

Содержание

Введение.....	3
1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГОВЫХ СИСТЕМ	
1.1 Экономическое понятие налога и сбора, их функции.....	6
1.2 Классификация налогов	11
1.3 Концепция налоговых систем история возникновения и развития налогообложения	14
2 НАЛОГОВЫЕ СИСТЕМЫ ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН	
2.1 Налоговые модели зарубежных государств	19
2.2 Международные налоговые отношения и перспективы их развития.....	24
Заключение	28
Список использованных источников	30

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. У государственной системы есть множество способов регулирования экономики. Одно из важнейших мест принадлежит налогообложению. В условиях рыночных отношений, и особенно в переходный к рынку период, налоговая система является одним из важнейших экономических регуляторов, основой финансово-кредитного механизма государственного регулирования экономики.

Государству для исполнения его функций по управлению, обороне, социальным направлениям необходимы средства. Таки образом и определяется минимальный размер налогового бремени. Чем больше функций несет государственная система, тем выше налоги.

Налоги являются инструментом перераспределения. С помощью продуманной налоговой системы государство способно развивать определенную деятельность либо гасить возникающие сбои в системе. Поэтому налоги и налогообложение является мощнейшим инструментом государственной политики. С помощью налогов государство управляет экономикой страны. И от того, насколько грамотно выстроена система налогообложения, зависит и эффективность функционирования экономики государства.

Налоговые системы большинства стран складывались столетиями под воздействием различных экономических, политических и социальных условий. Основной ролью системы налогообложения является сбор денежных средств, направляемых в бюджет страны для дальнейшего их перераспределения и финансирования государственной деятельности.

На современном этапе налоговые системы различных стран представляют собой комплекс развивающихся и динамичных предписаний, указаний и законов, регулирующих социальные отношения.

Актуальность работы обусловлена тем, что изучение налоговых систем других стран помогает под другим углом взглянуть на российскую налоговую систему, выявить новые тенденции в экономических отношениях.

Целью работы является исследование теоретических аспектов в регулировании налоговых отношений различных стран.

В соответствии с целью исследования определены следующие **задачи**:

- исследовать понятие налогов и сборов, а также их функции;
- рассмотреть виды налогов;
- изучить историю возникновения и развития налогообложения;
- дать общую характеристику налогообложения разных стран;
- проанализировать перспективы развития системы налогообложения.

Объектом исследования является система налоговых взаимоотношений, сложившаяся под воздействием различных экономических, политических и социальных условий в разных странах.

Предметом – теоретические аспекты налоговых систем разных стран.

Теоретической и методологической базой исследования являются труды отечественных и зарубежных ученых и специалистов по исследуемой проблеме, законодательные и нормативные акты Российской Федерации, материалы научно-практических конференций, методические и статистические данные справочных изданий Госкомстата РФ, материалы, полученные непосредственно в процессе контент-анализа.

Методы исследования. В исследовании применялись экспертный, сравнительный, статистический методы анализа с элементами системного подхода.

Степень разработанности проблемы. Сегодня наблюдается рост интереса как зарубежных, так и отечественных ученых к вопросам налогообложения. Все больше появляется публикаций, посвященных данному вопросу. Среди зарубежных авторов, внесших значительный вклад в накопление теоретических разработок этой проблемы, необходимо отметить Уильяма Петти. Главный его труд – «Трактат о налогах и сборах» (1662), в

котором он рассмотрел виды государственных расходов и раскрыл причины, приводящие к их увеличению.

Также весомы вклад в развитие данной темы внесли А. Смит, Д. Риккардо, А. Вагнер, К. Маркс, Ф. Энгельс, К. Виксель, Дж. Кейнс, А. Лаффер и др. В своих трудах они касались теоретических и практических аспектов налогообложения.

Среди современных экономистов отметим труды Л. И. Якобсона, Р.О. Смирнова Д. Н. Некипелова, М. Е. Чичилева, М. С. Грачева и др. Однако некоторые аспекты налогообложения различных стран остаются за пределами исследований и требуют дальнейшего развития.

Практическая значимость исследования заключается в том, что на основе отдельных выводов и рекомендаций работы можно выявить тенденции развития систем налогообложения.

Структура работы включает введение, две главы, заключение, список литературы.

Работа приведена на 32 страницах печатного текста и содержит список литературы из 28 наименований.

1 ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛАЖЕНИЯ

1.1 Экономическое понятие налога и сбора, их функции.

Налог – явление, которое в обществе имеет длительную историю развития. Уровень развития культурной, экономической, политической и иных составляющих частей жизни общества можно определить по степени развития налогов и налогообложения. Также налоги влияют на состояние и эффективность функционирования политической и экономической систем.

Учитывая данные аспекты, мы можем дать определение налогу, исходя из разных точек рассмотрения этой категории. В юридической литературе много внимания уделено проблемам выработки дефиниций налога.¹ Также помимо отечественных исследователей вопросами определения понятий налогов, сборов, пошлин, занимались и зарубежные авторы.

Итак, налог одно из важнейших явлений, которое возникло, как условие и необходимость государственного аппарата выполнять свои функции.

Налог – признак развития общества и его отличительная черта от ранних первобытных общин. Из истории экономических учений нам известно, что появление налогов связано с разложением родоплеменных общин, с изменением способов хозяйствования и переходом общества от потребления к производству, от присваивающей экономики к производящей.²

«В налогах воплощено экономически выраженное существование государства»³, – известные слова К. Маркса.

¹ Винницкий Д.В. Налоги и сборы. Понятия. Юридические признаки./ Д.В. Винницкий. – М; 2016.

² Карташов, А. В. Налоговое право: учеб. пособие для прикладного бакалавриата / А. В. Карташов, Е. Ю. Грачева; под ред. Е. Ю. Грачевой. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 31 с.

³ Цит. по: Килинкарлова, Е. В. Налоговое право зарубежных стран: учебник для бакалавриата и магистратуры / Е. В. Килинкарлова. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 154 с.

Налог играет в современном обществе важную роль, что подтверждается многими исследователями. Это обусловлено тем, что налоги являются ключевыми источниками формирования бюджета государства.

Как отмечает К. С. Бельский, «исторический опыт человечества свидетельствует, что развитие государства, его превращение в цивилизованное, а затем в правовое и социальное сделались возможными вследствие наличия у государства собственных материальных средств, в том числе денежных, добывавшихся различными способами, из которых наиболее древним и важным было налогообложение»⁴.

Однако процесс развития налогообложения сформировался не сразу, а проходил длинный путь, формируясь поэтапно на каждой фазе своего развития.

Принято выделять несколько этапов формирования налоговой системы, однако, этого вопроса мы коснемся ниже.

По мере формирования государственной системы у органов власти появилась возможность влиять на налоговый механизм, и наоборот. Немалую роль в становлении налоговой системы государств сыграла экономическая наука. С развитием научного подхода стали появляться новые подходы к налогам и сборам, а также к фискальной политике, проводимой государством.

Многие авторы [2,3,4] придерживаются взглядов, что налоги – это та принудительная плата, которую граждане передают государству, взамен на обеспечение собственного спокойствия, охраны и жизнедеятельности.

В российской практике и теории нет единого мнения относительно определения «налог». Часто используется формулировка, данная в Налоговом Кодексе (далее НК).

Согласно ей, налог представляет собой обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного

⁴ Бельский, К. С. Государство и налоги / К. С. Бельский // Государство и право. - М., 2007. - N 11. - С. 56-63

ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и муниципальных образований.⁵

Если проанализировать определение налога, то можно выявить признаки:

- обязательность;
- безвозмездность;
- публичность;
- денежная форма взимания.

Из признака «обязательность» вытекает, что налогообложение основано на государственном принуждении. В этом заключается коренное отличие налогового права от гражданского, семейного и трудового законодательства, которые строятся на основе добровольности.

Таким образом, налоговые отношения закреплены в обязательном порядке законодательно. Большинство налогов регулируется налоговым законодательством. Размеры, правила исчисления налогов, сроки установлены на государственном уровне. Им свойственна императивность. Императивность как раз и предполагает отношения власти и подчинения. По отношению к налогам это значит, что субъект налогов не вправе отказаться от выполнения возложенной на него обязанности внесения налогов в бюджет соответствующего уровня.

Процесс налогообложения можно назвать центром столкновения интересов общества (т.е. налогоплательщика) и государственной системы.

В российской правовой науке существует несколько научных подходов к определению налога.

Так, одни ученые полагают, что налог – это процедура⁶, другие же рассматривают его как материальный результат налоговых отношений. В

⁵ НК РФ, ст.8

⁶ Цит. по: Блинова, А. Е. Налоговые системы России и зарубежных стран: результаты сравнительного анализа / А. Е. Блинова // Молодежный научный форум: электр. сб. ст. по мат. III междунар. студ. науч.-практ. конф. № 2(3). URL: [https://nauchforum.ru/archive/MNF_interdisciplinarity/2\(3\).pdf](https://nauchforum.ru/archive/MNF_interdisciplinarity/2(3).pdf) (Дата обращения 14.05.2019)

частности, как отмечает О. Н. Горбунова, «налоги – это форма принудительного изъятия государством в свою собственность части имущества (в денежной форме – с развитием денежного обращения), принадлежащего населению».⁷

Согласно определению О.Н. Кузнецовой «налог – обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципального образования».⁸

Налог есть единственная законная (устанавливаемая законом) форма отчуждения собственности физических и юридических лиц на началах обязательности, индивидуальной безвозмездности, безвозвратности, обеспеченная государственным принуждением, не носящая характер наказания или контрибуции, с целью обеспечения платежеспособности субъектов публичной власти.⁹

Развитие современной теории налогообложения можно проследить во взглядах ученых, определивших экономическую науку: классической школе, кейнсианстве и монетаристском учении.

Классическая школа придерживалась мнения, что налоги – зло. Так, Ж.Б. Сей писал в своих трудах, что «самое лучшее управление то, которое менее деятельно», или «лучший финансовый план – меньше расходов, а наилучший налог – минимальный».¹⁰

По мнению Дж. Кейнса, сама по себе экономика не способна к эффективному саморегулированию, склонна к цикличности в развитии. Исходя из этих посылок, налоги и существуют для регулирования экономики.

⁷ Кузнецова О. Н. Международные налоговые отношения: проблемы и перспективы развития // Молодой ученый. – 2018. – №21. – С. 78-84

⁸ Малышева, О. С. Налоговые системы государств с развитой экономикой / О. С. Малышева // Матрица научного познания. – 2017. – № 1–2. – С. 31–35.

⁹ Цит. по: Стажарова, Д. М. Налоговые системы России и зарубежных стран: опыт сравнительного исследования / Д. М. Стажарова // Устойчивое развитие науки и образования. – 2016. – № 2. – С. 66

¹⁰ Там же, с. 67

Налоги, по мнению Дж. Кейнса, в совокупности с финансовыми рычагами служат для целей внутреннего регулирования экономики страны. При этом государство, снижая или повышая налоги, может активно влиять на цикличность экономики.

При спаде экономики рекомендуется ставки снижать, а при подъеме, наоборот увеличивать.

Монетаристская теория была выдвинута в 50-х годах прошлого века. Эта теории представляет собой смесь классических и кейнсианских взглядов на налоговую систему. Классической школе принадлежит постулат о приоритете рынка, как саморегулирующейся системы.

Все описанные школы рассматривают разные методы воздействия на экономику, но все они отводят немалую роль налогам в этом воздействии.

Возможности воздействия налогов на воспроизводственные процессы вытекают из их функций. Как правило, выделяют три функции, присущее налогам. Рассмотрим подробнее.

1. Фискальная функция. Данная функция выражается в том, что деньги являются источником формирования бюджета государства. Это ключевая функция, которая была характерна для всех обществ на разных этапах их развития. С помощью этой функции деньги аккумулировались и образовывали центральные бюджеты государств. Благодаря этой функции деньги можно перераспределять в различных направлениях: отраслевом, территориальном, др.

2. Регулирующая функция. Данная функция вытекает из предыдущей функции и предполагает, что налоги участвуют в процессе перераспределения. Благодаря этому одни процессы можно стимулировать, а другие сдерживать в целях развития экономики. Некоторые отрасли не могут выжить без поддержки бюджета, но при этом являются социально значимыми.

3. Контрольная функция. Осуществляется данная функция в процессе деятельности соответствующих органов и проведения ими определенных

мероприятий (учет налогоплательщиков, аудит, таможенные оформления и т.д.).

Регулирующая функция является воплощением налоговой политики государства.

Таким образом, мы подходим к понятию налоговой политики. Государственная налоговая политика – система мероприятий в области налогов и налогообложения.¹¹ Налоговая политика это часть общей финансовой стратегии государства. Основная цель налоговой политики – аккумуляция средств в бюджет страны, а также стимулирование развития экономики. Налоговая политика реализуется с помощью обеспечения равновесия между двумя фикциями налогов: регулирующей и фискальной.

Помимо экономических интересов, налоговая политика преследует и политические цели. Например, сохранение политической системы государства и ее развитие. Инструментарием налоговой политики служат законы, законодательные акты и иные правовые нормы.

Сформулируем основные задачи налоговой политики:

- финансовое обеспечение функционирования государственного аппарата;
- создание возможности финансового регулирования экономики;
- соблюдение социальной справедливости при налогообложении.¹²

Налоговая политика должна обеспечивать разумный баланс интересов налогоплательщиков и государственного аппарата, обеспечивая реализацию всех функций: фискальной, регулирующей и контрольной.

1.2 Классификация налогов

В науке налогового права классификация налогов происходит по разным основаниям: целям и способам взимания; по способу обременения;

¹¹ Дмитриева Н.Г., Дмитриев Д.Б. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебник для вузов. – Ростов-на-Дону: Феникс, 2017. -108с.

¹² Карташов, А. В. Налоговое право: учеб. пособие для прикладного бакалавриата / А. В. Карташов, Е. Ю. Грачева; под ред. Е. Ю. Грачевой. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 231 с.

по субъекту; по периодичности уплаты. На рис.1 изображена схема классификации налогов по классификации автора.

1. По цели. Выделяют общие и целевые налоги. Общие налоги предполагают их использование на любые цели. Такие налоги преобладают в бюджетной системе, как правило. Тогда как целевые расходуются на конкретные цели. Например, транспортный налог используется строго по целевому назначению.

2. По способу изъятия налоги делят на прямые и косвенные. Прямые налоги взимаются с доходов или имущества. Косвенные налоги взимаются в виде надбавок к цене, либо в процентах к объему. Главное отличие косвенных от прямых заключается в том, что их объектом является не индивид, а потребитель вообще.

Косвенные налоги, в свою очередь, делятся на индивидуально-косвенные (применяются для обложения отдельных товаров) и универсально-косвенные.

Прямые делятся на личные и реальные в зависимости от действительности дохода.

3. По способу обременения. В данной классификации выделяют количественные и раскладочные налоги.

Раскладочные налоги – некий объем государственных расходов, разделенный в равных долях между плательщиками.

При взимании количественных налогов принимается во внимание налоговая способность плательщиков.

4. По ключевому элементу. В зависимости от того, какой ключевой элемент налогообложения имеет определяющее значение (субъект или объект), различают персональные и пообъектные налоги.

5. По принадлежности к бюджету определенного уровня. В данной классификации различают закрепленные и регулирующие налоги. Закрепленные налоги поступают в бюджет определенного уровня (например, таможенные пошлины).

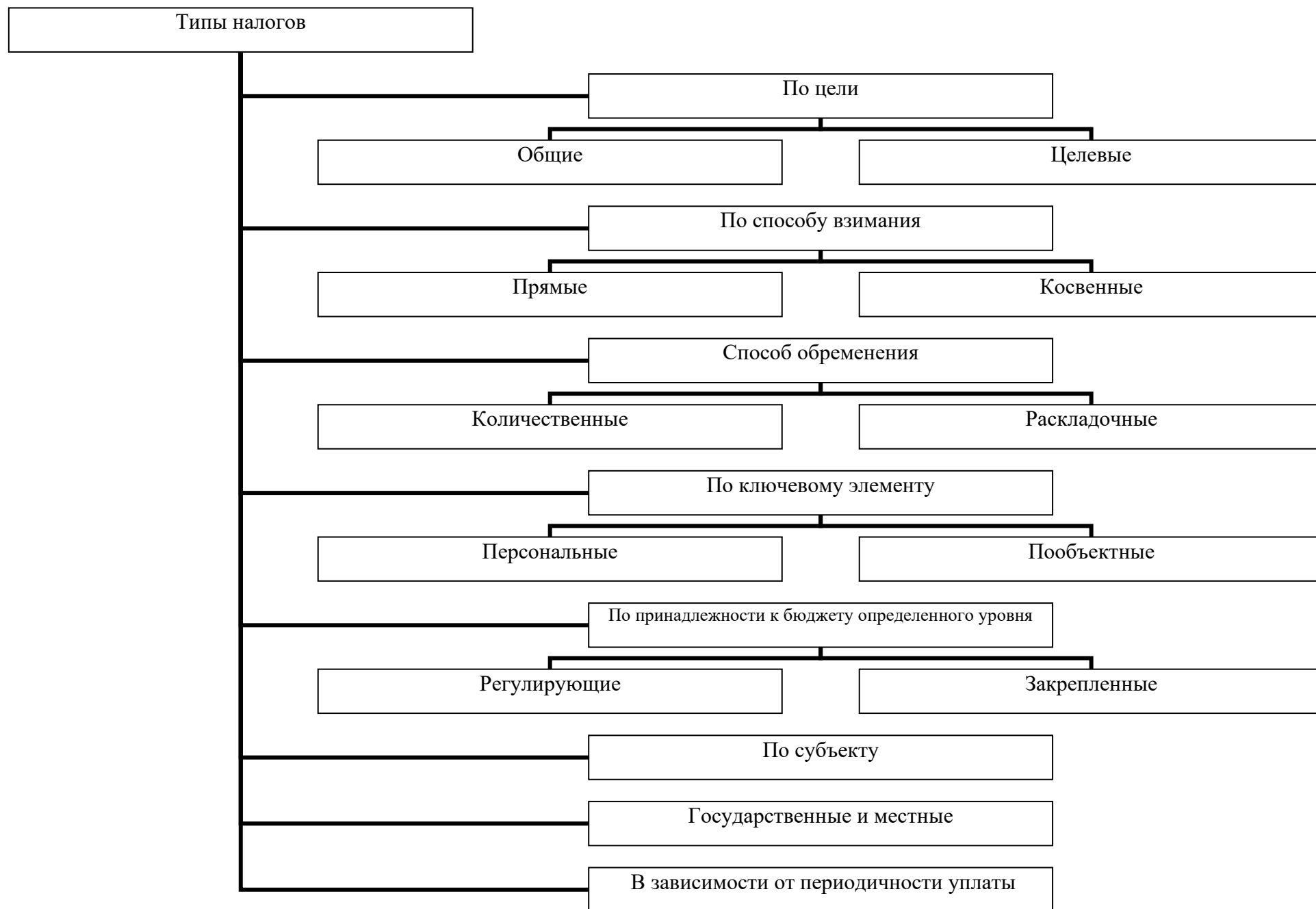


Рисунок 1 – Классификация налогов, выполнено автором

Регулирующие налоги распределяются между различными бюджетами соответственно нормативам (например, налог на доходы, НДС и т.д.).

6. *По субъекту.* В данной классификации налоги разделяют на уплачиваемые физическими лицами, уплачиваемые организациями или уплачиваемые смешанным составом субъектов.

7. *В зависимости от субъекта.* Здесь разделение идет на окладные и неокладные налоги. Окладные рассчитываются для каждого налогоплательщика отдельно и с указанием суммы, базы и сроков уплаты (например, земельный налог). Неокладные уплачиваются субъектом самостоятельно, естественно при своевременном контроле налоговых органов (например, налог на прибыль, НДС, земельный налог и другие налоги).

8. *Государственные и местные.* Государственные налоги взимаются на общенациональные нужды, местные налоги взимаются на целевые нужды (примером местного налога является земельный налог, а также налог на имущество физлиц).

9. В зависимости от периодичности уплаты различают *регулярные и разовые налоги*. Систематические налоги собираются с определенной периодичностью (например, подоходный налог). Разовые налоги носят непостоянный характер и взимаются по случаю (например, таможенная пошлина или налог с подаренного или унаследованного имущества).

1.3 Концепция налоговых систем, история возникновения и развития налогообложения

Под налогом в древности понимался любой обязательный платеж, взимаемый государством. Поскольку отсутствовала единая универсальная мера в товарных отношениях и деньги существовали в зачаточном состоянии, то практиковался сбор налогов в натуральной форме.

Первые относительно устойчивые системы налогообложения возникли в восточных и азиатских государствах, которые стремились централизовать процесс управления населением и территориями, для чего требовались большие финансовые ресурсы (Вавилон, Китай).

Более сложные налоговые системы начали формироваться в связи с изменением целей и задач государства. При этом развитие налогов было напрямую связано с изменением подходов к праву и источникам его закрепления, усилению роли законов и индивидуальных нормативных актов.

Налог стал приобретать черты платежа, порядок взимания которого становился понятнее и определеннее. В то же время большую роль в формировании налоговых систем сыграло такое обстоятельство, как установление относительно четких границ государств.

Принято выделять следующие 4 этапа эволюции налогообложения: древний мир, средне века, новое и новейшее время.¹³ Рассмотрим их подробнее.

1. Древний мир (IV тыс. до н.э. – V в. н.э.). На этапе рабовладельческого общества появились налоги, появились механизмы взимания податей. Сначала это хаотичные, бессистемные сборы. Как правило, взимались они по мере наступления кого-то события (война, голод, стройки). Например, в Греции взимались сборы с наступлением войн и пропорционально доходу семьи. В Египте сборы производились в связи с великими стройками.

Нам видится важным привести в пример систему сборов, развитую у древних галлов. Она считается одной из самых развитых для своего времени. В те времена уже существовало прямое и косвенное налогообложение. Платили налог все жители, за исключением служителей культа. Косвенное

¹³ Копина, А. А. Международное налоговое право: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / А. А. Копина, А. В. Реут, А. О. Якушев; отв. ред. А. А. Копина, А. В. Реут. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 143 с.

обложение касалось таможенных сборов за проезд по территории или транзит. Налогами облагались как морские суда, так и пешие обозы.

По мере укрепления государственного аппарата взимание происходит все чаще и все организованней.

2. Средние века (V в. – XVII–XVIII вв.). Взимание в феодальном обществе вплоть до XVII в. носило в Европе слабый, несистемный характер. Сначала платежи осуществлялись редко и от случая к случаю. Однако в 1215 г в Англии феодалам удается добиться широких налоговых преференций: в Великой хартии вольностей, подписанной Иоанном Безземельным, закреплены низкий размер *рельефа* (налог на наследство феодалов – баронов).

У французов налоги вводит король, правда, согласовывая их с Генеральными штатами. С XV века решения принимаются королем уже единолично, и широкое распространение получили косвенные налоги: акцизы с товаров, ввозимых в города.

К концу XV века повсеместно в Европе сформировалась система сбора налогов с сельского населения феодалам, а с городского населения подоходных налогов и акцизов. Города платили королю. У королей были и иные источники дохода, кроме налогов – судебные пошлины (они частично шли на содержание королевских судей, поэтому объемы их сбора быстро росли), гильдейские и ремесленные пошлины, *габель* (налог на соль), косвенные налоги – акцизы на продукты питания, табак, бумагу.

Со временем взимание становится своего рода профессией. Ею занимались богатые буржуа, которые заранее вносили необходимую сумму в казну, а затем через принуждение осуществляли сбор уже с населения, естественно с прибылью для себя.

Помощь таким буржуа предоставляли войска, а сбор налогов представлял собой маленькую военную кампанию – с убитыми и ранеными. Такая система была характерна для времен феодальной раздробленности, а затем развивалась.

В азиатских и арабских государствах основой сбора налоговых платежей также становятся феодальные отношения. В Арабском халифате создается специальный орган для контроля за налоговыми поступлениями – *диван-ал-харадж*. Непосредственным сбором податей в провинциях Халифата ведал *эмир*. Основные подати уплачиваются крестьянами – с земли (в форме арендной платы).

Постепенно формируясь, налоговая система становится главным источником дохода государства к началу XVIII в.

3. Новое время (XVII– конец XIX в.). Новое время характеризуется буржуазными революциями, проходящими во многих странах, а также бурными политическими изменениями. Оформляются частноправовые отношения, процесс налогообложения принимает значение большей организационной стройности.

Уже в конце XVIII века впервые сформулированы Адамом Смитом в «Исследование о природе и причинах богатства народов» принципы налогообложения. А.Смит дает определение налогам, их месту в финансовой системе государства, а также указывает, что налоги есть свобода, а не рабство.

Государства Европы способствовали развитию «налоговой идеологии», направленной на разработку теоретических основ всеобщности налогообложения.

Уже в XIX в. с развитием экономических знаний методики налогообложения получают свои первые научные обоснования.

4. Новейшее время (XX–XXI вв.). В это время начинает закладываться в большинстве стран конструкция современных налоговых систем, в которой прямые налоги, и прежде всего индивидуальный подоходно-прогрессивный налог, заняли ведущее место ¹⁴.

¹⁴ Копина, А. А. Международное налоговое право: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / А. А. Копина, А. В. Реут, А. О. Якушев; отв. ред. А. А. Копина, А. В. Реут. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 150 с.

Однако не удалось прийти за продолжительное время ни к одному приемлемому варианту, несмотря на всю научную обоснованность.

История налоговых систем индустриально развитых капиталистических государств после Второй мировой войны – эпоха непрекращающихся налоговых реформ, направленных на поиск оптимального сочетания прямого и косвенного налогообложения, степени налогового воздействия на экономики, величины налогового бремени, налоговых льгот, период бурного совершенствования национального и международного налогового законодательства.

Только на рубеже XX–XXI вв. начинает свое формирование налоговая система Европы.

Если рассматривать налоговую систему России, то она имеет такую же длинную историю. Начало налоговой системы РФ, как отдельного государства, берет начало в 1991 году. Тогда же началась масштабная налоговая реформа. И сегодня мы платим налоги, как и во всех развитых странах, за любое действие: покупку имущества, получение дохода, др.

2 НАЛОГОВЫЕ СИСТЕМЫ ЗАРУБЕЖНЫХ СТРАН

2.1 Налоговые модели зарубежных государств

Как мы уже упоминали в предыдущей главе, целью функционирования налоговой системы является обеспечение финансирования расходов государства на жизнь и функционирование жителей этого государства. Но при построении налоговой системы могут реализовываться и другие функции: равенство, приоритет социальных и иных направлений, снижение издержек налогоплательщиков, которые они несут в процессе исполнении обязанностей по уплате этих налогов.

Развитие и эффективность экономики во многом зависит именно от структуры налоговой системы, а также от совокупности механизмов, используемых в налоговом администрировании.¹⁵

При рассмотрении налоговых систем разных государств, можно с уверенностью сказать, что они разнообразные. Но все налоги с определенными допущениями можно классифицировать по 4 группам:

- налоги, с помощью которых осуществляется подоходное налогообложение;
- налоги, с помощью которых осуществляется имущественное налогообложение;
- косвенные налоги;
- другие виды налогов.

Большинство стран - членов ОЭСР, придерживается следующей структуры налоговой системы:

- подоходные налоги
- социальные платежи (страхование)

¹⁵ Малышева, О. С. Налоговые системы государств с развитой экономикой / О. С. Малышева // Матрица научного познания. – 2017. – № 1–2. – С. 31–35.

– налоги на товары и услуги.¹⁶

В последние двадцать лет объем от поступления индивидуальных подоходных налогов имеет тенденцию к снижению, а поступления корпоративных подоходных налогов и взносов на социальное страхование растут.

Поступления от косвенных налогов снижается. Данную группу формирует в основном НДС. Доля имущественных налогов и поступлений от них остается на одном и том же уровне, однако является традиционно низкой по сравнению с поступлениями от подоходных налогов, платежей на социальное страхование и налогов на потребление.

Неизменными не остаются и сами налоги. Так, в рамках государств – членов ОЭСР выделяют явно выраженную тенденцию по снижению налоговых ставок индивидуальных и корпоративных подоходных налогов при расширении их объекта налогообложения и увеличении размера платежей на социальное страхование. В то же время государства весьма активно используют НДС и повышают налоговые ставки по данному налогу.

Для рассмотрения системы налогообложения разных стран обратимся к исследованиям отечественного ученого, представившего классификацию налоговых систем в отечественной литературе И.И. Кучерову.¹⁷

Данный экономист выделяет 4 типа налоговых систем по критерию соотношения прямого и косвенного налогообложения: англосаксонской, евроконтинентальной, латиноамериканской и смешанной.

По мнению И.И. Кучерова, англосакская модель (Австралия, Великобритания, Канада, США) характеризуется основными поступлениями за счет подоходного налогообложения, а доля косвенных налогов остается небольшой.

¹⁶ Стажарова, Д. М. Налоговые системы России и зарубежных стран: опыт сравнительного исследования / Д. М. Стажарова // Устойчивое развитие науки и образования. – 2016. – № 2. – С.69

¹⁷ Цит. по: Ривняк, Т. А. Налоговые системы зарубежных стран в аспекте концепции налоговых популяций / Т. А. Ривняк // Экономика. Образование. Право. Научные исследования состояния и развития современного общества / Сборник научных трудов по материалам международной научно-практической конференции. Под редакцией А. А. Ващенко. – 2016. – С. 304

Так в США индивидуальные налоги с физических лиц составляют 40%, социальные 17 %, имущественные 10%.

В Великобритании подоходный налог составлял в 2017 году 26,2 %, НДС – 20,8%, социальные налоги – 18,9 %.

В Канаде подоходный налог в 2017 году составлял 21,1 %, социальные налоги 15 %, НДС – 13 %.¹⁸

Определенный интерес представляет система налогообложения в федеративных государствах. Так, в США не существует единой налоговой системы. Наряду с едиными для всего государства налогами, в ряде штатов введены свои специальные налоги. Введение таких специальных налогов, конечно, регулируется законодательными актами. Например, каждый штат может устанавливать налог при следующих условиях:

- облагается налогом только та деятельность, которая связана с данным штатом существенным образом;
- налог не является дискриминационным относительно других штатов;
- налог не взимается с услуг, которые оказывает штат;
- т.д.

Отдельно оговаривается, что налог не должен приводить к множественному налогообложению.

В США особенным является тот факт, что основные виды налогов могут использовать на всех уровнях власти. То есть с гражданина может взиматься подоходный налог три раза: в пользу федерального бюджета, регионального и местного.

Для США характерна достаточно низкая налоговая нагрузка. Средний уровень нагрузки в последние 20 лет колебался около 24-26 %. Для сравнения в Канаде уровень налоговой нагрузки составляет 32-35 %, в Германии около 40 %, во Франции 45,3 %, в Швеции 41 %, В Великобритании 33,2%, в Японии – 30 %.¹⁹

¹⁸ Килинкарлова, Е. В. Налоговое право зарубежных стран: учебник для бакалавриата и магистратуры / Е. В. Килинкарлова. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 107 с.

¹⁹ Там же, с. 119

Европейская налоговая система (Австрия, Бельгия, Германия, Нидерланды, Франция, Италия) характеризуется высоким косвенным налогообложением и высокой долей социальных отчислений.

Так, в Германии высока налоговая нагрузка, обусловленная высокими социальными льготами. В 2017 году социальные взносы составляли 38%, подоходный налог 27 %, НДС 19 %.

В Швейцарии индивидуальные подоходные налоги составили 30,7 %, социальные взносы 23 %, НДС 12,8 %.

Во Франции подоходный налог составлял в 2017 г 19 %, социальные налоги 37 %, НДС – 15,3%, имущественные налоги 9,1 %.

В Италии структура выглядит так: социальное страхование 30,3 %, подоходный 25,8 %, НДС 14,4%.²⁰

Как видно из приведенных данных, социальные выплаты велики, и колеблются в пределах от 19 % до 38 %.

Латиноамериканская модель налогообложения (Боливия, Чили, Перу) характеризуется большой долей косвенного налогообложения, которое оправдано высокой инфляцией, характерной для этих стран.

Для смешанной системы налогообложения характерно сочетание черт вышеупомянутых систем. Примером смешанной системы налогообложения можно считать Японию. Структура налоговых взиманий схожа с англосаксонской моделью, но большую долю занимает не подоходное налогообложение, а социальные платежи.

Помимо вышеуказанных систем налогообложения, существуют страны, которые устанавливают на своей территории льготные режимы, которые могут распространяться как на всю территорию государства, так и на часть.

²⁰ Блинова, А. Е. Налоговые системы России и зарубежных стран: результаты сравнительного анализа / А. Е. Блинова // Молодежный научный форум: электр. сб. ст. по мат. III междунар. студ. науч.-практ. конф. № 2(3). URL: [https://nauchforum.ru/archive/MNF_interdisciplinarity/2\(3\).pdf](https://nauchforum.ru/archive/MNF_interdisciplinarity/2(3).pdf) (Дата обращения 14.05.2019)

Государства, устанавливающие льготные режимы можно разделить на группы ²¹:

- государства с нормальным уровнем налогов, налоговая система которых имеет скрытые режимы льготного налогообложения;
- государства с нормальным уровнем налогов и общедоступными режимами льготного налогообложения;
- государства с низким или нулевым уровнем налогообложения, так называемые оффшоры (их также называют «налоговая гавань»).

К первой категории относятся государства с нормальным уровнем налогов, но скрытность льготных режимов заключается в том, что они доступны лишь некоторым компаниям или физическим лицам. В таких случаях льготные режимы не особо афишируются во избежание нежелательных последствий для экономики.

Ко второй категории относятся государства, где льготные режимы не скрыты, а открыто гарантируют гражданам и предприятиям, ведущим определенную деятельность, преимущества в налогообложении. Такие государства, как правило, руководствуются целями создания благоприятного инвестиционного климата в стране, стимулирования отдельных отраслей экономики, повышения занятости населения и деловой активности.

Третья категория – государства, где низкий уровень налогообложения обусловлен стремлением привлечь большее число плательщиков в бюджет и за счет этого покрыть расходы.

Государства – «налоговые гавани» (оффшоры) можно подразделить на две основные группы:

- государства с низким (в пределах 5%) уровнем подоходных налогов (Нидерландские Антильские острова, острова Джерси, Гернси, Мэн, Антигуа, Барбадос, Гренада, Сент-Винсент);

²¹ Кузнецова О. Н. Международные налоговые отношения: проблемы и перспективы развития // Молодой ученый. – 2018. – №21. – С. 78

– государства с нулевыми ставками подоходных налогов, в которых требуется ежегодно уплачивать фиксированный сбор за право вести деятельность с использованием налоговой юрисдикции (Багамские, Бермудские, Каймановы острова, острова Науру, Вануату). Для физических лиц нулевую ставку индивидуального подоходного налога предлагают Андорра и Монако.

Как правило, оффшоры – это небольшие островные государства (Антигуа и Барбуда, Бермуды, Республика Сейшелы, Ямайка и др.) или материковые страны (Андорра, Гибралтар, Лихтенштейн, Люксембург, Монако и др.).

В таких государствах установлен режим секретности информации относительно деятельности компаний. Государства с низким уровнем взимания налогов по-разному подходят к решению о том, кто и как будет уплачивать налоги. Иногда льготное налогообложение связано с конкретным видом деятельности.

Такие модели налогообложения неоднозначно характеризуются другими государствами. Как правило, такая система налогообложения негативно характеризуется другими участниками мирового сообщества в виду нечестной конкуренции.

2.2 Международные налоговые отношения и перспективы их развития

Рост и развитие глобализации экономики в мировом масштабе ставит под сомнение эффективность налоговых систем в их стандартном понимании и проявлении. Причина такого конфликта сосредоточена в том, что возрастает противоречие между локальными налоговыми системами и глобальной экономической системой.

Например, рост объемов E-commerce (электронной торговли) ставит перед правительствами развитых стран новые задачи, связанные с проблемами налогового регулирования данной сферы. А электронная

коммерция растет быстрыми темпами. Так, сегодня рынок E-commerce составляет 9,1 %.²² При этом 37 % все торговли занимает трансграничная торговля, т.е. из-за рубежа. За пять последних лет показатели выросли в два раза. А по прогнозам специалистов, рынок ждет и дальнейший быстрый рост.

Современные налоговые системы сформировались после второй мировой войны. В годы формирования налоговых систем трансграничных перемещений капитала, труда и товаров не достигало сегодняшних объемов, было не интенсивным. Сегодня же границы не являются препятствием для торговли, производства. Сегодня различные компании предпочитают размещать свои производства по всему миру, в зависимости стоимости трудовых и иных ресурсов на территории других стран. Большие корпорации производят товары в одной стране, разрабатывают их в другой, а продают в во всех остальных. Такой подход значительно сокращает издержки и увеличивает прибыль корпораций.

Еще немаловажный фактор глобализации экономики – повышение мобильности компаний. Сегодня предприятие может представлять из себя набор: рабочий стол, интернет, телефон. Понятно, что такие компании могут работать в любой точки мира, где есть Интернет.

Учитывая все вышесказанное, становится понятно, что глобализация и развитие Интернета ускоряют рост темпов производства. Размещение капитала с учетом разных налоговых систем разных стран дает возможность сокращать издержки, а также сокращать налоговую базу.

Различия в ставках налогообложения доходов в разных странах становятся новым фактором, оказывающим сильное воздействие на маршруты инвестиционных потоков.

Если налогообложение прибыли в соседней стране ниже, то у предпринимателя появляется мотив для перевода производства в эту страну. Так известно, что множество компаний сегодня предпочитают вести

²² E-commerce URL: <https://www.shopolog.ru/metodichka/analytics/kakoy-stanet-elektronnaya-kommerciya-v-2018-godu-i-dalee/> (Дата обращения 16.05.2019)

финансовые операции в странах с льготным налогообложением. При грамотной постановке налоговой системы компании можно добиться существенной экономки средств. Уплатив в такой юрисдикции установленную пошлину за первоначальную регистрацию и внося ежегодные платежи, компания вполне законным способом выводит свои активы из-под налогообложения в стране основания.

Глобализация экономики влияет не только на ситуацию с уходом от прямых высоких налогов в страны с более лояльным налогообложением, но и на ситуацию с косвенными налогами. Упрощение межнациональных границ воздействует на налогообложение потребления. Например, повышение акцизов на одни товары вызывает массовые поездки в страны, где акцизы на них ниже.

Таким образом, экономика приобретает глобальный характер, а бюджеты стран остаются национальными, т. е. складывается противоречие между глобальным характером экономики и локальным характером налогообложения.

Глобализация привела к ограничению экономической самостоятельности государства при усилении международного институционального и рыночного регулирования.²³

Функции налогового регулирования постепенно переходят к международным организациям. И решения таких организаций становится в ряде случаев обязательными к исполнению суверенными государствами.

Некоторые международные организации имеют влияние на национальные налоговые политики не только на стран-участниц, но и на другие страны, не входящие в их состав. Так, работа Организации экономического сотрудничества и развития оказывает влияние на налоговую политику стран, которые, по мнению организации, имеют недобросовестные налоговые режимы.

²³ Кузнецова О. Н. Международные налоговые отношения: проблемы и перспективы развития // Молодой ученый. – 2018. – №21. – С. 81

В связи с вышесказанным надо отметить, что появляется необходимость в поиске новых механизмов построения налоговых систем в глобальном масштабе.

Наиболее перспективными на сегодняшний день являются следующие направления развития:

- гармонизация налоговых систем стран-участниц;
- обмен налоговой информацией.

Так, Европейский союз давно начал движение в данном направлении, создав предпосылки для унификации налогового законодательства, проведения единой налоговой политики и делегировав часть налогового суверенитета национальных правительств наднациональным органам организации. Дальнейшие усилия Евросоюза по гармонизации прямого и косвенного направлены на совершенствование общих налоговых правил во избежание ухода от налогообложения.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Анализ литературных источников по теме исследования позволил сформулировать понятие налога, выявить его функции. Так, налог представляет собой обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципального образования.

Как правило, выделяют три функции, присущее налогам.

1. Фискальная функция. Данная функция выражается в том, что деньги являются источником формирования бюджета государства.

2. Регулирующая функция. Данная функция вытекает из предыдущей функции и предполагает, что налоги участвуют в процессе перераспределения.

3. Контрольная функция. Предполагает наличие определенных органов, деятельность которых связана с учетом налоговых процессов.

История появления и формирования налоговой системы берет свое начало в древности. Сначала налогообложение носило материальный и несистемный характер. Более сложные налоговые системы начали формироваться в связи с изменением целей и задач государства. При этом развитие налогов было напрямую связано с изменением подходов к праву и источникам его закрепления, усилению роли законов и индивидуальных нормативных актов. Свою окончательную конструкцию налоговая система получила на рубеже XX–XXI вв.

При рассмотрении налоговых систем разных государств, можно с уверенностью сказать, что они разнообразные. Но все налоги с определенными допущениями можно классифицировать по 4 группам:

– налоги, с помощью которых осуществляется подоходное налогообложение;

- налоги, с помощью которых осуществляется имущественное налогообложение;
- косвенные налоги;
- другие виды налогов.

Для рассмотрения системы налогообложения разных стран мы обратились к классификации, данной И.И. Кучеровым. По его мнению, выделяется 4 типа налоговых систем по критерию соотношения прямого и косвенного налогообложения: англосаксонский, евроконтинентальный, латиноамериканский и смешанный.

Государства в связи с глобализацией экономики вынуждены искать новые формы налоговых взаимоотношений. Основными перспективными направлениями в данном контексте является гармонизация налогов и обмен налоговой информацией.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (НК РФ) URL: https://http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (Дата обращения 14.05.2019)
2. E-commerce URL: <https://www.shopolog.ru/metodichka/analytics/kakoy-stanet-elektronnaya-kommerciya-v-2018-godu-i-dalee/> (Дата обращения 16.05.2019)
3. Бабенкова, Е. О. Сравнительный анализ налоговых систем России и зарубежных стран / Е. О. Бабенкова // Постулат. – 2017. – № 5–1 (19). – С. 112.
4. Бельский, К. С. Государство и налоги / К. С. Бельский // Государство и право. - М., 2007. - N 11. - С. 56-63
5. Блинова, А. Е. Налоговые системы России и зарубежных стран: результаты сравнительного анализа / А. Е. Блинова // Молодежный научный форум: электр. сб. ст. по мат. III междунар. студ. науч.-практ. конф. № 2(3). URL: [https://nauchforum.ru/archive/MNF_interdisciplinarity/2\(3\).pdf](https://nauchforum.ru/archive/MNF_interdisciplinarity/2(3).pdf) (Дата обращения 14.05.2019)
6. Винницкий, Д. В. Налоговое право: учебник для СПО / Д. В. Винницкий. – 2-е изд., перераб. и доп. – М: Издательство Юрайт, 2019. – 360 с.
7. Карташов, А. В. Налоговое право: учеб. пособие для прикладного бакалавриата / А. В. Карташов, Е. Ю. Грачева; под ред. Е. Ю. Грачевой. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 231 с.
8. Карташов, А. В. Налоговое право: учебник для СПО / А. В. Карташов, Е. Ю. Грачева; под ред. Е. Ю. Грачевой. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 231 с.
9. Киевич, А. В. Дедолларизация мировой экономики как объективная реальность / А.В. Киевич // Вопросы экономики и права. – 2017. – № 108. – С. 33 -37.

10. Киевич, А. В. Денежно-кредитная политика: рестрикция и экспансия в переходный период / А. В. Киевич, И. А. Конончук, И. А. Пригодич // Економічний форум. – 2018. – № 2. – С. 290 –297.
11. Килинкарлова, Е. В. Налоговое право зарубежных стран: учебник для бакалавриата и магистратуры / Е. В. Килинкарлова. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 354 с.
12. Конончук, И. А. Организация налогового менеджмента в корпорациях США / И.А. Конончук // Экономика и банки. – 2016. – № 2. – С. 20 -26.
13. Конончук, И. А. Освобождение от налогообложения в условиях зачетного метода расчета НДС / И. А. Конончук // Экономика и банки. – 2018. – № 1. – С. 19–24.
14. Копина, А. А. Международное налоговое право: учебник и практикум для бакалавриата и магистратуры / А. А. Копина, А. В. Реут, А. О. Якушев; отв. ред. А. А. Копина, А. В. Реут. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 243 с.
15. Кузнецова О. Н. Международные налоговые отношения: проблемы и перспективы развития // Молодой ученый. – 2018. – №21.– С. 78-84
16. Ларионова, А. А. Сравнительный анализ налоговых систем России и Германии / А. А. Ларионова // Международный бухгалтерский учет. – 2017.- № 17(359).- С.2–16.
17. Малышева, О. С. Налоговые системы государств с развитой экономикой / О. С. Малышева // Матрица научного познания. – 2017. – № 1–2. – С. 31–35.
18. Ордынская, Е. В. Отдельные аспекты зарубежных налоговых реформ // Актуальные вопросы антикризисной политики: теория, история, современность / Сборник статей по материалам международной научно-практической конференции. Отв. ред. И. В. Турицын. – 2016. – С. 164–170.
19. Панина, В. И. Самые успешные налоговые системы мира (сравнительный анализ) / В. И. Панина // Актуальные проблемы права, экономики и управления. – 2016. – № 12. – С. 39–41.

20. Полунин, С. К. Налоговая система Российской Федерации / С. К. Полунин // Молодой ученый. – 2017. – № 46. – С. 239–241.
21. Ривняк, Т. А. Налоговые системы зарубежных стран в аспекте концепции налоговых популяций / Т. А. Ривняк // Экономика. Образование. Право. Научные исследования состояния и развития современного общества / Сборник научных трудов по материалам международной научно-практической конференции. Под редакцией А. А. Ващенко. – 2016. – С. 304–307.
22. Сидорова, Н. В. Особенности развития налогообложения в России // Молодой ученый. – 2018. – №45. – С. 93-96.
23. Стажарова, Д. М. Налоговые системы России и зарубежных стран: опыт сравнительного исследования / Д. М. Стажарова // Устойчивое развитие науки и образования. – 2016. – № 2. – С. 66–71.
24. Тедеев, А. А. Налоговое право: учебник для академического бакалавриата / А. А. Тедеев, В. А. Парыгина. – 7-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 390 с.
25. Тедеев, А. А. Налоговое право: учебник для СПО / А. А. Тедеев, В. А. Парыгина. – 7-е изд., перераб. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2019. – 392 с.
26. Фетисов П. С. Сравнительный анализ налогообложения прибыли организаций в РФ и в зарубежных странах / П. С. Фетисов // International Scientific Review. – 2017. – № 3(4). С. 27–34.
27. Bacache-Beauvallet M., Bloch F. Special issue on taxation in the digital economy. Journal of Public Economic Theory, 2017, vol. 20, iss. 1, pp. 5–8. DOI: 10.1111/jpet.12285.
28. Oberson X. Taxing Robots? From the Emergence of an Electronic Ability to Pay to a Tax on Robots or the Use of Robots. World Tax Journal. 2017, vol. 9, no. 2, pp. 247–261.