Міністерство освіти і науки, молоді та спорту України

Національний університет водного господарства та природокористування

Кафедра обліку та аудиту

Р Е Ф Е Р А Т

з дисципліни: «Податки і податкова система»

НА ТЕМУ:

«Розвиток та становлення системи оподаткування країн світу»

Зміст

Вступ…………………………………………………………………………3

1. Особливості розвитку податкової політики країн світу, відмінність податкових систем…………………………………………………………..4
2. Суть та принципи побудови податкової системи………………………...6
3. Особливості побудови податкових систем у різних країнах світу…….13
4. Податкова політика держави………………………………………………15
5. Платники податків та порівняння основних показників податкових систем зарубіжних країн……………………………………………………………19

Висновок…………………………………………………………………….23

Список використаної літератури………………………………………….25

Вступ

Податки є частиною фінансової системи як на макро-, так і на мікрорівні. Вони виконують фіскальну, розподільчу та соціальну функції. При виконанні розподільчої функції першочергове значення має стимулюючий напрямок, який набуває все більшого значення в економічній політиці різних країн світу.

Кожна країна іде різними економічними шляхами (передусім ринковим або командно-адміністративним), має свої особливості у розвитку економіки, в динаміці розвитку економічних процесів, що впливає і на розвиток окремих складових загальної економічної системи, а також на податкову систему держави, яка належить до фінансової системи і повинна постійно пристосовуватись до змін у суспільстві.

Податки мають досить високу питому вагу в дохідній частині бюджету будь-якої держави, тому що вони є основним джерелом його наповнення. В усіх країнах світу витрати держави плануються виходячи з дохідної частини, тобто з кількості зібраних податків. Якщо при плануванні з’являється дефіцит бюджету, уряд при введенні нових податків, обов’язкових зборів та платежів повинен передбачати можливі негативні наслідки насамперед для населення і підприємців.

У розвинених країнах світу податкові збори становлять від 25 до 50 % загального валового внутрішнього продукту країни. Більшу питому вагу податкові платежі мають у країнах із командно-адміністративним шляхом розвитку економіки (Швеції, Данії, Бельгії, Нідерландах, Фінляндії).

1. Особливості розвитку податкової політики країн світу, відмінність податкових систем

Значні зміни в податковій політиці країн світу відбулися у 70-80-х роках XX ст. Це сталося під впливом двох економічних концепцій: неокласичної Д.Кейнса та ринкової А. Лаффера.

За концепцією Д. Кейнса, державні органи повинні активніше втручатися в економічний розвиток країни. Економічна концепція А. Лаффера, навпаки, спрямована на зменшення податкового тиску, а поповнення бюджету відбувається за рахунок збільшення платників податків та розширення податкової бази.

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. Наприклад, процедура введення нових податків та обов’язкових платежів у Великобританії надзвичайно складна і потребує спілкування з громадянами держави. Підвищення ставок податків має бути ретельно обґрунтованим і відбуватися тільки за форс-мажорних обставин, коли необхідно збільшити витрати бюджету.

У більшості країн світу перед платником податків не стоїть питання, платити чи не платити податки. їх необхідно сплачувати згідно з чинним законодавством. Тому основним у податковому менеджменті є оптимізація податкових платежів певного підприємства відповідно до обставин, що склалися, та умов діяльності.

У деяких країнах світу ставки податкових платежів досить високі (значно вищі за ті, що діють нині в Україні). У цьому разі підприєм-ства, які існують в цих країнах, можуть ставити за мету реєстрацію у вільних економічних (або офшорних) зонах. Наприклад, якщо ставка оподаткування прибутку становить 45 %, то в офшорній зоні вона дорівнює лише 1-2 %. Держава створює такі умови оподаткування, що підприємства не зацікавлені у вивезенні свого капіталу з країни.

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 пільг.

# Суть та принципи побудови податкової системи

*Податкова система –* це сукупність загальнодержавних і місцевих податків та зборів до бюджетів усіх рівнів, а також форм, методів установлення, зміни, обчислення, сплати, стягнення, також податкова служба, яка займається податковим контролем.

Податкова система кожної країни відображає її специфічні умови. У світі немає держав з тотожними податковими системами. Однак це не означає, що створення податкової системи і податкова політика ведуться спонтанно, як кому забажається. Є певні положення, які визначають підхід держави до цієї сфери своєї діяльності.

Науковий підхід до створення податкової системи передбачає, по-перше, *системність,* по-друге, *встановлення визначальної бази цієї системи* і, по-третє, *формування правової основи і вихідних принципі*в. Звичайно, можливий і варіант, що визначається як метод «спроб і помилок», який, до речі, використовується в Україні в даний час. Але це довгий шлях. Крім того, експериментувати можна тільки тоді, коли економічна ситуація більш-менш стабільна. Якщо ж економіка і суспільство охоплені кризою, то права на це ні уряд, ні законодавча влада не мають.

Принцип системності полягає в тому, що всі податки повинні бути взаємопов'язані між собою, органічно доповнювати один одного, не заходити в суперечність із системою в цілому та іншими її елементами. Системний підхід означає, що мають реалізовуватись функції податків. З позицій *фіскальної* функції, податкова система повинна забезпечити гарантоване і стабільне надходження доходів у бюджет. З позицій *регулюючої* функції, – забезпечувати державі можливість впливу на всі сторони соціально-економічного розвитку суспільства.

Податкова система повинна включати досить широке коло податків різної цілеспрямованості. Система доходів бюджету має включати насамперед такі, які б забезпечували сталу фінансову базу держави. Найкращими для виконання цього завдання є непрямі податки, а також податки на майно, землю, прибутковий податок з населення. Таких податків у системі доходів бюджету рекомендується мати в середньому до п'яти видів на випадок зриву у виконанні плану мобілізації одного з них.

Кількість податків, на які покладається здебільшого регулююча функція, теж має бути досить значною. Це пояснюється тим, що не можливо за допомогою одного чи двох податків впливати на всі сторони господарської діяльності підприємств, на всі сфери суспільно-економічного життя.

Але платників цікавить не так кількість податків, котрі вони сплачують, як загальна сума податків і їх частка в одержаному доході.

Визначальною базою побудови податкової системи є обсяг бюджетних видатків. Податки з позиції організації фінансової діяльності держави вторинні відносно видатків. Збалансування доходів бюджету з обсягом державних видатків є аксіомою фінансової науки. Відхід від неї призводить до тяжких наслідків - високого рівня оподаткування. Йдеться про інфляцію, яка, по суті справи, теж є своєрідною прихованою формою оподаткування населення. Відмінність полягає в тому, що це відкладені на завтра податки, однак завтра доводиться платити набагато більше, ніж сьогодні. Причиною інфляції, тобто знецінення грошей, є випуск в обіг зайвої їх кількості, не забезпеченої товарною масою. Це, у свою чергу, визначається бюджетним дефіцитом, тобто перевищенням видатків бюджету над доходами. Тож при створенні нової податкової системи слід пам'ятати, що бюджет як фінансовий план держави повинен бути обов'язково балансом доходів і видатків, і нехтувати цим вкрай небезпечно.

Правову основу системи доходів бюджету становлять відносини власності.

По-перше, права держави на доходи залежать від форми власності - державної чи приватної. При державній власності не тільки майно підприємств, але й створювані на них доходи належать державі, і вона може вилучати усі «зайві» кошти у вигляді вільного лишку прибутку. Відносно у приватних підприємств держава може отримати тільки певну частку їх доходів. Отже, якщо для державних підприємств податкова політика майже не має відчутного значення, то для приватних - це одне з головних питань.

По-друге, форма власності відбивається на формуванні доходів відповідних юридичних і фізичних осіб, особливості ж формування доходів повинні враховуватися при встановленні об'єкта оподаткування. Тому об'єктом оподаткування визначено кінцевий результат роботи підприємства – прибуток.

Принципи оподаткування, які вперше були сформульовані основоположником теорії оподаткування шотландським економістом і філософом А. Смітом в його класичній роботі «Дослідження про природу і причини багатства народів» ще у XVIII от., не втратили значення і до нашого часу. Вони зводяться до чотирьох понять: справедливість, визначеність, зручність, економія (раціональність).

Ці загальні принципи оподаткування поступово розширювались, трансформувалися під впливом соціально-економічних і політичних перетворень, які відбувались у світі. В даний час вони в основному зводяться до наступного:

1. Рівень податкової ставки повинен встановлюватись з врахуванням можливостей платника податків, тобто рівня його доходів. Доход, який залишиться після сплати податків, повинен забезпечувати йому нормальний розвиток.

2. Необхідно прикласти всі зусилля, щоб оподаткування доходів носило одноразовий характер. Багаторазове обкладання доходів чи капіталу неприпустиме.

3. Податки повинні бути обов'язковими. Податкова система не повинна залишати у платника податків сумнівів в уникненні платежу.

4. Процедури розрахунку і сплати податків повинні бути простими, зрозумілими і зручними для платників податків і економічними для установ, які збирають податки. Слід прагнути до мінімізації витрат на стягнення податків.

5. Податкова система повинна забезпечувати раціональний перерозподіл частини створюваного валового внутрішнього продукту і бути ефективним інструментом державної економічної політики.

6. Податки можуть використовуватись як фінансові регулятори з метою встановлення оптимального співвідношення між доходами роботодавців і найманих працівників, між коштами, які направляються на споживання і нагромадження.

7. Необхідно забезпечувати стабільність оподаткування; ставки податків не повинні змінюватись упродовж досить тривалого періоду. Разом з тим, податкова система повинна бути адекватною конкретним етапам економічного розвитку країни; це досягається здійсненням податкових реформ, які забезпечують еволюцію податкової системи.

8. Не можна допускати індивідуального підходу до конкретних платників податків при встановленні податкових ставок і застосуванні податкових пільг. Оподаткування має бути досить універсальним, забезпечувати однакові вимоги і однаковий підхід до платників, з одного боку, і розумну диференціацію ставок та використання податкових пільг - з іншого.

Багатовікова історія формування і застосування як загальнотеоретичних, так і конкретних практичних принципів оподаткування, що відповідають певному рівню розвитку соціально-економічного життя конкретної країни, дала змогу відібрати найдієвіші і найефективніші серед них. В умовах становлення ринкової економіки в Україні постійно ведуть роботу з удосконалення податкової системи, але, на жаль, вона й досі не відповідає світовим стандартам.

Податкові зобов’язання

Основним обов'язком платника податків, зборів та інших обов'язкових платежів є виконання податкового зобов'язання.

Органи державної податкової служби можуть здійснювати нарахування податків, зборів та інших обов'язкових платежів чи вносити зміни до раніше нарахованих сум податку до закінчення терміну давнини, тобто протягом трирічного періоду з останнього дня представлення податкової декларації (розрахунку).

При донарахуванні податків, включаючи суми пені, а також при несвоєчасному надходженні належних бюджету засобів, органи податкової служби списують з рахунків платників у примусовому порядку шляхом виписки інкасових доручень (розпоряджень) установам банку про стягнення прострочених платежів, пені, штрафів та інших санкцій. Суми заборгованості в бюджет списуються на підставі рішення керівника державного податкового органа.

Самостійно визначати суми податкового зобов'язання платника податків може орган податкової служби у випадку, якщо платник не надає у встановлений термін податкову декларацію (розрахунок) чи дані перевірок результатів діяльності платника свідчать про заниження чи завищенні сум його податкових зобов'язань, а також, якщо орган податкової служби виявив арифметичні чи інші помилки в представленій декларації.

При виявленні помилок податковою службою після одержання декларації, податковий орган самостійно здійснює перерахунок відповідно до діючого нормативним законодавством і повідомляє платника про здійснення такого перерахунку і про суми недоплат або переплат.

Виявлена в результаті податкової перевірки заборгованість самостійно погашається платником.

У випадку виявлення податкової заборгованості чи при ненаданні у встановлений термін розрахунку орган державної служби повідомляє першою податковою повісткою протягом трьох робочих днів. Після того протягом п'яти календарних днів органи податкової служби повідомляють платника податку. Третя повістка посилається після 15 днів із дня повідомлення першою повісткою.

Для підприємства (платника податку) можуть бути змінені терміни виконання податкового зобов'язання, якщо відстрочка здійснена на умовах податкового кредиту, тобто при перенесенні терміну сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів на більш пізній термін на підставі кредитного договору з органом податкової служби.

Зміна терміну виконання податкового зобов'язання можливо також при розстрочці при умовах податкового кредиту, що припускає поділ суми податків на кілька термінів оплати на умовах, визначених кредитним договором.

Зміни термінів сплати податків надаються в межах бюджетного року при наявності кредитного договору і з урахуванням фінансового стану підприємства на підставі письмової заяви платника. У заяві вказується сума податків, зборів та інших обов'язкових платежів, по яких платник просить розстрочку, а також термін розстрочки. До заяви платник додає аналіз фінансового стану підприємства, розрахунок прогнозних доходів і графік погашення податкових зобов'язань. Заява і представлені документи податкові органи розглядають у десятиденний термін і повідомляють платника про надання чи відмові у відстрочці. При позитивному рішенні орган податкової служби підписує з платником кредитний договір.

Не може бути змінений термін виконання податкового зобов'язання, якщо порушена кримінальна справа, пов’язана з податковими порушеннями, а також якщо платник є банкрутом чи використовує зміну термінів для приховання своїх коштів, що підлягають оподатковуванню.

При ліквідації підприємства майно, майнові права і засоби, відбиті в ліквідаційному балансі, використовуються в першу чергу для повного погашення податкової заборгованості підприємства, далі для погашення інших видів заборгованості, що підлягають безперечному стягненню і виконанню інших видів зобов'язань відповідно до діючого в Україні законодавства. Майно, що залишилося після оплати заборгованостей, розподіляється між засновниками підприємства відповідно до діючого законодавства.

Відповідно до діючого законодавства, після закінчення встановленого терміну сплати податків, зборів та інших обов'язкових платежів, суми платежів є недоїмкою і стягуються з нарахуваннями пені.

При переплаті суми податків, зборів та інших обов'язкових платежів у результаті неправильного їхнього нарахування дані суми підлягають нарахуванню на рахунок платежів майбутніх періодів чи поверненню платнику за його письмовому звертанню. Про суму платежу, що перевищує суму розрахунку, органи податкової служби повідомляють платника в десятиденний термін із дня надходження платежу і виникнення переплати.

Зарахування чи повернення суми, що перевищує розрахункову і надійшла в бюджет, здійснюється в місячний термін із дня подачі платником заяви.

При неправильному нарахуванні податків, зборів та інших обов'язкових платежів податковими органами дана сума підлягає зарахуванню на рахунок майбутніх податкових платежів чи поверненню платнику незалежно від письмової заяви про повернення суми податку, і на цю суму нараховуються відсотки в розмірі дисконтної ставки Національного банку України за кожний день неправильного стягнення, починаючи з дня зарахування суми у бюджет.

1. Особливості побудови податкових систем у різних країнах світу

Основна увага в побудові податкових систем у різних країнах світу приділяється розвитку підприємницької діяльності та залученню інвестиційних коштів як вітчизняними, так і іноземними особами. Для цього в державі створюються умови для стимулювання цих видів діяльності. У більшості країн значні пільги надаються підприємствам, що експортують свою продукцію (при цьому слід зазначити, що більшість країн укладають між собою угоди про уникнення подвійного оподаткування).

Податкові системи розвинених країн світу надзвичайно гнучкі. Наприклад, у США та Великобританії платник податку може самостійно вибирати такий варіант оподаткування, приміром прибутковий податок з фізичних осіб, який для нього є найефективнішим. Це уможливлює зменшення кількості платників, які бажають перейти у тіньовий сектор економіки або ухиляються від сплати податків.

Наявність різноманітних варіантів розрахунку та сплати податків, а також різні пільги щодо них дають можливість підприємству при плануванні своєї податкової політики розробляти кілька варіантів і визначити можливу економію. Крім того, розробка податкової політики впливає і на визначення напрямку подальшої діяльності підприємства.

Важливе значення для формування податкової системи країни має її ефективність. Податок не повинен суттєво впливати на прийняття економічних рішень, але якщо це відбувається, то вплив має бути мінімальним. Більшість податкових систем світу побудовані таким чином, що не дозволяють вільно трактувати різні положення, з одного боку, платниками податків, а з другого — податковими органами. А це суттєво зменшує кількість спорів та суперечок між суб'єктами оподаткування і скарг у судах. Крім того, цей принцип повинен забезпечувати економію витрат на стягнення податків, тобто кошти, необхідні для функціонування податкової системи, повинні бути значно меншими, ніж кількість зібраних податкових платежів.

Значна увага в податкових системах різних країн світу приділяється розмежуванню рівнів компетенції при стягненні податкових платежів. Насамперед це стосується компетенції загальнодержавних та місцевих органів самоврядування. Так, у більшості країн світу досить чітко визначається кількість податків, які стягуються у державний, а які у місцевий бюджети. Як правило, сума податкових платежів, що надходять у місцеві бюджети, невелика, і їх не вистачає для покриття всіх витрат. Тому здебільшого місцеві бюджети одержують або допомогу із загальнодержавного бюджету, або частина зібраних податків переходить до місцевих бюджетів.

1. Податкова політика держави

Податкова політика являє собою діяльність держави у сфері встановлення і стягнення податків. Головними критеріями податкової політики є економічна ефективність і соціальна справедливість. З одного боку, податки мають забезпечити сталу фінансову базу держави, з іншого, - залишити достатньо коштів підприємствам і громадянам з метою збереження максимальної заінтересованості в результатах діяльності. Вся Історія податкової політики зводиться до пошуків ідеалів оптимального оподаткування. При цьому держава не може задовольнитися лише загальними пропорціями розподілу валового національного продукту. Вона повинна враховувати інтереси кожного підприємства, кожного члена суспільства.

Податкова політика ведеться, виходячи з певних принципів, що відображають її завдання. Основними принципами є:

* соціальна справедливість;
* рівнонапруженість;
* економічна ефективність;
* стабільність;
* гнучкість.

*Принцип соціальної справедливості* означає, що держава встановлює таку систему оподаткування, яка враховує всі фактори діяльності юридичних і фізичних осіб – доходи і споживання, майно і приріст грошового капіталу, ресурсну забезпеченість і віддачу вкладених коштів та ін. Така система, за винятком окремих випадків, не може бути надмірно жорсткою для одних чи безмежно ліберальною до інших. Основою реалізації цього принципу є встановлені орієнтири соціальної політики. Вони виступають первинним явищем, а податкова політика – вторинним. Якщо ці орієнтири встановлені неправильно, то й податкова політика не може бути справедливою.

Оскільки не існує абсолютної справедливості, то не може бути й установленої на всі часи абсолютно справедливої податкової системи. Аналогічно не існує ідеально справедливого податку. Кожний вид податку більш влаштовує одні верстви населення і настільки ж не підходить іншим. Принцип соціальної справедливості реалізується не через пошук і впровадження найбільш «справедливого» податку, а шляхом поступового встановлення оптимальної структури податкової системи, яка має максимально задовольняти всі верстви населення. Саме всі верстви, а не окремі групи, для яких може встановлюватися пільговий механізм оподаткування, а не особливі умови. Порушення принципу соціальної справедливості в податковій політиці неминуче призводить до напруженості в суспільстві, до труднощів в економіці, до негараздів у духовній сфері.

З принципом соціальної справедливості тісно пов'язаний принцип рівнонапруженості. *Рівнонапруженість* означає, що зобов'язання перед бюджетом установлюються для всіх платників згідно з їхніми можливостями і результатами діяльності. Саме поєднання потенційних можливостей і досягнутих результатів може забезпечити рівнонапруженість. Якщо податкова політика виходить тільки з підсумків діяльності, то вона не враховує потенційні можливості платника. Якщо ж податкова політика відштовхується від потенціалу, то вона ігнорує різні результати його реалізації, на які впливає безліч факторів як об'єктивного, так і суб'єктивного характеру.

Рівнонапруженість досягається різними способами: в одних випадках – шляхом установлення єдиних для всіх платників ставок, в інших, навпаки, – за допомогою їх диференціації. Головне – забезпечення рівноцінних початкових умов для всіх платників податків. Винятки з цього правила допускаються тільки з огляду на певні орієнтири економічної та соціальної політики.

*Принцип економічної ефективності* має два аспекти. Перший, який відображає фіскальну функцію податків, полягає в ефективності стягнення самих податків. Ця ефективність передбачає: забезпечення повноти і своєчасності сплати податків, максимальне виключення можливості ухилення від податків, мінімальність витрат, пов'язаних з обліком платників і збиранням податків, порівняно з надходженнями від цих податків. Немає сенсу встановлювати такі податки, які надто складно мобілізувати в бюджет, або такі, стягнення яких потребує значних витрат.

Другий аспект відображає регулюючу функцію податків і характеризує використання податків як фінансових інструментів. При цьому всі податки поділяються на дві групи. Одну становлять ті податки, в які закладена регулююча дія, другу – ті, які виконують регулюючу функцію в обмеженій формі або безпосередньо. Зрозуміло, що принцип економічної ефективності стосується тільки тих податків, які наділяються регулюючим впливом при їх створенні. При цьому слід зазначити, що регулююча функція податків не завжди діє автоматично. Саме тому податкова політика повинна забезпечити вплив податків на економічну ефективність. Якщо це завдання не виконується, необхідно або коригувати механізм стягнення тих чи інших податків, або констатувати непридатність діючих податків.

*Принцип стабільності* означає, що податкова політика повинна неодмінно дотримуватися визначених на певний час орієнтирів у розвитку суспільства, змінюватись поступово, еволюційним шляхом. Стабільність податкової політики, по-перше, дає змогу всім суб'єктам фінансових відносин мати сталі інтереси і, виходячи з них, вести перспективну фінансову політику. Коли податкова політика змінюється щороку, а то й декілька разів на рік (як, наприклад, в Україні в 1993 р.), то це призводить до неврівноваженості і невпевненості у фінансовій діяльності підприємств. Ні про яке нормальне фінансове планування в таких умовах не може бути й мови. По-друге, стабільність податкової політики забезпечує високий рівень податкової роботи, оскільки податкова служба теж повинна мати певний час на освоєння механізму стягнення того чи іншого податку. Коли ж податки і порядок їх стягнення весь час змінюються, то на невизначеність фінансових інтересів платників накладається ще й плутанина в роботі податкової служби.

Слід зазначити, що стабільність податкової політики має і певні обмеження. У зв'язку з тим, що соціально-економічна ситуація в кожній країні весь час змінюється, необхідні і відповідні зміни в податковій політиці. Ці зміни можуть відбуватись або шляхом податкової реформи, або еволюційним шляхом поступового вдосконалення податкової системи. Необхідність своєчасного реагування на зміни в соціально-економічному житті суспільства визначає принцип гнучкості. Причому гнучкість податкової політики забезпечується насамперед через поступову зміну податкової системи. Така податкова політика і легше сприймається населенням, і приносить більше користі. Податкова ж реформа проводиться при дуже нагальній необхідності.

Отже, принципи стабільності і гнучкості в податковій політиці перебувають у діалектичній протилежності, і держава має забезпечувати оптимальне співвідношення між ними. Не може бути ідеальної системи оподаткування для всіх часів і країн. Однак не можна і безперервно змінювати податкову політику. І та, й інша крайність призводять до негативних результатів.

1. Платники податків та порівняння основних показників податкових систем зарубіжних країн

Податкове законодавство різних країн світу визначає дві категорії платників податків — резиденти та нерезиденти. До резидентів належать юридичні особи, які зареєстровані в цій країні, мають розрахунковий рахунок і здійснюють у ній свою основну господарську діяльність. Нерезиденти — це юридичні або фізичні особи, які не мають постійного місця проживання в цій країні, але здійснюють тут свою господарсько-фінансову діяльність. Компанії-нерезиденти особливо розповсюджені в країнах Західної Європи, де відбувається постійне пересування капіталу з однієї країни в іншу, а також міграція населення. Тому велике значення мають податкові системи, в яких приділяється значна увага нерезидентам, так як вони об'єктивно можуть підпадати під оподаткування одразу двох країн (і в своїй, і там, де здійснюють свою господарсько-фінансову діяльність). При створенні системи оподаткування для нерезидентів особлива увага приділяється міжнародним угодам з цього питання. Більшість податкових систем спрямовані на уникнення подвійного оподаткування, і стягнення податків відбувається за принципом національної незалежності платника податку.

Сучасним податковим системам властива вагома частка податкових надходжень бюджетів в ВНП. Наприкінці 90-х років вона становила: у США – 30%, Японії – 31%, Англії – 37%, Канаді – 37%, Німеччині – 38%, Італії – 40%, Франції – 44%, Бельгії – 46,1%, Нідерландах – 48%, Норвегії – 48,3%, Данії – 52%, Швеції – 61%.

Так, найменші масштаби перерозподілу державою ВНП характерні для американського варіанта ліберальної ринкової економіки та японської моделі. У США це зумовлено використанням податкової політики як засобу державного регулювання економічних процесів, перш за все як засобу створення умов, сприятливих для діяльності промислових компаній, що потребує низького рівня податкового тягаря в країні. В Японії невелика частка податків у ВНП є наслідком того, що податкова політика як метод державного регулювання відіграє другорядну роль. Провідна роль належить іншим методам – державному програмуванню, прямій державній підтримці певних галузей і підприємств (цільові субсидії і т. ін.).

Найвища частка податкових надходжень у ВНП характерна для шведського варіанта моделі функціональної соціалізації з властивим їй державним втручанням передусім не у виробництво, а у відносини розподілу, що зумовлює необхідність акумуляції в руках держави значної частки ВНП з її подальшим використанням на соціальні цілі.

Важливою характеристикою сучасних податкових систем розвинутих країн є їхня структура, дослідження якої почнемо з аналізу співвідношення прямих та непрямих податків. Це співвідношення має певні особливості в різних країнах. Так, у США, Японії, Канаді, Англії переважають прямі податки. У Франції – непрямі, 56,6%: податки на споживання, акцизи, внески підприємців у фонди соціального страхування. Німеччина, Італія мають досить урівноважену структуру податків (частка непрямих податків у Німеччині – 45,2%, в Італії – 48,9%).

Переважання на початку і в середині ХХ ст. непрямих податків 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.

Найрельєфніше розглянуті закономірності проявляються в країнах, що розвиваються, для яких характерне переважання в оподаткуванні непрямих податків із високою питомою вагою мита й акцизів.

Очевидним є зв’язок між співвідношенням прямих та непрямих податків і рівнем податкової культури. Адже саме податкова культура, що впливає на ефективність збирання податків, масштаби ухилення від сплати, разом з іншими чинниками створює сприятливі умови для підвищення ролі прямих податків.

Зміна співвідношення між прямими і непрямими податками на користь перших стала також наслідком зростання орієнтованості західних суспільств на соціальний компроміс, що зумовило підпорядкування податкових систем принципу соціальної справедливості.

Що ж до використання непрямих податків у сучасних розвинутих країнах, то вони зумовлені іншими причинами, зокрема, традиціями використання цих податків. Наприклад, у Німеччині, Франції непрямі податки традиційно відіграють значну роль.

Однією з важливих причин розвитку непрямих податків в країнах ЄС стала, поряд з історичними традиціями, наполегливо впроваджувана політика уніфікації податкових систем країн співтовариства. Політика уніфікації була проголошена з самого початку інтеграційних процесів у Західній Європі. В наш час результатом цієї політики стало наближення методів вилучення непрямих податків, тоді як у сфері прямого оподаткування окремим країнам надається більша самостійність.

Значні масштаби непрямого оподаткування у Франції, Італії, Німеччині окрім вищезазначеної причини, зумовлені також особливостями соціально-економічної політики урядів цих країн, спрямованої, з одного боку на стимулювання за допомогою податків від господарської діяльності, що потребує застосування широкого спектра податкових пільг для корпорацій (тоді як, наприклад, у США податкова реформа 1986 р. скасувала більшість пільг), які зменшують надходження від податку на прибутки до бюджету (в Німеччині частка цього податку – 4,7%, у Франції – 5,4%).

Розвиток непрямого оподаткування пов’язується також з ідеями, що висловлюються, зокрема, німецькими вченими, згідно з якими “…оподаткування споживання становить меншу небезпеку для економічного зростання, ніж оподаткування особистих доходів і прибутку підприємств”.

Значна роль непрямих податків у багатьох західних країнах викликана також їхньою високою фіскальною ефективністю і використанням цих податків для збалансування місцевих бюджетів (зокрема в Німеччині). Можливість останнього зумовлена тим, що споживання є більш-менш рівномірним у територіальному розрізі, тому непрямі податки забезпечують рівномірніші надходження до місцевих бюджетів.

Наступним важливим аспектом структури податкових систем розвинутих країн є структура прямих податків, яка характеризується певними закономірностями, а саме – залежністю співвідношення між податком на прибуток корпорацій і особистим прибутковим податком від структури національного доходу. В країнах з розвинутою ринковою економікою у створеному національному доході переважають індивідуальні доходи. Тому частка особистого прибуткового податку значно вища. Податок на прибуток корпорацій не має великого фіскального значення. Його питома вага у податкових надходженнях більшості розвинутих країн порівняно низька. Винятком можна вважати лише Японію, де податки на прибуток, що отримуються на всіх бюджетних рівнях і під різною назвою, становлять 21,5% і відрізняються від частки особистого прибуткового податку всього на 5,3 процентного пункту.

Висновок

Таким чином, підсумовуючи результати аналізу формування податкових систем у різних країнах та визначаючи їх значення для України, можна дійти основного висновку, що проблема вдосконалення податкових систем постала не лише перед країнами з перехідною економікою, а й перед розвинутими державами. Вона об’єктивна й визначається необхідністю державного втручання в процес формування виробничих відносин і зміни тенденцій економічного розвитку.

Те, що податкові системи різних країн складалися під впливом різних економічних, політичних та соціальних умов, пояснює їхню недосконалість. Це, в свою чергу, зумовлює ту обставину, що в різних країнах ведеться постійний пошук оптимальних варіантів у галузі оподаткування.

На думку багатьох економістів Західної Європи, податкова система оптимальна, якщо наслідує такі принципи:

а) витрати держави на утримання податкової системи та витрати платника, пов’язані з процедурою сплати, повинні бути максимально низькими;

б) податковий тягар не можна доводити до такого рівня, коли він починає зменшувати економічну активність платника;

в) оподаткування не повинно бути перешкодою ні для внутрішньої раціональної організації виробництва, ні для його зовнішньої раціональної орієнтації на структуру попиту споживачів;

г) процес отримання податків треба організувати таким чином, аби він більшою мірою завдяки накопиченню фінансових ресурсів сприяв реалізації політики кон’юнктури та зайнятості;

д) цей процес повинен впливати на розподіл доходів у напрямку забезпечення більшої справедливості;

е) при визначенні податкової платоспроможності приватних осіб слід вимагати надання лише мінімуму даних, які торкаються особистого життя громадян.

Наведений перелік переконує, що ці загальні вимоги значною мірою повторюють фундаментальні принципи, які мають бути основою для побудови податкової системи будь-якої цивілізованої держави. Тому основним напрямом підвищення ефективності податкових систем як основи для їх вдосконалення може бути активніше втілення фундаментальних принципів оподаткування, що є надбанням багатьох поколінь вчених і практиків. І хоча ці заходи специфічні щодо окремих країн, які вирізняються прихильністю до тієї чи іншої економічної теорії та власною інтерпретацією положень, у цілому вони спрямовані на досягнення справедливості й ефективності оподаткування. На сьогодні в країнах із розвинутою ринковою економікою податкова система дійсно повинна впливати на стабілізацію економічного циклу, стимулювання економічного зростання, обмеження інфляції та безробіття.

Для країни з перехідною економікою реалізація фундаментальних принципів при побудові податкової системи – надзвичайно складне завдання. Важко втілювати навіть ті завдання, що постали на початкових етапах переходу до ринкових умов господарювання, - усунення фіскального ухилу, надання цільової функції кожному з податків та пов’язаної з цим форми контролю платника за використанням сплаченого ним податку. І нині практичні заходи в сфері оподаткування – це, в основному, засоби оперативного ускладнення ситуації. За цих умов робота податкових органів на системній основі надто ускладнена. Теоретична концепція свідомого регулювання економічних процесів, важливим інструментом якого є податки, значною мірою робота майбутнього. Та все ж завдяки досягненню тимчасових компромісів перспективним напрямком розвитку оподаткування в країнах із перехідною економікою слід вважати спрямованість у побудові національної податкової системи з дотриманням основних принципів. Вони повинні використовуватися і як основні критерії для оцінки ефективності податкової системи.

Основне протиріччя при формуванні податкових систем полягає в неузгодженості потреб у податкових надходженнях із можливостями їхнього отримання.

Список використаної літератури

1. **Литвиненко В.** Податкова політика: Навч. посіб. — К.: МАУП, 2003. — 224 с: іл. — Бібліогр.: с. 219-221.
2. Панасик В.М., Ковальчук Є.К, Бобрівець С.В. Податковий облік: організація, нормативне забезпечення, податкові розрахунки,звітність: Навч. посібник. – Тернопіль: Астан, 2003. – 304с. – с. 6-26, с. 3-5
3. Оподаткування підприємств: Навч. пос.: у 2-х ч. ч.1/ Кер. авт. кол. і наук. ред. доцент С.В.Климчик. – К.: Центр навч. літ., 2004. – 192с.
4. Податкова система. Підручник/ За заг. ред. С.М. Онисько. – Львів: “Магнолія”. – 2004. – 312с. (с.200-205)
5. Зятковський І.В. Фінанси підприємств: Навч. посіб. – 2-ге вид., перероб. та доп. – К.: Кондор – 2003. – 346с.
6. Гега П.Т., Доля Л.М., Основи податкового права: Навч. посіб. – К.: Товариство “Знання”, КОО, 1998. – 273с.
7. Козак Ю.Г. Міжнародне оподаткування. – К., 2003. – с. 550.