

АДАПТАЦІЯ ОПОДАТКУВАННЯ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ УКРАЇНИ ДО ПОДАТКОВИХ СИСТЕМ В РОЗВИНУТИХ КРАЇНАХ СВІТУ

В статті проаналізовано основні показники дії системи оподаткування в різних країнах світу, розглянуто рівень податкового навантаження на суб'єктів господарювання, кількісний та якісний склад податків, податкових ставок, механізмів оподаткування. Вивчення світового досвіду оподаткування супроводжується порівнянням податкової системи України з розвинутими країнами світу, що стає підставою для визначення шляхів удосконалення вітчизняних механізмів запровадження та дії податків. З метою визначення шляхів оптимізації податкової системи проведено порівняльний аналіз податкових ставок в різних країнах світу та визначено основні напрямки її вдосконалення.

Ключові слова: ефективність оподаткування, податки, податкові надходження, податкове навантаження, податкова політика, прибутки.

ANDREY FEDOROVICH LOS

Chernihiv state institute of economy and management

ADAPTATION TAXATION SUBJECTS OF MENAGE IN UKRAINE TO TAX SYSTEMS IN THE DEVELOPED COUNTRIES OF THE WORLD

Abstract – Annotation: In the article the basic indexes of action of the system of taxation are analysed in the different countries of the world, the level of the tax loading is considered on the subjects of menage, quantitative and quality composition of taxes, tax rates, mechanisms of taxation. The study of world experience of taxation is accompanied by comparing of the tax system of Ukraine to the developed countries of the world that becomes founding for determination of ways of improvement of home mechanisms of input and action of taxes. With the aim of determination of ways of optimization of the tax system the comparative analysis of tax rates is conducted in the different countries of the world and basic directions of her perfection are certain.

Keywords: Efficiency of taxation, taxes, tax receivables, tax loading, tax politics, income.

Постановка проблеми.

Формування податкової системи України потребує вивчення досвіду розвинутих країн світу, податкові системи яких мають багатовікову історію. Наш власний досвід надзвичайно обмежений, оскільки в умовах адміністративно-командного соціалізму відносини між державою і підприємствами базувалися на прямому вилученні значної частини їхніх доходів до бюджету у вигляді відрахувань від прибутку різного роду платежів.

Забезпечення ефективного державного управління економічними процесами в Україні вимагає здійснення постійного і безперервного порівняльного аналізу впливу системи оподаткування на фінансовий стан господарюючих суб'єктів та рівень її економічного розвитку з розвиненими країнами.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

Аналізу світового досвіду оподаткування в розвинутих країнах світу присв'ятили свої роботи такі вчені, як А.М. Андрущенко, А.І. Крисоватий, І.О. Луніна, П.В. Мельник А.М. Соколовська, В.М. Суторміна, В.Б. Тропіна та інші.

Останніми публікаціями з питань дослідження зарубіжних податкових систем є роботи таких науковців, як В.І. Борейко, Г.М. Василевська, О.М. Жукевич, Ю.Б. Иванов, П.Л. Кулик, Р.М. Лісовський, Л.Г. Маркова, Н.О. Ривак, К.І. Хіміч та інші. Зміни умов господарювання та розвиток економічних відносин надихають вчених до пошуку оптимальних та найбільш ефективних способів адміністрування податків. Зарубіжний досвід є значним потенціалом в даному питанні, тому проведення його ґрунтовних досліджень та здійснення поглибленої оцінки є головною умовою в пошуку оптимальних методів оподаткування.

Постановка завдання.

Метою даної статті є проведення аналізу та порівняльної оцінки стану оподаткування суб'єктів господарювання України з системою податків в розвинутих країнах світу.

Викладення основного матеріалу.

В умовах ринкових відносин важливим інструментом регулювання соціально-економічних процесів у державі є податкова система. Її ефективність визначається різними чинниками, серед яких найбільшого впливу завдають рівень розвитку суспільства та економічне становище в країні, політична кон'юнктура, досягнення фінансової науки, світовий досвід оподаткування тощо.

Особливості сучасного внутрішнього і зовнішнього середовища України роблять неможливим пряме перенесення на національні умови податкових механізмів, які сформовані в розвинутих країнах світу. Ці обставини не дозволяють в повній мірі використовувати загальний потенціал досвіду податкового адміністрування, який потребує відбору найбільш ефективних його інструментів та комплексного їх запровадження у вітчизняну практику.

Про важливість запозичення вибірових категорій з податкових систем зарубіжних країн, необхідність їх запровадження у вітчизняній економіці зазначається в багатьох роботах науковців і дослідників [1, с. 15; 2, с. 16].

Ми вважаємо, що принципи розробки податкових механізмів і податкові норми, які сформувалися на багатосторонній міжнародній основі є важливими в процесі реформування вітчизняної системи оподаткування.

У різних країнах світу податкові системи відрізняються за типом побудови, кількістю податків, ставками податкових платежів, методикою їхнього розрахунку, видом стягнення тощо. Але всі вони базуються на загальних принципах. Одним із основних є стабільність законодавчої бази. Вона не може бути незмінною протягом десятиліть, але принципові положення сплати податків не повинні змінюватись тривалий час. Підвищення ставок податків має бути ретельно обґрунтованим і відбуватися тільки за форс-мажорних обставин, коли необхідно збільшити витрати бюджету.

Важливе місце в різних країнах світу посідає принцип рівності всіх платників податків, незважаючи на форми власності, відомчу підпорядкованість, підтримку тих чи інших політичних сил, партій та рухів, регіональну належність тощо. Це ж стосується і надання різних податкових пільг [3, с. 218].

Податкові системи розвинених країн світу є надзвичайно гнучкими. Наявність різноманітних варіантів розрахунку та сплати податків, а також різні пільги щодо них дають можливість підприємству при плануванні податкової політики розробляти кілька варіантів і визначати імовірну економію. Крім того, її розробка впливає на пріоритетні напрямки подальшої діяльності підприємства. Це зменшує кількість платників, які бажають перейти у тіньовий сектор економіки або ухиляються від сплати податків.

Основою ефективної роботи податкових органів в першу чергу є організаційна структура державної податкової служби. За даними досліджень Організації економічного співробітництва та розвитку, за останні 20–30 років спостерігаються еволюційні зміни внутрішньої організаційної структури податкових органів у країнах Європи [4, с. 151].

Вона зазнала координальних змін і пройшла шлях від моделі “за видами податків” до “функціональної моделі” і далі – до нещодавно розробленої нової моделі “за видами платників”. Попередня модель “за видами податків” мала ряд недоліків як в організаційній, так і у функціональній складових. Наслідком такої моделі була низька мобільність у використанні потенціалу податкового персоналу, оскільки робота конкретного працівника обмежувалась певним видом податків, та ускладненнями у процесі організаційного планування й координації діяльності податкових органів.

Щоб позбавитися вказаних недоліків, організаційну структуру податкових органів багатьох країн було перебудовано за принципами “функціональної моделі”. Згідно з цією моделлю, податковий персонал організується не за видами податків, а за функціями (реєстрація, облік, обробка інформації, контроль, збір тощо). Це дозволило забезпечити більшу стандартизацію податкової роботи, спростити комп’ютеризацію та систематизацію інформації щодо платників, підвищити операційну ефективність.

Однак розвиток інформатизаційних процесів та зміна структури економічних відносин в країнах світу призвели до створення нової більш ефективної моделі – “за видами платників”. Зазначена модель запроваджена в Італії, Великобританії, Німеччині. Вона передбачає роботу податкових органів через сегментацію платників, а саме: великий бізнес, малий і середній бізнес, фізичні особи. Сутність такої сегментації полягає у тому, що кожній із перелічених груп платників притаманні свої особливості у дотриманні податкової дисципліни, наслідком чого є різний ступінь ризику несплати податків.

Однак, незважаючи на пріоритети кожної з описаних моделей та особливості їх функціонування в різних країнах світу, існують і змішані організаційні структури, які є досить ефективними, що проявляється у високому рівні добровільної сплати податків, поверненні надлишку сплачених податків в автоматичному режимі тощо. Це свідчить про те, що ефективним може бути запровадження не однієї з вищезазначених моделей, а їх об’єднання, яке дозволить створити структуру податкових органів, що відповідатиме потребам соціально-економічного розвитку держави [5, с. 119].

На сьогодні органи державного управління розвинених країн все ширше застосовують у своїй діяльності досвід, напрацьований у недержавному секторі економіки, насамперед у корпораціях, а саме методи корпоративного управління. Прикладом реалізації стилю корпоративного управління було запровадження консультативних рад при податкових відомствах кількох країн, що є свого роду проміжною ланкою між самим податковим органом та його керівником, який входить до складу ради [6, с. 126].

У світовій практиці давно визнано, що зростання кількості перевірок не призведе до зростання податкових надходжень до бюджету. У розвинених країнах перевіркам підлягають лише найбільш ризиковані групи платників, відбір яких здійснюється на основі оцінки ступеня ризику несплати ними податків [7].

На нашу думку, перевірки суб’єктів господарювання мають здійснюватися виключно у встановлених випадках, зокрема таких, як ліквідація, банкрутство, порушення кримінальної справи проти засновників та керівників підприємства, проведення зустрічних перевірок та виникнення розбіжностей при співставленні даних податкової звітності.

В європейських країнах широко використовують систему електронного адміністрування податків для суттєвого прискорення податкових процедур і спрощення податкового контролю.

Наприклад, у Німеччині завдяки існуванню електронної форми звітності податкові органи можуть

мінімізувати кількість документальних (більш детальних) перевірок платників, оскільки за даними електронної звітності вони мають змогу попередньо їх перевірити.

У Швеції застосовується єдина податкова декларація для всього підприємства. Вона складається з двох частин: одна призначена для ПДВ, інша – для прибуткового податку та соціальних внесків. Таке практичне запровадження принципу єдності податкової звітності в адмініструванні податків є зручним як для платника, так і для податкової служби. Податкові декларації подаються переважно в електронному вигляді і надсилаються електронною поштою. Переказ усіх податків, що підлягають сплаті до бюджету, здійснюється на окремий податковий рахунок, який надається кожному платникові. На підставі цього проводиться звірка надходжень та повернення податків [8, с.126].

На нашу думку, впровадження системи електронного адміністрування податків, складовою якої є подання звітності в електронній формі, забезпечить налагодження стабільного процесу надходження податків до бюджету при зменшенні кількості виїзних податкових перевірок, що, в свою чергу, зменшує затрати та час на їх проведення зі сторони як тих, хто перевіряє – працівників податкових органів, так і тих, кого перевіряють – суб'єктів господарювання.

В дослідженнях вітчизняних науковців існують різні думки щодо величини податкових ставок, діючих в Україні. Одні стверджують, що вони є високими у порівнянні з розвинутими країнами світу, інші мають протилежну думку і вважають, що ставки оподаткування є відносно низькими [9].

За дослідженнями О.М. Воронкової, в Україні на сьогоднішній час, у порівнянні з сусідніми країнами, спостерігається той факт, що величина податкових ставок майже однакова, але частка перерозподілу валового внутрішнього продукту є значно нижчою. Порівняльна оцінка рівня перерозподілу ВВП та величини податкових ставок наведено в таблиці 1.

Таблиця 1

Питома вага податкових надходжень у ВВП сусідніх країн та України, %

Країна	Загалом	Податок з доходів фізичних осіб	Податок на прибуток підприємств	Податок на додану вартість	Акцизний збір	Соціальні внески	Мито	Податок на нерухомість	Інші податки
Польща	33,6	4,6	1,8	7,4	4	9,6	0,6	1,2	4,4
Словаччина	31	3,5	2	7,4	2,9	12,7	0,4	0,2	1,9
Угорщина	37,6	7,5	2,4	8,4	3,6	11,3	0,8	0,2	3,4
Чехія	36,4	4,8	3,2	5,6	3,5	15	0,5	0,3	3,5
Україна	20,3	3,8	4,5	6	1,3	9,3	0,4	-	4

Джерело: [8, с. 100].

За даними, наведеними в таблиці, загальний рівень податкових надходжень у ВВП досліджуваних країн в середньому складає близько 35 %, водночас питома вага окремих податків значно відрізняється. Зокрема, у Словаччині податок з доходів фізичних осіб складає 3,5 % ВВП, а в Угорщині – 7,5 %; ПДВ у Чехії становить 5,6 % ВВП, а в Угорщині – 8,4 %; податок на прибуток підприємств у Польщі до ВВП становить 1,8 %, а в Чехії – 3,2 %; соціальні внески у Польщі становлять 9,6 % ВВП, а в Чехії – 15,0 %; податок на нерухомість коливається від 0,2 % ВВП у Словаччині та Угорщині до 1,2 % у Польщі.

Українські аналогічні показники суттєво відрізняються від вказаних вище. Приблизно на третину менша питома вага загальних податкових надходжень у ВВП, а податку на прибуток підприємств – на стільки ж більша від максимального показника, ніж у аналізованих країнах. Серед найменших показників – питома вага у валовому внутрішньому продукті країни акцизного збору та соціальних внесків, а податок на нерухомість в Україні взагалі до 2010 року не адмініструвався.

Не менш цікавим у порівнянні до структури перерозподілу ВВП буде оцінка рівня основних податкових ставок, діючих в досліджуваних країнах (табл. 2).

Таблиця 2

Ставки окремих податків у країнах Вишеградської групи та Україні, %

Країна	Податок з доходів фізичних осіб	Податок на прибуток підприємств	Податок на додану вартість
Польща	19; 30; 40	19	3; 7; 22
Словаччина	19	19	19
Угорщина	20; 30; 40	16	3; 15; 25
Чехія	15; 20; 25; 32	28	5; 19
Україна	15 (спеціальні 1; 5; 30)	25	0; 20

Джерело: [10, с. 101].

З даними таблиці бачимо, що диференційовані ставки ПДВ та податку з доходів фізичних осіб функціонують у Польщі, Угорщині та Чехії. В Україні навіть за наявності спеціальних ставок з податку на доходи фізичних осіб загальна ставка суттєво відстає, а по ПДВ – випереджає. Ставка податку на прибуток у середньому коливається на рівні 18 %, але суттєво відрізняється у Чехії – 28 %, від якої Україна не набагато відстає – 25 %.

Як показують дослідження, різниця в ставках оподаткування не досить суттєва, але, оцінюючи рівень перерозподілу валового внутрішнього продукту через систему податків у даних країнах, бачимо, що він значно вищий, ніж в Україні. Як висновок, можна стверджувати, що ефективність функціонування податкових систем в зазначених країнах є вищою, ніж в Україні.

Не менш важливе значення у здійсненні досліджень величини податкових ставок та частки перерозподілу ВВП має проведення розширеного аналізу світового досвіду на прикладі деяких інших розвинутих країн світу. Для проведення порівняльного аналізу зображено таблицю 3.

Таблиця 3

Розмір податкових ставок основних податків у різних країнах світу та Україні, %

Назва країн	Податок на доходи фізичних осіб	Податок на доходи (прибуток)	Податок на додану вартість	Податок на нерухомість	Податок на спадщину	Соціальні податки
Австрія	21-50	25	20	-	-	-
Бельгія	-	-	21	-	-	-
Великобританія	0-40	28	17,5	-	40	2-9
Данія	-	32	225	-	-	-
Італія	22-50	31,4	20	-	3-33	6,6-15,6
Канада	43-62	25-38	7	-	-	-
Німеччина	15-45	33	19	1,5	-	6,8
Росія	13	24	15	-	5-40	35,6
США	15-35	35	-	-	18-55	15
Швейцарія	-	-	-	-	-	-
Швеція	-	28	25	-	-	-
Японія	15-76	30	-	1,4	до 75	5,15
Франція	10,52-47	33	18,6-22	-	5-60	-
Україна	15	21	20	-	15	37

Примітка: “-” Інформація за зазначеними показниками відсутня.

Аналізуючи дані таблиці та порівнюючи їх з діючими податковими ставками в Україні, можна зробити висновок, що вітчизняна економіка не зазнає значного тиску через рівень податкових ставок. Ставки податків в Україні знаходяться на рівні нижче середнього, що знову ж таки підтверджує факт їх не перевищення у порівнянні з розвинутими країнами.

На наше переконання, розмір ставок податків і зборів в Україні не дає підстав стверджувати про надмірне податкове навантаження на економіку в цілому та суб'єктів господарювання зокрема, а твердження про їх завищення є безпідставними.

Проте, результати проведеного порівняння не є обґрунтованим твердженням щодо запровадження додаткових податків (зборів) чи підвищення ставок вже діючих. Рівень оподаткування характеризується не тільки розміром податків, а й механізмами їх сплати, системою надання пільг тощо.

Таким чином, для більш ефективного аналізу даного дослідження необхідно провести порівняльну оцінку частки перерозподілу валового внутрішнього продукту через систему податків (податкового навантаження).

Необхідно зазначити, що на різних історичних етапах розвитку науковці дотримувалися відмінних думок щодо його оптимальності. Наприклад, французький економіст кінця XIX століття П. Леруа-Бойе, вивчаючи проблему рівня оподаткування, писав, що податки, які становлять 5–6 % національного продукту, є помірними, а ті, які перевищують 12 %, шкодять економічному зростанню [11, с. 86].

Американський економіст А. Лаффер у кінці XX століття зазначав, що граничною ставкою для вилучення до бюджету є ставка 30 % суми доходу; 40–50 % вилучення доходів скорочує заощадження населення, тягне за собою незацікавленість в інвестуванні й відповідно означає скорочення податкових надходжень [12, с. 198].

Сьогодні у країнах світу не існує єдиного пропорційного рівня податкового навантаження. У таких країнах як Греція, Естонія, Іспанія, Ірландія, Латвія, Польща, Португалія частка податкових надходжень у валовому внутрішньому продукті знаходиться в межах 30–35 %, тоді як у Бельгії, Данії, Франції, Швеції цей показник становить від 45 до 55 %.

Ми вважаємо, що розбіжності в показниках структури перерозподілу валового внутрішнього продукту через податки пояснюються рівнем соціально-економічного розвитку країн і ступенем ефективності проведення їх фінансової політики. Відмінності в загальному рівні оподаткування різних країн

показують існування зв'язку між долею податкових надходжень у ВВП і моделлю ринкової економіки з властивими їй масштабами і формами державного регулювання.

Так, найменші масштаби перерозподілу державою ВВП характерні для американської і японської моделей податкових систем. У США це обумовлено використанням податкової політики як засобу стимулювання економічної активності господарюючих суб'єктів, створення умов, сприятливих для діяльності промислових компаній. Особливістю податкової системи США є відносно низький рівень оподаткування юридичних осіб, що дозволяє їм досягти максимально високих результатів у виробничій і фінансовій діяльності. У Японії невелика доля податків у ВВП є наслідком того, що податкова політика як метод державного регулювання грає другорядну роль. Провідна роль належить іншим методам – державному програмуванню, прямій державній підтримці окремих галузей чи суб'єктів господарювання. Найбільша питома вага податкових надходжень у ВВП характерна для шведського варіанту моделі функціональної соціалізації з властивим їй державним втручанням, передусім не у виробництво, а в стосунки розподілу, що обумовлює необхідність акумуляції в руках держави значної частини ВВП з її подальшим використанням на соціальні цілі [13, с. 127].

З метою дослідження та порівняння структури перерозподілу валового внутрішнього продукту через систему податків у розвинутих країнах світу та Україні наведено таблицю 4.

Таблиця 4

Структура податків у валовому внутрішньому продукті країн світу, %

Назва країни	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Австрія	46,80	45,30	45,20	44,60	43,60	43,00	43,20	44,20	44,30	43,70
Естонія	30,30	31,10	30,80	30,60	30,70	30,80	31,50	31,80	35,80	34,30
Іспанія	34,50	35,10	34,70	35,50	36,70	37,60	38,00	33,90	31,60	32,90
Італія	41,50	40,80	41,30	40,70	40,30	42,00	43,00	43,00	43,10	42,60
Латвія	29,00	28,80	28,80	28,80	29,40	30,80	30,80	29,70	27,00	27,50
Німеччина	40,90	40,40	40,60	39,70	39,70	40,00	40,00	40,20	40,70	39,50
Польща	32,20	32,70	32,20	31,50	32,80	33,80	34,80	34,30	31,80	31,80
Словаччині	33,2	31,1	33	31,7	31,5	29,4	29,5	29,4	29,00	28,30
Франція	45,60	45,10	44,90	45,10	45,60	45,90	45,20	45,00	44,00	44,50
Швеція	49,9	47,9	48,3	48,5	49,3	48,7	47,8	46,9	47,3	46,3

Джерело: [14, з доопрацюванням автора].

Як показують дані таблиці, істотних змін протягом 2001-2010 років по досліджуваних країнах не спостерігається. В 2010 році більше 40 відсотків валового внутрішнього продукту перерозподілялося за допомогою системи оподаткування в таких країнах як Австрія, Бельгія, Італія, Фінляндія, Франція, Швеція. Менше 30 відсотків – зафіксовано в Болгарії, Латвії, Румунії, Словаччині.

Більшості країн, у тому числі із соціально орієнтованою ринковою економікою, властиве помірне оподаткування, яке оптимально сполучає дві цілі: створення сприятливого податкового клімату для господарської діяльності і ефективного вирішення соціальних проблем. Перша ціль визначає верхню межу оподаткування, друга – нижню. Рівень соціальних відрахувань в різних державах не однаковий, що також впливає на обсяг вилучення фінансових ресурсів у суб'єктів господарювання, зменшуючи їх загальні доходи.

Деякі дослідники дотримуються думки про те, що рівень податкового тиску в Україні є надмірним і потребує значного послаблення. Однак оцінивши та порівнявши дані, наведені в таблицях, бачимо, що рівень перерозподілу валового внутрішнього продукту значно нижчий в порівнянні з економічно розвинутими країнами.

Для оцінки рівня соціальних відрахувань та проведення порівняльного аналізу з метою визначення “чистого” податкового навантаження проаналізуємо дані, наведені в таблиці 5.

Таблиця 5

Порівняльний аналіз частки перерозподілу ВВП через систему податків (зборів) у 2009 році в розвинутих країнах та Україні за виключенням частки соціальних платежів, %

Назва показника	Австрія	Данія	Естонія	Латвія	Румунія	Фінляндія	Франція	Швеція	Україна
Частка перерозподілу ВВП через систему податків (зборів), з них:	43,6	51,2	31	29,5	28,8	44	45,8	52,1	23,9
соціальні платежі	14,4	-	-	8,8	-	-	16,5	13,6	-
податкові платежі	29,2	-	-	20,7	-	-	29,3	38,5	23,9

Примітка: “-” Інформація за зазначеними показниками відсутня.

Джерело: [15, с. 164; 16, с. 170].

Враховуючи результати здійсненого аналізу і проведеної оцінки рівня оподаткування, необхідно відзначити, що вітчизняна система оподаткування є відносно помірною щодо величини податкових ставок та частки перерозподілу валового внутрішнього продукту. Однак, на нашу думку, резервами для збільшення надходжень і підвищення ролі регулюючої функції податків є не зростання рівня податкових ставок та збільшення кількості податків, а законодавче вдосконалення механізмів їх нарахування і сплати.

Для визначення загальносвітових тенденцій щодо зміни структури перерозподілу виробленого продукту в розвинутих країнах з ретроспективного погляду та з метою стратегічної оцінки проаналізуємо відповідний показник за даними, наведеними в таблиці 6.

З даних таблиці бачимо, що загальносвітові тенденції щодо вдосконалення системи оподаткування та її значення у перерозподілі частини валового внутрішнього продукту, поглиблюються. Найбільші темпи підвищення сукупного оподаткування доходів суб'єктів господарювання зафіксовані по таких країнах, як: Бельгія, Греція, Данія, Іспанія, Італія, Фінляндія, Швеція – від 15 до 20 відсотків. За середньостатистичним показником зростання зафіксовано на рівні 13,3 відсотка. По жодній з досліджуваних країн падіння даного показника не зафіксовано, що підтверджує висновки дослідників-економістів про зростання ролі податків.

Таблиця 6

Частка податків в структурі ВВП країн за період 1965–2010 рр.

Назва країн	1965 рік	1970 рік	1980 рік	1990 рік	2000 рік	2010 рік
Австрія	33,9	35,7	39,8	41	43,3	43,9
Бельгія	31,1	36	42,5	45,1	46	45,7
Великобританія	30,4	37,5	35,2	36	37,7	36,3
Греція	20,6	24,3	28,6	36	38	37,1
Данія	30,1	40,2	45,1	51	48,4	50,4
Ірландія	24,9	31,2	31,4	32	31,5	32,3
Іспанія	14,7	17,2	22,9	34	35,3	35,1
Італія	25,5	27,9	30,4	38	42,3	43,3
Нідерланди	32,8	39,9	43,4	46	41,8	42,1
Німеччина	31,6	32,8	33,1	39,3	37,8	37,7
Фінляндія	30,1	32,2	34,5	38	46,5	46,2
Франція	34,5	37	40,6	44,1	45,5	45,8
Швеція	35	40,9	47,5	57	53,3	52,2
У середньому	28,9	33,3	36,5	41,9	42,1	42,2

Соскін О.І. зазначає, що найоптимальніший рівень сукупного оподаткування знаходиться в межах 30 %. У США, країні з високим рівнем розвитку економіки, сукупність оподаткування не перевищує 33 %. У країнах, де він досягає 40 % (Німеччина) або 45–50 % (Швеція, Фінляндія), починає зростати державний борг, знижуються темпи економічного розвитку.

Країни із високою нормою вилучення доходів змушені трансформувати систему оподаткування, а податкові реформи, що проводяться в розвинутих європейських країнах, спрямовані на лібералізацію системи оподаткування з метою запобігання відтоку капіталу і кваліфікованих спеціалістів [17, с. 8].

Як свідчить зарубіжний досвід, є прямий зв'язок між системою оподаткування і економічним зростанням. У розвинених країнах з рівнем середньодушових валових доходів 25-30 тис. дол. податкові вилучення становлять значні суми: в Данії – 17 тис. дол. на душу населення (податки до ВВП – 50 %), в Німеччині, Франції, Бельгії, Фінляндії – в діапазоні 11–12 тис. дол. (податки до ВВП – 38; 46; 46; 47 % відповідно) [18].

Зростання ролі податків у перерозподілі валового внутрішнього продукту країн світу не дозволяє зробити чітких висновків щодо зміни їх структури, розподілу податкового тягаря між суб'єктами господарювання, впливу на формування доходів тощо. Відповідь на визначені питання можна надати, проаналізувавши співвідношення прямих та непрямих податків і дослідивши особливості порядку адміністрування окремих податків у різних країнах.

Оподаткування суб'єктів господарювання в кожній окремо взятій державі світу має свої характерні особливості. Еволюція структури податкових систем розвинених країн і сучасна практика оподаткування свідчать про закономірну залежність співвідношення прямих і непрямих податків від наступних причин: життєвого рівня переважної частини населення; досконалості механізму сплати податків, його здатності звести до мінімуму ухилення від оподаткування, рівня податкової культури; загальної орієнтації суспільств на компроміс, рішення найбільш гострих соціальних проблем; традиції оподаткування і т.д.

Для визначення внутрішньої структури податкових систем розвинутих країн світу проаналізуємо співвідношення прямих та непрямих податків (рис. 1).

З рисунку бачимо, що структура непрямих податків у загальному обсязі податкових надходжень країн є різною. Найбільшу частку непрямих податків мають такі країни, як: Кіпр – 51 %, Польща – 40,6 %, Естонія – 39,9 %, Латвія – 39,7 %. В зазначених країнах податковий тягар в більшій мірі лягає на кінцевих споживачів при споживанні товарів, однак дане навантаження може бути компенсоване за рахунок здійснення урядом ефективної соціальної політики.



Рис. 1. Частка непрямих податків у структурі податкових надходжень деяких країн світу
Джерело: [19, с. 167, систематизація автора].

Ми вважаємо, що непрямі податки є найбільш важливою складовою системи оподаткування, мають більший стимулюючий ефект на обсяги виробництва та рівень зростання соціальних норм і стандартів у країні.

Непрямі податки стали не лише надійним джерелом наповнення бюджетів країн, а й призвели до зміни структури державних доходів. Сьогодні головну роль в непрямому оподаткуванні відіграють універсальні непрямі податки, переважно податок на додану вартість.

Податкова політика щодо використання непрямих податків у розвинутих країнах та країнах, що розвиваються, істотно відрізняються. У податкових системах заможніших держав переважають універсальні непрямі податки, що мають ширшу базу оподаткування, тоді як акцизні податки і мита використовуються менш активно. У бідніших країнах, навпаки, універсальні непрямі податки відіграють не таку важливу роль порівняно із специфічними акцизами, за допомогою яких формується більша частина податкових надходжень. Конкуренція серед країн світу в сфері залучення іноземних інвестицій змушує уряди країн знижувати ставки прямих податків та збільшувати – непрямих. Непряме оподаткування відіграє дедалі вагомішу роль у стратегіях надходжень до бюджетів різних країн світу [20, с. 167].

Незважаючи на те, що податкові системи розвинутих країн мають спільну функціональну складову, наслідки впливу за напрямками їх реалізації є різними.

З результатів аналізу світового досвіду використання засобів податкової політики можна зробити висновок, що в більшості країн надається перевага застосуванню засобів податкового стимулювання та підтримки, тобто реалізується регуляторна функція податків.

Крім того, найбільш поширеними в досліджуваних країнах є заходи щодо податкової підтримки ліквідності суб'єктів господарювання, стимулювання їх інвестиційної активності та розвитку малого підприємництва. Різноманітність і масштаби застосування механізмів податкового регулювання визначаються специфікою національних умов соціально-економічного розвитку, пріоритетами економічної політики, а також рівнем впливу світової фінансової кризи.

Дослідження досвіду країн світу у сфері оподаткування дозволяє провести певні паралелі із вітчизняною практикою і визначити як основні підсумки податкових реформ у розвинутих країнах, так і ті здобутки, які доцільно запровадити в Україні. Основними висновками даних досліджень можуть бути наступні положення:

- розвинуті країни світу мають чітке визначення напрямків стратегічного розвитку, в тому числі у податковій сфері. Так, наприклад, в країнах-членах ЄС відбувається зближення податкових систем шляхом створення відповідного інституціонального середовища та гармонізації податкового законодавства. Це дає змогу рівномірно розподіляти податкове навантаження між суб'єктами господарювання різних країн та збалансовувати надходження до державних бюджетів.
- основним чинником податкових систем розвинених країн світу є збільшення фіскальної ролі непрямих оподаткування, це дозволило зменшити коливання податкових надходжень на різних стадіях економічного розвитку і збільшити їх економічну ефективність.
- позитивним напрямком в податковій системі є тенденції щодо зниження граничних податкових ставок, їх диференціації за об'єктами оподаткування.

Висновки

Досвід країн з ринковою економікою по веденню та застосуванню ефективної системи податків для

суб'єктів господарювання має велике значення для України, особливо з погляду розроблення довготривалої стратегії їх розвитку і підтримки. Її вивчення неабиякою мірою сприяє правовому, організаційному оформленню політики щодо останніх як на державному, так і на регіональному рівнях.

В Україні податкова система виконує, в основному, фіскальні функції. Замість того, щоб вилучати ледь не весь дохід до бюджету, вона повинна заохочувати підприємства вкладати кошти у розвиток виробництва. В Україні наміри щодо суттєвого зниження податкового навантаження на підприємства поки що тільки декларуються.

Відповідно до проведених досліджень можна сказати, що:

- податкова система України за своєю структурою та рівнем податкового навантаження на платників податків суттєво не відрізняється від аналогічних систем провідних країн світу; проте таке податкове навантаження за низької рентабельності підприємств, застарілих обладнаннях та технологій обмежує інвестиційні можливості суб'єктів господарювання;

- найбільше навантаження на українські підприємства здійснюють соціальні нарахунки, питома вага яких у Зведеному бюджеті перевищує 10 %. Тому ставки соціальних податків потрібно знизити в першочерговому порядку;

- наступними етапами зниження податкового навантаження на підприємства повинно бути зменшення ставки ПДВ та заміна ПДВ і податку на прибуток підприємств диференційованим податком з реалізації;

- для недопущення зменшення податкових надходжень до державного бюджету слід одночасно зі зменшенням податкових ставок запровадити помірно прогресивну шкалу оподаткування прибутку підприємств.

Отже, при проведенні податкової політики держава має стати партнером промислових підприємств, надавати допомогу інноваційним виробництвам. Створювати таке макросередовище, яке б сприяло ефективному розвитку мікросфери, стабілізації та піднесенню національної економіки.

Проведені дослідження дозволили визначити основні переваги систем оподаткування в країнах світу, провести паралелі між зарубіжним та вітчизняним досвідом і окреслити позитивні моменти, які доцільно запровадити в українську податкову практику. Напрями реформування податкової політики України повинні бути узгодженими із завданнями побудови в державі соціально орієнтованої ринкової економіки та враховувати позитивні норми і тенденції світового досвіду оподаткування.

Література

1. Чердиченко Ю.В. Шляхи реформування податкової системи України у трансформаційний період : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.04.01 "Фінанси, грошовий обіг і кредит" / Ю.В. Чердиченко. – Суми, 2004. – 26 с.
2. Янушевич Я.В. Податковий механізм створення передумов економічного зростання: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.08 "Гроші, фінанси і кредит" / Я.В. Янушевич. – К., 2009. – 26 с.
3. Ткаченко Н.М. Податкові системи країн світу та України: Облік і звітність / Ткаченко Н.М., Горова Т.М., Ільченко Н.О. – К. : Алеута, 2004. – 552 с.
4. Хіміч К. Досвід адміністрування податків у країнах з розвинутою економікою та можливості його адаптації в Україні / К. Хіміч, Л. Маркова // Вісник Дніпропетровської державної фінансової академії: Економічні науки. – 2010. – С. 150– 156.
5. Яренко Г. Структура та організація роботи податкових органів у зарубіжних країнах / Г. Яренко // Вісник КНЕУ. – 2009. – № 2. – С. 114– 126.
6. Мельник В. Досвід адміністрування податків у зарубіжних країнах / В. Мельник // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 38– 39. – С. 124– 128.
7. Особливості сплати податків в інших країнах світу [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://studentbooks.com.ua/content/view/1210/41/1>.
8. Яренко Г. Структура та організація роботи податкових органів у зарубіжних країнах / Г. Яренко // Вісник КНЕУ. – 2009. – № 2. – С. 114– 126.
9. Ткаченко Н.М. Напрямки реформування податкової системи України на основі досвіду зарубіжних країн [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://magazine.faaf.org.ua/index.php>.
10. Воронкова О.М. Досвід оподаткування країн Вишеградської групи та його значення для України / О.М. Воронкова // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2009. – № 4 (47). – С. 99– 104.
11. Годованець О., Маршалок Т. Податкове навантаження: важливий чинник соціально-економічної стратегії держави / О. Годованець, Т. Маршалок // Економічний аналіз. – 2008. – № 3 (19). – С. 85– 89.
12. Бартечев С. А. Экономические теории и школы (история и современность) / С. А. Бартечев. – М. : БЕК, 1996. – 258 с.
13. Мельник В. Досвід адміністрування податків у зарубіжних країнах / В. Мельник // Вісник податкової служби України. – 2004. – № 38– 39. – С. 124– 128.
14. Main national accounts tax aggregates [Електронний ресурс]. – Режим доступу :

<http://epp.eurostat.ec>

15. Подзигун С.М. Зарубіжний досвід податкового регулювання / С. Подзигун // Економіка України: інноваційна стратегія українських реформ. Колективна монографія / Від. ред. В.Ф. Бесєдін, А.С. Музиченко. – К. : НДЕІ, 2010. – 523 с.
16. 16. Лось А.Ф. Податкова політика та її вплив на фінансову діяльність суб'єктів господарювання / А.Ф. Лось // Науковий Вісник ЧДІЕУ. Серія 1, Економіка. – Чернігів : ЧДІЕУ, 2010. – № 2 (6). – 194 с.
17. 17. Соскін О.І. Трансформація податкової системи в контексті формування сучасної економічної моделі України. / О.І. Соскін // Економічний часопис – XXI. – 2010. – № 3–4. – С. 7–14.
18. 18. Напрямки реформування податкової системи України на основі досвіду зарубіжних країн. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://magazine.faaf.org.ua/index.php?option=com_content&task=view&id=685.
19. 19. Рывак Н.О. Розвиток системи непрямого оподаткування в економіці країн світу / Н.О. Рывак // Економіка і регіон. – 2008. – № 4 (19). – С. 166–170.

References

1. Cherednychenko Yu.V. Shliakhy reformuvannya podatkovoi systemy Ukrainy u transformatsiyni period: avtoref. dys. na zdobuttia nauk. stupenia kand. ekon. nauk: spets. 08.04.01 "Finansy, hroshovi obih i kredyt" / Yu.V. Cherednychenko. – Sumy, 2004. – 26 s.
2. Yanushevych Ya.V. Podatkovyi mekhanizm stvorennia peredumov ekonomichnoho zrostantia: avtoref. dys. na zdobuttia nauk. stupenia kand. ekon. nauk: spets. 08.00.08 "Hroshi, finansy i kredyt" / Ya.V. Yanushevych. – Kyiv, 2009. – 26 s.
3. Tkachenko N.M. Podatkovyi systemy krain svitu ta Ukrainy: Oblik i zvitnist / Tkachenko N.M., Horova T.M., Iliencko N.O. – K.: Aleuta, 2004. – 552 s.
4. 4. Khimich K., Markova L. Dosvid administruvannya podatkov u krainakh z rozvynenoio ekonomikoio ta mozhlyvosti yoho adaptatsii v Ukraini / K.Khimich, L. Markova // Visnyk Dnipropetrovskoi derzhavnoi finansovoi akademii: Ekonomichni nauky. – 2010. – С. 150-156.
5. Yarenko H. Struktura ta orhanizatsiia roboty podatkovykh orhaniv u zarubizhnykh krainakh / H. Yarenko // Visnyk KNEU. – 2009. – № 2. – S. 114-126.
6. Melnyk V. Dosvid administruvannya podatkov u zarubizhnykh krainakh / V. Melnyk // Visnyk podatkovoi sluzhby Ukrainy. – 2004. – № 38-39. – S. 124-128.
7. Osoblyvosti splaty podatkov v inshykh krainakh svitu [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://studentbooks.com.ua/content/view/1210/41/1>.
8. Yarenko H. Struktura ta orhanizatsiia roboty podatkovykh orhaniv u zarubizhnykh krainakh / H. Yarenko // Visnyk KNEU. – 2009. – № 2. – S. 114-126.
9. Tkachenko N.M., Horova T.M. Napriamky reformuvannya podatkovoi systemy Ukrainy na osnovi dosvidu zarubizhnykh krain [Elektronnyi resurs]. – Rezhym dostupu: <http://magazine.faaf.org.ua/index.php>.
10. Voronkova O.M. Dosvid opodatkovannya krain Vyshehradskoi hrupy ta yoho znachennia dlia Ukrainy / O.M. Voronkova / Naukovyi visnyk Natsionalnoho universytetu DPS Ukrainy (ekonomika, pravo). – 2009. – № 4 (47). – S. 99-104.
11. Hodovanets O., Marshalok T. Podatkove navantazhennia: vazhlyvyi chynnyk sotsialno-ekonomichnoi stratehii derzhavy / O. Hodovanets, T. Marshalok // Ekonomichniy analiz. – 2008. – № 3 (19). – S. 85–89.
12. Bartenev S. A. Ekonomicheskiye teoryy y shkoli (ystoriya y sovremennost) / S. A. Bartenev // . – M. : BEK, 1996. – 258 s.
13. Melnyk V. Dosvid administruvannya podatkov u zarubizhnykh krainakh / V. Melnyk // Visnyk podatkovoi sluzhby Ukrainy. – 2004. – № 38-39. – S. 124-128.
14. Main national accounts tax aggregates, [Elektronnyi resurs]. Rezhym dostupu. <http://epp.eurostat.ec>
15. Podzihun S.M. Zarubizhnyi dosvid podatkovoho rehulivannya / S. Podzihun // Ekonomika Ukrainy: innovatsiina stratehiia ukrainskykh reform. Kolektyvna monohrafiia / Vidp. red. V.F. Besiedin, A.S. Muzychenko // . – K.: NDEI, – 2010. – 523 s.
16. Los A.F. Podatkova polityka ta yii vplyv na finansovu diialnist subiektiv hospodariuvannya / A.F. Los // Naukovyi Visnyk ChDIEU. Serii 1, Ekonomika. – Chernihiv: ChDIEU, 2010. – № 2 (6). – 194 s.
17. Soskin O.I. Transformatsiia podatkovoi systemy v konteksti formuvannya suchasnoi ekonomichnoi modeli Ukrainy. / O.I. Soskin / Ekonomichniy chasopys – XXI. – 2010. – № 3-4. – S. 7-14.
18. Napriamky reformuvannya podatkovoi systemy Ukrainy na osnovi dosvidu zarubizhnykh krain. Elektronnyi resurs. – Rezhym dostupu: [/magazine.faaf.org.ua/index.php?option=com_content&task=view&id=685](http://magazine.faaf.org.ua/index.php?option=com_content&task=view&id=685).
19. Ryvak N.O. Rozvytok systemy nepriamoho opodatkovannya v ekonomitsi krain svitu / N.O. Ryvak / Ekonomika i rehon. – 2008. – № 4 (19). – S.166-170.

Рецензія/Peer review : 21.7.2013 р.

Надрукована/Printed : 13.8.2013 р.