

УДК 336.22



Солтан Наталія Ярославівна,
студентка магістратури
Івано-Франківського університету права
імені Короля Данила Галицького

Петрина Марія Юрївна,
кандидат економічних наук, доцент,
доцент кафедри фінансів
Івано-Франківського університету права
імені Короля Данила Галицького



ВИКОРИСТАННЯ ЗАРУБІЖНОГО ДОСВІДУ В УДОСКОНАЛЕННІ ПОДАТКОВОЇ СИСТЕМИ УКРАЇНИ

На сьогодні залишилися недостатньо розробленими питання, пов'язані з оптимізацією податкового навантаження в Україні та формуванням податкової системи. Стаття присвячена вивченню світового досвіду проведення податкової політики з точки зору можливостей його застосування в Україні. Виділені головні практичні орієнтири підвищення економічної ефективності податкової політики в сучасних умовах.

***Ключові слова:** податкова система, прямі податки, непрямі податки, світовий досвід, оптимізація податкового навантаження.*

Постановка проблеми. Формування ринкової системи господарювання в Україні потребує підвищення ефективності податкової системи на основі наукового обґрунтування її структури, принципів, побудови та впливу на соціально-економічну дійсність. При виконанні реалізації цієї державної задачі розробляють основні напрями розвитку системи оподаткування, обґрунтовуються бюджетні завдання податкових надходжень і основні показники діяльності податкових органів.

Проведення податкової реформи в Україні, у тому числі і прийняття податкового кодексу, неможливе без вивчення особливостей податкових систем інших країн та їх ретельного аналізу. Тому постає необхідність побудови такої податкової системи, яка була б максимально ефективною і пристосованою до особливостей вітчизняної економічної системи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Узагальненню світового досвіду формування державної бюджетно-податкової політики та його застосування в умовах України присвячено багато праць науковців, зокрема Котіна Г. [2], Кузнецов О. [3], Лютий І. [4], Чуй І. [5, 6] та інших. Відзначаючи вагомість отриманих наукових результатів у сфері теорії та практики формування державної податкової політики та механізму її впровадження, слід зауважити, що на сьогодні залишилися недостатньо розробленими питання, пов'язані з оптимізацією податкового навантаження в Україні та формуванням податкової системи, яка сприяла б стабільному економічному розвитку країни.

Постановка завдання. Тому, надзвичайно важливим є вивчення світового досвіду проведення податкової політики з точки зору можливостей його застосування в Україні.

Виклад основного матеріалу дослідження. Досвід прибуткового оподаткування у США, де федеральний індивідуальний прибутковий податок з 1945 року складає близько 45 % в доходах федерального бюджету і 8 % у ВВП [1], тобто протягом останніх 65 років його фіскальне значення залишалося стабільним, визначає необхідність використання дискреційної фіскальної політики – обов'язкового аналізу руху доходів серед окремих груп населення і приведення податкового механізму у відповідність до реалій життя.

Щодо 27 країн-членів ЄС, то показник рівня централізації ВВП через податки в середньому складає 27,3 %, і за останні десять років він майже не змінюється. Якщо порівнювати структуру податкових надходжень у ВВП в країнах ЄС і в Україні, то вони також дещо різняться. Найбільша частка у ВВП в Україні припадає на ПДВ, податок на прибуток підприємств і податок з доходів фізичних осіб. Це пояснюється невисоким рівнем доходів громадян України. А в країнах ЄС такими податками є податок на доходи фізичних осіб, частка якого складала у 2008 році 9,5 % та ПДВ – 7,1 % [1]. Приблизно однакова частка ВВП централізується через прямі і непрямі податки.

Але в Україні існує дисбаланс між зростанням ВВП та зміною податкових надходжень у ВВП, на відміну від країн ЄС. З одного боку, це свідчить про суттєве недовикористання податкового потенціалу України, особливо зважуючи на рівень тінізації економіки України.

Основними заходами, що передбачені урядами країн ЄС в час економічної кризи, – це зниження податкового тиску на економіку цих країн. Наприклад, зниження навантаження по податку на доходи фізичних осіб для осіб з меншими доходами відслідковуються в таких країнах, як Австрія, Франція, Німеччина, Греція, Швеція, Великобританія. До речі, в Греції вводяться додаткові податки на особисті доходи з високим рівнем. В Україні, на жаль, система оподаткування доходів фізичних осіб є недосконалою, що, в першу чергу, пов'язано з існуванням спрощеної системи оподаткування і маніпулювання зазначеними інструментами неефективне.

В країнах-членах ЄС застосовувалися і інші важелі для зменшення обтяжливості фізичних осіб податками в умовах кризи: тимчасово продовжувалися відстрочки платежів з податкових відрахувань із заробітної плати (Бельгія, Італія, Швеція), вводилися податкові пільги для купівлі побутової техніки та меблів (Італія), пільги для працюючих батьків (Нідерланди), додаткові податкові пільги в розмірі 400 євро надавалися робітникам і самозайнятим платникам податків для підтримки потенціалу домашніх господарств (Іспанія), звільнялися від оподаткування платники податків у віці старше 65 років та багато інших [2].

Аналіз системи оподаткування фізичних осіб у США показує, що в цій країні є механізм особистого вивільнення (Personal Deduction), тобто пристосування податку до кожного окремого платника. Він дозволяє зменшити особам свій оподатковуваний дохід на певну суму специфічних витрат. Особисте зменшення доходу стимулює платників здійснювати певну діяльність, яку б вони не проводили, якби це їм не давало якоїсь вигоди у плані оподаткування. Існує три види особистого виключення із доходу, що зменшує базу оподаткування окремого платника. До першої групи витрат відносять витрати фізичної особи по медичному обслуговуванню та стоматологічним послугам (у межах до 7,5 % скоригованого валового доходу), втрати за нещасними випадками та крадіжками (біля 10 %), а також сплачені загальнодержавні та місцеві податки, зокрема податок на нерухомість. Друга група – деякі витрати дозволено віднести на зменшення доходу у силу того, що федеральний уряд прийняв рішення про те, що особисте витрачання у певних сферах має стимулювати суспільно корисну діяльність. Мається на

увазі здійснення благодійної діяльності, проведення якої є необов'язковою, проте дає право отримати податкові переваги. Значна увага уряду США приділяється витратам по іпотечному кредитуванню, як одному із важелів впливу на приватне житлове будівництво. Витрати на будівництво чи купівлю житла становлять величезну частку сукупних витрат фізичних осіб, тому дають можливість отримати зменшення доходу на суму таких витрат. І до третьої групи витрат відносять витрати, пов'язані із працевлаштуванням (на освіту, підвищення кваліфікацію, участь у професійних спілках, наукові дослідження, інші). Останнім часом до цієї групи відносять витрати по підготовці та обчисленню податку, плату по визначенню інвестиційного доходу (якщо сума їх перевищує 2 % скоригованого сукупного доходу).

Поряд із механізмами особистого податкового вирахування із доходу та звільнення від оподаткування у США діє механізм податкового кредиту із податку на доходи фізичних осіб. Податковий кредит або ж пряме прощення частини нарахованого податку є потужним засобом, що стимулює підприємницьку діяльність. Він знижує податкове зобов'язання, не зменшуючи базу оподаткування, як це відбувається при особистому вирахуванні чи звільненні; вплив податкового кредиту носить прямий характер. Застосування податкового кредиту стимулює внутрідержавний перерозподіл, механізм енергозбереження, інвестиційну діяльність і активізацію операцій на ринку нерухомості [6].

На противагу системі індивідуального оподаткування доходів фізичних осіб у США з 1980 р. існує інша, так звана, система альтернативного мінімального оподаткування, введена для активізації сплати податків особами із високими доходами. Ідея запровадження цього податку – у запобіганні зменшення своїх податкових зобов'язань платниками із надвисокими доходами шляхом зловживання податковими пільгами, податковими знижками та кредитами. Ті, хто має право сплачувати податок на доходи по цій системі, повинні обчислювати свої податкові зобов'язання двічі – один раз при застосуванні традиційного, другий – альтернативного мінімального податку. Проте, до сьогодення часу механізм справляння альтернативного мінімального оподаткування й досі має багато зауважень фахівців та недоліків.

Назва податку «альтернативний» походить із самої суті категорій оподаткування доходу, тобто можливості застосування різних альтернативних прийомів обчислення прибуткового податку. У теорії оподаткування ці правила отримали назву «мінімальної» суми податку, яку необхідно сплатити особі із певним доходом. Якщо цю «мінімальну» суму податку платник уже сплачує згідно із традиційною системою сплати індивідуального податку на доходи фізичної особи, то йому не слід сплачувати ще й АМП. Якщо ж сума мінімально обчисленого податку з доходу особи є вищою від суми зобов'язань, нарахованої за традиційною системою, то різницю необхідно буде доплатити.

Говорячи про рівень податкового оподаткування у США та інших економічно розвинених країнах, можна назвати США країною із значним рівнем оподаткування доходу фізичних осіб, де податковий тиск на доходи фізичних осіб на близько 10 % перевищує аналогічний середній показник, розрахований по 28 країнах світу (табл. 1).

Таким чином, будучи центральною ланкою у федеральній податковій системі США, оподаткування доходів фізичних осіб має певні недоліки, що проявляються у його економічній неефективності та горизонтальній нерівності (завдяки прогресивності ставок), що зводить нанівець вимогу справедливості, та значному податковому тиску. Зменшення податкового тиску в країнах світу відображається і на рівні корпоративного оподаткування. Так, у таблиці 2 відображено зміни рівня корпоративного оподаткування прибутку 30 країн світу, які входять до Організації економічного співробітництва та

розвитку (OECD). Показник корпоративного оподаткування поєднує ставки загальнодержавного та місцевого податків на прибуток корпорацій.

Таблиця 1

Частка податків у ВВП та податків з фізичних осіб у розвинених країнах світу [7]

| Країна | Частка всіх податків у ВВП, % | Частка податків з фізичних осіб у сумарному оподаткуванні, % | |
|-------------------|-------------------------------|--|--|
| | | податку на доходи | утримань у Фонди соціального страхування |
| Данія | 51,6 | 53,8 | 2,5 |
| Голландія | 45,9 | 20,3 | 27,3 |
| США | 27,6 | 35,7 | 10,8 |
| Німеччина | 39,3 | 26,5 | 17,1 |
| Швеція | 33,9 | 33,8 | 11,4 |
| Японія | 27,8 | 22,8 | 13,5 |
| Австрія | 42,8 | 19,6 | 15,2 |
| Великобританія | 34,1 | 27,6 | 7,3 |
| Франція | 44,1 | 14,0 | 13,3 |
| Середній показник | 38,4 | 27,5 | 8,1 |

Дані таблиці 2 демонструють те, що у США рівень корпоративного оподаткування знизився із 39,25 % до 39,1 %. Проте, США залишається на другому місці після Японії, у якої комбінована ставка оподаткування прибутку корпорацій є ще вищою – 39,54 %.

Критика американського податку на прибуток корпорацій, однак, повинна враховувати те, що у порівнянні з іншими національними податковими системами, США не мають податку на додану вартість, тоді, як усі індустріальні країни світу його справляють (ставки варіюються у межах 15-25 %; лише в Канаді і Японії ставка ПДВ – 5 %) [5].

Показовим є і те, що середнє значення показника усіх країн ОЕСР знизилося з 26,55 % до 26,29 % і є нижчим від показника США. У 2009 році рівень корпоративного оподаткування знизили 6 із 30 країн, зокрема Корея – на 3,3 %, Швеція – на 1,7 %, Люксембург – на 1,04 %, Чехія – на 1,0 %, Канада – на 0,4 %, США – на 0,15 %.

Зниження податкового тиску на суб'єктів господарювання демонструють і країни Європейського Союзу. За період 2000-2009 рр. середнє значення рівня оподаткування прибутку корпорацій знизилося із 31,9 % до 23,5 % або на 8,4 %. Найістотніше скорочення ставок оподаткування корпорацій порівняно із 2000 роком показали Бельгія – 22,5 %, Данія – 21,8 %, Кіпр – 19 %, Польща – 11 %, Чехія – 11 %, Латвія – 10 %. Серед країн ЄС – 27 найвищий рівень оподаткування прибутку корпорацій існує у Мальти – 35 %, Франції – 34,4 % і Бельгії – 34 %, а найнижчий у Кіпру та Болгарії – всього 10%, Латвії – 15 % та Румунії – 16 % [8]. Показово те, що найнижчий рівень корпоративного оподаткування демонструють країни – нові члени ЄС.

Для підтримки економічного відновлення в країнах ЄС надавались багаточисленні інвестиційні стимули. Так, в Болгарії введено податкові канікули на 5 років для інвестування в галузі сільського господарства, переробки, виробництва високих технологій і будівництва інфраструктури; в Литві, Польщі, Португалії – податкові пільги для інвестиційної діяльності; в Словаччині – пільги до податку на доходи корпорацій для

дослідницької діяльності; у Великобританії збільшено податкові пільги для нових інвестицій.

Щодо непрямих податків, то вони є важливим джерелом доходів урядів більшості розвинутих країн світу. Протягом тривалого часу як основним джерелом бюджетних доходів держави використовували прямі податки. Однак зростання мобільності капіталу і загострення міжнародної податкової конкуренції у сфері прямого оподаткування стали наслідком поступового підвищення фіскального значення непрямих податків.

Таблиця 2

Динаміка рівня корпоративного оподаткування країн ОЕСР [5]

| Місце | Країна | Рівень корпоративного оподаткування прибутку, % | | Відхилення 2009 р. До 2008 р. |
|--------------------------------|----------------|---|--------------|-------------------------------|
| | | 2008 р. | 2009 р. | |
| 1. | Японія | 39,54 | 39,54 | - |
| 2. | США | 39,25 | 39,10 | -0,15 |
| 3. | Франція | 34,43 | 34,43 | - |
| 4. | Бельгія | 33,99 | 33,99 | - |
| 5. | Канада | 31,72 | 31,32 | -0,40 |
| 6. | Німеччина | 30,18 | 30,18 | - |
| 7. | Австралія | 30,00 | 30,00 | - |
| 8. | Нова Зеландія | 30,00 | 30,00 | - |
| 9. | Іспанія | 30,00 | 30,00 | - |
| 10. | Люксембург | 29,63 | 28,59 | -1,04 |
| 11. | Мексика | 28,00 | 28,00 | - |
| 12. | Норвегія | 28,00 | 28,00 | - |
| 13. | Великобританія | 28,00 | 28,00 | - |
| 14. | Італія | 27,50 | 27,50 | - |
| 15. | Португалія | 26,50 | 26,50 | - |
| 16. | Швеція | 28,00 | 26,30 | -1,70 |
| 17. | Фінляндія | 26,00 | 26,00 | - |
| 18. | Нідерланди | 25,50 | 25,50 | - |
| 19. | Австрія | 25,00 | 25,00 | - |
| 20. | Данія | 25,00 | 25,00 | - |
| 21. | Греція | 25,00 | 25,00 | - |
| 22. | Корея | 27,50 | 24,20 | -3,30 |
| 23. | Швейцарія | 21,17 | 21,17 | - |
| 24. | Чехія | 21,00 | 20,00 | -1,00 |
| 25. | Угорщина | 20,00 | 20,00 | - |
| 26. | Туреччина | 20,00 | 20,00 | - |
| 27. | Польща | 19,00 | 19,00 | - |
| 28. | Словаччина | 19,00 | 19,00 | - |
| 29. | Ісландія | 15,00 | 15,00 | - |
| 30. | Ірландія | 12,50 | 12,50 | - |
| Середнє по країнах ОЕСР | | 26,55 | 26,29 | -0,26 |

Акцизні податки у тій чи іншій формі застосовують практично всі країни світу. Разом з тим, механізми їх стягнення, рівень ставок та склад підакцизних товарів

формувалися у кожній країні світу розрізнено, під впливом специфічних внутрідержавних економічних і соціальних чинників. Директивами ЄС було запроваджено мінімальний рівень ставок акцизних податків та структуру предметів оподаткування з таких категорій товарів, як алкогольні напої, тютюнові вироби і енергоносії. Тим не менш, повної гармонізації механізму стягнення акцизних податків досі досягти не вдалося.

Всі специфічні акцизи у США поділені на чотири групи:

1. Акцизи, що регулюють споживання. Мета їх справляння – обмежити споживання певних товарів, що становлять загрозу здоров'ю людини. Такими акцизами обкладаються алкогольні напої, тютюнові вироби, а також гральний бізнес, скачки та парі.

2. Транспортні акцизи як оплата додаткових посередницьких чи представницьких послуг за транспортне обслуговування.

3. Акцизи з охорони навколишнього середовища, призначені для підвищення ефективності використання природних ресурсів шляхом визначення ступеня шкоди, що завдається виробництвом певних товарів або здійснення певного виду діяльності.

4. Інші акцизи, призначені охопити виняткових платників із надзвичайно високою податковою здатністю. Це податки на товари розкоші, а також податки на нерезидентів.

Мито, на відміну від акцизних податків, зазнало більшої міжнародної гармонізації, переважно завдяки успішній діяльності Світової організації торгівлі. Основним видом мит, що стягуються у міжнародній торгівлі, а для багатьох країн є єдиним їх видом є ввізні (імпорتنі мита). Експортні мита є малопоширеними і застосовуються переважно країнами, що розвиваються. До основних цілей, для досягнення яких застосовуються експортні мита, слід віднести стабілізацію цін на внутрішньому ринку, здійснення впливу на міжгалузеве розміщення ресурсів, коригування рівня доходів окремих видів діяльності, збільшення фіскальних доходів.

Аналіз непрямих податків показав, що у більшості країн акценти збільшувались на збільшення ставок акцизів на алкоголь і тютюн, бензин і дизельне паливо (Фінляндія, Ірландія, Латвія, Литва, Румунія, Словенія, Великобританія) та зменшення загальної ставки ПДВ по окремих об'єктах. Так, наприклад, в Австрії, Румунії та Бельгії за зниженою ставкою ПДВ оподатковувалось будівництво соціального житла, на Кіпрі – перебування в готелі, у Фінляндії – продовольчі товари, Угорщині – молочні продукти, хлібобулочні вироби та центральне опалення. Антикризовим заходом в європейських країнах (Польщі, Португалії та Словаччині) було зменшення терміну бюджетного відшкодування по ПДВ.

Крім заходів фіскального спрямування уряди європейських країн використовують політику соціального напрямку, збільшуючи розмір виплат по соціальному захисту і забезпеченню: Австрія, Бельгія, Німеччина – допомоги по догляду за дитиною, пенсій та ін.; Греція – щодо спеціальної допомоги безробітним або пенсіонерам з низькими доходами; Латвія – допомоги на годувальника та по непрацездатності; Португалія – збільшення особистої допомоги для інвалідів.

На відміну від країн континентальної Європи, які проводять економічну політику на засадах соціальної ринкової держави, у Великобританії соціальні видатки відіграють мінімальну роль. Розмір і тривалість соціальних відшкодувань із тимчасової непрацездатності в цій країні є чи не найнижчими в Європі. Наприклад, допомога по безробіттю виплачується максимум протягом 6-ти місяців, тоді як у Німеччині й Іспанії – 18 місяців, Франції – до 4-х років [4]. Втім, податкова система Великобританії значно відрізняється від тієї, що діє в ЄС. На відміну від Євросоюзу для Великобританії

характерні переважання прямих податків над непрямими, неактивна система соціального страхування й фіскальна централізація. Тоді як у найбільших економіках ЄС – Німеччини і Франції – частка доходів центрального уряду становить 30 і 37,3 % відповідно, у Великобританії центральним урядом стягується 94,5 % від загальної суми податкових надходжень [3].

Еволюція структури податкових систем розвинутих країн та сучасна практика оподаткування свідчить про закономірну залежність співвідношення прямих і непрямих податків від таких чинників: життєвого рівня переважної частини населення; досконалості механізму стягнення податків, його здатності звести до мінімуму ухилення від оподаткування; рівня податкової культури, загальної орієнтації західних суспільств на соціальний компроміс, розв'язання найгостріших соціальних проблем; традицій оподаткування.

Важливою характеристикою сучасних податкових систем розвинутих країн є їхня структура, тобто співвідношення прямих та непрямих податків. Це співвідношення має певні особливості в різних країнах. Переважання на початку і в середині ХХ ст. непрямих податків було зумовлене низьким рівнем доходів більшості населення, що об'єктивно обмежувало масштаби прямих податкових надходжень, а також відносною простотою збирання непрямих податків, адже форма прямого оподаткування потребує складного механізму обліку платників, об'єкта оподаткування, механізму стягнення податків. Прогрес в організації оподаткування, пов'язаний насамперед із комп'ютеризацією, впровадженням автоматизованої системи оброку фіскальної інформації, підвищив ефективність прямого оподаткування і створив сприятливі умови для його розвитку.

На сьогоднішній день розвинені країни визначають співвідношення прямого і непрямих оподаткування зважаючи на національні особливості побудови податкових систем (див. табл. 3).

Таблиця 3

Питома вага прямих і непрямих податків у країнах OECD, % [5]

| Країна | Прямі податки | Непрямі податки | Країна | Прямі податки | Непрямі податки |
|------------------------------|---------------|-----------------|------------|---------------|-----------------|
| США | 78,4 | 21,6 | Австрія | 57,2 | 42,8 |
| Австралія | 73,4 | 26,6 | Корея | 56,6 | 43,4 |
| Канада | 72,1 | 27,9 | Ісландія | 55,9 | 44,1 |
| Японія | 71,4 | 28,6 | Італія | 55,4 | 44,6 |
| Швейцарія | 70,5 | 29,5 | Франція | 55,3 | 44,7 |
| Нова Зеландія | 68,3 | 31,7 | Німеччина | 53,5 | 46,5 |
| Данія | 65,5 | 34,5 | Нідерланди | 51,6 | 48,4 |
| Норвегія | 64,2 | 35,8 | Чехія | 46,8 | 53,2 |
| Великобританія | 64,1 | 35,9 | Греція | 43,8 | 56,2 |
| Швеція | 63,7 | 36,3 | Угорщина | 42,9 | 57,1 |
| Бельгія | 62,9 | 37,1 | Португалія | 44,0 | 56,0 |
| Люксембург | 62,1 | 37,9 | Польща | 40,6 | 59,4 |
| Іспанія | 61,4 | 38,6 | Мексика | 36,3 | 63,7 |
| Фінляндія | 58,1 | 41,9 | Словаччина | 35,6 | 64,4 |
| Ірландія | 57,2 | 42,8 | Туреччина | 35,1 | 64,9 |
| Країни OECD середнє значення | 56,8 | 43,2 | | | |

Так, у США, Австралії, Канаді, Японії, Швейцарії переважають прямі податки. У Туреччині, Словаччині, Мексиці, Польщі – непрямі; Франція, Німеччина, Італія, Нідерланди та Чехія мають досить урівноважену структуру податків.

Середнє значення по 30 країн світу, які входять до Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСД) демонструє співвідношення прямих і непрямих податків у податкових надходженнях 57 % проти 43 %.

Для країн, що розвиваються, характерне переважання в оподаткуванні непрямих податків із високою питомою вагою мита й акцизів.

Висновки. Враховуючи досвід країн світу, головними практичними орієнтирами підвищення економічної ефективності податкової політики в сучасних умовах є застосування наступних заходів податкового регулювання:

- надання інвестиційних стимулів, наприклад, податкових пільг для інвестування в обладнання та нематеріальні активи;
- використання засобів прискореної амортизації;
- прискорення процесу податкового відшкодування для найбільш сумлінних платників податків;
- оптимізація системи авансової сплати податків з метою зменшення тиску на платників;
- спрощення умов розстрочення і відстрочення податкових зобов'язань шляхом перенесення термінів сплати податків;
- надання податкових кредитів по окремих видах податків, які мають цілу низку переваг, особливо для малого бізнесу.

З практичного боку податкові системи розвинених країн світу приваблюють більш досконалім, ніж в Україні, устроєм, більш ефективним фіскальним адмініструванням, продуманістю підготовки та ефективністю проведення податкових реформ, високим професіоналізмом персоналу податкових органів, відповідальністю та дисципліною платників. Теоретична розробка питань оподаткування, так і фіскальна практика в західних країнах перебувають на високому рівні наукової та професійної культури. Система корпоративного оподаткування розвинених країн світу надзвичайно гнучка, знання і досвід західних країн у цій сфері уже випробувані часом і довели свою ефективність. Тому адаптовані до вітчизняних умов запозичення зарубіжного досвіду відповідають національним інтересам України.

Список використаних джерел

1. Єсаулов Ю. В. Економічне обґрунтування податкового процесу / Ю. В. Єсаулов // Інвестиції: практика та досвід. – 2010. – № 8. – С. 69-71.
2. Котіна Г. Податкові важелі впливу на економіку в сучасних умовах: вітчизняний та світовий досвід / Г. Котіна, М. Степура // Економіст. – 2010. – № 5. – С. 31-35.
3. Кузнецов О. В. Особливості сучасної британської податкової системи / О. В. Кузнецов // Фінанси України. – 2010. – № 4. – С. 102-114.
4. Лютий І. О. Досвід індивідуального прибуткового оподаткування у США / І. О. Лютий, О. О. Кривцов // Фінанси України. – 2009. – № 9. – С. 12-25.
5. Чуй І. Р. Корпоративне оподаткування у США і розвинених країнах світу / І. Р. Чуй // Торгівля, комерція, підприємництво : зб. наук. праць. – Вип. 11. – Львів : вид-во ЛКА, 2010. – С. 141-146.

6. Чуй І. Р. Прямі і непрямі податки у податкових системах розвинутих країн / І. Р. Чуй // Вісник Львівського університету : [серія економічна]. – Вип. 43. – Львів : вид-во ЛНУ ім. І. Франка, 2010. – С. 406-413.
7. Executive office of the president, budget of the US government Fiscal Year 2009, Historical tables [Електронний ресурс] – Режим доступу : // www.whitehouse.gov.
8. Taxation Trends in the European Union. Data for the EU Member States and Norway. 2009 Edition. European Commission. – Brussels, 2009. – P.49.

***Петрина М. Ю., Солтан Н. Я. Использование зарубежного опыта
в усовершенствовании налоговой системы Украины***

На сегодня остались недостаточно разработанными вопросы, связанные с оптимизацией налоговой нагрузки в Украине и формированием налоговой системы. Статья посвящена изучению мирового опыта проведения налоговой политики с точки зрения возможностей его использования в Украине. Выделены главные практические ориентиры повышения экономической эффективности налоговой политики в современных условиях.

Ключевые слова: *налоговая система, прямые налоги, непрямые налоги, мировой опыт, оптимизация налоговой нагрузки.*

***Petryna M. Yu., Soltan N. Ya. The use of the foreign experience
in the improvement of the tax system of Ukraine***

Nowadays the questions related to the optimization of the tax loading in Ukraine and the formation of the tax system have not been thoroughly worked out. The article covers the study of the world experience of tax policy realization from the point of view of possibilities of its realization in Ukraine. The main practical reference-points of the economic efficiency increase of tax policy have been marked out in modern terms.

Key words: *tax system, direct taxes, indirect taxes, world experience, optimization of the tax loading.*

