

УДК 336.02

*И. А. Карпукно, к.э.н., доцент, Донецкий национальный университет;**Б. В. Мелюс, студент, Донецкий национальный университет**А. Р. Жеребцова, студент, Донецкий национальный университет*

## ОСОБЕННОСТИ РАЗВИТИЯ НАЛОГОВЫХ СИСТЕМ СТРАН МИРА

Неотъемлемой частью экономики любой страны мира является налогообложение. От того как государство ведет налоговую политику зависит и развитие экономики в целом. Связь экономической и налоговой систем очевидна: налоговое бремя важнейший компонент инвестиционного климата государства, составляющего базис экономического роста. Целью данной работы является сравнительный анализ налоговых поступлений в бюджеты таких стран, как: США, Китайская Народная Республика и Франция.

*Ключевые слова:* налог, налоговая система, администрирование налогов, налоговая нагрузка, центральные налоги, местные налоги, государственный бюджет.

Рис. 1, табл. 7, лит. 11.

*I. A. Karpukhno, B. V. Melyus, A. R. Zherebtsova*

## FEATURES OF DEVELOPMENT OF THE TAX SYSTEMS OF THE COUNTRIES OF THE WORLD

An integral part of the economy of any country in the world is taxation. On how the government conducts fiscal policy depends on the development of the economy as a whole. Contact economic and tax systems is obvious: the tax burden is an essential component of the investment climate state, form a basis for economic growth. The aim of this study is a comparative analysis of tax revenues in the budgets of countries such as the United States, the People's Republic of China and France.

*Keywords:* tax, tax system, tax administration, tax burden, central taxes, local taxes, state budget.

**Введение.** В настоящее время основным источником доходов государственных бюджетов большинства стран мира являются налоговые поступления. Налог выступает необходимым связующим экономическим звеном общественных отношений с момента становления государственности, выполняющим ряд необходимых функций.

Государства в соответствующем законодательном порядке применяют определенные методы построения и взимания налогов. Именно на этом и базируются налоговые системы, каждая из которых имеет свои особенности, предопределенные состоянием экономики страны, ее национальными традициями и общественной психологией.

В области данной темы исследования проводили многие ученые. В научных работах таких экономистов, как Попова Л.В. [1], Кизимов А.С. [2], Поспелова Е.Б. [3], Комиссарова Ж.Н. [4] анализируется налогообложение разных государств.

Целью данной работы является сравнительный анализ налоговых поступлений в бюджеты США, КНР и Франции, которые имеют разные политические устройства, их правительства идут несхожими экономическими курсами, проводят своеобразную налоговую политику, но доля налога в бюджете каждой из них значительна и превышает 80%.

**Основная часть.** В жизни граждан США налоги занимают весомое место, а налоговые преступления жестко наказываются. Существует выражение, что в Штатах нельзя избежать двух вещей: смерти и налогов. На протяжении последних 200 лет данный тезис не утратил своей актуальности.

Соединенные Штаты Америки являются федеративным государством, следовательно, налоговая система США состоит из трех уровней, соответствующих уровням власти:

- верхнего, где собираются федеральные налоги, поступающие в федеральный бюджет;
- среднего, где собираются налоги и сборы, вводимые законами штатов, поступающие в бюджеты штатов;
- нижнего, где собираются налоги, вводимые органами местного самоуправления, поступающие в местные бюджеты [1, с. 88-91].

Администрированием налогов занимается структурное подразделение Министерства финансов США – Служба внутренних доходов (Internal Revenue Service, IRS). В США с налогоплательщиков взимаются налоги на доходы физических и юридических лиц (к ним применяется прогрессивная шкала налогообложения), налог на социальное обеспечение, налог на имущество юридических лиц и налог на имущество, переходящее в порядке наследования или дарения (взимаются только на уровне штатов и муниципалитетов и с 2014 года только от стоимости, превышающей \$5,34 млн., по ставке 40%), акцизы (входят в стоимость бензина, алкогольных и табачных изделий) [5]. Подходные налоговые ставки и ставки на доходы юридических лиц представлены в таблицах 1 и 2.

Таблица 1

**Подходная налоговая ставка для резидентов и нерезидентов США на фискальный год 2014-2015 [6]**

Налоговая ставка в %	Доход, облагаемый налогом, в USD			
	Лицо, не состоящее в браке	Лица, состоящие в браке и имеющие общую налоговую декларацию или вдовец/вдова	Лица, состоящие в браке, но налоговые декларации подают от каждого супруга отдельно	Глава семьи
10%	до \$9,075	до \$18,150	до \$9,075	до \$12,950
15%	\$9,076-\$36,900	\$18,151-\$73,800	\$9,076-\$36,900	\$12,951-\$49,400
25%	\$36,901-\$89,350	\$73,801-\$148,850	\$36,901-\$74,425	\$49,401-\$127,550
28%	\$89,351-\$186,350	\$148,851-\$226,850	\$74,426-\$113,425	\$127,551-\$206,600
33%	\$186,351-\$405,100	\$226,851-\$405,100	\$113,426-\$202,550	\$206,601-\$405,100
35%	\$405,101-\$406,750	\$405,101-\$457,600	\$202,551-\$228,800	\$405,101-\$432,200
39,6%	\$406,751 и выше	\$457,601 и выше	\$228,801 и выше	\$432,201 и выше

Таблица 2

**Налоговая ставка на доходы юридических лиц США на 2014 год [7]**

Облагаемая сумма, USD	Налоговая ставка
\$0 - \$50,000	15%
\$50,000 - \$75,000	\$7,500 + 25%
\$75,000 - \$100,000	\$13,750 + 34%
\$100,000 - \$335,000	\$22,250 + 39%
\$335,000 - \$10,000,000	\$113,900 + 34%
\$10,000,000 - \$15,000,000	\$3,400,000 + 35%
\$15,000,000 - \$18,333,333	\$5,150,000 + 38%
\$18,333,333 и выше	35%

В США нет привычного для нас НДС, вместо него в основном все штаты пользуются налогом с продаж, ставка которого колеблется в пределах 4-7% [8]. В таблице 3 приведен перечень всех налоговых поступлений в бюджет данной страны и их объем за фискальный 2013-2014 год.

Таблица 3

**Взыскание и возмещение по видам налогов за финансовый 2013-2014 год [9, с.3]**

Вид налога	Валовые сборы			Возврат 2014	Чистые налоги	
	2013	2014	в % к итогу 2014		2014	в % к итогу 2014
<b>США, итого</b>	<b>2,855,059,420</b>	<b>3,064,301,358</b>	<b>100.0</b>	<b>373,545,926</b>	<b>2,690,755,432</b>	<b>100.0</b>
<b>Налоги на доходы предприятий</b>	<b>311,993,954</b>	<b>353,141,112</b>	<b>11.5</b>	<b>35,313,521</b>	<b>317,827,591</b>	<b>11.8</b>
корпоративный налог	311,432,736	352,402,741	11.5	-	-	-
налогооблагаемый доход от неосновной деятельности	561,218	738,371	-	-	-	-
<b>Индивидуальные, налог на прибыль и подоходный</b>	<b>1,564,354,494</b>	<b>1,643,623,968</b>	<b>53.6</b>	<b>332,141,708</b>	<b>1,311,482,260</b>	<b>48.7</b>
удерживается подоходный налог	1,123,453,881	1,169,768,895	38.2	-	-	-
индивидуальные налоговые платежи	416,204,540	444,444,277	14.5	-	-	-
налог на имущество и налог на доверительную собственность	24,696,073	29,410,796	1.0	1,580,563	27,830,234	1.0
<b>Налоги на заработную плату</b>	<b>897,847,151</b>	<b>976,223,247</b>	<b>31.9</b>	<b>3,824,556</b>	<b>972,398,691</b>	<b>36.1</b>
по старости, потере кормильца, инвалидности и медицинское страхование, итого	884,440,425	961,657,846	31.4	3,656,447	958,001,399	35.6
федеральный закон о страховых взносах	830,291,842	897,978,551	29.3	-	-	-
пенсионный закон «О налогообложении лиц не работающих по найму»	54,148,583	63,679,295	2.1	-	-	-
страхование от безработицы	7,895,992	8,611,877	0.3	148,125	8,463,751	0.3
выход на пенсию	5,510,733	5,953,524	0.2	19,984	5,933,541	0.2
<b>Налог на имущество и на дарение</b>	<b>19,830,148</b>	<b>20,154,955</b>	<b>0.7</b>	<b>879,746</b>	<b>19,275,209</b>	<b>0.7</b>
налог на имущество	14,051,771	17,572,338	0.6	730,291	16,842,047	0.6
налог на дарение	5,778,377	2,582,617	0.1	149,455	2,433,162	0.1
<b>Акцизы</b>	<b>61,033,674</b>	<b>71,158,076</b>	<b>2.3</b>	<b>1,386,395</b>	<b>69,771,681</b>	<b>2.6</b>

В среднем более 90% доходной части государственного бюджета Штатов формируют налоги. Доля суммарных налоговых поступлений в объеме ВВП США составляет около 30%.

Налогообложение в Китайской Народной Республике также имеет свои особенности. Объектом гордости у китайцев выступает существующая налоговая система, так как она наиболее действенная для экономики рыночного социализма. Эта система направлена на открытость страны внешнему миру, что способствует развитию национальной экономики.

Экономика КНР на сегодняшний день является самой быстроразвивающейся и на мировое арене занимает одно из лидирующих мест. За последние 30 лет темпы роста китайской экономики достигли около 10%. Эксперты прогнозируют, что к 2020 году эта страна взойдет на «экономический Олимп», тем самым потеснив главного своего соперника – США [10]. К таким успехам Китай привела реформа экономической системы, начавшаяся с 1979 года и продолжающаяся по настоящее время.

Государственными органами, обладающими полномочиями разрабатывать налоговое законодательство и определять налоговую политику в Китае, являются:

- Всекитайское собрание народных представителей и его Постоянный комитет, которые разрабатывают, принимают и вводят в действие налоговые законы;
- Государственный Совет, который разрабатывает административные положения, правила и инструкции в области налогообложения;
- Министерство финансов, Государственное налоговое управление, Комитет тарификации и классификации при Государственном Совете и Главное таможенное управление. Эти органы разрабатывают и принимают нормативные документы в области налогообложения. Департамент налоговой политики Министерства финансов отвечает за формирование налоговой политики, а Государственное налоговое управление осуществляет налоговое администрирование [2].

В Китайской Народной Республике насчитывается 25 основных налогов.

Таблица 4

**Группа налогов по объектам налогообложения [3, с.7]**

Группа налогов	Основные виды налогов
Налоги с оборота	НДС Налог на потребление (налог с продаж) Налог на предпринимательскую деятельность
Налоги на прибыль (доходы)	Налог на прибыль предприятий Налог на прибыль предприятий с иностранными инвестициями и иностранных предприятий Подоходный налог с физических лиц
Ресурсные налоги	Ресурсный налог Земельный налог (плата за пользование землями городов и районов)
Целевые налоги и сборы	Налог на содержание и строительство городов Налог на пользование сельхозугодиями Налог на инвестиции в основной капитал Налог на реализацию земли
Имущественные налоги	Налог на имущество Налог на недвижимость
Налоги с операций (действий)	Налог на пользование автотранспортными средствами и водными судами Гербовый сбор Налог на передачу имущества
Сельскохозяйственные налоги	Налог на земледелие Налог на содержание и разведение скота

В Китае можно выделить два вида налога: центральные (общегосударственные) и местные (региональные). К общегосударственным сборам относят: налог на добавленную стоимость; потребительский налог; налог на доходы предприятий; налог на предпринимательскую деятельность, уплачиваемый железной дорогой, головными офисами банков и страховых компаний; гербовый сбор, уплачиваемый при осуществлении операций на фондовом рынке; налог на доходы физических лиц, уплачиваемый с дохода в виде процентов по сберегательным вкладам; ресурсный налог, уплачиваемый предприятиями, ведущими добычу нефти и газа на морской территории КНР; налог на приобретение автотранспорта; дополнительный сбор на образование, уплачиваемый с сумм центральных и смешанных налогов.

Местная казна пополняется доходами от уплаты налогоплательщиками следующих видов налогов: налог на предпринимательскую деятельность; налог на доходы предприятий, уплачиваемый предприятиями государственной, коллективной и частной форм собственности, созданных до 1 января 2002 года; налог на доходы физических лиц (прогрессивный и варьируется в пределах 3-45% (рис. 1); налог на прирост стоимости земли; налог на городской ремонт и строительство; транспортный налог; налог на недвижимость; ресурсный налог; налог на использование городских земель; сбор на занятие сельскохозяйственных пахотных земель; налог на переход прав; налог на табачный лист; гербовый сбор; дополнительный сбор на образование, уплачиваемый с сумм центральных и смешанных налогов.

Налог, %	Доходы в месяц, юань
3%	1-1.500
10%	1.501-4.500
20%	4.501-9.000
25%	9.001-35.000
30%	35.001-55.000
35%	55.001- 80.000
40%	80.001 и выше

Рис. 1. Ставки подоходного налога для физических лиц в Китае, 2014 год  
(составлено автором на основе [3, с.11])

Доходы от центральных и местных налогов (сборов) являются доходами общегосударственного и местных бюджетов. Доходы от совместных налогов (сборов) распределяются между общегосударственным и местным бюджетами в соответствии с установленной пропорцией распределения налоговых поступлений или в зависимости вида налогоплательщика. Отнесением налогов (сборов) к компетенции центральных или местных занимаются Управления по налогам. Сбором совместных налогов занимается Управление по центральным налогам. За неуплату налогов законодательством КНР предусмотрены пени и штрафы [9, с.9].

Налоговое законодательство Китая до настоящего времени постоянно совершенствуется. Одним из законодательных актов китайского налогообложения является Закон «Об управлении сбором налогов», который был принят в 1992 году (последние изменения приняты в 2013 году). Он является основным законодательным актом, которым устанавливаются общие принципы налогообложения, правила налогового администрирования, проведения налоговых проверок и юридическая ответственность за

налоговые правонарушения. В фискальной системе КНР применяются налоговые вычеты, освобождение от налога объектов налогообложения, уменьшение налога, понижение ставок, специальные экономические зоны с льготным налогообложением.

Франция также имеет свою своеобразную совокупность налогов и сборов, формировавшаяся не одно десятилетие. Данную систему можно охарактеризовать как стабильную в отношении перечня налоговых взысканий и правил их применения. Поправки к французскому налоговому законодательству утверждаются ежегодно Национальной ассамблеей при принятии государственного бюджета. Одновременно пересматриваются и ставки в зависимости от экономической ситуации. Организацией налогообложения занимается отдельный структурный орган при Министерстве финансов и государственных счетов – Главное управление государственных финансов. Налоги обеспечивают более 90% доходной части бюджета. Преобладающее большинство из них составляют косвенные налоги. Во Франции в отличие от США двухуровневая налоговая система, при этом существует четкое разделение налогов на местные и идущие в центральный бюджет. Французская налоговая система включает четыре категории налогов (налоги первых трех категорий направляются, за некоторыми исключениями, в центральный бюджет) [4, с.2].

Первая категория - это налоги, взимаемые с доходов. К ним относятся:

1) налог на доходы физических лиц. Является инструментом стимулирования семьи, поощрения расходов домохозяйств на экономико-социальные важные цели, оказания помощи малоимущим. Рассчитывается подоходный налог весьма сложно. Сначала физическое лицо подает декларацию о доходах территориальному налоговому центру, который в свою очередь рассчитывает подлежащую к уплате сумму налога. Этим налогом облагается семья в целом. В таблице 5 приведены его ставки в 2014 году.

Таблица 5

**Ставки подоходного налога во Франции в зависимости от дохода каждого члена семьи, доходы, полученные в 2014 [4, с.3]**

Средний доход на каждого члена семьи (Д), евро	Налоговая ставка, %
$D \leq 9\ 690$	0
$9\ 690 < D \leq 26\ 764$	14
$26\ 764 < D \leq 71\ 754$	30
$71\ 754 < D \leq 151\ 956$	41
$D > 151\ 956$	45

2) социальные налоги, взимаемые с физических лиц. Данный вид налогов действует во Франции с 1998 года, уплачивается начиная с 2014 по ставке 4,5% (ранее был 2,2%) физическими лицами с доходов от эксплуатации имущества и размещения финансовых средств. При расчете подоходного налога подлежит вычету из налогооблагаемой базы.

3) налог на прибыль организаций, номинальная ставка которого составляет 33%, но налоговым законодательством предусмотрено возможности его снижения. Так, к 2020 году планируется снизить налог на прибыль предприятий до 28%.

4) налог на фонд заработной платы. Уплачивается работодателем и включает в себя налог на заработную плату и на профессиональную подготовку кадров. Налог на заработную плату взимается по прогрессивной шкале в диапазоне от 4,25 до 20%. Заработная плата каждого работника делится на несколько частей, для каждой части применяется своя налоговая ставка (до 7 705 евро – 4,25%, от 7 705 до 15 385 евро – 8,5%, от 15385 до 151 965 евро – 13,6%, свыше 151 965 евро – 20%). Работодатель освобождается от уплаты налога, если его годовая сумма не превышает 1 200 евро [11].

Второй категорией налогов являются налоги, связанные с расходами. В эту группу входят НДС, акцизы на алкогольную и табачную продукцию, потребление энергетических продуктов, налоги на загрязнение окружающей среды и посещения спортивных

мероприятий. НДС взимается с физических и юридических лиц по пропорциональной ставке, которая находится на среднем уровне по ЕС. Стандартная ставка составляет 20% (до 1 января 2014 г. - 19,6%). Сниженная ставка (5,5%) применяется в отношении товаров и услуг первой необходимости [4, с. 5]. Образовательная, медицинская и благотворительная деятельности, расходы на госпитализацию, услуги по страхованию освобождены от уплаты данного вида налога.

В третью категорию попадают налоги на имущество. Имущество может подвергаться налогообложению в связи с его продажей, а также как объект владения. В первом случае уплачиваются регистрационные пошлины и гербовые сборы, в последнем – солидарный налог на состояние и поземельный налог. Солидарный налог на состояние взимается с имущества физических лиц, если его стоимость на начало налогового периода превышает установленный уровень (1,3 млн евро на начало 2015 г.) (таблица 6).

Таблица 6

#### Ставки солидарного налога на имущество во Франции в 2014 г. [4, с. 6]

Стоимость имущества (С), тыс. евро	Налоговая ставка, %
$C \leq 800$	0
$800 < C \leq 1\,300$	0,50
$1\,300 < C \leq 2\,570$	0,70
$2\,570 < C \leq 5\,000$	1,00
$5\,000 < C \leq 10\,000$	1,25
$C > 10\,000$	1,50

К четвертой категории налогов относятся местные прямые налоги. Во Франции существует четыре основных местных налога: налог на застроенный участок земельной собственности, налог на землю без построек, налог на жилище, экономический территориальный налог (включает налог на землю предприятий, налог на добавленную стоимость предприятий с товарооборотом свыше 500 тыс. евро) [11].

В последние годы правительство Франции с целью сокращения дефицита бюджета страны отменяет налоговые льготы для крупных предприятий, увеличивает налоговое бремя для юридических лиц и состоятельных французов (таблица 7).

Таблица 7

#### Изменение налоговой нагрузки во Франции в 1975-2013 гг., в % к ВВП [4, с. 8]

Вид налога	Года			
	1975	2000	2010	2013
Налоги на доходы физических лиц (включая единый социальный налог)	3,7	7,8	7,1	8,4
Налоги на прибыль организаций	1,8	3,0	2,17	2,6
Социальные взносы	14,2	15,5	16,1	16,8
Налог на фонд заработной платы	0,7	1,0	1,3	1,6
Налоги на имущество	1,8	3,0	3,5	3,8
Налоги на товары и услуги	11,6	11,2	10,5	10,8
Всего:	34,9	43,0	41,6	45,0

Налоговая система Франции характеризуется четким разделением налогов на центральные и местные, а также высокой налоговой нагрузкой, которая равномерно распределена между физическими и юридическими лицами.

**Заключение.** Системы налогообложения в развитых странах имеют свои отличительные качественные и количественные характеристики, сформировавшиеся под воздействием социально-экономических, политических и исторических условий.

Американская система налогообложения считается одной из наиболее эффективных для стран с рыночной экономикой и используется как средство поддержания и стимулирования бизнеса, но в тоже время не играет существенной роли в перераспределении доходов. Налоговая система КНР является наилучшим примером для модели рыночного социализма («социализма с китайской спецификой»). Правительством Китая разработана система налоговых льгот для предприятий с иностранным капиталом, которая направлена на привлечение в страну инвестиций из-за рубежа. Развитию малого и среднего бизнеса способствовала налоговая политика Франции. Руководством страны поощряются субъекты предпринимательства, деятельность которых ориентирована на экспорт. На данный момент Франция проводит политику увеличения налогообложения состоятельных граждан и крупных компаний.

Для таких государств как Соединенные Штаты Америки, Китайская Народная Республика и Франция характерно расширенное вмешательство правительства в сферы экономической жизни. Разница только в степени это вмешательства. Так в Соединенных Штатах оно меньше по сравнению с Францией или Китаем, где власть более централизована.

В современных реалиях налоги являются не только механизмом аккумуляции доходов для государственного бюджета, но и основным инструментом воздействия государства на экономику в целом, а также на отдельные ее отрасли. Налогами можно ограничивать или стимулировать деловую активность.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. 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.
2. Налоговая статистика США // Налоговое управление США: официальный сайт [Электронный ресурс]. – Электрон. дан. – Режим доступа: <https://www.irs.gov/uac/Tax-Stats-2>
3. Ставки налогов в США в 2015 году // Bankrate [Электронный ресурс]. – Электрон. дан. – Режим доступа: <http://www.bankrate.com/finance/taxes/tax-brackets.aspx>
4. Корпоративный налог // Федеральный и государственный налоговый портал. [Электронный ресурс]. – Электрон. дан. – Режим доступа: <http://www.tax-rates.org/taxtables/corporate-income-tax-by-state>
5. Налог с продаж в США. // Федеральный и государственный налоговый портал. [Электронный ресурс]. – Электрон. дан. – Режим доступа: <http://www.tax-rates.org/taxtables/sales-tax-by-state>
6. Report Internal Revenue Service for 2014 // Налоговое управление США: официальный сайт [Электронный ресурс]. – Электрон. дан. – Режим доступа: <http://www.irs.gov/pub/irs-soi/14databk.pdf>
7. Китайская экономика к 2020 году // Ежедневная деловая газета РБК [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://rbcdaily.ru/world/562949979174916>
8. Кизимов А.С. Восток – дело тонкое, или о налогообложении в Китае // А.С. Кизимов. – Российский налоговый курьер. – 2009. – №15. – С.42.
9. Поспелова Е.Б. Современная налоговая система Китая: налоги на доходы и имущество физических лиц / Е.Б. Поспелова // Наукоедение [Электронный ресурс]. – Электр. журнал. – 2014. – №6. –. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/article/n/sovremennaya-nalogovaya-sistema-kitaya-nalogi-na-dohody-i-imuschestvo-fizicheskikh-lits>
10. Комиссарова Ж.Н. Налоговая система Франции / Ж.Н. Комиссарова // Мировое и национальное хозяйство [Электронный ресурс]. – Электр. журнал. – 2015. – № 2 (33). – Режим доступа: <http://www.mirec.ru/upload/pdf/2015-02/komissarova-french-tax-system.pdf>
11. Taxesur les salaries / Direction générale des finances publique [Электронный ресурс]. – Электрон. дан. – Режим доступа: <http://www.impots.gouv.fr>