

## ЭКОНОМИКА ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН

УДК 336.02

**В. МЕЛЬНИК,**  
*профессор, доктор экономических наук,*  
**Т. КОЩУК**

### **СОВРЕМЕННАЯ НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА В СТРАНАХ ЕС-15**

*Проаналізовано особливості податкової політики у країнах ЄС-15 напередодні та під час світової фінансово-економічної кризи 2008–2009 рр., а також у період посткризового відновлення. Виявлено тенденції податкових реформ у країнах з високим і відносно низьким рівнями оподаткування.*

Анализ современного опыта налогового регулирования в странах ЕС важен для нашего государства как с точки зрения поиска эффективных налоговых механизмов достижения положительных сдвигов в социально-экономическом развитии, так и с позиций ускорения его вступления в европейское интеграционное образование. Причем, поскольку налоговые реформы в Западной Европе в значительной степени влияют на развитие мировых тенденций в налогообложении, то особый интерес представляют новейшие модификации налоговой политики в странах ЕС-15.

Конечно, опыт налоговых реформ в новых странах ЕС также представляет интерес для Украины. Но, по сути, в каждой из них цель трансформаций в сфере налогообложения заключается в постепенной конвергенции национальных перераспределительных моделей с западноевропейскими, с достижением все большего прогресса в развитии транзитивных социально-экономических систем этих государств. Кроме того, новые страны ЕС достаточно часто заимствуют прогрессивные налоговые механизмы “старожилов” Объединенной Европы, но, как правило, ощущают положительные результаты их применения позже, чем страны, первыми реализовавшие соответствующие реформы. Все это еще больше актуализирует исследование современной налоговой политики в странах ЕС-15.

Тему налогообложения в европейских странах с развитой рыночной экономикой широко освещали отечественные ученые В. Андрущенко, В. Вишневский, Т. Ефименко, Ю. Иванов, А. Крисоватый, А. Соколовская, В. Федосов и др. Однако мало исследованными остаются налоговые реформы стран ЕС-15 в условиях последних конъюнктурных изменений. Этим вопросам и посвящена наша статья.

Крупнейший со времен Великой депрессии финансово-экономический кризис 2008–2009 гг. вынудил страны ЕС-15, как и большинство государств мира, довольно существенно трансформировать налогообложение. Спад деловой активности (и следовательно, сужение налоговой базы) “вылился” в обострение ситуации с наполнением бюджета, а также обусловил необходимость в использовании адекватных налоговых механизмов содействия экономическому росту, что, в свою очередь, увеличило дефицит фискальных ресурсов и еще больше актуализировало поиски резервов роста налоговых поступлений. Достигнутое в 2010–2011 гг. шаткое экономическое равновесие несколько смягчило бюджетные проблемы, но не снизило актуальности использования “фискально безопасных” налоговых стимулов по принципу направления максимума финансовых ресурсов в “точки” роста ВВП. Впрочем, несмотря на сходство влияния смены фаз экономического цикла на перераспределительные процессы в странах Западной Европы, высокоразвитым странам ЕС-15 с высоким уровнем налогообложения и государствам ЕС-15, установившим относительно низкий уровень перераспределения ВВП, в последнее время приходится вносить в свои налоговые системы разные по масштабам коррективы.

Особенностью фискальной сферы в большинстве высокоразвитых стран ЕС является установление высокого уровня налогообложения. Эти страны, с одной стороны, используют потенциал достаточно эффективного (у них) рыночного саморегулирования и регуляторные возможности налогов, а с другой — стремятся улучшить динамику и качество социально-экономического развития путем формирования надежной финансовой базы для устранения государством “провалов рынка” и структурных диспропорций. Причем все большее усложнение социально-экономической системы требует постоянного расширения сферы вмешательства государства в воспроизводственные процессы за счет оптимизации расходов бюджета в условиях ограничений в части расширения экспансии фиска.

Как известно, чрезмерная централизация ВВП угнетает предпринимательскую инициативу, вызывает тенезацию экономических отношений и, сужая базу налогообложения, подрывает финансовую основу функционирования государства. В таких условиях достигнутые макроэкономические показатели не соответствуют потенциально возможным. Согласно теории Лаффера, максимального роста ВВП, как и максимальных налоговых поступлений, можно ожидать лишь при оптимальном уровне налогообложения. Конечно, на воспроизводственные процессы влияет еще много других неналоговых факторов, которые нередко действуют в направлении, противоположном уровню налогообложения, и усложняют установление взаимосвязи именно между изменениями в темпах роста ВВП и рамками налоговой экспансии. Отдельные западные ученые эту связь вообще отрицают<sup>1</sup>. Е. Балацкому, наоборот, удалось эмпирически доказать существование точек фискального оптимума<sup>2</sup>. Но, в любом случае, мы можем предполагать, что чрезмерный уровень налогообложения отрицательно влияет на экономическое развитие, даже если другие факторы действуют на него положительно<sup>3</sup>, а недостаточная централизация ВВП (значительное ограничение финансовой базы корректировки государством структурных диспропорций) таит в себе угрозу замедления экономического роста вследствие “консервирования” неоптимальной социально-экономической системы.

Высокоразвитые страны ЕС, с одной стороны, могут довольно существенно повышать уровень налогообложения без заметного отрицательного влияния на экономическое развитие (у субъектов рынка остается достаточно финансовых ресурсов для уплаты налогов и налоговых платежей), а с другой — имеют возможность способствовать росту ВВП при помощи относительно рациональной (у них) финансовой деятельности государства. Правда, при формировании и реализации налоговой политики им приходится учитывать, что в мире существуют высокоразвитые государства с более узкими рамками налоговой экспансии (в условиях развитой рыночной экономики факторы производства характеризуются высокой мобильностью), а идеального перераспределения ВВП достичь невозможно (фискальные теории базируются на упрощенном восприятии действительности, тогда как современная система государственного управления не исключает принятия ошибочных фискальных решений). Поэтому даже незначительное расширение экспансии фиска может дестимулировать экономический рост.

Немало других высокоразвитых стран до 2008 г. откровенно подвергали сомнению возможность близкой к оптимальной корректировки государством социально-экономических процессов и избегали широких рамок налоговой экспансии. Их пере-

<sup>1</sup> См., например: S a l a - i - M a r t i n X. 15 Years of New Growth Economics: What Have We Learnt? “Columbia University Discussion Paper” № 0102-47, 2002 (<http://www.columbia.edu/cu/economics/discpapr/DP0102-47.pdf>).

<sup>2</sup> См.: Б а л а ц к и й Е. Анализ влияния налоговой нагрузки на экономический рост с помощью производственно-институциональных функций. “Проблемы прогнозирования” № 2, 2003, с. 88–107.

<sup>3</sup> См.: С о к о л о в с ь к а А. М. Податкова політика в Україні у контексті її впливу на розвиток економіки. “Фінанси України” № 9, 2006, с. 68.

распределительные стратегии сводились в основном к формированию финансовой базы для устранения государством “провалов рынка”, а также к централизации минимума финансовых ресурсов для устранения отдельных структурных диспропорций. При этом в Великобритании, которая из высокоразвитых стран ЕС больше всех склонялась к либеральной модели фискального регулирования, утвердилось особое видение такого минимума. Если США, Канада и Япония предоставляли самые широкие среди высокоразвитых государств возможности для проявления рыночного саморегулирования, то Великобритания даже в 2009 г. осуществляла бюджетное финансирование широкого спектра расходов социальной и экономической направленности при более низком, чем в среднем в ЕС, уровне налогообложения. Британская фискальная модель олицетворяет симбиоз, с одной стороны, национальных традиций вмешательства государства в воспроизводственные процессы, а с другой – западноевропейских тенденций в перераспределении ВВП.

Великобритания – государство, которое интегрируется в европейское экономическое пространство и ведет оживленную торговлю со многими странами – не членами ЕС; воздерживается от вступления в Экономический и Валютный союз, но, несмотря на это, активно влияет на экономическую политику еврозоны и ЕС в целом; тяготеет к либеральной модели налогообложения как одному из элементов содействия развитию частного предпринимательства и одновременно имеет достаточно мощный сектор предприятий государственной формы собственности; не придает особого значения развитию системы государственных социальных фондов, но закладывает в бюджеты значительные объемы финансирования социальных программ. Эта страна всегда стремилась быть одним из высокоразвитых государств мира, неоднократно корректировала курс экономической политики и при этом прилагала едва ли не наибольшие в Европе усилия для сохранения своей национальной экономической и фискальной идентичности.

Кроме того, уровень налогообложения ниже среднего в ЕС установили четыре так называемые “среднеразвитые” страны ЕС-15. Греция, Ирландия, Испания и Португалия избрали либеральную налоговую стратегию, надеясь тем самым достичь быстрого наращивания собственных экономических потенциалов. Причем эти страны с развитой рыночной экономикой, с одной стороны, сознательно прибегли к созданию благоприятной налоговой среды для роста ВВП и, по сути, отложили решение проблемы улучшения качества социально-экономического развития (расширения сферы финансовой деятельности государства) на более отдаленную перспективу, а с другой – объективно не могут развивать такие фискальные системы, как, например, французская и шведская. Несколько низкий показатель ВВП на 1 чел. в Греции, Испании и Португалии <sup>4</sup> требует применения других, чем в высокоразвитых странах ЕС, подходов к формированию налоговых структур в условиях сравнительно узких оптимальных рамок налоговой экспансии. Ирландия, хотя и занимала до рецессии вторую позицию в ЕС после Люксембурга по показателю ВВП на 1 чел. <sup>5</sup>, все же не заинтересована в значительном повышении уровня налогообложения в краткосрочной перспективе в силу угрозы дестабилизации функционирования экономики и государственных финансов. Это может свести на нет все ее усилия в направлении достижения таких же качественных параметров социально-экономического развития (уровня доходов населения, прибыльности бизнеса, развития рыночной инфраструктуры), как в высокоразвитых странах мира.

<sup>4</sup> В 2010 г. ВВП на 1 чел. в Греции составлял 25 тыс., в Испании – 26,9 тыс., в Португалии – 21,7 тыс. дол., при среднем показателе в разрезе 11 высокоразвитых стран ЕС 36 тыс. дол. (по данным: Статистичний щорічник України за 2010 рік. К., “Консультант”, 2011, с. 544–545).

<sup>5</sup> В 2010 г. по уровню ВВП на 1 чел. вторую позицию в ЕС заняли Нидерланды (36,9 тыс. дол.), а третью – Австрия (35,3 тыс. дол.). В Ирландии в 2007–2010 гг. этот показатель уменьшился с 40,9 тыс. до 35,2 тыс. дол.

Возможно, указанные страны ЕС-15 с относительно низким уровнем налогообложения еще достаточно продолжительный период придерживались бы либеральной модели фискального регулирования, если бы в 2008 г. не начался финансово-экономический кризис. Резкое ухудшение конъюнктуры (массовый “отток” иностранного капитала из среднеразвитых стран ЕС-15, который углубил спад и обострил ситуацию с наполнением бюджета) вынудило их пересмотреть подходы к вмешательству государства в социально-экономические процессы и обусловило необходимость в соответствующей оптимизации использования фискально-регулятивного потенциала налогообложения. Высокоразвитые страны ЕС с высоким уровнем налогообложения имели несколько большее “поле для маневров” в направлении пересмотра структуры расходов бюджета.

Подчеркнем также, что характерной чертой современных налоговых реформ является большая непредсказуемость в части их социально-экономических и фискальных последствий (из-за масштабов последнего кризиса и его непохожести на предыдущие). Кроме того, модификации налогообложения в странах Западной Европы (особенно высокоразвитых) усложняются отрицательным отношением общества к существенной корректировке перераспределительных процессов, которые до рецессии считались близкими к оптимальным и обеспечивали устойчивый рост ВВП (все хотят вернуть утраченное “процветание”, но не каждый понимает, что за возобновление восходящей динамики экономического развития нужно “платить”). Иначе говоря, сегодня налоговая политика стран ЕС-15 в значительной мере ограничена рамками докризисной фискальной стратегии.

Страны ЕС-15 всегда устанавливали уровень налогообложения, учитывая обще-европейские и мировые тенденции в развитии фиска и текущую конъюнктуру, но, прежде всего, в соответствии с национальными особенностями экономико-институциональной среды и фискальными традициями. Ни одна из этих стран в 1995–2009 гг. не прибегла к радикальной (более чем на 7 процентных пунктов) коррекции доли налогов и налоговых платежей в ВВП (рис. 1).

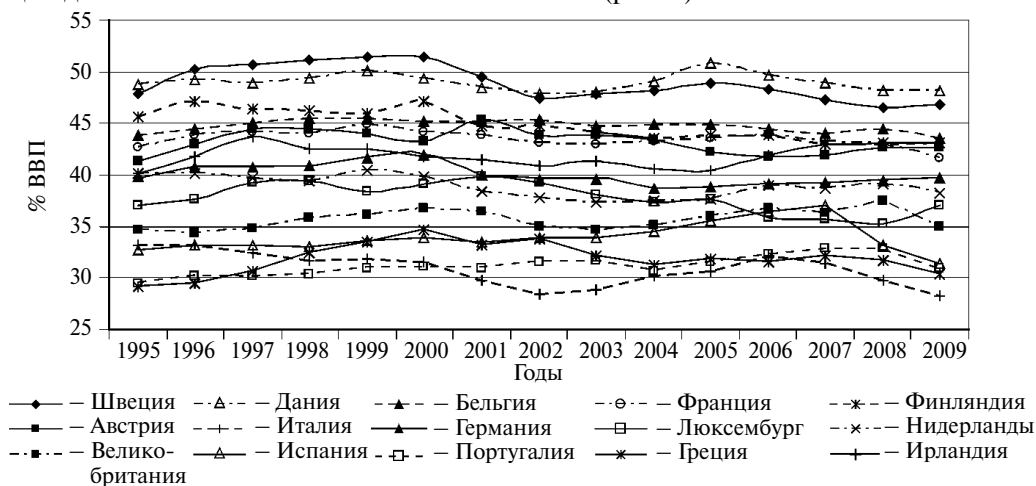


Рис. 1. Уровень налогообложения в странах ЕС-15 в 1995–2009 гг.

Источник: Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway. “Eurostat Statistical books”, 2011 edition, p. 282.

Швеция и Дания традиционно тяготеют к самым широким в Европе и в мире рамкам налоговой экспансии (около 50% ВВП). В 1995–2009 гг. эти страны поочередно удерживали первенство по уровню налогообложения, несколько снизив его после 2005 г. (в период усиления налоговой конкуренции). Финляндия, в 1995–2000 гг. занимающая третью позицию в ЕС по уровню налогообложения, во время стагнации мировой экономики в 2001–2003 гг. провела либеральные налоговые реформы и в 2008–2009 гг.

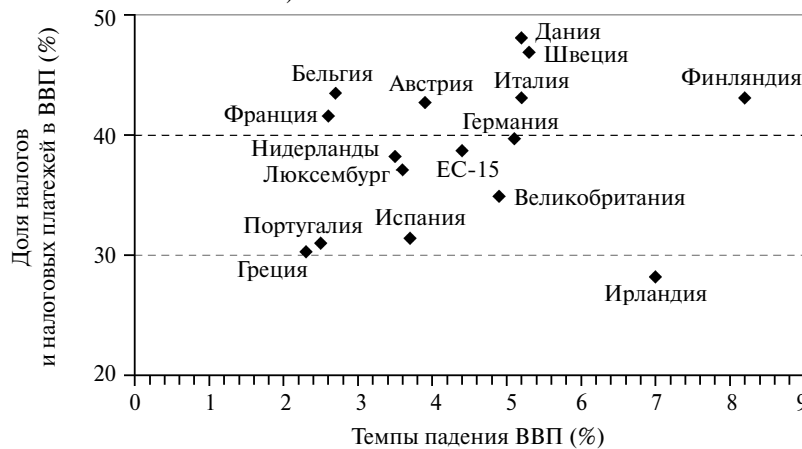
централизовала за счет налогов и налоговых платежей меньшую долю ВВП, чем Бельгия. Италия — одна из немногих стран ЕС, которая в 2006–2009 гг. повышала уровень налогообложения (из-за обострения долговых проблем). Австрия на протяжении анализируемого периода придерживалась стратегии одного из крупнейших в Европе фискального вмешательства государства в воспроизводственные процессы и при этом развивала одну из наиболее эффективных в ЕС социально-экономическую систему. Об этом свидетельствует хотя бы тот факт, что в условиях стагнации в 2001 г. Австрия, в отличие от других стран ЕС, повысила уровень налогообложения на 2,1 процентного пункта и имеет один из наименьших в мире теневой сектор экономики<sup>6</sup>. Бельгия и Франция в 1995–2008 гг. централизовали за счет налогов и налоговых платежей 42,7–45,5% ВВП, несколько ограничив налоговую экспансию в 2009 г. Германия к 2000 г. постепенно повысила уровень налогообложения до 41,9% ВВП, в 2001–2004 гг. снизила этот показатель до 38,8% ВВП, а впоследствии вновь прибегла к его увеличению (до 39,7% ВВП в 2009 г.). Нидерланды и Люксембург в последние 15 лет то брали курс на налоговую либерализацию, то расширяли рамки фиска. Нидерланды в 2006–2008 гг. централизовали за счет налогов и налоговых платежей около 39% ВВП, несколько снизив уровень налогообложения в 2009 г. Люксембург, наоборот, после некоторой фискальной либерализации в 2009 г. усилил налоговую экспансию почти на 1,8 процентного пункта (у развитой страны-карлика нет особых проблем с организацией эффективной финансовой деятельности государства).

Великобритания в 1995–2007 гг. удерживала уровень налогообложения в рамках 34,4–36,7% ВВП, в 2008 г. повысила его до максимальной за анализируемый период отметки 37,5% ВВП, а в 2009 г. прибегла к его снижению сразу на 2,6 процентного пункта (с углублением финансово-экономического кризиса либерализовав фискальное регулирование). Среднеразвитые страны ЕС-15 в 1995–2006 и 2008–2009 гг. придерживались стратегии более узких, чем в Великобритании, рамок налоговой экспансии (правда, в 2007 г. уровень налогообложения в Испании превысил соответствующий британский показатель). Греция в 1997–2000 гг. усиливала роль фиска, а в 2001–2004 гг. осуществила либеральные налоговые реформы. Португалия была более последовательна в налоговой политике, постепенно, даже во время стагнации мировой экономики в 2001–2003 гг., повышая уровень налогообложения (за исключением 2004 и 2009 гг.). Ирландия больше всех среди стран ЕС-15 прониклась идеей развития либеральной фискальной модели, но в 2001–2007 гг. синхронизировала сужение и расширение рамок налоговой экспансии с соседней Великобританией — основным партнером во внешнеэкономических связях (ведь Ирландия больше всех из островных государств ЕС удалена от континентальной Европы). Это дает основания полагать, что Ирландия вряд ли откажется от предоставления более широких, чем в среднем в ЕС, возможностей для рыночного саморегулирования, если Великобритания и дальше будет избегать заметного повышения уровня перераспределения ВВП. Отметим также, что в 2008–2009 гг. все среднеразвитые страны ЕС-15 ограничивали налоговую экспансию: в этот период в Испании и Ирландии уровень налогообложения снизился более чем на 3 процентных пункта; в 2009 г. Греция, Испания и Португалия централизовали за счет налогов и налоговых платежей около 31% ВВП.

Впрочем, согласно рисунку 2, во время рецессии либеральная налоговая стратегия не стала залогом стабилизации экономической ситуации. В 2009 г. темпы падения ВВП выше средних в ЕС-15 были зафиксированы как в четверке стран с наивысшим уровнем налогообложения (Дании, Швеции, Финляндии и Италии), так и в Германии, Великобритании и Ирландии. Причем Ирландия, после десятилетий

<sup>6</sup> См.: Schneider F., Buehn A., Montenegro C. E. New Estimates for the Shadow Economies all over the World. "International Economic Journal" № 24, 2010 ([http://www.econ.jku.at/members/Schneider/files/publications/2011/IEJ\\_NewEstimates\\_ShadEc\\_World.pdf](http://www.econ.jku.at/members/Schneider/files/publications/2011/IEJ_NewEstimates_ShadEc_World.pdf)).

экономического бума, оказалась в самом “водвороте” кризиса (ее ориентированный на привлечение иностранного капитала фиск оказался неэффективным в новых реалиях хозяйствования).



**Рис. 2. Уровень налогообложения и темпы падения ВВП в странах ЕС-15 в 2009 г.**

Источник: Перспективы развития региональной экономики: Европа. Плавание по штормовым водам. Октябрь 2011 г. (<http://www.perjacobsson.org/external/russian/index.htm>); Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway, p. 282.

В 2010 г. темпы роста ВВП в Великобритании (1,4%) и Португалии (1,3%) были достаточно низкими, тогда как в Греции, Ирландии и Испании прослеживался спад (его темпы составили, соответственно, 4,4, 0,4 и 0,1%). Между тем наиболее высокие среди стран ЕС-15 темпы экономического роста наблюдались в Швеции (5,7%), Германии (3,6%), Люксембурге (3,5%) и Финляндии (3,5%). Также ожидалось, что Греции и Португалии не удастся достичь восходящей динамики экономического развития в 2011 г., а в Австрии, Бельгии, Дании, Германии, Люксембурге, Нидерландах, Финляндии, Франции и Швеции темпы роста ВВП составят 1,5% и более<sup>7</sup>.

Сравнительный анализ уровня налогообложения, дефицита бюджета и доли расходов государства в ВВП в странах ЕС-15 в 2009 г. (рис. 3) дал нам возможность выявить еще ряд тенденций.

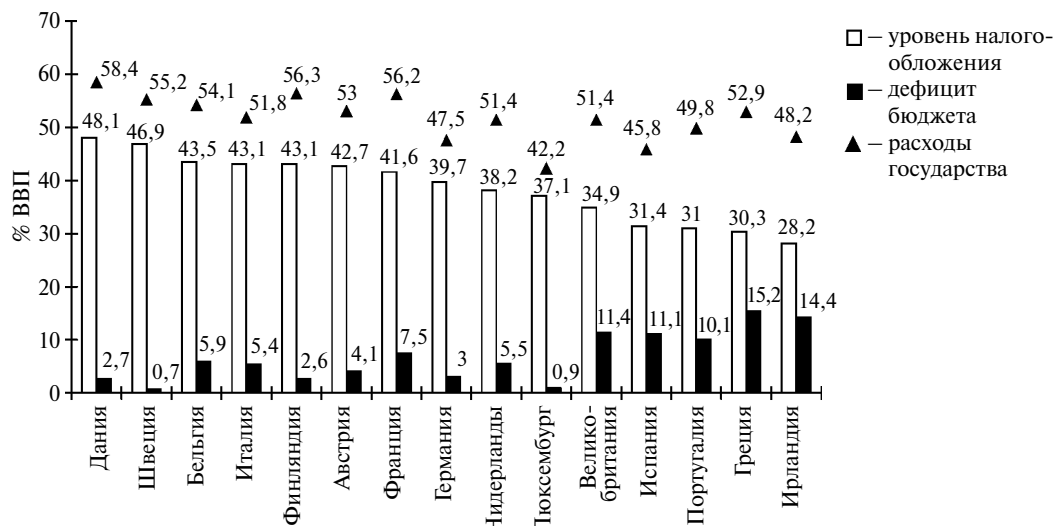
Во-первых, несмотря на существенную вариативность уровня налогообложения, в 14 странах ЕС-15 расходы государства составили 45% ВВП и более. При этом наиболее узкие рамки финансовой деятельности государства (42,2% ВВП) были зафиксированы в Люксембурге, а наиболее широкие (58,4% ВВП) – в Дании. Иначе говоря, немало стран ЕС-15, будучи обременены “наследием” докризисной налоговой политики, во время резкого экономического спада увеличивали правительственные расходы, но не считали целесообразным усиливать налоговую экспансию, вели поиски неналоговых источников наполнения бюджета и (или) прибегали к активным государственным заимствованиям.

Во-вторых, Швеция, Люксембург, Финляндия, Дания и Германия в кризисном 2009 г. избрали стратегию удерживания дефицита бюджета в рамках 3% ВВП, повысив уровень налогообложения или оставив его без изменений. В 2010 г. в Швеции дефицит бюджета не наблюдался, в Люксембурге составлял 1,7% ВВП, в Финляндии – 2,5, в Дании – 2,7, в Германии – 3,3% (при 7% ВВП в среднем в ЕС-15), а государственный долг достиг от 18,4% ВВП в Люксембурге и 39,8% ВВП в Швеции до 48,4% ВВП в Финляндии и 83,2% ВВП в Германии (при 69,5% ВВП в среднем в ЕС-15)<sup>8</sup>. Напомним также, что эти страны одними из первых среди “старожилов”

<sup>7</sup> См.: Перспективы развития региональной экономики: Европа. Плавание по штормовым водам. Октябрь 2011 г.

<sup>8</sup> См.: Provision of deficit and debt data for 2010 – first notification.

Объединенной Европы вошли в фазу посткризисного восстановления. Поэтому есть основания полагать, что модели широких рамок налоговой экспансии, используемые в Швеции, Люксембурге, Финляндии, Дании и Германии (с учетом налоговых реформ 2009–2010 гг.), достаточно эффективны. Повышение (или отказ от коррекции) уровня налогообложения во время кризиса, сначала оказав определенное отрицательное влияние на воспроизводственные процессы, не помешало этим странам быстро восстановить экономическое равновесие без существенного разбалансирования государственных финансов.



**Рис. 3. Уровень налогообложения, дефицит бюджета и доля расходов государства в ВВП в странах ЕС-15 в 2009 г.**

Источник: Provision of deficit and debt data for 2010 – first notification ([http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY\\_PUBLIC/2-26042011-AP/EN/2-26042011-AP-EN.PDF](http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_PUBLIC/2-26042011-AP/EN/2-26042011-AP-EN.PDF)); Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway, p. 282.

В-третьих, Австрия, Италия, Нидерланды, Бельгия и Франция в 2009 г. свели бюджет с дефицитом 4,1–7,5% ВВП. При этом Австрия и Италия повысили уровень налогообложения на 0,1–0,2 процентного пункта ВВП. Во Франции доля налогов и налоговых платежей снизилась на 1,3 процентного пункта ВВП при дефиците бюджета в 7,5% ВВП. В 2010 г. произошло сокращение дефицита бюджета в Бельгии (до 4,1% ВВП), Италии (до 4,6% ВВП), Нидерландах (до 5,4% ВВП) и Франции (до 7% ВВП), а в Австрии этот показатель увеличился с 4,1 до 4,6% ВВП, при одном из наилучших в ЕС-15 тренде экономического роста (с учетом прогноза на 2012 г.). В 2007–2010 гг. государственный долг Нидерландов вырос с 45,3 до 62,7% ВВП, Австрии – с 60,7 до 72,3, Франции – с 63,9 до 81,7, Бельгии – с 84,2 до 96,8, Италии – со 103,6 до 119% ВВП<sup>9</sup>. Таким образом, фискальную модель Австрии, как и до кризиса, можно считать достаточно эффективной, а что касается Италии, то приходится констатировать, что проведенная в этой стране оптимизация использования фискально-регулятивного потенциала налогообложения в условиях посткризисного восстановления в значительной степени вызвана необходимостью решения острых долговых проблем.

В-четвертых, в 2009 г. дефицит бюджета во всех странах ЕС-15 с относительно низким уровнем налогообложения превысил 10% ВВП. В 2010 г. Великобритании, Греции, Испании и Португалии удалось несколько улучшить ситуацию со сбалансированием государственных финансов, а дефицит бюджета в Ирландии достиг астрономической отметки – 32,4% ВВП. При этом в 2007–2010 гг. государствен-

<sup>9</sup> См.: там же.

ный долг в Ирландии увеличился с 25 до 96,2% ВВП, в Испании — с 36,1 до 60,1, в Великобритании — с 44,5 до 80, в Португалии — с 68,3 до 93, в Греции — со 105,5 до 142,8% ВВП <sup>10</sup> (в среднеразвитых странах его критическое значение ниже, чем в высокоразвитых <sup>11</sup>). Фискальную ситуацию усложняет также то, что в 2011–2013 гг. в этих странах восстановление докризисной динамики экономического развития (увеличение налоговых поступлений в результате расширения базы налогообложения) не прогнозируется, а возможности государственного заимствования становятся все более ограниченными. Поэтому сегодня, как никогда прежде, налоговая политика Великобритании, Греции, Ирландии, Испании и Португалии подчинена доминантам фискальной консолидации и “ревизии” налоговых механизмов поощрения предпринимательства.

Отметим также, что в 2009–2010 гг. на серьезные проблемы со сбалансированием бюджета натолкнулись и другие высокоразвитые страны, которые традиционно придерживаются либеральной модели фискального регулирования, — США и Япония (в 2009 г. их уровень налогообложения составил, соответственно, 24 и 28,1% ВВП <sup>12</sup>). В 2009 г. в США дефицит бюджета достиг 13% ВВП и в Японии — 10,8% ВВП, а в 2010 г. уменьшился, соответственно, до 10,5 и 9,3% ВВП. Кроме того, ожидается, что в 2011–2012 гг. в США этот показатель составит 9,5 и 8% ВВП и в Японии — 10,1 и 10,2% ВВП, а в 2012 г. в США валовой долг государственного сектора управления достигнет 107,6% ВВП (против 76,1% в 2008 г.) и в Японии — 241% ВВП (196,2% в 2008 г.) <sup>13</sup>. При этом летом 2011 г. США пришлось искать тяжелое компромиссное решение в парадигме “сокращение расходов бюджета — повышение уровня налогообложения”, чтобы избежать технического дефолта, а Япония сегодня (кроме коррекции налоговых механизмов содействия росту ВВП) вынуждена изыскивать фискальные ресурсы для ликвидации разрушительных последствий цунами 11 марта 2011 г. Все это говорит о том, что последнее ухудшение мировой конъюнктуры спровоцировало настоящий кризис теории либерализма.

Между тем рецессия создала предпосылки и для “переоценки” широких рамок налоговой экспансии. Актуальными темами для обсуждения в экспертной среде Объединенной Европы стали ослабление дифференциации стран ЕС по уровню налогообложения и пересмотр европейской социальной доктрины, “обременительной” для государственных финансов <sup>14</sup>. Большинство стран ЕС признают необходимость в реформе социального налогообложения, а отдельные из них уже снизили ставки отчислений в государственные социальные фонды для работодателей (с целью повышения конкурентоспособности национальной экономики) и для наемных работников (с целью стимулирования внутреннего потребительского спроса). В частности, Швеция в 2009–2010 гг. несколько уменьшила нагрузку социальных платежей на самозанятых и работников. Во Франции в 2009 г. от уплаты взносов на социальное обеспечение освобождались субъекты малого предпринимательства (с численностью занятых до 10 чел.), при условии привлечения дополнительных работников. Фискальные потери от такой антикризисной меры составили около 700 млн. евро <sup>15</sup>. Португалия, которая в 2009 г. занимала среди стран ЕС-15 десятую

<sup>10</sup> См.: там же.

<sup>11</sup> Как правило, высокоразвитые страны осуществляют заимствования на более выгодных условиях.

<sup>12</sup> См.: Taxation trends in the European Union. Data for the EU Member States, Iceland and Norway, p. 44.

<sup>13</sup> См.: По мере усиления рисков снижения роста налогово-бюджетная политика не должна сбиваться с пути. Бюллетень “Бюджетного вестника”, январь 2012 г. (<http://www.perjacobsen.org/external/russian/pubs/ft/fm/2012/update/01/0112r.pdf>).

<sup>14</sup> См.: Fischer F. Fiscal Reform in Europe. London, 17 July 2009 ([http://www.foes.de/pdf/2009-07-17\\_GBE\\_Fischler.pdf](http://www.foes.de/pdf/2009-07-17_GBE_Fischler.pdf)).

<sup>15</sup> См.: Островская Е. Франция: преодоление кризиса. “Мировая экономика и международные отношения” № 4, 2010, с. 61–62.



позицию по доле отчислений в государственные социальные фонды в ВВП, наоборот, в 2010–2011 гг. расширила их базу и принимала меры по сокращению объемов уклонения от них (с целью фискальной консолидации). Кроме того, Дания — лидер (в 2009 г.) в Европе и в мире по уровню налогообложения — в 2010 г. прибегла к либерализации прямого налогообложения. Появились даже перспективы достижения сдвигов в конвергенции налога с доходов физических лиц (подходного налога), что раньше подвергалось сомнению.

Рецессия и дальнейший дефицит фискальных ресурсов, а также протесты против оздоровления государственных финансов за счет трудящихся (прежде всего, в средне-развитых странах Западной Европы) вынудили страны ЕС-15 реформировать налог с доходов физических лиц в двух направлениях: 1) повышения не облагаемого налогом минимума, уменьшения ставок нижнего диапазона прогрессивной шкалы налогообложения и (или) повышения предельных сумм дохода, облагаемых налогом по определенной ставке, расширения сферы применения других социальных льгот для стимулирования внутреннего потребительского спроса (в этих странах население потребляет львиную долю товаров национальных производителей); 2) увеличения налоговой нагрузки на высокие доходы с целью минимизации дефицита бюджета. В частности, Великобритания, в 2008 г. перейдя к прогрессивному механизму взимания подоходного налога по двум ставкам (20 и 40%), с 2010 г. ввела дополнительную ставку 50% для налогообложения доходов свыше 150 тыс. фунтов стерлингов и ограничила вычеты из налоговой базы для лиц, чьи доходы превышают 100 тыс. фунтов стерлингов. Германия ввела дополнительную ставку 45% для налогообложения сверхвысоких доходов еще в 2007 г., а в условиях ухудшения мировой конъюнктуры увеличила предельную величину дохода, подлежащего налогообложению по ней, повысила не облагаемый налогом минимум и снизила минимальную ставку прогрессивной шкалы с 15 до 14%. В 2010 г. Германия вновь прибегла к повышению не облагаемого налогом минимума и заметно увеличила налоговую скидку на содержание детей. Франция, до и во время кризиса активно используя льготные механизмы в подоходном налогообложении, в 2010 г. установила их предельный объем в размере 20 тыс. евро плюс 8% от облагаемого налогом дохода, а в 2011 г. повысила максимальную ставку прогрессивной шкалы налога с 40 до 41%. Италия, еще до рецессии испытывая трудности в сбалансировании бюджета, в 2007 г. уменьшила вторую и третью ставки шкалы, соответственно, с 33 до 27% и с 39 до 38%, ввела новую, четвертую ее ставку — 41%, но сохранила диапазон прогрессивного налогообложения 23–43% и повысила предельную величину дохода, подлежащего налогообложению по максимальной ставке. В Италии в 2010–2011 гг. предельная ставка подоходного налогообложения выросла с 44,9 до 45,6% (с учетом надбавки). В Люксембурге в 2011 г. верхний предел прогрессии увеличился с 39 до 42,1%.

Португалия в 2010–2011 гг. увеличила максимальную ставку налога с доходов физических лиц с 42 до 46,5% (в 2011 г. прогрессивная шкала налогообложения этой страны состояла из 8 ставок в диапазоне 11,5–46,5%), а в 2012 г. ввела дополнительную надбавку 2,5%, по которой облагаются налогом доходы свыше 153,3 тыс. евро. В 2010 г. к повышению предельной ставки с 40 до 45% прибегла Греция, где ставка 45% применяется к доходу свыше 100 тыс. евро (раньше по ставке 40% облагались налогом доходы свыше 75 тыс. евро), а количество разрядов прогрессивной шкалы увеличено с 4 до 9 (заметно возрос подоходный налог для лиц, имеющих доходы свыше 26 тыс. евро в год, тогда как на граждан, чьи годовые доходы достигают до 22 тыс. евро, налоговая нагрузка несколько уменьшилась<sup>16</sup>). Испания в 2011 г. повысила на 1 и 2 процентных пункта (до 44 и 45%) ставки налога с доходов физических лиц, применяемые к доходам, соответственно, свыше 120 тыс. и 175 тыс. евро, а на 2012–2013 гг. ввела надбавки к каждой ставке шкалы в размере от 0,75 до 7%.

<sup>16</sup> См.: Квашнин Ю. Кризис в Греции. «Мировая экономика и международные отношения» № 4, 2011, с. 71.

отдельных испанских провинциях прогрессия налога стала еще больше (выросла на 2–4 процентных пункта). Отметим также, что в Испании в 2008–2009 гг. предоставлялся вычет из подоходного налога в размере 400 евро для его плательщиков, доходы которых не превышали средние по стране. В 2010 г. таким вычетом могли воспользоваться только безработные и малообеспеченные семьи, доходы которых составляли до 8 тыс. евро в год<sup>17</sup>. Ирландия в 2011 г. ограничила зачеты налога с доходов физических лиц при прогрессии с двух ставок – 20 и 41%.

Таким образом, прослеживается определенная зависимость: наибольшее усиление прогрессии подоходного налогообложения происходит в тех странах ЕС-15, которые натолкнулись на серьезные трудности в сбалансировании бюджета и до кризиса применяли предельную ставку налога около 40%. Лишь Дания в 2010 г. существенно снизила максимальную ставку налога с доходов физических лиц (с 59 до 51,5%), приблизив ее к средней предельной ставке на территории ЕС-15.

Сегодня никто не будет отрицать, что наиболее эффективным налоговым инструментом регулирования предпринимательской (в том числе инвестиционной) деятельности является налог на прибыль (корпоративный налог). В докризисный период можно было наблюдать, как большинство стран ЕС снижали его базовую ставку, чтобы привлечь максимально большие объемы капитала. Во время резкого ухудшения экономической конъюнктуры лишь несколько стран ЕС-15 уменьшили ставку налогообложения прибыли: Великобритания (с 30 до 28%), Люксембург (с 29,6 до 28,6%) и Швеция (с 28 до 26,3%). В 2010–2011 гг. к снижению базовой ставки корпоративного налога прибегли Великобритания (до 27%), Нидерланды (с 25,5 до 25%), Греция (с 25 до 20%)<sup>18</sup>. Причем Великобритания и Греция соединили либерализацию налогообложения прибыли с заметным усилением фискальной роли НДС (в условиях острого дефицита фискальных ресурсов). Португалия, наоборот, повысила налоговую нагрузку на прибыль большинства компаний. В ЕС-15 в 2011 г. средняя базовая ставка корпоративного налога составила 26,7%, варьируя от 34,4% во Франции до 12,5% в Ирландии. Как правило, в странах с более высокой базовой ставкой налогообложения шире использовались инвестиционные налоговые льготы.

Как известно, нейтральное корпоративное налогообложение по низкой ставке способствует увеличению объемов инвестиций при налаженном функционировании социально-экономических систем высокоразвитых стран. Однако даже им время от времени (особенно в условиях рецессии и посткризисного восстановления) необходимо инициировать прогрессивные изменения, которые будут определять подъем в экономическом развитии. А для этого нужны налоговые льготы инновационно-инвестиционной направленности и сравнительно невысокая базовая ставка налога (для минимизации риска оттока капитала в страны с более благоприятным налоговым климатом). Заметим, что немало стран ЕС-15 и до рецессии широко использовали льготные механизмы в налогообложении прибыли, а после ухудшения конъюнктуры ввели дополнительные льготы. В частности, Великобритания в 2009–2010 гг. применяла для новых инвестиций налоговую скидку 40%, а с апреля 2011 г. снизила ставку налога для малых предприятий до 20%. Италия на период с 1 июля 2009 по 30 июня 2010 г. ввела налоговый кредит для капиталовложений в оборудование в размере 50%. Нидерланды уменьшили налоговую нагрузку на прибыль вновь созданных предприятий, субъектов малого предпринимательства и компаний, проводящих научно-исследовательские работы. Франция на 2009–2010 гг. в 3 раза увеличила налоговые льготы для представителей малого и среднего бизнеса при выполнении научных исследований, а также повысила коэффициенты амортизационных отчислений (для всех без

<sup>17</sup> См.: П о н е д е л к о Г. Испания: слабые перспективы роста. “Мировая экономика и международные отношения” № 4, 2011, с. 65–66.

<sup>18</sup> В Великобритании в 2012–2014 гг. запланировано постепенное снижение базовой ставки корпоративного налога до 24%.

исключения компаний)<sup>19</sup>. Австрия повысила до 30% в год норму амортизации на инвестиции, осуществленные в 2009 и 2010 гг., а Германия на 2009–2010 гг. предоставила возможность применять норму амортизации 25% к движимому имуществу. Дания освободила от налогообложения дивиденды и доходы от прироста капитала дочерних компаний. Правда, в 2011 г. страны ЕС-15 не прибегали к новому расширению сферы применения инвестиционных налоговых льгот.

Кроме того, обострение рецессии вынудило Испанию ввести льготы для действия занятости<sup>20</sup>: 1) снижение на 5 процентных пунктов ставки корпоративного налога для малых предприятий (при условии использования ими труда не более 25 чел. и годового объема выручки до 25 млн. евро), которые увеличивали (или не уменьшали) численность наемных работников (на 2009–2011 гг.); 2) улучшение условий амортизации для субъектов рынка, которые не сокращают своих работников (на 2009–2012 гг.); 3) значительное снижение ставки налога для микропредприятий (с годовым оборотом до 1,5 млн. евро), которые не прибегали к увольнению (или привлекали дополнительных) работников (на 2009–2010 гг.)<sup>21</sup>. Ряд других стран ЕС-15, прежде всего, тех, на экономике и государственных финансах которых больше всего сказалось ухудшение мировой конъюнктуры, приняли отдельные решения по укреплению фискальных позиций налога на прибыль. Так, Греция на 2009–2013 гг. ввела надбавку к налогу для корпораций, которые в 2008 г. получили сверхвысокие прибыли (при снижении базовой ставки налогообложения). Португалия с 1 июля 2010 по 31 декабря 2011 г. применяла надбавку 2,5% для облагаемой налогом прибыли (если последняя превышала 2 млн. евро), а в 2012 г. заменила ее прогрессивной шкалой надбавок 3–5% (для прибыли свыше 1,5 млн. евро). Франция на 2012–2013 гг. ввела дополнительную надбавку к корпоративному налогу в размере 5% для субъектов рынка, оборот которых превышает 250 млн. евро.

Рецессия и посткризисные фискальные проблемы заметно “обесценили” доказательную базу антагонистов активного развития налогообложения потребления. В странах ЕС НДС и специфические акцизы только подтвердили свое “реноме” как надежного средства наполнения бюджета независимо от фазы экономического цикла и степени тенизации хозяйствования. На всей территории интеграции заметной стала закономерность: чем фискально эффективнее в стране косвенные налоги (прежде всего, НДС), тем меньше ее беспокоит проблема дефицита бюджета.

В 2009–2010 гг. лишь несколько стран ЕС-15 прибегли к укреплению фискальных позиций НДС. Греция и Испания в 2010 г. повысили стандартную (соответственно, с 19 до 23% и с 16 до 18%) и большую из сниженных (с 9 до 11% и с 7 до 8%) ставки налога. При этом Греция ввела акциз на электроэнергию и повысила ставки акцизного налогообложения сигарет, алкогольных напитков и горючего<sup>22</sup>, а Испания увеличила акцизы на энергетические продукты, алкоголь и табачную продукцию. Ирландия в 2009 г. повысила стандартную ставку НДС до 21,5%, но в 2010 г. вновь возвратилась к ставке 21%. Финляндия увеличила стандартную ставку НДС с 22 до 23% и уменьшила его сниженную ставку с 17 до 13% (для продуктов питания). Финляндия, Франция и Бельгия включили в сферу применения сниженных

<sup>19</sup> Во Франции малый бизнес менее развит, чем в целом в ЕС-15. Заметно также ее отставание от остальных стран Западной Европы в инновационном развитии (см.: О с т р о в с к а я Е. Указ. труд, с. 52–53, 61–62).

<sup>20</sup> В Испании в 2010 г. уровень безработицы достиг наивысшего с 1995 г. показателя – 20,8% против 8,5% в среднем в ЕС-15 (см.: П о н е д е л к о Г. Указ. труд, с. 60).

<sup>21</sup> В Испании 99,9% компаний принадлежат к категории малого и среднего бизнеса. Из них предприятия семейного типа (не используют наемный труд) составляют около 50%, микропредприятия (до 9 работающих) – 45%, малые (не более 49 работающих) – 4,3%, средние (до 249 работающих) – 0,6% (см.: П о н е д е л к о Г. Указ. труд, с. 66).

<sup>22</sup> В Греции, после неоднократного повышения ставки акциза, бензин стал одним из самых дорогих в Европе (см.: К в а ш н и н Ю. Указ. труд, с. 71).

ставок НДС услуги ресторанного бизнеса (Бельгия также строительство частного и социального жилья), Германия – гостиничные услуги, Испания и Нидерланды – ремонт зданий. Великобритания на период с 1 декабря 2008 по 31 декабря 2009 г. уменьшила стандартную ставку НДС с 17,5 до 15%, компенсировав фискальные потери повышением ставок акцизов на алкогольную и табачную продукцию. Финляндия, Ирландия и Дания усилили фискальную роль акцизного налогообложения, а Италия снизила ставку акциза на газ для промышленного производства.

В 2011–2012 гг. в ЕС-15 произошло очередное укрепление фискальных позиций НДС (в тех странах, где особенно остро ощущается дефицит фискальных ресурсов). В 2011 г. Великобритания прибегла к повышению стандартной ставки НДС до 20%, а Португалия – с 20 до 23%, одновременно увеличив сниженные ставки налогообложения, соответственно, с 12 и 5% до 13 и 6%. В 2012 г. Португалия включила в базу налогообложения НДС по стандартной ставке еду в ресторанах. Греция в 2011 г. продолжила реформу НДС повышением его сниженных ставок до 13 и 6,5%, сузив сферу их применения. Италия с 17 сентября 2011 г. увеличила стандартную ставку НДС до 21% (или на 1 процентный пункт), а в сентябре 2012 г. намерена повысить ее до 23% одновременно с увеличением сниженной ставки с 10 до 12%. Франция в январе 2012 г. повысила сниженную ставку НДС с 5,5 до 7% для услуг ресторанов, книг, проезда в общественном транспорте, ремонта жилья, услуг по уборке, а в октябре 2012 г. увеличит его стандартную ставку с 19,6 до 21,2%. Лишь Ирландия на период с 1 июня 2011 по 31 декабря 2013 г. снизила ставку НДС для туристического бизнеса до 9%<sup>23</sup>. Вместе с тем в этой стране с 1 января 2012 г. стандартная ставка НДС была повышена до 23%. Сегодня в “старожилах” ЕС стандартная ставка НДС варьирует от 15% в Люксембурге до 25% в Швеции и Дании. Кроме Люксембурга, Франции и Испании<sup>24</sup>, еще в двух странах – Нидерландах и Германии – эта ставка составляет до 20%.

Заметим, что большинство новых стран ЕС в 2009–2012 гг. также укрепляли фискальные позиции НДС<sup>25</sup> и специфических акцизов, что способствовало конвергенции косвенного налогообложения в Объединенной Европе.

Посткризисная налоговая политика стран ЕС-15 (особенно тех, где больше всего разбалансированы государственные финансы) направлена и на поиски других налоговых источников наполнения бюджета. Так, бюджетный план Великобритании предусматривал повышение с января 2012 г. сбора на банковские операции и дополнительного сбора с предприятий нефтегазовой промышленности (с 20 до 32%). Кроме того, в Великобритании рассматривалась возможность введения налога на частные самолеты, а в одном из районов графства Большой Манчестер планировалось введение для кафе и столовых, продающих фастфуд, дополнительных налогов, денежные средства от которых будут направляться на борьбу с детским ожирением<sup>26</sup>.

В Греции введен налог на бонусы банкиров в размере 90%, а ставка налога на оффшорные операции с недвижимостью повышена с 3 до 15%<sup>27</sup>. Эта страна принимает также меры по совершенствованию налогового администрирования (такие, как сокращение расходов на администрирование, ускорение сбора налоговых недоимок и пени, борьба с контрабандой горючего и т. п.). Португалия ввела налог на банковский сектор и повысила размеры финансовых санкций за нарушения налогового законодательства. Ирландия в 2011 г. акцентировала особое внимание на “удешевлении” администрирования налогов и налоговых платежей<sup>28</sup>.

<sup>23</sup> См.: Ireland cuts VAT for hotels and restaurants to 9% (<http://www.caterersearch.com/Articles/2011/05/13/338262/Ireland-cuts-VAT-for-hotels-and-restaurants-to-9.htm>).

<sup>24</sup> В 2012–2013 гг. Испания планирует укрепить фискальные позиции НДС.

<sup>25</sup> Сегодня не осталось ни одной постсоциалистической страны ЕС, где стандартная ставка НДС составляла бы менее 20% (в 5 из 10 стран она достигает 21–27%).

<sup>26</sup> См.: Налоговые новости. “Налоги и налогообложение” № 5, 2011, с. 70–71.

<sup>27</sup> См.: К в а ш н и н Ю. Указ. труд, с. 72.

<sup>28</sup> См.: Продолжение курса на бюджетную консолидацию. Бюллетень “Бюджетного вестника”, июль 2011 г. (<http://www.imf.org/external/russian/pubs/ft/fm/2011/update/fmindexr.pdf>).

Италия, где в 2007 г. был один из крупнейших на территории Объединенной Европы и крупнейший среди стран ЕС-15 теневой сектор <sup>29</sup>, с целью бюджетной консолидации принимает дополнительные меры по уменьшению объемов уклонения от уплаты налогов (по оценкам Казначейства этой страны, в 2010 г. фискальный эффект от таких мер достиг около 25,4 млрд. евро) <sup>30</sup>.

Следовательно, во время последней рецессии и в период посткризисного восстановления произошли и далее продолжают едва ли не крупнейшие с начала XXI в. изменения в налоговой политике стран ЕС-15. Необходимость расширения сферы вмешательства государства в социально-экономические процессы вынудила их соответствующим образом оптимизировать использование фискально-регулятивного потенциала налогообложения. Причем серьезные проблемы со сбалансированием бюджета и обострение долговой ситуации побудили страны (и не только европейские) с развитой рыночной экономикой, которые до ухудшения мировой конъюнктуры придерживались либеральной фискальной модели, прилагать особые усилия для увеличения налоговых поступлений и пересмотра налоговых механизмов поощрения предпринимательства. Другими словами, есть основания говорить о кризисе теории либерализма. Прослеживаются, с одной стороны, тенденции к уменьшению дифференциации стран ЕС-15 по уровню налогообложения, а с другой — стремление этих стран осуществлять налоговые трансформации в соответствии с национальной экономико-институциональной средой и в рамках фискальных традиций (чтобы не “навредить” радикальными изменениями росту ВВП).

В последнее время наблюдается конвергенция подходов к применению инструментов налогового регулирования в странах — “старожилах” Объединенной Европы. Происходят: 1) укрепление позиций косвенного налогообложения (прежде всего, в тех странах, которые ощущают наибольший дефицит фискальных ресурсов и до рецессии установили относительно низкие стандартные ставки НДС); 2) перекладывание основной нагрузки подоходного налогообложения на финансово обеспеченные группы населения (преимущественно за счет коррекции прогрессивного механизма взимания налога с доходов физических лиц); 3) оптимизация использования регулятивных возможностей корпоративного налога (снижение базовых ставок налогообложения в отдельных странах и адаптация системы налоговых льгот к новым экономическим условиям).

Обозначенные тенденции в развитии налогообложения в странах ЕС-15 создают предпосылки для формирования новейшей западноевропейской налоговой парадигмы, а потому должны обязательно учитываться Украиной.

Мы считаем, что для достижения положительных сдвигов в социально-экономическом развитии нашего государства и воплощения его евроинтеграционных намерений необходимо не столько снижать уровень налогообложения, сколько осуществлять его перераспределение. При этом следует активно использовать фискальный потенциал налогов на потребление (и НДС в частности), усилить прогрессию в налогообложении доходов физических лиц (одновременно с введением механизмов легализации доходов), заимствовать опыт стран ЕС-15 в сфере предоставления льгот по корпоративному налогу по принципу “льготы в обмен на обязательную реализацию инвестиционных проектов”. Конечно, эти направления налоговых реформ в Украине требуют дальнейших исследований конкретных форм их практической реализации.

*Статья поступила в редакцию 17 октября 2011 г. и обновлена 15 мая 2012 г.*

---

<sup>29</sup> См.: Schneider F., Buehn A., Montenegro C. E. Указ. труд.

<sup>30</sup> См.: Налоговые новости, с. 71.