

ОСОБЕННОСТИ ГАРМОНИЗАЦИИ НАЛОГОВ В СТРАНАХ ЕВРОПЕЙСКОГО СОЮЗА

FEATURES OF TAX HARMONIZATION IN THE COUNTRIES OF THE EUROPEAN UNION

*E. Sapozhnikova
A. Borisova
I. Khaibullina*

Annotation

Currently, the most developed integration association is the European Union, whose main predecessor is the European Economic Community – was established in 1957. The task now in the EU on the agenda is the formation and strengthening of the economic, monetary and political union of countries – participants. Integration within the framework of the EU affects virtually all aspects of the relations of the EU member states – politics, economy, social and cultural spheres. To denote this process in the EU, the term "tax harmonization" is used. The driving force and incentive for the harmonization of taxation in the member countries of the European Union are the processes of deepening international economic integration. At the same time, the rapprochement of the tax systems of the states participating in the integration association exerts a reverse stimulating effect on the further development of integration processes in other areas. The relevance of the study is due to the importance and special role of tax harmonization within the framework of deepening European economic integration, the development of a single internal market of the European Union, the formation of an economic and monetary union in the EU. The objectives of the study are to determine the tax harmonization and justify its need for an integration association at mature stages of its development, identify and analyze the factors affecting the process of tax harmonization in the countries of the European Union.

Keywords: economy, taxes, tax harmonization, regulation of the tax system.

Сапожникова Екатерина Юрьевна

*К.э.н., Донской государственный
технический университет*

Борисова Анна Анатольевна

*К.п.н., доцент, Политехнический
институт (филиал) Донского государственного
технического университета в г. Таганроге*

Хайбуллина Ирина Васильевна

*К.ф.н., Магнитогорский технический
университет им. Г.И. Носова*

Аннотация

В настоящее время наиболее развитым интеграционным объединением является Европейский Союз, основной предшественник которого Европейское экономическое сообщество – было создано в 1957 г. Задача, стоящая сегодня в ЕС на повестке дня – формирование и укрепление экономического, валютного и политического союза стран – участниц. Интеграция в рамках ЕС затрагивает практически все стороны взаимоотношений государств – членов Евросоюза – политику, экономику, социальную и культурную сферу. Для обозначения именно данного процесса в ЕС используется термин "налоговая гармонизация". Движущей силой и побудительным стимулом гармонизации налогообложения в странах-участницах Евросоюза являются процессы углубления международной экономической интеграции. В то же время само сближение налоговых систем государств, участвующих в интеграционном объединении, оказывает обратное стимулирующее воздействие на дальнейшее развитие интеграционных процессов в других областях. Актуальность исследования обусловлена важным значением и особой ролью налоговой гармонизации в рамках углубления европейской экономической интеграции, развития единого внутреннего рынка Евросоюза, формирования в ЕС экономического и валютного союза. Целями исследования, является определение налоговой гармонизации и обоснование ее необходимости в интеграционном объединении на зрелых этапах его развития, выявление и анализ факторов, воздействующих на процесс налоговой гармонизации в странах Европейского союза.

Ключевые слова:

экономика, налоги, гармонизация налогов, регулирование налоговой системы.

ВВЕДЕНИЕ

Проблема налогов одна из наиболее сложных и противоречивых в мировой практике ведения народного хозяйства, так как налоги – основной источник бюджетных поступлений и, следовательно, финансирования социальных и других общегосударственных программ. Налоги

служат не только главным источником пополнения государственных доходов, но и одним из основных рычагов воздействия государства на рыночную экономику. Поэтому создание эффективной системы налогообложения является одной из важнейших задач любой страны.

Основным элементом налогообложения являются налоги. Они представляют собой обязательные платежи,

взимаемые государством с юридических и физических лиц с целью удовлетворения общественных потребностей.

Существует достаточно обоснованное мнение, что введение общеевропейской валюты неминуемо приведет к унификации налоговой системы Европы. Законодательные органы стран, входящих в Союз, постоянно ведут работу над совершенствованием механизмов и процедур сбора средств с налогоплательщиков [1].

Интеграция в рамках ЕС затрагивает практически все стороны взаимоотношений государств – членов Евросоюза – политику, экономику, социальную и культурную сферу.

Категория "налоги", как экономическое, хозяйственное и правовое явление реальной жизни

Налоги – это одно из основных понятий финансовой науки. Сложность понимания природы налога обусловлена тем, что налог – это одновременно экономическое, хозяйственное и правовое явление реальной жизни.

Налоги могут взиматься следующими способами:

- ◆ кадастровый – (от слова кадастр – таблица, справочник) когда объект налога дифференцирован на группы по определенному признаку. Перечень этих групп и их признаки заносится в специальные справочники. Для каждой группы установлена индивидуальная ставка налога. Такой метод характерен тем, что величина налога не зависит от доходности объекта [2–4].

Примером такого налога может служить налог на владельцев транспортных средств. Он взимается по установленной ставке от мощности транспортного средства, независимо от того, используется это транспортное средство или простаивает.

- ◆ на основе декларации.

Декларация – документ, в котором плательщик налога приводит расчет дохода и налога с него. Характерной чертой такого метода является то, что выплата налога производится после получения дохода и лицом получающим доход. Примером может служить налог на прибыль.

- ◆ у источника – этот налог вносится лицом выплачивающим доход. Поэтому оплата налога производится до получения дохода, причем получатель дохода получает его уменьшенным на сумму налога.

Например: подоходный налог с физических лиц. Этот налог выплачивается предприятием или организацией, на которой работает физическое лицо. То есть до выплаты, например, заработной платы из нее вычитается сумма налога и перечисляется в бюджет. Остальная сумма выплачивается работнику.

Закрепленная законодательно совокупность налогов, платежей, принципов их построения и способов взимания образует налоговую систему.

Налоговая система представляет собой совокупность налогов и обязательных платежей, взимаемых в государстве, а также принципов, форм и методов их установления, изменения, отмены, уплаты, взимания, исчисления налогов и налоговый контроль.

Можно привести в пример регулирования отдельных видов налогов в Германии.

Налог на добавленную стоимость.

Стандартная ставка – 16%, сниженная – 7% (на некоторые сельскохозяйственные товары, продовольствие, медицинское оборудование, печатные издания, пассажирский транспорт и отдельные другие услуги общественного назначения). Исключаются из налогообложения услуги почт, банков, страховых компаний, некоторых социальных и культурных учреждений, а также деятельность малых предприятий (с оборотом до 25 евро в год) и предприятий сельского и лесного хозяйства.

Подоходный налог.

Взимается с физических лиц по прогрессивной шкале: минимальная ставка 19% (при годовом доходе до 8153 евро), максимальная – 53% (с дохода свыше 120 тысяч евро). Устанавливается ежегодно растущий необлагаемый налогом уровень доходов. Резиденты уплачивают налог с доходов, полученных от предпринимательской деятельности в Германии и за рубежом. Из суммы налога вычитаются убытки и отдельные виды расходов; предусмотрены льготы на детей и возраст налогоплательщика, в случае болезни и прочее. В отношении нерезидентов налог взимается лишь с предпринимательского дохода в Германии [2]; действует особый режим ставок, вычетов и скидок. Разновидность подоходного налога – налог на заработную плату. Ставки аналогичные ставкам подоходного налога. Взимается с наемных работников в Германии, в том числе с нерезидентов, но по особым правилам.

Налог на прибыль корпораций.

Стандартная ставка – 45%, для некоторых категорий предприятий – 42%, на распределяемую в виде дивидендов прибыль – 30% (дивиденды включаются в доходы акционеров и облагаются подоходным налогом). С акционерных компаний и других юридических лиц, зарегистрированных в Германии, налог взимается с прибыли, полученной в Германии и за рубежом; с иностранных компаний – с прибыли, полученной лишь из германских источников. Исключаются из налогообложения сельскохозяйственные кооперативы и ряд других организаций. Из налогооблагаемой суммы могут вычитаться убытки и некоторые виды расходов.

Налог на имущество.

Ставка для физических лиц – 1%, а для юридических лиц – 0,6% (льготные ставки в сельском и лесном хозяйстве). Необлагаемый минимум – 120 и 20 тысяч евро соответственно. Распространяется на имущество нерезидентов, находящееся в Германии [9].

Налоговая система всегда предстает как система институтов, организаций, которые занимаются регулированием налоговых отношений. В такие инстанции, которые осуществляют налоговый контроль или налоговое администрирование, время от времени приходится обращаться всем налогоплательщикам.

Одновременно налоговая система предстает как налоговый механизм, включающий совокупность средств и методов организационно-правового характера, направленных на выполнение действий налогового законодательства. Посредством налогового механизма обеспечиваются устойчивость и целевая направленность функционирования налоговой системы, осуществляется налоговая политика [1, 10].

Гармонизация налогов в Европейском союзе

В настоящее время наиболее развитым интеграционным объединением является Европейский Союз, основным предшественником которого Европейское экономическое сообщество – было создано в 1957 г. Задача, стоящая сегодня в ЕС на повестке дня – формирование и укрепление экономического, валютного и политического союза стран-участниц. Интеграция в рамках ЕС затрагивает практически все стороны взаимоотношений государств – членов Евросоюза – политику, экономику, социальную и культурную сферу.

Надо сказать, что для обозначения именно данного процесса в ЕС используется термин "налоговая гармонизация". Движущей силой и побудительным стимулом гармонизации налогообложения в странах-участницах Евросоюза являются процессы углубления международной экономической интеграции. В то же время само сближение налоговых систем государств, участвующих в интеграционном объединении, оказывает обратное стимулирующее воздействие на дальнейшее развитие интеграционных процессов в других областях [3].

Закрепленная законодательно совокупность налогов, платежей, принципов их построения и способов взимания образует налоговую систему.

Налоговая система представляет собой совокупность налогов и обязательных платежей, взимаемых в государстве, а также принципов, форм и методов их установле-

ния, изменения, отмены, уплаты, взимания, исчисления налогов и налоговый контроль.

Налоговая система всегда предстает как система институтов, организаций, которые занимаются регулированием налоговых отношений. В такие инстанции, которые осуществляют налоговый контроль или налоговое администрирование, время от времени приходится обращаться всем налогоплательщикам [2, 3].

Одновременно налоговая система предстает как налоговый механизм, включающий совокупность средств и методов организационно-правового характера, направленных на выполнение действий налогового законодательства. Посредством налогового механизма обеспечиваются устойчивость и целевая направленность функционирования налоговой системы, осуществляется налоговая политика.

Налоговую систему можно представить и как совокупность налогов, сборов, пошлин и других платежей, установленных к уплате.

Системы налогов в разных странах отличаются друг от друга: по структуре, набору налогов, способам их взимания, налоговым ставкам, фискальным полномочиям различных уровней власти, налоговой базе, налоговыми льготами. Это закономерно, так как налоговые системы складывались и продолжают складываться под воздействием разных экономических, политических и социальных условий. Однако любая налоговая система должна отвечать общим требованиям.

На практике основным методом ликвидации налоговых барьеров в ЕС является постепенное сближение налоговых систем стран-членов. При этом допускается сохранение между ними некоторых различий, не оказывающих существенного влияния на условия конкуренции и не препятствующих нормальному функционированию единого рынка. Такой прагматический подход к осуществлению налоговой гармонизации нашел отражение в "Белой книге" о завершении создания единого внутреннего рынка ЕС (1985) и других документах Европейской Комиссии, где рассматриваются эти проблемы.

Интеграции национальных систем налогообложения в ЕС преследует следующие цели:

- ◆ привести в соответствие структуры налоговых систем, порядка взимания основных видов налогов во всех странах сообщества;
- ◆ обеспечить нейтральность налогов с точки зрения условий конкуренции на едином рынке, иными словами, недискриминационный налоговый режим для всех его участников;
- ◆ создать условия для отмены контроля на внутренних границах Сообщества;

- ◆ устранить возможность двойного налогообложения прибылей компаний, осуществляющих деятельность в двух или более странах ЕС;

- ◆ исключить возможность уклонения от уплаты налогов и гарантировать поступление соответствующих доходов в бюджеты стран-членов.

Налоговая интеграция стран-участниц Европейского союза

Основными направлениями налоговой интеграции стали гармонизация НДС и акцизов, а также унификация налогообложения компаний. При этом не ставится цель передачи всей налоговой выручки органам ЕС. Доходы стран-членов от взимания налогов продолжают поступать в их национальные бюджеты кроме определенной части налога на добавленную стоимость (НДС), которая отчисляется в единый бюджет Сообщества (в 1997 г. – 1,4% от взысканной суммы этого налога). Фактически в ЕС до сих пор не создано единого налогового пространства, что затрудняет функционирование единого внутреннего рынка.

Важно подчеркнуть, что законодательные акты, касающиеся прямых или косвенных налогов, принимаются Советом ЕС единогласно. Такие акты носят форму директив, которые определяют цели и сроки проведения тех или иных мероприятий. Конкретные методы их осуществления являются прерогативой национальных властей, принимающих соответствующие законы.

1 мая 2004 г. в Европейский Союз (ЕС) вступило десять новых стран: Венгрия, Кипр, Латвия, Литва, Мальта, Польша, Словакия, Словения, Чехия и Эстония. В соответствии с Договором о создании ЕС данной интеграционной группировке, насчитывающей в настоящее время 25 государств-членов, предстоит продолжить движение по пути создания единого европейского экономического пространства, в рамках которого отсутствуют барьеры (в том числе налоговые) для свободного обращения товаров, услуг, капиталов и трудовых ресурсов. Немаловажным фактором успешного развития интеграции является соответствующая модификация национальных налоговых систем стран – членов ЕС, которая в настоящее время осуществляется под воздействием и международной налоговой конкуренции, и европейской налоговой гармонизации (координации) [5–7].

Конвергенция национальных налоговых законодательств, структуры налоговых систем, налоговых ставок и методик расчета налоговой базы, происходящая в результате развития двух вышеозначенных процессов, теперь распространила свое действие и на десять стран-новобранцев. Несомненно, это выводит на новый уровень международную налоговую конкуренцию в регионе, а также ставит очередные задачи перед европейской налоговой координацией.

Неотъемлемые функции правительства в экономике, как основа налоговой гармонизации

Как известно, сбор налогов не является самоцелью государства. Налоги призваны гарантировать реализацию неотъемлемых функций правительства в экономике, социальную защиту и справедливость, обеспечить стабильные поступления в государственный бюджет. Поэтому характер и способы осуществления национальной налоговой политики, степень либеральности налогового климата страны в немалой степени зависят от роли, которая отводится государству в современной смешанной экономике. Чем меньше по объему и затратам административно-хозяйственные функции правительства, чем эффективнее государственная система социального обеспечения, тем дешевле обходится налогоплательщикам содержание соответствующего управленческого аппарата, а также покупка общественных товаров и услуг.

В двух ведущих на сегодняшний день моделях макроэкономического развития – нелиберальной и социальной рыночной – приоритетные функции налогов несколько отличаются. Если в рамках нелиберализма налогам отводится прежде всего роль косвенного экономического регулятора, то социальная рыночная система, постепенно трансформируясь в идею-фикс государства-сообщества (social welfare state), вынуждена делать упор на фискальную роль налоговых платежей. Поэтому страны с элементами нелиберализма в национальной экономической политике, как правило, имеют более низкую долю государственных расходов по отношению к ВВП и более низкие показатели налогового бремени. Напротив, социальная рыночная модель, предполагающая и большую государственную опеку бизнеса, и больший по стоимости набор социальных гарантий, оказывается более затратной в финансовом плане. Для стран – приверженцев данной модели развития характерны высокие пропорции государственных расходов, а также налогов в ВВП [8].

Поскольку десятка стран, вступивших в ЕС в 2004 г., по уровню своего экономического развития значительно не дотягивает до средних показателей старых стран ЕС, то одной из актуальных задач Евросоюза становится финансирование процесса экономического развития вновь присоединившихся стран из общего бюджета Сообщества. Как показывает статистика, прием в ЕС новых членов потребовало порядка 5,3 млрд евро в 2006 г., 10,4 млрд евро в 2007 г. и 12 млрд евро в 2008 г. Совокупные затраты на расширение ЕС в период до 2008 г. составило в сумму около 80 млрд евро. Вполне очевидно, что бремя подобных финансовых издержек легло на плечи старых членов ЕС, в особенности Германии, Франции, Великобритании, Швеции, Нидерландов и Австрии, являющихся странами – чистыми донорами единого европейского бюджета. Вместе с тем из данной шестерки стран лишь

Швеция в 2007 г. не имела проблем с сальдо своего национального бюджета, в то время как Германия, Франция, Великобритания и Нидерланды вышли за рамки допустимого дефицита, определенного в 3% ВВП (см. табл. 1).

В данных обстоятельствах достаточно актуальными оказываются перспективы введения единого общеевропейского налога, поступления от которого непосредственно направлялись бы в бюджет Евросоюза.

Идея подобного налога, вся ответственность за сбор которого была бы передана непосредственно органам Евросоюза, а налогоплательщиками являлись бы физические и юридические лица, получающие доходы из источников на территории Сообщества, связана с повышением прозрачности финансирования деятельности ЕС (действующая система перечислений определенной части ВВП стран-членов, а также доли собранного НДС в адрес Брюсселя достаточно сложна и запутана) и с увели-

чением совместных расходов стран-членов в связи с расширением интеграционной группировки. Такой налог мог бы стать примером подлинного объединения национальных налоговых систем стран ЕС под общим контролем со стороны органов Сообщества(7).

Конкуренция в сфере налогообложения существует в том случае, если люди имеют возможность уменьшить свое налоговое бремя путем перекачки капитала и/или рабочей силы из юрисдикции с высоким налогообложением в юрисдикцию с низкими налогами. Такая миграция дисциплинирует расточительные правительства и благоприятно воздействует на страны, которые снижают налоговые ставки и проводят реформы, способствующие экономическому росту. Налоговая конкуренция особенно важна в условиях нынешней глобальной экономики, а происходящие процессы помогают убедить многие страны в необходимости проведения налоговой политики, способствующей развитию рынка [9, 10].

Таблица 1.

Структура налоговых систем основных стран членов Европейского союза (Bulletin for International Fiscal Documentation. 2007. Vol.58. №8/9. P.352.).

Страна	Подходные налоги	Социальные налоги и сборы	Налог на фонд оплаты труда	Налог на имущество	Налоги на товары и услуги	Прочие налоги и сборы
<i>Первоначальные члены Европейского союза</i>						
Австрия	29,8	33,5	6,1	1,3	28,0	1,2
Бельгия	39,6	31,6	-	3,1	24,4	0,1
Великобритания	37,9	17,1	-	12,1	32,4	-
Германия	28,0	40,1	-	2,3	29,3	-
Греция	24,4	32,5	-	4,5	38,4	0,4
Дания	59,5	3,4	0,5	3,5	32,8	-
Ирландия	40,7	15,4	-	5,6	37,9	-
Испания	29,1	35,4	-	6,6	28,7	0,3
Италия	32,6	30,3	-	5,4	25,4	6,1
Люксембург	36,9	27,8	-	8,1	26,9	0,1
Нидерланды	27,1	35,6	-	5,3	30,9	0,5
Португалия	27,6	27,1	-	3,4	41,1	0,5
Финляндия	40,8	26,5	-	2,4	30,0	0,1
Франция	24,0	37,2	2,4	7,0	25,5	3,6
Швеция	36,1	30,1	4,1	3,2	26,1	0,2
<i>Новые члены Европейского союза / члены ОЭСЗ, 2Р</i>						
Венгрия	26,5	30,3	3,2	1,9	37,4	0,7
Польша	28,8	29,4	0,6	4,3	37,0	-
Словакия	21,0	43,3	-	1,6	37,1	-
Чехия	24,7	44,1	-	1,4	29,8	-

Неудивительно, что странам с высокими налогами не нравится налоговая конкуренция; используя международные бюрократические структуры, в частности, ЕвроСоюз.

ВЫВОДЫ

В настоящее время с новыми предложениями о тактике европейской налоговой гармонизации (координации) выступили Германия и Франция. Данные страны хотели бы придать процессу налоговой гармонизации демократичный характер, включив соответствующие разделы о принципах единой налоговой политики ЕС в новую европейскую конституцию. В частности, предполагается принятие совместных решений в сфере координации налоговой политики в ЕС путем получения квалифицированного большинства голосов стран – членов Сообщества с отменой возможности наложения вето несогласными странами. Германия предложила также заключить соглашение с новыми членами ЕС о своеобразном "налоговом коридоре", что способствовало бы устранению губительной налоговой конкуренции на территории ЕС. С этой целью предполагается фиксация допустимых минимальных и максимальных налоговых ставок во вновь вступивших в ЕС странах для того, чтобы последние не смогли бы в дальнейшем понижать свои и без того умеренные прямые и косвенные налоги.

Увеличить государственные поступления за счет налогообложения потребления можно и путем выравнивания ставок НДС на различные виды потребительских то-

варов. Хотя льготные ставки являются инструментом социальной политики поддержки групп населения с низким доходом, их эффективность с этой точки зрения является довольно низкой, поскольку низкими ценами пользуется и население с более высокими доходами. Вместо этого директивные органы присоединившихся стран вполне могут частично заменить меры социальной помощи через НДС альтернативными инструментами подоходного налогообложения и социальными пособиями, учитывающими материальное положение получателей.

Существуют и экономические аргументы в пользу сближения ставок НДС и отмены в конечном счете всех изъятий, особенно в преддверии вступления в ЕС. Данные подтверждают, что разброс ставок налогов на потребление между странами снижает их эффективность, подрывает их нейтральность и деформирует конкуренцию на товарных рынках и структуру потребления. Кроме того, результаты сравнительного анализа положения в отдельных странах показали, что при прочих равных условиях множественность ставок НДС, как правило, сопровождается меньшей собираемостью этого налога, что негативно отражается на совокупных государственных поступлениях.

Политическая задача сокращения существующего разрыва в ставках налогов на потребление и обеспечения дальнейшей гармонизации налогообложения в рамках ЕС будет оставаться для присоединившихся стран актуальной и после их вступления в ЕС.

ЛИТЕРАТУРА

1. Витвицкая, О. Право Европейского Союза [Текст] / О. Витвицкая, Г. Горнинг. – СПб.: Питер, 2013. – С. 52.
2. Грис, Т. Мировая экономика [Текст]: Учебник для вузов / Т. Грис, А. И. Леусский, Е. С. Лозовская. – СПб.: Питер, 2014. – 318 с.
3. Захаров, А. С. Налоговое право Европейского союза: действующие директивы ЕС в сфере прямого налогообложения [Текст] / А. С. Захаров. – М.: Волтерс Клувер, 2014. – 234 с.
4. Капустин, М. Г. Евро и его влияние на мировые финансовые рынки [Текст] / М. Г. Капустин. – М.: ДеКА, 2012. – 262 с.
5. Михалкина, Е. В. Экономика общественного сектора [Текст]: учеб. / Е.В. Михалкина. – Москва: Наука – Спектр: Дашков и К, 2015. – 336 с. – (Учебные издания для бакалавров). – Библиогр.: с. 331–335.
6. Мовсесян, А. Г. Мировая экономика [Текст]: учебник для вузов / А. Г. Мовсесян, С. Б. Огневцев. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 654 с.
7. Российская Федерация. Законы. О трудовых пенсиях в Российской Федерации [Текст]: федер. закон: [принят Гос. Думой 30.11.2001 г.: одобр. Советом Федерации 5 декабря 2005 г.]
8. Сабельников, Л. В., Зотов Г. М., Чеботарева Е. Д. Налогообложение в Европейском Союзе [Текст] / Л. В. Сабельников, Г. М., Зотов, Е. Д., Чеботарев. – М., 2014 – 201 с.
9. Шмятенков, В. Г. Европейская интеграция [Текст]: учебное для вузов. / В.Г. Шмятенков. – М.: Международные отношения, 2013. – 399 с.
10. Bulletin for International Fiscal Documentation. 2007. Vol.58. №8/9. P.352.