

Т. В. Калінеску, А. С. Машкіна

ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ

2023

МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
Національний аерокосмічний університет ім. М. Є. Жуковського
«Харківський авіаційний інститут»

Т. В. Калінеску, А. С. Машкіна

ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ

Навчальний посібник

Харків «ХАІ» 2023

УДК 336.221 (075.8)
К-17

Рецензенти: д-р екон. наук, проф. І. В. Журавльова,
д-р екон. наук, проф. О. О. Хандій,
д-р екон. наук, проф. І. Б. Садовська

Калінеску, Т. В.

К-17 Основи оподаткування [Електронний ресурс] : навч. посіб.
/ Т. В. Калінеску, А. С. Машкіна. — Харків : Нац. аерокосм. ун-т
ім. М. Є. Жуковського «Харків. авіац. ін-т», 2023. – 99 с.

Наведено основні теми, необхідні для вивчення дисципліни «Основи оподаткування», які дадуть змогу визначити особливості функціонування податкових систем у різних країнах світу, зокрема в Україні, та освоїти принципи та наукові підходи до їх формування.

Для студентів економічних спеціальностей вищих навчальних закладів.

Іл. 1. Бібліогр.: 70 назв

УДК 336.221 (075.8)

© Калінеску Т. В., Машкіна А. С., 2023
© Національний аерокосмічний
університет ім. М. Є. Жуковського
«Харківський авіаційний інститут», 2023

ЗМІСТ

Розділ 1 ЕКОНОМІЧНА СУТЬ ПОДАТКІВ І ОПОДАТКУВАННЯ.....	5
1.1 Передумови виникнення і розвитку податків	5
1.2 Поняття податку та його головні ознаки.....	5
1.3 Характерні риси податків і принципи оподаткування	7
Запитання для самоперевірки	9
Розділ 2 ФУНКЦІЇ ПОДАТКІВ	10
2.1 Функції податків та їх природа	10
2.2 Суть основних функцій податку	10
2.3 Додаткові функції податків і їх характеристика.....	10
Запитання для самоперевірки	11
Розділ 3 ІСТОРІЯ ОПОДАТКУВАННЯ.....	12
3.1 Епохи оподаткування в історичній ретроспективі.....	12
3.2 Історія встановлення оподаткування в Україні	13
3.3 Оподаткування за часів радянської влади.....	15
3.4 Становлення та розвиток оподаткування в незалежній Україні.....	18
Запитання для самоперевірки	18
Розділ 4 ПОДАТКИ В ЕКОНОМІЧНІЙ ТЕОРІЇ	20
4.1 Теорія податків у фінансовій науці	20
4.2 Еволюція теорії податків	22
4.3 Сучасні теорії оподаткування	23
Запитання для самоперевірки	24
Розділ 5 ЕЛЕМЕНТИ ПОДАТКУ ЯК ЕКОНОМІЧНОЇ КАТЕГОРІЇ	25
5.1 Елементи оподаткування та їх призначення.....	25
5.2 Механізм встановлення податкових ставок	26
5.3 Платники податків і об'єкти оподаткування	27
5.4 Податкові зобов'язання і пільги	28
Запитання для самоперевірки	30
Розділ 6 КЛАСИФІКАЦІЯ ПОДАТКІВ ТА ЇХ ЗАВДАННЯ	31
6.1 Класифікація податків і податкових платежів	31
6.2 Загальнодержавні податки і збори	34
6.3 Місцеві податки і збори	34
Запитання для самоперевірки	35
Розділ 7 ПЕРЕКЛАДАННЯ ПОДАТКІВ	36
7.1 Чинники, що визначають процес перекладання податків	36
7.2 Форми перекладання податків.....	38

Запитання для самоперевірки	38
Розділ 8 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ ПОДАТКОВИХ СИСТЕМ....	40
8.1 Принципи побудови системи оподаткування в Україні.....	40
8.2 Становлення податкової системи України	41
8.3 Загальні тенденції реформування податкової системи країни	43
Запитання для самоперевірки	45
Розділ 9 ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА	46
9.1 Суть податкової політики та її складові.....	46
9.2 Критерії формування податкової політики	48
9.3 Методи врахування економічної справедливості під час оподаткування	50
9.4 Податкова політика як фактор макро- та мікроекономічного регулювання	52
Запитання для самоперевірки	54
Розділ 10 ОПОДАТКУВАННЯ В ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ.....	55
10.1 Структура оподаткування розвинутих країн.....	55
10.2 Особливості прямого і непрямого оподаткування в країнах з ринковою економікою	60
10.3 Тенденції та проблеми податкового реформування й регулювання в зарубіжних країнах	63
Запитання для самоперевірки	64
Розділ 11 ПОДАТКИ Й ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ДЕМОКРАТИЗАЦІЇ СВІТОВОГО ПРОСТОРУ	65
11.1 Особливості формування податкових систем в країнах світу.....	65
11.2 Світовий досвід розвитку систем оподаткування	69
11.3 Уніфікація та гармонізація світових податкових систем.....	73
Запитання для самоперевірки	75
ПРАКТИКУМ	76
РЕФЕРАТИВНА ТЕМАТИКА	82
ПОДАТКОВИЙ ГЛОСАРІЙ	83
БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК.....	91

Розділ 1 ЕКОНОМІЧНА СУТЬ ПОДАТКІВ І ОПОДАТКУВАННЯ

1.1 Передумови виникнення і розвитку податків

Податок є одним з найстародавніших фінансових інструментів світу. Ще за існування первіснообщинної системи господарювання її члени віддавали частину виробленого продукту, зокрема, врожаю, своєму вождю за виконання ним своїх обов'язків, пов'язаних з керівництвом тощо.

Ще перші філософи Давньої Греції та Риму характеризували податки як суспільно необхідне та корисне явище. Спочатку податок мав вигляд частини або шматка загальної здобичі члена общини, потім частини військової здобичі, використання праці та інтелекту рабів, жертвування, відпрацювання якогось часу на користь землевласника, і врешті-решт на сучасному етапі розвитку суспільства набув вигляду грошових платежів.

З філософської точки зору податок є життєвою необхідністю об'єднання частини майна, доходів, прибутків громадян країни для існування суспільства в цілому, виконання громадських робіт окремими працівниками, здійснення охорони держави, соціальної підтримки незахищених верств населення, протистояння зовнішнім ворогам та стихійним лихам тощо. Крім того, податок за своєю суттю є необхідним елементом розширеного відтворення та важливим чинником зростання суспільної продуктивності праці, економічного потенціалу держави. Але фінансове значення податку виражено у вигляді речових і вартісних відрахувань. Перехід від філософських значень до економічних здійснюється завдяки системі оподаткування.

1.2 Поняття податку та його головні ознаки

Податок – одне з основних понять фінансової науки. Його слід розглядати одночасно як економічне, господарське та політичне явище.

Сучасні визначення податку роблять акцент на примусовому характері оподаткування і на відсутності прямого зв'язку між вигодою громадянина і податками.

Податки є особливою історичною фінансовою категорією, яка виражає економічні відносини між державою і платниками податків з метою створення загальнодержавного централізованого фонду грошових коштів, необхідних для виконання державою її функцій. Можна стверджувати також, що податки – це один з основних методів, що використовуються державою для перерозподілу національного доходу й створення бюджетних доходів суспільства, тобто податки – це фактично головний інструмент розподільної функції фінансів.

Податок як фінансову економічну категорію характеризують такі ознаки: 1) примусовий характер; 2) безеквівалентність; 3) відсутність

цільового використання; 4) законодавча регламентація; 5) однаковий підхід до всіх платників; 6) зміна форми власності.

Відрахування і внески передбачають цільове призначення платежів. Наприклад, внески до пенсійного фонду використовуються лише для формування коштів зазначеного фонду, що потім використовуватимуться для виплат пенсій.

Таким чином, податки (збори) до бюджетів та державних цільових фондів – це обов'язкові внески до бюджету відповідного рівня або цільового фонду, здійснювані платниками податків на умовах, що визначаються законодавством України.

На рисунку 1.1 подано основні характеристики ознак податку.



Рисунок 1.1 – Основні ознаки податку

В українське поняття «податок» закладено різні моменти юридичного характеру, важливі для розуміння суті оподаткування, а саме:

- прерогатива законодавчої влади затверджувати податки;
- головна межа податку – однобічний характер його встановлення;
- податок є індивідуально безвідплатним;
- сплата податку – обов'язок платника податків;
- податок не породжує зустрічного обов'язку держави;
- податок стягується на умовах безповоротності;

ж) метою стягування податку є забезпечення державних витрат узагалі, а не якоїсь конкретної витрати.

1.3 Характерні риси податків і принципи оподаткування

З першою ознакою безпосередньо пов'язана ознака індивідуальної безоплатності, чи однобічного характеру встановлення податку. В основу цієї ознаки покладено однобічний рух коштів від платника до держави. При цьому платник не одержує (на перший погляд) натомість нічого, це означає, що держава не має зустрічних обов'язків. Однак слід враховувати, що безоплатність має умовний характер через однобічний обов'язок платника. У загальному ж вигляді безоплатність означає, що кошти, які виплачуються як податок, переходять до державного бюджету без одержання зустрічного відшкодування або задоволення для платника.

Нецільовий характер податкового платежу означає надходження його у фонди, що акумулюються державою і використовуються для задоволення державних потреб.

Безумовний характер податку є продовженням попередньої ознаки й визначає сплату податку, не пов'язану з жодними зустрічними діями, привілеями з боку держави.

Обов'язковий характер податкового стягнення забезпечує нагромадження коштів у прибутковій частині бюджету. Це є основою закріплення на конституційному рівні сплати податків як першочергового обов'язку громадян.

Безповоротний характер податку, ймовірно, не потребує особливих коментарів, хоча варто звернути увагу на один аспект. У кінцевому підсумку платник одержує вигоду від внесених ним податків, коли держава задовольняє суспільні потреби, в яких зацікавлене суспільство і кожен його індивід (охорона суспільного порядку, охорона здоров'я тощо), і при цьому податки начебто повертаються до платника.

Внесення податку до бюджету відбувається в грошовій формі. Сплату податку майном чинним законодавством не передбачено. Грошова форма сплати податку визначена самою суттю податку, що є, як уже було сказано, внеском. У свою чергу, податки та збори є видовими категоріями, являють собою форми обов'язкових платежів податкового характеру.

Держава має керуватися певними принципами, коли утримує податки:

1. Загальність. Кожен громадянин мусить брати участь у підтримці держави пропорційно своїй платоспроможності.

2. Обов'язковість. За порушення встановленого терміну сплати платежу, ухилення від сплати передбачено відповідальність платника. Обов'язковість передбачає можливість примусового стягнення платежу.

3. Визначеність. Платник податку має знати час, місце, спосіб сплати та розмір податку.

4. Зручність. Стягнення податку для платника має здійснюватись зручним способом, у зручний час, коли у розпорядженні платника найбільша сума коштів.

5. Справедливість. Податки мають бути справедливими. Справедливість є суб'єктивною ознакою. Якщо керуватись тим, що податки завжди мають накладатись на залишки, то найсправедливіший податок – це податок на вартість прибутку чи майна, або на те й інше, оскільки їх, як правило, можна взаємно конвертувати.

Зазвичай застосовують два критерії справедливості:

1) за однакових за суттю обставин на платників податків має накладатись однаковий податок (горизонтальна справедливість);

2) за різних обставин до платників податків слід висувати різні вимоги (вертикальна справедливість).

Єдиними для всіх країн з різними формами власності є принципи:

- вигоди та адміністративної зручності;
- платоспроможності;
- визначальної бази.

Принцип вигоди та адміністративної зручності полягає в тому, що втрати внаслідок сплати податків мають бути сумірними з тими вигодами, які платники отримують за рахунок фінансованих та податкових надходжень потреб і суспільних благ.

Суть адміністративної зручності полягає в тому, що податкова система має бути максимально зручною для платників податків і держави з точки зору організації податкової роботи.

З принципу вигоди випливає, що державна діяльність у формі забезпечення державою суспільних благ має певну ціну, яка набуває форми податків. Ці податкові ціни отримали назву ціни по Ліндалю.

Рівновага при обміні «податки — блага» виникає у разі, якщо податкові затрати на одиницю фінансованих державою суспільних благ здійснюються з граничною корисністю для кожного платника податку. Оптимальною є система, яка забезпечує не менше 80 % граничної корисності.

Платоспроможність є також одним із принципів системи оподаткування. Завдяки платоспроможності декларується основна вимога оподаткування – податковий тягар (тобто величина податкових зобов'язань), який чітко визначається відповідно до платоспроможності платника податку (розміру доходів, обсягів споживання, майнового стану). З цим принципом пов'язані горизонтальні та вертикальні рівності в оподаткуванні.

Принцип визначальної бази означає, що податкова система в країні має формуватись не хаотично, а згідно з певною соціально-економічною доктриною. Кількісним виміром податкової системи країни є прогнозна величина видатків бюджету, яка досягається шляхом бюджетного планування, зокрема, планування податкових надходжень.

Запитання для самоперевірки

1. Дайте визначення поняттю «податок».
2. Як характеризували податки філософи Давнього Риму та Греції?
3. Наведіть різні погляди щодо передумов виникнення і розвитку податків.
4. Охарактеризуйте податки як фінансово-економічну категорію.
5. Які основні ознаки податку?
6. Які критерії справедливості мають використовуватися в процесі оподаткування?
7. Назвіть загальні принципи оподаткування, що використовуються у різних країнах світу.

Розділ 2 ФУНКЦІЇ ПОДАТКІВ

2.1 Функції податків та їх природа

Функції податків, що визначають їх суть, є похідними від функцій фінансів і виконують такі самі завдання, але у вузких межах. Виходячи з цього, функції податків можна згрупувати в два блоки: основні та додаткові. Група **основних функцій** включає сутнісну функцію податку (фіскальну) і дві загальнофінансові (регульовальну та контрольну). Саме на базі цих функцій будується податковий механізм, і, діючи спільно, вони утворюють цілісний комплекс.

Додаткові функції деталізують головні цілі, реалізовані через підсистему основних функцій. Крім того, якщо основні функції обов'язкові для всіх видів податків, то додаткові мають відтінок факультативності й не обов'язково є характерними для всіх податків.

2.2 Суть основних функцій податку

Найважливішою функцією податків є **фіскальна** (від латинського слова «fiscus», що означає державну скарбницю). Відповідно до цієї функції податки виконують своє основне призначення – насичення дохідної частини бюджету, доходів держави для задоволення потреб суспільства. У період становлення буржуазної держави цю спрямованість податків вважали єдиною. Однак до кінця ХІХ ст. з'явилася нова концепція: податки розглядали як соціальний регулятор, знаряддя реформ, а вже до кінця 30-х років ХХ ст. – і як засіб регулювання економіки, забезпечення стабільного економічного зростання.

Регульовальна функція є своєрідним доповненням попередньої і стосується регулювання як виробництва, так і споживання (наприклад, непрямі податки). При цьому регульовальний механізм існує об'єктивно і вплив на платників здійснюється незалежно від волі держави. Дуже часто під регульовальною функцією розуміють лише надання пільг окремим виробникам чи галузям. Однак податкове регулювання – складніший механізм, він враховує не тільки податковий тиск, а й перспективи того чи іншого виду діяльності, рівні прибутковості і т. ін.

Контрольна функція реалізується в процесі оподаткування при регламентації державою фінансово-господарської діяльності підприємств і організацій, одержаних доходів громадян, використаного ними майна. За допомогою цієї функції оцінюють раціональність, збалансованість податкової системи, кожного важеля окремо, перевіряють, наскільки податки відповідають реалізації мети у сформованих умовах.

2.3 Додаткові функції податків і їх характеристика

Розподільна функція являє собою своєрідне відображення фіскальної: наповнити скарбницю, щоб потім розподілити отримані кошти. Але на стадії розподілу ця функція тісно переплітається з регулювальною, і в одній дії можуть виявлятися обидві функції. Наприклад, непрямі податки, регулюючи споживання, створюють основи для перерозподілу коштів одних платників на користь інших (акцизи на делікатесні види продуктів і т. ін.). Це дозволяє говорити про існування первинного і вторинного розподілу (перерозподілу) завдяки податкам.

Стимулювальна (дестимулювальна) функція створює орієнтири для розвитку або згортання виробничої діяльності. Як і регулювальна, вона може бути пов'язана із застосуванням механізму пільг, зміною об'єкта оподаткування, зменшенням оподатковуваної бази. Іноді цю функцію розглядають як підвид регулювальної.

Накопичувальна функція являє собою своєрідне узагальнення всіх попередніх функцій і головну з позицій реалізації цілей держави в податковій системі. Найбільш узагальнювальною функцією податків, з якою пов'язано їх виникнення і розвиток, є фіскальна. Але це тільки на перший погляд. Вона має тимчасовий характер, реалізуючи насичення бюджету на певний період. Кінцева мета податків – не тільки сформувати бюджет, а й сформувати мету, інтереси в розподілі цих коштів та інших коштів платників, тобто створити умови для нагромадження як юридичними, так і фізичними особами. У цьому разі йдеться про активне нагромадження, що полягало б у збільшенні потужностей, розвитку виробництва тощо. Здійснити це можна шляхом диференціації або зниження майнових податків, надання пільг при цільовому використанні коштів. Ця функція дуже тісно пов'язана зі стимулювальною, але є більш глобальною й узагальнювальною. Крім того, якщо стимулювальна функція пов'язана з процесом, діяльністю платників, то накопичувальна орієнтована на кінцевий результат, визначає мету діяльності і має більш статичний характер.

Запитання для самоперевірки

1. Охарактеризуйте основні функції податків.
2. Охарактеризуйте додаткові функції податків.
3. Розкрийте суть фіскальної функції податків.
4. Розкрийте суть регулювальної функції податків.
5. Охарактеризуйте додаткову стимулювальну функцію податків.
6. Охарактеризуйте додаткову розподільну функцію податків.
7. Розкрийте суть додаткової накопичувальної функції податків.

Розділ 3 ІСТОРІЯ ОПОДАТКУВАННЯ

3.1 Епохи оподаткування в історичній ретроспективі

Становлення та розвиток податків відбувалися у три етапи: I етап – стародавній світ і початок середніх віків; II етап – XVI–XVIII ст.; III етап – XIX–XX ст.

Із зародженням державного устрою, у перший період його існування, оподаткування здійснювалося у вигляді пожертв за стабільно визначеною ставкою в розмірі 10 % від усіх доходів. Звідси і термін «десятина».

I етап. Початковою формою оподаткування з перших спроб утворення державної організації вважають жертвоприношення, які були встановлені законом та класифікувалися як виплати та збори. Відсоткова ставка збору за цих умов була досить чітко визначена.

По мірі розвитку державності виникла «світська» десятина, що мобілізувалась на користь впливових князів поряд з церковною десятиною. Фінансовий світогляд східних держав базувався, як правило, на релігійних уявленнях. Фараон в Єгипті уособлював Бога на землі. Йому належала третина всієї землі. Решта землі розподілялася рівними частками між жерцями та землеробами. В основі оподаткування Єгипту була загальна примусова влада.

В Афінах джерелами державних доходів були: казенні промисли, доходи від рабської праці, добровільні пожертвування. Для забезпечення правильності сплати зборів заохочувався донос та примусовий обмін майна вищого класу на майно, неправильно задеклароване до нижчого розряду.

Управління державним господарством Риму зосереджувалося в Сенаті. Всі гроші та коштовності зберігалися в триумвіраті і жодна виплата не могла бути проведена інакше як за сенатським декретом. У Давньому Римі було закладено основи декларації про доходи.

У IV–III століттях до н. е. римська податкова система розділилась на дві підсистеми – громадянську та провінційну.

Усі податкові документи зберігалися в фінансовому органі та були базою для наступних переписів майнового стану (цензів). Чиновник, який контролював проведення цензу, мав повноваження зменшити суму податку в тих випадках, коли через об'єктивні причини знижувалась продуктивність господарства. Такі дії з боку держави можуть класифікуватися як пільгове оподаткування. Головним джерелом доходів у римських провінціях був поземельний податок. У середньому його ставка становила одну десятину доходів із земельної ділянки. Кожний мешканець провінції мав сплачувати єдиний для всіх подушний податок.

Разом з прямими податками в Римі існувала система непрямих податків, зокрема – податок з обороту (ставка 1 %); особливий податок з обороту при торгівлі рабами (ставка 4 %); податок на звільнення рабів

(ставка 5 % від їх вартості); транзитне мито з товарів, що перевозилися через Римську державу; мито.

У ранню візантійську епоху до VII ст. включно існувало більше 20 видів прямих податків. Серед них: поземельний податок, подушний податок, податок з рекрутів, мито на продаж товарів (ставка 10–12,5 %), мито на видачу державних активів тощо. Особливі податки сплачували сенатори, а також чиновники та військові, які отримували підвищення посади.

Широко застосовувалися у Візантії надзвичайні податки: податок на будівництво флоту, утримання військового контингенту тощо.

У стародавній Греції найбільшого поширення набув податок на прибуток. У той же час вільні громадяни міст цей податок не сплачували, віддаючи перевагу щедрим добровільним пожертвуванням. Для інших громадян цієї країни ставка цього податку становила від 10 до 20 відсотків. Проте, якщо держава опинялась перед необхідністю великих витрат (війна або велике будівництво), народні збори запроваджували обов'язкове оподаткування податком на прибуток усіх громадян.

В Італії при стягненні податків існував особливий механізм – найбільший тягар оподаткування припадав на вибраних магістрантів, які не лише виконували державні обов'язки безплатно, але й вносили на громадські потреби власні кошти, вважаючи це почесною справою. Натомість у мирний час громадяни взагалі не сплачували податки. В основі цієї податкової системи було майнове та подушне обкладання, що дає підстави говорити про виникнення подушного податку.

У Стародавньому Римі податки в основному стягувались в натуральній формі. До них належали податки: поземельний; на живий інвентар; на фруктові дерева; на виноградники; на нерухомість.

З перетворенням Римської держави на імперію (IV–III ст. до н. е.) змінилася стратегія діяльності і одночасно ускладнилася її податкова система. На завойованих землях запроваджувалися комунальні (місцеві) податки й повинності.

Таким чином, податкова система Римської імперії охоплювала державні та місцеві податки, які мали форму комунального податку.

3.2 Історія встановлення оподаткування в Україні

Фінансова система Русі, започаткована наприкінці IX ст., на той час була практично єдиним джерелом доходу Великого князя Русі. В основі податків на Русі була данина, яка стягувалася двома способами:

- «візки» – коли платники привозили данину до князя в Київ;
- «полюдно» – коли за податками їздив сам князь або його військова дружина. Розмір данини не регламентувався і залежав від милості князя. Після вбивства князя Ігоря княгиня Ольга запровадила

«погости» (центральні адміністративні місця для громад, де збирали данину), «уроки» та «устави» – розміри та зміст зборів.

Князь Володимир Святославович запровадив (IX–XIII ст.) данину, що сплачувалася у грошовій формі (у вигляді гривні). При цьому селяни платили ще й натуральний оброк. Іншим видом податку тих часів було «поплужне», тобто податок з кожного плуга.

На території України діяли такі податки:

- поголовщина, або подушна подать – ставка цього податку в розмірі 70 копійок з людини була незмінною. В Україні цей податок проіснував до 1887 р.;

- сребщина – цей податок мав цільове призначення і витрачався лише на військові потреби;

- ординщина – один з видів податків, який стягувався в натуральному вигляді або грошима і відправлявся кримському хану у вигляді подарунків;

- подимщина – цей податок характерний для Київщини та Поділля і стягувався з кожного «диму» (хати);

- воловщина – цей податок стягувався за кількістю волів у господарстві (іноді його називали «подать», «поплатки» та ін.);

- станція – цей податок сплачувався у натуральному вигляді харчами, фуражем, іншими речами для утримання великого князя і його двору. Зберігся він до 1569 р.

За правління князя Олега данина стягувалася двома способами: «повозом», коли вона привозилася до Києва, і «полюддям», коли князі чи дружини самі їздили за нею. Населення поділялося на дві великі групи. Перша – вільна від податків (князівські слуги, духівництво), друга – податкова (міські мешканці та землероби).

Непряме оподаткування існувало у формі торгового і судового мита від 5 до 80 гривень. «Вихід» стягувався з кожної людини чоловічої статі та з кожної голови худоби. З 1480 р. при Івані III цей податок було відмінено.

Основними формами податків були: перехідні – громадянський трибут, тобто прямий податок на майно античних полісів; подушний податок, сімейний податок, тобто податок на промисел; данина, тобто подвірний податок; непрямі податки у формі торгових та судових мит.

II етап. «Соха» як одиниця вимірювання розміру податків була скасована у 1679 р. Непрямі податки стягувались через систему відкупів, головними серед яких були митні та винні. В середині XVII ст. було встановлено єдине мито для торгових людей – 10 грошей (5 копійок) з карбованця обороту.

Запорожці, зокрема, лагодили греблі, мости, переправи та стягували з проїжджих купців та чумаків відповідні збори. За перевезення через річку Самара (ліва притока Дніпра, Донецька та Дніпропетровська області) необхідно було платити такі податки: з місцевих жителів по 2 коп. з двору

на рік; з купців, які їхали до Криму або назад, по 10 коп. з двохволового воза, по 15 коп. з чотирьохволової і по 20 коп. з шестиволової фури.

У Криму всі привезені товари обкладались податками — офіційними, неофіційними і ненормованими. До офіційних податків належало «сорокове», яке стягували татари на Перекопі. З давніх-давен цей податок платили натурою, а не грошми. До неофіційних податків належали збори місцевої влади на перекладача, подарунки татарській старшині, місцеві мита тощо. Якщо купці не погоджувалися платити ці збори, у них забирали товари, а їх арештовували.

III етап. Упродовж XIX ст. головним джерелом доходів залишалися державні прямі і непрямі податки. Основним прямим податком був подушний податок. Починаючи з 1863 р. з міщан замість подушного податку почали стягувати податок з міських будівель. Відміна подушного податку почалась у 1882 р.

Найважливішим серед прямих податків на той час залишався оброк. Ставка цього податку була диференційована за класами губерній. Існувало також мито на майно, що було успадковане або подароване (ставка від 1 до 6 % вартості майна залежно від ступеня родинного зв'язку). Непрямі доходи минулого сторіччя надавали великі можливості розвитку імперії, серед них були акцизи на тютюн, цукор, газ, сіль, сірники, дріжджі, освітлювальні нафтові масла. Система акцизів, як і система мита, мала не лише фіскальний характер, а й забезпечувала державну підтримку вітчизняних підприємців, захищала їх у конкурентній боротьбі з іноземними товаровиробниками.

3.3 Оподаткування за часів радянської влади

Від фінансового краху, що настав незабаром після жовтневої революції 1917 р., молоду державу врятувала нова економічна політика (неп), запроваджена в 1921 р. Було розроблено систему податків, позик, кредитних операцій, вжито заходів для зміцнення грошової одиниці.

У період непу (1921–1924 рр.) податки стали не тільки засобом тиску на заможні верстви суспільства, а й основним джерелом фінансування радянської системи. На зміну податкам прийшли адміністративні методи вилучення прибутку підприємств і перерозподілу фінансових ресурсів через бюджет країни. Відрахування державі від прибутку підприємств становили від 66 до 93 %. Більшість громадян сплачувала належні 13 % прибуткового податку, які бухгалтери автоматично вираховували з їхньої зарплати.

У перші дні після жовтневого перевороту 1917 р. внаслідок багатьох об'єктивних причин надходження податків та інших доходів припинилося. Але вже 7 грудня 1917 р. Раднарком прийняв декрет, яким диктувалося обов'язкове стягнення таких прямих податків: прибуткового (за окладами, встановленими законом від 12 червня 1917 р.), одноразового податку і

податку на приріст прибутків. Причому прибутковий податок і податок на приріст прибутків підлягали сплаті вже до 15 грудня 1917 р., а одноразовий – рівними частками в три етапи: до 15 грудня 1917 р., 1 лютого і 1 квітня 1918 р.

У лютому 1918 р. при Вищій раді народного господарства (ВРНГ) було організовано Особливий комітет з питань скорочення державних витрат. Було прийнято рішення про заміну терміна «контрибуція» терміном «одноразовий революційний податок». У цей час було прийнято декрет про впровадження 5-відсоткового збору з обороту торговельних підприємств, які забезпечували населення предметами особистого споживання і домашнього побуту. У серпні 1918 р. було запроваджено одноразовий збір із приватних торговельно-промислових підприємств до фонду забезпечення сімей червоноармійців.

До прямих податків цього періоду належав податок із публічних видовищ і розваг (запроваджено в січні 1918 р., скасовано в серпні 1919 р.). Цей податок мав цільове призначення, оскільки спрямовувався на соціальні потреби.

Наприкінці 1918 р. акцизи було замінено прямими нарахуваннями на користь держави, що розглядалися як основна форма оподаткування.

На початку 1919 р. колегія Наркомфіну визначила основні шляхи податкової реформи:

- 1) заміна великої кількості податків по можливості єдиним прибутково-майновим податком;
- 2) посилення фондovаних прибутків;
- 3) оподаткування не лише прибутків, а й майна;
- 4) перетворення прямого оподаткування на істотне джерело бюджетних ресурсів;
- 5) стягування податків не лише грошми, а й натурою тощо.

Важливе значення для поповнення грошових ресурсів країни мав одноразовий надзвичайний десятимільярдний революційний податок, запроваджений 30 жовтня 1918 р. Цим податком обкладалися лише заможні групи міського і сільського населення.

Починаючи з 1920 до 1929 р. радянська влада провела низку перетворень з метою реорганізації функції податкової системи.

Фінансових інспекторів до податкових органів набирали двома методами:

- повертали старі кадри;
- висували та готували нові кадри із найбільш вірних комуністів.

У податковій системі переважали непрямі податки у вигляді:

- акцизів, які надходили до держбюджету по мірі випуску підакцизної продукції. У 1923 р. було доповнено існуючий перелік підакцизних товарів;

- державного мита, яке було узаконено із запровадженням у лютому 1922 р. статуту про державний гербовий збір і канцелярський збір;

– мита, яке набуло широкого застосування із розвитком зовнішньої торгівлі.

Прямі податки запроваджувалися поетапно.

I етап – липень 1921 р. – промисловий податок, перший прямий податок з населення, крім сільськогосподарських товаровиробників. Від сплати податку звільнялися кооперативні та громадські підприємства, а також приватні промисли без використання найманої праці. Цей податок вміщував два збори:

- патентний основний – патент обирався кожним підприємством на кожне півріччя за умови безперебійного виробничого процесу, на три місяці або на місяць за умови сезонного виробництва. Ставки збору були твердими і залежали від місцезнаходження підприємства та розряду підприємства (промислові підприємства поділялися на 12, торговельні – на 5, а приватні промисли – на 3 розряди);

- зрівняльний, що служив перепусткою для сплати та зарахування основного патентного збору. Ставки при цьому були відносними і визначалися дільничними податковими комісіями, з огляду на задекларовані суми обороту (валової виручки).

II етап – 16 листопада 1922 р. – прибутково-майновий податок, що поширювався на приватних осіб, які мешкали в містах.

Ставки варіювали від 0,83 до 15 % залежно від розміру доходу (14 розрядів).

III етап – листопад 1923 р. – основний класичний прибутково-майновий податок і додатковий (прогресивний) прибутково-майновий податок.

За розміром та характером прибутків платники поділялися на три категорії:

- категорія А – робітники та службовці із заробітною платою 75 і більше рублів;

- категорія Б – особи, які отримували доходи від власної праці не за наймом;

- категорія В – особи, які мали нетрудові доходи.

IV етап – 1923 р. – загальногромадський податок, який сплачували всі працездатні особи: жінки віком від 17 до 55 років, чоловіки віком від 17 до 60 років: робітники та службовці, що отримували заробітну плату до ІХ розряду.

V етап – 1925 р. – податок на будівництво житла робітникам – цільовий квартирний податок, що вводився місцевими Радами та сплачувався до місцевого бюджету, та військовий податок з громадян, що зараховувалися до тилового складу (замість дійсної строкової служби).

VI етап – у 1921 р. на селі замість продрозкладки запровадили продподаток, який стягувався за довільним графіком та ставками із 18 видів сільськогосподарської продукції примусово-репресивними методами.

VII етап – 23 грудня 1930 р. ЦВК і РНК СРСР ухвалили постанови про обкладення куркульських господарств єдиним сільськогосподарським податком в індивідуальному порядку.

Податок чистого прибутку до 1966 р. називався відрахуванням від прибутків і з 1931 р. накладався щорічно в індивідуальному порядку на кожне державне підприємство в розмірі 10–99 % від обсягу прибутку.

Стосовно сільського населення, то з 1931 і до 1940 р. воно перебувало на жорсткому контролі уряду СРСР та обкладалося двома основними прямими податками – прибутковим податком з колгоспів, який становив 12 % від чистого прибутку, та сільськогосподарським податком з колгоспників, який становив 8 % від суми оплати праці колгоспників.

Під час другої світової війни поряд з податками СРСР на окупованих територіях діяли податки, введені Рейхом (Аграрний закон 1942 р., за яким всю землю і засоби виробництва було оголошено власністю окупантів).

Початок 90-х рр. – це період становлення і формування податкових систем країн, що входили до складу колишнього СРСР. Податки замінили наявну систему планового розподілу прибутку підприємств.

3.4 Становлення та розвиток оподаткування в незалежній Україні

За 1991–2004 рр. податкова система України стала достатньо потужним джерелом доходу бюджету. За цей період уряд постійно шукав шляхи вдосконалення податкової політики. Розпочавши з високого рівня податкових ставок та надвисокого податкового тягаря, держава перейшла до зменшення податків та оптимізації пільг. Разом з тим, якщо на початку 90-х рр. основою доходів бюджету були непрямі податки, то через 10 років вони поступилися прямим.

Таким чином, періодизація розвитку оподаткування свідчить, що нині існує потреба систематизації досліджень з цього питання. Порівняння світових тенденцій з вітчизняними доводить їх ідентичність, незважаючи на великий часовий лаг. Останнє дозволяє передбачити подальші шляхи реформування податкової системи України.

Історія розвитку оподаткування показує, що основні тенденції розвитку процесу стягнення податків та конструювання фіскальних механізмів мають будуватись на основі історичного досвіду.

Запитання для самоперевірки

1. Розкрийте етапи становлення податків в історичній ретроспективі.
2. Назвіть податки у фінансовій системі стародавньої Русі.
3. Охарактеризуйте податки за часів існування Запорізької Січі.
4. Яке було оподаткування за часів непу?

5. Охарактеризуйте впровадження прямих податків за часів радянської влади.
6. Опишіть механізм оподаткування за часів незалежної України.
7. Розкрийте механізм оподаткування на сучасному етапі розвитку України.

Розділ 4 ПОДАТКИ В ЕКОНОМІЧНІЙ ТЕОРІЇ

4.1 Теорія податків у фінансовій науці

Починаючи з XV і до середини XVII ст. у процесі зародження фінансової науки розвивалися вчення про державні доходи з виділенням доходів від домену і регалій, досліджувались бюджети феодалських держав. Робота Ж. Бодена «Про державу», що вийшла у світ у 1577 р., розкривала класифікацію державних доходів та нестачу характерних для середньовіччя джерел доходів – від домену і регалій. Рекомендаціям максимального збільшення доходів від домену були присвячені роботи французької фінансової літератури першої половини XVII ст. (М. Сюлі й А. Ришельє) і німецької літератури другої половини XVII ст. (І. Юсті та І. Зонненфельс). Але у роботах Ж. Бодена були сформульовані загальні вимоги до податків для суспільства тих часів, недопустимість податкового імунітету для класів, що знаходяться при владі. Ця прогресивна ідея стала лейтмотивом податкової літератури аж до буржуазної революції 1789–1794 рр.

Увага до державних доходів була характерною і для російської фінансової науки XVI ст. Але акцент у творах російських вчених-фінансистів І. Пересвєтова і Єрмолая-Еразма робився на необхідність централізації фінансів країни.

Французький державний діяч А. Ришельє у цей же період формулює принципи оподаткування, пропонує радикальний проєкт реформи, пов'язаний зі змінами прибуткової бази бюджету, який вміщує перехід від поземельно-майнових податків і регалій до побічних податків. Його ж сучасник А. Монкретьєн висуває один з перших в історії науки проєктів податкової реформи, виходячи із інтересів народного господарства і платників податків.

У. Петті у роботі «Трактат про податки і збори» (1662) розглядає елементи теорії перекладання податків. Причини недоліків податкової системи і нерівномірності оподаткування він вбачає у діяльності окремих чиновників і недосконалої фінансової статистики. А П. Буагільбер у роботі «Докладний опис Франції у сучасному правлінні» (1697) висловлює різке критичне відношення до податків і структури державного бюджету, пропонує різні варіанти реформ з метою перетворення податків за станом на суто помайнові. Передбачалось також об'єднання різних видів податків (майнових, прибуткових і побічних) у податкову систему.

У XVIII ст. було висунуто та обґрунтовано теорії єдиного податку: теорію «королівської десятини» висунув С. Вобан, а теорія єдиного поземельного податку набула свого розвитку у фізіократів. На основі концепції перекладання податків фізіократи першими поділили всі податки на прямі і побічні, причому поняття «прямі» означало «податки, що не перекладаються», «побічні» – «податки, які перекладаються».

У цей же період Ж. Неккер у роботі «Про управління державними доходами французького королівства» показав архаїзм податкової системи, її нераціональність, важкість для платників податків і недостатність для наповнення основної бази державного бюджету.

Подібним шляхом розвивалась податкова теорія у Росії. У роботах І. Т. Посошкова «Книга про злиденність і багатство» (1724) поземельний податок ставав основним та передбачалась заміна різних зборів з торгівлі єдиним 10-відсотковим збором з ціни товару.

У останній чверті XVIII ст. почався новий етап розвитку фінансової науки. Її оформлення йшло під впливом боротьби ідей у XIX ст., що пов'язано з протиріччями капіталістичного способу виробництва на початку епохи промислового капіталізму. Наприкінці XVIII ст. – у першій половині XIX ст. у науці переважали погляди на податок як на плату за державні послуги. Так, об'єктом оподаткування за А. Смітом мав бути дохід, що базується на трьох джерелах: ренті, прибутку і заробітній платі. У цей період Д. Рікардо розвиває апологетичну теорію «дифузії (розчинності) податків» вченого Н. Канара. Основна теза теорії «дифузії податків»: нові податки з часом шляхом прямого і оберненого перекладання розчиняються серед різних категорій платників, не завдаючи шкоди ні їм, ні народному господарству. За думкою Н. Канара, податки впливають лише на надлишкові видатки і не знижують життєвого рівня працівників.

Росіянин М. І. Тургенєв у цей період пише працю «Досвід теорії податків», що є однією із перших у світі спробою систематизованого викладення теорії податків з буржуазно-демократичних позицій. Він уточнює і розвиває ідею податкової справедливості у принципах оподаткування. Ця теорія була відома у Росії у першій половині XIX ст.

Вчений Ж. де Сісмонді в цей час опрацьовує принципи оподаткування А. Сміта, що пристосовувались для епохи промислового капіталізму та враховували інтереси пролетаріату. Також він розробив концепцію перекладання податків у полеміці з теорією рівноважної дії податків Д. Рікардо.

Друга половина XIX ст. стала періодом розквіту буржуазної фінансової науки. Проявом вульгаризації буржуазної політичної економії як методології фінансів став розвиток догматичного спрямування у науці. Його ознаки – переважна увага до фінансових класифікацій податків, бюджету, позик та ін.

У цей час на основі теорії граничної корисності виникає самостійна міжнародна фінансова школа, яку представляли Е. Сакс (Австрія), Л. Вальрас (Швейцарія), У. Джевонс (Англія), Е. Селігмен (США).

До середини XIX ст. існувало класичне (за Смітом) трактування перекладання податків. Майже зовсім втратила значення теорія «дифузії податків» Н. Канара. Її продовжували дотримуватись А. Тьєр (Франція) і О. Бісмарк (Пруссія). Найбільш видатні праці з теорії перекладання

податків належали М. Пантелеоні (Італія) і Е. Селігмену (США). Прибутки, отримані через систему державного кредиту, були визнані у науці як другий (після податків) метод фінансування державних видатків.

Новим розділом науки стали місцеві фінанси. Історично першою почала досліджуватись система доходів місцевих органів управління та переважну увагу було приділено місцевим податкам. Виникла теорія комунального оподаткування.

Отже, можна стверджувати, що фінансова наука невід'ємно пов'язана з наукою про податки, і навпаки. Більш того, вона саме і почалась з розв'язання питань щодо податків, їх розмірів і шляхів наповнення бюджету держав завдяки ним.

4.2 Еволюція теорії податків

Серед дослідників еволюції податків можна виділити таких сучасних вчених-фінансистів як В. М. Мельник, О. Т. Євтух, В. А. Ткаченко, С. В. Каламбет, Н. Е. Заяц, Б. Х. Алієв, А. М. Абдулгалімов, Д. Г. Черник. У працях цих вчених досліджується розвиток теорій оподаткування загалом чи у галузевому аспекті, але немає системного дослідження розвитку теорій оподаткування підприємницької діяльності.

Засновником західної фінансової науки, включаючи податкову теорію, є англійський економіст А. Сміт (1723–1790). У своїх роботах А. Сміт виступав за формування такої системи оподаткування, яка б сприяла розвитку промисловості і торгівлі. Д. Рікардо (1772–1823) аргументував доцільність відміни або істотного скорочення податку на капітал. Він різко заперечував опосередковане оподаткування, оскільки такі податки обмежують споживання, збільшують витрати виробництва, заробітну плату і, як наслідок, призводять до зменшення прибутку. Д. Рікардо, продовживши вчення А. Сміта, деталізував завдання державної податкової політики, яка, на його думку, має заохочувати нагромадження та розширення виробництва.

На рубежі XIX–XX століть сформувався та розвинувся новий напрям західної економічної думки – маржиналізм. Представники цієї школи (Л. Вальрас, Дж. Б. Кларк, К. Віксель та ін.) висвітлювали у своїх працях суб'єктивно-психологічну концепцію у підході до питань оподаткування. Французький економіст Л. Вальрас (1834–1910) теоретично обґрунтував тезу, що конкурентна система вільного підприємництва з певними обмеженнями може забезпечити максимальне задоволення потреб. Датський економіст А. Дж. Коен Стюарт піддав критиці виведений його попередниками принцип прогресивності оподаткування.

Своє продовження фундаментальна наукова концепція теорій оподаткування знайшла у роботах представників «шведської школи» – К. Вікселя та його учня Е. Ліндаля. В основу дослідження К. Вікселя

покладено проблему справедливого розподілу податкових надходжень до бюджету, які надалі використовуються для фінансування видатків держави. К. Віксель запропонував «податки на витрати», дотримання принципу пропорційності в процесі оподаткування, що таким чином гармонізує нейтральність податків у розрізі різних соціальних груп. Е. Ліндаль головним критерієм ефективності податкової політики вважав «підтримання рівноваги між сумою граничних внесків його споживачів і сумою одержаних ними вигід».

А от засновник нового напрямку Дж. Кейнс доводив необхідність державного втручання в економіку шляхом оподаткування доходів, спрямованих на заощадження, а надалі їх спрямування через систему бюджетних видатків на фінансування поточних державних потреб та інвестицій. Розроблена Дж. Кейнсом податкова теорія, зміст якої полягав у використанні податків як економічних важелів ринкового господарства, мала комплексний підхід, досліджувалася у взаємозв'язку та взаємозалежності з макропоказниками розвитку економіки.

Неоконсервативні теорії побудови системи оподаткування були спрямовані на скорочення податкового пресу на платників, що мають «схильність до заощаджень», тобто були спрямовані на зменшення тих податкових платежів, джерелом сплати яких є прибуток. Головним аргументом неокласичної школи стосовно податкової сфери є те, що податки на прибуток підривають можливості нагромадження заощаджень та здійснення інвестицій, тобто негативно позначаються на економічному зростанні.

4.3 Сучасні теорії оподаткування

Сучасний стан оподаткування показує, що не існує єдиної теорії, придатної для всіх держав у справі будівництва податкових систем. Однак практика показує, що в багатьох країнах методологія оподаткування застосовується як поєднання трьох основних концепцій: кейнсіанства у різних варіаціях, теорії економічної пропозиції та монетаризму.

Поєднання кейнсіанських і класичних поглядів на проблеми державного регулювання оподаткування спостерігається не лише у відомих вчених-економістів, а й у державних діячів, що займаються конкретно цими проблемами. Уряди різних держав, використовуючи різні види податків, зборів, мита, намагаються застосовувати й різні методи оподаткування (рівне, пропорційне, прогресивне, регресивне).

Теоретичні суперечки велися не стільки про суть податків як економічної категорії, з об'єктивним існуванням і необхідністю якої всі були згодні, скільки про їх роль в економіці.

Навіть за радянських часів держава не могла обійтися без податків. Метою досліджень, що проводилися в цей період, було обґрунтування суті податків як економічної категорії, що має відповідати соціалістичному

державному ладу, тому відбувався процес ідеологізації оподаткування. В цей період будь-які суб'єкти господарювання вносили до бюджету держави відрахування від прибутку, з обороту, платежі за виробничі фонди. А громадяни сплачували прибутковий податок, плату за наймання державного приміщення (квартири) та ін.

Відродження податкових відносин в Україні почалось в 1991 р. з прийняття Закону УРСР «Про систему оподаткування», в якому були закладені основні принципи побудови податкової системи, який сьогодні трансформувалася у Податковий кодекс України, що було прийнято у 2010 р.

Запитання для самоперевірки

1. Назвіть видатних вчених та найбільш відомі їх роботи, що були видані у XV–XVII столітті.
2. Охарактеризуйте податкові теорії, що розкриті у роботах Д. Рікардо.
3. Розкрийте суть кейнсіанської теорії і її значення для розвитку теорії оподаткування.
4. Охарактеризуйте розвиток теорії оподаткування в Україні.
5. Сучасні теорії оподаткування в умовах глобалізації.
6. Які методи оподаткування використовують у процесі державного регулювання?
7. Охарактеризуйте період відродження податкової системи сучасної незалежної України.

Розділ 5 ЕЛЕМЕНТИ ПОДАТКУ ЯК ЕКОНОМІЧНОЇ КАТЕГОРІЇ

5.1 Елементи оподаткування та їх призначення

З'ясування суті податків нерозривно пов'язано з характеристикою понять, які є елементами податкової системи та належать до податкової термінології: суб'єкти та об'єкти оподаткування, ставки, одиниці обкладання, строки сплати та пільги з окремого податку.

У податковій системі визначаються три основні фінансові терміни:

Плата (або *платіж*) передбачає відносну еквівалентність відносин між платниками податку та державними органами.

Відрахування передбачають цільове призначення. Зазвичай відрахування здійснюються до спеціально визначених фондів і можуть витратитися лише згідно з напрямками використання цих фондів.

Податки встановлюються для утримання державних структур і для забезпечення виконання ними відповідних функцій: управлінської, оборонної, соціальної, економічної тощо. Вони не мають ні елементів конкретного цільового обміну, ні конкретного призначення.

Тому податок – це не лише юридична, а й економічна категорія. При стягуванні податків відбувається перерозподіл частини засобів власності всього суспільства. Тобто податки є формою перерозподілу національного доходу.

У цілому Податковий кодекс визначає всі головні елементи, які утворюють систему елементів податкових правовідносин.

Суб'єкт оподаткування – це особа, на яку покладено податкове зобов'язання перед державою і яка несе на собі тягар зі сплати податку. До суб'єктів оподаткування відносять платників і носіїв.

Платник – особа, яка перераховує суму податкових зобов'язань до бюджету держави.

Носій – це особа, на яку покладається тягар зі сплати податку в результаті процесу перекладання податків. Залежно від участі в загальній системі утворення та сплати податку, всі носії податку поділяються на три типи:

- особи, які безпосередньо утворюють базу оподаткування. Головним чином це виробники та споживачі;
- посередники, тобто ті особи, які здійснюють посередницькі дії між виробниками та споживачами;
- кінцеві споживачі, або особи, які сплачують податок вже після кінцевого споживання.

Об'єкт оподаткування – це процес, наявність якого зобов'язує сплачувати обов'язкові платежі до централізованого фонду грошових коштів держави. В основу розрахунку належної до сплати суми податку покладено величину об'єкта оподаткування або його розмір.

Масштаб обкладання податком – це своєрідне вимірювання податкової бази, яке закладається в основу розрахунку належної до сплати суми податку. Так, для підприємства це може бути обіг виробленої та реалізованої продукції (податок на додану вартість (ПДВ); розмір отриманого прибутку (податок на прибуток); розмір капіталу; кількість працівників тощо.

Джерелом сплати податків є фонд чи дохід, з якого сплачується податок і проводяться розрахунки з бюджетом.

База оподаткування – розмір предмета оподаткування, на який встановлюється ставка.

Термін сплати податку – це конкретна календарна дата або період часу, протягом якого платник податку повинен розрахуватися з державою. Терміни сплати податків в Україні можуть бути місячні, квартальні та річні. Вони мають велике значення для повноти та своєчасності наповнення доходної частини бюджетів усіх рівнів, а також витрат на соціальні потреби.

Податковий період – це час, протягом якого визначаються податкові зобов'язання платників податків перед бюджетами всіх рівнів, тобто рік або інший період, після завершення якого визначається база оподаткування, розраховується розмір податку, що підлягає сплаті.

Неоподатковуваний мінімум доходів громадян – це найменша частина бази оподаткування, повністю звільнена від сплати податку.

5.2 Механізм встановлення податкових ставок

Ставка податку – це один із елементів податку, що офіційно встановлюється і забезпечує обчислення належної до сплати суми податку. Податковим законодавством України передбачено встановлення твердих і відносних ставок оподаткування. Тверді ставки застосовуються при нарахуванні акцизного збору з тютюнових виробів, алкогольних напоїв, автомобілів, нафтопродуктів, податку з власників транспортних засобів та інших машин і механізмів, імпортного та експортного мита, держаного мита тощо.

Існує три методи визначення податкових ставок:

а) інтуїтивний, коли органи державної влади, які запроваджують податок, встановлюють ставку на власний розсуд (інтуїтивно);

б) емпірично-аналітичний, коли законодавець запроваджує ставки на основі аналізу за попередній період і певних емпіричних висновків;

в) економіко-математичного моделювання, коли ставку встановлюють на основі побудови економічних моделей і врахування впливу основних факторів (інтересів держави, платників, суспільства).

Усі ставки податків поділяються залежно від такого:

1. Вид діяльності: базова ставка; підвищена ставка; знижена ставка.
2. Спосіб їх побудови: тверді; відносні; прогресивні.

3. Техніки розрахунку: середньорозрахункові; середньозважені; усереднені.

У практиці оподаткування використовують такі види відсоткових ставок:

1) пропорційні, які не залежать від податкової бази та є єдиними щодо всієї її величини;

2) прогресивні, коли ставка зростає в міру збільшення оподаткованого доходу;

3) регресивні, за яких податки зменшуються зі збільшенням податкової бази.

Характеристика ставок оподаткування ґрунтується на методах їх формування, що покладені в основу того чи іншого способу нарахування податку, а саме:

1. Прогресивне оподаткування пов'язане з поняттям дискреційного доходу, який використовується платником відповідно до власних потреб і інтересів. Обчислити суму дискреційного доходу можна як різницю між сукупним валовим доходом і величиною законодавчо визначеного неоподаткованого мінімуму. На практиці дискреційний дохід є об'єктом оподаткування, який реально відображає межі реалізації інтересів платника залежно від розміру доходів.

2. Оподаткування доходів за пропорційними ставками, яке має певні переваги. По-перше, чим більший об'єкт податку, тим нижчою може бути податкова ставка, що є важелем зростання економічних стимулів. По-друге, використання підвищених ставок, як це має місце за прогресивним оподаткуванням, призводить до ухилення від оподаткування, «тінізації» доходів суб'єктів підприємництва. По-третє, множинність ставок за прогресивного методу оподаткування на певному рівні робить не вигідним отримання високих доходів і підриває стимули до зростання власних фінансових ресурсів. Рівень та механізм застосування ставок оподаткування мають забезпечувати потреби фіску, не порушуючи при цьому соціальної, економічної, політичної гармонії суспільних інтересів. Податкові ставки встановлюються головним чином емпіричним методом, рідше – на основі економіко-математичних розрахунків та моделей.

5.3 Платники податків і об'єкти оподаткування

Платники податків – головні елементи оподаткування. Це юридичні та фізичні особи, на яких, згідно з законами України, покладено обов'язок сплачувати податки.

Облік платників податків здійснюється державними податковими адміністраціями та іншими державними органами відповідно до законодавства.

Банки та інші фінансово-кредитні установи відкривають рахунки платникам податків лише за умови подання ними документа, що

підтверджує взяття їх на облік, і в триденний термін повідомляють про це державну податкову адміністрацію.

Платники податків поділяються за відношенням до держави на: національних платників (резидентів); іноземних платників (нерезидентів).

За статусом вирізняють такі категорії платників: юридичні особи; фізичні особи.

Об'єктами оподаткування є доходи (прибутки), додана вартість продукції (робіт, послуг), вартість продукції (робіт, послуг), зокрема митна або її натуральні показники, спеціальне використання природних ресурсів, майно юридичних і фізичних осіб та інші об'єкти, визначені законами України про оподаткування.

Ставки податків і зборів (обов'язкових платежів) встановлюються Верховною Радою України і місцевими радами народних депутатів відповідно до законів України і не змінюються протягом бюджетного року.

На платників податків покладаються такі обов'язки:

- вести бухгалтерський облік, складати звітність про фінансово-господарську діяльність і забезпечувати її зберігання в терміни, встановлені законами;

- подавати до державних податкових органів та інших державних органів відповідно до законів декларації, бухгалтерську звітність та інші документи й відомості, пов'язані з обчисленням і сплатою податків;

- сплачувати належні суми податків у встановлені законами терміни;

- допускати посадових осіб із державних податкових органів до огляду приміщень, що використовуються для одержання доходів чи пов'язані з утриманням об'єктів оподаткування, а також для перевірок із питань обчислення і сплати податків.

Платники податків мають такі права:

- подавати державним податковим органам документи, що підтверджують право на пільги щодо оподаткування в порядку, встановленому законами України;

- одержувати та ознайомлюватися з актами перевірок, проведених державними податковими органами;

- оскаржувати в установленому законом порядку рішення державних податкових органів та дії посадових осіб.

5.4 Податкові зобов'язання і пільги

Податкові зобов'язання і пільги – це одні із основних елементів оподаткування, зафіксовані у Податковому кодексі України.

Податкове зобов'язання – сума коштів, яку платник податків, зокрема податковий агент, має сплатити до відповідного бюджету як податок або збір на підставі, в порядку та строки, визначені податковим

законодавством (у тому числі сума коштів, що визначена платником податків у податковому векселі та має бути сплачена в установлений законом строк).

Податкова пільга – це надання часткового або повного звільнення від сплати податку відповідно до чинного законодавства. Вона є одним з головних елементів податкової політики та сферою діяльності податкового менеджменту.

Встановлюючи податкові пільги для окремих платників, держава при цьому має на меті свою економічну та соціальну користь. У такий спосіб уряд регулює певні економічні процеси і забезпечує соціальний захист окремих верств населення. Зокрема, для фізичних осіб передбачено запровадження податкових соціальних пільг. Платник має право на зменшення суми загального місячного оподаткованого доходу, отриманого із джерел на території України від одного працедавця у вигляді заробітної плати, на суму податкової соціальної пільги у розмірі, що дорівнює 50 відсоткам однієї мінімальної заробітної плати (у розрахунку на місяць), встановленої законом на 1 січня звітного податкового року. Враховуючи особливості статуту окремих платників податків, розмір суми податкової соціальної пільги може становити 150 та 200 відсотків розміру мінімальної заробітної плати. Податкова соціальна пільга застосовується до нарахованого місячного доходу платника податку у вигляді заробітної плати виключно за одним місцем його нарахування (виплати). Соціальна пільга застосовується за місцем отримання платником податку основного доходу (визначеним у трудовій книжці) на дату набрання чинності цим пунктом, без подання заяви про застосування пільги.

Якщо платник податку не скористався правом на нарахування податкової пільги (наприклад, податкового кредиту) за наслідками звітного податкового періоду, то таке право на наступні податкові роки не переноситься.

Характеристика податкових пільг має бути основана на рівності галузі оподаткування. І під час надання пільг таким критерієм повинно стати матеріальне становище суб'єкта оподаткування. Класифікувати податкові пільги можна за різними принципами. Найчастіше податкову пільгу визначають шляхом:

- 1) податкового відрахування, що зменшує базу оподаткування при нарахуванні податку;
- 2) зменшення податкового обов'язку після нарахування податку;
- 3) встановлення зниженої ставки оподаткування.

Види податкових пільг:

1. Відрахування (вилучення) – вид пільги в оподаткуванні, що полягає у виділенні окремих складових із загального об'єкта оподаткування з метою зменшення на їх величину об'єкта при нарахуванні та сплаті

податку. Цей вид пільги характеризується тим, що механізм надання пільг проєктується на об'єкт оподаткування, що безпосередньо зменшується.

Подібні зменшення об'єкта з метою оподаткування можна класифікувати:

а) за видами платників: повні, що надаються всім платникам; часткові, які надаються певним категоріям платників;

б) за термінами: постійні, що діють постійно протягом тривалого періоду часу; тимчасові, які діють протягом визначеного, заздалегідь обмеженого періоду (підприємства з іноземними інвестиціями); надзвичайні, що надаються у зв'язку з появою певних раптових обставин;

в) за елементами об'єкта оподаткування: майнові – це відрахування визначеної частини оподатковуваного майна; прибуткові відрахування, що застосовуються до частини доходу платника залежно від виду діяльності.

2. Знижка – вид пільги в оподаткуванні, що зменшує суму податку на певні величини. Сукупність цих величин, що є основою знижки, визначається сумою витрат платника, що їх законодавець виводить з-під оподаткування шляхом зменшення на еквівалентну суму податкової бази.

Запитання для самоперевірки

1. Опишіть основні фінансові терміни, що визначають суть податків.
2. Назвіть головні елементи податків, що визначені у Податковому кодексі України.
3. Розкрийте методи встановлення податкових ставок.
4. Охарактеризуйте існуючу класифікацію податкових ставок.
5. Хто такі платники податків – юридичні особи?
6. Охарактеризуйте платників податків – фізичних осіб.
7. Розкрийте існуючу класифікацію податкових пільг.

Розділ 6 КЛАСИФІКАЦІЯ ПОДАТКІВ ТА ЇХ ЗАВДАННЯ

6.1 Класифікація податків і податкових платежів

Прямі й непрямі податки

Науковий підхід до створення податкової системи має передбачати: системність, встановлення визначальної бази цієї системи, формування правової основи та формування принципів побудови податкової системи.

Системний підхід означає, що в податковій системі мають реалізовуватись усі функції податків.

Основними класичними принципами, на яких базуються податкові системи більшості країн з ринковою економікою, є:

- стабільність і передбачуваність, тобто незмінність основних податкових платежів та правил стягнення податків протягом тривалого часу, а також логічність з економічної та правової сторони змін податкового законодавства;

- гнучкість – передбачає оперативні зміни податкових платежів, способів їх нарахування, системи пільг та санкцій залежно від зміни ситуації;

- рівновага – забезпечує орієнтацію держави на підтримку за допомогою податків структурно-відтворювальної рівноваги;

- гнучкість – відображає чутливість податкових платежів до змін у сфері формування, рухливості бази оподаткування або виникнення нових форм податків;

- вираження чіткої антиінфляційної спрямованості через податкові вилучення;

- зручність як для платника при внесенні податкових платежів, так і для суб'єкта, що контролює, тобто держави;

- рівноправність – забезпечення юридичної рівності перед законом усіх суб'єктів господарювання та громадян;

- стимулювання, тобто формування економічних та правових інтересів при здійсненні певної діяльності та отримання більш високих доходів;

- економічність – витрати на стягнення податків повинні бути оптимально мінімальними з переорієнтацією з фіскальної функції на стимулювальну;

- рівномірність – податковий тягар має рівномірно розподілятися між категоріями платників податків та всередині цих категорій;

- нейтральність оподаткування стосовно форм і методів економічної діяльності;

- доступність та відкритість інформації з оподаткування.

В Україні вперше спроба побудувати податкову систему відповідно до класичних засад була здійснена з прийняттям Закону України «Про

систему оподаткування», який визначив базові принципи системи оподаткування. До них належать: стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності; обов'язковість; рівнозначність і пропорційність; рівність; соціальна справедливість; стабільність; економічна обґрунтованість; рівномірність сплати; компетенція; єдиний підхід; доступність.

Традиційно система податків поділяється на дві підсистеми.

Прямі податки – безпосередньо пов'язані з результатами господарсько-фінансової діяльності, оборотом капіталу, збільшенням вартості майна, ростом рентної складової.

Непрямі податки – є надбавкою до ціни або визначаються залежно від розміру доданої вартості, обороту або продажу товарів, робіт, послуг. Непрямі податки встановлюються на окремі товари, роботи, послуги і входять до ціни виробу та включаються як надбавка до неї. До цих податків належать: податок на додану вартість, акцизний податок, мито.

Усі інші податкові платежі належать до прямих і їх розмір залежить від розміру об'єкта оподаткування. До таких податкових платежів належать податок на прибуток підприємств, на землю, транспортний податок, податок на нерухоме майно (нерухомість) та інші.

У свою чергу, ці податки можуть поділятися на:

- особисті – тобто ті, які враховують платоспроможний або сімейний стан платника, коли сплачується податок з величини отриманого доходу;

- реальні – ті, які сплачуються незалежно від індивідуальних фінансових можливостей платника (чи то юридична, чи фізична особа).

Для встановлення особливостей окремих видів оподаткування фінансова наука використовує різноманітні **класифікаційні** критерії та ознаки податкових платежів:

- за суб'єктом сплати – фізичні та юридичні особи;
- за джерелом сплати – з індивідуального доходу, виручки від продажу, фінансового результату, собівартості;

- за повнотою податкових прав користування податковими надходженнями – власні (закріплені) та регульовальні (частковий розподіл);

- за приналежністю до рівня влади та управління – загальнодержавні та місцеві;

- за об'єктом оподаткування (база оподаткування) — майнові, ресурсні або рентного характеру, що стягуються з виручки від продажу, податки на споживання;

- за методом нарахування – регресивні, пропорційні, лінійні, тверді, кратні суми, ступінчасті.

Перша ознака – за належністю до рівня суб'єктів, які отримують податкові платежі: загальнодержавні та місцеві податки. Розподіл за цією ознакою визначається згідно з Податковим кодексом.

Місце, яке посідають в ціні виробу або послуги податки, збори та обов'язкові платежі, є *другою ознакою*. За цією ознакою виокремлюють такі види:

1. Податки, які входять до складу собівартості:

- збір на обов'язкове соціальне страхування;
- плата за землю;

– плата за торговий патент на деякі види підприємницької діяльності.

2. Податки, збори та обов'язкові платежі, які сплачують з прибутку підприємства:

- податок на прибуток підприємства;
- екологічний податок.

3. Податки та збори, які входять до ціни виробу:

- податок на додану вартість;
- акцизний податок.

Третя ознака характеризує податки відповідно до джерел податкової бази. За цією ознакою розрізняють такі види джерел обов'язкових платежів:

- індивідуального доходу (податок на доходи фізичних осіб);
- доходу від продажу (податок на додану вартість);
- фінансового результату діяльності (податок на прибуток);
- витрат підприємства (єдиний соціальний внесок).

Четверта ознака характеризує податки за об'єктом оподаткування, тобто за податковою базою. За цією ознакою податки поділяються на:

- ресурсні;
- рентні;
- на споживання;
- майнові (на нерухомість).

П'ята ознака – за методом розрахунку ставок оподаткування:

- регресивні;
- пропорційні;
- прогресивні;
- лінійні;
- ступеневі.

Шоста ознака – за способом вилучення. Класифікація податків за цією ознакою відбувається на підставі можливості перекладання зобов'язання платника податку на іншу особу, в більшості випадків на споживача товару. Вони діляться на непрямі та прямі податки.

Сьома ознака – за порядком використання податкові платежі поділяються на:

– загальні, тобто ті, які надходять до державного бюджету. Вони не мають особливого призначення, спрямовуються на проведення

загальнодержавних заходів і можуть бути використаними для покриття будь-яких витрат держави або місцевих бюджетів;

– спеціальні податкові платежі стягуються до спеціальних фондів і можуть бути використані лише за цільовим призначенням для фінансування окремих раніше визначених заходів.

Восьма ознака – за суб'єктами сплати:

1. Юридичні особи сплачують прямі, непрямі податки, збори до цільових фондів.

2. Фізичні особи сплачують:

- податок на доходи фізичних осіб;
- плата за землю;
- транспортний податок;
- мито;
- внески на державне пенсійне страхування (єдиний соціальний внесок);
- внески на страхування на випадок безробіття;
- єдиний податок (для тих фізичних осіб, які здійснюють свою підприємницьку діяльність за спрощеною формою сплати податку та бухгалтерського обліку);
- місцеві податки та збори.

6.2 Загальнодержавні податки і збори

До загальнодержавних належать податки та збори, що є обов'язковими до сплати на усій території України, крім випадків, передбачених законодавством. Згідно з Податковим кодексом України, до переліку загальнодержавних податків, зборів та обов'язкових платежів належать такі податки та збори:

1. Податок на прибуток підприємств.
2. Податок на доходи фізичних осіб.
3. Податок на додану вартість.
4. Акцизний податок.
5. Екологічний податок.
6. Рентна плата.
7. Мито.

Усі правила нарахування й утримання загальнодержавних податків, зборів та обов'язкових платежів визначені у Податковому та Бюджетному кодексах України, окрім мита. Основи утримання мита регламентовані у Митному Кодексі України.

6.3 Місцеві податки і збори

До місцевих належать податки та збори, що встановлені відповідно до переліку і в межах граничних розмірів ставок, визначених податковим

законодавством, рішеннями сільських, селищних і міських рад у межах їх повноважень, і є обов'язковими до сплати на території відповідних територіальних громад.

Наразі Податковим кодексом України визначені тільки два місцеві податки:

1. Єдиний податок.

2. Податок на майно. Податок на майно складається з: податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки; транспортного податку; плати за землю.

А також два місцевих збори й обов'язкові платежі:

1. Збір за паркування автотранспорту.

2. Туристичний збір.

Усі правила нарахування й утримання місцевих податків і зборів визначені у Податковому та Бюджетному кодексах України. Встановлення інших місцевих податків та зборів, не передбачених Податковим кодексом України, забороняється.

Запитання для самоперевірки

1. Опишіть основні класичні принципи, на яких будується податкова система.

2. Розкрийте основні класифікаційні критерії податків.

3. Назвіть податки, що входять до складу прямих податків.

4. Охарактеризуйте податки, що входять до складу непрямих податків.

5. Наведіть склад загальнодержавних податків і зборів згідно з Податковим кодексом України.

6. Який склад місцевих податків і зборів згідно з Податковим кодексом України?

7. Які класифікації податків використовуються у розвинених європейських країнах?

Розділ 7 ПЕРЕКЛАДАННЯ ПОДАТКІВ

7.1 Чинники, що визначають процес перекладання податків

Економічна теорія перекладання податків має велике значення для всіх суб'єктів цього процесу.

По-перше. За допомогою перекладання податків відбувається більш повне дотримання принципу ефективності розподілу та рівня важливості податкового тягара між платниками податку. Причому цей процес здійснюється без особливих суперечок між платниками податків і відбувається на добровільній основі.

По-друге, цей процес охоплює різні аспекти соціально-економічного життя суспільства, справляє суттєвий вплив на нього, але відбувається в прихованій формі.

По-третьє, рушійною силою перекладання податків є, перш за все, фіскальна політика держави і бажання суб'єкта сплати податку зменшити свій податковий тягар.

При вивченні теорії перекладання податків постають різні проблеми, до головних з яких належать:

- роль та місце державної податкової політики в цьому процесі;
- умови, які потрібні для здійснення цього процесу;
- суб'єкти проведення перекладання податків;
- сфера дії та широта охоплення цієї проблеми;
- вплив різних чинників на проведення перекладання та інше.

Вперше теоретичні дослідження з цього питання було проведено ще в XVII сторіччі.

Складність проведення цього дослідження полягає в тому, що:

– цей процес має прихований характер, тому за ним неможливо відкрито спостерігати, відсутні будь-які статистичні показники, які можна було б застосувати в математичних або статистичних розрахунках;

– перекладання податків стосується загальних питань функціонування економіки і різних загальноекономічних показників, таких як попит, пропозиція, ціна, вартість капіталу, споживання, збереження коштів, фінанси і податковий тягар підприємства;

– за сучасних умов господарювання перекладання податків між платниками відбувається на ринкових засадах. Стихійне перекладання податків відбувається без явно виражених конфліктів;

– перекладання податків носить дуже динамічний, постійно змінний характер, причому зміни відбуваються настільки швидко, що за ними складно простежити і їх проаналізувати;

– у цьому процесі стикаються інтереси трьох суб'єктів господарсько-фінансового процесу: держави, яка зацікавлена в стягненні податків у повному обсязі (і в основному її цікавить платник податку),

інших учасників цього процесу – виробника та споживача, зацікавлених у зменшенні свого податкового тягаря.

Розвиток теорій перекладання податків пов'язаний з розвитком теорії податків узагалі.

Одним з таких теоретичних напрямів є концепція абсолютизму (або теорія абсолюту). Її засновником був англійський філософ XVII ст. Д. Локк. Суть його теорії полягає в тому, що в кінцевому підсумку платником усіх податків є власник землі чи той, хто сплачує податок на землю або одну з форм цього податку, наприклад, орендну плату за землю. А. Сміт вважав, що кінцевим платником податку є власник землі або багатий споживач.

Автором іншої концепції – позитивної (оптимістичної) – був французький економіст XVIII–XIX ст. Н. Канар. Суть його концепції полягала в тому, що всі податки після їх запровадження починають перекладатися на платників, автоматично стають рівномірними та протягом певного часу розподіляються між платниками пропорційно їх платоспроможності. На думку Н. Канара, головним є принцип рівноважності податків, який автоматично може здійснюватися у суспільстві, тому він виступав за збереження невисоких ставок оподаткування.

Іншої точки зору дотримувався П. Прудон, який розробив песимістичну теорію перекладання податків. Він вважав, що зрештою податок перекладається на кінцевих споживачів, які в більшості малозабезпечені.

У середині XIX ст. з'явилась математична концепція перекладання податків. Її автором був Ж. Дюпон. У подальшому розвиток цієї концепції знайшов відображення у наукових працях М. Панталеоне та Д. Копільяні. Вони перші визначили залежність між платником податку та ціною і дали характеристику перекладання податків. Її суть полягає у тому, що якщо платник податку перекладає податок, то він має за це винагороду. Тобто податок об'єктивно збільшує ціну виробу, а виробник згоден сплачувати його, поки він не досягне критичного розміру.

Економісти, які дотримувались математичної концепції перекладання податків, не лише визначили залежність між ціною, податками та попитом, а й науково обґрунтували вимоги щодо перекладання податків. *До головних вимог вони віднесли:*

- з метою запобігання перекладання податків між виробниками на харчові вироби і зменшення ціни на них, слід оподатковувати їх лише на останній стадії;

- податки потрібно розглядати з двох сторін. По-перше, коли вони сплачуються платником-споживачем й істотно впливають на його кінцеві доходи. По-друге, коли податки взагалі не сплачуються, тому що виріб не задовольняє споживача за ціною (зокрема і великий розмір податку);

- коли зменшується споживання товарів, відбувається зворотна ситуація: перекладання податків виробником на споживача не

задовольняє останнього, тому він не купує виріб, і податок знову перекладається на виробника, тобто перекладання непрямо впливає на суб'єктів оподаткування;

– перекладання податків не може впливати на особисте господарство;

– при перерозподілі податків відбувається і перерозподіл доходів між різними верствами населення. У цьому випадку цей перерозподіл може розглядатися і як один з інструментів державної політики в напрямку збільшення доходів державного бюджету.

7.2 Форми перекладання податків

Усі перераховані наукові концепції мають у своїй основі два типи перекладання податків:

1. Пряме перекладання від продавця до споживача. Його суть полягає в тому, що весь тягар лягає на споживача шляхом включення податку до ціни виробу.

2. Зворотне перекладання. Воно відбувається за умови, коли виробник знижує ціну виробу і, таким чином, бере зобов'язання зі сплати податку на себе.

Як правило, перекладання податків відбувається у сфері обігу головним чином за рахунок непрямих податків, або тих, які формують собівартість продукту.

Перекладання податків може бути повним або частковим, залежно від того, яку мету має платник податку. Якщо виробник бажає просунути свій виріб на ринок, то він частково перекладає податок. Якщо виробник представлений на цьому ринку або в його сегменті, то він перекладає податок на споживача повністю.

Але в податках закладено деякі протиріччя. Об'єктивно сплата податку призводить до зменшення загального доходу платника. При цьому кожен з них зацікавлений у зменшенні бази та сплати податку. З іншого боку, держава зацікавлена в отриманні податків у повному обсязі. Тому від того, як виконується фіскальна функція, залежить відношення платника податку до держави. А від того, як виконується економічна функція, залежить відношення держави до платника податку.

Запитання для самоперевірки

1. Назвіть існуючі теорії перекладання податків.
2. Опишіть проблеми, що зумовлюють перекладання податків.
3. Охарактеризуйте основні форми перекладання податків.
4. Розкрийте суть теорії Н. Канара щодо перекладання податків.
5. Назвіть податки, що мають найбільшу схильність до перекладання.

6. Опишіть сучасні теорії перекладання податків.
7. Охарактеризуйте перекладання різних видів податків.

Розділ 8 ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ПОБУДОВИ ПОДАТКОВИХ СИСТЕМ

8.1 Принципи побудови системи оподаткування в Україні

Принципи побудови системи оподаткування в Україні визначаються Податковим кодексом України. До основних принципів можна віднести:

- стимулювання науково-технічного прогресу, технологічного оновлення виробництва, виходу вітчизняного товаровиробника на світовий ринок високотехнологічної продукції;

- стимулювання підприємницької виробничої діяльності та інвестиційної активності – введення пільг щодо оподаткування прибутку (доходу), спрямованого на розвиток виробництва;

- обов'язковість – впровадження норм щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів), визначених на підставі достовірних даних про об'єкти оподаткування за звітний період, та встановлення відповідальності платників податків за порушення податкового законодавства;

- рівнозначність і пропорційність – з юридичних осіб стягується податок у вигляді певної частки від отриманого прибутку та забезпечується сплата рівних податків і зборів усіма суб'єктами підприємницької діяльності;

- принцип рівності характеризує недопущення податкової дискримінації – натомість забезпечується однаковий підхід до суб'єктів господарювання (юридичних і фізичних осіб, включаючи нерезидентів) при визначенні обов'язків щодо сплати податків і зборів (обов'язкових платежів);

- соціальна справедливість – це забезпечення соціальної підтримки малозабезпечених верств населення шляхом запровадження економічно обґрунтованого неоподаткованого мінімуму доходів громадян та застосування диференційованого і прогресивного оподаткування громадян, які отримують високі та надвисокі доходи;

- стабільність – забезпечення незмінності податків і зборів (обов'язкових платежів) і їх ставок, а також податкових пільг протягом бюджетного року;

- економічна обґрунтованість – встановлення податків і зборів (обов'язкових платежів) на підставі показників розвитку національної економіки та фінансових можливостей з урахуванням потреби досягнення збалансованості витрат бюджету з його доходами;

- рівномірність сплати – встановлення строків сплати податків і зборів (обов'язкових платежів) з огляду на необхідність забезпечення своєчасного надходження коштів до бюджету для фінансування витрат;

- компетенція – встановлення і скасування податків і зборів (обов'язкових платежів), а також пільг їх платникам здійснюються

відповідно до законодавства про оподаткування виключно Верховною Радою України, обласними, міськими, сільськими та селищними радами;

- єдиний підхід – розроблення для платників податкових законів з обов'язковим визначенням платника податку і збору (обов'язкового платежу), об'єкта оподаткування, джерела сплати податку і збору (обов'язкового платежу), податкового періоду, ставок податку і збору (обов'язкового платежу), строків та порядку сплати податку, підстав для надання податкових пільг;

- доступність – забезпечення зрозумілості норм податкового законодавства для платників податків і зборів (обов'язкових платежів).

У цілому система оподаткування формується на підставі взаємодії ринкового та адміністративно-розподільчого механізмів. Тобто з урахуванням того, що податки за своєю суттю мають обов'язковий характер, система оподаткування може будуватися лише на державному рівні. Але при формуванні системи оподаткування слід враховувати й ринкові чинники. До головних з них належить рівень розвитку:

- економіки держави в цілому;
- окремих регіонів та галузей національної економіки;
- добробуту населення та його доходів;
- витрат бюджету держави та їх обґрунтованість;
- підприємництва тощо.

Система оподаткування передбачає формування особливого податкового механізму, що в будь-якій економічній системі має відповідати на такі запитання:

1. Хто має сплачувати податки? В яких пропорціях розподіляється податковий тягар між юридичними та фізичними особами?

2. Які показники слід враховувати під час сплати податків? Тобто визначення об'єкта оподаткування.

3. Яким є розмір стягнення податку з кожного об'єкта оподаткування? Тобто визначення ставки оподаткування.

Важливе значення при відповіді на ці запитання має вибір податкової бази, який має особливі підходи. До таких підходів належать:

1. Оподаткування результатів кінцевої діяльності платника податку (результатів виробництва, кількості наданих послуг, виконаних робіт).

2. Формування бази оподаткування на підставі різних видів ренти.

3. Оподаткування обігу реалізації товарів та виробів.

4. Оподаткування капіталу, нерухомості та майна.

5. Оподаткування споживача.

8.2 Становлення податкової системи України

Детальний порівняльний аналіз податкової системи дає підстави для виділення трьох основних етапів її розвитку:

перший етап – формування власної податкової системи;

другий етап – приведення складу податкової системи у відповідність до умов ринкових відносин;

третій етап – удосконалення податкової системи в умовах перехідної економіки.

Формування власної податкової системи, що було зафіксовано в першій редакції Закону «Про систему оподаткування», відбувалося в дуже стислі строки. Тому ухвалений наприкінці 1991 р. закон фактично продублював чинний раніше в СРСР «Закон про податки з підприємств, об'єднань, організацій», що майже зразу був відкоригований. У зв'язку з уведенням із 1992 р. податку на додану вартість з податкової системи зникли податок з обороту, податок на експорт і імпорт. Податок на прибуток іноземних юридичних осіб також окремо не стягувався, оскільки було встановлено єдиний для всіх підприємств податок на прибуток. Відразу було скасовано і податок на фонд оплати праці колгоспників, тому що колгоспники стали звичайними платниками податків (цей податок відбивав ідеологію колективізму, зокрема у сплаті податків, у зв'язку з чим колгоспники прибутковий податок із населення не сплачували – за них це робив колгосп). У першій редакції Закону була передбачена можливість установлення місцевих податків, але тільки в 1993 р. був ухвалений відповідний закон про місцеві податки і збори.

Ухвалена в 1994 р. друга редакція Закону *юридично закріпила зміни*, що відбулися в 1992–1993 рр. у податковій системі, і стала початком *другого етапу її розвитку*. Склад податкової системи, відбитий у другій редакції Закону, в цілому вже відповідав умовам ринкової економіки. Виняток становив податок на дохід (а не прибуток) підприємств.

Державні підприємства до цього моменту вже мали право самостійно встановлювати форми і розміри оплати праці, чим вони і користувалися, природно, у бік її зростання. У зв'язку з цим прибуток як об'єкт оподаткування істотно зменшувався або взагалі зникав. Вирішити цю проблему можна було двома шляхами. По-перше, обмеженням розмірів оплати праці, що відноситься на собівартість. По-друге, через установлення об'єктом оподаткування не чистого доходу підприємства (прибутку), а валового (суми прибутку і заробітної плати), що створювало передумови скасування обмежень щодо оплати праці.

Повернення до податку на прибуток було основною рисою третьої редакції Закону України «Про систему оподаткування», ухваленої в 1997 р. Цікавою ознакою цієї редакції було те, що в ній спочатку «загубили» два платежі – внески у Фонд сприяння зайнятості населення і відрахування на дорожні роботи, що були пізніше відновлені.

Характерною рисою другого етапу розвитку податкової системи є поступове зниження податкового тягаря. Так, у 1994 р. була знижена ставка ПДВ із 28 до 20 %, а з 1997 р. щодо деяких товарів упроваджена нульова ставка. При переході від податку на дохід до податку на прибуток

ставка оподаткування була знижена приблизно на третину. Поступово знижувалися ставки цільових податків аж до їх повного скасування (внески у Фонд ліквідації наслідків Чорнобильської катастрофи і соціального захисту населення, відрахування на дорожні роботи та ін.).

Нині починається третій етап – *удосконалення податкової системи України*. Його основним завданням є систематизація й уніфікація податкового законодавства, спрощення методики розрахунку податків. Крім того, під час його розроблення враховувалося також завдання подальшого зниження рівня оподаткування.

Склад податкової системи, запропонований у Податковому кодексі (що був прийнятий у 2010 році), достатньо упорядкований і містить ті податки, що вже використовуються в практиці. Перелік податків істотно скорочений. Так, зі складу загальнодержавних податків виключаються податок на промисел і цільові компенсаційні платежі – відрахування і збори на геологорозвідувальні та дорожні роботи. Кількість місцевих податків скорочено з 16 до 9. При цьому один з них – єдиний збір, що стягується в пунктах пропуску через державний кордон, віднесений до загальнодержавного. Податок на землю об'єднано з податком на майно, що навряд чи виправдано, оскільки це різні податки, які практично в усьому світі стягуються окремо.

Введений у 2011 р. Податковий кодекс передбачав зниження рівня оподаткування за основними податками: за податком на додану вартість – із 20 до 17–18 % зі збереженням для окремих товарів і операцій нульової ставки, за податком на прибуток – із 30 до 16 %, за податком на доходи фізичних осіб – з 40 до 15 %. Все це дає підстави стверджувати, що податкове законодавство України розвивається у бік поступового зниження податкового тягаря.

8.3 Загальні тенденції реформування податкової системи країни

Метою реформування податкової системи України є досягнення такого її стану, який найбільш повною мірою відповідає забезпеченню поступального розвитку економіки та вирішенню соціальних проблем. При цьому до уваги береться як досвід розвинутих країн у формуванні системи оподаткування, так і особливості стану економічного, соціального і культурного розвитку України. Отже, основними завданнями податкової реформи є:

- забезпечення стабільного, поступального розвитку економіки;
- формування достатнього обсягу ресурсів державного сектору для вирішення гострих соціальних проблем, наявних в Україні;
- проведення змін у системі податкового адміністрування, спрямованих на використання сучасних методів і форм, які запроваджено в розвинутих країнах.

Проведення податкової реформи спрямоване на підвищення інвестиційної активності в Україні, продовження структурної перебудови господарського комплексу, стимулювання інноваційного розвитку, зміцнення конкурентоспроможності вітчизняного бізнесу, сприяння розвитку підприємницької діяльності, сприяння прискореному розвитку регіонів. Важливим залишається завдання забезпечення фінансування соціальних програм та соціального захисту громадян.

До основних напрямів проведення реформування податкової системи України належать:

- оптимізація фіскальної функції оподаткування;
- підвищення регулювальної функції оподаткування;
- проведення реформування системи платежів до соціальних фондів;
- формування системи оподаткування відповідно до вимог СОТ та забезпечення її адекватності умовам ЄС.

Оптимізації фіскальної функції оподаткування передбачено досягнути шляхом вживання таких заходів, як:

- спрощення податкової системи та податкової звітності;
- зниження податкового навантаження на платників податків;
- збільшення частки непрямого оподаткування та зменшення ролі прямих податків;
- зниження оподаткування операцій з використання факторів виробництва, зокрема, зменшення частки податку на прибуток підприємств у системі оподаткування;
- удосконалення податкового адміністрування у напрямі використання більш прозорих важелів та встановлення більш чітких правил регулювання взаємовідносин державних органів управління і платників.

Для забезпечення достатніх обсягів надходжень до бюджетної системи передбачається:

- розширювати податкову базу (шляхом обмеження ухилення від оподаткування);
- впроваджувати нові податки і збори, наприклад, податок на нерухоме майно;
- підвищувати оподаткування операцій з використання ресурсів (збільшення рентних платежів);
- поступово підвищувати ставки збору за забруднення навколишнього середовища;
- збільшувати частку податку з доходів фізичних осіб у структурі податкової системи;
- збільшувати частку місцевих податків і зборів у структурі доходів місцевих бюджетів;

– вирівнювати податкове навантаження на суб'єкти господарювання, скасовуючи пільгові ставки плати за землю та шляхом звільнення від її сплати;

– упорядковувати спрощену систему оподаткування шляхом прийняття більш раціональних умов, спрямованих на обмеження незаконних схем мінімізації оподаткування;

– удосконалювати адміністрування податків і зборів.

Підвищення функції стимулювання економічного розвитку передбачається за рахунок:

– поетапного зниження ставки податку на прибуток підприємств (до 16 %);

– податкового стимулювання активної амортизаційної політики підприємств (запровадження прискореної амортизації);

– впровадження інвестиційного податкового кредиту з податку на прибуток підприємств для суб'єктів, які здійснюють кваліфіковані інвестиції інноваційного спрямування, а також для підприємств, які реалізують інвестиційні проекти на територіях спеціальних (вільних) економічних зон і території пріоритетного розвитку.

Для проведення реформування системи платежів до соціальних фондів слід забезпечити:

– подальшу модернізацію єдиного соціального внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування;

– поетапне зниження ставки єдиного соціального внеску;

– внесення змін до системи розподілу платежів до соціальних фондів між роботодавцями і найманими працівниками.

Запитання для самоперевірки

1. Які існують основні наукові підходи до побудови податкових систем?

2. Охарактеризуйте загальноприйняті принципи побудови податкових систем, розроблені А. Смітом.

3. Опишіть загальні тенденції та наукові підходи до реформування податкових систем.

4. Розкрийте історичний процес формування вітчизняної податкової системи.

5. Охарактеризуйте принципи побудови податкової системи України.

6. Опишіть структуру податкової системи сучасної України.

7. Охарактеризуйте сучасні процеси наближення української податкової системи до світових і європейських податкових систем.

Розділ 9 ПОДАТКОВА ПОЛІТИКА

9.1 Суть податкової політики та її складові

Податкова політика держави – це діяльність держави у сфері встановлення, правового регламентування та організації стягнення податків і податкових платежів у централізовані фонди грошових ресурсів держави.

Виокремлюють фіскальну та економічну цілі податкової політики. Фіскальна – мобілізація частини створеного валового внутрішнього продукту держави (ВВП) до централізованого державного фонду для фінансування витрат держави. Економічна – вплив на економіку через податковий механізм з метою проведення структурних змін суспільного відтворення, перерозподілу валового національного доходу (ВНД) та ВВП, регулювання попиту та пропозиції, стимулювання підприємницької, інвестиційної та фінансової діяльності.

Залежно від механізмів реалізації податкову політику держави поділяють на два типи – *дискреційну і не дискреційну*. Залежно від величини податкового тиску на виробників та споживачів ВВП її поділяють на три типи — стягнення максимальних податків; помірну; високого рівня податкових стягувань і одночасного повернення сплачених платежів через систему соціальних пільг та субсидій.

Податкова політика держави містить такі обов'язкові заходи:

- розроблення стратегії та відповідної теорії розвитку податкової системи з проведенням усіх необхідних наукових розрахунків;
- визначення напрямів, принципів та порядку оподаткування;
- розроблення заходів, спрямованих на досягнення поставлених цілей у економічній, політичній та соціальній сферах розвитку держави.

З метою задоволення інтересів держави та підтримання вітчизняного товаровиробника використовують певний вид податкових ставок та податкових пільг.

У світовій практиці податкові ставки поділяють на:

- *прогресивні*, тобто коли зростання ставок податків випереджає зростання доходів громадян країни;
- *регресивні*, коли податкові ставки зростають повільніше, ніж дохід громадян;
- *пропорційні*, коли податковий тягар однаковий для всіх верств населення.

Податкові пільги на сучасному етапі вивчення податкового процесу класифікують за такими ознаками:

залежно від ступеня зниження податкових виплат:

- система пільг, що звільняє від оподаткування;
- система пільг, що знижує податкові суми;

залежно від ступеня впливу на податковий процес:

- вилучення:
 - за видами платників – повні та часткові;
 - за термінами дії – постійні та тимчасові;
 - за видами об'єкта – майнові та прибуткові;
 - за видами діяльності;
- знижки;
- податкові кредити;
- зниження ставки податків;
- зниження оподаткованої суми;
- перенесення терміну сплати чи сплата податку частинами;
- повернення раніше сплаченого податку;
- зарахування раніше сплаченого податку.

Для податкової політики України сьогодні характерні такі форми податкових пільг:

- встановлення неоподаткованого мінімуму;
- вилучення визначених складових об'єкта оподаткування;
- зменшення податкових ставок;
- звільнення від оподаткування певних категорій населення;
- використання податкових кредитів.

Застосовуючи вказані форми у тому чи іншому співвідношенні, держава збільшує або зменшує податковий тягар, який лягає на плечі громадян країни. Величину податкового тягаря визначають на макро- та мікрорівнях.

На макрорівні його визначають як відношення величини податкових надходжень бюджету держави до величини ВВП у відсотках.

На мікрорівні (у межах підприємства) величину податкового тягаря можна визначити двома способами:

перший спосіб – це відношення податкових виплат підприємства до балансового прибутку підприємства у відсотках;

другий спосіб – це відношення податкових виплат підприємства до обсягу продажу у відсотках.

Податкова система виявляється в податковій політиці. Існуюча в Україні податкова система має багато недоліків, які негативно позначаються на розвитку економіки, а саме:

- податки надходять у розпорядження держави, а їх стягнення відбувається за допомогою непрямих податків. За таких умов об'єктом оподаткування є не лише дохід чи прибуток, а й витрати суб'єктів господарювання;

- податкова система не стимулює підприємницькі структури накопичувати фінансовий капітал та інвестувати його в основні та оборотні активи;

– чинна податкова система характеризується нестабільністю як за видами податків, базою оподаткування, податкових ставок, так і за методикою обчислення податків, термінів і порядку набрання ними чинності;

– у податковій системі України практично відсутні податки, пов'язані з майном (власністю);

– чинна податкова система неефективна з точки зору держави, але дуже вигідна для чиновників та недобросовісних платників податків, оскільки сприяє окремим платникам приховувати свої доходи, а іншим – отримувати частину цих доходів шляхом «прикриття» несумлінних підприємців;

– податкова система не створює умов для зменшення товарообмінних операцій в економіці України.

Сьогодні для економіки України не існує альтернативного та ефективного джерела поповнення державного бюджету, крім податків. На шляху пошуку такого джерела стоять такі проблеми:

– наявність значного державного боргу, що складається із внутрішньої, зовнішньої заборгованості держави та величини кредиторської заборгованості бюджетних установ;

– дефіцит бюджету;

– великі обсяги загальнодержавного споживання, значно обмежити які найближчим часом неможливо.

Методи державного регулювання можна умовно поділити на прямі і непрямі. Прямі ґрунтуються на владно-розпорядницьких відносинах, а непрямі, до яких належить і політика в сфері оподаткування, передбачають створення економічної зацікавленості або незацікавленості в певних діях. Непрямі методи регулювання в межах ринкової системи одержали досить широке розповсюдження.

Розглядаючи оподаткування в системі державного регулювання, слід відзначити окремі його особливості, а саме:

– тісний зв'язок податків з державною владою, для якої вони є найважливішим джерелом доходів;

– примусовий, законодавчо встановлений характер платежів;

– вплив податків на економічні процеси.

9.2 Критерії формування податкової політики

Побудова ефективної системи оподаткування можлива при науковому поєднанні таких критеріїв (за інтерпретацією Паретто):

– критерій фіскальної достатності (максимальне забезпечення інтересів держави);

– критерій економічної ефективності (належне задоволення інтересів та потреб платників податків);

- критерій соціальної справедливості (забезпечення належного рівня соціальних гарантій для найменш забезпечених верств населення);
- критерій стабільності (формування стабільності впродовж певного періоду існування системи оподаткування для підвищення ефективності виробництва та полегшення роботи податкових органів);
- критерій гнучкості (можливість податкової системи вчасно реагувати на найменші зміни в економічній політиці держави).

Розвиток податків у країнах з розвинутими ринковими відносинами доповнювався та визначався розвитком економічної теорії. Ця теорія так званого суспільного сектора збагатила принципи оподаткування, сформульовані А. Смітом, у частині ефективного використання податків при виробництві суспільних благ і позитивної дії на економіку. Проїшовши удосконалення практикою і часом, сьогодні вони мають такий вигляд:

- відносна рівність зобов'язань. Диференціація податків виробляється за умов чітких критеріїв, пов'язаних з результатами діяльності суб'єктів, а не з їх незмінними якостями. Відмінності в податках визначаються в можливостях платників. Поза залежністю від підходу до оподаткування мають враховуватися два критерії справедливості: рівність по горизонталі (рівність виплат для всіх, хто перебуває в однаковому становищі з огляду на обраний підхід) і рівність по вертикалі (диференціація податків має чітко віддзеркалювати диференціацію з огляду на обраний підхід);

- економічна нейтральність. Вплив податків на виробництво благ у приватному секторі, на розподіл ресурсів між економічними суб'єктами і на їх дії має бути мінімальним. Подібно до принципу «не нашкодити», цей принцип несе в собі заклик: заради виробництва суспільних благ більше в економіці нічого не зачіпати;

- організаційна простота. Витрати на стягнення податків мають бути мінімальними;

- гнучкість – це здатність податкової системи адекватно реагувати на зміну економічної кон'юнктури;

- контрольованість податків з боку платників.

Зарубіжний досвід організації податкової політики дає підстави виокремити такі принципи:

- сума сплаченого податку має завжди дорівнювати вартості отримуваних від держави благ і послуг;

- усі податки повинні мати цільове призначення;

- знеособлений податок зумовлює його непродуктивне використання з боку уряду;

- платники податків мають бути поінформовані урядом про використання сплачених ними податків;

- нові податки вводяться лише на покриття відповідних витрат, а не для ліквідації бюджетного дефіциту;

- об'єктом оподаткування може бути лише дохід, а не його джерело і розмір витрат;
- податок має бути пропорційний доходу;
- прогресія оподаткування залежно від зростання доходу не повинна перевищувати третину доходу;
- умови оподаткування мають бути простими та зрозумілими платнику;
- податок слід стягувати у зручний для платника час і прийнятним для нього методом;
- стягнення податків має бути дешевим.

9.3 Методи врахування економічної справедливості під час оподаткування

Метод (від грец. μέθοδος – «шлях крізь») – систематизована сукупність кроків, які слід здійснити, щоб виконати певне завдання чи досягти певної мети, наприклад, економічної справедливості під час оподаткування. До цих методів слід віднести:

1. *Принцип соціальної справедливості* означає, що платниками податків мають бути всі члени суспільства, які отримують доходи. Прямі і непрямі податки у вирішенні цієї проблеми мають різне значення. Традиційним є ставлення до непрямих податків як до регресивних у соціальному плані в розвинутих країнах світу.

2. *Переваги прямих податків* у вирішенні проблем соціальної справедливості полягають у тому, що рівень оподаткування прямо пов'язаний з доходами, які отримують фізичні і юридичні особи. В Україні реальним прикладом соціальної справедливості при оподаткуванні доходів було застосовано шкалу оподаткування прибутковим податком з громадян. Хоча, починаючи з 1 січня 2004 р., в Україні введено єдину ставку податку на доходи фізичних осіб, що практично зводить до нуля використання принципу соціальної справедливості в системі оподаткування.

3. *Метод формування доходів бюджету* за допомогою непрямого оподаткування із соціальних позицій є не зовсім справедливим. Непрямі податки легко перекладаються, тому вони не справедливі по відношенню до споживачів товарів, робіт, послуг. Непрямі податки, як і прямі надбавки до споживацьких цін, здатні знизити споживацький попит та загальмувати пропозицію товарів завдяки витягуванню із обороту фінансових ресурсів. Виходячи з цих методологічних позицій суть таких відносин можна охарактеризувати двома аспектами: з позицій форми вилучення державою частини доходів юридичних і фізичних осіб і з позицій функціонального призначення вилучених доходів, оскільки лише напрямки кінцевого використання їх дають змогу зробити остаточний висновок щодо дійсного суспільного змісту податкових відносин.

Отже, з урахуванням розвитку функцій держави податки можна охарактеризувати як своєрідну плату всього загалу платників і кожного з них окремо за послуги, які надає держава, виконуючи суспільно необхідні функції, тобто функції, які спрямовані на реалізацію спільних інтересів індивідів і які держава має брати на себе задля забезпечення розвитку людської цивілізації. Для всього загалу платників ця плата, яка вимірюється величиною сукупних податкових платежів до бюджету держави, є еквівалентною вартості суспільних (державних) благ. При цьому податкову ціну або ціну податку слід розуміти як додаткові податкові платежі за кожен додаткову одиницю товару суспільного споживання. Окрім податкових платежів до бюджету держави, своєрідною платою за виробництво суспільних благ є утворення надлишкового податкового тиску, що для суспільства в цілому означає втрату чистого доходу внаслідок падіння виробництва і споживання оподаткованого товару нижче оптимального рівня, а для платників це означає зміну структури споживання.

4. *Еквівалентність*, що характеризує суть податкових відносин між державою і загалом платниками податків, на поверхні явищ набуває викривленого вигляду, перетворюючись на нееквівалентність. Однак дослідження еквівалентності, що здійснюється в межах нормативних фінансів, є важливим з позицій пізнання тих ідеалів, які мають бути орієнтиром у процесі удосконалення податкових відносин. Зокрема, відповідно до суті останніх держава має шляхом оптимізації податкової структури мінімізувати надлишковий податковий тиск, а шляхом створення інститутів громадського контролю за використанням бюджетних коштів – мінімізувати можливості неефективного використання та розкрадання таких коштів. Лише за цих умов відносини між державою і платниками податків будуть розвиватися в напрямку гармонізації. Щодо кожного окремого платника, то з позиції нормативних фінансів між його платежами до бюджету та участю у споживанні суспільних благ також має дотримуватись принцип еквівалентності. В реальному житті однаковість практично неможлива, тому неможливо забезпечити рівність податкових платежів і зустрічних послуг для кожного окремого платника. Тому у відносинах платника з державою еквівалентність є рестриктивним правилом, яким має керуватися держава у своїй регулятивній політиці.

5. *Досягнення оптимального оподаткування*. Якщо суть податкових відносин між державою і платниками характеризується відчуженням частки індивідуальних і корпоративних доходів, необхідної для виконання державою суспільно необхідних функцій, то такі відносини матеріалізуються в системі оптимального оподаткування, а функції, які бере на себе держава, далеко не завжди обмежуються суспільно необхідними. Зростання державних витрат за межі потрібного

рівня щодо фінансування суспільно необхідних функцій стає причиною зростання оподаткування за межі оптимальності.

9.4 Податкова політика як фактор макро- та мікроекономічного регулювання

Податкова політика є системою державних заходів у сфері регулювання оподаткування, її зміст і мета зумовлені соціально-економічним ладом суспільства, стратегічними цілями.

Усю сукупність завдань податкової політики можна умовно поділити на три основні групи:

- фіскальна – через яку досягається мобілізація коштів до бюджетів усіх рівнів для забезпечення держави фінансовими ресурсами, необхідними для виконання її функцій;
- економічна або регулювальна – спрямована на підвищення рівня економічного розвитку держави, поживлення ділової і підприємницької активності в країні і міжнародних економічних зв'язків, сприяння вирішенню соціальних проблем;
- контрольна – контроль за діяльністю суб'єктів економічних відносин.

Умовно виокремлюють три типи податкової політики.

Перший тип – високий рівень оподаткування, тобто максимальне збільшення податкового тягаря. При цьому неминучим є виникнення ситуації, за якої підвищення рівня оподаткування не супроводжується приростом надходжень до бюджетів різних рівнів.

Другий тип – низький податковий тягар, коли держава максимально враховує не лише власні фіскальні інтереси, а й інтереси платників податків. Така політика сприяє якнайшвидшому розвитку економіки, особливо її реального сектора, оскільки забезпечує найсприятливіший податковий і інвестиційний клімат. Податковий тягар на суб'єктах підприємництва істотно пом'якшений, але державні соціальні програми значно урізані внаслідок скорочення бюджетних доходів.

Третій тип – податкова політика з досить істотним рівнем оподаткування як для корпорацій, так і для фізичних осіб, яка дає змогу компенсувати громадянам країни високий рівень соціального захисту та існування значної кількості державних соціальних гарантій і програм.

Для податкової політики країн, що мають довгострокову концепцію побудови національної економіки, характерні такі риси:

- чітке визначення проблем, що стоять перед економікою країни;
- ранжування цілей за ступенем їх важливості та концентрація зусиль на досягненні головних з них;
- проведення аналітичної роботи та вивчення іноземного досвіду податкових реформ, чітке уявлення про економічні результати, вигоди і втрати при здійсненні кожної з програм реформування;

- оцінювання ефективності реалізації подібних програм у минулому;
- аналіз наявних у розпорядженні інструментів;
- аналіз вихідних умов;
- коректування політики з урахуванням національної специфіки і часу.

На практиці податкова політика здійснюється через податковий механізм, який є сукупністю організаційно-правових форм і методів управління оподаткуванням. Держава надає цьому механізму юридичної форми за допомогою податкового законодавства.

Іншим важливим інструментом державного податкового регулювання економіки є податкові санкції.

Головними напрямками податкової політики за сучасних умов є:

- створення передумов для динамічного розвитку підприємств та галузей національної економіки країни;
- прискорення процесів формування реального власника в усіх галузях національної економіки;
- розширення сфери малого бізнесу;
- підвищення добробуту населення за рахунок спрямованості бюджетних видатків;
- оптимізація співвідношення між фінансовими ресурсами, мобілізованими до бюджетів різних рівнів, і грошовими засобами, що залишаються в розпорядженні юридичних та фізичних осіб;
- підвищення ролі місцевих податків.

При проведенні аналізу податкової політики країни велику увагу приділяють структурі оподаткування. Для країн з низьким рівнем доходів на душу населення характерні такі особливості у структурі оподаткування:

- більшу частину надходжень до державного бюджету становлять податки на вітчизняні товари і зовнішньоторговельні операції, які в сукупності становлять близько 70 % всіх податкових платежів, при цьому питома вага імпортного мита перевищує 40 %;
- внутрішні прибуткові податки незначні і становлять більше 25 % від загального обсягу податкових надходжень, при цьому більший податковий тягар лягає на юридичних осіб, ніж на фізичних.

У міжнародній практиці векторами макроекономічної ефективності податкової політики вважають:

- можливість податкової політики збільшити джерела доходів до державного бюджету, що досягається:
 - розширенням податкової бази та дискреційними заходами;
 - зміною податкових ставок і застосуванням нових видів податків;
- можливість податкової політики формувати найбільш оптимальну базу оподаткування та забезпечувати маловитратний механізм сплати податків.

Запитання для самоперевірки

1. Охарактеризуйте суть податкової політики держави.
2. Назвіть основні методи врахування економічної справедливості при формуванні податкової політики.
3. Яким чином формуються доходи бюджету та який їх зв'язок з податковою політикою держави?
4. Назвіть основні законодавчі документи, де відбивається сучасна податкова політика України.
5. Охарактеризуйте напрями сучасної податкової політики.
6. Розкрийте суть податкового механізму і його взаємозв'язок з податковою політикою.
7. Яким чином можна збільшити джерела доходів державного бюджету?

Розділ 10 ОПОДАТКУВАННЯ В ЗАРУБІЖНИХ КРАЇНАХ

10.1 Структура оподаткування розвинутих країн

Системи оподаткування в різних країнах світу відрізняються одна від одної за структурою, набором податків, зборів та обов'язкових платежів, методами їх стягнення, податковими ставками (нормативами), фіскальними повноваженнями органів різних рівнів влади, податковою базою та податковими пільгами.

Кожна країна має власну податкову систему з певними особливостями як у методиці обчислення, стягнення, так і надання пільг. Кількість податків також різна у кожній державі. Але в більшості країн Західної Європи, Америки, Азії головними податками є ПДВ та акцизний збір.

Податок на додану вартість з'явився у Франції і діє практично в усіх країнах Західної Європи. За його рахунок передбачалось фінансувати загальний бюджет ЄС. Кожна країна сама встановлює ставки оподаткування, які коливаються в межах від 15 % (у Люксембурзі) до 25 % (у Швеції та Данії). Але в кожній країні щодо цього податку діють різні пільги. Від сплати податку можуть звільнитися державні установи, пов'язані з виконанням адміністративних, соціальних, виховних, культурних і спортивних функцій, сільськогосподарське виробництво, деякі вільні професії (приватна викладацька діяльність, приватні лікарі та ін.). На деякі види виробів, навпаки, встановлюються підвищені ставки оподаткування, наприклад, на автомобілі, тютюнові, ювелірні вироби, вироби з хутра тощо. Загалом стандартна ставка встановлюється на рівні не менш ніж 14 %.

У Німеччині, наприклад, встановлюється неоподатковуваний мінімум за попередній календарний рік, але при цьому суб'єкти не мають права на відшкодування цього податку від інших підприємств. Може також вводитись регресивне оподаткування, а підприємства сільського та лісового господарства взагалі звільняються від сплати податку на додану вартість.

В Італії від сплати ПДВ звільняються експортні товари, міжнародні послуги та операції, пов'язані з їх виконанням, а також операції страхування та надання кредитів, поширення акцій та облігацій, витрати на медичне обслуговування, освіту, культуру, поштові послуги та операції із золотом та іноземною валютою.

Іншим непрямим податком, який також поширений у різних країнах світу, є акцизний податок. Цей податок встановлюється на високорентабельні або окремо визначені вироби чи на товари, які завозяться з-за кордону. До них належать головним чином алкогольні напої, тютюнові вироби, паливо, транспортні засоби. Ставки на них встановлюються у вигляді відсотків до ціни виробу (у Великій Британії), а в деяких державах (наприклад, у Німеччині) у сумі до визначеної кількості товарів.

Значне місце в податковій системі різних країн посідає податок на прибуток, який є прямим податком. Він діє в усіх країнах, і його питома вага в бюджетах різних країн становить від 10 % (у Швейцарії) до 53 % (в Італії). У 28 найрозвиненіших країнах світу середня ставка становить 36–25 %. Так, у Новій Зеландії вона дорівнює 48 %, у Німеччині – 45 %, у Бельгії та Польщі – 40 %, Австрії, Чехії та США – 39 %, в Ірландії, Канаді – 38 %, в Японії – 37,5 %. Нижчі ставки діють в Угорщині – 18 %, Швеції – 28 %, Туреччині – 28 %, Великій Британії – 33 %, Австрії, Данії – 34 %.

З урахуванням того, що цей податок має різні ставки оподаткування в різних країнах, перед державами постає проблема його уніфікації. Мета уніфікації полягає в тому, щоб полегшити (особливо для країн – членів ЄС) доступ на внутрішній ринок, а також збільшити іноземні інвестиції шляхом утворення різних філій та дочірніх компаній. З цією метою передбачається: зближення ставок оподаткування, усунення подвійного оподаткування між державами, взаємозв'язок і взаємоповага між різними країнами – членами ЄС тощо.

У США до валових витрат належать усі дивіденди від цінних паперів, які знаходяться у власності місцевих дочірніх компаній. Діють також пільги при проведенні прискореної амортизації, інноваційних заходів, науково-дослідних робіт. Особлива знижка діє в тих випадках, коли підприємство застосовує різні альтернативні види сировини та електроенергії, надається пільговий кредит, коли компанії застосовують обладнання, яке працює на сонячній енергії або на енергії вітру. Але при цьому в США застосовуються і підвищені ставки, коли підприємство отримує надто високі прибутки, коли воно стає монополістом (наприклад, при продажу нафти), тобто в цьому разі податки стають частково елементом антимонопольного регулювання з боку держави.

У Канаді існує дві ставки оподаткування прибутку – федеральна та провінційна, а отже, і прибуток сплачується у федеральний та провінційний бюджети. У цій державі широко застосовуються різні пільги: надання пільгового інвестиційного кредиту; податковий кредит на витрати на науково-дослідні та конструкторські роботи; прискорені темпи амортизації тощо.

У Великій Британії розмір податку на прибуток дорівнює 33 %, хоча для малих підприємств застосовується зменшена ставка – 25 %. Причому малі підприємства визначаються за ознакою розміру отриманого прибутку. При визначенні прибутку до оподаткування від валових доходів віднімаються всі витрати, пов'язані з науково-дослідними роботами. Нафтодобувні підприємства, навпаки, крім податку за основною ставкою, вносять до бюджету ще 50 % доходу, який у них залишається.

Особливості в оподаткуванні прибутку мають місце і в Німеччині. Так, тут встановлено дві ставки: на нерозподілений прибуток – 50 % та на розподілений прибуток – 36 %. Це робиться з урахуванням того, що при нерозподіленому прибутку оподатковуються дивіденди акціонерів

прибутковим податком. Широко застосовується прискорена амортизація, яка дає змогу в перший рік придбання обладнання списувати до 50 % його вартості, а в перші три роки – до 80 %.

У Франції існує податок на чистий прибуток, при цьому прибуток визначається з урахуванням усіх його операцій. Він розраховується як різниця між доходами підприємства та витратами, пов'язаними з виробничою діяльністю. Основна ставка оподаткування – 34 %. Знижені ставки встановлюються на прибуток від землекористування та від вкладів у цінні папери (до 24 %).

Особлива система сплати податку на прибуток існує і в Японії. Він має назву прибутковий податок з юридичних осіб. При цьому встановлюється три види цього податку: державний прибутковий податок – 33,48 % від прибутку; префектурний прибутковий податок – 5 % від державного, що становить 1,67 % від загального розміру прибутку; міський, районний – 12,8 % від державного, що становить 4,12 % від прибутку.

У сумі юридичні особи сплачують до 40 % від загального прибутку. Крім того, частина прибутку є джерелом сплати податку на підприємницьку діяльність, який є податком префектур.

У Швеції при сплаті національного податку на прибуток усі платники податку поділяються на резидентів і нерезидентів. Резиденти сплачують податок з усієї суми доходів, а нерезиденти – тільки з прибутку, отриманого у Швеції. Ставка податку на прибуток – 28 %. Не існує місцевих податків для корпорацій, а також немає різниці між розподіленим і нерозподіленим прибутком. База оподаткування зменшується на витрати, пов'язані з бізнесом, зокрема відсотки за кредитами, з інвестування філій або придбання нового обладнання, прибуток від реалізації матеріальних і нематеріальних основних засобів та інших активів.

Прибутковий податок з громадян сплачується всіма громадянами з усіх видів доходів, які вони отримують упродовж року. Він існує в усіх країнах світу і має, як правило, прогресивний характер, тобто нараховується за прогресивною шкалою. У різних країнах різні ставки цього податку. Найбільша ставка прибуткового податку в Фінляндії – 61 %, у Нідерландах – 60 %, Франції – 56 %, Мексиці, Туреччині – 55 %, у Швеції – 51 %, а найменша у Швейцарії – 11,5 %, Канаді – 29 %, Новій Зеландії – 33 %.

Так, у США діють п'ять податкових ставок, згідно з якими платники поділяються залежно від сімейного стану і кожний із них має змогу вибрати той варіант, який йому вигідніший. Коли оподатковується подружжя, то податки нараховуються всій сім'ї. До доходу платника належать усі види доходів, зокрема заробітна плата, доходи від підприємницької діяльності, пенсії, різні виплати зі страхових фондів тощо. Від цих доходів віднімаються ділові витрати, пов'язані з отриманням певного доходу: від придбання та утримання земельної ділянки, споруд, будівель, поточні витрати. Ставка податку коливається від 15 до 40 % залежно від категорії оподаткування громадян.

Особливістю сплати прибуткового податку у Великій Британії є те, що всі доходи громадян поділяють на окремі частини залежно від їх виду і джерел отримання. Так, вони поділяються на п'ять шедул (або графіків), які мають внутрішній поділ. Оподаткуванню підлягає весь розмір отриманого річного доходу мінус дозволені законодавством пільги та знижки. Весь дохід поділяється на зароблений та інвестиційний. Коли прибутковий податок утримується із заробітної плати і працівники не мають інших джерел отримання доходів, то податкова декларація про річні доходи може не подаватися. При розрахунку прибуткового податку застосовуються універсальні знижки. У Великій Британії встановлено три ставки цього податку залежно від рівня доходу – 20, 25 і 40 %.

Досить високі ставки прибуткового податку існують у Німеччині (від мінімальної ставки в 19 % до максимальної – 53 %). Існує різний рівень неоподаткованого мінімуму для сімейних громадян та для несімейних. Діє також велика кількість пільг (на дітей, пільги за віком, у зв'язку з надзвичайними обставинами – хвороба, нещасний випадок). Об'єктом оподаткування є всі види доходів від найманої праці, самостійної підприємницької діяльності або діяльності в суспільному та міському господарствах, від капіталу, здачі майна в оренду та інших надходжень. Від отриманого доходу віднімаються всі витрати, до яких належать аліменти після розлучення сім'ї, внески на медичне страхування та страхування житла, церковний податок, витрати на професійну освіту тощо. Як і у Великій Британії, при визначенні податку на заробітну плату всі громадяни поділяються на шість класів.

У державному бюджеті Франції прибутковий податок становить 18 %. Він стягується з усіх видів доходів, зокрема із заробітної плати, винагород, пенсій, ренти, рухомого майна, від землеволодіння, сільськогосподарської, промислової та комерційної діяльності, від операцій з цінними паперами, некомерційної діяльності, а також при передачі прав власності. Як і в інших країнах, у Франції визначається неоподатковуваний мінімум доходів, а далі податок стягується за прогресивною шкалою від 0 до 57 %. Крім прибуткового податку, громадяни сплачують також інші податки, соціальне відрахування з доходів, отриманих у вигляді відсотків за грошовими внесками тощо. Розмір цих доходів встановлений на рівні 1 %. Оподаткуванню підлягають також доходи, отримані від операцій з нерухомістю, цінними паперами та іншим майном.

В Іспанії прибутковий податок сплачується згідно із законом, прийнятим у 1991 р. Оподаткуванню підлягають усі доходи, тобто заробітна плата, пенсії, допомога по безробіттю, доходи в натуральному вигляді, доходи від капіталу, від підприємницької та професійної діяльності, приросту майна. До доходів не входить допомога. Крім того, із бази оподаткування вилучаються відрахування на соціальне страхування, профспілкові внески, витрати на кожну дитину та утриманця (якщо вони проживають у родині платника), внески до фонду інвалідів, на добродійні

цілі, розмір вкладень у підприємницьку діяльність, 15 % витрат на ліки, на які є відповідні документи.

Відносно високі ставки прибуткового податку в Японії. Як і в більшості держав світу, стягнення прибуткового податку здійснюється за прогресивною шкалою, і ставки коливаються від 10 до 50 %. Крім державного прибуткового податку за зазначеними ставками у державі проводиться сплата в професійний бюджет за трьома ставками – 3, 10, 15 %, а також у місцеві бюджети. Крім того, окремо визначається сума податку на кожного жителя держави, яка сплачується один раз на рік.

У Швеції виділяють резидентів і нерезидентів. Так, нерезиденти сплачують податок на доходи, отримані тільки на території Швеції. Крім того, до оподаткованого доходу належать доходи, отримані від операцій з нерухомим майном, оплата наданих послуг, пенсії та інші доходи на капітал. Резиденти, які від'їжджають за кордон більш ніж на 183 дні, можуть бути звільнені від сплати прибуткового податку, якщо фізична особа сплачує його в країні перебування. До сукупного оподаткованого доходу належить заробітна плата, всі види виплат, пенсії, натуральна оплата праці. Оподаткування проводиться за двома ставками. Якщо дохід не перевищує визначеної суми, то ставка оподаткування муніципальним податком становить 32 %. Якщо дохід більший за визначену суму, то оподаткування проводиться національним податком за ставкою 25 %. Таким чином, максимальна ставка оподаткування становить 57 %.

Податок на нетрудові доходи – до них належать доходи від капіталу, використання майна, на спадщину, дарування тощо.

Так, у США при переході майна в спадщину воно оподатковується за ставкою від 18 до 50 %, але при цьому враховується ступінь спорідненості.

У Великій Британії існує податок на майно. Об'єктом оподаткування є земля. До суб'єктів оподаткування належать особи, які наймають житло та сплачують за нього. Оцінка вартості майна проводиться 1 раз на 10 років.

У Німеччині податок на власність становить 1 % від вартості майна (при цьому встановлюється розмір неоподаткованого майна). Знижена ставка поширюється на майно в сільській місцевості та на лісове господарство. Переоцінка відбувається кожні три роки. Крім того, для фізичних осіб існує податок на нерухоме майно, цінні папери, банківські рахунки, коштовності, яхти, приватні літаки тощо. Ставка податку на спадщину залежить від вартості майна та ступеня спорідненості і становить від 3 до 20 %. Сума неоподаткованого доходу також залежить від ступеня спорідненості.

Особливі умови існують у Франції при оподаткуванні операцій з рухомим майном. Якщо його вартість більша означеної суми, то ставки оподаткування становлять 4 %, 5 % та 7 %. При операціях з дорогоцінними металами ставка становить 7,5 %. Податком на власність обкладаються всі майнові права, цінні папери, наявні у власності. Не оподатковується майно, яке використовується для професійної діяльності, окремі види

сільськогосподарського майна тощо. Ставка податку на майно встановлюється від 0 до 1,5 %.

В Італії податок на спадщину та ставка оподаткування залежать від її вартості. На цей податок існує неоподатковуваний мінімум. Спадщина оподатковується за прогресивною шкалою, ставка оподаткування становить від 3 до 27 %. Ставка податку на дарування залежить від ступеня спорідненості.

В Японії ставка оподаткування єдина для юридичних та фізичних осіб – 1,4 % від вартості майна. Переоцінка проводиться один раз на три роки. Об'єктами оподаткування є земля, нерухоме майно, цінні папери, відсотки за банківськими кредитами. Податок сплачується при передачі майна від одного власника до іншого.

10.2 Особливості прямого і непрямого оподаткування в країнах з ринковою економікою

Основними прямими податками в розвинених країнах є податок на прибуток (доходи) корпорацій, індивідуальний прибутковий податок і внески на соціальне страхування, а також податки на капітал і майно – серед прямих податків на власність.

Податок на прибуток корпорацій у розвинених країнах стягується, як правило, за пропорційними ставками. Середній рівень ставок за корпоративним податком становить порядку 30–40 %, при цьому спостерігається практично загальна тенденція до їх зниження. За даними американської дослідницької організації Tax Foundation, країною з найвищою сукупною ставкою податку на прибуток корпорацій залишається Японія (39,5 %). Друге місце в списку, як і раніше, займають США, де ставка корпоративного податку з урахуванням податків штатів становить 39,1 %. Найнижчий корпоративний податок (12,5 %) стягується в Ірландії.

Частка корпоративного податку в загальному обсязі податкових надходжень у країнах з розвинутою ринковою економікою незначна і становить від 2–3 % до 10 % (виняток становить Японія, де частка корпоративного податку близько 20 %).

Наразі існують такі системи оподаткування прибутку (доходів) корпорацій:

1. Класична система не передбачає ослаблення подвійного оподаткування прибутку, що розподіляється. При такій системі розподілений прибуток корпорацій обкладається корпоративним і особистим прибутковим податком (діє в США, Швейцарії, Швеції, країнах Бенілюксу).

2. Система зменшення оподаткування прибутку на рівні корпорацій. Відомі два варіанти функціонування такої системи. Перший варіант – на основі різних ставок, коли розподілений прибуток оподатковується за нижчою ставкою (Німеччина, Австрія, Японія). Другий варіант – на основі

часткового звільнення від оподаткування прибутку, що розподіляється (Іспанія, Фінляндія).

3. Система зменшення оподаткування прибутку на рівні акціонерів. Така система передбачає два способи зниження оподатковування доходів у вигляді дивідендів: перший спосіб – податковий кредит або система заліку (Франція, Велика Британія), другий спосіб – часткове звільнення дивідендів від оподаткування, незалежно від того, чи був утриманий корпоративний податок з дивідендів (Канада, Данія).

4. Система повного звільнення від оподаткування прибутку, що розподіляється або на рівні корпорації (Греція, Норвегія), або на рівні акціонерів (Італія).

Щодо прибуткового податку з фізичних осіб (індивідуальний прибутковий податок), то частка індивідуального прибуткового податку в податкових надходженнях розвинених країн, на відміну від корпоративного податку, дуже значна і становить в середньому 25–30 % (у США та Канаді – близько 37 %, у Великій Британії, Швеції, Швейцарії – близько 40 %, у Німеччині – близько 30 %, в Японії – близько 25 %; виняток становить Франція, в якій частка зазначеного податку становить близько 17 %).

Оподаткування доходів фізичних осіб у розвинених країнах базується на таких основних принципах:

- 1) принцип «всесвітнього оподаткування»;
- 2) принцип «єдності визначення податкової бази»;
- 3) принцип встановлення стандартних податкових знижок;
- 4) принцип прогресивного оподаткування;
- 5) принцип «сімейного» оподаткування.

Оподаткування капіталу і власності в зарубіжних країнах здійснюється за допомогою: податків на особистий статок; податків на спадщину та дарування; податків на приріст капіталу.

Податком на особистий статок оподатковується майно фізичних осіб за вирахуванням витрат, пов'язаних з володінням цим майном. Оцінювання майна зазвичай здійснюється за ринковою вартістю, а податок сплачується за прогресивними ставками. Цей вид податку має регульовальний характер, частка податкових надходжень від його сплати в загальному обсязі податкових доходів зарубіжних країн вкрай мала (не перевищує 3 %).

Податками на спадщину та дарування оподатковується майно, право на яке перейшло до нового власника не за результатами комерційної угоди. Практично у всіх країнах такі податки функціонують на центральному рівні. Ставки за такими податками у всіх країнах побудовані за принципом складної прогресії. Як і попередній вид податку, податки на спадщину та дарування формують незначну частку податкових доходів зарубіжних країн.

Податком на приріст капіталу оподатковуються доходи юридичних і фізичних осіб, отримані від реалізації майна. Цей вид податку належить до

допоміжних податків і встановлюється з метою обкладення доходів від спекулятивних і комерційних операцій з нерухомим майном.

Як відомо, непрямі податки вважаються податками стабілізувального характеру під час вирішення проблем фінансового благополуччя бюджету держави. Поряд з прямими податками, непрямі податки є найважливішим джерелом податкових надходжень до бюджетів розвинених країн.

Відповідно до світової практики, до непрямих податків належать: 1) так звані податки на споживання: податок на додану вартість (ПДВ), податок з продажів і податок з обороту; 2) акцизи і митні збори; 3) внески роботодавців на соціальне забезпечення.

Податок на додану вартість (ПДВ) – відносно новий податок, що вперше було введено у Франції в 1954 р., а потім він швидко поширився в інших розвинених країнах за рахунок витіснення інших податків на споживання. Перевагою ПДВ порівняно з податком з обороту вважається те, що він стягується з доданої вартості – різниці між товарною продукцією і матеріальними витратами, крім амортизації, тобто з реального внеску кожної стадії виробництва та обігу в ВВП (НП). Податок з обороту таких характеристик не має, оскільки оподатковувана ним товарна продукція помітно відрізняється часткою матеріальних витрат у різних галузях. Позитивність і доречність ПДВ порівняно з податком з продажів полягають у тому, що він охоплює всі стадії виробництва та обігу, а не тільки кінцеву стадію.

Закладений в основу економічної природи податку механізм оподаткування доданої вартості функціонує при дотриманні таких умов: 1) податок нараховується платниками у складі ціни; 2) під час придбання товару платник формує «ПДВ сплачений» і може віднести його до відшкодування з бюджету, якщо платник, який одержав цей податок у складі ціни, формує «ПДВ отриманий» і платить його в бюджет. Саме в цьому виявляється системний взаємозв'язок механізму дії ПДВ. При будь-якому порушенні зазначених положень економічний механізм стягнення ПДВ повноцінно функціонувати не буде.

Щодо акцизів і мита, то базовими підакцизними товарами у всіх розвинених країнах є алкогольна і тютюнова продукція в межах державної монополії на її виробництво і розподіл. Проте можна виділити дві основні ознаки, за якими вони відбираються: це або товари масового споживання з низькою еластичністю попиту за ціною (цукор, сіль, бензин та інші), або товари обмеженого попиту, наприклад, ювелірні вироби, хутро. Акцизні ставки встановлюються в двох принципово відмінних видах: 1) як відношення до вартості підакцизного товару, виражене у відсотках (адвалерні податкові ставки); 2) в абсолютному вартісному вираженні на певну одиницю вимірювання (наприклад, у США на 1 пінту алкогольної продукції, на 1 галон бензину і т. ін.). І це є специфічні податкові ставки.

Особливу групу непрямих податків становлять митні збори, стягнення яких має дві мети – фіскальну та виробничо-стимульовальну. У розвинених

країнах митні збори у вирішенні фіскальних проблем мають другорядне значення. Головна мета їх встановлення – захист вітчизняного виробника від надмірної конкуренції аналогічних імпортованих товарів або у поєднанні з іншими заходами – стимулювання імпортера до того, щоб він замість імпорту продукції в певну країну створив на її території підприємство з виробництва такої продукції.

10.3 Тенденції та проблеми податкового реформування й регулювання в зарубіжних країнах

У будь-якій країні з федеративним устроєм центральною проблемою є розмежування повноважень центральної влади і суб'єктів федерації. Це питання в Німеччині було вирішено таким чином: у результаті найбільшої податкової реформи в грудні 1919 року було ліквідовано фінансовий суверенітет земель. Держава отримала виключне право стягування податків і управління ними. Було підвищено податок з обороту, введено оподаткування предметів розкоші, додатковий податок сплачували власники великих статків. Двадцять шість земельних законів про прибутковий податок були замінені імперським прибутковим податком з диференційованою шкалою і максимальною ставкою оподаткування 60 %. Ці та інші заходи дозволили в п'ять разів збільшити витрати держави на соціальні потреби. Податкова реформа була ініційована федеральним міністром фінансів Гансом Айхелем. Через кілька днів після урядової заяви Бундестаг більшістю голосів СДПН (соціал-демократичної партії Німеччини – правлячої партії Шредера) і партії Зелених (знаходиться в коаліції з СДПН) схвалив її. Реформа проходила в три етапи і передбачала поступове зниження прибуткового податку до 2005 р., при цьому початкова ставка мала бути знижена з 22,9 % до 15 %, а максимальна – з 51 % до 45 %. Крім того, до 25 % мав бути знижений податок на прибуток юридичних осіб (корпоративний податок). Завдання податкової реформи – підняти купівельну спроможність населення і зробити Німеччину ще більш привабливою для інвесторів. Вже в наступних роках для громадян і підприємств планувалось зниження податкового тягаря на 36 млрд. євро.

У цілому податкова система в Німеччині дуже складна. Нерідко вона піддається в країні жорсткій критиці, перш за все, через відносно велику ставку оподаткування фірм. Однак ці справді високі ставки дозволяють державі вирішувати найскладніші завдання соціального ринкового господарства і трансформувати нові федеральні землі на сході. І навіть у цих випадках йде пошук можливостей знизити податки, які негативно впливають на становище Німеччини в конкурентній боротьбі територій для вкладення капіталів. Щодо України, то найкорисніше, що можна запозичити з досвіду німецької податкової системи, – це чіткий розподіл компетенцій між різними рівнями державної влади і чітке опрацювання всіх механізмів оподаткування.

У США податкова політика як інструмент антициклічного регулювання активно використовується з кінця 30-х років ХХ ст. У 50–60-х роках у США склалася доскональна система оподаткування особистих і корпоративних доходів, яка достатньою мірою могла виконувати регулювальні функції. Процес розвитку податкового регулювання у США з кінця 40-х років і донині пройшов чотири етапи. В 1963 р. відбулася податкова реформа, яка передбачала поетапне скорочення особистих податків, а також зниження в середньому на 10 % рівня оподаткування корпорацій. Загальна сума зменшення податкових вилучень у 1964–1965 рр. становила близько 25 млрд \$. Отже, ця податкова реформа мала сенс, тому що зниження податків мало значний стимулювальний вплив на економіку. Натомість негативно вплинуло на економіку скасування у вересні-листопаді 1966 року 7%-ного інвестиційного податкового кредиту. Податкова реформа, затверджена «Актом про податки для економічного розвитку» 1981 р., стала центральним заходом уряду Р. Рейгана. Прийнятий закон передбачав такі зміни, як: скорочення ставок прибуткового податку на 5 %, зниження прогресивності шкали та ін. Ця реформа певною мірою виправдала надії адміністрації. Після незначного спаду у 1982 р. (21 % ВВП) намітилася тенденція до економічного зростання у 1983, 1984, 1985 рр. Важливим досягненням 90-х років стало значне зниження процентних ставок. Проте проведені реформи засвідчили, що податкова політика не має вирішального впливу на економічне зростання. А зменшення податкового навантаження супроводжується ще й загостренням проблеми державного боргу.

Запитання для самоперевірки

1. Охарактеризуйте структуру системи оподаткування в країнах Західної Європи.
2. Опишіть структуру системи оподаткування в Америці і Канаді.
3. Дайте характеристику структури систем оподаткування в Японії та інших країнах світу.
4. Охарактеризуйте використання непрямого оподаткування в розвинутих країнах світу.
5. Для чого використовують пряме оподаткування в розвинутих країнах світу?
6. Охарактеризуйте найбільш дієві механізми податкового регулювання у країнах світової співдружності.
7. Які існують загальні тенденції регулювання податкових систем та як використовується цей досвід в Україні?

Розділ 11 ПОДАТКИ Й ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ДЕМОКРАТИЗАЦІЇ СВІТОВОГО ПРОСТОРУ

11.1 Особливості формування податкових систем у країнах світу

Сучасні податкові системи розвинених країн є відображенням процесу демократизації та цивілізованих взаємовідносин у державах з платниками податків. Особливості формування податкових систем визначаються як пошуком і реалізацією більш ефективних форм перерозподілу ВВП в інтересах платників податків і всього суспільства, так й інтеграцією податкових систем до умов глобалізації, процесу формування єдиного світового соціально-економічного простору.

Податкова система є важливим елементом регулювання економічних і соціальних процесів у державі. Ефективність функціонування податкових систем визначається найрізноманітнішими факторами і насамперед економічним становищем, розкладом політичних сил, рівнем податкової культури, досягненнями економічної науки тощо. Узагальнюючі показники, за якими можна визначити ефективність податкових систем, – це досягнення балансу між стимулюванням економічної активності та соціальною справедливістю податків і рівнем перерозподілу валового внутрішнього продукту за допомогою податків. Частка податків у валовому внутрішньому продукті свідчить про роль і місце податкової системи в державному регулюванні економіки. Водночас треба враховувати, що цей показник має здатність змінюватися під впливом економічних, політичних і соціальних факторів, наявних у кожній державі. Крім того, частка податків у валовому внутрішньому продукті будь-якої держави постійно змінюється. І це дає підстави для висновку: по-перше, надто велика частка податків у валовому внутрішньому продукті є шкідливою, а, по-друге, вона не повинна перевищувати розумного оптимуму.

Частка валового внутрішнього продукту, яку держава мобілізує в своє розпорядження за допомогою податків, має тенденцію до збільшення. Так, упродовж останніх тридцяти років вона зросла в Швеції на 25,0 пункти, в Японії – на 15,0, у Франції – на 10,1, у Канаді – на 10,9. Звичайно, в багатьох країнах цей процес відбувається під впливом різних факторів. Проте загальним правилом є те, що процеси демократизації економіки потребують втручання держави в процеси перерозподілу створеного валового внутрішнього продукту для прискорення темпів економічного розвитку і соціального захисту різних верств населення. Складність полягає в тому, щоб у кожному періоді знайти раціональну величину перерозподілу та відповідно до неї побудувати податковий механізм регулювання, який би включав систему пільг, ставок, строків сплати, об'єктів оподаткування тощо.

Не менш важливого значення набуває структура податків. Вона постійно змінюється під впливом економічних, соціальних та політичних факторів. Загалом, податкові системи зарубіжних країн ґрунтуються на трьох найзначніших податках – особистому прибутковому і соціальному страхуванні та на податку на додану вартість. Інші податки, зокрема податок на прибуток корпорацій, майновий, на спадщину та дарування, мають другорядне значення.

У більшості країн світу є досить значною частка особистого прибуткового податку в загальній сумі податкових надходжень – понад 30 відсотків, що майже в 6 разів більше, ніж в Україні. Податки на споживання, тобто непрямі податки, які бувають переважно в формі податку на додану вартість і різних видів акцизних зборів, становлять, в середньому, чверть від усіх надходжень. Порівняно з Україною їх частка нижча більш ніж удвічі. Для економічно розвинутих країн характерною є також невелика частка податків із прибутку корпорацій.

Характеризуючи особливості еволюції податкових систем розвинутих країн світу, слід зазначити, що протягом останніх 30 років наявною є тенденція до зростання частки особистого прибуткового податку. Однією з причин такого становища є зростання доходів громадян, завдяки чому вони долучаються до вищих груп шкали оподаткування. Збільшується також кількість платників податків, підвищуються податкові ставки.

Майже всі розвинуті країни за останні роки стали на шлях широкомасштабних та багатосторонніх податкових реформ, характерною рисою яких було зниження загального рівня податків і зміна їх структури. Реформи здійснювалися з метою створення податкових систем, які б стимулювали економічне зростання й створювали умови, адекватні новому етапу НТР, переходу економіки від екстенсивного до інтенсивного розвитку. Передбачається універсалізація та спрощення податкових систем, відчутне зменшення кількості податкових пільг.

Податкові реформи, що проводяться останніми роками в країнах світу, характеризуються зменшенням податків на споживання, тобто непрямих податків. Найшвидшими темпами зменшується кількість акцизів. Схоже відбувається і з податком на прибуток корпорацій. За цим податком зменшуються податкові ставки, скасовуються пільги, переглядаються умови оподаткування тощо. Проте ставка податку на прибуток корпорацій залишається досить високими. Так, у Німеччині вона становить 50 %, Італії – 46 %, Канаді – 44 %, США – 30 %, Франції

–
39 %, Великій Британії — 35 %.

Загалом, розвиткові податкових систем притаманні такі риси:

- розширення оподаткування особистих доходів;
- модернізація податків на споживання;

- зменшення впливу податків на прибуток корпорацій;
- невинне зростання відрахувань на соціальне страхування.

Проте податкова система в кожній країні має свої особливості, а тому всі зміни, які в ній відбуваються, можуть бути лише додатковим інформативним матеріалом для практичних дій у кожному конкретному випадку.

У західній науковій доктрині щодо побудови податкових систем панує істина, що для здійснення податкових реформ необхідною умовою є відповідне функціонування політичних інститутів. Їх підґрунтя становлять певні демократичні принципи, такі як свобода політичного вибору, наявність вибору імовірної вільної економічної поведінки, що ґрунтується на приватній власності. За таких умов усі політичні й економічні сили із залученням парламентського механізму законотворчості домагаються задоволення власних інтересів шляхом пошуку оптимальних варіантів. В європейських країнах податкова політика формується як результат складного процесу взаємодії інтересів економічного, соціального та культурного характеру. Тому податкова політика у європейських країнах є складовою загальної соціальної політики та політики суспільного добробуту.

Кінцеву мету оптимального оподаткування можна визначити як мету, за якою при заданих бюджетних доходах треба мінімізувати негативний ефект від податків, а позитивний — максимізувати. Такі ідеали оптимального оподаткування втілюються в реформування податкових систем більшості європейських держав.

Загалом, розвиток оптимального оподаткування має тенденції до швидкої інтеграції світової економіки і наближення податкових систем європейських країн одна до одної; радикальних змін технології оподаткування, комп'ютеризації податкового процесу; соціально-економічних змін складу платників у зв'язку зі зростанням кількості пенсіонерів; багатоканальних джерел надходжень доходів. Загалом, відбувається безупинне створення податкових систем у напрямку прагматичного компромісу між заохоченням приватної господарської ініціативи й достатнім фінансовим забезпеченням державної діяльності.

Попри розбіжності, які характеризують податкову політику різних країн, чітко окреслено тенденцію щодо безпосередньої залежності питомої ваги окремих податків від рівня загального економічного розвитку тієї чи іншої країни.

Нерівномірність економічного розвитку країн позначається на динаміці питомої ваги податків у ВВП. Ця частка має тенденцію до зростання. Чітко простежується тенденція до поступового підвищення рівня економічного розвитку та зростання частки податкових вилучень.

Для суспільства в цілому важливіше забезпечити стійкий розвиток національного виробництва, аніж підпорядкувати його поточним бюджетним інтересам. Саме тому в західних країнах не обмежуються

лише періодичним масштабним зниженням податкових ставок, а використовують багато важелів, що сприяють економічному розвитку. Серед них відповідне співвідношення прямих та непрямих податків, оскільки кожна з цих груп, окрім вирішення загальних фіскальних завдань, виконує свої, притаманні лише їй регуляційні функції. Пріоритет виробництва перед інтересами бюджету – це той принцип, що відображає відмінність та пояснює неефективність національного оподаткування в порівнянні з оподаткуванням розвинутих зарубіжних країн.

Наявність загальних підходів до формування оподаткування підтверджує, що різні країни стикаються із загальними податковими проблемами. Зокрема:

- сучасні податкові системи складні для розуміння платників податків та ефективного управління з боку податкових органів. Це у свою чергу, спричиняє появу все нових способів ухилення від сплати податків;

- особисте прибуткове обкладання характеризується несправедливістю розподілу податкового тягаря, яка полягає в тому, що нерідко однаковий рівень доходів супроводжується неоднаковим рівнем оподаткування;

- велика різниця в ставках особистого прибуткового обкладання і обкладання компаній стимулює останніх до прийняття рішень про інкорпорацію за податковими причинами. Дискримінація дивідендів призводить до того, що нові інвестиції краще фінансувати за рахунок позикових коштів;

- оподаткування компаній стимулює їх інвестиції та перебудову не з економічних, а з податкових причин. Це негативно позначається на якості капіталовкладень та розподілі обмежених ресурсів.

Таким чином, оцінюючи особливості формування податкових систем у різних країнах та визначаючи їхнє значення для України, можна дійти висновку, що проблема вдосконалення податкових систем є об'єктивною й визначається необхідністю державного втручання в процес формування виробничих відносин і зміни тенденцій економічного розвитку.

У різних країнах ведеться постійний пошук оптимальних варіантів у галузі оподаткування. Податкова система є оптимальною, якщо наслідуює принципи: а) витрати держави на утримання податкової системи та витрати платника, пов'язані з процедурою сплати, мають 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 слід 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; є) при визначенні податкової платоспроможності приватних осіб слід вимагати надання лише мінімуму даних, що стосуються особистого життя громадян.

Наведені загальні вимоги повторюють фундаментальні принципи, які мають бути основою для побудови податкової системи будь-якої цивілізованої держави. Хоча податкові заходи в кожній країні є специфічними та вирізняються власною інтерпретацією податкових положень, проте у цілому вони спрямовані на досягнення справедливості й ефективності оподаткування. Податкова система має впливати на стабілізацію економічного циклу, стимулювання економічного зростання, обмеження інфляції та безробіття.

11.2 Світовий досвід розвитку систем оподаткування

Досвід оподаткування в Японії

Податкова система Японії характеризується множинністю податків. Усього в країні нараховується близько тридцяти державних і стільки ж місцевих податків. Вони поділяються на три основні групи:

1. Прямі прибуткові податки з юридичних та фізичних осіб.
2. Прямі податки на майно (земельний податок, податок на спадщину та дарування, податок на нерухомість та ін.).
3. Прямі і непрямі споживчі податки (гербовий збір, податок на споживання та ін.).

У Японії налічується 47 префектур, що об'єднують 3 045 міст, селищ, районів, кожен з яких має самостійний бюджет. Вагому роль у його наповненні відіграють *префектурні та муніципальні* податки та збори.

До переліку префектурних платежів входять: податок на проживання в префектурі; податок з підприємців на кількість співробітників; податок на придбання власності; податок на видовища; податок з транспортних засобів та деякі інші.

Муніципальні ж податки включають: податок на проживання в конкретному населеному пункті; майновий податок; податок на «легкі» транспортні засоби; податок на землю, що перебуває у власності; податок на розвиток міст та ін.

Основою всіх податкових надходжень до держбюджету Японії – близько 70 % – є прибутковий податок (income tax) та корпоративний податок (Corporate income tax).

Фізичні особи (наймані працівники та самозайняті особи) сплачують державний прибутковий податок за прогресивною шкалою, що має шість ставок – 5, 10, 20, 30, 40 і 50 %, які нараховуються залежно від суми

отриманого доходу. Сплачується він щорічно на всі види доходів, отриманих протягом календарного року.

Фізичні особи також сплачують прибутковий префектурний податок за ставками 5, 10, 15 % залежно від суми доходу. Крім цього, кожен громадянин Японії незалежно від величини доходу сплачує податок на проживання у сумі 3 200 єн на рік.

Серед непрямих податків у Японії основним виступає податок на споживання, що стягується за ставкою 5 % (4 % національного та 1 % податку префектур). Цей податок включається в ціну товару та сплачується споживачем, тому схожий на податок на додану вартість, ним обкладається більшість товарів і послуг, що надаються в Японії.

До непрямих податків також належать акцизи – на спиртне, тютюнові вироби, нафту, газ, бензин, які сплачуються споживачами при купівлі товару. До цієї ж групи належать мита.

Серед прямих місцевих податків слід зазначити майнові, а саме:

Податок на нерухомість. Це муніципальний податок, що сплачується щорічно особами, які володіють земельними ділянками, житлом та іншими видами активів, що підлягають амортизації.

Податок на спадщину. Громадяни Японії та постійні резиденти сплачують податок на всю спадщину, зокрема, отриману з закордонних джерел. Для іноземних громадян податкові зобов'язання існують лише відносно активів Японії. Ставки податку від 10 % до 50 %, залежно від вартості майна.

Податок на дарування. Податкові ставки на дарування від 10 % до 50 %, залежно від вартості активу. Слід зазначити, що дарування від корпорації фізичній особі обкладається податком на прибуток, а не податком дарування.

Податок на транспортні засоби. Взагалі власники транспортних засобів у Японії змушені платити чимало податків: 3 % споживчого податку при купівлі, окремий податок на придбання транспортного засобу (сплачується до префектури), податок на бензин (включений у його вартість), щорічний податок на сам засіб і навіть на його вагу. Власники автобусів та вантажних і легкових автомобілів раз на рік сплачують до префектур податок на транспортні засоби, що розраховується залежно від потужності двигуна та вантажопідйомності.

Досвід оподаткування у Великій Британії

Податок на прибуток – фіскально і соціально найбільш важливий податок у Великій Британії. Він передбачає низку пільг:

- неоподатковуваний мінімум становить 3 445 фунтів стерлінгів на рік;
- для осіб старше 64 років – 4 200 фунтів стерлінгів;
- для осіб старше 74 років – 4 370 фунтів стерлінгів;

- неповним сім'ям, які мають дітей віком до 16 років;
- неповним сім'ям, діти яких навчаються у вищих навчальних закладах денної форми навчання;
- оподатковуваний дохід зменшується на суму витрат, пов'язаних з одержанням доходу (спецодяг, обладнання для роботи), а також на суми внесків до пенсійних і благодійних фондів, медичної страховки для старших 65 років, процентних платежів за позиками на придбання житла та власності (максимум 30 тис. фунтів стерлінгів).

Існує всього 5 груп, названих літерами англійського алфавіту: А, С, D, Е, F, – і кожна така група оподатковується за особливим принципом.

Група А – доходи від власності та орендованого майна (землі, будинку, квартири, навіть автофургона чи яхти, якщо вони пристосовані для постійного проживання); оподатковуваний дохід вираховується як різниця між доходами від власності чи володіння майном і експлуатаційними видатками на його утримання; до цієї групи належать також доходи від колишньої групи В (комерційна експлуатація лісів, що перебувають у приватній власності).

Група С – доходи від облігацій державних позик.

Група D – доходи від виробничо-комерційної діяльності (наприклад, прибуток власника магазину), від надання послуг особами вільних професій (адвокатами, лікарями і т. ін.), аліменти, гонорари, доходи британських підданих від цінних паперів і майна, що перебуває за кордоном).

Група Е – заробітна плата, пенсії з приватних пенсійних фондів, оподатковувані соціальні допомоги.

Група F – дивіденди та інші виплати, здійснювані компаніями.

Загалом, система поділу на групи має деякі переваги, зокрема дає змогу визначити кількість платників за кожною із груп доходів.

Досвід оподаткування у Німеччині

Базою прибуткового податку в ФРН є сукупний дохід фізичної особи. Податок сплачується на основі декларації або стягується безпосередньо з джерела доходу. Так, податок із заробітку найманих працівників утримується роботодавцем. В основу оподаткування покладено принцип рівного податку на рівний дохід незалежно від його джерела. Всі, хто отримує доходи з декількох джерел, подають податкову декларацію.

У Німеччині традиційно існує так звана класова система оподаткування, де в основу класифікації платників за класами покладено їх соціально-громадянський статус:

1. Неодружені працюючі без дітей.
2. Неодружені, розлучені, овдовілі.
3. Одружені, за умови, що працює один із подружжя; а якщо працюють обоє, то один із них може за спільною згодою перейти до 5-го класу.
4. Працюють обоє з подружжя, але оподатковуються нарізно.

5. Одружені працюючі, один із них оподатковується за умовами 3-го класу.

6. Працюючі, які одержують заробітну плату в декількох місцях.

З 01.01.2004 р. прибутковий податок стягується за прогресивною шкалою з мінімальною ставкою – 15 % і максимальною – 42 %. Встановлені пільги на дітей, вікові пільги, надзвичайні пільги (хвороба, нещасний випадок). Власники земельних ділянок не сплачують прибутковий податок, якщо вартість ділянки не перевищує встановленого мінімуму.

Досвід оподаткування у Швеції

Податкова система Швеції включає безліч прямих і непрямих податків і зборів. Найбільш важливими прямими податками є державний та місцевий прибуткові податки і державний податок на власність.

Найбільш важливий вид національного податку в Швеції – *прибутковий податок*. Він розподіляється на три категорії: податок на трудові доходи фізичних осіб, майновий та корпоративний.

Якщо скупний прибуток фізичної особи не перевищує 170 тис. крон, податок становить 31 %, при перевищенні вказаної суми ставка податку може зростати до 50 %. Майновий податок стягується із розрахунку вартості майна: до 800 тис. крон – ставка нульова; до 1,5 млн крон – 1,5 %; до 3,5 млн крон – 12 тис. крон + 2,5 %; на майно більшої вартості – 62 тис. крон + 3 %. Корпоративний податок стягується з підприємств за ставками в межах від 20 до 30 %.

Важливими надходженнями до бюджету є також *соціальні виплати* із заробітної плати фізичних осіб, що сягають 22 %. Роботодавці також сплачують до пенсійного фонду та фонду медичного страхування 43 % із розрахунку фонду заробітної плати.

Досвід оподаткування у США

Головне місце у федеральній податковій системі США посідають три податки: на індивідуальний прибуток; на соціальне страхування; на прибуток корпорацій.

Федеральний індивідуальний прибутковий податок стягується з усього працездатного населення США. Ним оподатковуються практично всі види доходів населення: заробітна плата і допомога; прибуток від приватної підприємницької діяльності; відсотки за внесками в кредитно-ощадні установи; дивіденди; рента; допомога по безробіттю, що виплачується приватними компаніями. Не підлягають оподаткуванню доходи від відсотків, які отримують утримувачі деяких видів цінних паперів, що випускаються урядами штатів. Частково оподатковуються пенсії та допомога із соціального страхування.

Другим за значенням федеральним податком є *податок на соціальне страхування*, що стягується лише з доходів від заробітної плати і дарування (тому його іноді називають податком на заробітну плату). Цей податок має низку специфічних рис. Перш за все, він стягується в рівних

частинах з робітників, наймодавців та підприємців. Тобто підприємець сплачує за кожного зайнятого в нього на підприємстві суму, яка дорівнює розміру податку, що стягується з цього робітника. До того ж податком на соціальне страхування оподатковується не вся зарплата, а лише частина її до певного рівня, встановленого в законодавчому порядку (податкова база).

Третім великим федеральним податком є *податок на прибуток корпорації*. Ним оподатковується валовий перерозподільний прибуток корпоративного бізнесу. Прибуток у розмірі 50 тис. дол. оподатковується за максимальною ставкою – 34 %.

11.3 Уніфікація та гармонізація світових податкових систем

Сучасні податкові системи європейських країн після досягнення певного рівня гармонізації мають цілу низку характерних рис у кожній країні, які зумовлені історичними умовами еволюції податкових систем, рівнем матеріального добробуту населення, досконалістю механізму стягнення податків, його здатністю звести до мінімуму ухилення від оподаткування; рівнем податкової культури; орієнтацією суспільства на соціальний компроміс тощо.

Податкові системи країн – учасниць Євросоюзу складаються з податків на доходи і капітал (прямих податків); податків на споживання (непрямих податків); соціальних податків (податків цільового призначення).

Відповідно до цієї класифікації можна розглянути основні принципи й напрями інтеграційних процесів в оподаткуванні. Так, пряме оподаткування було зорієнтоване на досягнення таких цілей:

- пошлявлення інвестиційної діяльності підприємницьких структур;
- захист інтересів малозабезпечених членів суспільства за допомогою пільгового оподаткування;
- диференціація ставок податків на доходи фізичних осіб залежно від величини річного доходу та складу сім'ї.

У системі прямого оподаткування найбільшу питому вагу має прибутковий податок з доходів фізичних осіб. Характерним є те, що його частка в доходах бюджетів зростає, а частка податку на прибуток корпорацій зменшується. Саме в цьому податку яскраво втілено принцип соціальної справедливості, який за інших рівних умов дуже важко впровадити в практику.

Яскравим прикладом тут може бути оподаткування фізичних осіб у Німеччині, де використовуються такі податкові інструменти, як «податкові класи», «податкові карти», «податкові таблиці». Шість податкових класів структурують усіх громадян залежно від їх сімейного стану, кількості працюючих у сім'ї, кількості дітей та економічних принципів ведення

домашнього господарства, тобто, спільно чи окремо подружжя веде облік сімейного доходу.

До першого класу належать одинокі громадяни, які не мають дітей. До другого класу – громадяни, які розлучені або овдовіли, але мають на утриманні не менше, ніж одну дитину. До третього класу належать одружені громадяни, в яких дружина не працює. До четвертого та п'ятого класів входять сім'ї, де і чоловік і дружина працюють. До шостого класу – громадяни, які працюють у декількох місцях.

Гармонізація оподаткування згідно з вимогами ЄС сприяла підвищенню добробуту громадян, зростанню їх заощаджень, що, у свою чергу, вплинуло на збільшення можливостей інвестування коштів в економіку.

Заслугує на увагу й система оподаткування фізичних осіб в Італії. У цій країні обрахування й сплата податків з доходів громадян здійснюються залежно від джерел їх походження, що поділяються на 5 категорій:

- а) доходи від земельної власності, нерухомості та будівель;
- б) доходи від капіталу;
- в) доходи громадян, які працюють за наймом, та доходи громадян вільних професій;
- г) доходи від підприємництва;
- д) доходи з інших джерел. Залежно від джерела походження доходу встановлюються ставки податку.

Заслугує також на увагу порядок оподаткування доходів фізичних осіб у Франції. Прибутковий податок з громадян там становить близько 20 % від усіх податкових доходів до центрального бюджету країни. Це пов'язано з тим, що уряд активно використовує прибутковий податок для проведення своєї соціальної політики. За умов нерозвиненості суспільних фондів споживання прибутковий податок є інструментом, який використовується урядом для допомоги малозабезпеченим верствам населення в отриманні освіти, зміцненні сім'ї тощо.

Крім того, на прибутковий податок покладено функції стимулювання заощаджень населення у банківські вклади, нерухомість, купівлю акцій. Передбачена значна кількість пільг. Податок сплачують тільки 52 % загальної кількості платників, тоді як у Німеччині – 84 %, Великій Британії – 66 %, Іспанії – 75 %. Шкала прибуткового податку з фізичних осіб у Франції прогресивна, ставки прогресії від 0 до 56,8 % залежно від рівня доходів громадян. Враховується сімейний стан і вік платника податку. Шкала ставок податку щорічно уточнюється залежно від рівня інфляції.

Досягнута також гармонізація в оподаткуванні прибутку підприємницьких структур. Прибуток до оподаткування визначається за результатами діяльності за рік шляхом вирахування із валових доходів виробничих витрат, заробітної плати робітників і службовців, сплачених податків, що враховуються у витратах, витрат на ремонтні роботи, відрядження, науково-дослідні роботи, представницькі витрати й амортизаційні відрахування.

У деяких країнах Євросоюзу є свої особливості щодо стягнення податку на прибуток корпорацій. Так, у Німеччині з прибутку до оподаткування вираховується прибуток, зарахований до резервного фонду. Застосовуються різні ставки податку на прибуток, що розподіляється, і вища ставка на прибуток, що залишається в розпорядженні корпорацій.

У Франції податок на прибуток має досить високу питому вагу в доходах бюджетів, проте ставка податку змінюється залежно від джерела одержання прибутку. Так, при загальній ставці податку 34 % прибуток, одержаний від землекористування та вкладів у цінні папери, відповідно становить 10 % і 24 %. У Нідерландах застосовується регресивна система ставок податку на прибуток, тобто чим більша сума одержаного прибутку, тим нижча ставка податків. Є й інші відмінності в обрахуванні та сплаті податку в окремих країнах.

Досить актуальною є проблема гармонізації податків на споживання, які в більшості країн становлять понад половину доходів бюджетів. У країнах Європейської співдружності серед непрямих податків центральне місце належить податку на додану вартість. Слід зазначити, що в більшості країн податок на додану вартість як внутрішній податок стягується за кількома ставками – від 3 % до 20 %. Характерною рисою гармонізації податкових систем є також значне скорочення підакцизних товарів і використання акцизів в оподаткуванні взагалі.

Запитання для самоперевірки

1. Охарактеризуйте головні особливості формування системи оподаткування в країнах світу.
2. Назвіть ступінь співвідношення прямих і непрямих податків у різних країнах світу.
3. Опишіть світовий досвід розвитку прибуткового оподаткування.
4. Охарактеризуйте світовий досвід розвитку непрямого оподаткування за рахунок превалювання акцизного оподаткування.
5. Опишіть стимули розвитку підприємництва і економіки, що вмонтовані у податкову систему розвинених країн світу.
6. Дайте характеристику процесів уніфікації податкових систем у світовому співтоваристві.
7. Охарактеризуйте розвиток і процеси підвищення податкової культури й освіти в країнах світу і в Україні.

ПРАКТИКУМ

Тестові завдання з курсу

1. У чому полягає економічний зміст податків?

- А. Вивчення суті і принципів системи оподаткування.
- Б. Суспільне оподаткування частини доходу платника на користь управління суспільством.
- В. Проведення виваженої податкової політики державою.
- Г. Побудова збалансованої системи оподаткування.

2. Що таке система оподаткування?

- А. Сукупність податків і платежів, принципів, методів та засобів стягнення і контролю за їх надходженням до централізованих фондів.
- Б. Відносини, що виникають між платниками та державою в процесі оподаткування.
- В. Розподіл доходів і податкових зобов'язань платників податків.
- Г. Податкові надходження до бюджету.

3. У чому полягає головна мета системи оподаткування?

- А. Наповнення державного бюджету.
- Б. Своєчасна і повна сплата податків платниками.
- В. Дослідження податку як економічної категорії.
- Г. Стимулювальна спрямованість на розвиток суспільства та підвищення добробуту громадян.

4. Що є базою методології оподаткування?

- А. Дія загальних економічних законів суспільства та законодавча база.
- Б. Встановлення відповідних прав і обов'язків платників.
- В. Рівень економічного розвитку держави.
- Г. Взаємовідносини між державою та платниками податків.

5. У чому полягає суть адміністративної зручності?

- А. Державі зручно стягувати податки.
- Б. Платникам зручно сплачувати податки і збори.
- В. Податкова система має бути максимально зручною для платників і держави.
- Г. Податкове законодавство має бути чітким і зрозумілим.

6. Де було вперше введено акцизний збір?

- А. У Франції.
- Б. У Сполучених Штатах Америки.
- В. У Німеччині.

Г. У Великій Британії.

7. Коли була започаткована фінансова система Русі?

А. У XI столітті.

Б. У XX столітті.

В. У середині XVII століття.

Г. Наприкінці IX століття.

8. Суть контрольної функції податків.

А. Контроль за своєчасністю сплати податкових платежів.

Б. Організація налагодження, фіксації та обліку кількості податків.

В. Контроль за повнотою нарахування податкових платежів.

Г. Контроль за фінансовою діяльністю підприємств, установ і організацій.

9. З якою метою встановлюються податки?

А. З метою покриття витрат, пов'язаних з виконанням державою своїх функцій.

Б. З метою наповнення державного бюджету.

В. З метою забезпечення виплати заробітної плати працівникам бюджетних установ і організацій.

Г. Для посилення економіки держави.

10. Хто є суб'єктом оподаткування?

А. Той, хто утворює базу оподаткування.

Б. Держава.

В. Особа, на яку покладено податкове зобов'язання перед державою.

Г. Особи, які сплачують податок після кінцевого споживання.

11. Які методи побудови податкових ставок ви знаєте?

А. Регресивний, ступінчастий.

Б. Регульовальний, пропорційний.

В. Метод кратної суми.

Г. Інтуїтивний, емпірично-аналітичний, економіко-математичного моделювання.

12. Хто був засновником концепції «абсолютизму»?

А. Д. Рікардо.

Б. А. Сміт.

В. Д. Локк.

Г. К. Маркс.

13. Які форми має податок як економічна категорія?

А. Загальнодержавні та місцеві.

- Б. Реальні податки.
- В. Загальні та спеціальні.
- Г. Конкретну і філософську.

14. Що є основою системи оподаткування?

- А. Доходи суб'єктів підприємницької діяльності.
- Б. Економічний базис держави та громадсько-політична надбудова.
- В. Розмір об'єкта оподаткування.
- Г. Прямі, непрямі податки та неподаткові платежі.

15. Як здійснюється податкова політика держави?

- А. Через державні фінансові інститути.
- Б. За допомогою прийняття спеціальних законів.
- В. Через органи місцевого самоврядування.
- Г. Через податковий механізм.

16. Які існують типи перекладання податків?

- А. Пряме та зворотне.
- Б. Кадастрове, із джерела.
- В. Від продавця до споживача.
- Г. Повне або часткове.

17. На якій основі формуються доходи державного бюджету?

- А. На основі здійснення податкової політики держави.
- Б. На податковій і неподатковій.
- В. На основі дії загальних економічних законів.
- Г. На науково розроблених принципах.

18. Що таке податкові доходи бюджету?

- А. Сплата суми нарахованих податкових платежів.
- Б. Сплачені податкові та неподаткові платежі.
- В. Сума нарахованих до сплати податків, зборів та обов'язкових платежів.
- Г. Обов'язкові безповоротні платежі до бюджету.

19. У чому полягає фіскальна функція податків?

- А. У забезпеченні фінансування та надходження грошових коштів до бюджетів усіх рівнів.
- Б. У застосуванні штрафних санкцій до порушників податкового законодавства.
- В. У проведенні перевірок суб'єктів підприємницької діяльності.
- Г. У підвищенні ставок та розмірів податкових платежів.

20. Чим визначається склад доходів державного бюджету?

- А. Рішеннями органів місцевого самоврядування.
- Б. Конституцією України та законами про державний бюджет на відповідний бюджетний рік.
- В. Бюджетним кодексом та законами про державний бюджет на відповідний бюджетний рік.
- Г. Бюджетним кодексом, Конституцією України та Законом України «Про систему оподаткування».

21. Чим є податок з філософської точки зору?

- А. Вивченням суті і принципів системи оподаткування.
- Б. Життєвою необхідністю об'єднання частини майна, доходів, прибутків громадян країни.
- В. Проведенням виваженої податкової політики державою.
- Г. Побудовою збалансованої системи оподаткування.

22. Що є кількісним виміром податкової системи країни?

- А. Прогнозна величина видатків бюджету.
- Б. Валовий внутрішній продукт.
- В. Загальна вартість вироблених у країні товарів, робіт, послуг.
- Г. Величина доходів та видатків бюджету.

23. Хто займався стягненням та розподілом податків у Франції у XVII ст.?

- А. Парламент.
- Б. Чиновницький апарат.
- В. Відкупники.
- Г. Король.

24. Хто був основоположником неокласичної теорії оподаткування?

- А. Д. Рікардо.
- Б. А. Сміт.
- В. Ф. Енгельс.
- Г. У. Петті.

25. Головна мета контрольної функції податків.

- А. Контроль за своєчасністю сплати податкових платежів.
- Б. Організація налагодження, фіксації та обліку кількості податків.
- В. Контроль за повнотою нарахування податкових платежів.
- Г. Контроль за фінансовою діяльністю підприємств, установ і організацій.

26. Хто є платником податків?

А. Особа, яка перераховує суму податкових зобов'язань до бюджету держави.

Б. Той, хто утворює базу оподаткування.

В. Особа, на яку покладено податкове зобов'язання перед державою.

Г. Особи, які сплачують податок після кінцевого споживання.

27. Що таке база оподаткування?

А. Сплачені податкові та неподаткові платежі.

Б. Розмір предмета оподаткування, на який встановлюється ставка.

В. Сплата суми нарахованих податкових платежів.

Г. Суми нарахованих до сплати сум податків, зборів та обов'язкових платежів.

28. З якого часу почала розвиватись самотійна податкова система України?

А. У 1924 році.

Б. У 1991 році.

В. У середині XIX століття.

Г. У 1917 році.

29. У чому полягає «песимістична» теорія перекладання податків?

А. Залежність між ціною, податками та попитом.

Б. Податки зменшуються після досягнення критичного рівня оподаткування.

В. Сплата податку перекладається на кінцевих споживачів.

Г. Якщо платник перекладає податок, то він має за це винагороду.

30. Хто був автором «математичної» концепції перекладання податків?

А. К. Маркс.

Б. П. Прудон.

В. А. Сміт.

Г. Ж. Дюпон.

31. Вкажіть базу методології оподаткування.

А. Дія загальних економічних законів суспільства.

Б. Конституція та Бюджетний кодекс України.

В. Закон України «Про систему оподаткування».

Г. Податкове та митне законодавство.

32. Які виокремлюють підходи до створення системи оподаткування?

А. Розширення виробництва.

Б. Збільшення розміру податків при одночасному зниженні ціни.

В. Класичний та організаційно-економічний.

Г. Економіко-функціональний.

33. У якій країні було запроваджено податок на додану вартість?

А. У Великій Британії.

Б. У Франції.

В. У Німеччині.

Г. У Сполучених Штатах Америки.

34. Які види податку на прибуток існують в Японії?

А. Державний, префектурний.

Б. Префектурний, міський і районний.

В. Державний, префектурний, міський і районний.

Г. Державний, міський і районний.

РЕФЕРАТИВНА ТЕМАТИКА

№ п/п	Тема
1	Податкові важелі забезпечення сталого соціально-економічного розвитку в Україні
2	Фіскальне регулювання розвитку реального сектору економіки
3	Фіскальні аспекти підтримки вітчизняного товаровиробника
4	Формування податкового потенціалу країни в умовах глобалізаційного тиску
5	Гармонізація прямого та непрямого оподаткування в Україні
6	Оцінювання впливу податкової політики на соціально-економічні процеси
7	Податки на споживання: фіскальні та соціально-економічні ефекти
8	Вплив інтеграційних процесів на функціонування національної податкової системи
9	Податкові аспекти відтворення та розвитку населення країни
10	Регіональна податкова політика України на сучасному етапі розвитку
11	Бюджетно-податковий механізм відтворення та розвитку населення
12	Податкова політика в реалізації соціальної функції держави
13	Бюджетно-податкові гарантії забезпечення гідного рівня та якості життя населення
14	Майнове оподаткування в Україні: суть, проблеми, перспективи
15	Формування і розвиток альтернативних методів оподаткування
16	Податкові механізми забезпечення національних пріоритетів
17	Відтворення податкового потенціалу країни до умов євроінтеграції
18	Вплив податкового регулювання на рівень життя населення
19	Оцінювання впливу ухилень від сплати податків на розвиток економіки регіону
20	Формування механізмів впливу оподаткування на економічний розвиток територій
21	Правова і моральна регуляція податкових норм у суспільстві
22	Податкові аспекти соціалізації економіки
23	Реалізація податкової політики щодо використання трудового потенціалу країни
24	Лояльність суспільства щодо сприйняття податкових новацій
25	Забезпечення сталого національного податкового потенціалу в умовах глобалізації

ПОДАТКОВИЙ ГЛОСАРІЙ

АВАНСОВІ ПЛАТЕЖІ – сплата до бюджету податків та внесення податкових платежів у розмірах, визначених з прогнозованих оцінок об'єкта оподаткування або його фактичних розмірів за попередній період чи за аналогічний період попереднього року.

АДМІНІСТРАТИВНІ СТЯГНЕННЯ – штрафні санкції, що накладаються на керівників і службових осіб підприємств, установ та організацій за порушення податкового законодавства.

АКЦИЗ – вид непрямого податку на високорентабельні та монопольні товари (продукцію), який включається до ціни товарів (продукції).

БАЗОВА СТАВКА – ставка податку без урахування особливостей суб'єкта чи видів діяльності.

БАЛАНСОВИЙ ПРИБУТОК – загальна сума прибутку підприємства від усіх видів діяльності за звітний період, яка відображена в його балансі і містить прибуток від реалізації продукції (робіт, послуг), зокрема продукції допоміжних та обслуговуючих виробництв, що не мають окремого балансу, основних фондів, нематеріальних активів, цінних паперів, валютних цінностей, інших видів фінансових ресурсів та матеріальних цінностей, а також прибуток від орендних (лізингових) операцій, роялті і позареалізаційних операцій.

ВАЛОВИЙ ДОХІД – загальна сума доходу платника податку від усіх видів діяльності, отриманого (нарахованого) протягом звітного періоду в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах як на території України, на її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні, так і за її межами.

ВАЛОВИЙ ПРИБУТОК – прибуток, який містить доходи від діяльності підприємства, від позареалізаційних операцій, а також інші доходи, не пов'язані з діяльністю підприємства (дивіденди, проценти, авторські права й ліцензії, інші кошти), одержані ним незалежно від способу, виду одержання доходу та методу відображення на рахунках бухгалтерського обліку.

ВАЛОВІ ВИТРАТИ – виробництва та обігу – сума будь-яких витрат платника податку в грошовій, матеріальній або нематеріальній формах, здійснюваних як компенсація вартості товарів (робіт, послуг), які придбаваються (виготовляються) таким платником податку для подальшого використання їх у власній господарській діяльності.

ВВІЗНЕ МИТО – податок на товари та предмети, які ввозяться на митну територію України.

ВИВІЗНЕ МИТО – податок, що сплачується при вивезенні товарів та предметів за межі України.

ВИЛУЧЕННЯ – податкові пільги, спрямовані на вилучення з оподаткованого доходу окремих предметів (об'єктів оподаткування).

ВІДРАХУВАННЯ – платежі до бюджету та державних цільових фондів, які мають повне (за використанням) або часткове (за змістом) цільове

призначення. Вони встановлюються на певні цілі з визначенням джерела сплати або від певного вартісного показника.

ВІДШКОДУВАННЯ ПОДАТКУ – повернення платникам коштів, сплачених у вигляді податків. В Україні відшкодування проводиться з податку на додану вартість у випадках, передбачених податковим законодавством.

ГІПОТЕЗА – частина правової норми, яка вказує на умови, за наявності яких норма повинна діяти.

ГУДВІЛ – комплекс заходів, спрямованих на збільшення прибутку підприємства без відповідного збільшення активних операцій, включаючи використання кращих управлінських здібностей, домінуючу позицію на ринку продукції (робіт, послуг), нові технології тощо. Вартість гудвілу визначається різницею між ціною придбання і звичайною ціною відповідних активів.

ДЕКЛАРУВАННЯ – подання платником відомостей про обсяги об'єкта оподаткування та інших даних, необхідних для визначення суми податку.

ДЕРЖАВНЕ МИТО – платіж, що стягується за вчинення юридичних дій та за видачу документів юридичного характеру уповноваженими державними органами й перераховується ними до бюджету.

ДЕРЖАВНИЙ РЕЄСТР ФІЗИЧНИХ ОСІБ – ПЛАТНИКІВ ПОДАТКІВ ТА ІНШИХ ОБОВ'ЯЗКОВИХ ПЛАТЕЖІВ – автоматизований банк даних, створений для забезпечення єдиного державного обліку фізичних осіб, які зобов'язані сплачувати податки, збори, інші обов'язкові платежі до бюджетів та внески до державних цільових фондів у порядку і на умовах, що визначаються законодавчими актами України.

ДЖЕРЕЛА ПОДАТКОВОГО ПРАВА – акти компетентних органів держави, якими встановлюються норми права у сфері податкової політики.

ДЖЕРЕЛА ПРАВА – зовнішні форми виявлення правотворчої діяльності держави, за допомогою якої воля законодавця стає обов'язковою для виконавця.

ДЖЕРЕЛО СПЛАТИ ПОДАТКУ – доходи юридичних та фізичних осіб, за рахунок яких сплачується податок.

ДИВІДЕНДИ – прибуток, отриманий платниками податку від здійснення корпоративних прав, включаючи доходи, нараховані як проценти на акції або на внески до статутних фондів, за винятком доходів, отриманих від торгівлі корпоративними правами, і доходів від операцій з борговими зобов'язаннями та вимогами.

ДОГОВІР – угода двох або більше осіб про встановлення, зміни або припинення прав та обов'язків.

ДОКУМЕНТАЛЬНА ПЕРЕВІРКА – перевірка правильності розрахунків платників із бюджетом, що проводиться безпосередньо в платника на підставі даних бухгалтерського обліку та первинних документів.

ДОХОДИ, ЩО МАЮТЬ ДЖЕРЕЛА ПОХОДЖЕННЯ З УКРАЇНИ – будь-які доходи, одержані резидентами і нерезидентами від реалізації будь-яких угод цивільно-правового характеру з резидентами України, включаючи будь-які пасивні доходи, незалежно від місця укладення таких угод, будь-які інші надходження в грошових, матеріальних та нематеріальних формах від резидентів України, прямо не пов'язані з підприємницькою діяльністю сторін.

ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНІ ПОДАТКИ – податки, які встановлюються органами законодавчої влади і є обов'язковими для стягнення на всій території держави.

ЗАКОН – нормативний акт, прийнятий законодавчим органом держави або населенням на референдумі.

ЗБОРИ – платежі юридичних та фізичних осіб, які встановлюються в твердих розмірах за надання певних прав чи послуг або на відшкодування окремих видатків бюджету.

ЗВИЧАЙНА ЦІНА НА ПРОДУКЦІЮ (РОБОТИ, ПОСЛУГИ) – ціна, не менша від середньозваженої ціни реалізації аналогічної продукції (робіт, послуг) за будь-якими іншими угодами купівлі-продажу, укладеними з будь-якою третьою стороною протягом 30 календарних днів, що передували даті реалізації, за винятком випадків, коли ціни внутрішньої реалізації підлягають державному регулюванню згідно з порядком ціноутворення, встановленим законодавством.

ЗЕМЕЛЬНИЙ ПОДАТОК – законодавчо урегульований обов'язковий платіж, що стягується з юридичних та фізичних осіб за використання земельних ділянок.

ЗНИЖКИ – пільги, спрямовані на скорочення податкової бази.

МАЙНОВІ ПОДАТКИ – прямі податки з юридичних та фізичних осіб, об'єктом оподаткування яких є рухоме й нерухоме майно.

МАРЖА – різниця між відсотковими ставками за наданий кредит і відсотковими ставками за залучені ресурси.

МИТНА ДЕКЛАРАЦІЯ – документ, що подається до митних органів при ввезенні, вивезенні чи транзиті товарів через митний кордон і містить дані про ці товари, на підставі якого стягується мито.

МИТНІ ЗБОРИ – плата, що стягується з декларантів за оформлення митних процедур.

МИТО – податок, що стягується з юридичних та фізичних осіб за здійснення спеціально уповноваженими органами дій і видачу документів, що мають юридичне значення.

НЕМАТЕРІАЛЬНІ АКТИВИ – вартість об'єктів промислової та інтелектуальної власності, а також інших аналогічних прав, визнаних об'єктом права власності конкретного підприємства.

НЕОПОДАТКОВУВАНИЙ МІНІМУМ – розмір об'єкта оподаткування, в межах якого податок не стягується.

НЕРЕЗИДЕНТИ – юридичні особи та суб'єкти підприємницької діяльності, що не мають статусу юридичної особи України, перебувають за межами України, створені та діють відповідно до законодавства іноземної держави, зокрема юридичні особи та інші суб'єкти підприємницької діяльності з участю юридичних осіб та інших суб'єктів підприємницької діяльності України.

НОРМАТИВНО-ПРАВОВИЙ АКТ – прийнятий компетентним органом держави офіційний письмовий документ, в якому сформульовано правові норми.

НУЛЬОВА СТАВКА – ставка податку, який, у принципі, стягується, але за ставкою 0 відсотків.

ОБ'ЄКТИ ОПОДАТКУВАННЯ – доходи (прибутки), вартість визначених товарів, окремі види діяльності платників податків, операції з цінними паперами, користування природними ресурсами, майно юридичних та фізичних осіб, передача майна, додана вартість продукції, робіт і послуг та інші об'єкти.

ОДИНИЦЯ ОПОДАТКУВАННЯ – частина об'єкта оподаткування, стосовно якої відбувається встановлення нормативів і ставок обкладення.

ОПРИЛЮДНЕННЯ ЗВІТНОСТІ – офіційне подання бухгалтерської звітності (балансів) до органів Головної державної податкової інспекції України, Національного банку України, Фонду державного майна України, Антимонопольного комітету України, Комітету у справах з нагляду за страховою діяльністю і до інших установ та організацій, уповноважених відповідно до чинних законодавчих актів України на отримання бухгалтерської звітності (балансів) про фінансовий стан підприємств у засобах масової інформації, якщо це передбачено законодавством.

ПЕНЯ – штрафна санкція, сума якої стягується з платників за порушення строків сплати податків та платежів або термінів перерахування їх до бюджету організаціями, що утримують чи приймають їх.

ПІДАКЦИЗНІ ТОВАРИ – законодавчо визначений перелік товарів, на які встановлюються специфічні акцизи.

ПІДЗАКОННІ НОРМАТИВНІ АКТИ – акти, що мають правові норми і прийняті органами державної влади.

ПІЛЬГИ – це надання переваги, часткове або повне звільнення від виконання встановлених правил, обов'язків або полегшення умов їх виконання.

ПЛАТА – платіж до бюджету за використання ресурсів, які перебувають у загальнодержавній власності, на основі певної еквівалентності взаємовідносин платників із державою. Плата встановлюється у твердих ставках з одиниці ресурсів у їх фізичному вимірі.

ПЛАТНИК (СУБ'ЄКТ) ПОДАТКУ – фізична чи юридична особа, а також група осіб без статусу юридичної особи, на яку згідно із законодавчими актами покладено обов'язок сплачувати податки та інші обов'язкові платежі.

ПОВ'ЯЗАНА ОСОБА – посадова особа платника податку, уповноважена здійснювати від імені платника податку юридичні дії, спрямовані на встановлення, зміну або зупинення правових відносин, а також члени її сім'ї.

ПОДАТКИ – обов'язкові платежі, що стягуються державою з доходів або майна юридичних або фізичних осіб.

ПОДАТКИ НЕПРЯМ – податки, які входять до ціни товарів або тарифів на послуги.

ПОДАТКИ ПРЯМІ – обов'язкові нормативні платежі з прибутку, спадщини, землі, будівель тощо.

ПОДАТКОВА СИСТЕМА – сукупність податків, зборів, інших платежів та внесків до бюджету і державних цільових фондів, платників податків та

органів, що здійснюють контроль за правильністю обчислення, повнотою і вчасністю сплати їх у встановленому законом порядку.

ПОДАТКОВА СТАВКА – законодавчо встановлений розмір податку на одиницю оподаткування.

ПОДАТКОВЕ ЗАКОНОДАВСТВО – законодавчі акти, якими встановлюється і регулюється стягнення податків та податкових платежів.

ПОДАТКОВЕ ПРАВО – сукупність правових норм, що регулюють відносини у сфері податків.

ПОДАТКОВЕ РОЗСЛІДУВАННЯ – виявлення і розслідування фактів ухилення від оподаткування шляхом приховування доходів та інших об'єктів оподаткування.

ПОДАТКОВИЙ ЗАКОН – правовий акт вищого органу законодавчої влади, який зобов'язує юридичних осіб і громадян сплачувати до бюджету платежі у вигляді податків у певному розмірі і в точно визначені строки.

ПОДАТКОВИЙ ЗВІТ – документ, що подається до податкової інспекції із звітними даними про розрахунки з бюджетом.

ПОДАТКОВИЙ КРЕДИТ – термінова відстрочка податку, який підприємство має сплатити до бюджету у календарному році.

ПОДАТКОВИЙ ОБЛІК – облік у податковій інспекції платників податків та стану розрахунків їх із бюджетом.

ПОДАТКОВИЙ ПЕРІОД – строк, протягом якого завершується процес формування податкової бази, остаточно визначається розмір податкового зобов'язання.

ПОДАТКОВИЙ ТИСК – відношення загальної суми податкових зборів до сукупного національного продукту.

ПОДАТКОВІ КРЕДИТИ – пільги, спрямовані на зменшення податкової ставки або податкового окладу.

ПОДАТКОВІ ПІЛЬГИ – повне або часткове звільнення від податків суб'єкта згідно з чинним законодавством.

ПОДАТКОВІ ПРАВОВІДНОСИНИ – суспільні відносини, які виникають під час сплати податків та інших платежів і які урегульовані нормами фінансового, адміністративного, цивільного та кримінального права.

ПОДАТОК З ОБОРОТУ – вид непрямого податку як надбавка до ціни товарів.

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ – основна сучасна форма універсального акцизу, який встановлюється щодо знову створеної в певного платника вартості, що включає фонд заробітної плати та прибуток.

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК – форма прибуткового оподаткування підприємств, за якою об'єктом оподаткування є чистий дохід підприємства.

ПОЗАРЕАЛІЗАЦІЙНА ОПЕРАЦІЯ – діяльність підприємства, безпосередньо не пов'язана з реалізацією продукції (робіт, послуг) та іншого майна, включаючи основні фонди, нематеріальні активи, продукцію обслуговуючого та допоміжного виробництва.

ПРИБУТКОВИЙ ПОДАТОК – прямий податок із фізичних та юридичних осіб, об'єктом оподаткування якого є доходи в різних формах.

ПРИБУТОК – економічна категорія, яка відображає фінансові результати виробничо-господарської діяльності підприємства. Визначається як різниця між виручкою від реалізації продукції (робіт, послуг) і витратами на виробництво.

ПРИБУТОК ВІД ПОЗАРЕАЛІЗАЦІЙНИХ ОПЕРАЦІЙ – сума коштів, одержувана підприємством від позареалізаційних операцій і зменшена на суму витрат на ці операції.

ПРИБУТОК ВІД РЕАЛІЗАЦІЇ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ) – виручка від реалізації продукції (робіт, послуг), зменшена на суму нарахованого (сплаченого) податку на додану вартість (за винятком товарообмінних операцій з нерезидентами), акцизного збору, ввізного мита, митного збору та інших обов'язкових зборів і платежів, визначених чинним законодавством, а також на суму втрат, що включаються до собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг).

ПРОЦЕНТИ – доходи, отримані платниками податку від операцій з борговими вимогами та зобов'язаннями, зокрема з векселями, облігаціями, бонами та іншими платіжними документами, включаючи операції з казначейськими зобов'язаннями, а також будь-які доходи, отримані платником податку від надання грошових коштів та матеріальних цінностей в кредит (позичку) та нараховані як премії чи виграші або відсотки від суми заборгованості.

РЕАЛІЗАЦІЯ ПРОДУКЦІЇ (РОБІТ, ПОСЛУГ) – господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає передачу права власності на продукцію (роботи, послуги) іншому суб'єктові підприємницької діяльності в обмін на еквівалентну суму коштів або боргових зобов'язань.

РОЯЛТІ – платежі будь-якого виду, одержані у вигляді винагород (компенсацій) за використання або надання дозволу на використання прав промисловості та інтелектуальної власності, а також інших аналогічних майнових прав, що визнаються об'єктом права власності суб'єкта підприємницької діяльності, включаючи авторські права на будь-які твори науки, літератури, мистецтва, записи на носіях інформації, права на копіювання і розповсюдження будь-якого патенту або ліцензії, знака на товари та послуги, права на винаходи, на наукові або промислові зразки, креслення, моделі або схеми програмних засобів обчислювальної техніки, автоматизованих систем або систем оброблення інформації, секретної формули або процесу, права на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

САНКЦІЯ – частина правової норми, яка вказує на несприятливі наслідки за порушення норми.

СИСТЕМА ОПОДАТКУВАННЯ – сукупність податків, зборів, інших обов'язкових платежів до бюджетів та внесків до державних цільових фондів, що стягуються в установленому порядку.

СУБ'ЄКТ ПОДАТКОВОГО ПРАВА – будь-яка особа, поведінка якої регулюється нормами податкового права і яка може бути учасником податкових правовідносин, носієм суб'єктивних прав та обов'язків.

ТВЕРДІ ПОДАТКОВІ СТАВКИ – встановлюються в грошовому обчисленні на одиницю об'єкта оподаткування в натуральному обчисленні.

ТОВАРНИЙ КРЕДИТ – будь-яка господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає реалізацію продукції (робіт, послуг), передачу права власності іншому суб'єктові підприємницької діяльності або громадянину на умовах відстрочення платежу, якщо таке відстрочення є більшим за звичайні строки банківських розрахунків або перевищує 30 календарних днів з дати реалізації.

ТОВАРООБМІННА (БАРТЕРНА) ОПЕРАЦІЯ – господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає розрахунок за реалізовану продукцію (роботи, послуги) інший, ніж у грошовій формі, зокрема будь-які види погашення (заліку) взаємозаборгованості між сторонами господарської операції без проведення грошових розрахунків, за винятком випадку міждержавного клірингу, що проводиться за рішенням Президента України або Кабінету Міністрів України.

ТОРГОВИЙ ПАТЕНТ – державне свідоцтво, яке засвідчує право суб'єкта підприємницької діяльності чи його структурного (відокремленого) підрозділу займатися підприємницькою діяльністю в таких сферах, як роздрібна торгівля, торгівля іноземною валютою, а також надання послуг у сфері грального бізнесу.

УХИЛЕННЯ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ – дії платників податків, спрямовані на несплату податків шляхом заниження доходу та оцінювання майна або повного приховування їх.

ФІНАНСОВА ОРЕНДА (ЛІЗИНГ) – господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає придбання орендодавцем матеріальних цінностей за замовленням орендаря з наступною передачею орендарю права користування такими матеріальними цінностями на строк, не менший за строк їх повної амортизації з обов'язковою наступною передачею права власності на такі матеріальні цінності орендарю.

ФІНАНСОВИЙ КРЕДИТ – будь-яка господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає надання коштів у позичку на визначений строк та нарахованих процентів у грошовій формі або в інших формах забезпечення заборгованості, включаючи матеріальні цінності та нематеріальні активи, надані в заставу.

ФОРВАРДНА ОПЕРАЦІЯ – господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає придбання (продаж) форвардної угоди, тобто зобов'язання придбати (продати) продукцію сезонного виробництва, цінні папери або валютні цінності у визначений час у майбутньому, з фіксацією ціни реалізації на дату укладення (придбання) форвардної угоди.

Ф'ЮЧЕРСНА ОПЕРАЦІЯ – господарська операція суб'єкта підприємницької діяльності, що передбачає придбання (продаж) ф'ючерсної угоди, тобто зобов'язання придбати (продати) продукцію сезонного виробництва, цінні папери або валютні цінності у визначений час у майбутньому, з фіксацією ціни реалізації на дату здійснення реалізації.

ЦІННІ ПАПЕРИ – грошові документи, що засвідчують право володіння або відносини позики, визначають взаємовідносини між особою, яка їх випустила, та їх власником і передбачають, як правило, виплату доходу у вигляді дивідендів або відсотків, а також можливість передачі грошових та інших прав, що випливають з цих документів, іншим особам. Види цінних паперів: акції, облігації, чеки, казначейські зобов'язання, депозитні сертифікати, векселі.

ШТРАФНІ САНКЦІЇ – грошові штрафи та пені, що стягуються з платників за порушення податкового законодавства.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК

1. Баранова, В. Г. Податкова система : навч. посіб. / В. Г. Баранова, О. Ю. Дубовик, В. П. Хомутенко та ін.; за ред. В. Г. Баранової. – Одеса : ВМВ, 2014. – 344 с.
2. Богатирьова, Є. М. Теоретико-методичний підхід до оцінювання результативності податкових реформ / Є. М. Богатирьова, В. П. Хомутенко // Наук. вісн. Херсон. держ. ун-ту: економічні науки. – Херсон, 2015. – № 12. – С. 176–179.
3. Волохова, І. С. Місцеве оподаткування: реалізація загальних принципів / І. С. Волохова // Економіка України. – 2014. – № 12 (629). – С. 74–86.
4. Волохова, І. С. Податкова система : навч. посіб. / І. С. Волохова, О. Ю. Дубовик, М. О. Слатвінська ; за ред. І. С. Волохова, О. Ю. Дубовик. – Харків : Діса плюс, 2019. – 402 с.
5. Гавриленко, Н. В. Податкова система: Практикум : навч. посіб. / Н. В. Гавриленко. – Львів : Новий світ-2000, 2010. – 352 с.
6. Гай-Нижник, П. Податкове законодавство в сфері культури та розваг на початку ХХ ст. / П. Гай-Нижник // Вісн. податк. служби України. – 2001. – Листопад-грудень. – С. 60–65.
7. Дубовик, О. Ю. Методичні аспекти визначення дієвості податкового механізму / О. Ю. Дубовик, О. К. Любчик // Наук. вісн. Міжнар. гуманітар. ун-ту. Сер. Економіка і менеджмент. – 2018. – № 29. – С. 87–90.
8. Єфименко, Т. І. Актуальні питання сучасних стратегій реформування податкових систем [Текст] / Т. І. Єфименко // Фінанси України. – 2013. – № 3. – С. 7–26.
9. Проблеми розвитку податкової політики та оподаткування / Ю. Б. Іванов, О. М. Тищенко, Г. М. Дорожкіна, О. Г. Зима, В. В. Карпова. – Харків : ВД «ІНЖЕК», 2007. – 448 с.
10. Іванов, Ю. Б. Сучасне оподаткування: мотиваційний аспект / Ю. Б. Іванов, О. Єськов. – Харків : ВД «ІНЖЕК», 2007. – 328 с.
11. Калінеску, Т. В. Адміністрування податків [Текст] : навч. посіб. / Т. В. Калінеску, В. О. Корецька-Гармаш, В. В. Демидович. – Київ : «Центр учбової літератури», 2013. – 290 с.
12. Калінеску, Т. В. Використання спрощеної системи оподаткування агровиробниками / Т. В. Калінеску, С. С. Пономарьова // Часопис економічних реформ. – 2020. – № 2 (38). – С. 45–51.
13. Калінеску, Т. В. Диференційність підходів до оподаткування регіональної специфіки / Т. В. Калінеску // Часопис економічних реформ. – 2017. – № 1 (25). – С. 33–39.
14. Калінеску, Т. В. Доктрина соціальних орієнтирів податкової політики в умовах демократичних трансформацій суспільства / Т. В. Калінеску // Часопис економічних реформ. – 2018. – № 4 (32). – С. 66–72.

15. Калінеску, Т. В. Контроль розрахунків за сплатою ПДВ до бюджету суб'єктами господарювання / Т. В. Калінеску, Ю. Г. Перепелиця // Розвиток бюджетно-фінансової системи та обліково-фінансової політики в інформаційному суспільстві: тези доп. Міжнар. наук.-прак. конф., 10–11 груд. 2020 р. – Харків : Нац. аерокосм. ун-т ім. М. Є. Жуковського «Харків. авіац. ін-т», 2020. – С. 180–184.

16. Калінеску, Т. В. Метаморфози сучасної податкової політики України / Т. В. Калінеску // Часопис економічних реформ. – 2015. – № 1 (17). – С. 54–61.

17. Калинеску, Т. В. Особенности разрешения налоговых конфликтов в украинском социуме / Т. В. Калинеску // Наук. вісн. Нац. ун-ту держ. податков. служби України (економіка, право). – 2013. – № 1 (60). – С. 87–95.

18. Калінеску, Т. В. Податкові важелі відтворення та розвитку населення : монографія / Т. В. Калінеску, Г. С. Ліхоносова, О. М. Антіпов. – Луганськ : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2014. – 276 с.

19. Калінеску, Т. В. Податкові методи складання фінансового плану країни / Т. В. Калінеску, Я. М. Єманова // Національний податковий простір: пріоритети та суспільні цінності: тези доп. IV Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. 7 листоп. 2013 р. – Луганськ : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2013. – С. 29–32.

20. Калінеску, Т. В. Прагматичні реформи в оподаткуванні: позитиви та негативи / Т. В. Калінеску // Формування податкової свідомості в Україні : зб. матеріалів Круглого столу, 19 трав. 2017 р. / за ред. О. В. Покатаєвої. – Запоріжжя : КПУ, 2017. – С. 54–57.

21. Калінеску, Т. В. Причини та тенденції ухилення від сплати податків [Електронний ресурс] / Т. В. Калінеску, А. Ю. Ширяєва // Наукові вісті Далівського університету. Електронне наукове видання Східноукр. нац. ун-ту ім. В. Даля. – 2013. – № 10. – Режим доступу: http://www.irbis-nbu.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbu/cgijrbis_64.exe

22. Калінеску, Т. В. Розробка диференційних підходів до оподаткування з врахуванням регіональної специфіки / Т. В. Калінеску, І. В. Пономарьова, Г. С. Ліхоносова // Демократичні механізми самозабезпечення соціально-економічних трансформацій суспільства : монографія / [колектив авторів]; за наук. ред. Т. В. Калінеску. – Сєверодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2018. – С. 111–135.

23. Калінеску, Т. В. Удосконалення податкової політики щодо зниження обсягів неформальної економіки / Т. В. Калінеску, О. О. Борисов // Податкові метаморфози: український шлях до Євроінтеграції: тези доп. VI Міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. – 5 листоп. 2015 р. – Сєверодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2016. – С. 35–38.

24. Калінеску, Т. В. Оцінювання ємності соціально-економічних перешкод щодо реалізації податкових інтересів держави / Т. В. Калінеску // Часопис економічних реформ. – 2015. – № 4 (20). – С. 37–43.

25. Калінеску, Т. В. Удосконалення обліку та оподаткування фінансово-кредитних установ / Т. В. Калінеску, Ю. Г. Перепелиця // Часопис економічних реформ. – 2021. – № 2 (42). – С. 32–38.
26. Ківалов, С. В. Закон України про державну службу : наук.-практ. коментар / С. В. Ківалов, Л. Р. Біла. – Одеса : Фенікс, 2007. – 316 с.
27. Крисоватий, А. І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори : монографія / А. І. Крисоватий, В. А. Валігура. – Тернопіль : Підручники і посібники, 2010. – 248 с.
28. Крючкова, Н. М. Податкова політика в системі макроекономічного регулювання : монографія / Н. М. Крючкова. – Одеса : Астропринт, 2011. – 190 с.
29. Ліхоносова, Г. С. Варіації ефективності запровадження інструментів податкового регулювання / Г. С. Ліхоносова // Часопис економічних реформ. – 2018. – № 4(32). – С. 46–51.
30. Ліхоносова, Г. С. Вплив податкового регулювання на відтворення та розвиток населення / Г. С. Ліхоносова // Часопис економічних реформ. – 2014. – № 3(15). – С. 47–53.
31. Ліхоносова, Г. С. Удосконалення податкового прогнозування і планування в умовах євроінтеграції України / Г. С. Ліхоносова, Д. В. Ніколенко // Податкові метаморфози : монографія / [колектив авторів]; за наук. ред. Т. В. Калінеску. – Северодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2016. – С. 122–129.
32. Ліхоносова, Г. С. Удосконалення фіскальних можливостей податків на регіональному рівні / Г. С. Ліхоносова, О. М. Антіпов // Вісник СНУ ім. В. Даля. – 2008. – № 10 (128); ч. 2. – С. 54–57.
33. Луценко, І. С. Сучасне трактування сутності податкової політики в сфері зовнішньоекономічної діяльності / І. С. Луценко // Економіка та держава. – 2010. – № 3. – С. 63–65.
34. Макурін, А. А. Теорія оподаткування : навч. посіб. / А. А. Макурін; М-во освіти і науки України, Нац. техн. ун-т «Дніпровська політехніка». – Дніпро : НТУ «ДП», 2018. – 75 с.
35. Мельник, П. В. Податкова політика України: стан, проблеми та перспективи : монографія / П. В. Мельник, Л. Л. Тарангул, З. С. Варналій ; за ред. З. С. Варналія. – Київ : Знання України, 2008. – 675 с.
36. Нечай, Н. В. Нариси з історії оподаткування / Н. В. Нечай. – Київ: Вісник податкової служби України, 2002. – 144 с.
37. Онищенко, В. А. Податковий контроль (основи організації) / В. А. Онищенко. – Київ : Вісник податкової служби України, 2002. – 432 с.
38. Офіційний веб-сайт Міністерства фінансів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
39. Офіційний веб-сайт Пенсійного фонду України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pfu.gov.ua>.
40. Офіційний сайт Бази українського законодавства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.lawukraine.com>.

41. Офіційний сайт Державної служби статистики України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.
42. Офіційний сайт Державної фіскальної служби України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.sta.gov.ua>.
43. Офіційний сайт Кабінету Міністрів України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kmu.gov.ua>.
44. Офіційний сайт Міністерства економіки України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.me.gov.ua>.
45. Павленко, В. В. Еволюція правового статусу державного службовця в Україні : монографія / В. В. Павленко. — Київ : ХмЦНТЕІ, 2009. – 200 с.
46. Пенякова, Г. Л. Модернізація структури податкової системи України / Г. Л. Пенякова // Актуал. проблеми економіки. – 2011. – № 7. – С. 269–273.
47. Податки та податкова система України : навч. посіб. / В. М. Прусс, Н. Г. Шпак, В. М. Пітерська. – Харків : Бурун Книга, 2009. – 160 с.
48. Податкова політика: стратегія соціального розвитку : монографія / [колектив авторів] за наук. ред. Т. В. Калінеску. – Луганськ : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2013. – 256 с.
49. Податкова політика: теорія, методологія, інструментарій : навч. посіб. / за ред. Ю. Б. Іванова, І. А. Майбурова. – Харків : ВД «ІНЖЕК», 2010. – 492 с.
50. Податкова система України: тренінг-курс : навч. посіб. / О. М. Тимченко, Ю. В. Сибірянська, С. М. Кокшарова та ін. ; за заг. ред. О. М. Тимченко. – Київ : ДННУ «Акад. фін. управління», 2012. – 656 с.
51. Податкова система : навч. посіб. / за заг. ред. В. Л. Андрущенко. – Київ : Центр учбової літератури, 2015. – 416 с.
52. Податкові метаморфози: монографія / [колектив авторів], за наук. ред Т. В. Калінеску. – Сєверодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2016. – 244 с.
53. Податкові пріоритети та преференції // Національний податковий простір: пріоритети та суспільні цінності : монографія / [колектив авторів]; за наук. ред. Т. В. Калінеску. – Луганськ : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2013. – 244 с.
54. Податкові системи зарубіжних держав : навч. посіб. / В. Л. Андрущенко, З. С. Варналій, І. А. Прокопенко, Т. В. Тучак. – Київ : Вид-во «Кондор», 2012. – 222 с.
55. Податкові технології взаємовідносин з платниками податків : навч. посіб. / Т. В. Калінеску, Г. С. Ліхоносова, Г. О. Надьон, С. П. Кілінкаров. – Луганськ : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2013. – 336 с.
56. Постулати минулого та перспективи реалізації бюджетно-податкової політики : монографія / [колектив авторів]; за наук. ред. Т. В. Калінеску. – Сєверодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2015. – 232 с.

57. Соколовська А. М. Основи теорії податків : навч. посіб. / А. М. Соколовська. – Київ : Кондор, 2010. – 326 с.
58. Соціальні аспекти податкової політики : підручник / Т. В. Калінеску, І. В. Пономарьова, С. В. Альошкін. – Северодонецьк : Вид-во СНУ ім. В. Даля, 2015. – 384 с.
59. Трансформаційні процеси у податковій системі України : монографія ; за заг. ред. І. С. Волохової. – Одеса : Атлант ВОІ СОІУ, 2018. – 384 с.
60. Цимбал, Т. Я. Держава, право та податкова система України (у схемах) : навч. посіб. / Т. Я. Цимбал. – Ірпінь : Академія ДПС України, 2002. – 44 с.
61. Чернявський, О. П. Організація і методика податкових перевірок : навч. посіб. / О. П. Чернявський, В. П. Хомутенко. – Київ : Центр навч. літ., 2004. – 288 с.
62. Чинчик, А. А. Розвиток доктрини оподаткування в українській економічній думці в другій половині XIX – початку XX ст. : дис. канд. екон. наук: 08.00.01 / Анатолій Анатолійович Чинчик. – Львів : 2016. – 217 с.
63. Calinescu, Tetyana. International financial activities: accounting, taxation and insurance / Tetyana Calinescu, Ganna Likhonosova, Olena Zelenko // Baltic Journal of Economic Studies. Vol. 8. – No. 2, 2022, MARCH, Riga. – P. 83–90.
64. Calinescu, Tetyana. Optimization and differentiation in taxation: global calls / Tetyana Calinescu // European Reforms Bulletin. Scientific peer-reviewed journal. Founded and edited by Center of European Reforms Studies a.s.b.l. Grand Duchy of Luxembourg. – № 2, 2021. – P. 26–31.
65. Modern tendencies of fiscal policy in European economic space: Monograph / A. Krysovatyu, O. Kurylenko, O. Kneysler et al.; edited by Doctor of Economics, Prof. Andriy Krysovatyu. – Ternopil: TNEU, 2017. – 388 p.
66. Calinescu, Tetyana. Strategy Of Development The Ukrainian Budgetary-Tax Policy In The Conditions Of Global Calls / Tetyana Calinescu // Управление и Образование. – Кн. 1. – Том 16. – Vol. № 1. – 2020. – Бургас : Университет «Проф. д-р Асен Златаров», България. – С. 7–12.
67. Бюджетний кодекс України: закон України від 08.07.2010 р. № 2456-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/2456-17>.
68. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 22755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/T10_2755.html.
69. Митний кодекс України: закон України від 13.03.2012 р. № 4495-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/4495-17>.

Навчальне видання

**Калінеску Тетяна Василівна
Машкіна Аліна Сергіївна**

ОСНОВИ ОПОДАТКУВАННЯ

Редактор Н. В. Мазепа

Зв. план, 2023

Підписано до видання 30. 08. 2023

Ум. друк. арк. 5,5, Обл.-вид. арк.6,19 . Електронний ресурс

Видавець і виготовлювач
Національний аерокосмічний університет ім. М. Є. Жуковського
«Харківський авіаційний інститут»
61070, Харків-70, вул. Чкалова, 17
<http://www.khai.edu>
Видавничий центр «ХАІ»
61070, Харків-70, вул. Чкалова, 17
izdat@khai.edu

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до Державного реєстру видавців, виготовлювачів і розповсюджувачів
видавничої продукції сер. ДК № 391 від 30.03.2001