

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЦЕНТРАЛЬНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ**  
**ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
Кафедра «Аудит та оподаткування»

**МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ**  
**ДО ВИВЧЕННЯ КУРСУ**  
**«ПОДАТКОВІ СИСТЕМИ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН»**

**ДЛЯ БАКАЛАВРІВ СПЕЦІАЛЬНОСТІ**  
**071 «ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»**  
**ВСІХ ФОРМ НАВЧАННЯ**

**Кропивницький – 2018**

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ЦЕНТРАЛЬНОУКРАЇНСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ**  
**ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**Кафедра «Аудит та оподаткування»**

**МЕТОДИЧНІ РЕКОМЕНДАЦІЇ**  
**ДО ВИВЧЕННЯ КУРСУ**  
**«ПОДАТКОВІ СИСТЕМИ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН»**

**ДЛЯ БАКАЛАВРІВ СПЕЦІАЛЬНОСТІ**  
**071 «ОБЛІК І ОПОДАТКУВАННЯ»**  
**ВСІХ ФОРМ НАВЧАННЯ**

**Затверджено**  
**на засіданні кафедри**  
**«Аудит та оподаткування»**  
**Протокол №2 від 31.08.2018 р.**

Податкові системи зарубіжних країн : метод. рекомендації до вивч. курсу : для спец. 071 «Облік і оподаткування» / [уклад. : Т. В. Фоміна] ; М-во освіти і науки України, Центральноукраїн. нац. техн. ун-т, каф. аудиту та оподаткування. – Кропивницький : ЦНТУ, 2018. – 96 с.

Методичні рекомендації з курсу «Податкові системи зарубіжних країн» призначено для допомоги студентам спеціальності «Облік і оподаткування» всіх форм навчання оволодіти системою знань у сфері формування, функціонування та розвитку податкових систем зарубіжних країн у сучасних умовах, що характеризуються широким розвитком міжнародної економічної інтеграції.

Укладач: Фоміна Т.В. – к.е.н., доцент кафедри «Аудит та оподаткування»

Рецензент:

Шалімова Н.С. – д.е.н., професор, зав.кафедри «Аудит та оподаткування»

Відповідальний за випуск:

Фоміна Т.В. – к.е.н., доцент кафедри «Аудит та оподаткування»

## ЗМІСТ

ВСТУП.....	5
МЕТА І ЗАВДАННЯ ДИСЦИПЛІНИ, ЇЇ МІСЦЕ У НАВЧАЛЬНОМУ ПРОЦЕСІ.....	6
ТЕМАТИЧНИЙ ПЛАН ВИКЛАДАННЯ ДИСЦИПЛІНИ «ПОДАТКОВІ СИСТЕМИ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН».....	8
КРИТЕРІЇ ОЦІНЮВАННЯ .....	9
ЛЕКЦІЙНИЙ МАТЕРІАЛ.....	11
ПРАКТИЧНІ ЗАНЯТТЯ.....	70
САМОСТІЙНА РОБОТА СТУДЕНТІВ.....	73
ПОТОЧНИЙ КОНТРОЛЬ ЗНАНЬ.....	76
ПІДСУМКОВИЙ КОНТРОЛЬ.....	90
РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА.....	91

## ВСТУП

Дисципліна «Податкові системи зарубіжних» викладається відповідно до навчального плану підготовки бакалаврів спеціальності 071 «Облік і оподаткування», як обрана з блоку вибіркових дисциплін та складається з трьох кредитів.

У рамках загальної глобалізації світової економіки спостерігається і так звана податкова глобалізація. Податкова глобалізація проявляється у гармонізації національних податкових систем різних країн та їх податкової політики. Проблеми оподаткування окремо взятої країни сьогодні починають розглядатись у взаємозв'язку із розвитком загальної податкової політики світового співтовариства. Саме тому вивчення загальних принципів формування, функціонування, а також тенденцій розвитку податкових систем у зарубіжних країнах, і насамперед у країнах з розвинутою ринковою економікою, є доволі своєчасним.

У лекційному матеріалі викладено основний зміст понять, які є базовими у вивченні даної дисципліни. Більш глибоке дослідження запропонованих питань дозволить узагальнити і закріпити теоретичну обізнаність студентів у сфері формування, функціонування та розвитку податкових систем зарубіжних країн у сучасних умовах, що характеризуються широким розвитком міжнародної економічної інтеграції. Розв'язання тестів на зарубіжних та підсумковому контролях дозволить визначити та оцінити рівень набутих знань.

Методичні рекомендації укладені таким чином, щоб студент мав чітко окреслені завдання для підготовки відповідей на теоретичні питання, що виносяться на обговорення; завдання для самостійного вивчення певних аспектів теми, які поглиблюють його знання і надають змогу перевірити рівень своєї підготовки. Передбачені індивідуальні завдання та тести за найбільш проблемним питанням, потребують поглибленого ознайомлення з додатковою літературою та іншими джерелами.

## **МЕТА І ЗАВДАННЯ ДИСЦИПЛІНИ, ЇЇ МІСЦЕ У НАВЧАЛЬНОМУ ПРОЦЕСІ**

**Мета дисципліни:** формування системи теоретичних та практичних знань щодо особливостей податкових систем у різних країнах світу з різною економічною спрямованістю: командно-адміністративною або ринковою, а також щодо організації та функціонування податкових систем держав світу в межах їх податкової політики.

**Завдання дисципліни:** оволодіння теоретичними знаннями щодо сутності та функціонування податкових систем різних країн світу, їх особливостей; набуття вмінь щодо розмежування податкових систем в залежності від адміністративно-політичного устрою держави.

**Предмет дисципліни:** є фінансові відносини, що виникають на різних рівнях економічної системи між державою, юридичними та фізичними особами у зарубіжних країнах.

**Місце дисципліни у навчальному процесі підготовки спеціалістів:** вивчення дисципліни ґрунтується на знаннях з економічної теорії, фінансів, правознавства, історії та основ оподаткування, податкова система, податкова система України, правового регулювання фінансово-господарської діяльності, теорії фінансового контролю та аудиту, державного фінансового контролю.

**Знання та вміння, що формуються під час вивчення дисципліни:**  
Після вивчення дисципліни студент повинен:

**Знати:**

- принципи організації сучасних податкових систем різних країн світу;
- роль і місце податкових систем різних країн світу у системі міжнародних економічних зв'язків;
- основні тенденції побудови й розвитку податкових систем розвинених країн світу;
- основні риси прямого оподаткування в закордонних країнах;

- основні риси непрямого оподаткування в закордонних країнах;
- особливості спеціальних режимів оподаткування в податкових системах країн світу;
- основні риси організації адміністрування податків у зарубіжних країнах вміння;
- можливі напрямки удосконалення податкової політики у різних країнах.

#### **Уміти:**

- визначати типи податкової політики зарубіжних країн;
- аналізувати основні напрямки податкових реформ в різних країнах світу;
- аналізувати особливості функціонування та напрямки розвитку податкових систем розвинених країн миру;
- виявляти можливість адаптації світової практики оподаткування до вітчизняних умов;
- володіти категоріальним апаратом оподаткування;
- володіти економічними законами щодо формування та реалізації процесу оподаткування у державі;
- об'єктивно та грамотно оцінювати податкові відносини у різних країнах світу.

У процесі вивчення даної дисципліни використовуються такі види навчання: лекції, практичні заняття, самостійна робота, проходження підсумкових модульних контролів, складання заліку.

**ТЕМАТИЧНИЙ ПЛАН ВИКЛАДАННЯ ДИСЦИПЛІНИ  
«ПОДАТКОВІ СИСТЕМИ ЗАРУБІЖНИХ КРАЇН»**

№	Тема	ОКР «бакалавр»		
		Години для лекцій	Години для практичних занять	Години для самостійної роботи студентів
1.	Загальні принципи формування, функціонування та розвитку податкових систем у країнах з розвинутою ринковою економікою. Типологія податкової політики	4	2	10
2.	Характеристика податкової статистики зарубіжних країн	4	2	10
3.	Співвідношення прямого і непрямих оподаткування у зарубіжних країнах	4	2	10
4.	Особливості функціонування податкових систем федеративних держав (на прикладі США)	4	2	12
5.	Особливості функціонування податкових систем федеративних держав (на прикладі Німеччини)	4	2	12
6.	Особливості функціонування податкових систем унітарних держав (на прикладі Японії)	4	2	12
7.	Особливості функціонування податкових систем унітарних держав (на прикладі Китаю)	4	2	12
	<b>Всього:</b>	<b>28</b>	<b>14</b>	<b>78</b>

## КРИТЕРІЇ ОЦІНЮВАННЯ ЗНАНЬ СТУДЕНТІВ

Оцінювання проводиться за 100-бальною шкалою ECTS з подальшою трансформацією у п'ятибальну шкалу:

0 - 60 – «незадовільно»

61 – 75 – «задовільно»

76 – 90 – «добре»

91 – 100 – «відмінно».

### **Критерії оцінки:**

#### *Практичні заняття:*

За відповіді на контрольні питання на практичних заняттях студент отримує:

2 бали - студент дає вичерпну, змістовну і правильну відповідь на поставлене питання, при цьому вільно володіє економічними категоріями;

1 бал - студент в основному правильно відповів на поставлене запитання, але припустив деякі неточності у визначенні змісту окремих економічних категорій;

0 балів - студент не знає або невірно сформулював відповідь на поставлене питання, припустився істотних помилок при викладі питань функціонування податкових систем зарубіжних країн.

#### *Самостійна робота студента:*

##### **1) виступ з доповіддю:**

3 бали - студент демонструє вичерпну, змістовну і правильну доповідь на задану тематику на основі вивчення та реферування запропонованих статей;

2 бали - студент в основному правильно розкриває обрану тему, але припускається деяких неточностей у визначенні змісту окремих економічних;

1 бал – студент підготував доповідь, але взагалі не відповів на жодне з поставлених питань.

0 балів - студент не знає або невірно розкрив в доповіді обрану тему, припустився істотних помилок при викладі визначених питань.

**2) підготовка реферату:**

3 бали - студент готує реферат, в якому аргументовано, вичерпно, змістовно розкриває обрану тематику, робить посилання на літературні джерела та нормативні і законодавчі документи, при цьому вільно володіє економічними категоріями, реферат готується у відповідності із правилами, які висуваються до їх оформлення;

2 бали - студент готує реферат, в якому в основному правильно розкриває обрану тему, але допускає неточності у визначенні змісту окремих економічних категорій і викладі організаційно-методичних підходів, не робить посилання на використану літературу та нормативні і законодавчі документи;

1 бал – студент підготував реферат, в якому висвітлив основні питання обраної тематики, але відмовився від захисту реферату;

0 балів – студент підготував реферат неналежної якості та допускає істотні помилки при розкритті змісту реферату, не використовує необхідні джерела.

**Рубіжний контроль.** Відбувається 2 рази на семестр шляхом оцінки знань за допомогою тестів. Максимальна кількість отриманих балів на кожному з трьох модульних контролів дорівнює 10. За правильну відповідь на кожне з тестових питань студент отримує 1 бал.

**Підсумковий контроль.** Підсумковий контроль знань студентів проводиться у вигляді заліку. Студенту на заліку пропонується надати відповідь на 50 тестових питань (за кожну правильну відповідь на одне питання студент отримує 2 бали).

Оцінювання проводиться за 100-бальною шкалою ECTS з подальшою трансформацією у п'ятибальну шкалу: 0 - 60 – «незадовільно»; 61 – 75 – «задовільно»; 76 – 90 – «добре»; 91 – 100 – «відмінно».

## ЛЕКЦІЙНИЙ МАТЕРІАЛ

### **Тема 1. Загальні принципи формування, функціонування та розвитку податкових систем у країнах з розвинутою ринковою економікою.**

#### **Типологія податкової політики**

##### *1. Загальні принципи функціонування податкових систем у країнах з розвинутою ринковою економікою*

Основні принципи (постулати) функціонування і побудови податкових систем в країнах з розвинутою ринковою економікою, як правило, закріплені на законодавчому рівні. Чітке наслідування вказаних принципів допомогло добитися розвиненим країнам високої організації і ефективного функціонування національних податкових систем. Позначимо характерні для країн з розвинутою ринковою економікою принципи функціонування і побудови податкових систем.

По-перше, податкова система повинна успішно вирішувати фіскально-перерозподільчу задачу, тобто шляхом перерозподілу доходів забезпечувати фінансовими ресурсами прибуткову частину державного бюджету (у розвинутих країнах податки у середньому покривають до 90% доходів бюджету).

По-друге, податкова система повинна діяти так, щоб як мінімум не підривати стимули до виробничої та іншої економічної діяльності, а у кращому разі сприяти формуванню і посиленню подібних стимулів.

По-третє, податкова система повинна бути органічно пов'язана з принципом соціальної справедливості.

По-четверте, при формуванні податкової системи великий вплив повинні здійснювати вимоги організаційної і розрахункової легкості у визначенні податків, ефективності їх збору, можливості збереження стабільності оподаткування, тобто відсутності необхідності частих і тим різкіших змін тих або інших податків.

По-п'яте, повинен здійснюватися раціональний розподіл податкового тягара між різними бюджетними рівнями: у федеральних державах - між трьома рівнями - федеральним, регіональним і місцевим; в унітарних державах - між загальнодержавним і місцевим рівнями.

Як відомо, податкову систему будь-якої країни можна охарактеризувати, використовуючи набір типових показників. Серед відомих економічних показників в податкових системах розвинених країн найчастіше застосовуються два основних - податковий тягар і співвідношення прямих і непрямих податків. Доля усіх податків у ВВП (податковий тягар) в країнах з розвинутою ринковою економікою досягає помітної величини - від 30 до 40%. Середня ставка сумарного податкового тягара в країнах-учасницях ЄС склала 41,5% від суми ВВП.

Найбільшу долю в загальному об'ємі податкових надходжень в переважаючому числі країн займають податки центрального рівня. Наприклад, в США вказана доля складає 18 - 20%, в Японії - 12 - 13%, в Німеччині - 28%, у Франції - 38%, у Великобританії - 33%, в Італії - 33 - 37%, в Канаді - 17 - 18%, в Австралії - 23 - 24%, в Швеції - 33 - 37%. При цьому відзначається відносна стабільність податкового тягара (у тому числі, і на центральному рівні) в розвинених країнах. Аналогічна середня доля податків центрального рівня, обчислена для країн, що розвиваються, помітно нижче (для африканських країн - 17,7%, для країн Близького Сходу - 14%, для країн Азії, що не входять в ОЭСР, 14%, для країн Латинської Америки (без Мексики) - 17%).

І у минулому, і в сучасний період в розвинених країнах простежується чіткий взаємозв'язок між розподілом усіх податків на прямі і непрямі і мірою економічного розвитку і відповідно рівнем життя населення цих країн. Чим нижче рівень розвитку економіки країни і життєвий рівень населення, тим велику частку в загальному об'ємі податків займають непрямі податки. І навпаки, чим вище рівень розвитку економіки і життєвий рівень населення, тим більше долі прямих податків.

## *2. Уніфікація податкових систем як основна тенденція їх функціонування*

Основною тенденцією функціонування податкових систем розвинених країн на сьогодні є їх уніфікація. Уніфікація податкових систем як один із напрямів податкової глобалізації відбувається у рамках загальної системи глобалізації світової економіки. Уніфікація податкових систем проявляється в гармонізації національних податкових систем розвинених країн і їх податкової політики. Єдиний підхід до визначення різних елементів оподаткування дозволяє боротися з недобросовісною податковою конкуренцією, виступає як ефективний засіб забезпечення вільного руху капіталів і науково-технічної співпраці. Проблеми оподаткування окремо взятої країни починають розглядатися у взаємозв'язку з розвитком загальної податкової політики світової спільноти.

Уніфікація податкових систем як основна тенденція їх функціонування включає наступні основні напрями:

- уніфікація непрямого оподаткування. Найбільш яскравий приклад - країни ЄС, де роботу по уніфікації податкового законодавства започаткувала VI Директива ЄС. У країнах ЄС з 1993 р. застосовується нова система оподаткування доданої вартості, згідно якої на рівні ЄС встановлюється нормальна мінімальна ставка по ПДВ у розмірі 15% і пільгова ставка у розмірі 0%;
- уніфікація прямого оподаткування (відбувається шляхом укладення різних угод про уникнення подвійного оподаткування);
- гармонізація основ податкових систем (відбувається шляхом прийняття світового Податкового кодексу і інших аналогічних документів);
- розробка систем міжнародної податкової класифікації (система податкової класифікації організації економічного співробітництва і розвитку (ОЭСР), податкова класифікація МВФ, класифікація системи національних рахунків (СНС), класифікація європейської системи економічних інтегрованих рахунків (ЕСЭИС));

- створення різних міжнародних організацій, що займаються питаннями оподаткування (міжнародна податкова асоціація (ИФА));
- спільна боротьба з відмиванням злочинних доходів (припускає ефективну співпрацю між національною фінансовою владою).

### *3. Типологія податкової політики зарубіжних країн.*

#### *Існуючі моделі податкових систем*

У розвинених країнах роль податкової політики у формуванні і розподілі доходів як підприємництва, так і населення, надзвичайно висока. У 80 - 90 - х рр. в провідних розвинених країнах сталися принципові зміни теоретичних і практичних основ податкової політики, що зробили і продовжують робити вплив на економічний розвиток цих країн. Розглянемо типологію податкової політики. Залежно від характеру податкової політики держави виділяють три її типи.

Перший тип - політика максимальних податків, що характеризується принципом "узяти все, що можна". Держава встановлює високі податкові ставки, скорочує податкові пільги, розширює перелік податків. Як правило, такий тип податкової політики проводиться за часів економічних криз або в період військових дій. Результатом такої політики може стати так звана "податкова пастка", коли підвищення податків не супроводжується зростанням державних доходів.

Другий тип - політика "розумних податків" (політика економічного розвитку). Держава послабляє податковий прес, в першу чергу для підприємництва і одночасно скорочує витрати, як правило, на соціальні програми. Такий тип податкової політики сприяє розвитку підприємництва, забезпечуючи йому сприятливий податковий клімат.

Третій тип - податкова політика, що передбачає високий рівень оподаткування при значному соціальному захисті населення. Такий тип податкової політики характерний в періоди економічного зростання і дозволяє встановити високий рівень оподаткування, який зрештою супроводжується виконанням усіх соціальних програм.

Розглянемо існуючі моделі податкових систем.

При формуванні податкових систем в їх основу можуть закладатися різні параметри. Наприклад, рівень оподаткування (податковий тягар), кількість і склад податків, пріоритетний метод обкладення (прогресивність, пропорціональність або регресивність податкових ставок), і т. д. Співвідношення прямого і непрямих оподаткування як найважливіший показник багато в чому визначає податкову систему тієї або іншої країни. За цим показником залежно від того, яка структура прямих і непрямих податків в загальному обсязі податкових доходів, виділяють чотири основні моделі податкових систем. Вони дістали такі назви:

- англосакська;
- євроконтинентальна;
- латиноамериканська;
- змішана.

Англосакська модель оподаткування існує в таких державах, як Австралія, Великобританія, Канада і США. У її основі лежить прибуткове оподаткування, тобто стягування прямих податків з фізичних осіб. Доля непрямих податків в доходах цих країн невелика.

Євроконтинентальна модель оподаткування характеризується значним непрямим оподаткуванням і високою часткою відрахувань на соціальне страхування. Подібні моделі податкових систем існують в Австрії, Бельгії, Німеччині, Нідерландах, Франції і Італії.

Латиноамериканська модель оподаткування значною мірою ґрунтується на непрямому оподаткуванні, яке є найбільш ефективним в умовах високої інфляції. Крім того, до уваги береться та обставина, що непрямі податки краще збираються і контролюються. Це є важливим для тих країн, які не мають потужного податкозбирального апарату (Болівія, Чилі, Перу).

Змішана модель оподаткування, поєднує в собі риси усіх згаданих моделей. До числа держав зі змішаною моделлю відносяться ті, податкові

системи яких не можуть бути однозначно віднесені до тієї або іншої моделі оподаткування. Змішаною можна визнати модель оподаткування, що склалася в Японії. У цій країні структура податкових надходжень в цілому приблизно така ж, як і в державах, що мають англосакську модель оподаткування. Проте на відміну від них в Японії пріоритет відданий не прибутковому оподаткуванню, а стягуванню страхових внесків.

Можливі і інші варіанти моделювання систем оподаткування. Окремі держави з числа тих, які з різних причин мають порівняно низький податковий потенціал, пішли шляхом відмови від стягування звичайних податків і узяли за основу пільгову (офшорну) модель оподаткування (Андорра, Гібралтар, Монако, Панама, Бермудські і Сейшельські острови, Ямайка, Коста-Ріка, Малайзія, Філіппіни, Уругвай і інші країни).

#### *4. Офшорні зони у світовій економіці*

Занепокоєння світової спільноти існуванням офшорних зон і зростанням їх участі у світовій економіці (передусім, з боку розвинених країн) привела до розгортання "антиофшорної боротьби" всесвітнього масштабу. Якщо раніше боротьба з офшорами була проблемою окремої держави, то тепер в ній активно беруть участь такі міжнародні організації як ОЕСР, FATF, ООН, ЄС та інші.

Боротьба з офшорними зонами ведеться за наступними основними напрямками:

- недобросовісна податкова конкуренція (встановлюючи номінальну ставку оподаткування, офшори займаються "податковим демпінгом", переманюючи мобільний капітал з інших країн, тим самим вони руйнують податкову базу цих країн, заохочують ухилення від податків, і змушують переносити тягар оподаткування на менш мобільні податкові бази (праця, нерухомість, споживання), що призводить до спотворення структури економічних стимулів неофшорних економік) - по лінії ОЕСР (організація економічного співробітництва і розвитку);

- сприяння криміналу (передусім, у «відмиванні» капіталів) - по лінії FATF (Financial Action Task Force (FATF) - міжурядова організація, що виробляє світові стандарти у сфері протидії відмиванню злочинних доходів і фінансуванню тероризму, а також що здійснює оцінки відповідності національних систем ПВД/ФТ (протидія відмиванню доходів та фінансування тероризму) держав цим стандартам. ФАТФ була створена в 1989 р. за рішенням країн «Великої сімки» (Великобританія, Німеччина, Італія, Канада, США, Франція, Японія і є основним міжнародним інститутом, що займається розробкою і імплементацією міжнародних стандартів у сфері протидії відмиванню доходів і фінансуванню тероризму (ПВД/ФТ). Членами ФАТФ є 35 країн і 2 організації, спостерігачами - 20 організацій і 1 країна).
- ОЕСР у рамках діяльності по «ліквідації шкідливої податкової практики» займається розробкою міжнародних погоджених стандартів податкової співпраці і їх впровадженням в офшорних зонах.

Критерії ідентифікації офшорних зон, розроблені ОЕСР, виглядають таким чином:

- нульове або номінальне оподаткування;
- сувора секретність і відсутність ефективного обміну інформацією (з податковими органами інших країн);
- недостатня прозорість у дії закону і адміністративних правил.

Основним методом боротьби ОЕСР зі шкідливою практикою, залишається нав'язування офшорним юрисдикціям рекомендацій, ОЕСР, що розробляються, а саме:

1) рекомендацій, що стосуються внутрішнього законодавства (рекомендації щодо введення у податкову систему правил, що ліквідовують вигоди від використання офшорів; щодо полегшення доступу податкової влади до банківської інформації; щодо звітності резидентів відносно зарубіжних операцій та ін.);

2) рекомендацій, що стосуються податкових договорів (внесення в податкові договори положень щодо обміну інформацією і взаємодії податкових органів; положень, що виключають використання договору офшорними компаніями; відмова від укладення договорів з «податковими притулками» та ін.);

3) рекомендацій, що стосуються міжнародної співпраці (створення постійно діючого Форуму по шкідливій податковій конкуренції для втілення в життя рекомендацій; підготовка офіційного списку «податкових притулків»; дія на «податкові притулки» через країни, що мають з ними близькі зв'язки; розробка принципів правильного податкового адміністрування; організація взаємодії з країнами, що не входять в ОЭСР).

За результатами такої роботи ОЕСР здійснює класифікацію країн за принципом податкової відкритості. Остання така класифікація була оприлюднена у квітні 2009 року:

1) юрисдикції, які значною мірою ввели міжнародні погоджені стандарти податкової співпраці (так званий «білий список»): Австралія, Американські Віргінські Острови, Аргентина, Барбадос, Великобританія, Угорщина, Німеччина, Гернсі (острів у проливі Ла-Манш, у складі Норманських островів), Греція, Данія, Джерси (острів у проливі Ла-Манш, у складі Норманських островів), Ірландія, Ісландія, Іспанія, Італія, Канада, Кіпр, Китай, Корея, Маврикій, Мальта, Мексика, Нідерланди, Нова Зеландія, Норвегія, ОАЕ, острів Мен (коронне володіння Британської корони, розташований в Ірландському морі), Польща, Португалія, Російська Федерація, Сейшели, Словаччина, США, Туреччина, Фінляндія, Франція, Чехія, Швеція, ЮАР, Японія;

2) юрисдикції, що зобов'язалася перейти на міжнародні погоджені стандарти податкової співпраці, але ще не ввели їх повністю (так званий «сірий список»): Андорра, Ангілья (самокерована заморська територія Великобританії), Антигуа і Барбуда (острів в Карибському морі), Аруба (острів в Карибському морі), Багамські острови, Бахрейн, Беліз, Бермуди, Британські Віргінські Острови, Вануату, Гібралтар, Гренада, Доминика,

Каймановы Острови, Ліберія, Ліхтенштейн, Маршалові острови, Монако, Монтсеррат, Науру, Ниуе, нідерландський антильський острів, Панама, Сент-Китс і Невис, Сент-Люсія, Сент-Вінсент і Гренадіни, Самоа, Сан Маріно, острів Кука, острів Теркс і Кайкос, Австрія, Бельгія, Бруней, Гватемала, Люксембург, Швейцарія, Чилі, Сінгапур (такі країни, як Андорра, Ліхтенштейн, Монако, Австрія, Швейцарія, Бруней, Гватемала, Люксембург, Сінгапур, Чилі і Бельгія потрапили в «сірого списку» з «чорного списку» тільки в 2009 році);

3) юрисдикції, що не зобов'язалася прийняти міжнародні погоджені стандарти податкової співпраці: Уругвай, Малайзія, Філіппіни, Коста-Ріка.

## **Тема 2. Характеристика податкової статистики зарубіжних країн**

### *1. Рівень оподаткування у світовій економіці*

Оптимальний розмір податкового тягаря (рівень оподаткування) – центральна макроекономічна проблема будь-якої держави. Думка про те, що чим нижче рівень податкового тягаря, тим стрімкіше і динамічніше розвивається економіка держави, на сьогоднішній день, абсолютно недоречна. До податкових реформ «рейганоміки» сьогодні ставлення неоднозначне, і податкова теорія згідно постулата «низькі податки – висока економіка» дотепер не довела і не апробувала.

Навпаки багато закордонних економістів переконані, що зниження податків може завдати серйозної шкоди економіці. Наприклад, незважаючи на масштабне зниження податкових ставок у США, у 80-ті роки різко зріс дефіцит державного бюджету, а норма заощаджень у розпал «рейганоміки» складала всього 3,9% (найнижчий рівень серед промислово розвинених країн).

Податкова юрисдикція – це коло повноважень держави, суб'єкта федерації, штату, провінції, регіону, землі, департаменту, органів влади та самоврядування (адміністративно-територіальних одиниць) у сфері

встановлення і стягнення податків і зборів, а також надання податкових пільг.

За рівнем податкового тягара всі країни світу умовно можна розділити на дві групи:

- 1) юрисдикції з високими податками;
- 2) юрисдикції з ліберальним оподаткуванням.

До юрисдикцій з високими податками відносяться більшість розвинених країн. Ставки корпоративного податку і індивідуального прибуткового податку в цих країнах становлять близько 30 – 60%, ставки податків на розподіл прибутку у формі процентів, дивідендів, роялті – 15 – 35%. У цих країнах існує жорстка процедура створення корпорацій, контроль фінансової звітності, високий рівень податкових санкцій за порушення податкового законодавства.

Серед юрисдикцій з ліберальним оподаткуванням виділяють три види юрисдикцій:

- юрисдикції без прямих корпоративних та індивідуальних прибуткових податків. В таких країнах застосовуються лише непрямі податки у вигляді щорічних зборів за ведення бізнесу, разових реєстраційних зборів та інших аналогічних податків (до таких юрисдикцій з певною часткою умовності можна віднести країни Карибського регіону);
- юрисдикції з низьким рівнем прямих податків. В таких країнах ставки корпоративних та індивідуальних прибуткових податків для певних категорій платників не перевищують 30%, а в деяких випадках – не перевищують 10%. До даного виду юрисдикцій належать Кіпр, Угорщина, Ізраїль, Швейцарія;
- юрисдикції з високими податковими ставками, але з досить істотними податковими послабленнями для деяких типів компаній. Пільги надаються в основному для залучення іноземних інвестицій та стимулювання зовнішньоекономічної діяльності. До даного виду юрисдикцій належать Ірландія, країни Бенілюкс.

## *2. Податковий тягар і показники його оцінки, вживані в розвинених країнах*

На макроекономічному рівні податковий тягар є узагальненим показником, що характеризує роль податків в житті суспільства, який визначається як відношення загальної суми податкових зборів до ВВП. Податковий тягар відбиває ту частину зробленого суспільством продукту, яка перерозподіляється за допомогою бюджетних механізмів в цілях фінансування функцій і завдань держави.

Деякі зарубіжні економісти визначають податковий тягар як міру економічних обмежень, що створюються відрахуванням засобів на сплату податків і відверненням їх від інших можливих напрямів використання.

У зарубіжних країнах цей показник варіюється від 52% в Швеції до 5% в Непалі. Середній рівень податкового тягара в зарубіжних країнах зазвичай коливається в межах 30 - 40%. При цьому податковий тягар в країнах ЄС залишається істотно більш високим, ніж, наприклад, в США і Японії .

В Україні, за останніми даними, податковий тягар з урахуванням надходжень до позабюджетних фондів складає 37,35 від ВВП.

Для оцінки податкового тягара в зарубіжній практиці використовується показник інтегральної повної ставки оподаткування (ПСО) доданої вартості. ПСО визначається як відношення суми усіх податків і обов'язкових платежів, внесених підприємством, його працівниками і власниками до бюджету і державних позабюджетних фондів, до величини доданої вартості за умови сплати загальних для усіх підприємств податків і реалізації продукції на внутрішньому ринку.

Спрощена формула розрахунку виглядає таким чином:

$$\text{ПСО} = (\text{ПП} + \text{ПзП} + \text{ПВ}) * 100\% / \text{ДВ}, \quad \text{Формула (1.1)}$$

де ДВ – додана вартість (різниця між виручкою від реалізації продукції і матеріальними витратами на її виробництво);

ПП – податки, які сплачує підприємство, включаючи збори, обов'язкові відрахування та інші внески до бюджетів та позабюджетних фондів;

ПзП – податки з працівників (ПДФО та внески до Пенсійного фонду);

ПВ – податки з власників або інвесторів (податок на дивіденди).

Зарубіжна практика показує, що якщо ПСО перевищує 40% (так званий поріг Лафера), то інвестування у виробництво стає не вигідним.

Іншим макроекономічним показником, що дозволяє виявити залежність рівня оподаткування в економіці від визначальних макроекономічних чинників, є коефіцієнт еластичності податків. Він використовується для характеристики зміни податкових надходжень під впливом валового національного продукту, доходів населення, рівня роздрібних цін тощо і є показником ефективності податкового регулювання. Коефіцієнт еластичності податків визначається таким чином:

$$E = (X^0/X) * Y/Y^0, \text{ Формула (1.2)}$$

де E – коефіцієнт еластичності;

X – початковий рівень податкових надходжень (всіх, групи податків, або окремого податку);

X<sup>0</sup> – приріст податкових надходжень (всіх, групи податків, або окремого податку);

Y – початковий рівень визначального фактору (наприклад ВВП, доходу, прибутку тощо);

Y<sup>0</sup> – приріст фактора, що аналізується.

Коефіцієнт еластичності податків показує, на скільки відсотків змінюються податкові доходи (групи податків або окремого податку) при зміні визначального чинника на 1%.

Цей коефіцієнт може бути більший, рівний або менше одиниці. Якщо він дорівнює одиниці, то доля податкових доходів держави у ВВП залишається стабільною. Так, наприклад, в Німеччині коефіцієнт еластичності усіх податків упродовж двох десятиліть дорівнює 1. Якщо коефіцієнт більше одиниці, то податкові доходи збільшуються швидшими темпами, ніж зростає ВВП і питома вага податкових доходів у ВВП зростає. При коефіцієнті менше одиниці доля податкових надходжень у ВВП знижується.

У деяких зарубіжних країнах для розрахунку податкового тягаря використовується показник ефективної податкової ставки (ЕПС), який визначається як відношення долі податку у сумарному оподаткованому доході платника податку. При застосуванні методів обкладення доходів

платників за принципом складної прогресії податкові ставки, встановлені законодавством, показують розмір обкладення лише для окремих частин доходу платника податків. Для того, щоб визначити ефективну податкову ставку, необхідно спочатку вичислити долю, що вилучається податком з кожної окремої частини доходу, а потім їх суму віднести до загальної суми доходів.

Ефективна податкова ставка, так само як і показник ПСО, характеризує загальний податковий тягар з точки зору доцільності інвестицій. За західними стандартами, граничний рівень ЕПС складає 35,4% (так звана "податкова пастка"). При збільшенні долі доданої вартості підприємств, що вилучається через податки, від вказаної граничної величини інвестиції в розширення виробництва стає не вигідним.

Вітчизняними вченими було обчислено ефективну податкову ставку, яка становить 58,9%, що практично повністю виключає розвиток процесів інвестування в Україні.

### *3. Податкова статистика і податкова інформація: значення для економічних агентів*

Наявність актуальної і перевіреної податкової статистики і податкової інформації для економічних агентів має істотне значення.

Податки - один з головних інструментів держави в здійсненні економічної і соціальної політики. Рішення позначених завдань безпосередньо залежить від рівня податкових надходжень. Аналіз рівня оподаткування, тенденцій розвитку податкової бази і складових її елементів, планування і прогнозування податкових доходів - найважливіше завдання фінансових і податкових відомств.

Податкова інформація і податкова статистика дають можливість визначати рентабельність виробництва по кожному підприємству, галузі, податкову базу по кожному конкретному податку, податковий потенціал окремої території і усїєї країни в цілому, який, у свою чергу, служить базою для розрахунку надходжень податків на перспективу.

Істотне значення податкова інформація і податкова статистика мають і для платників податків при ухваленні рішень про країну організації бізнесу з найбільш сприятливим режимом оподаткування, формі організації бізнесу, видах діяльності, можливостях інвестування в економіку тієї або іншої країни.

### **Тема 3. Співвідношення прямого і непрямих оподаткування у зарубіжних країнах**

#### *1. Співвідношення прямих і непрямих податків. Моделі співвідношення прямих і непрямих податків в країнах з розвинутою ринковою економікою і країнах, що розвиваються*

Еволюція зарубіжного і вітчизняного оподаткування свідчить про постійний пошук способів вирішення суперечок, яка з підсистем має бути переважаючою: підсистема прямих або непрямих податків. Фінансова наука другої половини ХІХ століття дійшла висновку, що кожна форма оподаткування має свої переваги і недоліки. Побудувати податкову систему, що відповідає принципам оподаткування, можна лише при поєднанні на практиці двох форм оподаткування, але з переважанням його прямих форм. Незважаючи на значні переваги прямих податків, повна заміна ними непрямих податків представляється нереальною навіть в умовах економіки добробуту.

Існує декілька моделей, що дають уявлення про співвідношення прямих і непрямих податків, створених зарубіжними і українськими фахівцями.

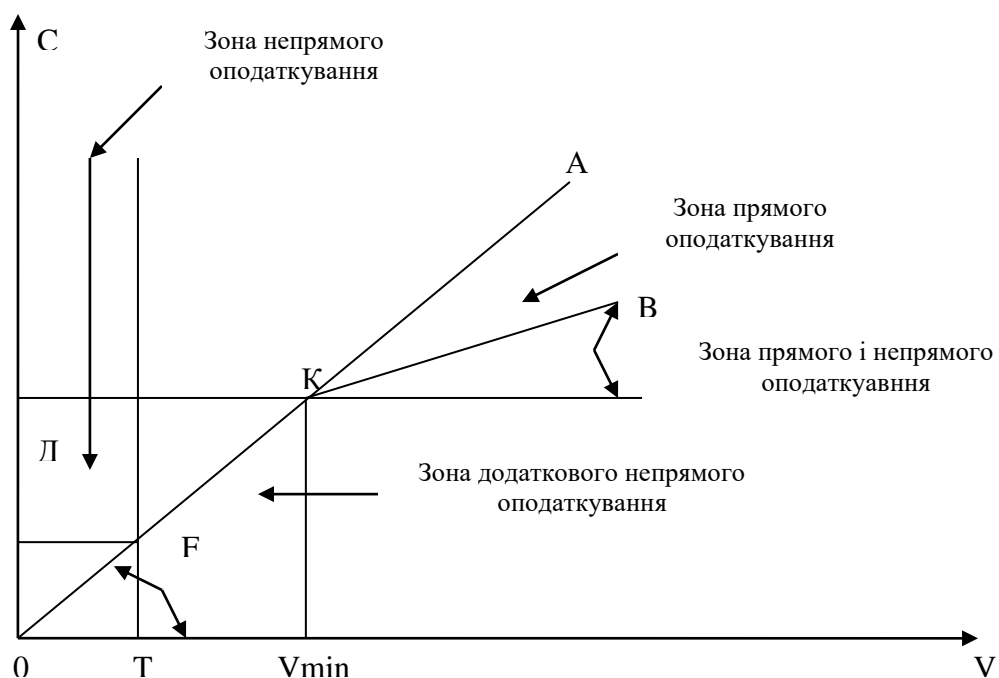
Однією з таких моделей є модель, створена Р.Г. Гаджиєвим. Особливістю вказаної моделі є те, що вона :

- надає уявлення про можливість аналізу співвідношення прямих і непрямих податків в умовах різних рівнів економічного добробуту країн;

- надає можливість визначити пропорції між групами прямих і непрямих податків у різні тимчасові періоди, визначивши яку можна встановити межу перекладання непрямих податків, коли вони стають фактично стимулятором інфляційних процесів.

Система прямого оподаткування має бути переважаючою в економіці розвинутих країн.

У графічному виразі межі застосування прямого і непрямих оподаткування згідно моделі Гаджиєва наведено на рисунку 1.



$V$  – доход;  $C$  – споживання;  $V_{min}$  – рівень прожиткового мінімуму;

$T$  – встановлений законодавством мінімальний розмір оплати праці (МРОП).

Рис. 1 – Модель співвідношення прямого і непрямих оподаткувань

Будь-яка точка на лінії  $OA$  відбиває рівність витрат на споживання отриманим доходам. Насправді така рівність можлива в межах величини прожиткового мінімуму ( $V_{min}$ ), коли доход повністю витрачається на задоволення первинних потреб індивіда. Лінія  $OB$  відбиває споживання. В межах  $V_{min}$  прямого оподаткування немає, тому в цій зоні оподатковується споживання (має місце тільки непряме оподаткування). Перетин лінії доходів ( $OA$ ) і лінії споживання ( $OB$ ) характеризується нульовим збереженням ( $K$ ).

При подальшому зростанні доходів, схильність до споживання продовжує рости, але вже меншими темпами, ніж схильність до збереження.

З рисунка 1 видно, що із зростанням рівня доходів розширюється база прямих податків в загальній оподаткованій базі держави, отже, співвідношення між прямим і непрямим оподаткуванням в економіці ринкового типу залежить передусім від середнього рівня доходів в країні: чим він вищий, тим продуктивніше використання прямих податків, і навпаки.

У країнах із слабо розвинутою ринковою економікою основна відмінність графічних залежностей в співвідношенні прямого і непрямих оподаткування полягає у тому, що у механізм оподаткування штучно вводиться елемент Т (законодавчо встановлений МРОП). При введенні в механізм прибуткового оподаткування вирахування, рівного МРОП, який за величиною значно нижче рівня прожиткового мінімуму, зона непрямих оподаткування в межах мінімальних життєвих потреб залишається без змін (ділянка ОК). Це пов'язано з тим, що непрямі оподаткування в межах прожиткового мінімуму не враховує величини доходу, оскільки індивід використовує усю суму отриманого ним доходу на споживання для підтримки мінімального рівня життя.

Аналіз співвідношення прямого і непрямих оподаткування за моделлю Гаджієва дозволяє зробити таких висновків:

- у країнах з високим рівнем доходів відсутність прямого прибуткового оподаткування на ділянці доходів, що відповідають прожитковому мінімуму, компенсується ефективною системою оподаткування доходів, що перевищують прожитковий мінімум;
- у країнах, що розвиваються, на відміну від розвинутих, має місце факт штучного збільшення об'єкту прямого оподаткування у низькодоходній зоні;
- у країнах з невисоким рівнем економічного потенціалу додаткова база прибуткового оподаткування, що створюється у низькодоходній зоні,

компенсує до певної міри слабку продуктивність прибуткового оподаткування у високодоходній зоні;

- низький рівень доходів громадян унеможлиблює перехід в прибуткове оподаткування від використання МРОП до показника прожиткового мінімуму.

Таким чином, непрямі податки вважаються податками стабілізуючого характеру в рішенні проблем фінансового добробуту бюджету держави.

## *2. Особливості побудови прямого оподаткування в країнах з розвинутою ринковою економікою. Оподаткування колективних і індивідуальних доходів, оподаткування капіталу і власності*

Основними прямими податками в розвинутих 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.

### *2.1. Податок на прибуток (доходи) корпорацій*

Податок на прибуток корпорацій в розвинутих країнах стягується, як правило, за пропорційними ставками. Середній рівень ставок з корпоративного податку складає близько 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 є Японія (39,5%). Друге місце в списку займають США, де ставка корпоративного податку з урахуванням податків штатів складає 39,1%. Найнижчий корпоративний податок (12,5%) стягується в Ірландії (більш детальна інформація у додатку).

Доля корпоративного податку в загальному обсязі податкових надходжень в країнах з розвинутою ринковою економікою незначна і складає від декількох (2 - 3%) до 10% (виняток становить Японія, де доля корпоративного податку помітно вище (близько 20%)).

У практиці оподаткування є декілька систем оподаткування прибутку (доходів) корпорацій. Розрізняються вони підходами до вирішення питання

щодо скорочення подвійного оподаткування прибутку, що підлягає розподілу, тобто одночасного обкладення прибутку на рівні корпорації і доходу на рівні акціонера, який отримує дивіденди.

Існує декілька видів систем оподаткування, які використовуються у зарубіжних країнах:

- класична система, що не передбачає послаблення подвійного оподаткування прибутку, який підлягає розподілу. При такій системі прибуток, що підлягає розподілу корпорацій обкладається корпоративним і особистим прибутковими податками (діє в США, Швейцарії, Швеції, країнах Бенілюксу);
- система зменшення оподаткування прибутку на рівні корпорацій. Відомі два варіанти функціонування такої системи: I варіант - на основі різних ставок, коли прибуток, що підлягає розподілу оподатковується за нижчою ставкою (Німеччина, Австрія, Японія); II варіант - на основі часткового звільнення від оподаткування прибутку, що підлягає розподілу (Іспанія, Фінляндія);
- система зменшення оподаткування прибутку на рівні акціонерів. Така система передбачає два способи зниження оподаткування доходів у вигляді дивідендів: I спосіб - податковий кредит або система заліку (Франція, Великобританія), II спосіб - часткове звільнення дивідендів від оподаткування, незалежно від того, чи був утриманий корпоративний податок з дивідендів (Канада, Данія);
- система повного звільнення від оподаткування прибутку, що підлягає розподілу або на рівні корпорації (Греція, Норвегія) або на рівні акціонера (Італія).

## *2.2. Прибутковий податок з фізичних осіб (індивідуальний прибутковий податок)*

Визначальна роль в системі оподаткування фізичних осіб у розвинутих країнах належить індивідуальному прибутковому податку. Доля індивідуального прибуткового податку в податкових надходженнях

розвинутих країн, на відміну від корпоративного податку, дуже значна і складає в середньому 25 - 30% (у США і Канаді - близько 37%, у Великобританії, Швеції, Швейцарії - близько 40%, в Німеччині - близько 30%, в Японії - близько 25%; виняток становить Франція, в якій доля вказаного податку складає близько 17%) (більш детальна інформація у додатку).

Принципи побудови індивідуального прибуткового податку, ґрунтовані на науковій теорії про податок і світову практику, є загальними для усіх країн.

Обкладення доходів фізичних осіб в розвинених країнах базується на наступних основних принципах:

- принцип «всесвітнього оподаткування». Цей принцип припускає наявність в системі оподаткування доходів фізичних осіб критерію «резиденства», який визначає кінцеву податкову відповідальність фізичної особи. У практиці оподаткування фізичні особи, наділені статусом резидента, несуть повну (необмежену) податкову відповідальність, тобто сплачують податок з усіх доходів, отриманих як від джерел усередині країни, так і за її межами; фізичні особи, не наділені таким статусом, несуть обмежену податкову відповідальність, тобто сплачують податок тільки з доходів, отриманих від джерел усередині країни;
- принцип «єдності визначення податкової бази». Згідно з цим принципом базою для обчислення податку майже в усіх країнах визнається сукупний річний дохід, у який зараховуються доходи, отримані від різних джерел;
- принцип встановлення стандартних податкових знижок. У світовій практиці в системі оподаткування доходів фізичних осіб використовуються неоподатковуваний мінімум (базова пільга), сімейні, дитячі знижки, що є основними податковими пільгами з прибуткового податку. При цьому, як правило, в розвинутих країнах

неоподатковуваний мінімум встановлюється у розмірі, рівному прожитковому мінімуму. Це правило витікає з необхідності реалізації іншого важливого принципу в оподаткуванні доходів фізичних осіб - принципу обкладення «чистого» доходу, який визначає, що не повинна оподатковуватися сума, необхідна (у мінімальному розмірі) на підтримку здоров'я і життєдіяльності громадян;

- принцип прогресивного оподаткування. У розвинутих країнах індивідуальний прибутковий податок стягується за ставками, визначеними за принципом складної прогресії, що дозволяє враховувати податкоспроможність платників і веде зрештою до згладжування соціальної напруженості в суспільстві. Проте останніми роками в розвинутих країнах намітилася тенденція до зниження мінімальних і максимальних ставок податку, а також до скорочення інтервалів прогресії в оподаткуванні доходів фізичних осіб;
- окрім вищеперелічених загальних рис прибуткового оподаткування у світовій практиці широко поширений принцип «сімейного» оподаткування, що розглядає сім'ю як окрему одиницю обкладення (наприклад, в США доходи подружжя обкладаються у сукупності або окремо по їх бажанню, нетрудові доходи дітей до 14 років обкладаються через їх батьків).

### *2.3. Оподаткування капіталу і власності*

Оподаткування капіталу і власності у зарубіжних країнах здійснюється за допомогою наступних груп податків:

- податків на особистий стан;
- податків на спадок і дарування;
- податків на приріст капіталу.

На особистий стан оподатковується майно фізичних осіб за вирахуванням витрат, пов'язаних з володінням цим майном. Оцінка майна робиться, як правило, за ринковою вартістю; податок сплачується, як правило, за прогресивними ставками. Цей вид податку носить регулюючий

характер, доля податкових надходжень від його сплати в загальному обсязі податкових доходів зарубіжних країн вкрай мала (не перевищує 3%).

Податками на спадок і дарування обкладається майно, право на яке перейшло до нового власника не в результаті комерційної угоди. Практично в усіх країнах такі податки функціонують на центральному рівні. Ставки за такими податками в усіх країнах побудовані за принципом складної прогресії. Як і попередній вид податку, податки на спадок і дарування формують незначну долю податкових доходів зарубіжних країн.

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.

### *3. Загальні принципи побудови непрямого оподаткування*

Непрямі податки вважаються податками стабілізуючого характеру у вирішенні проблем фінансового добробуту держави. Разом з прямими податками, непрямі податки є найважливішим джерелом податкових надходжень до бюджетів розвинених країн.

Відповідно до світової практики до непрямих податків відносять три групи податків :

- так звані податки на споживання: податок на додану вартість (ПДВ), податок з продажів і податок з обороту;
- акцизи і митні збори;
- внески працедавців на соціальне забезпечення.

У сучасний період у більшості розвинених країн велика роль непрямих податків на споживання, передусім ПДВ (від 15 до 40% усіх податкових надходжень). Від 7 до 12% усіх податкових надходжень розвинених країн складають акцизи. Таким чином, на ПДВ і акцизи доводиться від однієї п'ятої до половини усіх податкових надходжень у більшості розвинених країн. Тільки у США, Японії і Канаді роль непрямого оподаткування помітно нижче. Це викликано стійко негативним відношенням громадської думки цих

країн до непрямих податків із-за їх інфляційного впливу і невідповідності стандартам соціальної справедливості: збір цих податків не залежить ні від розміру доходів, ні від розміру майна платників податків.

### *3.1. Податок на додану вартість*

Податок на додану вартість (ПДВ) - відносно новий податок, уперше введений у Франції у 1954 р. і потім швидко поширився в інших розвинутих країнах за рахунок витіснення інших податків на споживання. Перевагою ПДВ у порівнянні з податком на оборот є те, що він стягується з доданої вартості - різниці між товарною продукцією і матеріальними витратами, окрім амортизації, тобто з реального вкладу кожної стадії виробництва у ВНП. Податок з обороту такої якості не має, оскільки оподатковувана ним товарна продукція помітно відрізняється долею матеріальних витрат у різних галузях. Суть ПДВ у порівнянні з податком з продажів полягає у тому, що він охоплює усі стадії виробництва і споживання, а не лише кінцеву стадію.

Закладений в основі економічної природи податку механізм оподаткування доданої вартості функціонує при дотриманні наступних умов:

- податок перераховується між платниками у складі ціни;
- при придбанні товару платник формує «ПДВ сплачений» і може віднести його до відшкодування з бюджету, якщо платник, що отримав цей податок у складі ціни сформує «ПДВ отриманий» і сплатить його до бюджету. Саме у цьому проявляється системний взаємозв'язок механізму дії ПДВ. При будь-якому порушенні вказаних положень економічний механізм стягування ПДВ повноцінно функціонувати не буде.

Наразі ПДВ зайняв провідне місце серед усіх непрямих податків у більшості розвинених країн. ПДВ не використовується тільки в США і Австралії, де з податків на споживання продовжує застосовуватися податок з продажів. У деяких країнах, наприклад в Німеччині, податок з продажів використовується паралельно з ПДВ, хоча і в помітно меншому обсязі.

При звільненні від ПДВ виробник продає продукцію без стягування його зі своїх споживачів і відповідно не сплачує його до бюджету. Але в той же час він не отримує права на відшкодування ПДВ на матеріальні цінності, придбані для використання у виробництві цієї продукції.

При використанні «нульової ставки» виробник отримує повне звільнення від ПДВ. Він не стягує ПДВ з реалізованої продукції і відповідно не сплачує його до бюджету, але одночасно отримує право на відшкодування ПДВ, сплаченого при закупівлі сировини і матеріалів, необхідних для виробництва товарів, робіт або послуг.

### *3.2. Акцизи і митні збори*

Особливу групу непрямих податків складають акцизи. Базовими підакцизними товарами в усіх розвинених країнах, є алкогольна і тютюнова продукція у межах державної монополії на її виробництво і розподіл. Подібне обкладення обумовлено не лише необхідністю отримання високих податкових надходжень, але і прагненням обмежити за допомогою підвищених цін споживання шкідливої для здоров'я громадян продукції.

У різних країнах немає єдності у відборі підакцизних товарів. Проте, все ж можна виділити дві основні ознаки, за якими вони відбираються: це або товари масового споживання з низькою еластичністю попиту за ціною (цукор, сіль, бензин та ін.), або товари обмеженого попиту, наприклад, ювелірні вироби, хутра.

Акцизні ставки встановлюються у двох принципово відмінних видах:

- або як відношення до вартості підакцизного товару, виражене у відсотках (адвалорные податкові ставки);
- або в абсолютному вартісному вираженні на певну одиницю виміру (наприклад, в США на 1 пінту алкогольної продукції, на 1 галон бензину і тому подібне) (специфічні податкові ставки).

Особливу групу непрямих податків складають митні збори, стягування яких переслідує дві мети - фіскальний і виробничо-стимулюючий.

У розвинених країнах митні збори у вирішенні фіскальних проблем грають другорядну роль. Головна мета їх встановлення - захист вітчизняного виробника від надмірної конкуренції аналогічних імпорتنих товарів або у поєднанні з іншими заходами - стимулювання імпортера до того, щоб він вважав за краще замість імпорту продукції в певну країну створити на її території підприємство з виробництва такої продукції.

Особливим різновидом імпорتنих мит є так звані антидемпінгові мита, що у декілька разів перевищують звичайні мита. Вони накладаються зазвичай на імпортні товари, які продаються за цінами нижче світових (або нижче внутрішніх цін країни-імпортера) або по яких виявляються інші факти демпінгу (наприклад, субсидування експорту).

Важливу роль у зменшенні фіскального значення митних зборів у розвинутих країнах зіграла довголітня дія Генеральної угоди з питань тарифів і торгівлі (ГУТТ), основною метою якої було зменшення митних і інших бар'єрів у зовнішній торгівлі. У результаті дії ГУТТ питома вага митних зборів у податкових надходженнях розвинутих країн знизилася з 40 - 60% до 3 - 5%.

#### **Тема 4. Особливості функціонування податкових систем федеративних держав (на прикладі США)**

##### *1. Загальна характеристика податкової системи США. Повноваження державних органів США у податковій сфері*

Податкова система США будується на принципах:

- «оподаткування світового доходу», який полягає в оподаткуванні доходів громадян, резидентів і корпорацій США, отриманих ними не лише на території США, але й в усіх інших країнах світу, де вони мають джерела прибутків;
- «самооподаткування податком», який вимагає від платників податків, що беруть участь у бізнесі на території США, щорічно заповнювати і представляти податкові декларації, зазначаючи у них розрахунки річного доходу і суму обчислених до сплати податків.

Податкова система США, будучи складовою частиною системи державних фінансів, є трирівневою.

Податковими повноваженнями наділені федеральні і регіональні уряди, тоді як органи влади муніципалітетів отримують права щодо встановлення і збору податків у результаті їх делегування органами влади штатів.

До бюджету кожного рівня системи зараховуються надходження тільки тих податків, права по встановленню і адмініструванню яких належать уряду цього рівня.

Структура і основні види податків в США представлені в таблиці 1.

Таблиця 1

Система податків та зборів у США

<b>Федеральні податки</b>	<b>Податки штатів</b>	<b>Місцеві податки</b>
Федеральний прибутковий податок з громадян.	Прибутковий податок з громадян штату.	Місцевий прибутковий податок.
Федеральний податок на прибуток (доходи) корпорацій.	Податок на прибуток (доходи) корпорацій штату.	Місцевий податок на прибуток (доходи) корпорацій.
Федеральні внески до фондів соціального страхування.	Внески до фондів соціального страхування.	Місцеві внески до фондів соціального страхування.
Федеральні акцизи.	Акцизи штату.	Місцеві акцизи.
Федеральні податки зі спадщини та дарування.	Податки зі спадщини та дарування.	Місцеві податки зі спадщини та дарування.
Мито.	Податок з продажу штату.	Місцевий податок з продажу.
	Майнові податки штатів.	Місцеві майнові податки.
		Місцеві екологічні податки.

\* Митні збори стягуються тільки на федеральному рівні; податок з продажів і майнові податки стягуються тільки на рівні штатів і муніципальних утворень.

Податки, які дають найбільш великі і стабільні надходження, спрямовуються до федерального бюджету. З них найбільша роль у формуванні доходів федерального бюджету належить прибутковому податку з громадян та внески до фондів соціального страхування (на них припадає більше 75% доходів федерального бюджету). Найменша доля у доходах федерального бюджету належить акцизам (у середньому 3%) і митним зборам (4%). На долю корпоративного податку припадає близько 10% доходів федерального бюджету.

Основне місце у податкових доходах бюджетів штатів належить непрямим податкам (акцизам і податку з продажів). На відміну від бюджетів штатів, у бюджетах місцевих органів влади головним джерелом податкових доходів є майнові податки.

При цьому, податки у США визнаються одними з найнижчих в індустріально- розвинутих країнах - їх доля складає 25,4% від ВВП (для порівняння: в країнах ЄС цей показник становить у середньому 41,5%, у країнах-членах ОЕСР - 36,3%).

Повноваженнями щодо встановленню однакових для усієї території США податків, затвердженню федерального бюджету наділений Конгрес США (найвищий законодавчий орган країни). Для вирішення питань, пов'язаних з оподаткуванням і податковою політикою, з 1926 року у складі Конгресу існує об'єднаний комітет у справах оподаткування (об'єднаний податковий комітет).

Компетенцією по розробці рекомендацій в сфері податкової політики США наділено Міністерство фінансів США (головний орган в апараті економічного регулювання на федеральному рівні).

Контрольними і наглядовими повноваженнями в податковій сфері наділена підконтрольна Міністерству фінансів США Служба внутрішніх доходів (головне податкове відомство США).

У процесі законотворчості у сфері оподаткування безпосередньо приймають участь Президент, секретар казначейства, члени комісії Конгресу з джерел фінансових коштів, члени сенатського комітету з фінансів.

## *2. Характеристика основних видів податків у США*

### *2.1. Податок на прибуток (доходи) корпорацій*

З точки зору оподаткування прибутку усі корпорації в США підрозділяються на два види: «С корпорації» і «S корпорації». Спочатку усім корпораціям привласнюється статус «С корпорації». Але якщо корпорація вирішує кваліфікуватися у податкових цілях як «мала корпорація» (корпорація сектора SME), вона зможе отримати статус «S корпорації». Для цього необхідно дотриматися наступних умов:

- корпорація має бути американською (акціонерами можуть бути тільки резиденти США);
- число акціонерів не повинне перевищувати 75 чоловік, які можуть бути тільки фізичними особами;
- корпорація повинна випускати тільки іменні акції одного виду і можуть володіти не більше 80% акцій якої-небудь іншої корпорації;
- корпорація не має бути філією інших корпорацій.

При цьому встановлена заборона на придбання статусу «S корпорації» для кредитних, страхових, а також будівельних компаній.

Прибуток, який підлягає розподілу «C корпорацій» підлягає подвійному оподаткуванню:

- корпоративним податком на рівні самої корпорації;
- індивідуальним прибутковим податком на рівні акціонерів, що отримують дивіденди.

Прибуток «S корпорацій» не підлягає оподаткуванню на корпоративному рівні, оскільки податковий статус таких корпорацій передбачає, що увесь прибуток розподіляється акціонерам на дивіденди, і тільки акціонери «S корпорацій» підлягають оподаткуванню в США.

Податок на прибуток корпорацій стягується з валового доходу за винятком дозволених пільг.

Розрахунок оподаткованого доходу здійснюється у декілька етапів.

1 етап. Визначається валовий дохід (підсумовується виручка від реалізації товарів, робіт, послуг, дивіденди, доходи від приросту капіталу, роялті, надходження рентних платежів і інші доходи);

2 етап. З валового доходу віднімаються звичайні знижки: зарплата, податки, сплачені штатам і місцеві податки, внески до фондів соціального страхування, витрати на ремонт, безнадійні борги, амортизація, витрати на рекламу, благодійні внески і інші аналогічні витрати.

3 етап. З валового доходу, зменшеного на величину звичайних знижок, віднімаються спеціальні знижки: чисті операційні збитки, витрати на НТР, витрати на капітальний ремонт, реставрацію будівель і інші аналогічні витрати.

Податкові ставки по федеральному корпоративному податку в США, на відміну від більшості розвинених країн, носять прогресивний характер і встановлені для корпорацій-резидентів США в інтервалі від 10 до 36% залежно від величини оподатковуваного доходу (чистому прибутку). Оподаткування дивідендів здійснюється по пропорційній податковій ставці, рівною 15%.

Оподаткування іноземних корпорацій залежить від наявності постійного представництва на території США. Якщо іноземна компанія має постійне представництво на території США, до неї застосовуються умови оподаткування, аналогічні для корпорацій-резидентів США. Якщо ні, тоді доходи, що отримуються іноземними корпораціями з джерел інвестування на території США (дивіденди, відсотки, рента, і інші аналогічні доходи), обкладатимуться шляхом щорічного разового стягування корпоративного податку по ставці 30% з річної суми доходу.

По корпоративному податку у США передбачається велика кількість податкових пільг, що дозволяють зменшити ставку податку на прибуток в середньому на 30%. Наприклад, податковий кредит на дослідження і розробки, цільовий податковий кредит відносно заробітної плати певної групи працівників, що виконують економічно не вигідні роботи, спеціальний енергетичний кредит - для інвестицій в сонячне, геотермальне устаткування.

Механізм стягування корпоративного податку в США передбачає варіант «консолідованого оподаткування». Консолідоване оподаткування можливе за умови наявності загальної для усіх членів споріднених корпорацій «Материнської компанії», яка повинна володіти не менше 80% акцій у кожній з корпорацій, що входять до групи. Консолідоване оподаткування споріднених корпорацій дає певні переваги: використання втрат і витрат однієї компанії для зменшення оподатковуваного доходу іншої, перерозподіл прибутку між

членами групи, звільнення від податків дивідендів, які виплачуються у межах групи.

На відміну від федерального корпоративного податку, корпоративний податок штатів стягується за пропорційними ставками. Найбільш високий цей податок в штатах Айова (12%), Коннектикут (11,5%), окрузі Колумбія (10,25%). Найбільш низькі податки в штатах Міссісіпі і Юта (від 3 до 5%).

Механізм корпоративного оподаткування в США передбачає наступне: корпоративний податок, сплачений на території того або іншого штату, підлягає вирахуванню з суми федерального корпоративного податку.

## *2.2. Прибутковий податок з фізичних осіб*

Об'єктом оподаткування визнається особистий дохід, який обчислюється як загальна сума доходів за податковий рік за вирахуванням дозволених витрат і стандартних знижок.

Податкова база визначається таким чином:

- визначається валовий дохід (підсумовуються заробітна плата, пенсії, аліменти, доходи по цінних паперах, винагороди, бонуси, роялті, рента, призи, нагороди, соціальні посібники, стипендії, доходи від нерухомості і інші аналогічні доходи);
- з валового доходу віднімаються дозвалені пільги: торгові і виробничі витрати, збитки від продажу цінних паперів, витрати, пов'язані з отриманням ренти або роялті, пенсійні внески і інші аналогічні витрати.

З валового доходу за вирахуванням дозволених пільг виключаються стандартні знижки: неоподатковуваний мінімум - \$2 000, неоподатковуваний мінімум на утриманця, стандартна знижка (для самотньої особи - \$2 000, для сімейних пар - \$5 000, для глави сім'ї - \$4 700), збитки в результаті стихійних лих, витрати на медичні цілі. При цьому загальна сума стандартних знижок не повинна перевищувати 50% валового доходу за вирахуванням дозволених пільг.

Ставки федерального прибуткового податку побудовані за принципом складної прогресії і встановлені в інтервалі від 15 до 35%.

Доходи подружжя обкладаються в сукупності або окремо по їх бажанню, нетрудові доходи дітей до 14 років обкладаються через їх батьків.

Доходи іноземних громадян, що не є резидентами США, оподатковуються за ставкою 30% за підсумками податкового року.

Ставки прибуткового податку у штатах нижчі ставок федерального прибуткового податку (мінімальна ставка - 2%, максимальна, - 10%). При цьому, у кожному штаті податкові пільги і об'єкти обкладення за цим податком можуть бути різними.

При обчисленні федерального прибуткового податку платники податків можуть зменшити його на величину прибуткового податку, сплаченого на території того або іншого штату.

### *2.3. Федеральні внески до фондів соціального страхування*

Внески на соціальне страхування через старість вносяться працівниками і працедавцями в рівних частках. Ставка внесків на соціальне забезпечення складає 6,2% від суми оплати праці, на безкоштовну медичну допомогу - 1,45%.

Внески на соціальне страхування на випадок безробіття вносяться роботодавцями. Ставка внесків складає 0,8% від фонду оплати праці.

### *2.4. Акцизи*

Федеральні акцизи на алкогольні і тютюнові вироби, бензин встановлюються в доларах і центах, на телефонні послуги, авіаперевезення, нафту - у відсотках (від 20 до 50% у складі ціни).

Акцизи штатів встановлюються на алкогольні напої, тютюнові вироби, бензин, дизельне паливо, природний газ, продукти харчування та ін. товари і послуги. Розмір ставок по штатах коливається від 3 до 5%.

### *2.5. Податок із спадку і дарувань*

Податок із спадку і дарувань сплачують фізичні особи за прогресивною шкалою ставок залежно від вартості майна і міри спорідненості. Ставки

встановлені у межах від 18 до 55%. Спадок як об'єкт оподаткування включає усі види власності незалежно від місця її знаходження для громадян і резидентів США, а для нерезидентів - усі види власності, що знаходиться виключно на території США.

### *2.6. Податок з продажів*

Податок з продажів забезпечує основний дохід бюджетів штатів (близько 50 - 60%) і 30% доходів місцевих бюджетів.

Платниками податку виступають споживачі товарів і послуг.

Об'єктом оподаткування визнається валова виручка від реалізації на кожній стадії просування товару, а також оборот з надання послуг населенню. З продажів оподатковуються більшість споживчих товарів, у тому числі і медичних.

Величина ставок податку варіюється залежно від штату. Максимальна ставка складає 8,5%, середня ставка по штатах - 4 - 5%.

Місцеві податки з продажів є доповненням до податків з продажів штатів. Ставки місцевих податків з продажів нижче ставок штатних податків і не перевищують за величиною 2%.

### *2.7. Майнові податки*

Майнові податки в США є одними з перших податків, що отримали розвиток в країні. У доходах місцевих бюджетів їх питома вага досягає 80%.

Об'єкт оподаткування майна в різних штатах не співпадає. У чотирьох штатах обкладається тільки нерухомість - земля, будівлі, що знаходяться на ній, і постійні споруди. У інших штатах майнові податки стягуються по рухомому (машини, устаткування, товарні запаси та ін.) і нерухомому майну. Ставки податків на рівні штатів по оподатковуваному майну юридичних і фізичних осіб встановлюються у межах від 0,5 до 5% (ставка майнового податку на капітал корпорацій складає 0,75%).

## **Тема 5. Особливості функціонування податкових систем федеративних держав (на прикладі Німеччини)**

### *1. Загальна характеристика податкової системи Німеччини.*

#### *Конституційно-правова база оподаткування в Німеччині*

Податкова система Німеччини ґрунтована на таких принципах:

- податки мають бути мінімальними, мінімально необхідними мають бути також і витрати на їх стягування;
- податки повинні відповідати структурній політиці і бути націлені на справедливий їх розподіл доходів;
- система оподаткування повинна будуватися на повазі до приватного життя платника (у податкових правовідносинах платник податків повинен по мінімуму відкривати державі своє приватне життя) податків;
- податкова система повинна виключати подвійне оподаткування;
- величина податків повинна відповідати розміру державних послуг, включаючи захист громадянина і все, що громадянин може отримати від держави.

Залежно від компетенції стягування і розподілу доходів між ланками бюджетної системи, усі податки у Німеччині підрозділяються на загальні і власні (федеральні, податки федеральних земель (земельні) і податки громад (муніципальні)) податки.

Загальні податки розподіляються за встановленими нормативами до бюджетів різних рівнів бюджетної системи: до федерального бюджету, до бюджетів федеральних земель і до бюджетів громад (аналог регулюючих податків в Росії).

Власні податки закріплюються за відповідними ланками бюджетної системи і зараховуються туди в повному об'ємі (аналог закріплених податків в Росії).

Система податків і зборів Німеччини представлена в таблиці 1.

## Система податків і зборів у Німеччині

Загальні податки	Власні податки		
	Федеральні податки	Податки федеральних земель	Податки громади
Прибутковий податок Корпоративний податок Податок на доходи від капіталу ПДВ Податок з обороту імпорту	Акцизи на нафтопродукт, каву, тютюн, бренді, шипучі вина. Податок на видобуток нафти. Податок на споживання електроенергії . Податок на доходи від страхової діяльності. Митні збори. Солідарний податок. Податки у рамках ЄС.	Податок з власників автотранспортних засобів. Майновий податок. Податок на спадок та дарування. Акциз на пиво. Податок на азартні ігри. Збір за протипожежний захист. Податки на виграші і лотереї.	Промисловий податок. Земельний податок Акцизи на алкогольні напої. Збір за право мисливства, риболовлі, з власників собак. Податок на доходи від видовищних та розважальних заходів.

Загальна сума податкових надходжень по усіх податках в Німеччині розподіляється між ланками бюджетної системи приблизно таким чином: 48% зараховується до федерального бюджету, 34% - до бюджетів федеральних земель, 13% - до бюджетів громад, а частина, що залишилася, - до Фонду вирівнювання податкового тягаря і бюджету ЄС.

Розглянемо конституційно-правову базу оподаткування в Німеччині.

Особливістю правового забезпечення податкової системи Німеччини є конституційне закріплення повноважень по стягуванню і розподілу податків між федерацією, федеральними землями і громадами. Так, стаття 104а Конституції Німеччини закріплює суверенітет податкового законодавства (повноваження законодавчого встановлення податків), суверенне право збору податків (так звані прибуткові повноваження від збору того або іншого податку), а також суверенітет податкового адміністрування (повноваження по стягненню податків).

Суверенітет податкового законодавства припускає, що федеральна влада має виняткові законодавчі повноваження по встановленню податків, надходження від сплати яких повністю або частково формують федеральний бюджет.

Законодавчими повноваженнями по встановленню податків федеральних земель і податків громад наділені органи влади федеральних земель.

Суверенне право збору податків, закріплене в Конституції, припускає, що загальні податкові доходи федерації і федеральних земель поступають до бюджетів різних рівнів бюджетної системи по встановлених нормативах між федерацією і землями, при цьому частина доходів від збору таких податків має бути передана бюджетам громад.

Федеральними фінансовими органами на федеральному рівні є в якості найвищих фінансових органів влади : Федеральне Міністерство фінансів, Федеральна адміністрація по цінних паперах, Адміністрація по контролю над монополіями, Федеральне центральне відомство по податках, Управління по боротьбі з митними правопорушеннями.

Фінансовими органами влади федеральних земель і відповідальними за специфічні для федеральних земель податки, являються компетентні найвищі органи влади федеральних земель, фінансові управління, фінансові відділення.

Фінансова юрисдикція у сфері оподаткування регламентується уніфікованим федеральним законом. Як інстанції фінансовим порядком судочинства встановлені у федеральних землях - податково-фінансові суди в якості верховних судів федеральних земель, на рівні федерації - Федеральний фінансовий суд в Мюнхені.

## *2. Характеристика основних видів податків в Німеччині*

### *2.1. Прибутковий податок з фізичних осіб*

Фіскальна значущість прибуткового податку в податковій системі Німеччини висока: він формує близько 30% усіх податкових надходжень. Податкові доходи від сплати прибуткового податку по рівнях бюджетної системи розподіляються таким чином: 42,5% надходжень зараховується до бюджету федерації; 42,5% - до бюджетів федеральних земель; 15% - до бюджетів громад.

Прибутковим податком обкладаються усі доходи платника податків за винятком неоподатковуваних сум. До них відносяться: заробітна плата; доходи від зайняття сільським господарством; доходи від підприємницької або вільно-

професійної діяльності; доходи від найму нерухомості; доходи із вкладів у банках, дивіденди; доходи з інших джерел (пенсії, аліменти, спекулятивні доходи і ін.).

До основних неоподатковуваних доходів відносяться: соціальні і компенсаційні виплати; подарунки від працедавця на суму не більше 30 євро; матеріальна допомога на суму не більше 358 євро; доходи від трудової діяльності за сумісництвом у якості викладача, вихователя, доглядальниці, музиканта, тренера і т. п. - не більше 1 848 євро в рік; виграші і чайові - не більше 1 224 євро в рік. Неоподатковуваний мінімум складає 5 616 євро в рік для самотніх і 11 232 євро в рік для сімейних пар.

З доходів без обмежень віднімаються лише витрати на податкових консультантів і церковний податок.

Прибутковий податок стягується за прогресивними ставками (верхня його ставка - 42%, нижня ставка - 15%. Мінімальна ставка прибуткового податку для нерезидентів встановлена у розмірі 25%).

Також платники податків Німеччини сплачують так звану "надбавку солідарності" (Solidaritätszuschlag) і церковний податок. Надбавка солідарності була введена з метою фінансування економічного відродження земель (складає 7,5% від суми прибуткового податку). Церковний податок платять тільки ті платники податків, які є членами церковної общини (складає від 1 до 9% від його річної суми прибуткового податку, зменшеної на 300 євро на кожну дитину платника податків).

## *2.2. Податок на додану вартість*

Податок на додану вартість відповідно до законодавства Німеччини розподіляється за трьома рівнями бюджетної системи. Податком на додану вартість оподатковується уся система громадського і приватного споживання. Не оподатковуються медичні послуги, освітні послуги, послуги театрів, музеїв, благодійних союзів тощо.

Основна ставка податку складає 16%. Пільгова ставка у розмірі 7% поширюється на деякі товарні групи, наприклад, на продукти харчування, книги, газети, послуги транспорту.

При експорті ПДВ повністю відшкодовується. Поверненню підлягає ПДВ, сплачений на виробничі витрати платника-експортера.

У Німеччині поряд з ПДВ застосовуються і податки з обороту, наприклад, податок з обороту імпорту.

З обороту імпорту оподатковується товар, що ввозиться з третіх країн через митний кордон Німеччини. У основу обчислення податкової бази закладена митна вартість товару, що ввозиться, до якої додаються інші імпортні збори. Ставки податку з обороту, як по ПДВ, складають 16 і 7% відповідно.

### *2.3. Корпоративний податок*

У загальній сумі податкових надходжень корпоративний податок складає лише близько 5%. По рівнях бюджетної системи корпоративний податок розподіляється між федеральним і земельним бюджетами у пропорції 50% на 50%.

Корпоративний податок стягується з річного доходу юридичної особи. При цьому дозволяється включення в статті витрат представницьких витрат, витрат з винаймання житла для іноземних громадян, промислового податку, податкових пільг. Податкові пільги носять, як правило, регулюючий характер, стимулюючи інвестиції, розвиток тих або інших регіонів.

Максимальна податкова ставка застосовується у тому випадку, якщо прибуток залишається нерозподіленим (29,8%). До прибутку, що підлягає розподілу застосовуються знижена податкова ставка.

### *2.4. Промисловий податок*

Промисловий податок є одним з основних місцевих податків. Цей податок сплачують підприємства, суспільства, фізичні особи, які займаються промисловою, торговою і іншими видами діяльності. Базою для нарахування податку служить прибуток від зайняття промислом і капітал компанії. Податкова

ставка визначається муніципальними органами громад (у середньому вона складає 15 - 20%).

### 2.5. Акцизи

Акцизи у Німеччині діляться на три підгрупи - акцизи на продовольчі товари, акцизи на продукти насолоди (тютюн, кава, пиво), акцизи на нафтопродукти. Акцизи стягуються з виробників, які включають їх у ціну підакцизних товарів. Кінцевим платником акцизів виступає кінцевий споживач підакцизного товару.

З податків цієї групи найбільш значними є: акциз на нафтопродукти (7,6% усіх податкових надходжень) і акциз на тютюнові вироби (близько 3% усіх податкових надходжень). Акцизи за іншими підакцизними товарами дають менше 1% усіх податкових надходжень кожен (акциз на каву - 0,3%, акциз на пиво - 0,2%).

Акцизи з більшості підакцизних товарів спрямовуються до федерального бюджету, за винятком акцизу на пиво, який надходить до бюджетів федеральних земель, і акцизів на інші алкогольні напої, які поступають до бюджетів громад.

Ставки акцизів в основному встановлені в Євро на одиницю обкладення, тобто є твердими. Наприклад, 0,5 євро на 1 літр бензину; 9,3 євроцента на 1 сигарету; 3,1 євро на 1 кг кави; 1,4 євро на 0,75 літрів шампанського і тому подібне.

## **Тема 6. Особливості функціонування податкових систем унітарних держав (на прикладі Японії)**

### *1. Загальна характеристика податкової системи Японії.*

#### *Система податкових органів Японії*

Податкова система Японії сформувалась у 1950-і роки, зазнавши у подальшому незначних організаційних та законодавчих змін. Податкова система Японії дворівнева і включає загальнодержавні та місцеві податки і збори (місцеві податки поділяються на префектурні і муніципальні).

До загальнодержавних податків і зборів Японії віднесені: прибутковий податок; корпоративний податок; податок на спадок і дарування; податок на землю і нерухомість; споживчий податок; «алкогольний» податок; «тютюновий» податок; «бензиновий» податок; «дорожній» податок; гербовий збір; митний збір; корабельний збір.

До префектурних податків віднесені: податок на проживання у префектурі, податок з підприємств із розрахунку на число зайнятих, податок на придбання власності, податок на видовищні заходи, транспортний податок, прибутковий префектурний податок і податок на користування природними ресурсами.

До муніципальних податків віднесені: податок на проживання у муніципалітеті, майновий податок, податок на легкі транспортні засоби, податок на земельну власність, прибутковий муніципальний податок, податок на розвиток міст і інші.

Основу податкових надходжень Японії складають: прибутковий податок (32%), корпоративний податок (21,6%), споживчий податок (20,7%), податок на спадок і дарування (3,3%) та ін. При цьому, останнім часом спостерігається тенденція до збільшення долі непрямих податків, на які у сукупності припадає близько 40% усіх податкових надходжень.

До особливостей японської податкової системи можна віднести також спостережувану останніми роками тенденцію до збільшення долі місцевих податків у загальному об'ємі податкових надходжень.

Законодавчими повноваженнями у податковій сфері наділено Міністерство фінансів Японії, яке традиційно контролює питання податкових надходжень через участь у роботі Ради з економічної і податкової політики, а також Національне податкове управління. У систему податкових органів входять також Податковий коледж і Національний податковий трибунал з його філіями, де відбувається оскарження правильності нарахування податків.

На Національне податкове управління покладені усі функції щодо нарахування, збору і припинення випадків ухилення від сплати усіх загальнодержавних прямих і непрямих податків і зборів. Виняток становлять лише митні і корабельні збори, що відносяться до компетенції Міністерства фінансів.

В організаційному плані Національне податкове управління складається з центрального апарату, 11 регіональних податкових бюро, регіональної податкової інспекції острова Окінава і близько 550 податкових інспекцій.

У допомогу платникові податків Японії, окрім державних програм з інформування про вимоги податкового законодавства, з 1951 року діє інститут уповноважених податкових консультантів. Організаційно вони об'єднані у професійні асоціації, які тісно співпрацюють з Національним податковим управлінням, і на комерційній основі виконують усю практичну роботу з нарахування податків і подання документів як юридичних, так і фізичних осіб.

## *2. Характеристика основних видів податків Японії*

### *2.1. Прибутковий податок з фізичних осіб*

Прибутковий податок з фізичних осіб у Японії є основним податковим джерелом бюджетів двох рівнів - національного і місцевого. Доля цього податку, як і в інших розвинених країнах, висока і складає близько 32% від загальної суми усіх податкових доходів.

Прибутковим податком у Японії обкладається сукупний доход платника податків. Усі оподатковувані доходи платника податків поділяються на наступні категорії: заробітна плата, відсотки за вкладками, дивіденди, доходи від продажу нерухомості, доходи від підприємницької діяльності, бонуси, вихідна допомога, пенсії, випадкові доходи, змішані, різнобічні доходи.

Податкові ставки диференційовані за сумою доходів, що отримуються громадянами, і коливаються в інтервалі: національні - від 10 до 50%,

префектурні, - від 2 до 4%, муніципальні, - від 3 до 12%. Загальна податкова ставка коливається у межах від 15 до 66%. (таблиця 1).

Таблиця 1

## Ставки прибуткового податку в Японії

Дохід, що підлягає оподаткуванню, млн. йен	Ставки податку, %			
	національні	префектурні	муніципальні	разом
до 1,6	10	2	3	15
від 1,6 до 3	10	2	8	20
від 3 до 5,5	20	2	8	30
від 5,5 до 6	20	4	11	35
від 6 до 10	30	4	11	45
від 10 до 20	40	4	11	55
більше 20	50	4	12	66

Крім того, незалежно від величини доходу кожен громадянин Японії зобов'язаний сплачувати податок на проживання, що становить 3 200 йен в рік.

Основною податковою пільгою з прибуткового податку є так звана «базова» пільга або неоподатковуваний мінімум (таблиця 2).

Таблиця 2

## Система підрахунку неоподаткованого мінімуму з прибуткового податку в Японії

Категорія платника податків	Національний бюджет	Місцевий бюджет
Одна людина	1 075 000 йен	1 032 000 йен
Подружжя	1 928 000 йен	1 738 000 йен
Родина з трьох чоловік	2 484 000 йен	2 230 000 йен
Родина з чотирьох чоловік	3 198 000 йен	2 801 000 йен

Для обчислення прибуткового податку підсумовуються усі оподатковувані доходи платника податків, потім віднімається неоподатковуваний мінімум, що встановлюється з урахуванням різних знижок (на утриманців, спеціальних знижок для інвалідів, престарілих, вдів та ін.).

Окрім вищезазначених пільг існує ряд вузько спеціальних пільг (наприклад, спеціальна знижка, що зменшує оподатковуваний дохід

підприємця). Розмір такої знижки дорівнює сумі спеціально визначених «персональних витрат».

Відносно групи різнобічних доходів і доходів від капіталу передбачена знижка у розмірі 400 тис йену рік, якщо платник податків має стаж роботи менше 20 років, і додатково до цієї суми 700 тис йен в рік - якщо трудовий стаж перевищує 20 років.

### *2.2. Корпоративний податок*

Значний обсяг надходжень у бюджетну систему Японії забезпечує податок на прибуток корпорацій. Корпоративний податок у Японії зараховується у національний, префектурні і муніципальні бюджети.

Національна ставка цього податку складає 33,48%, префектурна - 5% від національної (1,67 від прибутку), муніципальна, - 12,3% від національної (4,12% від прибутку). Загальна ставка складає близько 40%.

Корпоративний податок стягується з доходів від підприємницької діяльності акціонерних товариств, товариств з обмеженою відповідальністю, пенсійних фондів і інших корпорацій.

Податковою базою з корпоративного податку є прибуток корпорацій. Вона визначається таким чином: до поточних доходів додаються невизнані збитки (амортизація, резерви на оплату безнадійних боргів та ін.), і віднімаються доведені збитки.

Для корпорацій малого бізнесу існує широка система пільг. Компанії з капіталом менше 100 млн. йен і річним доходом менше 8 млн. йен сплачують корпоративний податок за ставкою 28%.

### *2.3. Майновий податок*

Майновий податок зараховується до місцевих бюджетів і сплачується юридичними і фізичними особами за єдиною ставкою - 1,4%, але якщо вона не перевищує ринкової вартості майна. До оподаткованого майна відносяться: нерухоме майно, земля, цінні папери та ін.

## 2.4. Податок на спадкоємство і дарування

Податок на спадкоємство і дарування стягується при передачі власності у дарунок або за заповітом. Ставка податку на спадкоємство складає від 20 до 60% від вартості майна і додатково збільшується ще на 20% для спадкоємців, які не є членами сім'ї або близькими родичами спадкодавців. При цьому загальна ставка податку з урахуванням збільшення не повинна перевищувати 75% фактичної долі спадкоємця у майні (вартість успадкованого майна вираховується за ринковими цінами або за ціною придбання).

Не оподатковується податком на спадкоємство власність, придбана від родичів для здобуття освіти і проживання; власність, заповідана благодійним, релігійним, науковим, державним і громадським організаціям.

За наявності додаткових умов спадкоємцям надаються і інші податкові пільги.

Якщо вік спадкоємця менше 20 років, сума податку на спадкоємство знижується на 60 тис. йен за кожен рік, якого не достатньо до досягнення спадкоємцем віку 20 років. Якщо спадкоємець страждає на будь-яке захворювання або має інвалідність, сума податку знижується на 60 тис. йен за кожен рік аж до досягнення спадкоємцем пенсійного віку (70 років).

З податку з дарувань при обкладенні власності, отриманої в дар впродовж року, існує базове звільнення: не оподатковуються подарунки, вартість яких не перевищує 600 тис. йен. Власність, передана у подарунок чоловікові, з яким дарувальник прожив більше 20 років, вартістю до 20 млн йен не обкладається податком.

## **Тема 7. Особливості функціонування податкових систем унітарних держав (на прикладі Китаю)**

### *1. Загальна характеристика податкової системи Китаю.*

#### *Система податкових органів КНР*

Податкова система Китаю включає близько 25 видів податків, які залежно від їх природи можна об'єднати у 8 груп.

*Група податків з обороту:* ПДВ, споживчий податок і підприємницький податок (податок на підприємницьку діяльність).

*Група податків з доходу:* податок на прибуток підприємств, податок на прибуток підприємств з іноземними інвестиціями і іноземних підприємств, а також прибутковий податок з фізичних осіб.

*Група ресурсних податків:* податок за користування природними ресурсами (природна рента) і податок за користування землями міст і міських районів (земельний податок).

*Група податків спеціального призначення (цільових податків):* податок на підтримку міського будівництва, податок на займані орні угіддя, регулюючий податок на інвестиції у нерухомість і податок на передачу оцінюваної нерухомості.

*Група майнових податків:* податки з власників будинків, податок на міську нерухомість і податок на майно, що переходить в порядку спадкоємства.

*Група податків і зборів, що стягуються при здійсненні певних дій:* податок на використання автотранспорту і судів, податок на використання реєстраційних номерів транспортних засобів і судів, гербовий збір, мито при продажі житлової нерухомості, податок на забій худоби і податок на банкети.

*Група сільськогосподарських податків:* сільськогосподарський податок і податок на тваринництво.

*Група митних зборів.*

Китай - унітарна держава, бюджетна система якої представлена двома рівнями - центральним і місцевими бюджетами. Податкова система Китаю також є дворівневою. Розподіл податків і зборів Китаю по рівнях бюджетної системи представлений в таблиці 1.

Розподіл податкових надходжень  
між центральним і місцевими бюджетами Китаю

<b>Податкові доходу центрального бюджету формують:</b>	<b>Податкові доходи центрального і місцевих бюджетів формують:</b>	<b>Податкові доходи місцевих бюджетів формують:</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- споживчий податок;</li> <li>- митні збори;</li> <li>- ПДВ і споживчий податок, що стягуються на митниці.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- ПДВ (внутрішній);</li> <li>- підприємницький податок;</li> <li>- податок на прибуток підприємств;</li> <li>- податок за користування природними ресурсами;</li> <li>- податок на підтримку міського будівництва;</li> <li>- гербовий збір.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- прибутковий податок з фізичних осіб;</li> <li>- податок за користування землями міст і міських районів;</li> <li>- податок на займані орні угіддя;</li> <li>- регулюючий податок на інвестиції в нерухомість;</li> <li>- податок на передачу оцінюваної нерухомості;</li> <li>- податок з власників будинків;</li> <li>- податок на міську нерухомість;</li> <li>- податок на використання автотранспорту і судів;</li> <li>- податок на використання реєстраційних номерів транспортних засобів і судів;</li> <li>- мито при продажу нерухомості;</li> <li>- податок на забій худоби;</li> <li>- сільськогосподарський податок;</li> <li>- податок на майно та спадкоємство;</li> <li>- тваринницький податок;</li> <li>- інші місцеві податки.</li> </ul>

Податкові надходження за рівнями бюджетної системи Китаю розподіляються або за законодавчо передбаченими нормативами незалежно від характеристик суб'єкта податку, або залежно від категорії платника податків.

Податкові надходження від сплати ПДВ (внутрішнього) за нормативом 75% зараховуються до бюджету Центрального уряду, за нормативом 25% - до місцевих бюджетів.

Податкові надходження від сплати підприємницького податку кредитними і страховими компаніями, компаніями, що здійснюють перевезення залізницею, зараховуються до бюджету Центрального уряду, від сплати іншими категоріями платників податків - до місцевих бюджетів.

Податкові надходження від сплати податку на підтримку міського будівництва платниками податків - кредитними і страховими компаніями, компаніями, що здійснюють перевезення залізницею, зараховуються до бюджету Центрального уряду, від сплати іншими категоріями платників податків - до місцевих бюджетів.

Податкові надходження від сплати гербового збору за нормативом 88% зараховуються до бюджету Центрального уряду, за нормативом 12% - до місцевих бюджетів.

Державними органами, що мають повноваження розробляти податкове законодавство і визначати податкову політику в КНР, є:

- Всекитайські збори народних представників і його Постійний комітет, які розробляють, приймають і вводять в дію податкові закони;
- Державна рада, яка розробляє адміністративні положення, правила і інструкції в області оподаткування;
- Міністерство фінансів, Державне податкове управління, Комітет тарифікації і класифікації при Державній раді і Головне митне управління. Ці органи розробляють і приймають нормативні документи в області оподаткування. Департамент податкової політики Міністерства фінансів відповідає за формування податкової політики, а Державне податкове управління здійснює податкове адміністрування.

Державне податкове управління КНР – відомство центрального рівня, безпосередньо підпорядковане Держраді і здійснює повноваження держави у сфері оподаткування. У компетенцію управління входить:

- розробка проектів податкових законів, вироблення пропозицій з питань податкової політики, розробка заходів і порядку реалізації податкової політики;
- розділення податкових повноважень;
- нагляд у сфері податкового управління і збору податків;
- здійснення реформи податкової системи;
- розробка податкових процедур;

- моніторинг дотримання податкового законодавства і податкової політики;
- організація управління і збору центральних, спільних податків та ін.

Податковими органами на місцях є підрозділи Державного податкового управління і місцеві податкові бюро. Вони включають управління і відділи повітового, міського і провінційного рівнів, а також податкові станції (філії). Податкові станції (філії) є підрозділами повітових відділів і засновуються на базі економічного району, адміністративного району або кварталу.

## *2. Характеристика основних видів податків в КНР*

### *2.1 Прибутковий податок з фізичних осіб*

Платниками податків прибуткового податку у Китаї визнаються фізичні особи - податкові резиденти, а також особи, що не визнаються податковими резидентами. При цьому, податковими резидентами визнаються особи, що мешкають на території КНР впродовж повного року або більше, незалежно від наявності постійного місця проживання у Китаї. Для них діє принцип «всесвітнього оподаткування». Особи, що не визнаються податковими резидентами, сплачують податок відносно доходів, отриманих від джерел в КНР.

До доходів, які є об'єктом оподаткування, відносяться: доходи від заробітної плати; доходи, що отримуються індивідуальними підприємцями від виробничої і комерційної діяльності; доходи, що отримуються від підрядних і лізингових операцій; винагорода за надання особистих послуг; авторські винагороди; роялті; відсотки, дивіденди і тантьєм (винагорода, що виплачується у вигляді відсотка від прибутку директорам і вищим службовцям акціонерних товариств, банків, страхових організацій. Система тантьєм має на меті зв'язати інтереси службовців з інтересами підприємства); доходи від здачі майна в оренду; доходи від передачі прав власності; непередбачувані доходи; інші види доходів, що підлягають оподаткуванню.

Доходи у вигляді заробітної плати оподатковуються за прогресивною ставкою від 5% до 45%. Такі доходи обкладаються за принципом обліку суми

доходу за мінусом одноразового вирахування у розмірі 2 000 юанів і обкладення його податком за 9-ти ступеневою шкалою ставок (таблиця 2) :

Таблиця 2

Ставки прибуткового податку за доходами у вигляді заробітної плати

Щомісячний оподатковуваний дохід	Ставки прибуткового податку	Одноразове вирахування
до 500 юанів	5%	0
від 501 до 2 000 юанів	10%	25
від 2 001 до 5 000 юанів й	15%	125
від 5 001 до 20 000 юанів	20%	375
від 20 001 до 40 000 юанів	25%	1 375
від 40 001 до 60 000 юанів	30%	3 375
від 60 001 до 80 000 юанів	35%	6 375
від 80 001 до 100 000 юанів	40%	15 375
більше 100 000 юанів	45%	15 375

Сума прибуткового податку до сплати визначається так:

$$\sum \text{податку до сплати} = \text{Оподатковуваний дохід (місячний)} * \text{Ставка податку} - \text{Разове вирахування}$$

Місячний оподатковуваний дохід визначається як різниця між валовою сумою місячного доходу і одноразовим вирахуванням (2 000 юанів – неоподатковуваний мінімум).

Деякі категорії платників податків можуть скористатися додатковим вирахуванням (3 200 юанів в місяць). Правом на додаткове вирахування можуть скористатися:

- платники податків, що не мають постійного місця проживання в Китаї, але одержуючі доходи від джерел в Китаї;
- платники податків, що мешкають в Китаї постійно, але одержуючі доходи від джерел за межами Китаю.

Доходи, що отримуються індивідуальними підприємцями від виробничої і комерційної діяльності, оподатковуються за прогресивною ставкою від 5% до 35%.

Сума податку з таких доходів обчислюється шляхом вирахування з суми валового річного доходу суми відповідних витрат та втрат, і застосування до отриманої різниці п'ятиступінчатої податкової ставки (таблиця 3) :

Таблиця 3

Ставки прибуткового податку за доходами,  
які отримані від виробничої і комерційної діяльності

Річний оподатковуваний дохід	Ставки прибуткового податку	Одноразове вирахування
від 5 000 юанів	5%	0
від 5 001 до 10 000 юанів	10%	250
від 10 001 до 30 000 юанів	15%	1 250
від 30 001 до 50 000 юанів	20%	4 250
більше 50 000 юанів	35%	6 750

Сума податку до сплати визначається так:

$\Sigma$  податку до сплати = Оподатковуваний дохід (річний) \* Ставка податку – Разове вирахування

При цьому, річний оподатковуваний дохід визначається як різниця між річним валовим доходом від підприємницької діяльності і витратами (втратами) від підприємницької діяльності.

Відносно інших видів доходів застосовується пропорційна ставка у розмірі 20%. Наприклад, прибутковий податок з доходів, отриманих від надання послуг, авторської винагороди, роялті і лізингових доходів обчислюватиметься таким чином :

$\Sigma$  податку до сплати = оподатковуваний дохід \* 20%

Для того, щоб визначити оподатковуваний дохід, необхідно суму валового доходу зменшити на 2 000 юанів у разі, якщо дохід не перевищує 4 000 юанів, або на 20%, якщо дохід перевищує 4 000 юанів.

Найважливішою податковою пільгою з даного податку, окрім встановлення неоподаткованого мінімуму, є звільнення від оподаткування окремих видів доходів, а саме:

- премії за досягнення в науці, техніці, освіті, культурі, громадській охороні здоров'я, спорті і охороні природи, присуджувані провінційними

- народними урядами, міністерствами і відомствами при Держраді, Народно-визвольною армією Китаю (підрозділами рівня армії і вище), а також іноземними і міжнародними організаціями;
- процентні доходи від ощадних вкладів, процентні доходи з державних облігацій Мінфіну і облігацій, випущених зі схвалення Держради;
  - спеціальні державні постачання, що виплачуються відповідно до єдиних положень Держради, а також субсидії і постачання, виведені з-під оподаткування Держрадою;
  - благодійні посібники, пенсії з нагоди втрати годувальника, платежі у рамках матеріальної допомоги;
  - страхові виплати потерпілим;
  - звільнювальні і демобілізаційні виплати військовослужбовцям;
  - поселенська, звільнювальна і вихідна допомога держслужбовцям, які виплачуються відповідно до єдиних положень Держради;
  - пенсійні платежі у рамках медичного страхування і пенсійного страхування, накопичені і отримувані відповідно до встановленого порядку;
  - доходи, отримані дипломатичними і консульськими працівниками, а також іншими особами, звільненими від оподаткування згідно з податковим законодавством КНР;
  - інші доходи, що не підлягають оподаткуванню.

## *2.2. Податок на додану вартість*

Платниками ПДВ у КНР визнаються організації і фізичні особи, що здійснюють на території Китаю реалізацію товарів або надають послуги і матеріальні засоби для обробки і комплектації, у тому числі ввезення товарів у режимі імпорту.

ПДВ у Китаї стягується на всіх стадіях виробництва, розподілу, продажу, а також імпорту. Податок нараховується на вартість реалізації товарів (послуг) з відшкодуванням ПДВ, сплаченого при придбанні товарів. Об'єктом обкладення ПДВ визнаються операції з реалізації наступних товарів: рухомого майна,

промислових товарів для аграрного виробництва, включаючи електрику, газ, опалювання, добрива. Крім того, ПДВ обкладається реалізація банками ф'ючерсів, золота і срібла, фінансовий лізинг, виробництво і реалізація продукції, що містить срібло.

У Китаї реалізація послуг обкладається ПДВ у тому випадку, якщо їх надання пов'язане з виробництвом оподатковуваних ПДВ товарів. Наприклад, якщо організація здійснює доставку товарів у торгові мережі разом з їх виробництвом, то послуги з транспортування обкладатимуться ПДВ. Інакше – транспортування обкладатиметься підприємницьким податком. Таким чином, ПДВ обкладається реалізація наступних послуг: зв'язок, транспортні послуги, послуги зі страхування, кредитування, а також поштові послуги.

Допоміжні послуги підлягають обкладенню ПДВ тільки у тому випадку, якщо виручка від їх реалізації складає менше 50% обороту платника податків, що виробляє товари, оподатковувани ПДВ.

Особливість обчислення ПДВ в КНР полягає у тому, що реалізація нерухомого майна і нематеріальних активів не оподатковується ПДВ. Крім того, не підлягає оподаткуванню реалізація сільськогосподарської продукції, що вироблена і самостійно продається фермерами; медична продукція; антикварні книги, товарів, які були у вжитку.

Для платників податків, що не належать до категорії малих підприємств, застосовуються наступні ставки ПДВ: 17, 13 і 0%. Знижена ставка застосовується до продукції сільського, лісового, тваринницького, водного господарства; замінників рослинних олій і зернових; водо- і теплопостачання, охолодження, постачання гарячого повітря, гарячої води, вугілля, скрапленого газу, природного газу, метану, вугілля для побутових потреб; книг, газет, журналів (окрім поширюваних поштовими відомствами); фуражу, хімічних добрив, сільськогосподарських хімікатів, сільгосптехніки і парникової поліетиленової плівки; продукції збагачення металевих і неметалевих руд. Ставка 0% застосовується при експорті товарів.

Для малих підприємств з оборотом менше 1 млн. юанів (1,8 млн. юанів - для організацій оптової і роздрібною торгівлі), ставка ПДВ складає 3%. При цьому малі підприємства не мають права відшкодувати «вхідний» ПДВ. При експорті товарів малі підприємства звільняються від сплати ПДВ.

По аналогії з українськими правилами в КНР передбачається відшкодування «вхідного» ПДВ, проте не у повному об'ємі. Відсоток відшкодуваного ПДВ встановлюється урядом відносно окремих видів продукції і може переглядатися протягом року. Відносно особливо підтримуваних державою галузей (що успішно конкурують на світовому ринку), наприклад автомобілебудування, відшкодування ПДВ здійснюється у повному об'ємі.

Відшкодування «вхідного» ПДВ у Китаї відбувається за наступними ставками: при експорті вугілля - 8%, одягу, взуття, побутової електроніки і меблів - 13%, машин і устаткування - 11%, транспортних засобів - 17%.

Невідшкодувана сума ПДВ визначається як добуток експортної виручки і різниці між стандартною (17%) і відшкодуваною ставками.

Сума ПДВ, що підлягає внесенню до бюджету, визначається таким чином:

$$\sum \text{податку до сплати} = \sum \text{«вихідного» ПДВ (за податковий період)} - \sum \text{«вхідного» ПДВ (за податковий період)}$$

где:  $\sum \text{«вихідного» ПДВ (за податковий період)} = \text{Обсяг реалізації (за податковий період)} * \text{Ставку ПДВ}$

### 2.3. Споживчий (акцизний) податок

Платниками споживчого податку є підприємства, а також фізичні особи, що здійснюють виробництво, переробку та імпорту оподатковуваних товарів на території КНР. Якщо оподатковувані товари йдуть на експорт, вони звільняються від оподаткування споживчим податком.

Товари, виробництво, переробка або імпорту яких визнається об'єктом оподаткування, і відповідні податкові ставки, наведені у таблиці 4.

Таблиця 4

## Ставки споживчого податку по групах оподатковуваних товарів

Оподатковувані товари	Ставка податку
Тютюнові вироби	від 25 до 50%
Алкогільні напої і спирт:	
- горілка зі злакового спирту	25%
- горілка з картопляного спирту	15%
- «жовта» (рисова) горілка (вино)	240 юанів/т
- пиво	220 юанів/т
- інші алкогільні напої	10%
- спирт	5%
Косметична продукція	30%
Продукція по догляду за шкірою та волоссям	8%
Ювелірні вироби, вироби з перлин, дорогоцінного нефриту, дорогоцінних каменів	від 5 до 10%
Петарди і феєрверки	15%
Бензин	0,2 – 0,28 юаня/л
Дизельне паливо	0,1 юаня/л
Автомобільні покришки	10%
Мотоцикли	10%
Автомобілі	3%, 5%, 8%

Розрахунок суми споживчого податку до сплати здійснюється за вартісною або кількісною схемою. Проте, за більшістю оподатковуваних товарів передбачені адвалорні податкові ставки (у процентному відношенні до вартості оподатковуваного товару). У цілому, платниками податку є виробники оподатковуваних товарів, але сам податок підлягає сплаті за фактом реалізації кінцевому споживачеві товару виробником.

#### 2.4. Підприємницький податок (податок на підприємницьку діяльність)

Підприємницьким податком у Китаї оподатковуються товари і послуги, які не підпадають під оподаткування ПДВ. Податковою базою визнається виручка від реалізації. При цьому відсутній механізм відшкодування. Об'єкти оподаткування податком і податкові ставки представлено у таблиці 5.

Таблиця 5

## Ставки підприємницького податку за видами оподатковуваних послуг

Об'єкт оподаткування	Ставка податку
Послуги транспорту	3%
Будівництво	3%

Об'єкт оподаткування	Ставка податку
Фінансові послуги, страхування	8%
Поштові послуги та зв'язок	3%
Послуги, що надаються установами культури та спорту	3%
Послуги закладів дозвілля	5 – 20%
Послуги підприємств сервісу	5%
Обороти нематеріальних активів	5%
Реалізація нерухомого майна	5%

Сума підприємницького податку, що підлягає сплаті, розраховується як добуток обсягів наданих послуг за податковий період на відповідну податкову ставку.

Від оподаткування підприємницьким податком звільняються деякі соціально і культурно значимі послуги, які визначаються Державною радою КНР. Серед них – послуги з догляду, що надаються дитячими дошкільними установами, будинками престарілих, благодійними установами для непрацездатних; послуги з пошуку кандидатур для шлюбу; похоронні послуги; послуги, що особисто надаються споживачам-інвалідам; медичні послуги, що надаються лікарнями, клініками і іншими медичними установами; освітні послуги, що надаються школами і іншими освітніми установами, а також послуги, що надаються студентам у порядку додаткового заробітку та ін.

### *2.5. Податок на прибуток підприємств*

З 1 січня 2008 року для китайських і зарубіжних підприємств діє єдина система оподаткування. Платниками податку на прибуток визнаються підприємства і інші організації, що отримали дохід на території КНР. Підприємствами-резидентами у Китаї визнаються:

- компанії, засновані в КНР;
- компанії, засновані відповідно до іноземного законодавства або в іншому регіоні (Гонконзі, Макао), але місце ефективного управління яких знаходиться в КНР.

У підприємств-резидентів об'єктом оподаткування визнається так званий *всесвітній прибуток*, у підприємств-нерезидентів – *прибуток*, отриманий від джерел в КНР.

Податковою базою з податку визнається оподатковуваний прибуток, що обчислюється як різниця між валовим доходом платника, отриманим у податковому році, і допустимими витратами, понесеними у тому ж році.

Стандартна ставка з податку на прибуток у Китаї складає 25%. При цьому знижена ставка у розмірі 20% застосовується для малих підприємств з низьким доходом при одночасному дотриманні критеріїв фінансово-господарської діяльності. У КНР більшість економічно обґрунтованих витрат зменшують податкову базу з податку на прибуток.

Окремі види витрат (відсотки за кредитами (позиками), представницькі витрати, витрати на рекламу) визнаються для цілей оподаткування прибутку з урахуванням обмежень (граничні значення встановлюються у розмірі певного відсотка від виручки).

Відсотки за кредитами (позиками) зменшують податкову базу, якщо їх залучення було викликане необхідністю ведення фінансово-господарської діяльності і їх величина обґрунтована. У КНР діють правила «тонкої капіталізації», згідно з якими для звичайних підприємств коефіцієнт, що визначається як відношення позикового капіталу до власного, не повинен бути більше 2, а для фінансових компаній - не більше 5. Відсотки за надмірних позикових коштів не можна списувати у витрати або переносити на майбутні податкові періоди.

Представницькі витрати організація може прийняти у зменшення оподаткованого прибутку, але не більше 60% від фактично зроблених витрат і до 0,5% річного виторгу. Витрати на рекламу і заходи з просування продукції компанії зменшують оподатковувану базу у межах 15% річного виторгу.

Вартість придбаних нематеріальних активів амортизується також лінійним методом. За загальним правилом амортизаційний термін складає 10 років.

Платники податків податку на прибуток у Китаї не мають права створювати резерви, що зменшують податкову базу з податку на прибуток. Виняток становлять тільки фінансові організації (банки, лізингові компанії),

допустима величина резерву у яких не може перевищувати 3% від величини виданих засобів.

Перенесення поточних збитків у Китаї можливе тільки на майбутні податкові періоди упродовж п'яти років.

З податку на прибуток чинне законодавство КНР передбачає широкий перелік податкових пільг. Система пільг і преференцій включає: звільнення окремих доходів від оподаткування податком на прибуток; знижені ставки податку на прибуток; податкові канікули; спеціальні економічні зони з пільговим режимом оподаткуванням.

Основна група доходів, що звільняються від податку на прибуток підприємств, - це прибуток, дивіденди і інші інвестиційні доходи, що розподіляються китайським, іноземним і некомерційним організаціям, працюючими в окремих галузях економіки. Видами діяльності, при здійсненні яких підприємства отримують податкові преференції, є: сільське і лісове господарство, рибальство; інфраструктурні проекти, підтримувані державою; проекти, спрямовані на охорону довкілля; водо- і енергозбереження.

Максимальні податкові преференції надаються підприємствам, що займаються сільським господарством і рибальством. Більшість видів діяльності у сфері сільського і лісового господарства повністю звільнена від оподаткування на прибуток. Крім того, від оподаткування звільнено і прибуток підприємств, що здійснюють морське рибальство. За такими видами діяльності, як вирощування квітів, чаю, спецій і розведення риби, підприємства мають право на 50%-ве скорочення податкових зобов'язань з податку на прибуток.

Платники податків, які одержують прибуток від інвестиційної діяльності, звільняються від сплати податку упродовж перших 3 років з початку отримання прибутку. У подальші три роки їх прибуток обкладається за ставкою у 2 рази нижчою від стандартної. Ця пільга поширюється на організації, що вкладають інвестиції у будівництво портів, аеропортів, залізниць, автомагістралей і в такі галузі економіки, як міський громадський транспорт, електроенергетика, охорона водних ресурсів.

В оподаткуванні доходів високотехнологічних підприємств і виробників інтегральних мікросхем Китаю існують деякі особливості. Так, доходи підприємств сфери високих технологій, підтримуваних державою, обкладаються за ставкою 15%. Пільгова ставка застосовується за умови відповідності наступним критеріям:

- компанія зареєстрована у Китаї і володіє об'єктом інтелектуальної власності не менше 3 років або має право користування даним об'єктом не менше 5 років;
- величина витрат на НДКР складає не менше 6% при річному об'ємі продажів не менше 50 млн. юанів; 4% - при виручці від 50 млн. до 200 млн. юанів; 3% - при виручці понад 200 млн. юанів;
- обсяг продажів високотехнологічних товарів (послуг) складає не менше 60% сукупної виручки підприємства;
- не менше 30% штатного персоналу мають вищу освіту і 10% фахівців з технічною освітою.

Окремі пільги передбачені для виробників інтегральних мікросхем. Пільги надаються підприємствам, що вклали у бізнес не менше 8 млн. юанів і розміром, що виробляв мікросхеми, менше 0,25 мкм. Преференції таким підприємствам аналогічні тим, які надаються при інвестуванні в інфраструктурні проекти, а саме:

- податкові канікули впродовж перших 3 років;
- знижена ставка податку (50% від стандартної) упродовж наступних 3 років;
- використовуване у виробництві устаткування може амортизуватися впродовж 3 років, на відміну від стандартних 10 років.

Іноземні інвестиції допускаються у більшість галузей економіки Китаю за винятком видавничої діяльності, радіо і телемовлення, поштових послуг, телекомунікацій і деяких інших видів бізнесу. Іноземні інвестори можуть здійснювати з обмеженням наступні види діяльності : транспортні послуги, операції з нерухомістю, кредитну, орендну, інвестиційну і громадську діяльність.

Вести діяльність на території Китаю іноземні інвестори можуть, реєструючи організації із стовідсотковим іноземним капіталом, спільним капіталом і контрактні підприємства. Крім того, у Китаї можна створювати філії або представництва іноземних компаній.

Підприємства із стовідсотковим іноземним капіталом є найпоширенішою формою здійснення іноземних інвестицій. В основному вони засновуються у формі компаній з обмеженою відповідальністю.

### 2.6. Податок за користування природними ресурсами

Платниками податку за користування природними ресурсами у Китаї є усі юридичні і фізичні особи, що здійснюють експлуатацію мінеральних ресурсів або виробляють сіль на території КНР. Ставки податку за видами природних ресурсів представлені у таблиці 6.

Таблиця 6

Ставки з податку за користування природними ресурсами

Об'єкти оподаткування	Ставка податку
Сира нафта	8 – 30 юанів / т
Природний газ	2 – 15 юанів / т
вугілля	0,3 – 5 юанів / 1 000 м <sup>3</sup>
Інші неметалеві руди	0,5 – 20 юанів / м <sup>3</sup>
Металеві руди (залізні руди)	2 – 30 юанів / т
Металеві руди (не залізні руди)	0,4 – 30 юанів / т
сіль:	
- тверда	10 – 60 юанів / т
- рідка	2 – 10 юанів / т

Сума податку за користування природними ресурсами обчислюється шляхом застосування відповідної ставки до кількісного показника оподаткованого природного ресурсу.

Пільги у формі звільнення від сплати податку можуть бути надані: відносно сировини нафти, використовуваної для розігрівання або відновлення свердловин у процесі нафтовидобутку; у разі, якщо платник податків зазнає серйозні труднощі, викликані аваріями або стихійними лихами у процесі експлуатації або виробництва оподаткованої продукції та ін.

### *2.7. Податок за користування землями міст і міських районів*

Платниками податку за користування землями міст і міських районів визнаються усі підприємства, установи, організації, особисті сімейні господарства, індивідуальні підприємці і інші особи - користувачі земельних ділянок.

Сума податку диференціюється залежно від зональної належності. Наприклад, річна сума податку складає 0,5 - 10 юанів / м<sup>2</sup> – у великих містах, 0,4 - 8 юанів / м<sup>2</sup> - у середніх містах, 0,3 - 6 юанів / м<sup>2</sup> – у малих містах, 0,2 - 4 юані / м<sup>2</sup> – у шахтарських районах.

Від сплати податку можуть бути звільнені: землі, займані урядовими установами, народними організаціями, підрозділами Народно-визвольної армії Китаю; землі, займані для власних потреб установами, що фінансуються державою; землі, займані релігійними установами, парками і історичними пам'ятками; землі, займані місцевою владою як землі громадського користування; площі, землі, зайняті під зелені насадження; землі, як безпосередньо використовуються у виробництві сільськогосподарської, лісогосподарської, тваринницької, звірівницької і рибної продукції; землі, що використовуються під водосховища і для водозахисту; землі, зайняті під схвалені державою об'єкти енергетики і розвитку транспорту.

### *2.8. Митні збори*

Платниками митних зборів визнаються вантажоодержувачі-імпортери товарів, дозволених до ввезення на територію КНР, і вантажовідправники, що експортують дозволені товари з території КНР. Перші сплачують ввізні митні збори, другі – вивізні митні збори.

Митний тариф включає імпортний митний тариф і експортний митний тариф. Імпортний митний тариф підрозділяється на дві категорії – загальний і преференційний. Загальний тариф застосовується при імпорті товарів з країн, з якими КНР не уклала угоди про надання статусу найбільшого сприяння у торгівлі; преференційний тариф застосовується при ввезенні товарів з країн, з якими такі угоди укладені.

Загальний імпорнтний тариф налічує 20 різних ставок мит - від 0 - 8% до 270%. Преференційний митний тариф варіюється від 0 - 1% до 121,6%, при цьому середній арифметичний рівень ставки складає 16,8%. Незначна кількість товарів, що ввозяться, обкладається митами за кількісним, складеним або ковзаючим принципом.

## **ПРАКТИЧНІ ЗАНЯТТЯ**

### **Тема 1. Загальні принципи формування, функціонування та розвитку податкових систем у країнах з розвинутою ринковою економікою.**

#### **Типологія податкової політики**

1. Загальні принципи функціонування податкових систем в країнах з розвинутою ринковою економікою;
2. Уніфікація податкових систем як основна тенденція їх функціонування;
3. Типологія податкової політики зарубіжних країн. Існуючі моделі податкових систем;
4. Офшорні зони у світовій економіці .

### **Тема 2. Характеристика податкової статистики зарубіжних країн**

1. Рівень оподаткування у світовій економіці;
2. Податковий тягар і показники його оцінки, що застосовуються в розвинених країнах;
3. Податкова статистика та податкова інформація: значення для економічних агентів.

### **Тема 3. Співвідношення прямого і непрямих оподаткування у зарубіжних країнах**

1. Співвідношення прямих і непрямих податків. Моделі співвідношення прямих і непрямих податків в країнах з розвинутою ринковою економікою і країнах, що розвиваються;
2. Особливості побудови прямого оподаткування в країнах з розвинутою економікою. Оподаткування колективних і індивідуальних доходів, оподаткування капіталу і власності.
3. Загальні принципи побудови непрямих оподаткування.

### **Тема 4. Особливості функціонування податкових систем федеративних держав (на прикладі США)**

1. Загальна характеристика податкової системи США. Повноваження державних органів США у податковій сфері.
2. Характеристика основних видів податків у США:

- 2.1. Податок на прибуток (доходи) корпорацій
- 2.2. Прибутковий податок з фізичних осіб
- 2.3. Федеральні внески до фондів соціального страхування
- 2.4. Акцизи
- 2.5. Податок зі спадку і дарувань
- 2.6. Податок з продажів
- 2.7. Майнові податки

## **Тема 5**

### **Особливості функціонування податкових систем федеративних держав (на прикладі Німеччини)**

1. Загальна характеристика податкової системи Німеччини.  
Конституційно-правова база оподаткування в Німеччині.
2. Характеристика основних видів податків у Німеччині:
  - 2.1. Прибутковий податок з фізичних осіб
  - 2.2. Податок на додану вартість
  - 2.3. Корпоративний податок
  - 2.4. Промисловий податок
  - 2.5. Акцизи

### **Тема 6. Особливості функціонування податкових систем унітарних держав (на прикладі Японії)**

1. Загальна характеристика податкової системи Японії. Система податкових органів Японії;
2. Характеристика основних видів податків Японії:
  - 2.1. Прибутковий податок з фізичних осіб;
  - 2.2. Корпоративний податок;
  - 2.3. Майновий податок;
  - 2.4. Податок на спадкоємство і дарування.

**Тема 7. Особливості функціонування податкових систем  
унітарних держав (на прикладі Китаю)**

1. Загальна характеристика податкової системи Китаю. Система податкових органів КНР.
2. Характеристика основних видів податків в КНР
  - 2.1. Прибутковий податок з фізичних осіб;
  - 2.2. Податок на додану вартість;
  - 2.3. Споживчий (акцизний) податок;
  - 2.4. Податок на підприємницьку діяльність;
  - 2.5. Податок на прибуток підприємств;
  - 2.6. Податок за користування природними ресурсами;
  - 2.7. Податок за користування землями міст та районів міста
  - 2.8. Митні збори.

## САМОСТІЙНА РОБОТА СТУДЕНТІВ

Самостійна робота студентів складається з:

- підготовки виступу на практичних заняттях;
- підготовки та захисту реферату.

Перелік тем для доповідей та рефератів представлено нижче:

### *Тема 1. Особливості прямого і непрямиго оподаткування в індустріально розвинутих країнах*

1. Характеристика стягування корпоративних податків у розвинутих країнах;
2. Характеристика стягування прибуткових податків у розвинутих країнах;
3. Податки на капітал і майно в розвинутих країнах.

### *Тема 2. Особливості непрямиго оподаткування в індустріально розвинутих країнах*

1. Суть і значення непрямих податків, їх переваги і недоліки;
2. Особливості стягування податку на додану вартість у розвинутих країнах;
3. Особливості стягування акцизів і митних зборів у розвинутих країнах.

### *Тема 3. Зарубіжний досвід оподаткування колективних доходів*

1. Принципи стягування податків на прибуток (доходи) корпорацій у зарубіжних країнах.
2. Особливості оподаткування колективних доходів у США та Японії.
3. Особливості оподаткування колективних доходів у Китаї.

### *Тема 4. Зарубіжний досвід оподаткування індивідуальних доходів*

1. Принципи стягування індивідуального прибуткового податку у зарубіжних країнах;
2. Особливості оподаткування індивідуальних доходів у США та Японії;
3. Особливості оподаткування індивідуальних доходів у Китаї.

### *Тема 5. Зарубіжний досвід оподаткування капіталу і власності*

1. Суть і значення податків на капітал і власність у зарубіжних країнах;
2. Особливості стягування податків на особисте майно та на приріст капіталу за кордоном;
3. Особливості стягування податків на спадок і дарування в зарубіжних країнах.

*Тема 6. Зарубіжний досвід підакцизного оподаткування*

1. Суть і сучасне значення підакцизного оподаткування у зарубіжних країнах;
2. Особливості підакцизного оподаткування у США та Німеччині;
3. Особливості підакцизного оподаткування у Китаї.

*Тема 7. Зарубіжний досвід оподаткування доданої вартості*

1. Суть і сучасне значення оподаткування доданої вартості у зарубіжних країнах;
2. Оподаткування доданої вартості у країнах-учасниках ЄС;
3. Особливості оподаткування доданої вартості у Китаї.

*Тема 8. Роль і значення митних зборів у податкових системах індустріально розвинутих країн*

1. Економічна суть митних зборів, сучасне значення у податкових системах індустріально розвинених країн;
2. Роль дії угоди з питань тарифів і торгівлі (ГАТТ) у зменшенні сучасного фіскального значення митних зборів;
3. Особливості стягування митних зборів на прикладі США, Німеччині і Японії.

*Тема 9. Податкове стимулювання інвестиційної діяльності в індустріально розвинутих країнах*

1. Податки як інструмент регулювання економічних процесів і явищ в економіці;
2. Податкове стимулювання інвестиційної діяльності в США, Канаді і Швейцарії;
3. Податкове стимулювання інвестиційної діяльності у Китаї.

*Тема 10. Характеристика податкової системи США*

1. Загальна характеристика податкової системи США. Система податкових органів США;
2. Характеристика основних податків федерального бюджету США і податків штатів;
3. Характеристика місцевих податків в США.

*Тема 11. Характеристика податкової системи Великобританії*

1. Загальна характеристика податкової системи Великобританії;
2. Система податкових органів Великобританії;

3. Характеристика основних видів податків і зборів у податковій системі Великобританії.

*Тема 12. Характеристика податкової системи Канади*

1. Загальна характеристика податкової системи і система податкових органів у Канаді;
2. Характеристика основних федеральних податків і податків провінцій Канади;
3. Характеристика основних місцевих податків в Канаді.

*Тема 13. Характеристика податкової системи Франції*

1. Загальна характеристика податкової системи Франції;
2. Система податкових органів і організація податкового контролю у Франції;
3. Характеристика основних загальнодержавних і місцевих податків Франції.

*Тема 14. Характеристика податкової системи Німеччини*

1. Загальна характеристика податкової системи Німеччини. Система податкових органів у Німеччині;
2. Характеристика основних федеральних і спільних податків у Німеччині;
3. Характеристика місцевих податків Німеччини. Церковний податок.

*Тема 15. Характеристика податкової системи Японії*

1. Загальна характеристика податкової системи Японії. Система податкових органів Японії;
2. Характеристика основних загальнодержавних податків Японії;
3. Характеристика основних місцевих податків Японії.

*Тема 16. Характеристика податкової системи Китаю*

1. Загальна характеристика податкової системи Китаю. Система податкових органів Китаю;
2. Характеристика основних податків загальнодержавного значення у Китаї;
3. Характеристика основних місцевих податків у Китаї.

*Тема 17. Особливості функціонування податкових систем країн Скандинавії*

1. Загальна характеристика податкової системи Швеції. Структура і основні види податків;

2. Загальна характеристика податкової системи Данії. Структура і основні види податків;

3. Загальна характеристика податкової системи Норвегії. Структура і основні види податків.

*Тема 18. Проблеми міжнародного подвійного оподаткування і способи його усунення*

1. Міжнародне подвійне юридичне і економічне оподаткування;

2. Шляхи врегулювання проблеми міжнародного подвійного оподаткування;

3. Види угод про уникнення подвійного оподаткування, їх характеристика.

*Тема 19. Організація податкового контролю в індустріально розвинених країнах*

1. Загальна характеристика податкового контролю у країнах з розвинутою ринковою економікою;

2. Процедура проведення і види податкових перевірок у США, Німеччині, Франції;

3. Види відповідальності за податкові правопорушення. Основні підходи до застосування податкових санкцій - американський і європейський, їх характеристика.

## **ПОТОЧНИЙ КОНТРОЛЬ ЗНАНЬ**

Поточний контроль знань студентів відбувається 2 рази на семестр шляхом оцінки знань за допомогою тестів. Максимальна кількість отриманих балів на кожному з двох рубіжних контролів дорівнює 20. За правильну відповідь на кожне з тестових питань студент отримує 1 бал.

### **I рубіжний контроль**

*Тестові завдання*

**1. Залежно від характеру податкової політики держави виділяють такі її типи...:**

- А) політика максимальних податків, політика економічного розвитку, політика, що передбачає високий рівень оподаткування при значному соціальному захисті населення;
- Б) політика максимальних податків та політика, що передбачає високий рівень оподаткування при значному соціальному захисті населення;
- В) політика економічного розвитку, політика, що передбачає високий рівень оподаткування при значному соціальному захисті населення;
- Г) англосаксонський, євроконтинентальний, латиноамериканський;
- Д) англосаксонський, євроконтинентальний, латиноамериканський, змішаний.

**2. Англосаксонській моделі податкової системи притаманні такі ознаки....:**

- А) значне непряме оподаткування і висока частка відрахувань на соціальне страхування;
- Б) превалює непряме оподаткування;
- В) превалює прибуткове оподаткування (стягування прямих податків з фізичних осіб);
- Г) превалює пільгове оподаткування;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**3. В яких країнах існує англосаксонська модель податкової системи?**

- А) Австралія;
- Б) Великобританія;
- В) Канада;
- Г) Сполучені штати Америки;
- Д) всі варіанти вірні.

**4. У яких з перелічених нижче груп країн світу існує євроконтинентальна модель податкової системи?**

- А) Болівія, Чилі, Перу;
- Б) Австралія, Канада, Великобританія;
- В) Австрії, Бельгії, Німеччині;

- Г) Андорра, Філіппіни, Уругвай;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**5. Характерними для країн з розвинутою ринковою економікою є такі принципи функціонування і побудови податкових систем...:**

- А) податкова система повинна успішно вирішувати фінансово-перерозподільчу задачу
- Б) податкова система повинна діяти так, щоб не підривати стимули до виробничої та іншої економічної діяльності;
- В) податкова система повинна бути органічно пов'язана з принципом соціальної справедливості;
- Г) податкова система повинна забезпечувати організаційну і розрахункову легкість у визначенні податків;
- Д) всі варіанти вірні.

**6. Яке з наданих нижче визначень найбільш точно визначає поняття «офшорна зона»?**

- А) територія держави або її частина, в межах якої для підприємств, установ, організацій діє особливий пільговий режим реєстрації, ліцензування і оподаткування
- Б) територія держави або її частина, в межах якої для компаній-нерезидентів діє особливий пільговий режим реєстрації, ліцензування і оподаткування;
- В) острівна частина будь-якої країни, в межах якої для компаній-резидентів діє особливий пільговий режим реєстрації, ліцензування і оподаткування
- Г) чітко визначений міжнародними організаціями перелік країн, в межах яких для компаній-нерезидентів діє особливий пільговий режим реєстрації, ліцензування і оподаткування;
- Д) всі варіанти вірні.

**7. Як з англійської мови переводиться вираз «off shore»?**

- А) поза берегом;
- Б) поза островом;
- В) поза країною;

- Г) поза кораблем;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**8. Згідно класифікації ОЕСР щодо податкової відкритості країн до якого списку включені країни, що зобов'язалася перейти на міжнародні погоджені стандарти податкової співпраці, але ще не ввели їх повністю?**

- А) білий список;
- Б) сірий список;
- В) чорний список;
- Г) червоний список;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**9. Які міжнародні організації приймають участь у «антиофшорній боротьбі»?**

- А) організація економічного співробітництва і розвитку;
- Б) Financial Action Task Force;
- В) Організація об'єднаних націй;
- Г) Європейський Союз;
- Д) всі варіанти вірні.

**10. Показник ефективної податкової ставки розраховується так...:**

- А) відношення сумарного оподаткованого доходу платника податку до долі податку;
- Б) відношення долі податку у сумарному оподаткованому доході платника податку;
- В) відношення долі податку до ВВП;
- Г) відношення сумарного оподаткованого доходу платника податку до ВВП;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**11. Податкова юрисдикція – це...:**

- А) територія, всередині якої діють відповідні податкові закони;
- Б) територія виключної економічної зони, яка характеризується пільговим оподаткуванням;

- В) коло повноважень держави у сфері встановлення і стягнення податків і зборів, а також надання податкових пільг;
- Г) коло повноважень держави, суб'єкта федерації, штату, провінції, регіону, землі, департаменту, органів влади та самоврядування (адміністративно-територіальних одиниць) у сфері встановлення і стягнення податків і зборів, а також надання податкових пільг;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**12. Як з перелічених нижче груп країн належать до юрисдикції з низьким рівнем прямих податків?**

- А) Кіпр, Угорщина, Ізраїль;
- Б) країни Карибського регіону;
- В) країни Бенілюкс;
- Г) країни СНД;
- Д) всі вар-анти вірні.

**13. Коефіцієнт еластичності податків показує...:**

- А) на скільки відсотків змінюються податкові доходи (групи податків або окремого податку) при зміні визначального чинника;
- Б) на скільки відсотків зміняться податкові доходи при проведенні податкових реформ;
- В) на скільки відсотків змінюються податкові доходи (групи податків або окремого податку) при зміні визначального чинника на 1%;
- Г) на скільки відсотків змінюються податкові доходи (групи податків або окремого податку) при зміні визначального чинника на 10%;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**14. Середній рівень податкового тягаря в зарубіжних країнах зазвичай коливається в межах...:**

- А) 45-55%;
- Б) 25-35%;
- В) 10-15%;
- Г) 30-40%;

Д) вірної відповіді не запропоновано.

**15. Ефективна податкова ставка характеризує...:**

А) загальний податковий тягар з точки зору доцільності встановлення нових податків;

Б) загальний податковий тягар з точки зору доцільності інвестицій;

В) загальний податковий тягар з точки зору ефективності податкової системи;

Г) загальний податковий тягар з точки зору доцільності непрямого оподаткування;

Д) вірної відповіді не запропоновано.

**16. Якщо коефіцієнт еластичності податків менше 1, то...:**

А) доля податкових надходжень у ВВП знижується;

Б) доля податкових надходжень у ВВП збільшується;

В) доля податкових надходжень у ВВП не змінюється;

Г) всі варіанти вірні;

Д) вірної відповіді не запропоновано.

**17. На підставі цифрових даних визначити коефіцієнт еластичності податків:**

$X$  – 10 млн.гр.одиниць;

$X^0$  – 5 млн.гр.одиниць;

$Y$  – 5 млн.гр.одиниць;

$Y^0$  – 2 млн.гр.одиниць.

А) 0,95;

Б) 1,35;

В) 1,25;

Г) 0,8;

Д) вірної відповіді не запропоновано.

**18. На макроекономічному рівні податковий тягар є...:**

- А) узагальненим показником, що характеризує роль податків в житті суспільства, який визначається як добуток загальної суми податкових зборів до ВВП;
- Б) узагальненим показником, що характеризує роль податків в житті суспільства, який визначається як відношення ВВП до загальної суми податкових зборів;
- В) узагальненим показником, що характеризує роль податків в житті суспільства, який визначається як відношення непрямих податків до ВВП;
- Г) узагальненим показником, що характеризує роль податків в житті суспільства, який визначається як відношення загальної суми податкових зборів до ВВП;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**19. На підставі цифрових даних визначити показник інтегральної повної ставки оподаткування:**

- ДВ – 570 тис.гр.одиниць;
  - ПП – 150 тис.гр.одиниць;
  - ПзП – 100 тис.гр.одиниць;
  - ПВ – 70 тис.гр.одиниць.
- А) 25,5%;
  - Б) 70,3%;
  - В) 178,3%;
  - Г) 40,7%;
  - Д) 56,1%.

**20. Система оподаткування, при якій прибуток корпорацій, що підлягає розподілу обкладається корпоративним і особистим прибутковими податками (діє в США, Швейцарії, Швеції, країнах Бенілюксу) має назву...:**

- А) система зменшення оподаткування прибутку на рівні корпорацій;
- Б) система зменшення оподаткування прибутку на рівні акціонерів;

- В) класична система;
- Г) система повного звільнення від оподаткування прибутку;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**21. Система повного звільнення від оподаткування прибутку, що підлягає розподілу діє у таких країнах, як...:**

- А) Греція;
- Б) Норвегія;
- В) Італія;
- Г) вірним є варіант А, Б та В;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**22. Оподаткування доходів фізичних осіб у розвинутих країнах базується на наступних основних принципах...:**

- А) принцип «всесвітнього оподаткування»;
- Б) принцип «єдності визначення податкової бази»;
- В) принцип встановлення стандартних податкових знижок;
- Г) принцип прогресивного оподаткування та принцип «сімейного» оподаткування;
- Д) всі варіанти вірні.

**23. Оподаткування капіталу і власності у зарубіжних країнах здійснюється за допомогою наступних груп податків:**

- А) податків на особистий стан;
- Б) податків на спадок;
- В) податків на дарування;
- Г) податків на приріст капіталу;
- Д) всі варіанти вірні.

**24. Якому з перелічених нижче податків притаманні такі риси: «Оподатковується майно фізичних осіб за вирахуванням витрат, пов'язаних з володінням цим майном; оцінка майна робиться за ринковою вартістю; податок сплачується, за прогресивними ставками; носить регулюючий характер; доля податкових надходжень від його**

**сплати в загальному обсязі податкових доходів зарубіжних країн не перевищує 3%»?**

- А) податків на особистий стан;
- Б) податків на спадок;
- В) податків на дарування;
- Г) податків на приріст капіталу;
- Д) всі варіанти вірні.

**25. Відповідно до світової практики до непрямих податків відносять... :**

- А) податок на додану вартість;
- Б) прибутковий податок з громадян;
- В) податок на дивіденди;
- Г) податок на спадок;
- Д) податок на дарування.

## **II рубіжний контроль**

### *Тестові завдання*

**1. Доля індивідуального прибуткового податку в податкових надходженнях розвинутих країн складає у середньому...:**

- А) 10-15%;
- Б) 70-80%;
- В) 30-40%;
- Г) 25-30%;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**2. Можливість використання пільгової ставки, заниженої ставки на соціально значимі товари, нульової ставки та звільнення від оподаткування взагалі притаманне такому податку, як...:**

- А) прибутковий податок з громадян;
- Б) податок на додану вартість;
- В) акцизний податок;
- Г) мито;

Д) майновий податок.

**3. Які податки у США дають найбільш великі і стабільні податкові надходження?**

А) федеральні податки;

Б) податки штатів;

В) місцеві податки;

Г) податки громади;

Д) вірної відповіді не запропоновано.

**4. Вкажіть вірне, на ваш погляд, твердження.**

А) податки у США визнаються одними з найвищих в індустріально розвинутих країнах - їх доля складає 25,4% від ВВП;

Б) податки у США визнаються одними з найнижчих в індустріально розвинутих країнах - їх доля складає 36,3% від ВВП;

В) податки у США визнаються одними з найвищих в індустріально розвинутих країнах - їх доля складає 50,1% від ВВП

Г) податки у США визнаються одними з найнижчих в індустріально розвинутих країнах - їх доля складає 25,4% від ВВП;

Д) вірної відповіді не запропоновано.

**5. Чи підлягає подвійному оподаткуванню прибуток, що підлягає розподілу між акціонерами «С корпорацій»?**

А) так;

Б) ні;

В) ні, якщо акціонером є американська компанія;

Г) так, якщо корпорація є філією інших корпорацій;

Д) вірної відповіді не запропоновано.

**6. За якою ставкою стягується прибутковий податок з доходів фізичних осіб, які не є податковими резидентами США?**

А) 15%;

Б) 20%

В) 25%;

Г) 10%;

Д) 30%.

**7. У доходах бюджетів якого рівня бюджетної системи США майнові податки складають близько 80% усіх податкових доходів?**

А) у бюджетах штатів;

Б) у бюджетах громад;

В) у місцевих бюджетів;

Г) всі варіанти вірні;

Д) вірної відповіді не запропоновано.

**8. За яким податком у Німеччині базою для нарахування податку визнається прибуток від зайняття промислом і капітал компанії?**

А) корпоративному;

Б) промисловому;

В) податку з обороту;

Г) акциз;

Д) майновий податок.

**9. У чому полягає особливість правового регулювання податкових правовідносин в Німеччині?**

А) повноваження по стягуванню податків зосереджені на федеральному рівні;

Б) органи влади на місцевому рівні наділені законодавчими повноваженнями по встановленню податків і зборів;

В) повноваження по стягуванню і розподілу податків між федерацією, федеральними землями і громадами закріплені в Конституції Німеччини;

Г) всі варіанти вірні;

Д) вірної відповіді не запропоновано.

**10. За якою ознакою усі податки Німеччини поділяються на загальні і власні?**

А) залежно від характеру вживаних податкових ставок;

- Б) залежно від компетенції стягування і розподілу доходів між ланками бюджетної системи;
- В) залежно від цільової спрямованості введення;
- Г) всі варіанти вірні;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**11. Як визначається об'єкт оподаткування з податку з обороту імпорту у Німеччині?**

- А) як вартість реалізованих товарів, робіт, послуг;
- Б) як митна вартість товару, що ввозиться, з урахуванням імпортних зборів;
- В) як різниця між виручкою від реалізації імпортного товару і витратами на його придбання;
- Г) як договірна вартість товарів, що ввозяться;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**12. Назвіть державний орган Німеччини, наділений контрольними і наглядовими повноваженнями у сфері оподаткування :**

- А) Федеральний фінансовий суд;
- Б) Міністерство фінансів Німеччини;
- В) Федеральне центральне відомство по податках;
- Г) Міністерство внутрішніх доходів;
- Д) всі варіанти вірні.

**13. На базі якого податку обчислюється церковний податок у Німеччині?**

- А) прибуткового;
- Б) корпоративний;
- В) промисловий;
- Г) майнового;
- Д) податку на додану вартість.

**14. Ставки національного прибуткового податку в Японії...:**

- А) прогресивні і встановлені у розмірі від 10 до 50%;
- Б) пропорційні за видами доходів встановлені у розмірі 10, 20, і 40%;

- В) прогресивні і встановлені у розмірі від 10 до 66%.
- Г) прогресивні і встановлені у розмірі від 20 до 80%;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**15. Функції щодо нарахування, збору і припинення випадків ухилення від сплати митних і корабельних зборів в Японії відносяться до компетенції...:**

- А) Національного податкового управління;
- Б) Ради з економічної і податкової політики;
- В) Міністерства фінансів Японії;
- Г) Податкового коледжу;
- Д) Національний податковий трибунал.

**16. Як обчислюється прибутковий податок у Китаї при отриманні авторських винагород, роялті, лізингових доходів?**

- А) як добуток оподатковуваного доходу та ставка у розмірі 35%;
- Б) як добуток оподатковуваного доходу та ставка у розмірі 20%;
- В) вказані види доходів звільняються від оподаткування;
- Г) як добуток оподатковуваного доходу та ставка у розмірі 5%;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**17. Назвіть види послуг, що надаються населенню у Китаї, які підлягають оподаткуванню підприємницьким податком :**

- А) послуги з реалізації вхідних квитків на заходи культурного характеру, освітні послуги;
- Б) транспортні послуги, фінансові послуги, послуги підприємств сервісу;
- В) послуги з пошуку кандидатур для шлюбу, похоронні послуги, медичні послуги;
- Г) всі варіанти вірні;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**18. Податкова система Китаю...:**

- А) трирівнева;
- Б) дворівнева;

- В) включає загальнодержавні, регіональні і місцеві податки;
- Г) п'ятирівнева;
- Д) вірної відповіді не запропоновано

**19. Державним органом, що здійснює повноваження держави у сфері оподаткування в КНР, є...:**

- А) Національний громадський конгрес;
- Б) Міністерство фінансів;
- В) Державне податкове управління КНР;
- Г) Комітет тарифікації і класифікації при Державній раді;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**20. Неоподатковуваний мінімум з прибуткового податку з фізичних осіб у Китаї складає...:**

- А) 2 000 юанів;
- Б) 800 юанів;
- В) 1000 юанів;
- Г) не встановлений;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**21. Система податків і зборів у КНР включає...:**

- А) податки центрального і місцевого бюджетів;
- Б) центральні, регіональні і місцеві податки;
- В) податки центрального і місцевого урядів, а також загальні податки;
- Г) регіональні і федеральні податки;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**22. До податків, що формують податкові доходи лише центрального уряду КНР, відносяться...:**

- А) прибутковий податок з фізичних осіб;
- Б) підприємницький податок;
- В) митні збори; споживчий податок, ПДВ;
- Г) гербовий збір, податок на прибуток;
- Д) всі варіанти вірні.

**23. Доходи громадян Китаю у вигляді заробітної плати оподатковуються...:**

- А) споживчим податком за твердими ставками;
- Б) прибутковим податком з фізичних осіб за прогресивною шкалою ставок у межах від 5 до 45%;
- В) прибутковим податком з фізичних осіб за ставкою 20%;
- Г) прибутковим податком з фізичних осіб за прогресивною шкалою ставок у межах від 2 до 5%;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

**24. Споживчий податок у Китаї відноситься до групи...:**

- А) податків з доходу;
- Б) ресурсних податків;
- В) податків з обороту;
- Г) майнових податків;
- Д) податків спеціального призначення.

**25. Назвіть товари, виробництво яких оподатковується споживчим податком у Китаї.**

- А) кава, хутра, риба, ікра, тютюнові вироби;
- Б) всі ювелірні вироби, алкогольні напої, кава;
- В) косметична продукція, петарди і феєрверки, тютюнові вироби;
- Г) всі варіанти вірні;
- Д) вірної відповіді не запропоновано.

## **ПІДСУМКОВИЙ КОНТРОЛЬ**

Підсумковий контроль знань студентів проводиться у вигляді заліку. Студенту на заліку пропонується надати відповідь на 50 тестових питань (за кожну правильну відповідь на одне питання студент отримує 2 бали).

Оцінювання проводиться за 100-бальною шкалою ECTS з подальшою трансформацією у п'ятибальну шкалу:

0 - 60 – «незадовільно»;

61 – 75 – «задовільно»;

76 – 90 – «добре»;

91 – 100 – «відмінно».

## РЕКОМЕНДОВАНА ЛІТЕРАТУРА

1. Андрущенко В.Л. Податкові системи зарубіжних країн : [Навчальний посібник] / В.Л. Андрущенко В.Л., О.Д. Данілов. – К. : Комп'ютер прес, 2004. – 300 с.
2. Андрущенко В.Л. Податкові системи зарубіжних держав : [Навчальний посібник] / В.Л. Андрущенко, З.С. Варналій, І.А. Прокопенко, Т.В. Тучак. – К. : Кондор-Видавництво, 2012. – 222 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/444/1/402\\_IR.pdf](http://ir.nusta.edu.ua/jspui/bitstream/doc/444/1/402_IR.pdf)
3. Волощук Р.Є. Зарубіжний досвід управління податковим боргом та його адаптація в Україні / Р.Є. Волощук // Економіка і суспільство. – №9. – 2017. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.economyandsociety.in.ua/journal/9\\_ukr/166.pdf](http://www.economyandsociety.in.ua/journal/9_ukr/166.pdf)
4. Владимірова М. П. Офшори: інструмент міжнародного податкового планування: навч. посібник / М. П. Владимірова, Д. М. Теунаев, М. М. Стажкова. - М.: КНОРУС, 2005.
5. Бурцева О.Є., Власов О.О. Порівняльний аналіз податкових систем країн ЄС / Є.С. Бурцева, О.О. Власов // Ефективна економіка. – №12. – 2017. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=6011>
6. Бойко О. Специфіка податкових систем України і країн європейського союзу та їх порівняльний аналіз / О. Бойко // ефективність державного управління. – Вип. 4 (49). – 2016. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://www.lvivacademy.com/vidavnistvo\\_1/edu\\_49/fail/38.pdf](http://www.lvivacademy.com/vidavnistvo_1/edu_49/fail/38.pdf)
7. Гаруст В.Ю. Зарубіжний досвід здійснення контролю за справлянням податків та інших обов'язкових платежів: можливість його використання в Україні / В.Ю. Гаруст // Право і Безпека. - 2005. - Т. 4, № 3. - С. 57-60. – [Електронний ресурс]. - Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pib\\_2005\\_4\\_3\\_18](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Pib_2005_4_3_18)
8. Горобинський М. Використання зарубіжного досвіду принципів оподаткування в діяльності Державної податкової служби України / М. Горобинський // Демократичне врядування. Науковий вісник. – Вип. 11. – 2013. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://lvivacademy.com/vidavnistvo\\_1/visnik11/fail/Gorobynskyj.pdf](http://lvivacademy.com/vidavnistvo_1/visnik11/fail/Gorobynskyj.pdf)
9. Грідчіна М.В. Податкова система : [Навч. посіб.] / М.В. Грідчіна, В.Б. Тропіна, Л.Л. Варениченко та ін. – К.: МАУП, 2007. – 160 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://maup.com.ua/assets/files/lib/book/p08\\_25.pdf](http://maup.com.ua/assets/files/lib/book/p08_25.pdf)

10. Залибекова Д.З. Налоговые системы зарубежных стран. Учебное пособие для студентов 3 курса направления «Налоги и налогообложение». — Махачкала: ДГИНХ, 2013. — 138 с.
11. Ілюшик О.М., Піщанська М.О. Аналіз побудови податкових систем у зарубіжних країнах та в Україні / О.М. Ілюшик, Піщанська М.О. // Науковий вісник Львівського державного університету внутрішніх справ. Серія юридична. — №1. — 2018. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.lvduvs.edu.ua/documents\\_pdf/visnyky/nvsy/01\\_2018/20.pdf](http://www.lvduvs.edu.ua/documents_pdf/visnyky/nvsy/01_2018/20.pdf)
12. Карлін М.І. Податкові системи зарубіжних країн: навчальний посібник / М. І. Карлін. — К.: Видавничий дім «КОНДОР», 2018. — 368 с.
13. Карлін М. І. Податкові системи країн Америки [Текст] : навч. посіб. / М. І. Карлін, Н. І. Ліповська-Маковецька. — Луцьк : Вежа-Друк, 2015. — 232 с.
14. Килинкарова Е.В. Налоговое право зарубежных стран: учебник для бакалавриата и магистратуры / Е.В. Килинкарова. — М.: Издательство Юрайт, 2019.
15. Кміть В.М., Жук Ю.Г., Чеботарь О.А. Зарубіжний досвід податкового стимулювання підприємництва / В.М. Кміть, Ю.Г. Жук, О.А. Чеботарь // Східна Європа: економіка, бізнес та управління. — Випуск 3 (08). — 2017. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/8\\_2017/50.pdf](http://www.easterneurope-ebm.in.ua/journal/8_2017/50.pdf)
16. Комарова І.В. Податкові системи України і зарубіжних країн : [Навчально-методичний посібник]. — Донецьк : ТОВ «Юго-Восток, Лтд», 2007. — 302 с. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.bumib.edu.ua/sites/default/files/user\\_page\\_files/komarova\\_podatkova\\_syste\\_ma\\_ukr\\_y\\_zarub\\_kr.pdf](http://www.bumib.edu.ua/sites/default/files/user_page_files/komarova_podatkova_syste_ma_ukr_y_zarub_kr.pdf)
17. Корецька С.О. Аналіз податкової системи Франції / С.О. Корецька // Економіка та держава. — №12. — 2011. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: [http://www.economy.in.ua/pdf/12\\_2011/9.pdf](http://www.economy.in.ua/pdf/12_2011/9.pdf)
18. Кретьова Н.В., Мокрецова О.И. (сост.) Налоговые системы зарубежных стран. Учебное пособие. — Иркутск: ИрГУПС, 2012. — 112 с.
19. Крисоватий А.І. Домінанти гармонізації оподаткування: національні та міжнародні вектори [Текст]: монографія / А.І. Крисоватий, В.А. Валігура. - Тернопіль: Підручники і посібники, 2010. - 248 с.
20. Крупей Н.С. Податки і платежі: історичний аспект / Н.С. Крупей // Financial and credit activity: problems of theory and practice. — №12. — 2012. — [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://fkd.org.ua/article/view/28834>

21. Крупей Н.С. Економічна сутність податків та їх функції / Н.С. Крупей // Наукові записки. Серія «Економіка». – Випуск 19. – 2012. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: Nznuoa\_2012\_19\_10%20(1).pdf
22. Крючкова Н. М. Податкова політика в системі макроекономічного регулювання: монографія / Н. М. Крючкова. – Одеса: Астропринт, 2011. – 190 с.
23. Латиська Америка переглянула свої погляди на трансфертне ціноутворення. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://home.kpmg/ua/uk/home/media/press-releases/2019/11/transfer-pricing-latin-america.html>
24. Литвиненко Я.В. Податкові системи зарубіжних країн : [Навч. посіб.] / Я.В. Литвиненко, І.Д. Якушик / К. : МАУП, 2004. – 208 с.
25. Лыкова Л.Н. Налоговые системы зарубежных стран : [учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры] / Л.Н.Лыкова, И.С. Букина. – [2-е изд., перераб. и доп.]. – М. : Издательство Юрайт, 2016. – 309 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://docplayer.ru/28276091-Nalogovye-sistemy-zarubezhnyh-stran.html>
26. Міжнародний досвід: податкова система Греції. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/dosvid-modernizachii-krain-svity/gresia/>
27. Міжнародний досвід: податкова система Ірландії. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/povodomlenia\\_/2011-povodomlenia-modernizatsia/print-59343.html](http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/povodomlenia_/2011-povodomlenia-modernizatsia/print-59343.html)
28. Міжнародний досвід: адміністрування податків в Європі. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/povodomlenia\\_/2012\\_povodomlenia-modernizatsia/print-59283.html](http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/povodomlenia_/2012_povodomlenia-modernizatsia/print-59283.html)
29. Міжнародне оподаткування : [навч. посіб.] / за ред. Ю.Г. Козака, В.М. Сліпа. – К. : Центр навчальної літератури, 2003. – 550 с.
30. Миргородська Л.О. Фінансові системи зарубіжних країн : [Навчальний посібник] / Л.О. Миргородська. – К. : Центр учбової літератури, 2008. — 320 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://moodle.znu.edu.ua/pluginfile.php?file=/17625>
31. Олефір А. Економічна політика Китаю: досвід реформ для України / Олефір А. // Підприємництво, господарство і право. – №2. – 2018. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://pgr-journal.kiev.ua/archive/2018/2/11.pdf>
32. Онуфрик С.Я. Зарубіжний досвід реформування органів державного управління у сфері доходів і зборів / С.Я. Онуфрик // Держава та регіони. – 3 (47). – 2014. –

- [Електронний ресурс]. – Режим доступу:  
[http://pa.stateandregions.zp.ua/archive/3\\_2014/9.pdf](http://pa.stateandregions.zp.ua/archive/3_2014/9.pdf)
33. Петти В. Трактат о налогах и сборах / В. Петти [пер.с англ.] – М. : Ось-89, 1997. – С. 27-32.
  34. Податкова система: Навчальний посібник / [Баранова В.Г., Дубовик О.Ю., Хомутенко В.П. та ін.]; за ред. В.Г. Баранової. – Одеса: ВМВ, 2014. – 344 с.
  35. Подмешальська Ю.В., Чакалова Н.С. Зарубіжний досвід оподаткування заробітної плати в системі обліку / Ю.В. Подмешальська, Н.С. Чакалова // ефективна економіка. – №5. – 2016. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу:  
<http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=4984>
  36. Попова Л.В. Налоговые системы зарубежных стран : [учебно-методическое пособие] / Л.В. Попова, И.А. Дрожжина, Б.Г. Маслов. – М. : Дело и Сервис, 2008. – 368 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу:  
<http://ftp.vsau.ru/files/41/e5852879dd2df9a25cf37dd73f5c45.pdf>
  37. Проскура К. Зарубіжний досвід організації податкового адміністрування / К. Проскура // Економічний часопис. – №7-8. – 2012. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dspace.nbuu.gov.ua/bitstream/handle/123456789/48303/09-Proskura.pdf>
  38. Світовий досвід оподаткування у США. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу:  
<http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/usa/>
  39. Світовий досвід оподаткування: Росія. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу:  
<http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/russia/>
  40. Світовий досвід оподаткування: Німеччина. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/mijnarodniy-dosvid-rozvitk/svitovui-dosvid/germany/59048.html>
  41. Сивков Е.В. Современное налогообложение за рубежом и всемирная история налогов. Учебно-практическое пособие. — М.: ИД "Евгений Сивков", 2016. – 86 с.
  42. Соколовська А. М. Основи теорії податків: Навч. посібник. – К.: Кондор, 2010. – 326 с.
  43. Тарасенко В. Обмін досвідом з питання стягнення податкових боргів / В. Тарасенко, Я. Мороз // Вісник податкової служби України. – 2013. – № 29. – С. 38–43.
  44. Ткаченко Н. М. Податкові системи країн світу та України. Облік і звітність : навч.-метод. посіб. / Н. М. Ткаченко. – К. : Алерта, 2004. – 554 с.

45. Удяк В.І. Особливості компетенції фіскальних органів зарубіжних країн при реалізації податкової політики / В.І. Удяк // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія «Юриспруденція». – №9-2. – Том 1. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://vestnik-pravo.mgu.od.ua/archive/juspradenc9-2/part\\_1/40.pdf](http://vestnik-pravo.mgu.od.ua/archive/juspradenc9-2/part_1/40.pdf)
46. Учебно-методическое пособие для студентов специальности 080107 «Налоги и налогообложение» 4-го курса дистанционной формы обучения; специальности 080105 «Финансы и кредит» (специализации «Налоги и налогообложение») 4-го курса дистанционной формы обучения / сост. О. В. Антонова. – Хабаровск : РИЦ ХГАЭП, 2010. – 130 с.
47. Шувалова Е.Б. Налоговые системы зарубежных стран : [учебно-практическое пособие] / Е.Б. Шувалова, В.В. Климовицкий, А.М. Пузин Е.Б. Шувалова, В.В. Климовицкий, А.М. Пузин. – М. : Изд. Центр ЕАОИ, 2010. – 134 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://cslnaskr.jet.kg/collections/uploads/%D0%9D%...%BD.pdf>
48. Хорошаев Є. Гармонізація податкових систем в ЄС // Спільний європейський економічний простір: гармонізація мегарегіональних суперечностей [Текст] / За ред. Д.Лук'яненка і В.Чужикова. - К.: КНЕУ, 2007. - С. 209-223.
49. Юр'єва О.І. Аналіз та узагальнення європейського досвіду механізму державного управління податковим боргом / О.І. Юр'єва // Актуальні проблеми державного управління. – 2014. – № 2. – С. 278–286.
50. Яренко Г. Структура та організація роботи податкових органів у зарубіжних країнах / Г. Яренко // Фінанси та банківська справа. – №2. – 2009. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://visnik.knteu.kiev.ua/files/2009/02/15.pdf>