

# §7 НАЛОГОВЫЕ СИСТЕМЫ ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН

Лысунец М. В.

## ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВОГО РЕФОРМИРОВАНИЯ В СТРАНАХ ЕС В УСЛОВИЯХ СОВРЕМЕННОГО КРИЗИСА

**Аннотация.** Предметом исследования являются налоговая политика и налоговые реформы, проводимые в странах ЕС в условиях текущего экономического кризиса. Объектом исследования являются налоговые системы стран-членов ЕС. Автор анализирует меры налогового стимулирования и приоритетные направления налоговой политики, призванные способствовать экономическому подъему региона, выходу из экономической рецессии, решению ключевых задач социально-экономического развития ЕС. В статье рассматривается роль налоговой политики в достижении социальных задач, стимулировании инвестиционной активности, устранении недобросовестной налоговой конкуренции. В основе исследования лежит комплексный подход к рассмотрению проблем налогового реформирования в странах ЕС, включающий в себя системный сравнительный анализ, экономико-статистический метод. Основным выводом автора является то, что меры усовершенствования налоговой политики в странах ЕС в настоящий момент носят все более комплексный и разнообразный характер, и сводятся к трем основным направлениям: реформирование системы подоходного налогообложения; стимулирование инновационной активности всех секторов экономики, включая предприятия малого и среднего бизнеса; противодействие уклонению от налогообложения и усиление межстрановой кооперации и сотрудничества в данной области.

**Ключевые слова:** Налоговая политика, Налоговая реформа, Социально-экономическая политика, Налоговая стратегия, Налоговые режимы, Налоговые льготы, Инновации, Налоговое стимулирование инноваций, Налоговая система, Эффективность налоговых льгот.

**Review.** *The subject of the present research is the tax policy and tax reforms conducted in the EU countries under the condition of the ongoing economic crisis. The object of the research is the taxation systems of the EU member states. The author of the research article analyzes tax incentives and priorities of the EU tax policy aimed at encouraging the economic growth of the region, overcoming the economic slowdown and solving the key objectives of the EU social and economic development. The researcher also views the role of tax policy solving social issues, encouraging investment development and preventing unfair tax competition. The research is based on the integrated approach to viewing issues of tax reforms in the EU countries including the systems comparative analysis and economic statistical analysis. The main conclusion made by the author is that at the present time the EU uses complex and varied measures to improve their tax policy, and these measures can be divided into the three major groups: reforms of the income taxation system, innovation incentives in all sectors of economy including small and medium-sized business, and preventive measures against tax avoidance as well as reinforcement of inter-country cooperation and collaboration in this sphere.*

**Keywords:** *R&D tax incentives, innovation, tax incentives, tax regimes, tax initiative, social and economic policy, tax reforms, tax policy, taxation system, efficiency of tax incentives.*

**М**ировая экономика испытывает последствия экономического кризиса, начавшегося в 2008 году и продолжающегося по настоящий день. Проявления и последствия данного кризиса затрагивают различные аспекты экономики и социальной сферы. Для стран ЕС наибольшее негативное влияние экономического кризиса проявилось в снижении инвестиционной активности в регионе, усилении социальной несправедливости и ухудшении ситуации на рынке труда, дефиците государственного бюджета. В настоящий момент уровень безработицы в ЕС остается на рекордно высоком уровне, несмотря на то, что он сократился в последнее время [1].

Существуют определенные факторы, имеющие позитивное воздействие на оздоровление экономики, такие как, например, низкие цены на нефть. Однако, в то же время, сохраняются другие сдерживающие экономические и неэкономические факторы – ослабление курса евро по отношению к доллару США, политическая нестабильность и вопросы безопасности в Европе в целом, обстановка в экономиках развивающихся стран, наличие большого притока беженцев и т. д.

Начиная с момента начала финансового и экономического кризиса уровень инвестиций в экономику стран ЕС значительно сократился, что не может не сказаться на темпах роста экономики. Для выхода из рецессии государства-члены ЕС сформулировали определенные

меры, призванные способствовать экономическому росту региона. Основными задачами на краткосрочную перспективу, как в еврозоне, так и во всем ЕС в целом, реализация которых призвана способствовать экономическому подъему, являются следующие [1]:

- Стимулирование инвестиционной активности в странах ЕС,
- Сокращение дефицита государственного бюджета и размера государственного долга,
- Структурные реформы в экономике.

Социальная справедливость и трудовая занятость населения являются основными составляющими восстановления экономического роста и последующего подъема экономики. Более того, многие исследователи заявляют, что возможности дальнейшей конвергенции в ЕС будут напрямую зависеть от решения проблемы с созданием рабочих мест, усовершенствования работы рынка труда в ЕС, а также достижения достаточного уровня социальной защищенности граждан [1].

Одним из безусловных способов решения этих и других поставленных задач является соответствующее совершенствование и повышение эффективности национальных налоговых систем государств – членов ЕС, а также выработка общей стратегии налоговой политики ЕС, направленная на решение этих и других приоритетных задач социально-экономического развития.

Роль налогообложения заключается не только в финансировании государственного бюджета

та. С помощью эффективной налоговой политики можно стимулировать экономический рост, регулировать занятость, способствовать конкурентоспособности экономики и социальной справедливости. В планах на кратко- и среднесрочную перспективу политика налогообложения в странах ЕС ориентирована на «разумное» налогообложение, что предполагает под собой тщательно проработанные национальные налоговые системы и оптимально гармонизированное законодательство ЕС в целом [2].

Ключевые направления налоговой политики стран ЕС для достижения экономического подъема заключаются в следующем:

*1. Реформирование системы подоходного налогообложения.*

В настоящий момент в странах ЕС размер налоговой нагрузки на заработную плату физических лиц находится на достаточно высоком уровне. Тенденция показывает снижение уровня налогообложения заработной платы, в частности, для определенных групп налогоплательщиков, таких как, например, низкодоходные слои населения, что, по мнению экспертов, должно иметь позитивные последствия для всех стран-членов ЕС. Понижение налоговых ставок на заработную плату предполагается компенсировать другими налоговыми поступлениями, например, за счет налогов на потребление, пересмотра налогов на недвижимость, экологических налогов, а также за счет сокращения расходов бюджетных средств.

Среди стран-членов ЕС только три страны увеличили налоговую нагрузку на заработную плату за последние годы. Так, например, Болгария увеличила свой подоходный налог с физических лиц путем упразднения необлагаемого минимального размера дохода, а также расширения налогообложения процентных доходов и увеличения взносов в фонды социального страхования. Латвия увеличила максимальные пороговые значения для начисления взносов в пенсионные фонды, а в Люксембурге был введен новый дополнительный подоходный налог [3].

Восемь государств (Бельгия, Болгария, Эстония, Франция, Хорватия, Италия, Мальта и Великобритания) снизили подоходное налогообложение в своих странах посредством пе-

реориентации налогообложения на определенные группы населения и снижения налогового бремени на низкооплачиваемые слои населения и работников, имеющих детей [3]. Испания, Франция, Австрия и Португалия взяли курс на общее сокращение подоходной налоговой нагрузки с физических лиц при одновременном повышении ставок для высокооплачиваемых категорий физических лиц, тем самым усилив прогрессивность шкалы налогообложения [3]. Две страны (Латвия и Венгрия), применяющие единую фиксированную ставку подоходного налога и перекладывающие тем самым основную налоговую нагрузку на низкооплачиваемых работников, объявили о сокращении уровня подоходного налогообложения, в том числе путем снижения ставки с 24% до 23% в Латвии и с 16% до 15% в Венгрии.

Как видно, странами ЕС были предприняты определенные шаги по совершенствованию своих налоговых систем, однако данный вопрос требует дальнейшего развития. Так, например, для создания рабочих мест и поддержания занятости, отвечающим социальным и экономическим потребностям, требуется снижение налогов на заработную плату, корректировка системы налогообложения частной собственности и жилья.

Собственно, тенденция налоговой политики ЕС в отношении подоходного налогообложения заключается в расширении налоговых вычетов для детей, семей и индивидуальных предпринимателей, предоставление налоговых кредитов физическим лицам, снижение уровня социальных взносов для молодых работников или даже полное освобождение от их уплаты на первые несколько лет работы постоянных работников (призванное стимулировать работодателей нанимать более молодой персонал), и восполнение бюджетных поступлений по подоходному налогу за счет переноса основной нагрузки на высокооплачиваемые категории граждан.

*2. Стимулирование инвестиционной активности.*

Налогообложение представляет собой механизм влияния на инвестиционную активность, поскольку влияет на выбор способов и места размещения инвестиций, соотнося размер инвестируемого капитала и чистый доход по осу-

ществляемому проекту, в который были сделаны эти инвестиции. Поскольку размер ставки налога на прибыль является очень показательным в этой связи, и она широко варьируется среди стран-членов ЕС, итоговый уровень налогообложения зависит и от самой ставки налога и от других положений налогового законодательства, определяющих налоговую базу и итоговый размер уплачиваемого налога. Существуют различные виды налоговых льгот (также применяемые и в странах ЕС), призванные стимулировать инновации, которые, в основном, сводятся к следующим вариантам: предоставлению налоговых кредитов, применению повешенного коэффициента при учете расходов на научно-исследовательские разработки (НИР), освобождению прибыли от производства инновационной продукции от налогообложения, ускоренной амортизации капложений в рамках НИР, освобождению от подоходного налогообложения и взносов в социальные фонды зарплаты сотрудников, занятых в НИР.

Так, например, достаточно широко распространено применение на практике так называемой амортизационной премии, подразумевающей единовременное списание первоначальной стоимости основного средства с последующей амортизацией оставшейся части в течение срока полезного использования. В данном случае происходит сразу уменьшение налогооблагаемой прибыли на часть осуществленных инвестиций на покупку основных средств, что, в частности, может играть решающую роль при принятии инвестиционных решений.

Определенные исследования в ЕС в данной области подтверждают прямую зависимость между уровнем корпоративного налогообложения и инвестиционной активностью компаний. Так, снижение эффективной предельной ставки налога на прибыль на 1 процентный пункт влечет за собой увеличение притока иностранных инвестиций на 3% [3]. Повышение этой налоговой ставки также влечет за собой негативное влияние на внутренние инвестиции. Эффективная предельная ставка налога на прибыль влияет на уровень осуществляемых инвестиций в целом, показывает степень влияния на корпоративные инвестиции и определение выгодности

осуществления инвестиций для компании при текущей установленной ставке налога на прибыль, т. е. показывает, будет ли компания инвестировать больше (ввиду возможного получения дополнительных прибылей) или, наоборот, меньше (поскольку инвестирование при существующем уровне налогообложения делается неприбыльным).

Размер эффективной средней налоговой ставки характеризует среднюю налоговую нагрузку на какой либо объект налогообложения (например, доход) и представляет собой соотношение валового дохода к максимально возможной налоговой базе, что, в итоге, влияет на принятие решений компании о месте размещения своих инвестиций.

Наличие налоговых льгот широко варьируется в различных странах ЕС и подразумевает различные освобождения и исключения из налогообложения, а также способы предоставления таких льгот. Налоговые льготы в отношении расходов на НИР являются необходимыми для экономического развития и роста социального благосостояния. Однако ожидаемые выгоды от таких расходов в перспективе представляются неясными для бизнеса, как и размер ожидаемых доходов от осуществления указанных расходов. Соответственно, размер расходов компаний на НИР в ЕС в настоящий момент находится на уровне ниже ожидаемого населением и государством. Что, в свою очередь, порождает дискуссии на тему выбора наиболее эффективного способа стимулирования государством расходов частного бизнеса на НИР – или посредством налоговых льгот, или за счет прямых субсидий государства компаниям на осуществление НИР.

Большое количество нововведений в области налогового льготирования НИР приходится на период с начала кризиса до настоящего времени и направлены как на поощрение компаний осуществлять непосредственно расходы на НИР, так и на непосредственную коммерциализацию результатов проведенных НИР (например, режим налогообложения «патентных ящиков», предполагающий освобождение от обложения налогом прибыли от реализации инновационных продуктов). Эти нововведения имели положительное влияние на стимулирование прито-

ка инвестиций в область НИР, хотя и не в том объеме, который ожидался на государственном уровне. Помимо увеличения осуществляемых расходов на НИР ожидалось, что данные налоговые льготы будут стимулировать компании к производству новых инновационных продуктов (товаров и услуг), в том числе и отвечающих социальным потребностям общества.

В настоящий момент ведется большое количество дискуссий на тему, насколько оправданы данные налоговые льготы, насколько они действительно стимулируют компании инвестировать средства в НИР и разработку инновационных продуктов, насколько эффективны данные льготы по сравнению с прямыми субсидиями государства на цели НИР и т. д.. Действительно, оценить реальный экономический эффект от применения налоговых льгот зачастую представляется затруднительным в силу различия между странами ЕС в методологии расчета налогооблагаемой базы и самих льгот, различных режимов налогообложения, а также невозможно оценить добавленную стоимость в конечном продукте за счет применения НИР.

Соответственно, очевидна необходимость пересмотра существующих налоговых льгот по НИР с целью повышения их стимулирующего эффекта на экономический рост и развитие инноваций. Для стимулирования инвестиций требуется простая, понятная и стабильная налоговая система, предполагающая сокращение административных и бюрократических издержек и способствующая созданию более благоприятной инвестиционной среды и выстраивание справедливой системы налогообложения в целом.

В данном направлении были осуществлены определенные шаги. В соответствии со стратегией развития ЕС на период до 2020 года, вопросу стимулирования инвестиций в НИР придается особое значение, как рычагу, который позволит дать существенный толчок экономическому и инновационному росту и развитию региона [4]. По результатам 2015 года средний по ЕС размер расходов на НИР составляет 1.9% от ВВП; на первом месте Финляндия – 3.2% от ВВП, далее: Дания – 3.1% от ВВП, Австрия – 3% от ВВП, Германия – 2.8% от ВВП [5].

В соответствии с инвестиционным планом, разработанным Комиссией ЕС, предполагается мобилизовать как минимум 315 млрд. евро дополнительных инвестиций в ближайшие 3 года и тем самым вернуться к докризисному уровню инвестиций [6]. При поддержке Европейского Парламента и Европейского Совета, а также Европейского Инвестиционного банка и Европейского фонда стратегических инвестиций уже началось финансирование инвестиционных проектов в реальном секторе экономики, в том числе и отдельных проектов малого и среднего бизнеса.

Подводя итог, необходимо отметить, что тенденция налогообложения в ЕС сводится к сокращению налогооблагаемой базы при одновременном ее расширении в определенных случаях с целью стимулирования инвестиций и повышению конкурентоспособности с одной стороны и сокращению возможностей для уклонения от налогообложения и сокращению неэффективных налоговых льгот с другой.

*3. Противодействие уклонению от налогообложения.*

По данному направлению предполагается ряд шагов, ориентированных на усовершенствование сотрудничества между налоговыми и другими администрациями стран в области противодействия уклонению от налогообложения и налоговому мошенничеству. Большинство стран уже предприняло определенные меры по усилению кооперации в данной области, предполагающие тесное сотрудничество между налоговыми органами, полицией и прокуратурой. Германия провела ряд совместных аудитов с Австрией и Хорватией и Нидерландами, в Бельгии проводится работа на национальном и международном уровне с различными правительственными агентствами, Финляндия продолжила внедрение среднесрочного плана, рассчитанного на выявление и борьбу с субъектами теневой экономики.

В ряде стран (Италия, Латвия, Литва, Польша, Словения, Швеция) было введено законодательство, обязывающее физических и юридических лиц подавать информацию в национальные налоговые органы о своих финансовых счетах, открытых за рубежом, а также обязывающее за-

рубежные финансовые институты сообщать на территорию государства, резидентом которого является такое физическое или юридическое лицо, информацию об их зарубежных активах и финансовых счетах [3].

В начале 2016 года было подписано многостороннее соглашение между странами-членами ОЭСР (в том числе двадцатью странами из состава ЕС: Австрия, Бельгия, Чехия, Дания, Эстония, Финляндия, Франция, Германия, Греция, Ирландия, Италия, Люксембург, Нидерланды, Польша, Португалия, Словакия, Словения, Испания, Швеция и Великобритания), предполагающее автоматический обмен отчетами в налоговой сфере между странами [7]. Кроме того, была объявлена кампания по противодействию размыванию налоговой базы и перемещению доходов в низконалоговые юрисдикции, в рамках которой было сформулировано 15 первоочередных мероприятий, заключающиеся в следующем [8]:

- Выявление проблемных областей налогообложения виртуальной экономики.
- Устранение гибридных трансграничных схем.
- Усовершенствование законодательства об обложении контролируемых иностранных компаний.
- Предотвращение размывания налоговой базы путем ужесточения порядка отнесения процентных расходов на уменьшение налогооблагаемой прибыли.
- Более эффективное противодействие недобросовестной налоговой конкуренции, с уделением большего значения прозрачности сделок и их экономической сути.
- Предотвращение недобросовестного использования положений законодательства об избежании двойного налогообложения.
- Предотвращение уклонения от статуса постоянного представительства иностранных компаний.
- Контроль за применением правил трансфертного ценообразования.
- Контроль за размыванием налоговой базы и перемещением доходов в низконалоговые юрисдикции.

- Внедрение правил по раскрытию определенной налоговой информации на обязательной основе.

- Разработка правил по составлению и раскрытию информации по сделкам, подпадающим под положения трансфертного ценообразования и межстрановой обмен информацией.

- Внедрение более эффективного механизма разрешения налоговых споров.

- Разработка межстрановых инструментов урегулирования двусторонних налоговых соглашений.

Таким образом, тенденции налоговой политики в данной области на ближайшую перспективу сводятся к ужесточению контроля за уплатой налогов и укреплению международного сотрудничества между различными ведомствами государств-членов ЕС и другими странами, призванные способствовать повышению эффективности международного налогообложения, достижению прозрачности сделок транснациональных корпораций и компаний (в т. ч. обязательный обмен налоговыми ведомствами информации о глобальных доходах и уплаченных налогах таких компаний, начиная с отчетности за 2016 год).

Меры усовершенствования налоговой политики в странах ЕС в настоящий момент носят все более комплексный и разнообразный характер, нацеленный на стимулирование экономического роста по всем возможным направлениям. Особо следует выделить активизацию мер налогового стимулирования по трем основным направлениям: реформирование системы подоходного налогообложения (поддержка низкообеспеченных слоев общества и семей с детьми); стимулирование инновационной активности всех секторов экономики, включая предприятия малого и среднего бизнеса; противодействие уклонению от налогообложения и усиление межстрановой кооперации и сотрудничества в данной области. Данные направления остаются приоритетными на ближайшую перспективу и призваны содействовать экономическому подъему региона и способствовать выходу из экономической рецессии.

## БИБЛИОГРАФИЯ

1. Annual Growth Survey 2016. Strengthening the recovery and fostering convergence / European Commission. – 2015. – 26 November 2015. – URL: [http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/2016/ags2016\\_annual\\_growth\\_survey.pdf](http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/2016/ags2016_annual_growth_survey.pdf) (дата обращения 05.02.2016).
2. Smart Taxation-A winning strategy / official website of the EU. – 2015. – 28 September. – URL: [http://ec.europa.eu/economy\\_finance/eu/public\\_finances/taxation/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/economy_finance/eu/public_finances/taxation/index_en.htm) (дата обращения 05.02.2016).
3. Tax Reforms in EU Member States 2015. Tax policy challenges for economic growth and fiscal sustainability / official website of the EU. – URL: [http://ec.europa.eu/economy\\_finance/publications/eeip/pdf/ip008\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/economy_finance/publications/eeip/pdf/ip008_en.pdf) (дата обращения 05.02.2016).
4. Europe 2020. A strategy for smart, sustainable and inclusive growth / European Commission. – URL: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:2020:FIN:EN:PDF> (дата обращения 05.02.2016).
5. Science and Technology Indicators / official website of OECD – URL: <http://www.compareyourcountry.org/science-and-technology> (дата обращения 05.02.2016).
6. Investment Plan / European Commission.-2015. – URL: [http://ec.europa.eu/priorities/jobs-growth-and-investment/investment-plan\\_en](http://ec.europa.eu/priorities/jobs-growth-and-investment/investment-plan_en) (дата обращения 05.02.2016).
7. A boost to transparency in international tax matters: 31 countries sign tax co-operation agreement to enable automatic sharing of country by country information / OECD. – 2016. – 27 January. – URL: <http://www.oecd.org/tax/a-boost-to-transparency-in-international-tax-matters-31-countries-sign-tax-co-operation-agreement.htm> (дата обращения 05.02.2016).
8. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Explanatory Statement / OECD.-URL: [www.oecd.org/tax/beps-explanatory-statement-2015.pdf](http://www.oecd.org/tax/beps-explanatory-statement-2015.pdf) (дата обращения 05.02.2016).

## REFERENCES

1. Annual Growth Survey 2016. Strengthening the recovery and fostering convergence / European Commission. – 2015. – 26 November 2015. – URL: [http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/2016/ags2016\\_annual\\_growth\\_survey.pdf](http://ec.europa.eu/europe2020/pdf/2016/ags2016_annual_growth_survey.pdf) (data obrashcheniya 05.02.2016).
2. Smart Taxation-A winning strategy / official website of the EU. – 2015. – 28 September.-URL: [http://ec.europa.eu/economy\\_finance/eu/public\\_finances/taxation/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/economy_finance/eu/public_finances/taxation/index_en.htm) (data obrashcheniya 05.02.2016).
3. Tax Reforms in EU Member States 2015. Tax policy challenges for economic growth and fiscal sustainability / official website of the EU. – URL: [http://ec.europa.eu/economy\\_finance/publications/eeip/pdf/ip008\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/economy_finance/publications/eeip/pdf/ip008_en.pdf) (data obrashcheniya 05.02.2016).
4. Europe 2020. A strategy for smart, sustainable and inclusive growth / European Commission. – URL: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2010:2020:FIN:EN:PDF> (data obrashcheniya 05.02.2016).
5. Science and Technology Indicators / official website of OECD – URL: <http://www.compareyourcountry.org/science-and-technology> (data obrashcheniya 05.02.2016).
6. Investment Plan / European Commission.-2015. – URL: [http://ec.europa.eu/priorities/jobs-growth-and-investment/investment-plan\\_en](http://ec.europa.eu/priorities/jobs-growth-and-investment/investment-plan_en) (data obrashcheniya 05.02.2016).
7. A boost to transparency in international tax matters: 31 countries sign tax co-operation agreement to enable automatic sharing of country by country information / OECD. – 2016. – 27 January. – URL: <http://www.oecd.org/tax/a-boost-to-transparency-in-international-tax-matters-31-countries-sign-tax-co-operation-agreement.htm> (data obrashcheniya 05.02.2016).
8. OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. Explanatory Statement / OECD. – URL: [www.oecd.org/tax/beps-explanatory-statement-2015.pdf](http://www.oecd.org/tax/beps-explanatory-statement-2015.pdf) (data obrashcheniya 05.02.2016).