнюються на 0,03%.

Розглянувши структуру оподаткування ОЕСР у розрізі основних податків (табл. 1), можна констатувати, що найвищу питому вагу в загальній структурі податкових надходжень наразі займають обов'язкові

Таблиця 1

Рівень та структура оподаткування у країнах ОЕСР*

	1981–1990		1991–2000		2001–2010		2011–2016	
	частка у ВВП, %	частка у струк., %	частка у ВВП, %	частка у струк., %	частка у ВВП, %	частка у струк., %	частка у ВВП, %	частка у струк., %
Податки, в тому числі:	31,8	100,0	33,3	100,0	33,1	100,0	33,6	100,0
податок на доходи фізичних осіб	10,0	31,4	8,9	26,7	8,1	24,5	8,2	24,4
податок на прибуток	2,4	7,5	2,7	8,1	3,1	9,4	2,8	8,3
соціальні внески	7,4	23,3	8,5	25,5	8,6	26,0	9,0	26,8
майнові податки	1,7	5,3	1,7	5,1	1,8	5,4	1,9	5,7
універсальні податки на споживання	5,2	16,4	6,3	18,9	6,6	19,9	6,8	20,2
специфічні податки на споживання	4,5	14,2	3,9	11,7	3,4	10,3	3,3	9,8
Інші	0,6	1,9	1,3	3,9	1,5	4,5	1,6	4,8

* Розраховано автором на основі [6].

соціальні внески – 26,8%, далі слідують податок на доходи фізичних осіб – 24,4%, універсальні податки на споживання – 20,2%, специфічні податки на споживання – 9,8%, податок на прибуток – 8,3%, майнові податки – 5,7%, інші податки – 4,8%. Слід зазначити, що до податків на працю належать: податок на доходи фізичних осіб у частині, що сплачується із трудових доходів, податки на фонд заробітної плати (які не призначені на соціальне страхування й утримуються пропорційно фонду заробітної плати підприємства або у вигляді фіксованої суми з працівника), обов'язкові внески роботодавців і найманих працівників до фондів соціального страхування [5, с. 66].

У деяких країнах ОЕСР надходження від податку на доходи фізичних осіб не розмежовуються за джерелами доходів та не відображаються у фінансовій статистиці. З огляду на зазначене, у нашому дослідженні будемо здійснювати аналіз фіскального значення цього податку в цілому – без поділу на трудові доходи, доходи від капіталу та виграш у лотерею тощо. Так, за період 1981–2016 рр. співвідношення податку на доходи фізичних осіб до ВВП у країнах ОЕСР в середньому становило 8,88%. Найвищі значення цього показника спостерігаються в аналізованому періоді у Данії – 24,04%, Швеції – 15,45%, Фінляндії – 13,65%, Бельгії – 13,45%, Канаді – 12,17%. Найнижчі значення зафіксовано у Чилі – 1,26%, Мексиці – 2,53%, Кореї – 3,16%, Туреччині – 4,06%, Греції – 4,11%. Порівнюючи фіскальне значення податку на доходи фізичних осіб у 2011–2016 рр. із періодом 1981–1990 рр., слід констатувати, що у країнах ОЕСР панують протилежні тенденції. На понад 1 в. п. частка цього податку в ВВП зросла у Франції (+3,56 в. п.), Португалії (+2,96 в. п.), Греції (+2,48 в. п.), Італії (+2,43 в. п.), Данії (+1,87 в. п.), Іспанії (+1,75 в. п.), Кореї (+1,60 в. п.). Водночас ді-

аметральний тренд зафіксовано для Швеції (–5,91 в. п.), Бельгії (–2,13 в. п.), Нідерландах (–1,57 в. п.), Фінляндії (–1,45 в. п.), Австралії (–1,40 в. п.), Японії (–1,25 в. п.).

Особливістю оподаткування доходів фізичних осіб у розвинутих країнах ОЕСР є застосування прогресивної шкали оподаткування, яка є механізмом забезпечення соціальної справедливості оподаткування. За умов поступового зростання економік згаданих країн, а отже, і реальних доходів населення, відбувалось поступове зниження прогресії оподаткування трудових доходів, зокрема у 1980–1990-х рр. У цей період максимальна ставка податку доволі суттєво (понад 15 в. п) була знижена у США, Великобританії, Японії, Італії, Греції. Разом з тим, станом на 2017 р. гранична ставка податку залишається доволі високою – її розмір перевищує 50,0% – у Швеції – 57,1%, Данії – 55,8%, Бельгії – 53,2%, Нідерландах – 52,0%, Фінляндії – 51,4%, Франції – 50,2%, Австрії – 50,0% [7]. Доцільно зазначити, що процес зниження максимальних ставок відбувався паралельно із підвищенням рівня мінімальної заробітної плати та неоподаткованого мінімуму. У розвинутих країнах наразі спостерігається значний розрив в оподаткуванні доходів населення у вигляді оплати праці. Наведений факт, з одного боку, стимулює людей із високим рівнем доходів контролювати бюджетні видатки задля підвищення ефективності їх здійснення, а з іншого – призводить до розвитку механізмів і форм мінімізації оподаткування, що іноді виявляється навіть у зміні юрисдикції введення підприємницької діяльності та виплати доходів.

Фіскальна значимість соціальних внесків у країнах ОЕСР поступово збільшилась із 7,36% ВВП у 1981–1990 рр. до 8,91% ВВП у 2011–2016 рр. Тенденція її посилення спостерігалась у переважній більшості країн цієї вибірки, за винятком Нідер-

ландів (–2,59 в. п.), Швеції (–2,36 в. п.) та Франції (– 1,09 в. п.). Найбільший приріст показника питомої ваги соціальних внесків у ВВП спостерігався у Кореї – 5,95 в. п., Туреччині – 5,09 в. п., Японії – 3,98 в. п., Фінляндії – 3,80 в. п. Поступове зростання частки соціальних внесків у ВВП зумовлене значним чином світовим демографічним трендом щодо старіння населення, що потребує додаткових коштів на виплату соціальних гарантій із державних цільових фондів, а також проведення інституційних змін системи пенсійного забезпечення. У 1981–2016 рр. найвищі значення вищезгаданого показника (понад 13%) зафіксовано для Франції – 16,47%, Нідерландів – 14,49%, Австрії – 14,48%, Бельгії – 14,14%, Німеччини – 13,92%, Італії – 13,01%. Аналіз структури надходжень соціальних внесків у розрізі джерел їх сплати (роботодавцями, найманими працівниками та самозайнятими особами) свідчить, що у 1981–2016 рр. превалюють надходження соціальних відрахувань від роботодавців – їх частка у загальній структурі становить 58,35%. Разом з тим зафіксовано низхідну тенденцію наведеного показника: якщо у 1981–1990 рр. його значення становило 60,47%, у 1991–2000 рр. – 58,99%, 2001–2010 рр. – 57,28%, 2011–2016 рр. – 55,68%. Водночас у аналізованому часовому діапазоні відбулось збільшення питомої ваги соціальних внесків, сплачених найнятими робітниками в загальній структурі їх надходжень із 32,10% у 1981 – 1990 рр. до 35,29% у 2011–2016 рр., а також питомої ваги соціальних внесків сплачених самозайнятими особами із 7,43% до 9,03% відповідно. Перерозподіл податкового навантаження у контексті зазначеного податку в розрізі груп його основних платників є індикатором адаптації системи оподаткування до більш ефективного рівня свого функціонування. Зниження податкового навантаження має

опосередкований позитивний вплив на ділову активність роботодавців та розвиток економіки у цілому.

До податків на капітал відносять податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб в частині оподатковуваних доходів від капіталу податок на дохід від приросту капіталу, податки на власність, податки на використання матеріальних капітальних активів, податки на виграш у лотерею й азартні ігри тощо.

В аналізованому періоді чітко простежується тренд до зниження ставки податку на прибуток, що обумовлено потребою формування більш сприятливих умов для розвитку підприємництва, створення привабливого клімату для залучення іноземного капіталу за умов зростаючої конкуренції на нього в глобалізованому світі. Цей тренд також є наслідком адаптації державної податкової політики до потреб бізнесу, адже відтік капіталу за межі країни чи збільшення рівня тіньової економіки є небажаним сценарієм для розвинутих країн світу. Середнє значення ставки податку на прибуток підприємств в країнах ОЕСР у 1981 р. становило 45,0%, а у 2017 р. – 25,2%, тобто ставку податку було знижено на 19,8 в. п, у тому числі в розрізі періодів 1981–1990 р. на 5,6 в. п, 1991–2000 рр. – 6,5 в. п., 2001–2010 рр. – 6,2 в. п., 2011–2017 рр. – 1,5 в. п. У 1981–2017 рр. найбільше зниження ставки корпоративного податку було зафіксовано у Великобританії – на 33,0 в. п. до рівня 19,0%, в Австрії – 30,0 в. п. до 25,0%, Німеччині – 29,8 в. п. до 32,0%, Канаді – 24,2 в. п. до 26,7%, Японії – 24,0 в. п. до 30,0%, Фінляндії і Нідерландах – 23,0 в. п. до 20,0% та 25,0%, відповідно [6].

Незважаючи на зниження податкової ставки (окрім Чилі) питома вага надходжень від податку на прибуток підприємств у ВВП зростала у більшості країн ОЕСР, що корелює з концептуальними положеннями теорії Арту-

ра Лаффера. Так, у 2011–2016 рр., порівняно з 1981–1990 рр., зростання наведеного показника понад 1,0 в. п. зафіксовано у 6 країнах: Чилі – 2,37 в. п., Норвегії – 2,21 в. п., Австралії – 1,75 в. п., Кореї – 1,50 в. п., Швейцарії – 1,17 в. п., Бельгії – 1,04 в. п., у решті країн збільшення фіскальної значимості податку супроводжувалось нижчими темпами. Спад значень співвідношення надходжень податку до ВВП у вибірці країн спостерігався лише у Німеччині – 0,14 в. п., Нідерландах – 0,32 в. п., Італії – 0,97 в. п., Великобританії – 1,07 в. п., Японії – 2,21 в. п. У 1981–2016 рр. середнє значення частки цього податку в ВВП у країнах ОЕСР становить 2,76%, найнижчі значення спостерігаються у Туреччині – 1,42%, Німеччині – 1,64%, Австрії – 1,80%, Греції – 1,89%, а найвищі: у Норвегії – 6,63%, Японії – 4,40%, Австралії – 4,43%.

Важливе місце у податкових системах країн із розвинутою економікою належить майновим податкам (категорія 4000), яким відведено як фіскальне, так і регулююче значення. У 1981–2016 рр. середній показник співвідношення надходжень від цих податків у ВВП в країнах ОЕСР становить 1,75%, в тому числі в розрізі періодів: 1981–1990 рр. – 1,69%, 1991–2000 рр. – 1,74%, 2001–2010 рр. – 1,76%, 2011–2016 рр. – 1,85%. Зазначене свідчить про відносну стабільність вагового показника щодо згаданої групи країн, але із повільною висхідною динамікою. Водночас у розрізі аналізованої вибірки зафіксовано діаметрально протилежні тенденції щодо зміни фіскального значення майнових податків. Приміром, найбільше збільшення “фіску” у періоді 2011–2016 рр., порівняно із 1981–1990 рр., відбулось у Бельгії – 2,09 в. п., Греції – 2,02 в. п., Італії – 1,79 в. п., Франції – 1,51 в. п., Кореї – 1,20 в. п. Натомість, знизився цей показник у Австрії – 0,44 в. п., Швейцарії – 0,40 в. п., Данії – 0,23 в. п., Швеції і Великобританії – 0,2 в. п.

Найвище середнє значення питомої ваги майнових податків у ВВП у 1981–2016 рр. спостерігається у високорозвинених країнах світу: Великобританії – 3,78%, Канаді – 3,50%, Франції – 3,00%, США – 2,90%, Японії – 2,70%. Натомість, найнижчі – у країнах із трансформаційною економікою: Мексиці – 0,25%, Туреччині – 0,71%, Португалії – 0,88%. Крім того, звертає на себе увагу той факт, що у трьох Скандинавських країнах (Норвегії, Фінляндії, Швеції), які характеризуються високим рівнем оподаткування та доходів населення, значення наведеного показника є значно нижчими за середнє значення по вибірці ОЕСР та відповідно становить 1,06%, 1,09% і 1,33%. Як правило, майнові податки зараховуються до місцевих бюджетів з огляду на ефективність місцевих органів влади у сфері регулювання їх податкової бази й адміністрування. Майнові податки (особливо в частині податку на нерухоме майно) мають суттєвий регулюючий потенціал інвестиційної активності економічних агентів. Використовуючи інструменти пільгового оподаткування, що стосується включення процентів за договорами іпотеки до податкового кредиту та регулювання ставки, здійснюється вплив на рішення інвесторів щодо вкладення коштів у придбання нерухомості.

Група податків на споживання (категорія 5100) містить дві основні підгрупи – а) універсальні податки на товари і послуги: податок на додану вартість, податки з продажу; б) податки на специфічні товари і послуги, а саме: акцизний податок, ввізне і вивізне мито, в певних випадках – податки на специфічні послуги (фінансові транзакції). Середнє значення показника питомої ваги податків на споживання у ВВП у країнах ОЕСР у 1981–2016 рр. становить 9,97%, в тому числі у розрізі 1981–1990 рр. – 9,7%, 1991–2000 рр. – 10,2%, 2001–2010 рр. – 10,0%, 2011–2016 рр. – 10,1% (табл. 2). З-поміж вибірки країн високу

Таблиця 2

Фіскальна значимість податків на споживання у країнах ОЕСР*

	1981–1990		1991–2000		2001–2010		2011–2016	
	частка у ВВП, %	частка у струк, %	частка у ВВП, %	частка у струк, %	частка у ВВП, %	частка у струк, %	частка у ВВП, %	частка у струк, %
Податки на споживання, в тому числі:	9,7	100,0	10,2	100,0	10,0	100,0	10,1	100,0
універсальні податки на товари і послуги	5,2	53,6	6,3	61,8	6,6	66,0	6,8	67,3
ПДВ	4,3	44,3	5,8	56,9	6,4	64,0	6,6	65,3
податки з продажу	0,9	9,3	0,4	3,9	0,2	2,0	0,1	1,0
податки на специфічні товари і послуги	4,5	46,4	3,9	38,2	3,4	34,0	3,3	32,7
акцизний податок	2,9	29,9	2,8	27,5	2,7	27,0	2,6	25,7
ввізне мито	0,7	7,2	0,6	5,9	0,2	2,0	0,2	2,0
вивізне мито	0,1	1,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

* Складено на основі [6].

фіскальну значимість податків на споживання зафіксовано у Скандинавських країнах (Данія – 14,58% ВВП, Фінляндія – 13,25% ВВП, Норвегія – 12,95% ВВП, Швеція – 11,62% ВВП), західноєвропейських країнах (Португалія – 12,07% ВВП, Австрія – 11,49% ВВП, Франція – 10,97% ВВП). Натомість у таких розвинутих країнах світу, як США, Японія та Швейцарія показник співвідношення надходжень від податків на споживання до ВВП є доволі незначним та, відповідно, становить 3,90%, 4,07%, 5,05%. Порівнюючи 2016 р. із 1981 р., варто зазначити, що найбільше зростання показника частки цієї групи податків у ВВП зафіксовано в Туреччині – 7,34 в. п., Греції – 4,02 в. п., Іспанії – 3,99 в. п., Італії – 3,4 в. п., Португалії – 2,96 в. п. У Кореї цей показник знизився на 3,22 в. п., у Норвегії – 3,02 в. п., Канаді – 1,98 в. п.

Аналіз даних табл. 2 свідчить про посилення фіскальної значимості універсальних податків на товари і послуги, зокрема податку на додану вартість (далі ПДВ). Так, середнє значення показника співвідношен-

ня надходжень цього податку до ВВП у країнах ОЕСР у 1981–1990 рр. становило 4,3%, а у 2011–2016 рр. – 6,6%, тобто збільшення склало 2,3 в. п.

Зазначене пояснюється активним запровадженням податку в багатьох країнах та поетапним збільшенням його ставок. Варто наголосити, що за сучасних умов розвитку податкових відносин адміністрування ПДВ здійснюється у всіх країнах ОЕСР, за винятком США. У 1981–2000 рр. податок був запроваджений у Туреччині (1985), Іспанії, Португалії (1986), Греції (1987), Японії (1989), Ісландії (1990), Канаді (1991), Фінляндії (1994), Швейцарії (1995), Словенії (1999), Австралії (2000). За аналізований період, а для тих країн, що запровадили податок після 1981 р., береться період порівняння – 2016 рік запровадження, найбільше основна ставка податку збільшилась у таких країнах: Іспанія – 9 в. п., Італія, Туреччина – 8 в. п., Німеччина, Португалія, Мексика – 6 в. п., Великобританія, Греція, Норвегія, Данія, Бельгія – 5 в. п. У серед-

ньому в країнах ОЕСР у 1981–2016 рр. основна ставка ПДВ зросла на 3,1 в. п. з 16,1 до 19,2%.

Справляння універсального акцизу в країнах ОЕСР характеризується наявністю спільних ознак, зокрема застосуванням диференційованих ставок ПДВ – основної та пониженої. Остання застосовується для оподаткування товарів і послуг, що мають а) важливе соціальне значення (фармацевтична продукція, медичне обладнання, послуги охорони здоров'я, продукти харчування, водо- та енергопостачання); б) належність до комунального господарства (громадський транспорт, поштові послуги, плата за громадське телебачення); в) духовне та культурне значення (благодійність, культура, спорт); г) певні території, які мають переваги у зв'язку із географічним розташуванням (острови). Понижена ставка не застосовується лише у Чилі та Японії, а у багатьох країнах застосовуються прогресивний підхід щодо встановлення понижених ставок (у випадку 3-х та більше ставок) залежно від груп товарів, зокрема: у Бельгії, Фінляндії, Франції, Ірландії, Італії, Норвегії, Люксембурзі, Швеції, Швейцарії.

Застосування диференційованих ставок ПДВ обумовлено природою універсального акцизу, який не враховує споживчих потреб і рівня матеріального стану населення, а також посиленням соціальної орієнтованості податкової політики. У цих країнах спостерігається доволі високий рівень функціонування інститутів, ефективності діяльності фіскальних органів, механізму адміністрування податку. Такі фактори, незважаючи на збільшення адміністративних витрат на адміністрування ПДВ за умов використання понижених ставок податків, забезпечують його соціальну ефективність. Крім того, у певних випадках використання пониженої ставки податку сприяє активізації ринку освітніх і соціокультурних послуг, ресурсозбереженню.

Водночас, динаміка показника співвідношення надходжень податків на специфічні товари і послуги до ВВП у країнах ОЕСР має загальну тенденцію до зниження із 4,5% у 1981–1990 рр. до 3,3% у 2011–2016 рр. Значною мірою зменшення значень наведеного показника обумовлене суттєвим падінням фіскальної значимості мита (ввізного і вивізного), яке сумарно знизилось на 0,6 в. п. із 0,8% ВВП у 1981–1990 рр. до 0,2 в. п. у 2011–2016 рр. Найбільше зниження цього показника в аналізованому періоді зафіксовано у Чилі – 1,88 в. п., Кореї – 1,58 в. п., Португалії – 1,00 в. п., Греції – 0,79 в. п., Іспанії – 0,75 в. п. Найбільш стабільними залишились значення вагового показника в Новій Зеландії +0,01 в. п., Японії – 0,05 в. п., США – 0,07 в. п. Основними причинами зазначеного є трансформація моделі оподаткування імпорتنих операцій, реалізація й активна інтенсифікація політики вільної торгівлі, що суттєво вплинула на зниження ставок податку; розвиток інтеграційних процесів, що супроводжується повним або частковим скасуванням мита (введення квот) у торгівлі з країнами, об'єднаними інтеграційними зв'язками.

Надходження акцизного податку щодо ВВП у країнах ОЕСР є доволі стабільними, у 1981–1990 рр. становили 2,9%, у 2011–2016 рр. – 2,6%. Загалом середнє значення наведеного показника за аналізований період 1981–2016 рр. становить 2,8%. Найвищі значення показника зафіксовані у Данії – 4,81%, Фінляндії – 4,12%, Норвегії – 4,10%, Португалії – 3,72%, Греції – 3,33%, натомість найнижчі у: США – 1,18%, Швейцарії – 1,27%, Мексиці – 1,36%, Чилі – 1,60%. Агаложуємо, що єдиної тенденції зміни фіскальної значимості акцизного податку серед поданих у вибірці країн не виявлено у таких державах, як Норвегія, Канада, Австралія, Великобританія, Швеція, США,

Японія, Фінляндія. За період 1981–2016 рр. відбулось зниження показника акцизу в ВВП більш як на 1 в. п. А у Туреччині, Греції, Італії та Мексиці цей показник мав обернену тенденцію та збільшився на понад 1 в. п.

На відміну від універсального акцизу, як ПДВ, процес стягнення якого охоплює усі стадії вироблення доданої вартості, специфічний акциз стягується лише один раз – на стадії виробництва підакцизного товару або ж у момент його імпорту, що значно знижує трансакційні витрати на його адміністрування. Особливістю і певною складністю адміністрування акцизного податку залишається встановлення “оптимальної” структури оподаткування в розрізі адвалорної та специфічної ставки податку. Науково-практичні дискусії щодо цього питання мають місце і в сучасних умовах. Специфічна ставка податку дає змогу врахувати особливі характеристики підакцизного товару з метою забезпечення регулятивного впливу держави на його споживання, а саме – зниження його обсягів. Класичними підакцизними товарами ще багато століть тому стали алкоголь та тютюнові вироби, які визнані такими, що чинять шкоду людському здоров’ю. Таким чином, встановлення специфічної ставки податку дає змогу регулювати ціну найбільш шкідливих сегментів підакцизних товарів для суспільних верств (міцні алкогольні та слабоалкогольні напої), або ж обмежувати споживання сигарет, не залежно від їх якості, що зумовлено сортом тютюну та технічних характеристик фільтру. Адвалорна ставка податку є стійкою до коливань індексу споживчих цін, на відміну від специфічної, яка потребує постійного перегляду або застосування формульного підходу. Доцільно зазначити, що кожна країна має самостійно визначити структуру оподаткування підакцизних товарів, яка забезпечила б стійкі надходження до бюджету та зниження обсягів споживання підакцизних товарів. Універсальними підакцизними това-

рами, окрім алкогольних напоїв і тютюнових виробів, у країнах ОЕСР є паливо, електроенергія, автомобілі.

Однією із важливих тенденцій розвитку оподаткування у країнах із розвинутою і трансформаційною економікою є уніфікація законодавства у сфері справляння податків і зборів, особливо це стосується категорії податків на споживання. Гармонізація правил оподаткування широко застосовується у Європейському Союзі, а також в країнах, які підписали Угоду про асоціацію з цим політико-економічним об’єднанням. Члени ЄС акцентували положення Energy Taxation Directive 2003/96/EC стосовно мінімального рівня оподаткування палива – нафтопродуктів, вугілля, газу та споживання електроенергії. Разом з тим, Директивою надано можливість варіативного комбінування структури оподаткування палива за рахунок акцизного, енергетичного й екологічного податку. В контексті оподаткування тютюнових виробів Директивою 2011/64/EC визначено граничний рівень мінімального акцизного зобов’язання (90 євро для 1000 сигарет), а також мінімально допустимий ваговий коефіцієнт податку у середньозваженій роздрібній ціні сигарет (60%). Регулювання акцизного податку на алкогольні вироби здійснюється на базі двох нормативно-правових актів. Так, Директивою 92/83/ЕЕС визначено базу оподаткування, встановлено гармонізовану структуру акцизного податку на відповідний вид продукції. Водночас, Директивою 92/84/ЕЕС запроваджено мінімальний рівень податкових ставок для кожної групи алкогольних виробів, а також передбачено можливості застосування понижених ставок акцизного податку для визначених островів Греції, регіонів Італії та Португалії.

Висновки. Податкова політика є адаптивним механізмом регулювання економічного розвитку країни, в контексті проведеного дослідження розглянуто вплив

податкового навантаження і структури оподаткування на темпи зростання реального валового внутрішнього продукту в країнах ОЕСР у довгостроковій ретроспективі. Протягом 1981–2016 рр. зафіксовано субституцію трендів зростання і зниження податкового навантаження як в цілому для групи ОЕСР, так і кожної окремо взятої країни, що обумовлено циклічним розвитком економіки. Однак суттєве зростання рівня оподаткування спостерігалось у країнах PIGS, які найбільше потерпіли від Великої рецесії кінця 2000-х рр., та країн, які демонстрували протягом кількох десятиліть високі темпи розвитку економіки і структурно її модернізували (Південна Корея, Туреччина). За допомогою використання методів економічної регресії встановлено, що значного деструктивного впливу на економіку фактор збільшення рівня податкового навантаження не чинить. Водночас, в розрізі структури оподаткування негативний вплив на темпи росту реального ВВП здійснюють податки на капітал, далі слідують податки на працю, нейтральними є податки на споживання.

З огляду на зазначене, в країнах ОЕСР реалізуються системні заходи щодо зниження ставки податку на прибуток, що обумовлено потребою формування більш сприятливих умов для розвитку підприємництва, створення привабливого клімату для залучення іноземного капіталу за умови зростаючої конкуренції на нього в глобалізованому світі. Незважаючи на зниження податкової ставки, питома вага надходжень від податку на прибуток підприємств у ВВП зростала у більшості країн ОЕСР. Особливістю адміністрування податків на працю у розвинутих країнах є застосування прогресивної шкали оподаткування податком на доходи фізичних осіб. Наведений факт, з одного боку, стимулює людей із високим рівнем доходів контролювати бюджетні видатки задля підвищення ефективності їх здійснення, а з іншого – зу-

мовлює розвиток механізмів і форм мінімізації оподаткування. Як наслідок – протягом останніх десятиліть відбулось зниження максимальних ставок оподаткування податку.

Стосовно універсальних податків на споживання зафіксовано використання диференційованих ставок, а також поступове зростання їх розмірів, що відображається на збільшенні фіскальної значимості податків. Динаміка вагових показників специфічних акцизів має низхідну тенденцію. Основними причинами цього є трансформація моделі оподаткування імпорتنих операцій, реалізація й активна інтенсифікація політики вільної торгівлі, що суттєво вплинула на зниження ставок податку; розвиток інтеграційних процесів, що супроводжується повним або частковим скасуванням мита в торгівлі з країнами, об'єднаними інтеграційними зв'язками. Важливою тенденцією розвитку оподаткування у країнах із розвинутою і трансформаційною економікою є уніфікація законодавства у сфері справляння податків і зборів, посилення ролі наднаціонального податкового регулювання.

Список використаних джерел

1. Easterly W. *Fiscal policy and economic growth* / W. Easterly, S. Rebelo. – *Journal of monetary economics*. – 1993. – № 32. – P. 417–458.
2. Tanzi V. *Fiscal policy and long-run growth* / V. Tanzi, H. Zee. – *Staff Papers*. – 1997. – № 44(2). – P. 179–209.
3. Arnold, J.M. *Tax policy for economic recovery and growth* / J.M. Arnold, B. Brys, C. Heady, A. Johansson, C. Schweltnus, L. Vartia. – *The Economic Journal*. – 2011. № 550 (121). – P. 59–80.
4. Крисоватий А.І. *Сутність та концептуальні основи формування податкової політики в умовах євроінтеграційних процесів* / А.І. Крисоватий, В.М. Мельник, Т.В. Коцук // *Економіка України*. – 2016. – № 1. – С. 35–51.
5. Соколовська А.М. *Методологічні та методичні аспекти визначення податкового на-*

вантаження на працю, капітал і споживання / А.М. Соколовська // *Фінанси України*. – 2008. – № 1. – С. 65–76.

6. The official website of OECD [Electronic resource]. – Access mode : <http://www.oecd.org>

7. The official website of Taxation and Customs Union [Electronic resource]. – Access mode : https://ec.europa.eu/taxation_customs

8. Варналії З.С. Реформування податкової системи України в умовах глобалізаційних та інтеграційних процесів / З.С. Варналії // *Теоретичні та прикладні питання економіки*. – К. : Київський національний університет імені Тараса Шевченка, 2011. – С. 69–76.

9. Крючкова Н.М. Податкова політика в системі макроекономічного регулювання : моногр. / Н.М. Крючкова. – Одеса : Астропринт, 2011. – 174 с.

10. Податкове регулювання соціального розвитку: світовий досвід та тенденції в Україні : моногр. / Ю.Б. Іванов, О.М. Тищенко, О.В. Грачов та ін. ; за заг. ред. Ю. Б. Іванова. – Х. : ФОП Александрова К.М. ; ВД "ІНЖЕК", 2012. – 496 с.

11. Соколовська А.М. Фіскальна політика в Україні та її макроекономічні наслідки / А.М. Соколовська // *Фінанси України*. – 2014. – № 11. – С. 17–32.

12. Arestis P. Fiscal policy: a strong macroeconomic role. – *Review of Keynesian economics*. – 2012. – № 1(1). – P. 93–108.

References

1. Easterly, W., & Rebelo, S. (1993). Fiscal policy and economic growth. *Journal of monetary economics*, 32, 417–458.

2. Tanzi, V., & Zee, H. (1997). Fiscal policy and long-run growth. *Staff Papers*, 44 (2), 179–209.

3. Arnold, J. M., Brys, B., Heady, C., Johansson, A., Schweltnus, C., & Vartia, L. (2011). Tax policy for economic recovery and growth. *The Economic Journal*, 550 (121), 59–80.

4. Krysovatiy, A.I., Melnyk, V.M., & Koschuk, T.V. (2016). *Sutnist ta kontseptualni osnovy formuvannia podatkovoi polityky v umovakh ievrointehratsiinykh*

protseviv [Essence and conceptual bases of the formation of a tax policy under conditions of the euro-integration processes]. *Ekonomika Ukrainy – Economy of Ukraine*, 1, 35–51 [in Ukrainian].

5. Sokolovska, A.M. (2008). *Metodolohichni ta metodychni aspekty vyznachennia podatkovoho navantazhennia na pratsiu, kapital i spozhyvannia* [Methodological and methodical aspects of the tax burden on labor, capital, and consumption determination]. *Finansy Ukrainy – Finances of Ukraine*, 3, 7–26 [in Ukrainian].

6. The official website of OECD. Available at: <http://www.oecd.org>.

7. The official website of Taxation and Customs Union. Available at: https://ec.europa.eu/taxation_customs.

8. Varnaliy, Z. S. (2011). *Reformuvannia podatkovoi systemy Ukrainy v umovakh hlobalizatsiynykh ta intehratsiynykh protseviv* [Reforming the tax system in terms of globalization and integration processes]. *Teoretychni ta prykladni pytannia ekonomiky – Theoretical and applied issues of economics*, 24, 69–76 [in Ukrainian].

9. Kriuchkova, N.M. (2011). *Podatkova polityka v systemi makroekonomichnoho rehuliuвання* [Tax policy in the system of macroeconomic regulation]. Odesa: Astroprynt [in Ukrainian].

10. Ivanov, Yu.B. (Eds.). Tyschenko, O.M., Hrachov, O.V., Davyskiba, K.V., Zyma, O.H., & Kotliarov, Ye.I. et al. (2012). *Podatkove rehuliuвання sotsialnoho rozvytku: svitoviy dosvid ta tendentsii v Ukraini* [Tax regulation of social development: world experience and trends in Ukraine]. Kharkiv: FOP Aleksandrova K. M.; VD "ІNZhEK" [in Ukrainian].

11. Sokolovska, A.M. (2014). *Fiskalna polityka v Ukraini ta yii makroekonomichni naslidky* [Fiscal policy in Ukraine and its macroeconomic consequences]. *Finansy Ukrainy – Finances of Ukraine*, 11, 17–32 [in Ukrainian].

12. Arestis, P. (2012). *Fiscal policy: a strong macroeconomic role*. *Review of Keynesian economics*, 1 (1), 93–108.

Стаття надійшла до редакції 8.12.2017.