

УДК 336.22

DOI 10.33244/2617-5932.3.2019.242-249

Т. В. Тучак,
к.е.н., доцент,
Університет ДФС України,
e-mail: asol75@bigmir.net,
ORCID ID 0000-0003-4696-924X

БЛАГОДІЙНІ ПОДАТКИ НА ДОХОДИ: ЗАРУБІЖНИЙ ДОСВІД

У статті розглянуті сучасні та історичні форми благодійних (солідарних) податків. Благодійні податки можуть існувати у формі надбавок солідарності до податків на доходи або прибутки, надбавки до ціни певних категорій товарів, самостійних податків на майно, багатство, податку на непередбачуваний прибуток, податкового кредиту. Особливу увагу приділено меті запровадження та призначенню цих податків. Розглянуто досвід провідних зарубіжних держав щодо функціонування та модифікацій податків солідарності. Окреслено перспективи запровадження солідарних форм оподаткування на теренах Євросоюзу.

Ключові слова: благодійний податок, податки солідарності, надбавка солідарності, податковий щит, податок на багатство, податок на мільйонерів, податок на непередбачуваний прибуток.

Т. В. Тучак. Благотворительные налоги на доходы: зарубежный опыт

В статье рассмотрены современные и исторические формы благотворительных (солідарных) налогов. Благотворительные налоги существуют в форме надбавок солідарности к налогам на доходы или прибыль, надбавки к цене некоторых категорий товаров, самостоятельных налогов на имущество, богатство, налога на непредвиденную прибыль, налогового кредита. Особенное внимание уделено цели введения и назначению этих налогов. Рассмотрено опыт передовых зарубежных стран в контексте функционирования и модификаций налогов солідарности. Очерчено перспективы введения солідарных форм налогообложения на территории Евросоюза.

Ключевые слова: благотворительный налог, налоги солідарности, надбавка солідарности, налоговый щит, налог на богатство, налог на миллионеров, налог на непредвиденную прибыль.

Постановка завдання. Вважаємо за необхідне виокремити і систематизувати форми благодійних (солідарних) податків на доходи. Ознайомитися з досвідом провідних зарубіжних держав щодо особливостей і мети функціонування означених податків, що дозволить привнести у вітчизняну фінансову науку навички розгляду оподаткування у контексті міжперсональної та міждержавної солідарності.

Постановка проблеми. В умовах соціально-орієнтованої ринкової економіки податкам притаманна не лише фіскальна, а й соціально-регулятивна функція. Найбільш повно і природно соціальна функція оподаткування реалізується в оподаткуванні

доходів населення. Вершиною соціальної функції оподаткування вважаємо солідарну участь громадян у перерозподілі коштів. У цьому контексті особливий науковий інтерес викликають благодійні прибуткові податки, або так звані податки солідарності (solidarity taxes). Означені податки – малодосліджена сфера вітчизняної науки, завдяки їхнього специфічного характеру і відсутності практичного досвіду функціонування податків такого типу на теренах України. Натомість у зарубіжних державах солідарні податки – в епіцентрі обговорень. Японський уряд мотивує введення нових податків необхідністю солідарної допомоги всієї країни постраждалим від катастрофи на АЕС «Фукусіма». Високий рівень має благодійна фіскальна солідарність у формі податків і субсидій у Євросоюзі. Впевнені, що освоєти морально-етичний підхід до фінансових проблем – наше завдання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Благодійне (солідарне) оподаткування – загалом тема внутрішньодержавної солідарності на засадах фіскального федералізму, потужна галузь досліджень за кордоном, особливо в розвинених країнах Заходу. Так, швейцарські економісти С. Мюллер і С. Кейл розглядають міжбюджетне вирівнювання як фактор формування спільної національної долі, що об'єднує як людей, так і території [11]. У контексті державних фінансів не зустрічали у вітчизняній літературі подібних публікацій. Л. Сілкопф і Г. Шмідт висловлюються про обмін фіскальними трансфертами між країнами ЄС [12]. Вони відстоюють ідею централізованого перерозподілу коштів між фінансово неоднорідними членами ЄС. Відомі також роботи на цю актуальну тематику Б. Даффлона, Б. Торглера та ін.

Серед вітчизняних науковців теми благодійного (солідарного) оподаткування фрагментарно у своїх дослідженнях торкались В. Л. Андрущенко, З. С. Варналій, Т. В. Тучак. Зокрема, у монографії «Морально-етичні імперативи податків та оподаткування» в розділі про соціально-орієнтовані податки податки солідарності визначаються як «надбавки філантропічного характеру до податків, призначені для цільового фінансування потреб окремих соціальних категорій населення, регіонів, галузей, іноземних держав, установлені з міркувань гуманізму й патерналізму» [2, с. 70]. У монографії «Податкова держава» податки солідарності згадуються в контексті солідарності й антагонізму перерозподільних процесів, окреслені форми благодійного оподаткування у Франції, Німеччині, Греції [3]. Віддаючи належне доробку вітчизняних авторів, зазначимо, що згадані дослідження поодинокі і не відображають усієї сукупності форм благодійного оподаткування, не компенсують дефіциту наукової інформації щодо соціально-гуманітарної направленості фіскального процесу.

Виклад основного матеріалу. Якщо поглянути в історію, то ще наприкінці XIX століття у Франції установили благодійний податок у формі надбавки до ціни білетів для відвідувачів театрів, музеїв, виставок. Класичною формою благодійних (солідарних) податків вважається німецька надбавка солідарності. Цільову надбавку солідарності до податків на доходи фізичних осіб і прибуток корпорацій запроваджено у ФРН 1995 року з метою мобілізації ресурсів для фінансування розвитку східнонімецьких земель (колишньої Німецької Демократичної Республіки) [1, с. 93]. Згадана надбавка поширюється лише на доходи і прибуток, які оподатковуються за максимальними ставками [2, с. 70]. Проте за 27 років свого існування надбавка солідарності здобула серед урядовців і політиків славу «непотрібного» податку. Деякі політичні сили пропонували поступово відмовитися від згаданого податку до 2021 року. Наразі переважає концепція трансформації податку солідарності у додатковий податок на доходи найбагатших верств населення.

Подібну тенденцію зустрічаємо і в інших державах. Так, у Фінляндії 2 %-ий податок солідарності на доходи вище 90 тис. євро на рік установили з метою покриття фінансових затрат, викликаних припливом біженців у країну. На 2016–2017 рр. поріг оподаткування було знижено до 72,3 тис. євро. Триває дискусія щодо доцільності подальшого справляння цього податку у зв'язку із звинуваченнями уряду в популізмі в партійно-політичних сферах країни.

Як бачимо, Франція має давні традиції соціальної солідарності, здійснюваної через податкову систему (надбавка до ціни білетів). У сучасній Франції встановлено два податки солідарності: податок на багатство і податок на авіаційні білети. На польоти економ-класом у межах Європи ставка з кожного пасажира 1,13 євро, в усіх інших напрямках – 4,51 євро [6]. Оподатковуються всі пасажери за винятком дітей віком менше двох років. Надходження від податку на білети цивільної авіації йдуть на допомогу з боку метрополії колишнім французьким колоніям. Тут проявляється особливість цього виду податку солідарності: залучати і солідарністю об'єднувати випадкових людей навколо збору коштів для досягнення навіть далекої від них мети.

Друга різновидність французького податку солідарності – податок на багатство. З 1 січня 2018 р. цей тип податку на багатство з ініціативи президента Е. Макрона заміщений податком на власність домогосподарств (тобто самого власника, його дружини і дітей), обмежену вартістю нерухомого майна. За оподатковуваною базою податок так і залишився податком на багатство, зведеного до його речових форм і за мінусом готівки, цінних паперів, банківських вкладів (табл. 1).

Таблиця 1

Параметри податку солідарності на багатство у Франції [10]
(наприкінці 2017 р.)

Вартість нерухомого майна	Ставка податку
Менше 800 тис. євро	0,00 %
Від 800 тис. євро до 1 030 тис. євро	0,50 %
Від 1 030 тис. євро до 2 570 тис. євро	0,70 %
Від 2 570 тис. євро до 5 млн євро	1,00 %
Від 5 млн євро до 10 млн євро	1,25 %
Більше 10 млн євро	1,50 %

Для резидентів установлено ліміт сумарних зобов'язань за податком на доходи, на багатство і щодо соціальних внесків. Вкупі вони не можуть перевищувати 75 % величини доходу за минулий рік (так званий «податковий щит»). «Податковий щит» до податку на багатство передбачено з 2007 р. Першочергово «щит» установлював верхній ліміт сумарної величини податкового зобов'язання таким чином, щоб сума чотирьох прямих особистих податків (на доходи, багатство, соціальне страхування, місцевих податків на нерухомість) не перевищувала 50 % (нині 75 %) чистого оподаткованого доходу за попередній рік. «Податковий щит» ставить заслон проти переобтяження платників, які сплачують податки за вищими ставками. Отже, «щит» можна вважати за соціальну пільгу для тих категорій платників, які володіють коштовною власністю, яка не приносить доходу; вартість чіх активів швидко піднімається в результаті зростання цін; тих, хто не є багатим, володіє цінним житлом і, відповідно, сплачує високий податок на нерухомість [4].

Втім ця поблажка не зупиняє відтоку багатих. Упродовж 2016 року з країни виїхало 12 тисяч мільйонерів. Вигода обмеження для тих, хто залишився, полягає в тому, що таким заходом зменшується оподатковуваний дохід без скорочення суми доходу, доступної для витрачання на споживання. Проте податок на багатство передбачає відшкодування, а тому його механізм досить складний, розібратися в ньому можливо лише за допомогою податкового консультанта.

У період 2011–2016 рр. в Італії діяв 3 %-ий податок солідарності, обмежений категорією платників з валовим доходом вище 300 тис. євро на рік. 2017 р. податок скасований.

Тренд на податок солідарності торкнувся і деяких порівняно молодих членів Євросоюзу. Так, з 2018 року 8,4 %-ий податок солідарності у формі додатку до верхньої ставки податку на доходи фізичних осіб був задіяний у Латвії. Запровадження податку солідарності інколи не обходиться без юридичних казусів і формально-правових суперечок. Зокрема, латвійський конституційний суд постановив, що податок солідарності порушує принцип рівності громадян-платників перед законом, а тому має бути скасованим.

У Чехії 2018 р. ввели 7 %-ий податок солідарності на доходи вище 120 тис. крон на місяць. Місячну зарплату в такій сумі вважають надвеликою.

У Греції за законом 2017 р. переглянуті попередні умови податку солідарності. На початках було запроваджено податок солідарності на доходи від 30 тис. євро на рік і вище за прогресивно диференційованою системою ставок від 1,4 % до максимальної ставки 8 % за досягненням 500 тис. євро і більше [3]. На цей момент податок прийняв такі параметри (табл. 2).

Таблиця 2

Податок солідарності в Греції [7]

Величина річного доходу	Ставка податку
Перші 12 тис. євро	0,0 %
Від 12 тис. + 1 євро до 20 тис. євро	2,2 %
Від 20 тис. + 1 євро до 30 тис. євро	5,0 %
Від 30 тис. + 1 євро до 40 тис. євро	6,5 %
Від 40 тис. + 1 євро до 65 тис. євро	7,5 %
Від 65 тис. + 1 євро до 220 тис. євро	9,0 %
Від 220 тис. + 1 євро і вище	10,0 %

За новими параметрами зменшено поріг оподаткування і збільшено висоту податкових ставок на 2 %, що свідчить про збільшення фіскальної складової і ареалу застосування податку, проте зміщення акценту на заможний клас. Податок один раз на рік сплачують резиденти і нерезиденти держави. Мешканці Греції не дарма характеризують цей податок як найтяжчий.

Грецькому закону притаманні певні специфічні риси. Адже раніше установлену виключно для професійних політиків висоту податку солідарності знизили і тим зрівняли з рештою категорій платників. З огляду на фіскальну історію, чи не вперше представники політичного класу хоч на деякий час і хоч би одним податком оподатковувалися нарізно і вище від рядових платників. Тим вони солідаризувалися з нацією.

В Ірландії розгорнулася масова компанія з метою поставити 1 % найбагатших перед необхідністю солідарно ділитися з більшістю населення. Така версія солідарності прийняла

форми закликів до запровадження особливого податку на мільйонерів (*millionaire's tax*), до підвищення оподаткування прибутку корпорацій і досить високих доходів їхніх менеджерів, позбавлення Ірландії статусу «податкового раю» та ін. Вважають, що подібна суспільна солідарність походить від активних дій незадоволених чинною фіскальною системою людей, об'єднаних у рух мільйонів проти мільйонерів.

З 2019 року в Польщі на багатих громадян-мільйонерів планують запровадити податок солідарності за ставкою 4 % на суму оподаткованого доходу на рік більше 1 млн злотих. За рахунок поступлень від цього податку створюється солідарний фонд підтримки людей з обмеженими можливостями. Податок поширюється на доходи від зайнятості, самозайнятості, а також на доходи від приросту капіталу. Варто уваги, що доходи від цінних паперів (дивіденди і процентні доходи), тобто основний вид доходів багатців, не оподатковуються. За попередніми підрахунками кількість платників становитиме близько 25 тисяч, сума передбачуваних надходжень сягає 2 млрд злотих [9].

Податки солідарності мають не лише загальнодержавний масштаб. Так, у США шість штатів уже справляють *millionaire tax*: Каліфорнія, Коннектикут, Мен, Нью-Джерсі, Нью-Йорк, Федеральний округ Колумбія. Наприклад, у Каліфорнії громадяни з 1 млн доходу і вище оподатковуються за ставкою 13,3 % на 4 % вищою від максимальної ставки. У штаті Нью-Йорк ставку з урахуванням мільйонної надбавки встановлено на рівні 8,82 % [8]. Планують впровадити податок на мільйонерів Меріленд, Массачусетс та інші штати на фоні побоювань, що це викличе відтік із штату великих платників, бізнесменів і роботодавців.

Оподаткування з метою солідарності може поширюватися з національного рівня не тільки вниз, але й вгору. Стало відомо, що податки солідарності напередодні виходу на міжнародну арену. Єврокомісія вивчає можливість запровадити загальноєвропейський податок солідарності для мобілізації коштів на утримання та облаштування маси біженців, що заповнили країни Євросоюзу. Податок намічено справляти у спільний бюджет ЄС. На відміну від уже відомих взірців податку солідарності на доходи ЄС збирається підвищити на суму солідарної надбавки акциз на пальне або ПДВ. Найперше одержані надходження мають бути направлені Болгарії, Греції, Іспанії та Італії – країнам, через кордони яких біженці проникають на територію Євросоюзу. Остаточне рішення ще не ухвалено, проєкт залишається під питанням.

Не лише в Європі, але й на інших континентах (наприклад, у південноафриканській Намібії) цільові податки солідарності використовують для вирішення досить масштабних і гострих соціальних проблем бідності.

До групи податків солідарності, по суті, додається ще один вид податку, який за його характером логічно віднести до цієї категорії податків. Йдеться про свого часу введений у Великій Британії одноразовий так званий податок на непередбачуваний надприбуток (дослівно – принесений вітром) [1]. Об'єкт оподаткування – надлишок прибутку (надприбуток) приватизованих підприємств. Оподатковуваний прибуток визначався як різниця між сумою виручки за цінами в момент реалізації компанії у приватні руки і середньою ринковою вартістю підприємства упродовж чотирьох наступних років. Зрозуміло, що реальні ринкові ціни приватизованих підприємств виявилися вищими порівняно з договірними (між урядом і бізнесом) цінами, за якими вони були придбані. Податок на непередбачуваний прибуток відповідає закономірності: рекордно високі прибутки передбачають і максимально високі податки.

У британському варіанті йдеться про податок на приватизовані підприємства комунальної інфраструктури, які в період їхньої приватизації урядом Маргарет Тетчер (1979–1990) дісталися їхнім власникам за заниженими цінами. Пізніше лейбористський уряд вирішив хоч частково відновити справедливість, змусивши розщедритися нових власників на користь суспільства через запровадження 1987 р. податку на непередбачувані прибутки для цільового фінансування програми «Добробут для трудящих». Ця програма дією до 2002 р. мала благодійно-солідарний характер: її було розроблено для забезпечення зайнятості безробітних, допомоги бездітним подружжям та інвалідам. Отже, в Британії знайшли фіскальний спосіб, як змусити бізнес солідарно відшкодувати на користь суспільства частину привласненої ним вигоди. Крім Британії, податок цього типу щодо нафтодобувних компаній знайшов застосування у США, а також Румунії і навіть Монголії.

У канадській провінції Квебек солідарність прийняла специфічну форму податкового кредиту. Кредит надається залежно від численних обставин: величини задекларованого доходу, кількості утриманців, віку, характеру занять, житлових умов, навіть репутації. Наприклад, права на кредит солідарності не мають судимі особи [5]. Винагороджуються деякі особисті досягнення, зокрема майстрам спорту податковий кредит становить від 1 до 4 тис. дол.

Висновки. Отже, благодійні (солідарні) податки функціонують у формі: надбавки до ціни, надбавки до верхньої ставки прибуткових податків, податку на багатство, податкового кредиту. Враховуючи цільовий або нецільовий характер витрачання коштів, акумульованих у наслідок солідарного оподаткування, можна виокремити два типи податків. Благодійні – у випадку цільового витрачання коштів і солідарні – у випадку розподілу коштів на загальних підставах. Вказані податки можуть мати як загальнодержавний, так і міжрегіональний характер.

На рівні як індивідуальної матеріальної вигоди, так і державного інтересу в соціально-політичній стабільності фіскально-політична мета податку солідарності – «штурмова атака на бідність на фіскальному фронті». В ідеалі податки солідарності виконують функцію індивідуально конкретизованого механізму прискореного скорочення масштабів бідності в кожному окремо взятому випадку. Проте на практиці інколи їхня роль зводиться до «латання» дір у бюджеті.

Податки такого роду – фактор підвищення рівня матеріального добробуту; засіб деякої трансформації соціальної структури населення. Загалом солідарні податки посилюють прогресивний характер і перерозподільний потенціал системи оподаткування, через вторинне збільшення доходів вони згладжують нерівність їхнього первинного розподілу.

За своєю сутністю податки солідарності призначаються для фінансування урядових соціальних, але некомерційних і неприбуткових програм і проектів. Справляються у формі надбавки до стандартних податків на доходи і прибутки фізичних і юридичних осіб. У податках солідарності присутні елементи людяності, суспільної солідарності та соціальної справедливості.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податкові системи зарубіжних держав : навчальний посібник / В. Л. Андрущенко, З. С. Варналій, І. А. Прокопенко, Т. В. Тучак. – Київ : Кондор-Видавництво, 2012. – 222 с.

2. Андрущенко В. Л. Морально-етичні імперативи податків та оподаткування (західна традиція) : монографія / В. Л. Андрущенко, Т. В. Тучак. – Київ : Алетра, 2013. – 384 с.
3. Андрущенко В. Л. Податкова держава : монографія / В. Л. Андрущенко, Т. В. Тучак. – Київ : Алетра, 2016. – 304 с.
4. Тучак Т. В. Тенденції оподаткування багатства / Т. В. Тучак // Формування ринкових відносин в Україні : зб. наук. праць. – Київ : НДЕІ, 2014. – № 12(163). – С. 90–95.
5. Eligibility for the solidarity tax credit [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.revenuequebec.ca/en/citizens/tax-credits/solidarity-tax-credit/eligibility/>
6. French solidarity tax [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.fccaviation.com/regulation/france/solidarity-tax>
7. New bill gives tax cuts to Greek politicians [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://greece.greekreporter.com/2017/03/07/new-bill-gives-tax-cuts-to-greek-politicians/>
8. States with millionaire taxes [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.fool.com/taxes/2017/06/18/6-states-with-millionaire-taxes.aspx>
9. The new solidarity Tax are coming soon [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eisa-outsourcing.eu/index.php/2018/05/21/new-solidarity-tax-coming-soon/>
10. Wealth tax in France [Електронний ресурс]. – Режим доступу : smartexpat.com/france/how-to-guides/financial-legal/advice/wealth-tax
11. Mueller S., Keil S. The territoriality of fiscal solidarity [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.on-federalism.eu/attachments/157_download.pdf
12. Seelkopf L., Yang H. European fiscal solidarity: an EU-wide optimal income tax approach // Inderscience Online Journals [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.inderscienceonline.com/doi/abs/10.1504/IJPP.2018.090752>

REFERENCES

1. Andrushchenko, V. L., Varnalii, Z. S., Prokopenko, I. A., Tuchak, T. V. (2012) Podatkovi systemy zarubizhnykh derzhav [Tax systems of foreign countries]. – К. : Kondor-Vydavnytstvo. – 222 p.
2. Andrushchenko, V. L., Tuchak, T. V. (2013) Moralno-etychni imperatyvy podatkiv ta opodatkuvannia (zakhidna tradytsiia) [Moral and ethical imperatives of taxes and taxation (western tardy)]. – К. : Alettra. – 384 p.
3. Andrushchenko, V. L., Tuchak, T. V. (2016) Podatkova derzhava [Tax state]. – К. : Alettra. – 304 p.
4. Tuchak, T. V. (2014) Tendentsii opodatkuvannia bahatstva [Trends in wealth taxation]. Formuvannia rynkovykh vidnosyn v Ukraini: zb. nauk. prats, (12(163)), 90–95.
5. Eligibility for the solidarity tax credit. – Retrieved from : <https://www.revenuequebec.ca/en/citizens/tax-credits/solidarity-tax-credit/eligibility/>
6. French solidarity tax. – Retrieved from : <http://www.fccaviation.com/regulation/france/solidarity-tax>
7. New bill gives tax cuts to Greek politicians. – Retrieved from : <http://greece.greekreporter.com/2017/03/07/new-bill-gives-tax-cuts-to-greek-politicians/>
8. States with millionaire taxes. – Retrieved from : <https://www.fool.com/taxes/2017/06/18/6-states-with-millionaire-taxes.aspx>
9. The new solidarity Tax are coming soon. – Retrieved from : <http://eisa-outsourcing.eu/index.php/2018/05/21/new-solidarity-tax-coming-soon/>

10. Wealth tax in France. – Retrieved from : smartexpat.com/france/how-to-guides/financial-legal/advice/wealth-tax
11. Mueller, S., Keil, S. (2013) The territoriality of fiscal solidarity. – Retrieved from : http://www.on-federalism.eu/attachments/157_download.pdf
12. Seelkopf, L., Yang, H. (2018) European fiscal solidarity: an EU-wide optimal income tax approach. Inderscience Online Journals. – Retrieved from : <https://www.inderscienceonline.com/doi/abs/10.1504/IJPP.2018.090752>

T. V. Tuchak. Charitable taxes on income: foreign experience

Introduction. *Taxes in a socially oriented market economy carry out fiscal and also social-regulatory functions. Charitable profitable taxes, or so-called solidarity taxes, are of particular scientific and humane interest. These taxes are not sufficiently studied by representatives of the domestic science. Purpose. Our goal is to characterize the forms of charitable (solidarity) income taxes. We must be acquainted with the experience of the leading foreign scientists for regarding the features and purpose of the functioning of the indicated taxes. Methods. The article uses the methods of comparative studies, historical, formalization, analysis and synthesis. Results. The article deals with modern and historical forms of charitable (social) taxes. Charitable taxes can exist in the form of solidarity surcharges to taxes on income or profit, supplements to the price of certain categories of goods, independent taxes on property, wealth, and windfall tax. The experience of leading foreign states (Germany, USA, Great Britain, France) regarding functioning and modifications of solidarity taxes is considered. It was described specific fiscal technology of great interest – the so-called tax shield.*

Conclusion. *The social and political goal of a solidarity tax is to fight against poverty. Solidarity taxes act as a mean to reduce poverty. In general, solidarity taxes increase the progressive nature and redistributive potential of the taxation system. In substance solidarity taxes are intended to finance by government very important from a social point of view, but commercially unprofitable programs and projects. Solidarity taxes are collected in the form of a surcharge to the standard taxes on income of individuals and on profit of firms and companies. Solidarity taxes are included the elements of welfare, of social solidarity and of social justice. These are the benefits of these particular taxes.*

Key words: *charitable taxes, solidarity taxes, solidarity surcharge, tax shield, wealth tax, millionaire's tax, windfall tax.*

Стаття надійшла до редколегії 12 березня 2019 року