

УДК 336.221.4

**Прокопчук О. Т.**к.е.н., старший викладач кафедри фінансів і кредиту,  
Уманський національний університет садівництва

## СПЕЦИФІКА ПОДАТКОВИХ СИСТЕМ КРАЇН СВІТУ ТА УКРАЇНИ

**Анотація.** У статті представлені результати дослідження сучасних податкових систем розвинених країн світу. З'ясовано специфіку їх побудови та охарактеризовано особливості їх структури, зокрема в частині співвідношення прямих і непрямих податків.

Розглянуто базові моделі світових податкових систем (англосаксонську, євроконтинентальну, латиноамериканську і змішану) та їх ключові класифікаційні ознаки. Особливу увагу приділено оцінці співвідношення непрямого і прямого оподаткування у світових податкових системах.

**Ключові слова:** податки, податкова система, податкова політика, прямі податки, непрямі податки.

СПЕЦИФИКА НАЛОГОВЫХ СИСТЕМ СТРАН  
МИРА И УКРАИНЫSPECIFIC TAX SYSTEM OF THE  
WORLD AND UKRAINE

**Аннотация.** В статье представлены результаты исследования современных налоговых систем развитых стран мира. Выяснено специфику их построения и охарактеризованы особенности их структуры, в частности в части соотношения прямых и косвенных налогов.

Рассмотрены базовые модели мировых налоговых систем (англосаксонскую, евроконтинентальную, латиноамериканскую и смешанную) и их ключевые классификационные признаки. Особое внимание уделено оценке соотношения косвенного и прямого налогообложения в мировых налоговых системах.

**Ключевые слова:** налоги, налоговая система, налоговая политика, прямые налоги, косвенные налоги.

**Abstract.** The article presents the results of the study of modern tax systems of developed countries. It was found the specifics of their construction and describes the features of their structure, particularly in terms of the ratio of direct and indirect taxes.

Are considered basic models of the world's tax systems (Anglo-Saxon, Evrokontinentalnaya, Hispanic and Mixed) and their key classification features. Particular attention is paid to assessing the ratio of indirect and direct taxation in the tax systems of the world.

**Keywords:** taxes, tax system, tax policy, direct taxes, indirect taxes.

**Вступ.** Основним інструментом державного регулювання є податкова політика та фінансовий вплив на підприємництво. Завдяки цьому впливу держави досягають поставленої мети по забезпеченню економічного зросту, провадженню ефективної цінової політики, зайнятості населення країни, створенню системи соціального захисту менш захищених верств населення, створенню рівноваги у зовнішньоекономічній діяльності тощо. Податки пов'язані з існуванням держави. Системи оподаткування в різних країнах світу відрізняються одна від одної за структурою, набором податків, зборів та обов'язкових платежів, методами їх справляння, податковими ставками (нормативами), фіскальними повноваженнями органів різних рівнів влади, податковою базою та податковими пільгами. Це закономірно, оскільки податкові системи формувалися та формуються сьогодні під впливом різних економічних, політичних і соціальних факторів.

Фундаментальні основи теорії оподаткування були закладені у працях А. Вагнера, А. Лаффера, Д. Рікардо, А. Сміта та ін. Чимало напрацювань щодо дослідження й удосконалення систем як прямого так і непрямого оподаткування в Україні зроблено і вітчизняними науковцями, у тому числі: В. Л. Андрущенко, О. Д. Василюком, М. Я. Демяненком, А. І. Крисоватим, І. О. Луніною, І. О. Лютим, П. В. Мельником, Н. С. Прокопенко, В. П. Синчаком, А. М. Соколовською, Л. Л. Тарангул, Л. Д. Тулушем, В. М. Федосовим та ін.

**Постановка завдання.** Високо оцінюючи накопичений досвід щодо теорії і практики застосування прямих та непрямих податків, зауважимо, що залишаються відкритими питання формалізації напрямів реформування сучасної податкової системи в розрізі як прямого так і непрямого оподаткування в Україні відповідно до європейських стандартів, що й зумовлює необхідність проведення подальших наукових досліджень у обраному напрямку.

Метою статті є вивчення особливостей побудови сучасних податкових систем розвинутих країн світу та визначення концептуальних засад і положень, які можуть бути використані з достатнім ефектом при реформуванні системи прямого і непрямого оподаткування в Україні.

**Результати.** Залежно від того, яка питома вага тих чи інших податків і зборів у загальному обсязі податкових надходжень, виділяють чотири базові моделі світових податкових систем: англосаксонську, євроконтинентальну, латиноамериканську та змішану (табл. 1).

Таблиця 1

**КЛАСИФІКАЦІЙНІ ОЗНАКИ МОДЕЛЕЙ СВІТОВИХ ПОДАТКОВИХ СИСТЕМ**

<b>Модель</b>	<b>Ключові характеристики</b>	<b>Країна застосування</b>
<b>Англосаксонська</b>	В її основі лежить прибуткове оподаткування, тобто орієнтована на прямі податки з фізичних осіб, частка непрямих податків є незначною.	Австрія, Канада, Нова Зеландія, частково США та Німеччина
<b>Євроконтинентальна</b>	Відрізняється високою часткою відрахувань на соціальне страхування, а також значною питомою вагою непрямих податків.	Німеччина, Франція, Бельгія, Нідерланди.
<b>Латиноамериканська</b>	Характеризується переважанням в системі оподаткування непрямих податків. Рзрахована на збір податків в умовах інфляційної економіки. Непрямі податки залежать від рівня цін і збалансовують доходи бюджету в умовах інфляції.	Чилі, Болівія, Перу
<b>Змішана</b>	Складається з окремих рис інших моделей. Країни обирають її для того, щоб диференціювати структуру доходів, уникнути залежності бюджету від окремого виду чи групи податків.	Японія. (Дехто до таких країн відносить і Україну та країни СНГ).

Слід зазначити, що чималу роль у виборі моделі податкової системи відіграв той фактор, що непрямі податки простіші в адмініструванні та контролі. 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. Особливості прямого і непрямих оподаткування згруповано на рис. 1.

Те, що податкові системи різних країн формувалися під впливом різних економічних, політичних та соціальних умов, пояснює їх недосконалість. Це, в свою чергу, зумовлює ту обставину, що в різних країнах ведеться постійний пошук оптимальних варіантів у галузі оподаткування. Ключові принципи побудови оптимальної податкової системи відображено на рис. 2.

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. 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 [1, с. 37].

ПОКАЗНИК	НЕПРЯМІ ПОДАТКИ	ПРЯМІ ПОДАТКИ
Справедливість оподаткування (з позиції платоспроможності платників)	<i>Соціально несправедливі</i>	<i>Соціально справедливі</i>
Психологічний фактор	<i>Психологічно сприймаються (сплачуються для споживача непомітно)</i>	<i>Важке психологічне сприйняття</i>
Складність визначення податкової бази	<i>Відносно прості розрахунки</i>	<i>Відносно складні розрахунки</i>
Можливість ухилення від сплати	<i>Низька (майже відсутня)</i>	<i>Досить висока</i>
Фіскальне значення	<i>Суттєві та стабільні надходження до бюджету</i>	<i>Менш стабільні надходження до бюджету</i>
Характер оподаткування	<i>Відносно регресивне</i>	<i>Відносно прогресивне</i>

**Рис. 1.** Ключові особливості прямого і непрямих оподаткування

Середнє значення по 30 країн світу, які входять до Організації економічного співробітництва та розвитку (OECD) демонструє співвідношення прямих і непрямих податків у податкових надходженнях 57 % проти 43 % [2, с. 253].

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

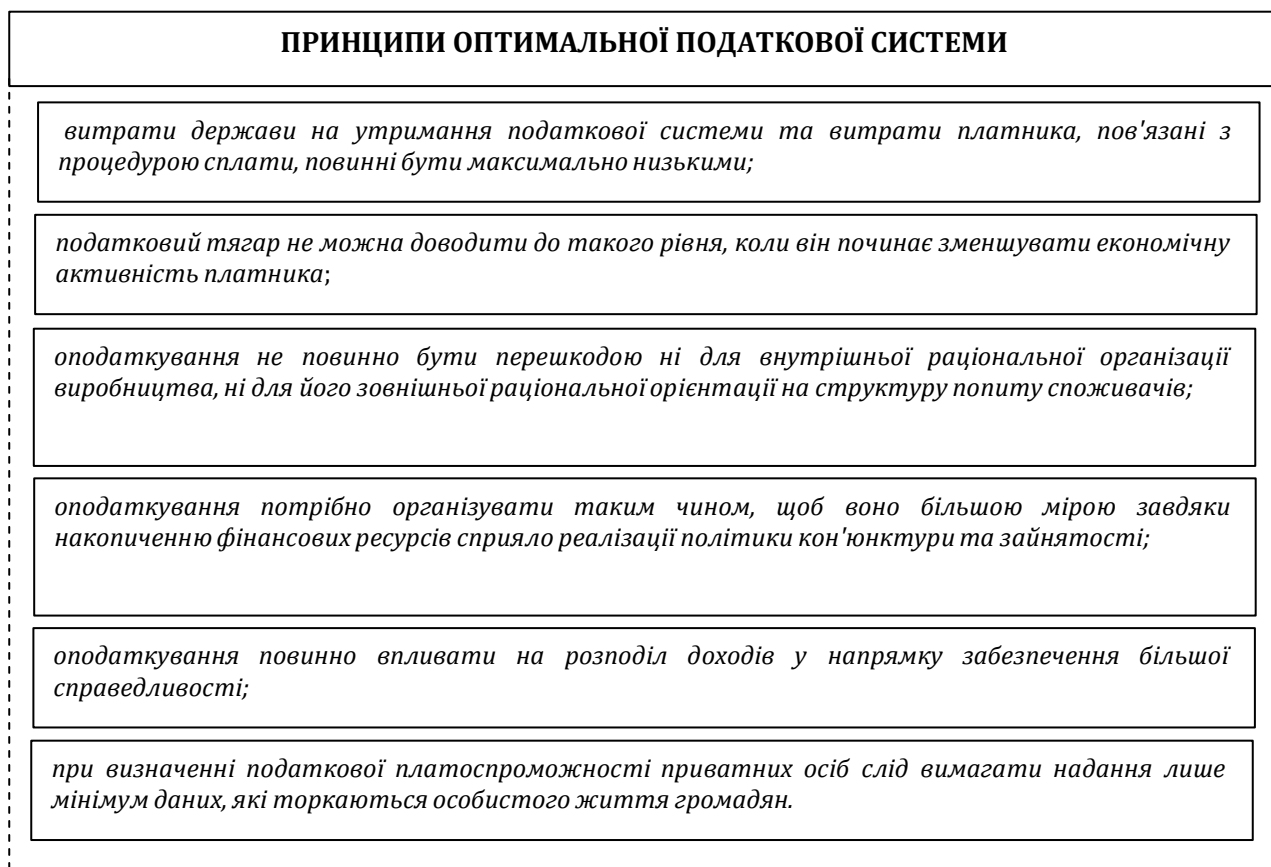


Рис. 2. Ключові принципи побудови оптимальної податкової системи

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. Якщо в західних країнах декларування стало невід'ємною складовою громадянського менталітету, а суспільна мораль орієнтована на публічний осуд тих, хто приховує доходи, то в країнах, що розвиваються, культура стосунків ділового світу і громадян із державою ще не набула належного рівня.

Зміна співвідношення між прямими і непрямими податками на користь перших стала також наслідком побудови західних суспільств на принципі соціальної справедливості. Адже прямі податки, що ставлять рівень оподаткування в пряму залежність від рівня доходів, вважаються справедливішими, ніж непрямі, і мають регресивний характер. Розвиток прямого оподаткування з високими прогресивними ставками, властивими податковим системам західних країн у 50-70-х рр., дав змогу перекласти основний тягар податків на заможні верстви населення і використати акумульовані державою фінансові ресурси для реалізації соціальних програм, державних замовлень, капіталовкладень.

Однією з важливих причин розвитку непрямих податків у 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 країнах нових членах ЄС зумовлені особливостями соціально-економічної політики урядів цих країн, спрямованої, на стимулювання за допомогою податків господарської діяльності, що потребує застосування широкого спектру податкових пільг для корпорацій, які зменшують надходження від податку на прибутки до бюджету [3, с. 275].

З другого боку, соціально-економічна політика в цих країнах спрямована на розв'язання найважливіших соціальних проблем. Це зумовлює застосування значних пільг щодо особистого прибуткового оподаткування. За допомогою яких держава регулює певні соціальні процеси. Окрім того, проведення активної соціальної політики викликає зростання витрат на соціальне страхування та соціальне забезпечення, а тому й підвищення частки внесків на цю мету у структурі податкових надходжень.

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» [4, с. 221].

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.

Структура прямих податків розвинутих країн характеризується певними закономірностями, а саме – залежністю співвідношення між податком на прибуток корпорацій і особистим прибутковим податком від структури національного доходу.

У США рівень корпоративного оподаткування досить значний і становить біля 39%. У Японії комбінована ставка оподаткування прибутку корпорацій є ще вищою – 39,54 % [5, с. 43].

Оптимальним із так званого поєднання фіскальних і стимулюючих завдань вважається податок на прибуток, що не перевищує третини прибутку. Таке розуміння податку на прибуток викликало поступове скорочення його граничних ставок у процесі податкових реформ, а також застосування широкого спектра податкових пільг. Це свідчить про використання податку на прибуток корпорацій не так у його фіскальній, як у регулюючій ролі.

В країнах із розвинутою ринковою економікою у створеному національному доході переважають індивідуальні доходи. У цих умовах застосовується прогресивне оподаткування, яке дозволяє у міру зростання доходів стягувати з них грошові кошти в більших розмірах.

У сучасних умовах економічного розвитку прямі податки є базисом податкових систем держав з розвинутою ринковою економікою, тому що вони мають значні переваги порівняно з непрямыми.

Відповідно до світової практики непрямі податки, що звичайно називаються податками на споживання, включають три основні види: податок з обороту, податок з продажу, які використовувались у практиці розвинених країн до 1950 року, а потім і податок на додану вартість (ПДВ), що замінив у багатьох країнах перші два види і сьогодні є провідним непрямим податком. У Західній Європі бюджет формується наполовину з непрямих податків. Зберігаючи переваги інших податків на споживання, ПДВ значною мірою звільнений від їх основних недоліків. Залишаючись багаторазовим, ПДВ перебуває у прямій залежності від реального внеску кожної стадії у вартість кінцевого продукту, а отже, зберігає можливості держави впливати на всі стадії відтворення.

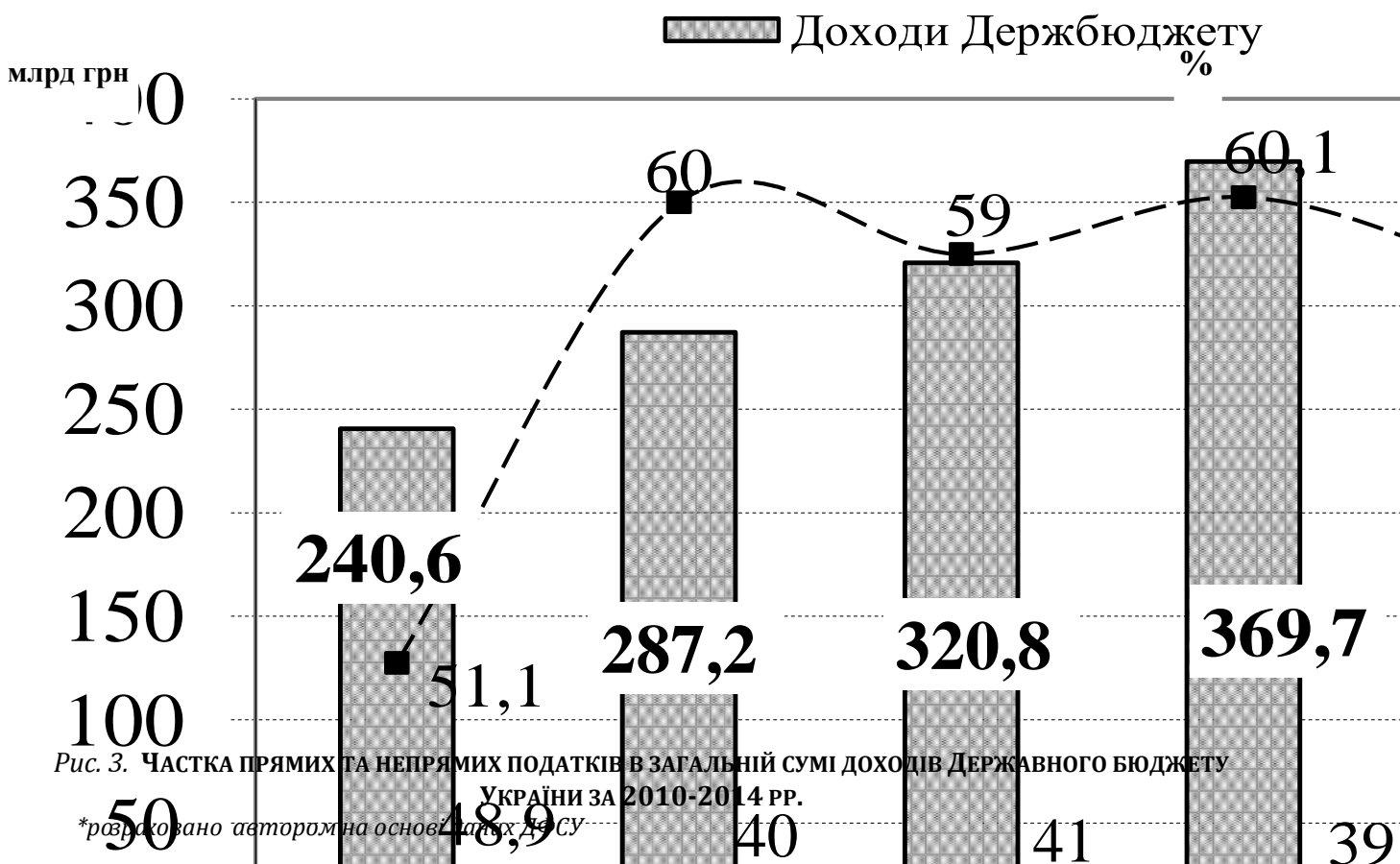
Структура непрямих податків розвинутих країн характеризується зменшенням питомої ваги специфічних і збільшенням питомої ваги універсальних акцизів. Ця тенденція стала наслідком як політики ЄЕС, спрямованої на поширення використання універсального акцизу у формі ПДВ, так і об'єктивними перевагами цього податку: його високою фіскальною ефективністю, зумовленою ширшою базою оподаткування, з одного боку, і високою еластичністю споживання підакцизних товарів щодо цін і доходів споживачів, з другого боку, нейтральністю ПДВ щодо ринкового механізму ціноутворення.

Поряд з цим, не можна абстрагуватись і від тих недоліків, що привносяться в податкову систему необгрунтованим використанням непрямих податків. Головний з них, що, зрештою, послужив однією з основних причин критики з боку науковців та практиків – відсутність безпосередньої залежності від розміру доходів платників, регресивний характер [6, с. 121].

Соціальна несправедливість непрямих податків може певною мірою нейтралізуватися державою шляхом вилучення товарів першої необхідності з кола оподатковуваних. Але виникає така суперечність: швидкість надходження податків, стабільність і рівномірність забезпечуються саме оподаткуванням товарів широкого вжитку. Тому державі необхідно якнайповніше врахувати інтереси усіх членів суспільства, прийти до компромісного розподілу податкового тягаря.

У сучасних умовах вплив непрямих податків на підвищення цін, крім негативної дії, достатньо обґрунтовано вважають джерелом розвитку інфляційних процесів. Не менш істотним недоліком непрямих податків є обмежені можливості їх використання для стимулювання виробництва. Деякі можливості стимулювання закладені в непрямих податках щодо регулювання структури споживання, однак їх реалізація знаходиться в безпосередньому зв'язку з відпрацьованістю механізму визначення та стягнення. Практика переконливо свідчить, що не завжди регулювання споживання шляхом непрямих податків має наслідком лише позитивні результати.

В Україні справляються як прямі, так і непрямі податки, причому суттєвих перекосів, як в одну чи іншу сторону, не спостерігається (рис. 3).

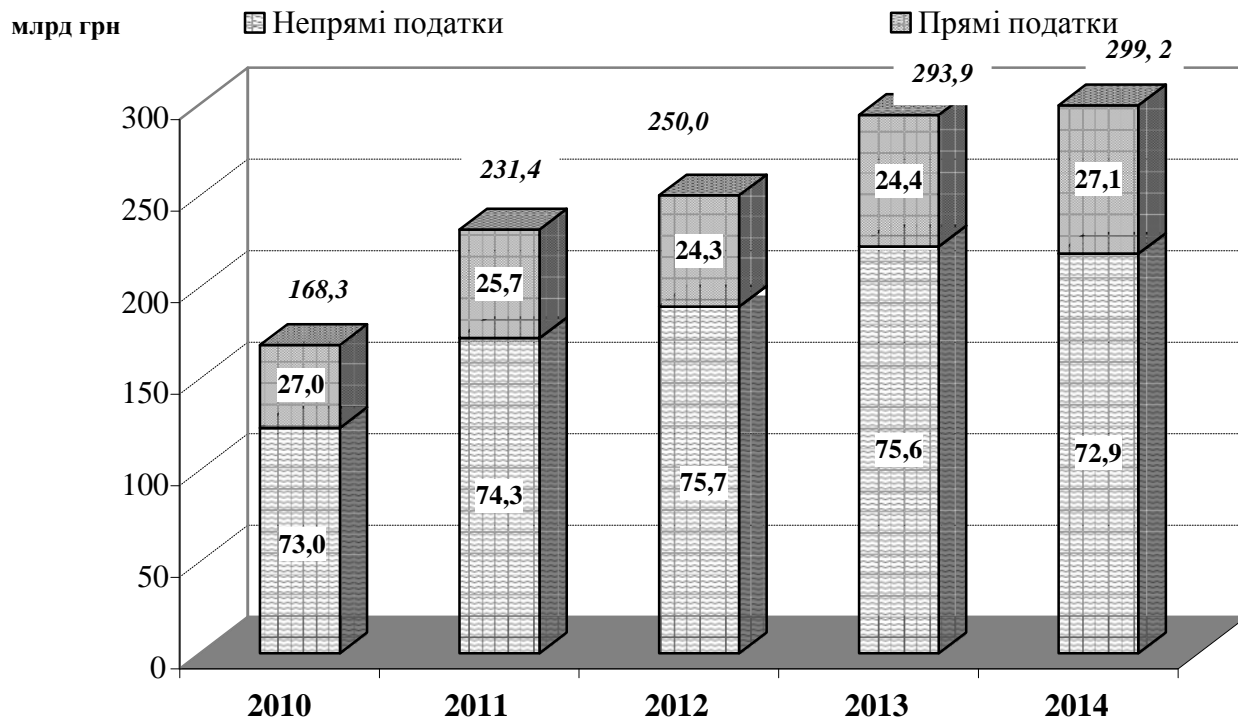


За останні п'ять років спостерігається зниження частки прямого оподаткування в загальній сумі доходів Державного бюджету України (із 48,9 % у 2010 р. до 41,5 % у 2014 р.) на користь справляння непрямих податків (відповідно із 51,1 % до 58,5 %).

Структура прямих податків характеризується рівномірними надходженнями по податках на прибуток підприємств та на доходи фізичних осіб. Серед непрямих податків найбільше фіскальне значення має ПДВ, частка якого зростає (его доля в загальній суммі доходів Государственного бюджета Украины в среднем за исследуемый период приближается к 38 %, а доля в структуре налоговых поступлений в среднем за пять лет сложилась 55 %); акцизный податок та мито мають більше регулююче, ніж фіскальне значення. Структура податкової системи України підтверджує ту закономірність, згідно з якою в умовах низького рівня доходів юридичних і фізичних осіб, низького рівня податкової культури, недосконалості фіскального законодавства і роботи податкових служб неможливо забезпечити переважання в структурі податкової системи прямих податків [3, с. 276].

В Україні чинником, що підсилює цю закономірність, є падіння реальних доходів підприємств, зростання числа збиткових підприємств в умовах фінансово-економічної кризи. За цих обставин збереження порівняно значної ролі прямих податків може бути забезпечене лише шляхом надмірного оподаткування як юридичних, так і фізичних осіб, що руйнує стимули до економічної діяльності.

Частку прямих та непрямих податків у структурі податкових надходжень Державного бюджету України відображено на рис. 4.



**Рис. 4. ЧАСТКА ПРЯМИХ ТА НЕПРЯМИХ ПОДАТКІВ У ПОДАТКОВИХ НАДХОДЖЕННЯХ ДЕРЖАВНОГО БЮДЖЕТУ УКРАЇНИ ЗА 2010-2014 РР.**

*\*розраховано автором на основі даних ДФСУ*

Так, дані рис. 4 засвідчують суттєве переважання у податкових надходженнях Держбюджету України непрямих податків над прямими. Розподіл прямого та непрямих оподаткування у податкових надходженнях відбувся з наступними частками відповідно: у 2010 р. – 27,0 % до 73,0 %, у 2011 р. – 25,7 % до 74,3 %, у 2012 р. – 24,3 %, до 75,7 %, у 2013 р. – 24,4 % до 75,6 % та у 2014 р. – 27,1 % до 72,9 %.

Світовий досвід використання прямого та непрямих оподаткування призводить до висновку про неприпустимість їх протиставлення без ґрунтовного дослідження соціально-економічних умов, що склалися в країні, етапів історичного розвитку, які пройшла податкова система, в тому числі таких її складових, як податковий контроль і податкова свідомість переважної частини населення, та об'єктивно притаманних цим податкам функціональних рис. Ще А. Смітом та Д. Рікардо була проголошена думка про доцільність та необхідність комбінації прямих та непрямих податків при формуванні податкової системи.

Зміна співвідношення між прямими та непрямими податками здатна вирішальним чином вплинути на ефективність податкової політики. За рахунок оптимізації цього співвідношення можна пом'якшити ті глибокі протиріччя цільових установок, які стоять перед податковою системою. Маневрування таким співвідношенням здатне визначити рівень виконання податковою системою її функціонального призначення [2, с. 251].

Концепція економічного розвитку України передбачає європейську інтеграцію, а тому вдосконалення податкової системи України має відбуватися унапряму наближення до умов оподаткування в країнах ЄС.

Міжнародний досвід використання податкової інструментарію у подоланні негативних проявів фінансової кризи має враховуватися і у вітчизняних умовах. Змістивши акценти із суто

фіскального напряму, країнам - членам Європейського Союзу вдалося побудувати таку оптимальну систему оподаткування, яка в сучасному вимірі стала невід'ємною інтегрованою активною частиною загальної соціально-економічної політики, спрямованої на максимізацію добробуту всіх громадян.

Зарубіжні дослідження теорії і практики оподаткування засвідчують, що місце податків у державній політиці розвинених країн є дещо ширшим, ніж у вітчизняній практиці, де вони використовуються, головним чином, як фіскальний інструмент. Поряд із фіскальною функцією за податками закріплені та широко використовуються економічна підфункція, яка має сприяти економічному зростанню, монетарній стабільності, повній зайнятості, обмеженню інфляції, та соціальна, або розподільча, підфункція, спрямована на зменшення нерівності в розподілі доходів.

Отже, більшість зарубіжних країн в період економічних дисбалансів віддають перевагу застосуванню засобів податкового стимулювання та підтримки, тобто основна увага зосереджується на реалізації регулюючої функції податків. В контексті підвищення ефективності вітчизняної податкової системи доцільно зазначити, що процеси оподаткування повинні сприяти реалізації політики зайнятості, впливати на розподіл доходів у напрямку забезпечення справедливості, а також створити бар'єр для використання тіньових схем сплати податків. Загальні світові тенденції оподаткування повинні стати орієнтиром для ефективною і швидкої адаптації податкових систем тих країн, які мають на меті інтегруватися в глобальне економічне суспільство.

#### **Список використаних джерел:**

1. Сидорова Н.И. Специфика и функции НДС / Н.И. Сидорова // Финансы. 2008. № 2. – С. 36-40.
2. Прокопчук О.Т. Особливості непрямого оподаткування в Україні: становлення та перспективи розвитку / О.Т. Прокопчук, Ю.В. Улянич, В.П. Бечко // Збірник наукових праць Уманського національного університету садівництва : збір. наук. досліджень / Редкол.: О.О. Непочатенко (відп. ред.) та ін. – Умань : ВПЦ «Візаві» (Видавець «Сочінський»), 2014. Вип. 84. – С. 249-256.
3. Прокопчук О.Т. Податкові пільги як фактор забезпечення конкурентоспроможності сільськогосподарського виробництва / О.Т. Прокопчук//Всеукраїнський науково-виробничий журнал «Інноваційна економіка». 2011. № 5 [24]. – С. 274-277.
4. Тулуш Л.Д. Функціонування податку на додану вартість у сфері агропромислового виробництва : монографія / Л.Д. Тулуш, О.Т. Прокопчук // К. : ННЦ ІАЕ, 2011. – 280 с.
5. Эбрилл Л. , Кин М., Боден Ж.-П., Саммерс В. Современный НДС. – М.: Весь Мир, 2003. – 274 с.
6. Tait A.A. Value Added Tax. Wash.: International Monetary Fund, 1988. 228 p.

**10.09.2015**

УДК 331.101.38:331.2

**Тибінка Г. І.**

к.е.н., в.о. доцента кафедри менеджменту організацій ім. проф. Є. Храпливого  
Львівський національний аграрний університет

**Шигінська І.**

студентка VI курсу  
Львівський національний аграрний університет

## **ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ МЕХАНІЗМУ РЕГУЛЮВАННЯ ОПЛАТИ ПРАЦІ В УКРАЇНІ ТА ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ**

**Анотація.** У статті здійснено порівняльно-оціночний аналіз сучасного стану регулювання оплати праці в ринкових системах зарубіжних країн, досліджено основні тенденції регулювання оплати праці в Україні, виокремлено основні проблеми регулювання оплати праці.

**Ключові слова:** заробітна плата, мінімальна заробітна плата, державне регулювання.

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ РЕГУЛИРОВАНИЕ  
ОПЛАТЫ ТРУДА В РЫНОЧНЫХ  
ЭКОНОМИЧЕСКИХ СИСТЕМАХ ЗАРУБЕЖНЫХ  
СТРАН И В УКРАИНЕ

COMPARATIVE ANALYSIS OF  
REGULATION WAGES IN THE MARKET  
ECONOMIC SYSTEM FOREIGN  
COUNTRIES AND IN UKRAINE

**Анотація.** В статтє осуществлен сравнительно-оценочный анализ современного

**Abstract.** In the article the comparatively-  
evaluation analysis of the modern state of adjusting