

Галина ВАСИЛЕВСЬКА, Роберт ЛІСОВСЬКИЙ

## **ПОДАТОК НА ДОХІД ЮРИДИЧНИХ ОСІБ В РЕСПУБЛІЦІ ПОЛЬЩА ЯК ІНСТРУМЕНТ СПРИЯННЯ КОНКУРЕНТОСПРОМОЖНОСТІ**

*Розкрито трансформацію ставок податку на дохід юридичних осіб в Республіці Польща після її вступу до Європейського Союзу з метою забезпечення та підтримання конкурентного середовища в країні. Проведено моніторинг дієвості функціонування демпінгового оподаткування доходів та прибутків юридичних осіб у контексті зниження податкового тиску на платника та запобігання кризовим деформаціям виробництва.*

*In the article investigational transformation of rates of tax on the profit of legal entities in Republic Poland after its entering into European Union with the purpose of providing and maintenance of competition environment in a country. Monitoring of effectiveness of functioning of dumping taxation of profits and incomes of legal entities is conducted in the context of decline of tax pressure on a payer and prevention of crisis deformations of production.*

Пріоритетами функціонування Європейського Союзу є добробут, мир, демократія і забезпечення прав людини. Для реалізації цих завдань в умовах глобалізації усі країни Європейського Співтовариства повинні формуватися в групу економічно сильних держав на вищезгаданих засадах, дотримання яких повинно забезпечувати вирішення проблем фінансової стабільності держави. Відтак, значну увагу фахівці приділяють дослідженню фінансової системи загалом і податкової, зокрема.

Диференціація податкових систем, що існує у країнах Європейського Союзу сьогодні, є причиною того, що багато держав з метою залучення вільного капіталу пропонують різні преференційні форми оподаткування. Внаслідок прогресуючої глобалізації, податкової конкуренції майже всі країни світу втягнуті до широкого застосування податкового демпінгу.

У зв'язку з цим в країнах ЄС, безсумнівно, існує потреба гармонізації практики оподаткування доходів юридичних осіб.

Цей процес вимагає ретельної підготовки, здійснення факторного аналізу окремих складових податкової системи, а також, безумовно, прогнозування економічних наслідків від запропонованих пропозицій. Зважаючи на це, у статті проведено аналіз рівня оподаткування отриманих доходів та прибутків юридичних осіб у Республіці Польща в контексті практики прибуткового оподаткування юридичних осіб країн ЄС у період із 1995 р. до 2007 р.

Слід зазначити, що всередині 1990-их рр. в країнах ЄС ставки податку на доходи юридичних осіб<sup>1</sup> (CIT – Corporate Income Tax)<sup>2</sup> були доволі високі. Так, у 1995 р. середня ставка згаданого податку для 15 країн ЄС становила 38%. При цьому найвищими були ставки податку на доходи юридичних осіб в Німеччині (56,8%) та Італії (52,2%). Починаючи з 1997 р., у деяких

<sup>1</sup> У Республіці Польща – податок на доходи спілок (підприємств), або податок на доходи юридичних осіб.

<sup>2</sup> Загальноприйняте позначення податку на доходи юридичних осіб в країнах Європейського Союзу – CIT (Corporate Income Tax).

країнах Європейського Союзу номінальна ставка податку на доходи юридичних осіб систематично знижувалась. В середньому рівень оподаткування за період 1997–2003 рр. для країн “п’ятнадцятки” (1997 р. – 15 країн ЄС) податком СІТ знизився на 6%. Відтак, найвагоміше зниження податкового навантаження відбулося в Ірландії – на 27,5%, в Німеччині – на 17,2% та Італії – 13,9%. Натомість у той же період у Фінляндії ставка податку на доходи юридичних осіб зросла на 4% і лише у Швеції, Іспанії та Австрії змін не відбулося.

Із середини 1990-их рр. номінальна ставка податку на дохід з юридичних осіб у деяких країнах ЄС систематично знижувалась. Така тенденція спостерігається, зокрема, з 1997 р. В середньому оподаткування (для 15 країн ЄС) податком СІТ зменшилось у 1997–2003 рр. більше, ніж на 6%. Найбільше цей показник проявився

в Ірландії (на 27,5%), Німеччині (17,2%) та Італії (13,9%). Відповідно у цей же період часу у Фінляндії ставка податку зросла на 4%, а у Швеції, Іспанії й Австрії ставки податку СІТ не змінилися.

У результаті зниження податкових ставок СІТ у 2003 р. рівень оподаткування у країнах “п’ятнадцятки” становив в середньому 31,9%. Детальніше ці показники відображені у табл. 1.

Варто зауважити, що у таблиці показані тільки найвищі ставки. Враховані також додаткові доплати і середні величини. Деякі країни застосовують так названі малі ставки податку чи спеціальні ставки податку, наприклад, коли інвестування здійснюється через новостворені підприємства. Крім цього великої популярності набрало застосування диференційованих ставок для різних галузей економіки. Відтак, реальні ставки можуть бути, в незначній мірі, нижчими від ставок,

Таблиця 1

Номінальні ставки податку СІТ для країн ЄС і Польщі у 1995–2003 рр. (%)<sup>3</sup> [1]

Країни	Роки	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Бельгія (BE)		40,2	40,2	40,2	40,2	40,2	40,2	40,2	40,2	34,0
Данія (DK)		34,0	34,0	34,0	34,0	32,0	32,0	30,0	30,0	30,0
Німеччина (DE)		56,8	56,7	56,7	56,0	51,6	51,6	38,3	38,3	39,6
Ірландія (IE)		40,0	38,0	36,0	32,0	28,0	24,0	20,0	16,0	12,5
Греція (EL)		40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	37,5	35,0	35,0
Іспанія (ES)		35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Франція (FR)		36,7	36,7	41,7	41,7	40,0	37,8	36,4	35,4	35,4
Італія (IT)		52,2	53,2	53,2	41,3	41,3	41,3	40,3	40,3	38,3
Люксембург (LU)		40,9	40,9	39,3	37,5	37,5	37,5	37,5	30,4	30,4
Голландія (NL)		35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	34,5	34,5
Австрія (AT)		34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0	34,0
Польща (PL)		40,0	40,0	38,0	36,0	34,0	30,0	28,0	28,0	27,0
Португалія (PT)		39,6	39,6	39,6	37,4	37,4	35,2	35,2	33,0	33,0
Фінляндія (FI)		25,0	28,0	28,0	28,0	28,0	29,0	29,0	29,0	29,0
Швеція (SE)		28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0	28,0
Великобританія (UK)		33,0	33,0	31,0	31,0	30,0	30,0	30,0	30,0	30,0
Середній показник по ЄС (EA-15)		38,0	38,2	38,1	36,7	35,9	35,4	33,8	32,6	31,9

<sup>3</sup> Загальноприйняте позначення країн подано в таблиці в дужках.

поданих у таблиці. Таким чином, у Польщі ставка податку СІТ до 1996 р. становила – 40%. У наступні роки спостерігалася чітка тенденція до зниження ставки податку, аж до 27%. Вже у 1997 р. ставка СІТ у Польщі була нижчою від середньої ставки у країнах “п’ятнадцятки”, а в 2003 р. різниця між ставкою СІТ у Республіці Польща і ЄС становила 4,9%. Динаміку формування ставки податку на доходи юридичних осіб у Польщі стосовно країн ЄС показано у табл. 2.

Відповідно до показників табл. 2 можемо зазначити, що до країн, де ставка податку на прибуток (СІТ) у 1995–2003 рр. була значно більшою, ніж у Польщі, належать Німеччина та Італія. В Ірландії впродовж усього цього періоду використовували ставку СІТ (за винятком 1995 р.) нижчу, ніж у Польщі.

Таким чином, можна зробити висновок, що у Польщі перед вступом до Європейського Союзу прагнули зменшити ставку податку

на прибуток у такий спосіб, щоб вона стала конкурентною стосовно інших країн ЄС. Серед наукових кіл Республіки Польща та країн ЄС тривали суперечливі дискусії щодо доцільності провадження таких дій керівництва держави. У державах “п’ятнадцятки” побоювались, що в результаті демпінгових ставок СІТ, запропонованих Польщею, а також іншими новими членами Співтовариства, їхні фірми будуть переносити виробництво за межі своїх країн в інші держави ЄС на вигідніших умовах. Для забезпечення від цього Німеччина запропонувала ввести у 2004 р. поняття “податковий демпінг” і домагалася від влади Євросоюзу гармонізації ставок СІТ з обов’язковим впровадженням мінімальної ставки. Проте Європейська комісія не підтримала цієї пропозиції.

З 2004 р. процес зниження ставок СІТ у країнах ЄС продовжувався (див. табл. 3). Так, до початку 2007 р., порівняно з 2006 р.,

Таблиця 2

**Різниця у номінальних ставках податку СІТ для країн ЄС і Польщі у 1995–2003 рр. (стосовно Республіки Польща)**

Країни Роки	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
Бельгія (BE)	0,2	0,2	2,2	4,2	6,2	10,2	12,2	12,2	7
Данія (DK)	-6	-6	-4	-2	-2	2	2	2	3
Німеччина (DE)	16,8	16,7	18,7	20	17,6	21,6	10,3	10,3	12,6
Ірландія (IE)	0	-2	-2	-4	-6	-6	-8	-12	-14,5
Греція (EL)	0	0	2	4	6	10	9,5	7	8
Іспанія (ES)	-5	-5	-3	-1	1	5	7	7	8
Франція (FR)	-3,3	-3,3	3,7	5,7	6	7,8	8,4	7,4	8,4
Італія (IT)	12,2	13,2	15,2	5,3	7,3	11,3	12,3	12,3	11,3
Люксембург(LU)	0,9	0,9	1,3	1,5	3,5	7,5	9,5	2,4	3,4
Голландія (NL)	-5	-5	-3	-1	1	5	7	6,5	7,5
Австрія (AT)	-6	-6	-4	-2	0	4	6	6	7
Португалія (PT)	-0,4	-0,4	1,6	1,4	3,4	5,2	7,2	5	6
Фінляндія (FI)	-15	-12	-10	-8	-6	-1	1	1	2
Швеція (SE)	-12	-12	-10	-8	-6	-2	0	0	1
Великобританія (UK)	-7	-7	-7	-5	-4	0	2	2	3
Середній показник по ЄС (EA-15)	-2,0	-1,8	0,1	0,7	1,9	5,4	5,8	4,6	4,9

Складено авторами на основі: [1].

Таблиця 3

Номинальні ставки податку СІТ для країн ЄС і Польщі у 2003–2007 рр. (%)<sup>4</sup>

Країни	Роки	2004	2005	2006	2007
Бельгія (BE)		34	34	34	34
Болгарія (BG)		20	15	15	10
Чеська Республіка (CZ)		28	26	24	24
Данія (DK)		30	28	28	28
Німеччина (DE)		38,3	38,7	38,7	38,7
Естонія (EE)		26	24	23	22
Ірландія (IE)		12,5	12,5	12,5	12,5
Греція (EL)		35	32	29	25
Іспанія (ES)		35	35	35	32,5
Франція (FR)		35,4	35	34,4	34,4
Італія (IT)		37,3	37,3	37,3	37,3
Кіпр (CY)		15	10	10	10
Латвія (LV)		15	15	15	15
Литва (LT)		15	15	19	18
Люксембург (LU)		30,4	30,4	29,6	29,6
Угорщина (HU)		17,6	17,5	17,5	18,6
Мальта (MT)		35	35	35	35
Голландія (NL)		34,5	31,5	29,6	25,5
Австрія (AT)		34	25	25	25
Польща (PL)		19	19	19	19
Португалія (PT)		27,5	27,5	27,5	26,5
Румунія (RO)		25	16	16	16
Словенія (SI)		25	25	25	23
Словаччина (SK)		19	19	19	19
Фінляндія (FI)		29	26	26	26
Швеція (SE)		28	28	28	28
Великобританія (UK)		30	30	30	30
Норвегія (NO)		28	28	28	28
EU-27		27,1	25,5	25,3	24,5
EA-13		31,4	30	29,5	28,5
EA-15		31,4	30,1	29,6	28,9

<sup>4</sup> Складено авторами на основі: [1].

розглянуті ставки податку СІТ були в середньому на 0,7% нижчими. Загалом середній показник зниження не здавався надто високим, але помітнішим він виявився для країн зони євро – ЄС-13 і становив у 2007 – 1%. Проте у цій зоні ставка податку на прибуток

залишається відчутно вищою (на 4% більше, ніж загалом по ЄС).

Серед членів Євросоюзу варто акцентувати увагу на такі країни, як Болгарія, яка перед вступом до спільноти знизилася ставку податку на третину і стала другою (після Кіп-

ру) державою Євросоюзу, де діє 10% ставка СІТ. Інші держави ЄС також істотним чином знижували ставку податку СІТ. Зокрема, у Голландії відбулося зниження з 34,5% до 25,5%, у Греції – з 35% до 25%, в Іспанії – з 35,0 % до 32,5% і у Словенії – з 25 % до 23%. Натомість у Бельгії, де ставка податку СІТ є відносно високою, її не зменшили, проте запровадили можливість інвестування у так названі “акції корпорацій”, що дозволяє знизити оподаткування доходів юридичних осіб порівняно з традиційними заходами.

Таким чином, вектор щодо зниження ставки податку СІТ об’єктивно був задекларований у Євросоюзі і вважався пріоритетним напрямком уніфікації чинних податкових систем для реалізації стратегічних перспектив розширення та підтримки власного виробництва. Однак окремі країни надалі впроваджують ставки податку, що значно відрізняються одна від одної: від 10% – на Кіпрі і в Болгарії до 38,7% – у Німеччині. Як і щодо податку на дохід фізичних осіб, найнижчі ставки притаманні для країни з низьким рівнем загального оподаткування, якими до речі, є нові держави-члени Євросоюзу (за винятком Мальти, де 35% ставка СІТ є третьою найвищою в ЄС). З альтернативної точки зору, в таких країнах, як Швеція і Данія, де рівень загального оподаткування у ВВП є найвищим, ставка податку ненабагато більша від середньої. Це пов’язано з впровадженням цими країнами подвійної системи оподаткування доходу юридичних осіб. Найвищі позиції у рейтингу ставок прибуткового оподаткування юридичних осіб займають Німеччина та Італія. В цих країнах ставки податку є традиційно високими, хоча показник рівня загального оподаткування не вважається найвищим. Проте Німеччина для нівелювання наслідків світової фінансово-економічної кризи та послаблення тиску на платника податків і попередження відтоку значної частки прибутків у тіньовий сектор економіки держави запланувала значно скоротити ставку податку СІТ. Це впровадження стало одним із першочергових заходів дер-

жавного керівництва. У зв’язку з цим з кінця 2008 р. у Німеччині вже діє ставка 29,8%.

Різниця між номінальною ставкою податку в окремих країнах Євросоюзу і Республіці Польща у 2004–2007 рр. відчутно зменшувалась (табл. 4).

Незважаючи на те, що ставки податку на доходи юридичних осіб суттєво знижувались, бюджетні доходи держав не зменшились. Середня сума доходів від податку СІТ у 2005 р., порівняно з 1995 р., як у зоні євро, так і для 25 країн ЄС, навіть дещо зросла. Причиною цього не можуть бути циклічні фактори, оскільки розрив між виробничою потужністю та реальним економічним зростанням у чотирьох найбільших економіках ЄС був вищим саме у 1995 р. Отже, відіграли роль інші чинники, наприклад, розширення Європейського Союзу чи зростання ступеня корпоратизації. Найбільший спад надходжень від податку на доходи юридичних осіб зафіксований у Словаччині (-4% ВВП – з дуже високого початкового рівня) та Естонії й Італії (-1%). Найбільше зростання зафіксовано у Словенії (+2,3 % – з дуже низького початкового рівня) та Іспанії (+2,1 %), Данії (+1,5 %) і на Кіпрі (+1,4 %) [1].

Податок на дохід юридичних осіб, переважно як основний податок на дохід з капіталу, також не є головним джерелом податкових надходжень у жодній з країн Євросоюзу. У 2005 р. надходження цього податку не перевищували позначки 4,5% ВВП у жодній з країн Євросоюзу, за винятком Люксембургу (6%) та Кіпру (5,6%) [1].

Натомість, незважаючи на послаблення податкового тиску на платника шляхом зниження податкової ставки податку на доходи юридичних осіб у Польщі, податкові надходження до державного бюджету фіксують чітку тенденцію до зростання, при чому не лише в абсолютних, а й у відносних величинах (рис. 1.) [1].

Таким чином, за останні роки у країнах ЄС окреслились такі вектори в сфері оподаткування юридичних осіб: зменшувались ставки СІТ, а у випадку з Естонією, дійшло

Таблиця 4

Різниця між номінальною ставкою податку СІТ  
в країнах ЄС і Республіці Польща у 2004–2007 рр.

Країни	Роки	2004	2005	2006	2007
Бельгія (BE)		15	15	15	15
Болгарія (BG)		1	-4	-4	-9
Чеська республіка (CZ)		9	7	5	5
Данія (DK)		11	9	9	9
Німеччина (DE)		19,3	19,7	19,7	19,7
Естонія (EE)		7	5	4	3
Ірландія (IE)		-6,5	-6,5	-6,5	-6,5
Греція (EL)		16	13	10	6
Іспанія (ES)		16	16	16	13,5
Франція (FR)		16,4	16	15,4	15,4
Італія (IT)		18,3	18,3	18,3	18,3
Кіпр (CY)		-4	-9	-9	-9
Латвія (LV)		-4	-4	-4	-4
Литва (LT)		-4	-4	0	-1
Люксембург (LU)		11,4	11,4	10,6	10,6
Угорщина (HU)		-1,4	-1,5	-1,5	-0,4
Мальта (MT)		16	16	16	16
Голландія (NL)		15,5	12,5	10,6	6,5
Австрія (AT)		15	6	6	6
Португалія (PT)		8,5	8,5	8,5	7,5
Румунія (RO)		6	-3	-3	-3
Словенія (SI)		6	6	6	4
Словаччина (SK)		0	0	0	0
Фінляндія (FI)		10	7	7	7
Швеція (SE)		9	9	9	9
Великобританія (UK)		11	11	11	11
Норвегія (NO)		9	9	9	9
EU-27		8,1	6,5	6,3	5,5
EA-13		12,4	11	10,5	9,5
EA-15		12,4	11,1	10,6	9,9

Складено авторами на основі: [1].

навіть до певних скасування в межах цього податку. Зважаючи на місцеві збори та інші додаткові платежі, середнє значення ставки податку СІТ для 27 країн Європейського Союзу у 1995–2007 рр. знизилось на 10,8%; обмежено обсяг пільг і звільнень.

Подана аналітична оцінка буде детальнішою з урахуванням окремих чинників, наприклад, таких, як розмір бази оподаткування, яка може бути різною у багатьох країнах. Однак вона вважається не доцільною, у період світової економічної кризи та активізації



Рис. 1. Динаміка надходжень податку на доходи юридичних осіб до державного бюджету Польщі за період з 2003 по 2007 рр.

конкурентоспроможності щодо залучення інвестиційного капіталу. Отже, з огляду на досвід застосування таких заходів, політика демпінгування податкових ставок податку на дохід юридичних осіб може вважатися парадигмальною ознакою для створення стратегічних напрямків у подоланні кризового негативізму та пошуку оптимальних методів оподаткування прибутків в інших країнах.

#### Література

1. *European Commission Taxation and Customs Union 2007: Taxation trends in the European Union*, Office for Official Publications of the European Communities, Luxembourg, Інтернет-ресурс доступно з: [http://ec.europa.eu/comm/taxation\\_customs/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/comm/taxation_customs/index_en.htm), <http://ec.europa.eu/eurostat>. [Дата останньої модифікації: 20.05.09 р.].

2. Księżyk M., *Czynniki określające potrzebę harmonizacji systemów podatkowych krajów Unii Europejskiej we współczesnych uwarunkowaniach gospodarki rynkowej*, „*Ekonomia menedżerska*” 2007, nr 2, С. 19–30.

3. *Wpływy podatkowe w okresie od 1 stycznia 2003 roku do 31 grudnia 2007 roku. Statystyka. Podatki*. Ministerstwo Finansów RP. Інтернет-ресурс, доступно з: [http://mf.gov.pl/\\_files\\_/podatki/statystyki/wplywy\\_xss\\_z\\_akcyza.pdf](http://mf.gov.pl/_files_/podatki/statystyki/wplywy_xss_z_akcyza.pdf). [Дата останньої модифікації: 23.05.2009 р.].