

ПОДАТКОВІ СИСТЕМИ ЄВРОПЕЙСЬКИХ КРАЇН: НОТАТКИ ДО НАУКОВОЇ ДИСКУСІЇ

Шаповал Т.Б., к.і.н., доцент

*Черкаський національний університет імені Богдана Хмельницького,
бульв. Шевченка, 81, м. Черкаси, Україна
taisiashapoval@gmail.com*

У статті проаналізовано податкові системи деяких країн – учасниць Європейського Союзу та їх особливості. Зроблено висновок, що основні розбіжності в податкових системах України та країн Європейського Союзу полягають у додержанні принципу соціальної справедливості, який не знайшов свого повноцінного втілення в податковій системі України, проте є базовим у Європейському Союзі. Запропоновано вдосконалити податкову систему України шляхом її адаптації до європейських стандартів у сфері оподаткування.

Ключові слова: податкова система, податки, прямі податки, непрямі податки, державний бюджет, країни Європейського Союзу, принцип соціальної справедливості.

НАЛОГОВЫЕ СИСТЕМЫ ЕВРОПЕЙСКИХ СТРАН: ЗАМЕТКИ К НАУЧНОЙ ДИСКУССИИ

Шаповал Т.Б.

*Черкасский национальный университет имени Богдана Хмельницкого,
бульв. Шевченко, 81, г. Черкассы, Украина
taisiashapoval@gmail.com*

В статье проанализированы налоговые системы некоторых стран – участниц Европейского Союза и их особенности. Сделан вывод, что основные различия в налоговых системах Украины и стран Европейского Союза заключаются в соблюдении принципа социальной справедливости, который не нашел своего полноценного воплощения в налоговой системе Украины, но является базовым для Европейского Союза. Предложено усовершенствовать налоговую систему Украины путем ее адаптации к европейским стандартам в сфере налогообложения.

Ключевые слова: налоговая система, налоги, прямые налоги, косвенные налоги, государственный бюджет, страны Европейского Союза, принцип социальной справедливости.

TAX SYSTEMS OF THE EUROPEAN COUNTRIES: NOTES TO THE SCIENTIFIC DISCUSSION

Shapoval T.B.

*Bohdan Khmelnytsky National University of Cherkasy, Shevchenko boulevard, 81, Cherkasy, Ukraine
taisiashapoval@gmail.com*

Due to the fact that Ukraine chose a course on European integration, the adjustment of the tax system of our country should be made taking into account the requirements of the European space, principles of the construction of the European Union tax system, while taking into account their adaptation to the conditions prevailing in Ukraine. The experience of the European Union member states, especially Germany, France, and Switzerland in shaping market tax systems, deserves attention when it comes to finding solutions to such problems in Ukraine.

The author of the article emphasizes that in European countries, tax policy is formed as a result of a complex process of interaction of interests of economic and social nature. Tax policy in the European Union countries is an integral part of the overall social policy of the social welfare of the country.

In the conditions of developed market relations, the tax system is an important element in the regulation of economic and social processes in the state. Effective construction of the tax system is among the most difficult tasks, based on the well-founded decision of which the economic progress and welfare of the state depend.

Scientists and practitioners of European countries most often focus on the issue of achieving the principle of fair taxation in the society, which is realized on the basis of the existence of a progressive scale of taxation. While in Ukraine, only isolated attempts to implement the principle of social justice in the field of taxation appear.

The article presents elements that characterize the tax policy of different countries but, at the same time, the tendency of the dependence of the proportion of individual taxes from the general level of economic development of one or another country can be traced. Thus, the problem of improving tax systems was not only in countries with a transformational economy but also developed countries.

Given the above, tax systems of European countries and Ukraine need further research, in particular, in the development of more efficient modernized taxation methods.

Key words: tax system, taxes, direct taxes, indirect taxes, state budget, countries of European Union, principle of social justice.

У жодній країні світі не існує ідеальної податкової системи. Учені й практики з усього світу працюють над створенням такої податкової системи, яка б забезпечила оптимальне конкурентне середовище для бізнесу та водночас була ефективним фіскальним інструментом. Не є винятком Україна. Податкова система України, яка склалася сьогодні, має проблеми, зокрема такі: нерівномірність розподілу податкового навантаження, постійні зміни в законодавстві, відсутність науково-теоретичної концепції формування доходів держави, необґрунтовані співвідношення між прямими й непрямими податками, недотримання принципу справедливості оподаткування. Дослідження типових для ринкової економічної системи тенденцій фіскального регулювання інноваційно-інвестиційного розвитку країни та врахування європейського досвіду використання податкових інструментів сприятиме сталому економічному зростанню.

Ігнорування досвіду податкового регулювання європейських країн є однією з причин недосконалої податкової системи України, тому досвід країн Європейського Союзу (далі – ЄС) у формуванні податкової системи може сприяти внесенню необхідних корективів і доповнень у систему вітчизняного податкового законодавства; водночас не можна ігнорувати також позитивні надбання української податкової системи в процесі вдосконалення системи оподаткування в Україні.

Необхідність вирішення організаційних, теоретичних і практичних проблем щодо побудови податкових систем та фіскально-правового регулювання сталого розвитку вітчизняної економіки розглянуто в працях вітчизняних і зарубіжних учених. Серед них можна згадати роботи таких авторів, як Л.М. Лисак, В.Л. Андрущенко, Я.В. Литвиненко, І.Д. Якушник, О.Д. Данілов, О.В. Жулин, А.М. Соколовська, А. Сміт, А. Вагнер та інші. Однак цей напрям дослідження потребує подальшого доопрацювання й розроблення з метою вдосконалення інститутів оподаткування в Україні з орієнтацією на норми, прописані в законодавстві країн – учасниць ЄС.

Незважаючи на глибину сучасної наукової думки щодо трансформаційних процесів у податкових системах країн світу загалом та Східної Європи зокрема, питання адаптації податкової системи України до європейських стандартів залишаються недостатньо дослідженими.

Метою статті є аналіз шляхів реформування національної податкової системи України з імплементацією європейських нормативів.

В умовах глобалізації світової економіки проведення податкової політики перестало бути внутрішньою справою окремої країни. Податкова конкуренція між країнами за залучення транснаціональних інвесторів фактично є однією з глобальних сучасних проблем міжнародного рівня. Тому вивчення податкових систем зарубіжних країн набуває особливої актуальності. В умовах розвинених ринкових відносин податкова система є важливим елементом регулювання економічних і соціальних процесів у державі. Ефективна побудова податкової системи входить у число найбільш складних завдань, від обґрунтованого вирішення яких залежать економічний прогрес і добробут держави. Ефективність її функціонування визначається різноманітними факторами, насамперед економічним становищем, розстановкою політичних сил, рівнем податкової культури, досягненнями економічної науки тощо. Податкові системи в провідних країнах Заходу зараз досягли, можливо, піку свого розвитку. У минулому податки були і більш високими, і більш численними, проте ніколи в історії вони не становили настільки потужну та всеосяжну структуру. У багатьох зарубіжних країнах зі стабільною податковою системою з кінця минулого століття проводяться реформи податкових органів. Франція, Німеччина, США та

інші розвинені країни модернізують свої відносини з платниками податків. Крім традиційного принципу «батога» (примушування до дотримання податкового законодавства за допомогою різних фінансових санкцій), стали широко застосовувати принцип «пряника».

Не менш важливого значення набуває структура податків. Вона постійно змінюється під впливом економічних, соціальних і політичних факторів. Загалом податкові системи сучасних зарубіжних країн ґрунтуються на трьох найзначніших податках: податку на прибуток, соціальному страхуванні та податку на додану вартість. Інші податки, у тому числі податок на прибуток організацій, податок на майно, на спадщину та дарування, мають другорядне значення. У більшості країн світу досить вагомою часткою податкових надходжень (понад 30%) є прибутковий податок. Податки на споживання, тобто непрямі податки, які представлені переважно у формі податку на додану вартість та різних видах акцизних зборів, становлять у середньому чверть від усіх надходжень. Для економічно розвинених країн характерна також невелика частка податку на прибуток організації. Характеризуючи еволюцію податкових систем розвинених країн світу, варто зазначити, що протягом останніх 38 років спостерігається тенденція до збільшення надходжень до бюджету за рахунок прибуткового податку [1, с. 147].

Податкові системи розвинених країн світу надзвичайно гнучкі. Наприклад, у Великобританії платник податку може самостійно вибрати такий варіант оподаткування, який для нього є найефективнішим (наприклад, прибутковий податок із фізичних осіб). Це уможливує зменшення кількості платників, які бажають перейти в тіньовий сектор економіки або ухиляються від сплати податків. Одним із важливих аспектів структури податкових систем розвинених країн є також структура прямих податків, яка характеризується певними закономірностями, а саме залежністю співвідношення між податком на прибуток корпорацій та особистим прибутковим податком від структури національного доходу. У країнах із розвинутою ринковою економікою в створеному національному доході переважають індивідуальні доходи, тому частка особистого прибуткового податку значно вища.

Наявність різноманітних варіантів розрахунку й сплати податків, а також різні пільги щодо них дають можливість підприємству під час планування своєї податкової політики розробляти декілька варіантів і визначати можливу економію. Крім того, розроблення податкової політики впливає також на визначення напрямку подальшої діяльності підприємства.

Що ж стосується використання непрямих податків у сучасних розвинених країнах, то вони зумовлені іншими причинами, зокрема, традиціями використання цих податків. Наприклад, у Німеччині, Франції непрямі податки традиційно відіграють значну роль [2, с. 121]. Загалом податки й збори у Франції становлять близько 90% доходної частини бюджету. За досить централізованої системи законодавства у сфері оподаткування місцевим органам самоврядування належить відносна автономія. Вони мають можливість самостійно встановлювати місцеві податки, їх ставки та порядок стягнення. При цьому варто зазначити, що у Франції діє досить чітка система розподілу податків за надходженням до центрального й місцевих бюджетів. Однак останнім часом з'явилася тенденція децентралізації податкової політики. Це пов'язано з розширенням прав місцевих органів влади в питаннях благоустрою, екології, містобудування, професійної підготовки фахівців тощо, що потребує додаткових надходжень до місцевих бюджетів [3, с. 105].

Німеччині властива множинна податкова система, що налічує близько 40 окремих податків. Залежно від закріплення за окремими ланками бюджетної системи податки розділяються на п'ять груп: загальні (надходять у бюджети різних рівнів), федеральні, земельні, общинні (місцеві) та церковні податки. Так, до загальних податків (назвемо лише найбільш фіскально значимі з них) належать прибутковий, корпоративний, на додану вартість, на доходи від капіталу; до федеральних – акцизи на нафтопродукти, тютюнові та спиртогорілчані вироби,

страховий податок; до земельних – податок із власників автомобілів, майновий, на спадщину й дарування, акциз на пиво; до общинних – промисловий і поземельний податки.

Одна з особливостей податкової системи Німеччини полягає в тому, що щодо окремих податків законодавча ініціатива (компетенція) з їх запровадження (як за німецьким, так і за міжнародним правом Європейського Союзу), бюджетна приналежність одержуваних доходів, організаційно-адміністративний рівень справляння можуть співпадати повністю, частково або не співпадати зовсім (в окремих випадках). Таким чином, для Німеччини характерна складна, багатоступенева система розподілу всієї сукупності податкових надходжень між різними бюджетами. Зате така система забезпечує ефективне вертикальне (між федерацією, землями й общинами) і горизонтальне (між окремими землями, а в межах земель – між общинами) фінансове вирівнювання, метою якого є гармонізація можливостей соціально-економічного розвитку всіх регіонів. Особливо вагома роль у такому вирівнюванні належить податку на додану вартість через його фіскальне значення (близько 30% бюджетних доходів), а також мінливу пропорцію відрахувань від податку залежно від податкового потенціалу земель-донорів і дотаційних земель [4, с. 94].

Одним з успішних прикладів організації податкової системи може бути досвід такої високорозвиненої країни, як Швейцарія. Податкова система в ній має свої особливості, які відрізняють її від інших країн. По-перше, це самостійність кантонів (територіальних одиниць) щодо податків; по-друге, «конкуренція серед кантонів», оскільки кожен із них самостійно визначає податкові ставки, що діють на його території. Якщо податкові ставки будуть збільшені, тоді кантон, відповідно, отримає більше грошових коштів, проте завдяки високим ставкам його населення може просто переїхати в більш «вигідний» кантон. Конкуренція між податковими системами різних кантонів є ефективним засобом зниження податкових ставок на території всієї Швейцарії [5, с. 303].

Податки в Італії є основним джерелом надходжень до державного бюджету та складають понад 80% його дохідної частини. Однак, аналізуючи податкову систему Італії, варто зазначити, що кількість документів, які регламентують оподаткування в сучасній Італії, є завеликою. Італійці намагаються боротись із цим, вважаючи, що така ситуація має несприятливі наслідки для держави та часом не дає змоги до кінця розібратись у численних правових нормах [6, с. 17].

Варто зауважити, що податкові системи країн Європейського Союзу зосереджені на дотриманні принципу соціальної справедливості, який реалізується на основі існування прогресивної шкали оподаткування. З позиції теорії у світі існують два підходи до оподаткування доходів: 1) плоска шкала оподаткування означає податок, що справляється за єдиною ставкою за будь-якого рівня доходу – єдина ставка прибуткового податку, що розглядається як альтернатива прогресивному оподаткуванню; 2) прогресивна шкала оподаткування – система оподаткування, що побудована на принципі збільшення податкових ставок залежно від зростання рівня оподаткованого доходу платника податку [7, с. 24].

Зазначимо, що уряд України також вважає за доцільне запровадити прогресивну шкалу оподаткування доходів фізичних осіб. Проте намагання уряду певним чином реалізувати принцип соціальної справедливості у сфері оподаткування звівся до незначних «косметичних» змін, які не дають підстави стверджувати, що наша держава сприйняла досвід прогресивного оподаткування розвинених країн Європейського Союзу.

В інших аспектах вітчизняна система оподаткування принципово не відрізняється від європейської, хоча деякі відмінності все ж присутні. Наприклад, що стосується податку на прибуток підприємств, то в європейській практиці податок на прибуток є однією з основних дохідних частин бюджету та своєрідною економічною категорією зі стійкими внутрішніми властивостями й закономірностями розвитку. Лідирує за рівнем корпоративного податку на прибуток Франція зі ставкою в 38%. У п'ятірці лідерів рейтингу також Португалія та Італія, де податок на прибуток компаній становить 31,5% і 31,4% відповідно, у Німеччині

корпоративний прибуток складає 30,2%, а в Польщі наближається до українського рівня та становить 18% [8, с. 659].

Однією з важливих причин розвитку непрямих податків у країнах ЄС поряд з історичними традиціями стала наполегливо впроваджувана політика уніфікації податкових систем країн співтовариства. Політика уніфікації була проголошена із самого початку інтеграційних процесів у Західній Європі.

Необхідно зазначити, що значна роль непрямих податків у багатьох західних країнах викликана також їх високою фіскальною ефективністю й використанням цих податків для збалансування місцевих бюджетів (зокрема, у Німеччині). Для країн із перехідною економікою, до яких належить Україна, реалізація фундаментальних принципів під час побудови податкової системи – надзвичайно складне завдання. До цього часу повністю не реалізовані навіть ті завдання, що постали на початкових етапах переходу до ринкових умов господарювання, а саме усунення фіскального ухилу, надання цільової функції кожному з податків та пов'язаної із цим форми контролю платника за використанням сплаченого ним податку. Такий потужний інструмент регулювання економічних процесів, як податки, у нашій державі досі перебуває в руках невмілих політиків і некваліфікованих податківців, а головне – неефективна податкова політика є одною з основних перешкод для вільного розвитку вітчизняної економічної системи загалом.

Важливим для податкової системи України є досвід зарубіжних країн, тому необхідно реалізовувати їх раціональні ідеї у своїй системі, проте враховуючи при цьому всі негативні й позитивні сторони цих пропозицій [9, с. 207].

Таким чином, імплементація європейських нормативів у національну податкову систему України повинна відбуватися з урахуванням тенденцій розвитку оподаткування в країнах – членах ЄС. Ці тенденції формуються під впливом міжнародної податкової конкуренції, гармонізації національних податкових систем європейських країн та координації національної податкової політики. На початку XXI століття національна податкова політика України має орієнтуватись на цілі національної податкової політики країн ЄС, які спрямовані на стимулювання вкладення іноземних інвестицій в економіку та створення сприятливих умов для здійснення діяльності в галузі малого й середнього бізнесу [10, с. 47].

Отже, проаналізувавши системи оподаткування деяких країн – учасниць ЄС, варто акцентувати увагу на меншій кількості податків у цих країнах порівняно з Україною, що дає змогу ефективного їх адміністрування, сприяє прозорості та відкритості податкової системи. Основні розбіжності в податкових системах України та країн – учасниць Європейського Союзу полягають у додержанні принципу соціальної справедливості, який є базовим у ЄС, проте не знайшов свого повноцінного втілення в податковій системі України.

Європейський шлях, який обрала для себе Україна, вимагає в процесі реформування податкової системи орієнтуватися саме на європейське податкове законодавство. Проте варто пам'ятати, що провідні західні концептуальні підходи в податковій сфері мають бути максимально адаптовані до українських умов і реалій.

ЛІТЕРАТУРА

1. Лисак Л.М. Податкові системи зарубіжних країн : порівняльний аналіз / Л.М. Лисак // Інвестиції : практика та досвід. – 2014. – № 20. – С. 146-149.
2. Андрущенко В.Л. Фінансова думка Заходу в XX столітті (теоретична концептуалізація і наукова проблематика державних фінансів) / В.Л. Андрущенко. – Львів : Каменяр, 2007. – 305 с.
3. Литвиненко Я.В. Податкові системи зарубіжних країн : [навч. посібник] / Я.В. Литвиненко, І.Д. Якушник. – К. : МАУП, 2004. – 208 с.

4. Андрущенко В.Л. Податкові системи зарубіжних країн : [навч. посібник] / В.Л. Андрущенко, О.Д. Данілов. – К. : Комп'ютер прес, 2004. – 300 с.
5. Жулин О.В. Податкова система : європейський і національний досвід / О.В. Жулин, Є.Л. Хаврюта // Вісник Національного транспортного університету. – 2011. – № 24 (1). – С. 302-305.
6. Вдовиченко В.В. Італія в сучасній Європі : вироблення імунітету від «Європейської кризи» / В.В. Вдовиченко // Зовнішні справи. – 2012. – № 5. – С. 16-19.
7. Соколовська А.М. Податкова система держави : теорія та практика становлення : автореф. дис. ... докт. екон. наук : спец. 08.04.01 «Фінанси, грошовий обіг і кредит» / А.М. Соколовська. – К., 2002. – 32 с.
8. Біла Л.М. Спільні і відмінні риси податкових систем країн Європейського Союзу та України / Л.М. Біла // Миколаївський національний університет імені В.О. Сухомлинського. – 2015. – Вип. 6. – С. 656-661.
9. Мельник П.В. Розвиток податкової системи в перехідній економіці : [монографія] / П.В. Мельник. – Ірпінь : Нац. академія ДПС України, 2001. – 362 с.
10. Бусарева Т.Г. Імплементация європейських нормативів в українську податкову систему / Т.Г. Бусарева // Агросвіт. – 2012. – № 6. – С. 47-50.

REFERENCES

1. Lysak, L.M. (2014), "Tax systems of foreign countries : a comparative analysis", *Investytsiyyi : praktyka ta dosvid*, no. 20, pp. 146-149.
2. Andrushchenko, V.L. (2007), *Finansova dumka Zakhodu v XX stolitti (Teoretychna kontseptualizatsiia i naukova problematyka derzhavnykh finansiv)* [The financial opinion of the West in the twentieth century (theoretical conceptualization and scientific problems of public finances)], Kamenyar, Lviv, Ukraine.
3. Lytvynenko, Ya.V. and Yakushnyk, I.D. (2004), *Podatkovi systemy zarubizhnykh krayin : navch. posib.* [Tax systems of foreign countries : study guide], MAUP, Kyiv, Ukraine.
4. Andrushchenko, V.L. and Danilov, O.D. (2004), *Podatkovi systemy zarubizhnykh krain : navchalnyi posibnyk* [Tax systems of foreign countries : study guide], Kompyuter pres, Kyiv, Ukraine.
5. Zhulyn, O.V. and Khavryuta, Ye.L. (2011), "Tax system : European and national experience", *Visnyk Natsionalnoho transportnoho universytetu*, no. 24 (1), pp. 302-305.
6. Vdovuchenko, V.V. (2012), "Italy in modern Europe : developing immunity from the "European crisis", *Zovnishni spravy*, no. 5, pp. 16-19.
7. Sokolkvska, A.M. (2002), "The tax system of the state : the theory and practice of formation", Thesis abstract for Doct. Sc. (Finances), 08.04.01, Kyiv, Ukraine.
8. Bila, L.M. (2015), "Common and distinctive features of tax systems of countries of the European Union and Ukraine", *Mykolayivskyi natsionalnyi universytet imeni V.O. Sukhomlynskoho*, Iss. 6, pp. 656-661.
9. Melnyk, P.V. (2001), *Rozvytok podatkovoï systemy v perekhidnii ekonomitsi : monohr.* [Tax system development in a transition economy : monograph], Natsionalna akademiya DPS Ukrayiny, Irpin, Ukraine.
10. Busareva, T.H. (2012), "Implementation of European regulations in the Ukrainian tax system", *Ahrosvit*, no. 6, pp. 47-50.