

Івашук І.О.,
кандидат економічних наук

СУЧАСНЕ ЄВРОПЕЙСЬКЕ ОПОДАТКУВАННЯ

Економічні трансформації в країні та її економічне оздоровлення неможливі без формування дієздатної податкової системи. На сьогодні система оподаткування акумулює в собі інтереси різних соціальних груп, представників різних видів діяльності, а загалом — платників податків і держави. Від її ефективності, стабільності, прозорості та інших принципів, визначених ще А. Смітом, а сьогодні регламентованих Законом України “Про систему оподаткування”, залежать можливості економічного розвитку держави, економічна та інвестиційна активність платників.

Теоретичним підґрунтям регулювання економічної діяльності платників та забезпечення дохідної частини бюджету є податкова концепція А. Лаффера, який у середині 70-х років обґрунтував пряму залежність між прогресивністю оподаткування та доходами бюджету. Він довів, що податкові надходження є одночасно продуктом і податкової ставки, і податкової бази.

Якщо ставка податку дорівнюватиме нулю, то всі підприємства працюватимуть, але ніяких надходжень до бюджету не буде. Якщо ставка дорівнюватиме 100%, то підприємці не матимуть стимулів до виробництва оподатковуваного товару. Спровоковане таким чином зменшення виробництва може призвести до того, що жодне з N підприємств не буде працювати, тобто бюджетні надходження знову будуть нульовими. Крива Лаффера показує, що підвищення податків до певного рівня сприяє зростанню доходів бюджету, таким чином, воно не підриває стимулів до економічної діяльності та інвестиційної активності приватного сектору. За цією межею починається зворотний процес, оскільки податки, які стягуються на основі високих ставок, призводять до значного падіння бюджетних надходжень. Податки у цьому разі пригнічують підприємницьку ініціативу, нагромадження та інвестиції скорочуються.

Якою б високою не була фіскальна функція податків, що досягла критичного рівня через великий дефіцит бюджету, вона не повинна обмежувати розвитку інших своїх функцій: регулювальної та стимуляційної. Оскільки завдання полягає не просто в тому, щоб зібрати якомога більше податків, а в тому, щоб при цьому розширювалася база податків, ефективно розвивалися підприємства у сфері виробництва та обігу. За всіх умов форми і ставки оподаткування не повинні призводити до того, щоб доходи платників податків, які залишаються в їх розпорядженні після сплати податків, були нижчими від критичного рівня.

© Івашук І.О., 2001

Україна не може утвердитися як економічно розвинута держава без формування належної і дієздатної податкової системи. Практика засвідчує, що теорія бездефіцитного бюджету ($БД \leq 0$) безпідставна, оскільки максимальне вилучення коштів підприємств та населення супроводжується скороченням виробництва, зменшенням інвестиційної активності підприємницьких структур, зростанням соціальної напруженості.

Питання формування дохідної частини бюджету нині надзвичайно гостре. Податкова політика в кінцевому підсумку спрямована на концентрацію коштів у державному та місцевих бюджетах і підпорядкована суто фіскальним цілям. Проведення гнучкої податкової політики зумовлює виконання двох завдань, які, на перший погляд, є малосумісними: збільшення видаткової частини бюджетів із метою забезпечення економічного зростання і встановлення ставки податку, що забезпечить максимальне надходження доходів у відповідні бюджети.

Чинна система оподаткування в Україні характеризується численними поправками та змінами до законодавчих актів. Великі сподівання покладаються на прийняття Податкового кодексу, який систематизує чинне законодавство. Але мало хто звертає увагу на те, що європейські країни дотримуються основних принципів проведення податкової політики і не приймаючи податкового кодексу. Узагальнення досвіду податкового реформування в економічно розвинутих країнах світу (і не тільки європейських) дає змогу виділити спільну особливість — їх проведенню передувала тривала й копітка підготовча робота, а самі перетворення мали поетапний та еволюційний характер. Для прикладу, у Великобританії податкова реформа тривала більш як 10 років, в Японії після 15 років теоретичної підготовки в 1988 році була вдало проведена податкова реформа. Значним кроком у проведенні податкових реформ за умов посилення інтеграційних процесів стала податкова гармонізація країн — членів Європейського союзу.

Однією з європейських країн, де й до сьогодні проводиться податкова реформа, є Франція. Це країна, де вперше було введено податок на додану вартість (у 1954 році економістом М. Лоре), а згодом у 1967 році була розроблена спеціальна Директива ЄЕС щодо поетапного його введення в країнах — членах Європейського союзу.

Франція — одна з небагатьох країн, де податкова система орієнтована в основному на непряме оподаткування (див. рис. 1). Складовими податкової системи Франції є податок на доходи (ставки 10,5%—54%), податок на прибуток корпорацій (36,66%), податок на додану вартість (20,6%).

1. Податок на доходи фізичних осіб (IRPP).

Його сплачують як резиденти, так і нерезиденти. Для того, щоб платник

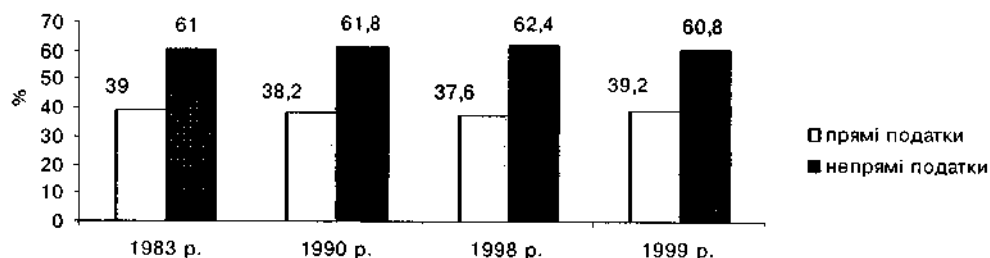


Рис. 1. Співвідношення прямих та непрямих податків у Франції¹.

податку вважався резидентом, він має відповідати одному із критеріїв наявності податкового доміцилію, за винятком використання міжнародних податкових угод:

- критерію особистого розряду, тобто мати у Франції постійне місце проживання або основне місце перебування;
- критерію професійного розряду, тобто здійснювати у Франції професійну діяльність;
- критерію економічного розряду, тобто мати можливість у Франції зосереджувати свої економічні інтереси.

Якщо ознаки податкового доміцилію наявні, то платник є резидентом у цій юрисдикції, якщо ознаки відсутні — то нерезидентом.

З того часу, як платник податку визнаний резидентом у Франції, його сукупний дохід підлягає оподаткуванню, за винятком доходів іноземного походження, за якими сплачено податки в країні отримання (принцип територіальності).

Особи, котрі не відповідають ознакам податкового доміцилію у Франції, сплачують податок тільки з того доходу, який отриманий у країні.

Джерелами оподаткування є такі категорії доходу: заробітна плата, позитивний ануїтет; сільськогосподарські доходи; виробничі й комерційні доходи; некомерційні доходи; земельні доходи; дохід від рухомого капіталу; доходи у вигляді винагород від керівництва компанії.

Ставки оподаткування доходів фізичних осіб, які були чинними на 01.01.2000 року, подані в таблиці 1.

Доходи фізичних осіб оподатковуються таким чином:

- а) від цінних паперів за ставкою 26% (у тому числі соціальні внески);
- б) від дорогоцінних предметів, зокрема дорогоцінних металів — 8% від ціни продажу (виплати з погашення соціальних боргів CRDS включені);
- в) від нерухомості — оподатковуються за загальною шкалою (без урахування звільнення від оподаткування та зниження рівня оподаткування).

¹ Tableaux de l'économie française. — INSEE. — 2000.

Таблиця 1. Ставки оподаткування доходів фізичних осіб²

Сума доходу у FF	Ставки (%)
До 26230	0
26230 до 51600	10,5
51600 до 90820	24
90820 до 147050	33
147050 до 239270	43
239270 до 295070	48
Понад 295070	54

Платники-резиденти зазначеного податку повинні заповнити декларацію про власні доходи за звітний рік до 28 лютого року, наступного за звітним. Платники-нерезиденти заповнюють податкову декларацію за період із 30 квітня по 30 червня залежно від особливостей країни, де вони є резидентами.

II. Корпоративний податок.

Основними видами товариств у Франції є: акціонерні товариства (SA), прості акціонерні товариства (SAS), товариства з обмеженою відповідальністю (SARL), акціонерні командитні товариства (SCA). В їх складі розрізняють товариства-резиденти та товариства-нерезиденти. Оподатковуваний прибуток визначається на основі результатів податкового обліку після здійснення численних відрахувань. Амортизаційні витрати знижують суму, що підлягає оподаткуванню, навіть якщо вони відображені в бухгалтерському обліку. Тривалість економічного життя нерухомих активів розглядається в таблиці 2.

Таблиця 2. Тривалість економічного життя нерухомих активів

Елементи нерухомих активів	Тривалість
Комерційні споруди	від 25 до 50 років
Виробничі споруди	20 років
Матеріали і устаткування	від 5 до 10 років
Засоби пересування	від 3 до 5 років
Вантажний транспорт	Від 3 до 4 років
Інформаційне програмне забезпечення	12 місяців

III. Податок на додану вартість.

Платниками цього податку є підприємства, які займаються купівлею-продажем і мають річний оборот FF 500000, та підприємства, що надають послуги і мають оборот FF 175000 за рік. На 01.01. 2000 року встановлені такі ставки ПДВ у Франції:

1. Нормальна (базова) ставка — 20,6%.
2. Знижена ставка — 5,5%: продукти харчування, книги, громадський транспорт, операції з нерухомим майном.

² Les impôts en Europe 2000. Editions Dalloz. — Paris. — 2000.

3. Особлива ставка — 2,1%: на видання преси, медикаменти, препарати крові та ін.

Встановлюються також спеціальні ставки для Корсики та окремих департаментів.

Податок на додану вартість сплачується щомісячно з 15 по 24 число місяця залежно від юридичної форми діяльності.

У 1999 році ставка ПДВ становила 20,6%, проте передбачалося її зниження до 19,6%. Статистичні дані засвідчують, що ПДВ є одним із найвагоміших структурних елементів податкових надходжень до державного бюджету. Його частка в надходженнях непрямих податків до бюджету становила: 1983 року — 44,4%, 1990 року — 44,8%, 1998 року — 45,6%, 1999 року — 44,4%.

Податкова система Франції включає й інші податки, які сплачують юридичні та фізичні особи. Одним із них є податок зі спадщини та дарувань, який сплачується за ставками, що залежать від родинних зв'язків та величини спадщини.

Реєстраційний податок справляється при оформленні документів, перш за все це передача прав власності на майно, створення, злиття компанії, збільшення її капіталу.

Перехід права участі в управлінні акціонерним товариством оподатковується так: для акцій — податок 10% встановлюється на FF 20000 переходу права власності; для частини акціонерного капіталу — 4,8%.

Зміна комерційних фондів оподатковується залежно від ціни (до FF 150000 — не оподатковується).

Передача прав на нерухомість:

Нерухомість	Ставка (%)
Професійна нерухомість	4,89
Податок комун (департаментів)	від 2,225 до 4,89

До інших елементів системи оподаткування у Франції належать професійний податок, соціальні внески, податки на солідарну відповідальність майном та інші.

Більшість країн Європейського союзу (12 із 15) — унітарні країни. Організація територіальних органів структуризована досить контрастно. Так, дві країни характеризуються однорівневою територіальною структурою — це комуни. Шість країн мають дворівневу структуру: Данія, Португалія, Греція (до 1994 року мала тільки один рівень), Швеція (губернії і комуни), Нідерланди, Об'єднане Королівство. Чотири країни мають трирівневу територіальну структуру: Іспанія, Франція, Ірландія, Італія.

Як вже зазначалося, Франція має трирівневу територіальну організацію: комуни (36559), департаменти (96), регіони (22). Один із регіонів — Корсика —

має власний статут. Децентралізація у Франції набула поширення із прийняттям у березні 1982 року закону “Про права і свободи комун, департаментів, регіонів”. Французькі комуни, як правило, незначних розмірів і з невеликою кількістю населення, що засвідчують дані таблиці 3.

Таблиця 3. Розподіл комун в Франції за розмірами³

Число жителів	Число комун	У %
Менше 5000	34820	95,2
Від 5000 до 10000	898	2,5
Від 10000 до 50000	738	2,0
Від 50000 до 100000	67	0,2
Більше 100000	36	0,1
Всього	36559	100

Вагомим інструментом впливу на розвиток економіки регіону є фінансова політика місцевих органів самоврядування, які мають право встановлювати місцеві податки і збори, надавати пільги із сплати податків, що надходять до місцевих бюджетів. Фінансова політика у багатьох країнах — важливий інструмент впливу на розміщення продуктивних сил, на розвиток відсталих територій, залучення інвестицій, впровадження нових технологій. Поряд із зростанням ролі місцевих податків (про це свідчать дані рис. 2), доцільно поширити їх використання у ролі інструмента регулювання господарських процесів у регіоні — місцеве податкове регулювання може стимулювати розвиток підприємств, які сприяють економічному розвитку регіону.

Податкові надходження у Франції розподіляються між двома основними ланками: державним бюджетом та місцевим бюджетом. Джерела податкових надходжень до бюджетів місцевих органів самоврядування Франції різняться залежно від територіальних одиниць, проте найвживаніші місцеві податки представлені в таблиці 4. На сьогодні фінансова діяльність органів місцевого самоврядування Франції характеризується помірним зростанням податкових ставок, зменшенням заборгованості й зростанням витрат на управління. Безумовно, місцеві органи самоврядування мають певну автономію у вирішенні фінансових питань, проте цим їх діяльність не обмежується, вони дедалі частіше порушують тему посилення децентралізації. У Франції внаслідок децентралізації регіонам і департаментам було надано нові компетенції у сфері соціальної допомоги, дорожнього господарства і управління навчальними закладами. З 1993 року по 1996 рік спостерігалось зниження інвестиційних витрат, проте вже в 1997 році воно зупинилося, а в 1998-му мало місце зростання. Щодо функціональних витрат, то на них у 1999 році припадало близько четвертої частини всіх видатків.

Розширення міжнародного співробітництва, переміщення капіталу, това-

³ Les collectivités locales en chiffres. — 1999.

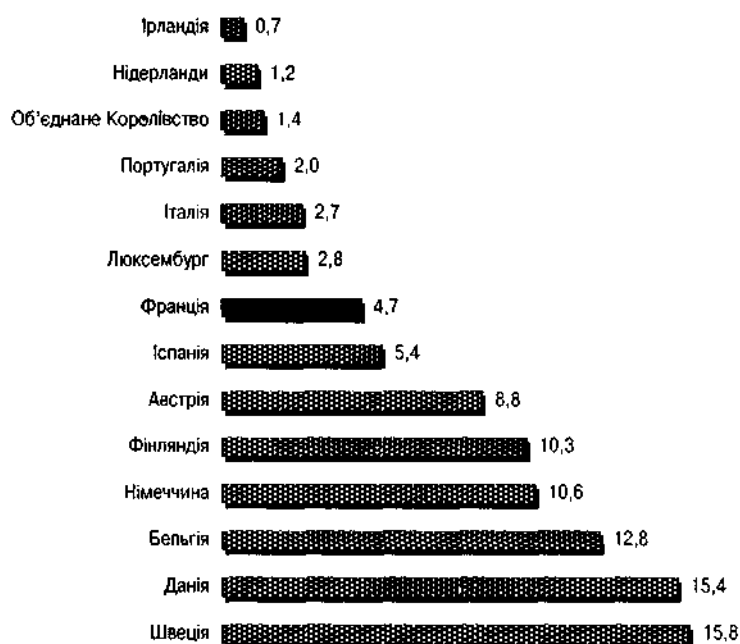


Рис.2. Частка місцевих податків у ВВП в країнах — членах ЄС у 1997 році (%)⁴.

рів, послуг неминуче породжують багатомірність (подвійність) оподаткування. Подвійне оподаткування характеризує таку ситуацію, коли відбувається як горизонтальне, так і вертикальне накладання одних податків на інші, а це неминуче супроводжується негативними економічними наслідками. За умови зміцнення міжнародного економічного співробітництва та глобалізації економіки розв'язання проблеми подвійного оподаткування стає складовою міждержавної фінансової координації.

Більшість країн розв'язують проблеми подвійного оподаткування шляхом укладання міжнародних податкових угод, які не тільки дають змогу уникнути подвійного оподаткування, а й забезпечують захист вітчизняних суб'єктів господарювання, що проводять зовнішньоекономічні операції, викриття фінансових злочинів у країні. Серед країн — членів ЄС Франція посідає друге місце після Великобританії за кількістю укладених податкових угод, що засвідчує масштабність її інтеграції в міжнародні відносини. До регіонів, які викликають у Франції найбільший інтерес, належать розвинуті країни Європи, США, Японія. Далі йдуть країни Азії та Африки. Практично не викликають зацікавленості країни Центральної та Східної Європи.

Інтеграція національної економіки в систему світогосподарських зв'язків зумовила те, що Україна також зіткнулася з проблемою подвійного оподаткування і активно використовує в своїй податковій політиці міжнародні подат-

⁴ Tableaux de l'économie française. — INSEE. — 2000.

Таблиця 4. Місцеве оподаткування у Франції в 1998 році, млрд. FF⁵

Назва податку	Комуни	Департаменти	Регіони	Сума
Податок на житло	44,8	19,8	5,5	70,1
Податок на забудовані землі	55,7	23,4	6,1	85,2
Податок на незабудовані землі	5,0	0,2	0,1	5,3
Професійний податок	103,3	45,3	13,5	162,1
Інше пряме оподаткування	42,7	0,1	—	42,8
Пряме оподаткування	251,5	88,8	25,2	365,5
Податок на реєстрацію	—	24,4	—	24,4
Податок на транспортні засоби	—	14,5	0,1	14,6
Податок на електроенергію	5,2	2,7	—	7,9
Додатковий податок на зміну права власності	4,9	0,3	4,6	9,8
Плата за техпаспорт	—	—	8,1	8,1
Плата за дозвіл керувати автомобілем	—	—	0,2	0,2
Інші податки і збори	2,4	0,0	0,3	2,7
Непряме оподаткування	12,5	41,9	13,3	67,7
Податки і збори, пов'язані із урбанізацією	2,6	1,1	0,5	4,1
Всього	266,6	131,8	39,0	437,4

кові угоди. Станом на 01.01.2000 року наша держава мала більше тридцяти чинних загальних і низку спеціальних міжнародних податкових угод, що цілком відповідало рівню провідних країн із розвинутою економікою. Щодо Франції, то Україна використовує згідно із Законом України “Про правонаступництво України” договір колишнього СРСР про уникнення подвійного оподаткування. Однак, зважаючи на динамізм розвитку економічних відносин, доцільно переглянути такі договори відповідно до реалій розвитку країни.

Україна прагне до інтеграції в Європу і тому має докласти всіх зусиль для виконання тих вимог, які ставляться до країн — членів ЄС. Вважаємо, що певні зрушення вже закладені в проекті Податкового кодексу України. Наслідком його прийняття буде загальне спрощення правової бази оподаткування, уніфікація підходів і методів визначення елементів за всіма податками (зборами), зниження рівня податкового навантаження на суб'єктів оподаткування, врахування міжнародних аспектів (оподаткування доходів нерезидентів та іноземних доходів резидентів, дія міжнародних угод у сфері оподаткування). Сформуванню цілком прозорої податкової системи в Україні видається нам зовсім нереальним, але використати всі можливі напрями її вдосконалення — цілком ймовірно.

⁵ Tableaux de l'économie française. — INSEE. — 2000.