

УДК 333.227

DOI: 10.33813/2224-1213.19.2019.12



---

**Борзенко Олена Олександрівна,**

доктор економічних наук, професор,  
завідувач сектором міжнародних фінансових відносин  
Інституту економіки та прогнозування НАН України  
<https://orcid.org/0000-0002-1017-5942>  
[slozko2003@ukr.net](mailto:slozko2003@ukr.net)

---

---

**Панфілова Тамара Олександрівна,**

к.е.н., старш. науковий співробітник,  
провідний науковий співробітник  
Інституту економіки та прогнозування НАН України  
<https://orcid.org/0000-0002-1410-6258>  
[tamara.panfilova@gmail.com](mailto:tamara.panfilova@gmail.com)

---



---

**Литвин Михайло Миколайович,**

аспірант Інституту економіки та прогнозування НАН України  
<https://orcid.org/0000-0002-2267-7085>  
[m.lytvyn@banksoyuz.com.ua](mailto:m.lytvyn@banksoyuz.com.ua)

---

## РІВНІ ОПОДАТКУВАННЯ КРАЇН ЄС ТА УКРАЇНИ

**Мета статті** – розглянути досвід та переваги системи оподаткування країн Європейського Союзу, виявити основні недоліки вітчизняного податкового законодавства та провести їх порівняння. Узагальнити способи надання податкової звітності країнами Єврозони до відповідних органів, довести необхідність запровадження Україною електронних методів отримання та обробки таких звітів. Визначити ключові напрямки реформування вітчизняного податкового законодавства. **Методологія дослідження** полягає у використанні сукупності методів: діалектичного, статистичного, історичного, порівняльного. **Наукова новизна** полягає у наданні рекомендацій з поліпшення ефективності системи оподаткування нашої держави в міжнародних рейтингах, що характеризують податкові інститути країни. Тому, незважа-

ючи на деякі проблеми в законодавстві, проведено порівняльне дослідження системи оподаткування ЄС та України. **Висновки** – виходячи з цього, основними напрямками реформування податкової системи України, на наш погляд, на сьогодні мають стати: покращення процесу адміністрування, зменшення масштабів ухилення від сплати податків, забезпечення більш рівномірного розподілу податкового тягара між платниками податків, максимальна співпраця податкових органів різних рівнів, а також налагодження системи електронної взаємодії податкових органів і платників, система податків повинна містити якомога менше необґрунтованих пільг, узгоджуватись із загальною політикою ціноутворення.

***Ключові слова:** податки, податкова система, зарубіжний досвід оподаткування, рівень податкової системи, податок на доходи фізичних осіб, податок на додану вартість, екологічний податок, електронна податкова звітність.*

**Борзенко Елена Александровна,**  
*доктор экономических наук, профессор, заведующий сектором международных финансовых отношений Института экономики и прогнозирования НАН Украины*

**Панфилова Тамара Александровна,**  
*кандидат экономических наук, старший научный сотрудник, ведущий научный сотрудник Института экономики и прогнозирования НАН Украины*

**Литвин Михаил Николаевич,**  
*аспирант Института экономики и прогнозирования НАН Украины*

### **Уровни налогообложения стран ЕС и Украины**

**Цель статьи** – рассмотреть опыт и преимущества системы налогообложения стран Европейского Союза, выявить основные недостатки отечественного налогового законодательства и провести их сравнение. Обобщить способы предоставления налоговой отчетности странами Евросоюза в соответствующие органы, довести необходимость введения Украиной электронных методов получения и обработки таких отчетов. Определить ключевые направления реформирования отечественного налогового законодательства. **Методология исследования** заключается в использовании совокупности методов: диалектического, статистического, исторического, сравнительного. **Научная новизна** заключается в предоставлении рекомендаций по улучшению эффективности системы налогообложения нашего государства в международных рейтингах, характеризующих налоговые институты страны. Поэтому, несмотря на некоторые проблемы в законодательстве, проведено сравнительное исследование системы налогообложения ЕС и Украины. **Выводы.** Исходя из этого, основными направлениями реформирования налоговой системы Украины, на наш взгляд, сегодня должны стать: улучшение процесса администрирования, уменьшение масштабов уклонения от уплаты налогов, обеспечение более равномерного распределения налогового бремени между налогоплательщиками, максимальное сотрудничество налоговых органов различных уровней, а также налаживание системы электронного взаимодействия налоговых органов и плательщиков, система налогов должна содержать как можно меньше необоснованных льгот, согласовываться с общей политикой ценообразования.

***Ключевые слова:** налоги, налоговая система, зарубежный опыт налогообложения, уровень налоговой системы, налог на доходы физических лиц, налог на добавленную стоимость, экологический налог, электронная налоговая отчетность.*

**Borzenko Helena,**

*doctor of economics, professor, head of the international head of the international sector financial relationship Institute of Economics and Forecasting, National Academy of Sciences of Ukraine*

**Panfilova Tamara**

*Ph.D., senior. sciences. employee, presenter scientific employee Institute of Economics and Forecasting of the National Academy of Sciences of Ukraine*

**Litvin Mikhail,**

*Postgraduate Institute of Economics and Forecasting of NAS of Ukraine*

## Levels taxation countries The EU and Ukraine's

**Purpose articles** rassm and experience and benefits systems taxation countries European Union, manifestation iti the main limitations domestic tax legislation and wired STI their comparisons. In general iti ways the provision tax reporting countries Eurozone in the appropriate organs, dove STI need the introduction Ukraine electronic methods receiving and processing such reports. define iti key directions reforming domestic tax legislation. **Methodology research** is to use aggregate methods: dialectical, statistical, historical, comparative. **Scientific novelty** is to are provided recommendations for improvement of efficiency systems taxation of our states in international ratings characterizing tax institutions country. Therefore, despite some problems in legislation held comparative study systems taxation EU and Ukraine. **Conclucions** Coming from of this, the main directions reforming tax systems Ukraine, in our opinion, today should become: improvement process administration, reduce scales evasion taxes, provision more uniform distribution tax burden between taxpayers, the maximum cooperation tax bodies different levels as well adjustment systems electronic interactions tax authorities and payers, tax system must contain as can less unfounded benefits, consistent with the general by politics pricing

**Key the words:** *taxes, tax system, foreign experience taxation, level tax system, the income tax physical Persons added tax cost, ecological tax, e tax statements.*

**Актуальність дослідження.** Відтоді, як Україна зовнішньо-політичним пріоритетом обрала інтеграцію до Європейського Союзу (ЄС), особливої актуальності набуло питання гармонізації нормативно-правових актів нашої держави відповідно до законодавства європейського співтовариства. Зокрема, важливим аспектом, який неодмінно потребує реформування, є існуюча податкова система України. Підтвердженням недостатньої ефективності системи оподаткування нашої держави є надзвичайно низькі позиції в міжнародних рейтингах, що характеризують податкові інститути країни. Тому, зважаючи на деякі проблеми в законодавстві, буде доцільно провести порівняльне дослідження системи оподаткування ЄС та України.

**Аналіз досліджень і публікацій.** Питанню реформування податкової системи України та залученню позитивного досвіду інших країн у цій сфері присвячено багато робіт вітчизняних фахівців-економістів. Серед них – наукові праці таких вчених, як: І. О. Лютий [6], А. Б. Дрига [6], М. О. Петренко [6], Г. М. Білецька [2], М. В. Кармаліта [2], М. О. Куц [2], О. М. Смірнова [9], І. І. Огороднікова [9], Я. В. Литвиненко [5], Д. М. Серебрянський [9] та інші. Однак механізм реформування української системи оподаткування з урахуванням позитивного зарубіжного досвіду залишається не вивченим у повному обсязі.

**Мета дослідження.** Практичне значення даного дослідження полягає у виділенні позитивного для України досвіду в податковій сфері, який практикується у країнах ЄС, оскільки податковий механізм та інститути оподаткування потребують значного спектру заходів по їх вдосконаленню.

Податки традиційно класифікуються як прямі або непрямі. Прямі – включають податки на доходи фізичних осіб, податки на прибуток підприємств та інші податки на доходи й капітал. Непрямі податки складаються з: податку на додану вартість (ПДВ), акцизів та податків на споживання, інших податків на продукти та продукцію. Фактичні обов'язкові соціальні внески, як правило, безпосередньо пов'язані з правом на отримання таких пільг, як пенсії по старості, безробіття та медичне страхування.

Гармонізація фіскальних систем між країнами-членами ЄС розпочалася з уніфікації непрямого оподаткування. Була уніфікована система податку з обороту в єдиний податок — податок на додану вартість. Встановлена єдина мінімальна ставка ПДВ у розмірі 15 % і пільгова — 5 %. Усередині Євросоюзу діє порядок збору ПДВ, за яким податок стягується в країні-виробнику товару.

Основними напрямками податкової політики в ЄС на сучасному етапі є гармонізація стягування непрямих податків та уніфікація оподаткування компаній. Для досягнення поставленої мети уніфікуються принципи нарахування та забезпечується зближення ставок щодо податку на додану вартість (ПДВ) та інших непрямих податків.

Варто відзначити, що, забезпечуючи прозорість та транспарентність інформації щодо стану фіскальної сфери, Генеральний директорат з питань оподаткування та митного союзу Європейської Комісії щорічно публікує доповідь про основні тенденції у сфері оподаткування: «Taxation trends in the European Union». У цьому виданні наводяться дані щодо динаміки основних показників як у розрізі ЄС та Єврозони в цілому, так і по кожній країні.

Важливим для проведення компаративного аналізу сфери оподаткування ЄС є прийнята структуризація податків за різними ознаками:

- А. Структура за типами податків: прямі та непрямі;
- В. Структура за рівнем управління: центральним (наднаціональним), державним, локальним (місцевим), фонди соціального забезпечення;
- С. Структура за економічною функцією: споживання, праця, капітал;
- Д. Екологічні податки;
- Е. Податки на майно;
- Г. Неявні податкові ставки.

Дані таблиці 1 свідчать, що протягом 2004-2016 рр. рівень податкового навантаження країн ЄС в цілому мав сталу тенденцію до зростання і збільшився на 1,65 % до 38,9 % від ВВП. При цьому відбулося зростання питомої ваги практично усіх видів і груп податків за різними структурними ознаками. Аналіз структури податків за різними ознаками дозволив визначити такі тенденції.

Насамперед, слід зауважити, що у статистичних звітах до сфери оподаткування за типами податків (група А) включають непрямі податки, прямі податки та соціальні внески. Питома вага кожної групи податків у ВВП для ЄС-28 є дещо вищою за 13 %, а соціальних внесків – близько 12 %. У групі В (рівень управління) у 2016 р. 52,4 % сукупних податкових надходжень (включаючи соціальні внески) було отримано центральним чи федеральним урядом, 30,6 % – нараховано до фондів соціального страхування, 16,5 % – до місцевих бюджетів, 0,5 % надходжень накопичені інституціями Європейського Союзу (головним чином – надходжень від ПДВ, а також з митних платежів та сільськогосподарських мит). У структурі податків за економічною функцією (група С) найбільшу питому вагу мають податки на працю (19,3 % у 2016 р., з яких більше половини оплачують працюючі), друге місце посідають податки на споживання (11,1 %), третє – податки на капітал (8,4 %). Екологічні податки (група D) складають 2,4-2,5 % від ВВП, податки на майно (група E) – 2,6 %.

Таблиця 1

**Динаміка рівнів оподаткування країн ЄС в цілому  
за різними структурними ознаками**

	2004	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
А. Структура за типами податків				% ВВП						
Непрямі податки	13,1	12,7	12,6	13,0	13,2	13,4	13,5	13,6	13,6	13,6
ПДВ	6,6	6,6	6,4	6,8	6,9	6,9	6,9	7,0	7,0	7,0
Податки та мита на імпорт без ПДВ	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,4	0,5
Податки на товари, крім ПДВ та ввізних мит	4,0	3,7	3,7	3,7	3,7	3,7	3,7	3,7	3,7	3,8
Інші податки на виробництво	2,1	2,1	2,2	2,1	2,2	2,4	2,4	2,5	2,4	2,3
Прямі податки	12,4	13,3	12,4	12,3	12,5	12,9	13,2	13,1	13,2	13,3
ПДФО	8,7	9,2	9,1	8,9	8,9	9,2	9,4	9,4	9,4	9,3
Податок на прибуток підприємств	2,6	2,9	2,2	2,4	2,5	2,5	2,5	2,4	2,5	2,6
Інші	1,2	1,3	1,2	1,1	1,2	1,2	1,3	1,3	1,3	1,3
Соціальні внески	11,8	11,8	12,2	12,0	12,1	12,1	12,2	12,1	11,9	12,1
Роботодавців	6,7	6,8	7,0	6,9	6,9	6,9	6,9	6,9	6,7	6,8
Домашніх господарств	5,1	5,0	5,2	5,1	5,2	5,2	5,3	5,2	5,2	5,3
Всього	37,3	37,8	37,1	37,2	37,7	38,3	38,7	38,7	38,5	38,9

Продовження таблиці 1

	2004	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Структура за рівнем управління				% від загального обсягу податків						
Центральний рівень	54.3	53.4	51.3	52.7	52.2	52.2	52.3	52.6	53.2	52.4
Державний рівень	5.4	5.6	5.7	5.3	5.4	5.7	5.7	5.7	5.8	6.3
Місцевий рівень	10.0	10.1	10.2	9.9	10.3	10.5	10.5	10.4	10.3	10.3
Фонди соціального страхування	29.9	30.4	32.4	31.7	31.6	31.2	31.2	30.9	30.1	30.6
Інститути ЄС	0.4	0.5	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.4	0.5	0.5
С. Структура за економічною функцією					% ВВП					
Споживання	10.7	10.4	10.3	10.7	10.9	10.9	11.0	11.0	11.0	11.1
Праця	18.7	18.8	19.2	19.1	19.1	19.4	19.6	19.4	19.1	19.3
з яких на доходи від зайнятості	16.9	17.1	17.3	17.2	17.2	17.5	17.5	17.4	17.2	17.4
оплачується роботодавцями	7.5	7.5	7.7	7.7	7.7	7.7	7.7	7.7	7.5	7.6
оплачується співробітниками	9.5	9.6	9.6	9.5	9.5	9.7	9.8	9.7	9.7	9.8
оплачується непрацюючими	1.7	1.7	1.9	1.9	1.9	1.9	2.0	2.0	1.9	2.0
Капітал	7.9	8.5	7.6	7.5	7.7	8.0	8.1	8.2	8.4	8.4
Дохід корпорацій	2.7	2.9	2.3	2.4	2.5	2.6	2.6	2.5	2.6	2.7
Доходи домашніх господарств	0.7	0.9	0.8	0.8	0.8	0.9	1.0	1.0	1.1	1.0
Доходи самозайнятих	1.8	2.0	1.9	1.9	1.9	1.9	1.9	1.9	1.9	1.9
Фондовий капітал	2.7	2.7	2.6	2.4	2.5	2.6	2.7	2.8	2.8	2.8
D. Екологічні податки					% ВВП					
Екологічні податки	2.5	2.3	2.4	2.4	2.4	2.4	2.5	2.5	2.4	2.4
Енергія	1.9	1.7	1.8	1.8	1.8	1.9	1.9	1.9	1.9	1.9
з яких податки на транспортування палива		1.3	1.4	1.4	1.3	1.3	1.3	1.3	1.3	1.3
Транспорт	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5	0.5

## Закінчення таблиці 1

	2004	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Забруднення та ресурси	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1
<b>Е. Податки на майно</b>					% ВВП					
Податки на майно	2.2	2.3	2.1	2.2	2.3	2.4	2.5	2.6	2.6	2.6
Регулярні податки на нерухомість, власність	1.2	1.2	1.2	1.4	1.4	1.6	1.6	1.6	1.6	1.6
Інші податки на майно	0.9	1.1	0.8	0.8	0.9	0.8	0.9	0.9	1.0	1.0
<b>Г. Неявні податкові ставки</b>					%					
Споживання	19.3	19.1	18.6	19.4	19.8	19.8	20.0	20.2	20.4	20.6
Праця	35.2	35.6	35.1	35.1	35.6	35.8	36.0	36.0	35.8	36.1

Джерело: Taxation Trends in the European Union. 2018 Edition / European Commission, DG Taxation and Customs Union, B-1049 Brussels <http://ec.europa.eu/taxtrends>. Table EU.1: Tax Revenue. pp. 158, 159.

Згідно із даними таблиці 2, для країн Єврозони рівень податкового навантаження на ці країни є вищим і збільшився протягом 2004-2016 рр. з 38,0 % до 40,1 % від ВВП. Рівень оподаткування у відношенні до ВВП суттєво відрізняється між державами-членами ЄС. Так, наприклад рівень оподаткування в Данії – країні із найвищим рівнем оподаткування (46,6 %), майже у 2 рази перевищує аналогічний показник для Ірландії (останнє місце – 23,3 %). Слід також зауважити, що рівень оподаткування країн, які стали членами ЄС після 2004 р., є значно нижчим, ніж середній показник для ЄС-28. Виключення становить лише Угорщина (8-ме місце в рейтингу). Найменший рівень оподаткування (крім Ірландії) традиційно фіксується для Болгарії та Румунії.

Таблиця 2

## Динаміка відношення суми податків і соціальних внесків країн ЄС до ВВП, %

	2004	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Ранг 2016
ЄС-28	37,3	37,8	37,1	37,2	37,7	38,3	38,7	38,7	38,5	38,9	
ЄМС-19	38,0	38,4	38,0	37,9	38,5	39,5	40,0	40,1	40,0	40,1	
Данія	46,4	44,8	45,0	45,0	45,0	45,8	46,3	48,9	46,5	46,4	1
Франція	42,1	42,5	41,9	42,1	43,3	44,5	45,3	45,6	45,6	45,6	2
Бельгія	43,6	43,6	42,7	43,1	43,7	44,8	45,6	45,5	45,2	44,4	3
Фінляндія	41,8	41,2	40,9	40,8	42,0	42,7	43,6	43,8	43,9	44,1	4
Швеція	45,6	44,0	44,1	43,2	42,5	42,6	42,9	42,6	43,1	44,1	5

## Закінчення таблиці 2

Італія	39,1	41,2	41,7	41,5	41,5	43,5	43,5	43,2	43,0	42,6	6
Австрія	42,2	41,5	41,1	41,1	41,2	41,9	42,7	42,8	43,2	42,3	7
Угорщина	36,9	39,4	38,9	37,2	36,6	38,3	37,9	38,1	38,8	39,3	8
Німеччина	37,0	37,7	38,0	36,7	37,2	37,8	38,2	38,2	38,4	39,0	9
Нідерланди	35,2	36,4	35,4	36,1	35,9	36,0	36,5	37,5	37,4	38,8	10
Греція	30,5	31,8	30,8	32,0	33,6	35,5	35,5	35,7	36,6	38,8	11
Люксембург	36,7	36,8	38,4	37,6	37,2	38,5	38,4	37,5	37,2	38,3	12
Хорватія	36,4	36,8	36,4	35,9	35,2	35,9	36,4	36,6	37,1	37,8	13
Словенія	37,4	36,6	36,4	37,1	36,7	37,1	36,7	36,4	36,6	36,6	14
Чеська Республіка	34,6	33,2	32,2	32,7	33,8	34,2	34,8	33,9	34,0	34,7	15
Естонія	31,2	31,4	34,9	33,3	31,5	31,7	31,6	32,6	33,7	34,5	16
Португалія	30,1	31,7	29,9	30,4	32,3	31,8	34,1	34,2	34,4	34,4	17
Сполучене Королівство	33,1	34,7	32,4	33,5	34,2	33,3	33,2	32,7	33,1	33,7	18
Кіпр	29,5	34,8	31,8	31,9	31,9	31,6	31,6	33,4	33,2	33,6	19
Польща	31,9	34,1	31,2	31,4	31,8	32,1	31,9	31,9	32,4	33,4	20
Іспанія	34,1	32,2	29,8	31,3	31,2	32,2	33,0	33,6	33,7	33,3	21
Мальта	30,1	32,1	32,4	31,9	32,2	32,4	32,7	32,6	32,1	32,7	22
Словаччина	31,6	29,0	28,8	28,0	28,5	28,2	30,1	31,0	32,1	32,2	23
Латвія	27,7	28,0	27,6	28,5	28,4	29,1	29,4	29,8	30,1	31,2	24
Литва	29,0	30,6	30,2	28,3	27,2	27,0	27,0	27,5	28,9	29,8	25
Болгарія	31,7	30,7	27,2	26,0	25,3	26,7	28,2	28,4	29,1	29,0	26
Румунія	27,2	27,6	26,3	26,2	28,1	27,7	27,2	27,5	28,0	25,9	27
Ірландія	29,6	29,0	28,1	27,8	28,0	28,3	28,7	29,0	23,4	23,3	28

Джерело: Taxation Trends in the European Union. 2018 Edition. Table 1: Total taxes (including compulsory actual social contributions) as % of GDP

Важливим для порівняння податкового навантаження країн ЄС та України є аналіз динаміки рівня оподаткування країн Євросоюзу без соціальних внесків (табл. 3). Лідерами за величиною показника є Данія (46,8 %), Швеція (41,3 %) та Фінляндія (31,3 %). Для 11 країн ЄС-28 рівень оподаткування є вищим, ніж середній по ЄС (26,8 %). Рівень оподаткування країн Економічного і Монетарного Союзу (Єврозони, ЕМС-19) є нижчим, ніж для країн ЄС-28, хоча ця різниця має тенденцію до скорочення (1,2 % в 2004 р. і 0,7 % – в 2016 р.). Найнижчий рівень оподаткування мають Литва (17,7 %, Румунія (17,9 %) та Словаччина (18,1 %).



Таблиця 3

Динаміка відношення суми прямих і непрямих податків  
країн ЄС до ВВП, %

	2004	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Ranking 2016
ЄС-28	25,5	26,1	25,0	25,3	25,7	26,3	26,6	26,7	26,7	26,8	
ЄМС-19	24,3	25,0	24,2	24,2	24,7	25,5	26,0	26,1	26,1	26,1	
Данія	46,4	44,8	45,1	45,1	45,1	45,9	47,0	49,7	47,3	46,8	1
Швеція	42,3	41,3	41,3	40,5	39,7	39,7	40,1	39,8	40,3	41,3	2
Фінляндія	30,6	29,7	28,8	28,7	30,0	30,0	31,0	31,2	31,2	31,3	3
Бельгія	30,1	29,8	28,5	29,2	29,6	30,5	31,2	31,2	30,8	30,6	4
Італія	27,2	28,4	28,5	28,4	28,5	30,4	30,3	30,2	30,0	29,7	5
Франція	26,5	26,9	25,9	26,2	27,3	28,2	28,9	28,9	29,0	29,1	6
Греція	20,0	21,1	20,6	21,1	22,9	24,6	24,7	25,3	25,9	27,8	7
Австрія	28,1	27,9	27,0	27,1	27,3	27,8	28,3	28,3	28,7	27,6	8
Люксембург	26,1	26,4	26,9	26,7	26,4	27,3	27,3	26,8	26,4	27,4	9
Сполучене Королівство	26,9	28,3	26,1	27,2	27,9	27,0	27,0	26,6	26,9	27,4	10
Мальта	24,0	26,4	26,7	26,3	26,3	26,7	26,9	27,1	26,6	27,2	11
Хорватія	24,7	25,1	24,3	24,2	23,6	24,4	25,2	24,9	25,3	26,1	12
Угорщина	24,9	26,0	26,1	25,4	23,7	25,4	25,1	25,3	25,8	25,8	13
Португалія	22,0	23,4	21,4	21,8	23,4	23,1	25,2	25,3	25,4	25,2	14
Кіпр	22,4	27,7	24,0	23,9	23,9	23,9	24,1	25,2	24,9	25,1	15
Нідерланди	22,1	22,9	22,6	23,0	22,1	21,3	21,6	22,7	23,3	24,0	16
Німеччина	20,9	23,1	22,7	21,7	22,3	22,8	23,2	23,1	23,4	23,7	17
Естонія	20,9	20,0	22,1	20,5	19,9	20,5	20,7	21,5	22,5	23,0	18
Латвія	19,4	20,1	18,4	19,8	19,7	20,4	21,0	21,5	21,8	22,9	19
Іспанія	22,6	20,7	18,5	20,1	20,0	21,2	22,1	22,4	22,7	22,3	20
Словенія	23,6	22,9	21,9	22,3	22,0	22,2	22,1	22,2	22,1	22,2	21
Болгарія	21,7	23,3	19,9	19,3	18,6	19,9	20,8	20,5	21,2	21,1	22
Польща	19,8	22,9	20,1	20,6	20,7	20,1	19,7	19,8	19,9	20,7	23
Чеська Рес- публіка	19,9	18,3	18,0	18,1	19,1	19,5	20,0	19,3	19,6	20,0	24
Ірландія	25,8	24,6	22,9	22,7	22,7	23,5	23,7	24,0	19,5	19,4	25
Словаччина	18,6	17,3	16,4	15,9	16,4	15,8	16,8	17,6	18,3	18,1	26
Румунія	18,1	18,3	16,9	17,6	19,1	19,0	18,6	19,0	20,0	17,9	27
Литва	19,9	21,1	17,7	16,7	16,1	16,2	16,2	16,4	17,3	17,7	28

Джерело: Taxation Trends in the European Union. 2018 Edition. Table 2: Total taxes (excluding social contributions) as % of GDP

Стосовно динаміки показника рівня оподаткування непрямими податками країн ЄС можна відзначити наступне (табл. 4). Середня величина показника для країн ЄС-28 та країн Єврозони має сталу динаміку до зростання і складає 13,6 % та 13,2 %, відповідно. Найбільше навантаження непрямими податками за підсумками 2016 р. спостерігається для Швеції (22,6 %, Хорватії (19,5 %) та Угорщини

(18,3 %, найменше – для Ірландії (8,7 %), Словаччини (10,8 %) та Німеччини (10,9 %).

Таблиця 4  
Динаміка відношення непрямих податків країн ЄС до ВВП, %

	2004	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Ranking 2016
ЄС-28	13,1	12,7	12,6	13,0	13,2	13,4	13,5	13,6	13,6	13,6	
ЕМС-19	12,8	12,5	12,4	12,6	12,7	13,0	13,1	13,3	13,2	13,2	
Швеція	22,5	22,5	22,8	22,4	22,1	22,3	22,3	22,0	22,0	22,6	1
Хорватія	18,8	18,0	17,2	17,6	17,2	18,1	18,7	18,6	19,2	19,5	2
Угорщина	16,0	15,7	16,4	17,5	17,4	18,6	18,5	18,5	18,8	18,3	3
Греція	11,7	12,7	11,8	12,7	13,6	13,7	14,2	15,6	16,1	17,3	4
Данія	17,2	16,7	16,5	16,4	16,5	16,5	16,6	16,4	16,4	16,5	5
Франція	15,1	14,8	15,0	14,8	15,2	15,4	15,6	15,8	16,0	16,1	6
Болгарія	15,9	17,0	14,4	14,2	13,8	15,0	15,4	14,9	15,5	15,5	7
Кіпр	15,1	16,7	14,4	14,5	13,8	14,0	13,7	14,9	14,9	15,4	8
Естонія	13,0	12,2	14,7	13,9	13,6	13,9	13,5	14,1	14,6	15,2	9
Португалія	13,9	14,1	12,7	13,3	14,0	14,0	13,8	14,3	14,6	14,9	10
Словенія	15,5	14,1	13,7	14,2	14,2	14,6	15,1	15,0	14,9	14,7	11
Італія	13,9	13,7	13,6	14,1	14,3	15,4	15,1	15,5	15,3	14,6	12
Австрія	14,7	14,0	14,4	14,4	14,5	14,7	14,6	14,5	14,5	14,6	13
Фінляндія	13,3	12,5	13,0	13,0	13,9	14,2	14,5	14,5	14,3	14,6	14
Латвія	11,8	11,0	11,3	12,4	12,4	12,7	13,3	13,7	13,9	14,5	15
Польща	13,5	14,5	12,9	13,9	14,0	13,1	13,0	13,0	13,0	13,5	16
Бельгія	13,1	13,0	12,8	13,1	13,1	13,4	13,4	13,3	13,3	13,5	17
Мальта	13,5	14,0	13,5	13,9	13,7	13,4	13,1	13,3	13,1	13,1	18
Сполучене Королівство	12,2	11,4	11,0	12,3	12,8	12,8	12,8	12,9	12,9	13,0	19
Чеська Республіка	11,0	10,5	11,0	11,3	12,1	12,5	12,9	12,0	12,4	12,5	20
Люксембург	13,2	12,5	12,5	12,3	12,3	12,9	12,9	13,1	11,9	12,1	21
Нідерланди	12,1	11,8	11,3	11,6	11,2	10,9	11,3	11,7	11,6	12,1	22
Литва	11,3	11,9	11,8	12,0	11,8	11,4	11,2	11,4	11,9	12,0	23
Іспанія	12,0	9,8	8,7	10,4	10,1	10,6	11,3	11,7	12,0	11,8	24
Румунія	11,7	11,8	10,8	11,8	13,0	13,2	12,7	12,8	13,4	11,4	25
Німеччина	10,5	10,9	11,4	10,9	11,1	11,1	11,0	10,9	10,9	10,9	26
Словаччина	12,2	10,6	10,5	10,2	10,7	10,0	10,4	10,7	10,9	10,8	27
Ірландія	12,7	12,1	10,9	10,9	10,5	10,6	10,8	11,0	8,7	8,7	28

Джерело: Taxation Trends in the European Union. 2018 Edition. Table 3: Indirect taxes as % of GDP – Total

Динаміка показника рівня оподаткування прямими податками країн ЄС характеризується наступним (табл. 5). Середній рівень оподаткування прямими податками по ЄС-28 є дещо вищим порівняно

із величиною показника для країн Єврозони (13,3 % та 12,9 %, відповідно). Найвищий рівень оподаткування спостерігається в Данії (30,2 %), Швеції (18,6) та Бельгії (17,1 %), найнижчий – у Болгарії (5,6 %), Литві (5,7 %) та Румунії (6,5 %).

Таблиця 5

Динаміка відношення непрямих податків країн ЄС до ВВП, %

	2004	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Ранг 2016
EU-28	12,4	13,3	12,4	12,3	12,5	12,9	13,2	13,1	13,2	13,3	
EA-19	11,5	12,5	11,8	11,6	12,0	12,5	12,9	12,8	12,8	12,9	
Данія	29,2	28,2	28,6	28,7	28,7	29,4	30,4	33,3	30,9	30,2	1
Швеція	19,8	18,7	18,5	18,2	17,6	17,4	17,8	17,8	18,4	18,8	2
Бельгія	17,0	16,9	15,7	16,1	16,6	17,1	17,8	17,8	17,6	17,1	3
Фінляндія	17,3	17,1	15,8	15,7	16,1	15,9	16,5	16,7	16,9	16,8	4
Люксембург	12,9	13,9	14,4	14,4	14,0	14,4	14,4	13,7	14,5	15,3	5
Італія	13,4	14,7	14,9	14,3	14,3	15,0	15,3	14,8	14,8	15,1	6
Сполучене Королівство	14,7	16,9	15,0	15,0	15,1	14,2	14,2	13,8	14,0	14,4	7
Мальта	10,5	12,4	13,2	12,5	12,6	13,3	13,8	13,8	13,5	14,1	8
Франція	11,4	12,1	10,9	11,4	12,1	12,8	13,2	13,1	13,1	13,0	9
Австрія	13,4	13,9	12,6	12,7	12,8	13,1	13,7	13,8	14,2	13,0	10
Німеччина	10,4	12,2	11,3	10,8	11,2	11,8	12,2	12,2	12,4	12,9	11
Нідерланди	10,1	11,1	11,3	11,4	10,9	10,4	10,4	10,9	11,7	11,9	12
Ірландія	13,0	12,4	12,0	11,8	12,3	12,9	12,9	13,0	10,8	10,7	13
Іспанія	10,7	10,9	9,8	9,7	9,9	10,6	10,8	10,7	10,7	10,5	14
Греція	8,2	8,4	8,8	8,4	9,3	10,9	10,6	9,8	9,8	10,4	15
Португалія	8,2	9,3	8,6	8,5	9,5	9,1	11,4	11,0	10,9	10,3	16
Кіпр	7,3	11,1	9,6	9,4	10,1	9,9	10,3	10,3	9,9	9,7	17
Латвія	7,6	9,1	7,0	7,4	7,3	7,7	7,7	7,8	7,9	8,4	18
Естонія	7,9	7,7	7,4	6,6	6,3	6,6	7,2	7,5	7,9	7,7	19
Чеська Республіка	8,9	7,8	7,1	6,8	7,0	7,0	7,2	7,3	7,2	7,6	20
Угорщина	8,9	10,3	9,7	7,8	6,3	6,8	6,6	6,8	7,0	7,5	21
Словенія	8,1	8,8	8,1	8,1	7,9	7,6	7,0	7,2	7,2	7,4	22
Словаччина	6,4	6,7	5,8	5,6	5,7	5,8	6,4	6,8	7,3	7,3	23
Польща	6,3	8,4	7,2	6,7	6,7	7,0	6,7	6,8	6,9	7,1	24
Хорватія	5,9	7,1	7,1	6,6	6,4	6,3	6,5	6,3	6,1	6,6	25
Румунія	6,4	6,6	6,2	5,7	6,0	5,8	5,9	6,2	6,6	6,5	26
Литва	8,7	9,2	5,9	4,6	4,3	4,8	5,0	5,0	5,4	5,7	27
Болгарія	5,8	6,3	5,5	5,1	4,8	4,9	5,3	5,7	5,7	5,6	28

Джерело: Taxation Trends in the European Union. 2018 Edition .Table 13: Direct taxes as % of GDP – Total

Відомо, що обов'язкові соціальні внески сплачуються роботодавцями та працівниками країн ЄС у систему соціального страхування, яка

призначена для покриття пенсій, охорони здоров'я та інших умов соціального забезпечення. Загалом, питома вага соціальних внесків у ВВП для країн Євросоюзу є вищою, ніж для країн ЄС-28 (14,1 % та 12,1 %, відповідно). Найвищий рівень цього показника у 2016 р. відзначений для Франції (16,8 %, Німеччини (14,2 %) та Нідерландів (14,8 %), найнижчий – в Данії (0,1 %), Швеції (2,7 %) та Ірландії (3,9 %). У Данії існує особлива причина для надзвичайно низької частки соціальних внесків: більшість соціальних витрат фінансуються за рахунок загального оподаткування. Це вимагає високих прямих податкових ставок, і дійсно частка прямого оподаткування до загальних податкових надходжень у Данії на сьогодні є найвищою в Євросоюзі (див. табл. 6).

Таблиця 6  
Динаміка відношення соціальних внесків країн ЄС до ВВП, %

	2004	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Ранг 2016
ЄС-28	11,8	11,8	12,2	12,0	12,1	12,1	12,2	12,1	11,9	12,1	
ЄМС-19	13,8	13,5	14,0	13,8	13,9	14,1	14,2	14,2	14,0	14,1	
Франція	15,7	15,8	16,3	16,2	16,3	16,5	16,8	17,0	16,8	16,8	1
Німеччина	16,1	14,7	15,3	15,0	14,9	15,0	15,0	15,0	15,1	15,2	2
Нідерланди	13,1	13,5	12,8	13,1	13,8	14,7	14,9	14,9	14,1	14,8	3
Чеська Республіка	14,7	14,9	14,2	14,5	14,7	14,8	14,8	14,5	14,4	14,7	4
Австрія	14,0	13,7	14,1	14,0	14,0	14,1	14,5	14,5	14,5	14,7	5
Словенія	13,9	13,8	14,6	14,9	14,7	14,9	14,5	14,3	14,4	14,5	6
Словаччина	13,0	11,7	12,4	12,1	12,1	12,4	13,3	13,4	13,8	14,1	7
Бельгія	13,5	13,7	14,2	13,9	14,1	14,3	14,4	14,3	14,4	13,8	8
Угорщина	12,0	13,4	12,8	11,8	12,9	12,9	12,8	12,8	13,0	13,6	9
Італія	11,9	12,8	13,2	13,0	12,9	13,1	13,1	12,9	13,0	12,9	10
Польща	12,2	11,3	11,2	10,9	11,2	12,1	12,4	12,2	12,5	12,8	11
Фінляндія	11,2	11,5	12,2	12,1	12,1	12,6	12,6	12,7	12,7	12,8	12
Литва	9,1	9,5	12,6	11,7	11,1	10,8	10,8	11,1	11,6	12,2	13
Хорватія	11,8	11,7	12,1	11,8	11,6	11,4	11,2	11,7	11,7	11,7	14
Естонія	10,3	11,4	12,9	12,8	11,6	11,2	11,0	11,0	11,3	11,5	15
Іспанія	11,9	12,0	12,1	12,0	12,0	11,8	11,5	11,7	11,4	11,4	16
Греція	10,5	10,7	10,2	10,9	10,7	10,9	10,7	10,4	10,7	11,1	17
Люксембург	10,6	10,5	11,5	10,9	10,8	11,2	11,1	10,7	10,8	10,9	18
Португалія	8,1	8,4	8,5	8,6	8,9	8,7	8,9	9,0	9,0	9,1	19
Кіпр	7,0	7,0	7,8	8,0	7,9	7,7	7,5	8,2	8,4	8,5	20
Латвія	8,3	8,0	9,3	8,7	8,7	8,7	8,5	8,4	8,3	8,3	21
Румунія	9,2	9,3	9,3	8,6	9,0	8,7	8,6	8,5	8,1	8,0	22
Болгарія	10,0	7,4	7,2	6,6	6,7	6,8	7,4	7,9	7,9	7,8	23
Сполучене Королівство	6,2	6,4	6,3	6,3	6,4	6,3	6,2	6,1	6,2	6,3	24
Мальта	6,0	5,7	5,7	5,6	5,9	5,8	5,7	5,5	5,4	5,5	25
Ірландія	3,8	4,4	5,2	5,0	5,3	4,8	5,0	4,9	3,9	3,9	26
Швеція	3,3	2,7	2,8	2,7	2,8	2,8	2,8	2,8	2,8	2,7	27
Данія	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	28

Джерело: Taxation Trends in the European Union. 2018 Edition. Table 22: Social contributions as % of total taxation – Total (compulsory actual contributions)

На відміну від Німеччини, Нідерландів та Франції існують податкові системи з високими частками соціальних внесків у загальних податкових надходженнях та відносно низькими частками прямих податкових надходжень (табл. 7). Ряд держав-членів мають набагато нижчу частку прямих податків. Багато хто з цих країн запровадили системи єдиної ставки, які, як правило, сприяють посиленню скорочення прямих податкових ставок, ніж непрямі податкові ставки. Ці нижчі частки прямих податків компенсуються або порівняно більшою часткою непрямих податків (наприклад, Болгарія (53,6 %), Хорватія (51,7 %) та Угорщини (46,6 %)), або відносно більшими частками соціальних внесків (наприклад, Словаччина (43,8 %), Чехія (42,3 %) та Литва (40,9 %)).

Таблиця 7

## Структура податкових надходжень в країнах ЄС за підсумками 2016 р.

	Непрямі податки у % від загального оподаткування – всього		Прямі податки у % від загального оподаткування – всього		Соціальні внески у % від загального оподаткування – загальна сума (обов'язковий фактичний внесок)	
	2016	Ранг 2016	2016	Ранг 2016	2016	Ранг 2016
EU-28	34,9		34,2		31,2	
EA-19	32,9		32,3		35,2	
Бельгія	30,4	27	38,6	7	31,0	14
Болгарія	53,6	1	19,4	25	27,0	20
Чеська Республіка	35,9	17	21,8	22	42,3	2
Данія	35,6	18	65,1	1	0,1	28
Німеччина	27,9	28	33,0	10	39,1	5
Естонія	44,2	8	22,4	21	33,4	12
Ірландія	37,3	16	46,0	2	16,8	25
Греція	44,6	7	26,8	18	28,5	18
Іспанія	35,4	19	31,4	11	34,2	11
Франція	35,3	20	28,5	16	36,9	8
Хорватія	51,7	2	17,4	28	30,9	15
Італія	34,3	22	35,4	9	30,3	16
Кіпр	45,8	6	28,8	15	25,4	23
Латвія	46,5	5	27,0	17	26,5	22
Литва	40,2	12	19,0	26	40,9	3
Люксембург	31,7	25	39,9	6	28,4	19
Угорщина	46,6	4	19,0	27	34,5	10
Мальта	40,1	14	43,2	3	16,7	26
Нідерланди	31,1	26	30,7	13	38,2	7
Австрія	34,5	21	30,8	12	34,7	9
Польща	40,5	11	21,4	23	38,5	6

Закінчення таблиці 7

	Непрямі податки у % від загального оподаткування – всього		Прямі податки у % від загального оподаткування – всього		Соціальні внески у % від загального оподаткування – загальна сума (обов'язковий фактичний внесок)	
	2016	Ранг 2016	2016	Ранг 2016	2016	Ранг 2016
Португалія	43,5	10	30,0	14	26,6	21
Румунія	44,0	9	24,9	19	31,1	13
Словенія	40,2	13	20,3	24	39,5	4
Словаччина	33,5	23	22,8	20	43,8	1
Фінляндія	33,0	24	38,0	8	29,0	17
Швеція	51,2	3	42,6	5	6,2	27
Сполучене Королівство	38,6	15	42,6	4	18,8	24

*Джерело:* складено автором за даними: Taxation Trends in the European Union. 2018 Edition / European Commission, DG Taxation and Customs Union, B-1049 Brussels <http://ec.europa.eu/taxtrends>.

На відміну від прийнятої в ЄС практики структуризації податків в Україні, згідно із Податковим кодексом, справляють загальнодержавні та місцеві податки і збори. До загальнодержавних належать такі податки і збори: податок на прибуток підприємств, податок на доходи фізичних осіб, податок на

додану вартість, акцизний податок, екологічний податок, рентна плата, мито. До місцевих податків належать: податок на майно, який складається з податку на нерухоме майно, відмінне від земельної ділянки, транспортного податку, плати за землю і єдиний податок. До місцевих зборів належать: збір за місця для паркування транспортних засобів і туристичний збір.

Офіційна статистика Міністерства фінансів структурує надходження до державного бюджету таким чином [1]:

- податок та збір на доходи фізичних осіб;
- податок на прибуток підприємств;
- рентна плата за користування надрами;
- акцизний податок з вироблених в Україні підакцизних товарів (продукції);
- акцизний податок з ввезених на митну територію України підакцизних товарів (продукції);
- податок на додану вартість, у т.ч.:
- податок на додану вартість із вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) з врахуванням відшкодування ПДВ (сальдо);

*довідково:*

- ПДВ з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг);

<sup>1</sup> Показники виконання Державного бюджету України за відповідний період 2016-2017 років. <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=400657>

- відшкодування ПДВ;
- ПДВ з ввезених на територію України товарів;
- земельний податок та орендна плата;
- ввізне мито;
- власні надходження бюджетних установ;
- конфісковані кошти та кошти, отримані від реалізації майна, конфіскованого за рішенням суду за вчинення корупційного та пов'язаного з корупцією правопорушення;

Слід відзначити, що єдиним офіційним джерелом для оцінювання податкового навантаження в Україні на даний час є звіти Міністерства фінансів України, які публікуються на офіційному сайті відомства. Так, згідно із звітом «Доходи бюджету за січень-грудень 2017 року» [2], питома вага податкових надходжень у ВВП протягом 2011-2017 рр. коливалася в межах 23 – 28 % (рис.1). Тобто, рівень суто податкового навантаження в Україні за 2017 р. (27 % від ВВП) є дещо вищим, ніж середній показник для країн ЄС-28 (26,8 %) і значно вищим (до 9 %), ніж показник групи країн Центральної та Східної Європи й Балтії, які є членами Євросоюзу.

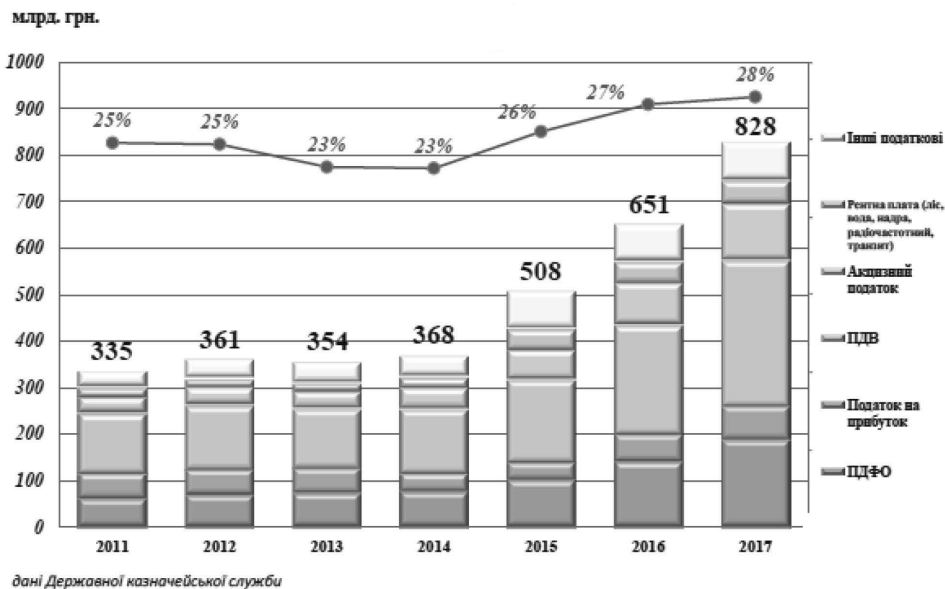


Рис. 1. Податкові надходження до зведеного бюджету та їх частка у ВВП  
Джерело: [3]

Аналізуючи структуру рис. 4, можна зробити висновок, що основний податковий тягар в Україні лягає на плечі кінцевих споживачів через акцизні збори, податки на додану вартість та податки з

<sup>2</sup> Доходи бюджету за січень – грудень 2017 року / Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-za-sichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>

<sup>3</sup> Доходи бюджету за січень – грудень 2017 року / Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-za-sichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>

доходів фізичних осіб. Тенденція перенесення податкового тиску на фізичних осіб посилилась після 2014 р. Про цвірчать й дані Міністерства фінансів України щодо тенденцій оподаткування за окремими видами податків.

## Податок на додану вартість

Обсяг надходжень податку на додану вартість з урахуванням бюджетного відшкодування сягнув 314,0 млрд. гривень у 2017 р. Структура надходжень вказує на сталу динаміку збільшення обсягів сплаченого до бюджету податку на додану вартість, а також сум повернутого з бюджету податку на додану вартість на рахунки платників у банку протягом 2015–2017 рр. У 2017 р. приріст надходжень податку на додану вартість з вироблених в Україні товарів (робіт, послуг) становив 23,6 %, податку на додану вартість з ввезених на територію України товарів 38,1 %, бюджетного відшкодування податку на додану вартість – 27,2 %.

Частка податку у ВВП протягом 2014–2017 рр. збільшилась з 8,8 % до 10,5 %, що, насамперед, було наслідком запровадження у 2015 р. системи електронного адміністрування податку на додану вартість та змінами законодавства в частині скасування спеціального режиму оподаткування сільськогосподарських виробників (рис. 2).

Основними факторами впливу на надходження у 2017 р., як і у попередніх роках, є сприятлива ситуація на внутрішньому ринку (приріст споживання за 2017 рік склав порівняно з відповідним періодом попереднього року на 24,4 %) та активізація на зовнішніх ринках (збільшення обсягів експорту товарів на 18,8 % та імпорту товарів на 21,1 %).

Вагомий вплив на надходження до бюджету мали зміни податкового законодавства, які були запроваджені на початку 2017 р. (справляння податку на додану вартість при розмитненні імпортованого природного газу та спрямування до державного бюджету 100 % податку на додану вартість, нарахованого виробниками сільськогосподарської продукції), та здійснення дієвого контролю з боку ДФС за правильністю визначення реальної митної вартості імпортованих товарів.

Наведені дані свідчать, що питома вага ПДВ у ВВП для України у розмірі 10,5 % є значно вищою, ніж для ЄС-28 у розмірі 7 % (див. табл. 1), навіть за умов існування норми щодо повернення ПДВ для експортерів (рис. 2).



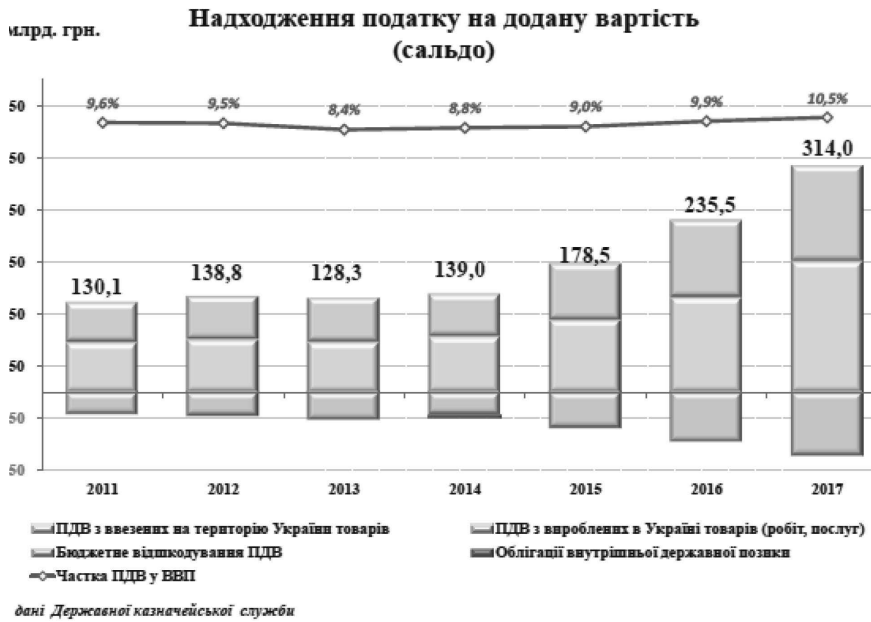


Рис. 2. Надходження ПДВ (сальдо).

Джерело: [4]

## Зміна надходжень та відшкодування податку на додану вартість, %

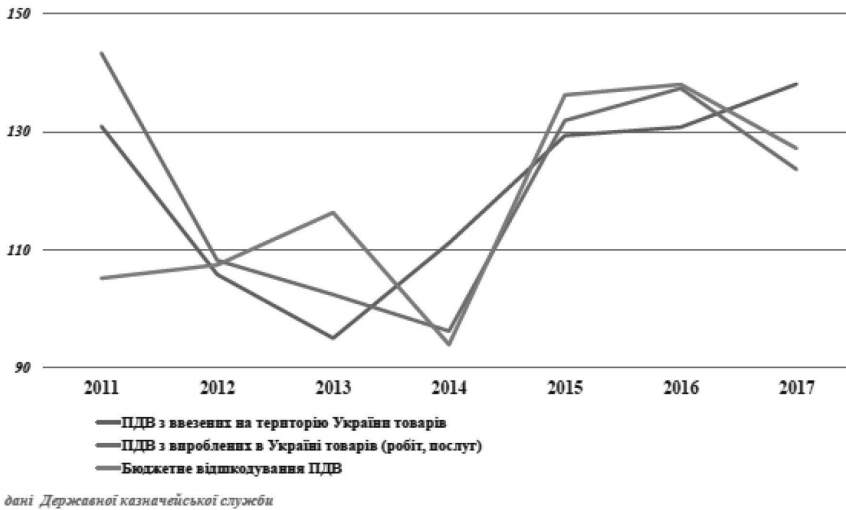


Рис. 3. Надходження ПДВ.

Джерело: [5]

<sup>4</sup> Доходи бюджету за січень – грудень 2017 року / Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-za-sichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>

<sup>5</sup> Доходи бюджету за січень – грудень 2017 року / Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-za-sichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>

Ставки ПДВ в ЄС встановлює кожна країна самостійно. Законодавством ЄС не визначено ставки, а лише мінімальний розмір основної (стандартної) ставки, яка згідно із Директивою ПДВ не повинна була бути меншою ніж 15 %.

Країнам ЄС притаманна стабільність ставки ПДВ. У 2017 р. лише дві країни-члени змінили свої стандартні ставки ПДВ: Греція (з 23 % до 24 %) та Румунія (з 20 % до 19 %). Як результат, середня стандартна ставка ЄС-28 до 2017 р. залишилась на рівні 21,5 %. Найвища ставка ПДВ встановлена в Угорщині (27 %), за нею йдуть Хорватія, Данія та Швеція (25 %). Найнижчі показники – у Люксембурзі (17 %) та Мальті (18 %).

Таблиця 8

**Ставки ПДВ у державах-членах ЄС, 2004-2017 рр., %**

	Ставка ПДВ	2004	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Бельгія	Стандартна	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21	21
	Пільгова	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12
Болгарія	Стандартна	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
	Пільгова	-	7	7	7	9	9	9	9	9	9	9
Чеська Республіка	Стандартна	19	19	19	20	20	20	21	21	21	21	21
	Пільгова	5	9	9	10	10	14	15	15	10/15	10/15	10/15
Данія	Стандартна	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
	Пільгова	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Німеччина	Стандартна	16	19	19	19	19	19	19	19	19	19	19
	Пільгова	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7	7
Естонія	Стандартна	18	18	20	20	20	20	20	20	20	20	20
	Пільгова	5	5	9	9	9	9	9	9	9	9	9
Ірландія	Стандартна	21	21	21,5	21	21	23	23	23	23	23	23
	Пільгова	13,5 (4,4)	13,5 (4,8)	13,5 (4,8)	13,5 (4,8)	9/13,5 (4,8)	9/13,5 (4,8)	9/13,5 (4,8)	9/13,5 (4,8)	9/13,5 (4,8)	9/13,5 (4,8)	9/13,5 (4,8)
Греція	Стандартна	18	19	19	23	23	23	23	23	23	23	24

Продовження таблиці 8

	Ставка ПДВ	2004	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
	Пільго- ва	8 (4)	9 (4,5)	9 (4,5)	5,5/11	6,5/13	6,5/13	6,5/13	6,5/13	6,5/13	6/13	6/13
Іспанія	Стан- дартна	16	16	16	18	18	18	21	21	21	21	21
	Пільго- ва	7 (4)	7 (4)	7 (4)	8 (4)	8 (4)	8 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)
Фран- ція	Стан- дартна	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	19,6	20,0	20,0	20,0	20,0
	Пільго- ва	5,5 (2,1)	5,5 (2,1)	5,5 (2,1)	5,5 (2,1)	5,5 (2,1)	5,5/7 (2,1)	5,5/7 (2,1)	5,5/10 (2,1)	5,5/10 (2,1)	5,5/10 (2,1)	5,5/10 (2,1)
Хорва- тія	Стан- дартна	22	22	22	23	23	25	25	25	25	25	25
	Пільго- ва	(0)	10 (0)	10 (0)	10 (0)	10 (0)	10 (0)	5/10	5/13	5/13	5/13	5/13
Італія	Стан- дартна	20	20	20	20	20	21	21	22	22	22	22
	Пільго- ва	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10 (4)	10/5 (4)	10/5 (4)
Кіпр	Стан- дартна	15	15	15	15	15	17	18	19	19	19	19
	Пільго- ва	5	5/8	5/8	5/8	5/8	5/8	5/8	5/9	5/9	5/9	5/9
Латвія	Стан- дартна	18	18	21	21	22	22	21	21	21	21	21
	Пільго- ва	5	5	10	10	12	12	12	12	12	12	12
Литва	Стан- дартна	18	18	19	21	21	21	21	21	21	21	21
	Пільго- ва	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9
Люк- сембург	Стан- дартна	15	15	15	15	15	15	15	15	17	17	17
	Пільго- ва	6/12 (3)	6/12 (3)	6/12 (3)	6/12 (3)	6/12 (3)	6/12 (3)	6/12 (3)	6/12 (3)	8/14 (3)	8/14 (3)	8/14 (3)
Угор- щина	Стан- дартна	25	20	25	25	25	27	27	27	27	27	27
	Пільго- ва	5/15	5	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18	5/18
Мальта	Стан- дартна	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18	18
	Пільго- ва	5	5	5	5	5/7	5/7	5/7	5/7	5/7	5/7	5/7
Нідер- ланди	Стан- дартна	19	19	19,0	19	19	19	21	21	21	21	21

Закінчення таблиці 8

	Ставка ПДВ	2004	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
	Пільго- ва	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6	6
Австрія	Стан- дартна	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20	20
	Пільго- ва	10	10	10	10	10	10	10	10	10	10/13	10/13
Польща	Стан- дартна	22	22	22	22	23	23	23	23	23	23	23
	Пільго- ва	7 (3)	7 (3)	7 (3)	7 (3)	5/8	5/8	5/8	5/8	5/8	5/8	5/8
Порту- галія	Стан- дартна	19	20	20	21	23	23	23	23	23	23	23
	Пільго- ва	5/12	5/12	5/12	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13	6/13
Руму- нія	Стан- дартна	19	19	19	24	24	24	24	24	24	20	19
	Пільго- ва	9	9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9	5/9
Слове- нія	Стан- дартна	20	20	20	20	20	20	22	22	22	22	22
	Пільго- ва	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	8,5	9,5	9,5	9,5	9,5	9,5
Словач- чина	Стан- дартна	19	19	19,0	19	20	20	20	20	20	20	20
	Пільго- ва	-	10	10	6/10	10	10	10	10	10	10	10
Фінлян- дія	Стан- дартна	22	22	22	23	23	23	24	24	24	24	24
	Пільго- ва	8/17	8/17	8/17	9/13	9/13	9/13	10/14	10/14	10/14	10/14	10/14
Швеція	Стан- дартна	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25	25
	Пільго- ва	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12	6/12
Сполуче- не Коро- лівство	Стан- дартна	17,5	17,5	15	17,5	20	20	20	20	20	20	20
	Пільго- ва	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5
Середня ставка												
ЄС8		19,5	19,5	19,9	20,5	20,8	21,1	21,5	21,5	21,6	21,5	21,5
ЄМС9	Стан- дартна	18,6	18,8	19,2	19,7	19,9	20,1	20,6	20,7	20,8	20,8	20,8

## Податок та збір на доходи фізичних осіб

Податок та збір на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) є одним із бюджетоформуючих податків, його частка у ВВП зросла до 6,2 % ВВП у 2017 р. (рис. 4)

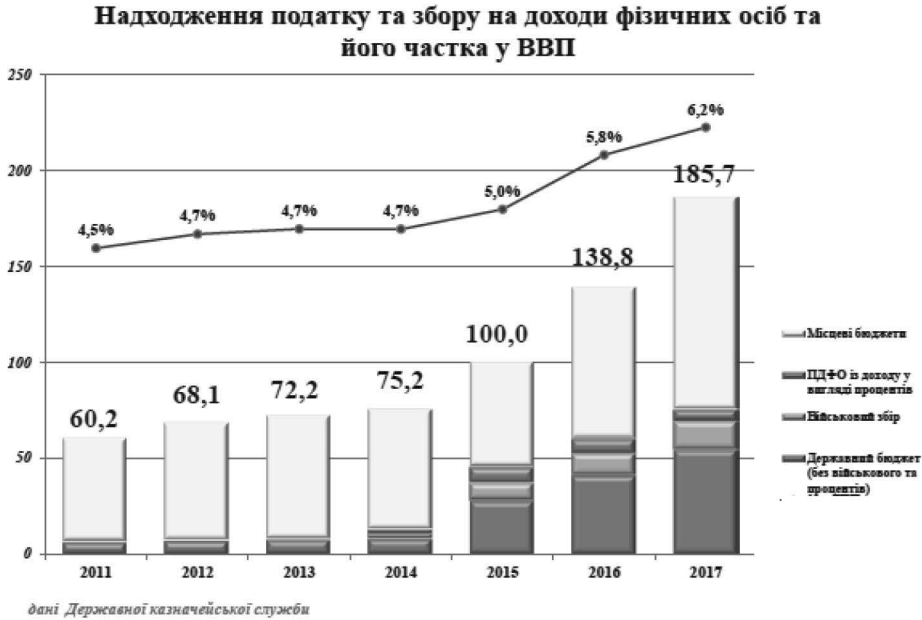


Рис. 4. Надходження ПДФО та його частка у ВВП.  
Джерело: [6]

Цей податок є стабільним джерелом наповнення бюджетів, і в кризові роки його надходження не схильні до зменшення як у номінальному виразі, так і у ВВП. Підвищення удвічі з 1 січня 2017 р. мінімальної заробітної плати продовжило тенденцію збільшення частки ПДФО у ВВП та його ролі у формуванні доходної частини бюджетів (рис. 5).

<sup>6</sup> Доходи бюджету за січень – грудень 2017 року / Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-zasichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>

### Ставки оподаткування ПДФО та військовим збором

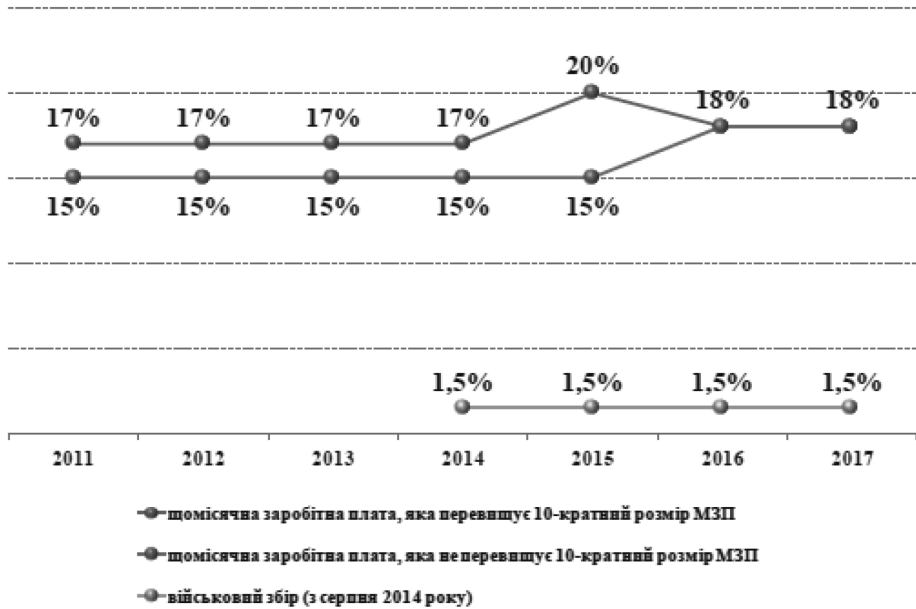


Рис. 5. Ставки ПДФО та військовий збір.

Джерело: [7]

У 2016 р встановлено єдину ставку ПДФО від доходу 18 % замість диференційованої – 15 % та 20 %. Загалом фактична сума надходжень у 2017 р. ПДФО та військового збору становить 185,7 млрд гривень.

Податок на доходи фізичних осіб у ЄС-28 складає 9,3 % від ВВП, що є вищим, ніж в Україні. Найвищий рівень ставки податку на доходи фізичних осіб на початку 2018 р. склав 39 % для ЄС-28 (простий середній рівень) і практично не змінився з 2013 р. Середній рівень ставки податку для Єврозони в 2018 р. збільшився до 42,6 % з 42,3 % у 2017 р.

Слід зауважити, що цей податок є досить диференційованим для країн ЄС-28 (табл. 9) – розкид найвищої та найнижчої ставки складає 5,7 разу. Найвищі ставки ПДФО зафіксовано в 2018 р. у Швеції (57,1 %), Данії (55,8 %) та Греції (55 %), найнижчі – в Румунії (10 %), Болгарії (10 %) та Угорщині (15 %). Латвія та Франція підвищили свої ставки – на 8,4 % та 1,3 % відповідно тоді як Португалія, Румунія та Фінляндія знизили свої ставки (на 3,2, 6,0 та 0,3 процентних пункти відповідно).

<sup>7</sup> Доходи бюджету за січень – грудень 2017 року / Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-zasichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>

Таблиця 9

## Максимальні ставки ПДФО у державах-членах ЄС, 2004-2018 рр., %

	2004	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Швеція	56,5	56,4	56,5	56,6	56,6	56,6	56,7	56,9	57,0	57,1	57,1	57,1
Данія	62,3	62,3	62,1	55,4	55,4	55,4	55,6	55,6	55,8	55,8	55,8	55,8
Греція	40,0	40,0	40,0	49,0	49,0	49,0	46,0	46,0	48,0	48,0	55,0	55,0
Бельгія	53,7	53,7	53,7	53,7	53,7	53,7	53,8	53,8	53,7	53,2	53,2	53,2
Португалія	40,0	42,0	42,0	45,9	50,0	49,0	56,5	56,5	56,5	56,5	56,2	53,0
Нідерланди	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0	52,0
Франція	53,4	45,4	45,4	45,4	46,6	50,3	50,3	50,3	50,2	50,2	50,2	51,5
Фінляндія	52,1	50,1	49,1	49,0	49,2	49,0	51,1	51,5	51,6	51,6	51,4	51,1
Австрія	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0
Словенія	50,0	41,0	41,0	41,0	41,0	41,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0
Ірландія	42,0	41,0	46,0	47,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0	48,0
Німеччина	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5
Італія	46,1	44,9	44,9	45,2	47,3	47,3	47,3	47,8	48,8	48,8	47,2	47,2
Люксембург	39,0	39,0	39,0	39,0	42,1	41,3	43,6	43,6	43,6	43,6	45,8	45,8
Сполучене Королівство	40,0	40,0	40,0	50,0	50,0	50,0	45,0	45,0	45,0	45,0	45,0	45,0
Іспанія	45,0	43,0	43,0	43,0	45,0	52,0	52,0	52,0	45,0	45,0	43,5	43,5
Хорватія	53,1	53,1	56,1	50,2	47,2	47,2	47,2	47,2	47,2	47,2	42,5	42,5
Мальта	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Кіпр	30,0	30,0	30,0	30,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Польща	40,0	40,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0
Латвія	25,0	25,0	23,0	26,0	25,0	25,0	24,0	24,0	23,0	23,0	23,0	31,4
Словаччина	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	19,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0
Естонія	26,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	21,0	20,0	20,0	20,0	20,0
Чеська Республіка	32,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0
Литва	33,0	24,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0
Угорщина	38,0	40,0	40,0	40,6	20,3	20,3	16,0	16,0	16,0	15,0	15,0	15,0
Болгарія	29,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0	10,0
Румунія	40,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	16,0	10,0
EU-28	41,8	38,4	38,0	38,5	38,4	38,7	39,2	39,2	39,0	38,9	39,0	39,0
EA-19	41,0	39,1	38,8	39,7	40,6	41,1	42,3	42,3	42,0	42,0	42,3	42,6

Проблеми інноваційно-інвестиційного розвитку. — 2019. — № 19

Джерело: Taxation Trends in the European Union. 2018 Edition / European Commission, DG Taxation and Customs Union, B-1049 Brussels <http://ec.europa.eu/taxtrends>.

Більшість із країн-членів ЄС застосовують прогресивну шкалу оподаткування доходів громадян. Наприклад, у Франції особи з низьким доходом звільняються від податку, а річні доходи у межах 5963 євро оподатковуються за ставкою 0 %; річні доходи від 5963 євро до 11896 євро – за ставкою 5,5 %; річні доходи від 11 897 євро до 26 420 євро – за ставкою 14 %; доходи у частині від 26 421 євро до 70 830 євро – за ставкою 30 %; від 70 831 до 150 000 євро – за ставкою 41 %; від 150 001 до 1 000 000 євро – за ставкою 45 % [8]. У Німеччині також діє прогресивна система оподаткування: неоподатковуваний мінімум доходу на одну людину становить 8,13 тис. євро на рік, а початкова ставка прибуткового податку – 14 %. Для платників податків з річним доходом понад 52,88 тис. євро ставка становить 42 %. Дохід понад 250,7 тис. євро оподатковується за максимальною ставкою – 45 %.

У ЄС також передбачено низку податкових знижок (стандартних та нестандартних). До стандартних знижок належать: неоподатковуваний мінімум, «сімейні знижки», «знижки на утриманців», оподаткування за нульовою ставкою та податковий кредит. При цьому варто мати на увазі, що в тих самих державах можуть застосовувати одночасно різні форми податкових пільг. Наприклад, неоподатковуваний мінімум, що означає звільнення від сплати податків мінімальних доходів у визначеному законом розмірі, надають усім платникам податків незалежно від їх родинного стану чи наявності утриманців. Цей вид податкових пільг передбачає законодавство всіх країн-членів ЄС. Нестандартні знижки встановлюють стосовно профспілкових внесків, витрат, пов'язаних із виробничою діяльністю, основних медичних витрат, відсотків, що сплачують за позиками чи за кредит на придбання будинку, витрат на благодійні цілі тощо.

За результатами аналізу особливостей встановлення окремих видів податків і зборів в Україні і країнах ЄС, виявлено відмінності у наднаціональному регулюванні прямих і непрямих податків. Зокрема, законодавче регулювання ЄС у сфері прямого оподаткування обмежене винятково приведенням податкових законів у різних країнах у їх часткову відповідність один з одним. Застосування заходів податкового регулювання у цьому напрямі є необхідним та відповідно реалізується лише тією мірою, що забезпечує поліпшення функціонування внутрішнього європейського ринку та вирішення загальних транскордонних проблем, таких як ухилення від оподаткування. Водночас законодавство у сфері непрямого оподаткування в ЄС спрямоване на гармонізацію національних законів. Зафіксовано такі тенденції у загальній структурі державних податкових систем: загальний рівень оподаткування змінюється асиметрично, але в цілому він зростає; структура податкових надходжень суттєво не змінюється.

<sup>8</sup> Taxation Trends in the European Union. 2018 Edition / [European Commission, DG Taxation and Customs Union, B-1049 Brussels](http://ec.europa.eu/taxtrends) <http://ec.europa.eu/taxtrends>.



## Висновки і пропозиції.

Фіскальний суверенітет «a priori» є специфічною сферою виключних повноважень держави. Встановлено, що фіскальні інститути України і фіскальні інститути країн ЄС формуються в умовах неперервної трансформації глобального та регіонального нормативно-правового середовища регулювання фіскальної сфери. Поширена практика розроблення міжнародними організаціями норм та принципів фіскального характеру як рекомендацій для імплементації у національному законодавстві. Таким чином, під егідою ООН, МВФ, ОЕСР, СОТ формуються фіскальні інститути глобального рівня. Більшість розвинутих країн, передусім членів ЄС, дотримуються рекомендацій та настанов фіскальних інститутів глобального рівня з урахуванням національних інтересів.

Поширюється Мережа Незалежних фіскальних інститутів (НФІ) у країнах-членах ОЕСР, кількість яких з 2005 р. зростає з 11 до 39. НФІ ЄС визначаються як позапартійні державні органи, крім центрального банку, уряду чи парламенту, спрямовані на сприяння стабільним державним фінансам за допомогою різних функцій, включаючи контроль за дотриманням фіскальних правил, розроблення або схвалення макроекономічних прогнозів для бюджету, та/або консультування уряду щодо питань фіскальної політики. Європейська комісія у жовтні 2015 р. створила перший наднаціональний НФІ – Європейську податкову адміністрацію (ЕФВ).

Основними фіскальними інститутами ЄС наднаціонального рівня є: регламентація діяльності Європейської податкової адміністрації (ЕФВ); формування й розподіл коштів єдиного бюджету ЄС; митно-тарифне регулювання щодо захисту єдиного внутрішнього ринку; регламентація національних фіскальних політик положеннями Пакту стабільності та зростання, Фіскального пакту щодо політики (структури, обов'язкових норм тощо) формування національних бюджетів, величини бюджетного дефіциту та державних боргових зобов'язань тощо.

Фіскальні інститути країн-членів ЄС трансформуються й під впливом норм і правил законодавчих норм ЄС, передусім Ради ЄС та Єврокомісії, які регламентують бюджетно-податкову політику та митно-тарифне регулювання на шляху розбудови єдиного ринку. Відповідні норми і правила формують фіскальні інститути Єврозони та ЄС в цілому. Відбувається гармонізація та уніфікація національних фіскальних систем.

З метою забезпечення тривалої стабільності країн Єврозони та країн ЄС в цілому було ухвалено низку інституційних реформ, зокрема у сфері бюджетного нагляду, економічного управління, запроваджено механізми стабілізації й систему завчасного попередження механізму макроекономічного контролю.

Складовими інституційних реформ в ЄС стали: запровадження й реалізація механізму координації фіскальної та соціально-економічної політики з урахуванням результатів оцінювання фінансово-економічної ситуації країн-членів Монетарного Союзу та ЄС в цілому за

процедурою «Європейського семестру» та моніторингу макроекономічних дисбалансів, а також механізмів стабілізації.

Фіскальна політика держав-членів ЄС у сфері управління державними коштами через бюджетні відносини координується із реалізацією загальноєвропейських програм фіскальної консолідації, які регламентують забезпечення стійкого стану державних фінансів шляхом здійснення заходів із обмеження фіскальних дисбалансів (передусім дефіциту сектору державного управління та державного боргу). Відбуваються істотні зміни інституційної системи фіскального регулювання та зміцнення механізмів координації фіскальної політики на міждержавному рівні.

Зміни фіскальної політики стосуються: політики витрат (оптимізації обсягів і раціоналізації структури, підвищення ефективності витрачання державних ресурсів), формування доходів (коригування системи оподаткування, підвищення ефективності адміністрування податкових платежів, детінізації економіки, поліпшення умов кредитування реального сектору, вдосконалення державної підтримки малого й середнього бізнесу) та фінансування сектора державного управління (зменшення дефіциту державних соціальних фондів, обмеження обсягів та формування оптимальної структури державних запозичень тощо).

Важливість забезпечення належного рівня фіскальної прозорості характеризується наступним. Насамперед, доступність такої інформації сприяє прийняттю більш обґрунтованих і якісних рішень з питань економічної політики. Прозорість допомагає виявити потенційні ризики для перспективного стану бюджетно-податкової сфери, результатом чого є відповідне коригування податково-бюджетної політики у відповідь на зміни економічних умов і проведення ефективної ациклічності і антикризової політики.

Набір засобів і інструментів щодо поліпшення фіскальної прозорості включає в себе (i) джерела даних у вигляді бюджетних звітів, які рекомендовано готувати і публікувати, і (ii) стандарти, які регулюють якість даних та іншої інформації, представленої в цих звітах. Джерелами даних, підготовка яких необхідна в рамках концепції фіскальної прозорості, є попередня бюджетна резолюція, затверджений бюджет, цивільний бюджет, поточний звіт, піврічний огляд, річний звіт, аудиторський звіт. Підготовку даних звітів рекомендовано в рамках Ініціативи відкритості бюджету, а також МВФ і ОЕСР.

Стандартами, яким необхідно слідувати при наданні даних, є: Міжнародні стандарти фінансової звітності для громадського сектору (IPSAS), Міжнародні стандарти вищих ревізійних установ (ISSAI), Керівництво по статистиці державних фінансів (GFSM), Спеціальний стандарт поширення даних МВФ.

Розкрито сутність індикаторів фіскальної прозорості, у т.ч. Індексу відкритості бюджету. Проаналізовано сильні й слабкі сторони фіскальної прозорості бюджетного процесу в Україні за 2017 р. Визначено проблемні питання запровадження в Україні середньострокового бюджетного планування, у т.ч. щодо Основних напрямів бюджетної політики на 2018-2020 роки.

Відзначено, що вагомим чинником «відхилення» Бюджетної резолюції на 2018-2020 рр. є певна невідповідність зазначеного документу за структурою та змістом міжнародно визнаним нормам і стандартам. На нашу думку та на думку міжнародних експертів, з метою підвищення фіскальної транспарентності в Україні варто створити незалежний фіскальний інститут з використанням досвіду країн ЄС та рекомендацій МВФ та ОЕСР.

За результатами аналізу особливостей встановлення окремих видів податків і зборів в Україні і країнах ЄС, виявлено відмінності у наднаціональному регулюванні прямих і непрямих податків. Зокрема, законодавче регулювання ЄС у сфері прямого оподаткування обмежене винятково приведенням податкових законів у різних країнах у їх часткову відповідність один з одним. Застосування заходів податкового регулювання у цьому напрямі є необхідним та відповідно реалізується лише тією мірою, що забезпечує поліпшення функціонування внутрішнього європейського ринку та вирішення загальних транскордонних проблем, таких як ухилення від оподаткування. Водночас законодавство у сфері непрямого оподаткування в ЄС спрямоване на гармонізацію національних законів.

Зафіксовано такі тенденції у загальній структурі державних податкових систем: загальний рівень оподаткування змінюється асиметрично, але в цілому він зростає; структура податкових надходжень суттєво не змінюється.

Виявлено на основі порівняльного аналізу схожість структурних елементів податкової системи України і країн ЄС, водночас визначено відмінності у наднаціональному регулюванні прямих та непрямих податків, нормах і принципах реалізації податкового законодавства. Основними принципами адміністрування податків у розвинутих країнах ЄС є відкритість, простота і соціальна справедливість, які знаходять своє відображення у наявній кількості податків, прозорій системі їх справляння, прогресивній шкалі оподаткування доходів фізичних осіб, зміщенні податкового навантаження з виробництва на споживання, а також на ресурсні та екологічні платежі.

Загальними пріоритетами для України повинні стати: зменшення обтяжливості вітчизняної податкової системи, подальше скорочення податків та платежів, вирівнювання диспропорцій в оподаткуванні, зосередження на використанні інноваційних методів адміністрування, обмеження економічно необґрунтованих преференцій в оподаткуванні, удосконалення податкових інструментів стимулювання підприємництва, формування податкової культури та психологічного сприйняття бізнесом та населенням дій держави у сфері податкової політики.

Пріоритетними напрямками трансформації фіскальної сфери України у найближчі 3-5 років мають стати:

– завершення реформи оподаткування (структури податків та їх кількісних параметрів) з урахуванням процесів децентралізації, у т. ч. зменшення обтяжливості вітчизняної податкової системи, подальше скорочення податків та платежів, вирівнювання диспропорцій в оподаткуванні, зосередження на використанні інноваційних методів

адміністрування, обмеження економічно необґрунтованих преференцій в оподаткуванні, удосконалення податкових інструментів стимулювання підприємництва:

– використання досвіду країн-членів ЄС щодо сучасних інструментів управління державними фінансами, наближення та уніфікації бюджетної документації, статистики та процедур адміністрування; вирівнювання частки бюджетних доходів у ВВП; гармонізації структури бюджету тощо.

– забезпечення стійкого стану державних фінансів шляхом здійснення заходів із обмеження фіскальних дисбалансів (передусім дефіциту сектору державного управління та державного боргу).

Процес адаптації вітчизняної податкової системи до європейських стандартів повинен мати еволюційний характер.

### Список використаний джерел

1. **Paying Taxes 2014: The global picture comparison of tax systems in 189 economies worldwide.** PWC / Офіційний сайт. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/index.jhtml>.

2. **Білецька Г. М.** Гармонізація податкового законодавства: українські реалії: [монографія] / Г. М. Білецька, М. В. Кармаліта, М. О. Куц. – К.: Алерта, 2012. – 222 с.

3. **В Україні із зарплати беруть більше податків, ніж у Швеції //** Високий Замок. – 22 січня 2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу до журн.: <http://www.wz.lviv.ua/news/26001>.

4. **Закон України «Про запобігання фінансової катастрофи та створення передумов для економічного зростання в Україні»:** документ 1166-18; редакція від 02.08.2014 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1166-18>.

5. **Литвиненко Я. В.** Податкові системи зарубіжних країн: [навч. посіб.] / Я. В.

6. **Литвиненко, І. Д.** Якушик. – К.: МАУП, 2010. – 208 с.

7. **Лютій І. О.** Податки на споживання в економіці України / І. О. Лютій, А. Б. Дрига, М. О. Петренко. – К.: Знання, 2005. – 355 с.

8. **Нікітішин А. О.** Використання іноземного досвіду при оподаткуванні доходів фізичних осіб / А. О. Нікітішин // Формування ринкових відносин в Україні. – 2009. – № 9. – С.185-190.

9. **Ряба О.** Реформування податкової системи України в контексті міжнародної інтеграції / О. Ряба, Н. Гончарук // Вісник Хмельницького національного університету. – 2012. – № 2. – С. 212-215.

10. **Серебрянський Д. М.** Міжнародний досвід гармонізації бухгалтерського та податкового обліку з податку на прибуток / Д. М. Серебрянський, О. М. Смірнова, І. І. Огороднікова. – Ірпінь: НДІ фінансового права, 2013. – 75 с. Тимченко Л. Д. Особливості формування податкових систем у країнах Центральної та Східної Європи / Л. Д. Тимченко // Науковий вісник Національного університету ДПС України (економіка, право). – 2008. – № 2 (41). – С. 230-236.

11. **Country rating by volume of GDP per capita for 1980-2018, PPP, USD.** Retrieved from: <http://svspb.net/danmark/vvp-stran-na-dushu-naselenija.php>

12. **Financial Services Compensation Scheme.** Retrieved from: <https://www.fscs.org.uk/>

13. **Regulation** on the procedure for calculating, charging and paying fees to the Deposit Guarantee Fund. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1273-12>

14. **Metropolnews**. BaFin ordnet Moratorium ьber die Dero Bank AG an. Retrieved from: <https://www.metropolnews.info/mp312428/bafin-ordnet-moratorium-ueber-die-dero-bank-ag-an>

15. **Taxation** Trends in the European Union. 2018 Edition / European Commission, DG Taxation and Customs Union, B-1049 Brussels <http://ec.europa.eu/taxtrends>.

16. **Доходи** бюджету за січень – грудень 2017 року / Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-zasichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>

17. **Показники** виконання Державного бюджету України за відповідний період 2016-2017 років. <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=400657>

18. **Доходи** бюджету за січень – грудень 2017 року / Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-zasichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>

19. **Доходи** бюджету за січень – грудень 2017 року / Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-zasichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>

20. **Доходи** бюджету за січень – грудень 2017 року / Міністерство фінансів України. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-zasichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>

## References

1. **Paying Taxes 2014: The global picture comparison of tax systems in 189 economies worldwide**. PWC / Official Website. – [ Electronic resource]. – Access mode: <http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/index.jhtml>.

2. **Biletska G. M.** Harmonization tax legislation: Ukrainian realities: [monograph ] / G. M. Biletska, MV Karmalita, M. O. Kuts. – K.: Alerta, 2012. – 222 p.

3. **In Ukraine** with salary take it more taxes than in Sweden // High Castle. – January 22, 2014 [ Electronic resource]. – Journal access mode.: <http://www.wz.lviv.ua/news/26001>.

4. **Law of Ukraine** «On Prevention financial catastrophe and creation prerequisites for economic growth in Ukraine»: document 1166-18; version dated 02.08.2014 [ Electronic resource]. – Mode of access: <http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1166-18>.

5. **Litvinenko Y. V.** Tax systems overseas of [teach. manual .] / Ya. V.

6. **Litvinenko, I. D.** Yakushik. – K.: MAUP, 2010. – 208 p.

7. **February I.O.** Taxes on consumption in the economy Ukraine / I.O. Lyuty, A. B. Driga, M.O. Petrenko. – K.: Knowledge, 2005. – 355 p.

8. **Nikitshin A.O.** Using foreign experience in taxation of incomes fiernments / AA // Nikitishyn formation of market relations in Ukraine. – 2009. – No. 9. – p.185-190.

9. **Ryaba O.** Reformation tax systems Ukraine in the context international Integration / O. Ryaba, N. Goncharuk // Bulletin Khmelnytsky national the university. – 2012. – No. 2. – P. 212-215.

10. **Serebryansky D.M.** International Experience in Harmonization of Accounting and Tax Accounting for Profit Tax / D. M. Serebryansky, A. M.

Smirnov, I. I. Ogorodnikov. – Irpen: Research Institute of Financial Law, 2013. – 75 p. Timchenko L.D. Peculiarities of tax system formation in the countries of Central and Eastern Europe / L.D. Timchenko // Scientific bulletin of the National university of State Tax Service of Ukraine (economics and law). – 2008. – No. 2 (41). – P. 230-236.

11. **Country** rating by volume of GDP per capita for 1980-2018, PPP, USD. Retrieved from: <http://svspb.net/danmark/vvp-stran-na-dushu-naselenija.php>

12. **Financial** Services Compensation Scheme. Retrieved from: <https://www.fscs.org.uk/>

13. **The Regulation** on the procedure for calculating, charging and paying fees to the Deposit Guarantee Fund. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1273-12>

14. **Metropolnews**. BaFin ordnet moratorium ьber die Dero Bank AG an. Retrieved from: <https://www.metropolnews.info/mp312428/bafin-ordnet-moratorium-ueber-die-dero-bank-ag-an>

15 **Taxation** Trends in the European Union. 201 8 Edition / European Commission, DG Taxation and Customs Union, B-1049 Brussels <http://ec.europa.eu/taxtrends>.

16 **Dohody** budget for January – December 2017 / Ministry of Finance of Ukraine. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-zasichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>

17 **Indexes** performance of the State Budget of Ukraine for the corresponding period 2016-2017 years. <http://www.treasury.gov.ua/main/uk/doccatalog/list?currDir=400657>

18 **Dohody** budget for January – December 2017 / Ministry of Finance of Ukraine. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-zasichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>

19 **Dohody** budget for January – December 2017 / Ministry of Finance of Ukraine. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-zasichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>

20 **Dohody** budget for January – December 2017 / Ministry of Finance of Ukraine. URL: <https://www.minfin.gov.ua/news/view/dokhody-biudzhetu-zasichen-hruden--roku?category=bjudzhet&subcategory=bjudzhet-potochnogo-roku>